

Väliaikainen versio

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (yhdeksäs jaosto)

15 päivänä helmikuuta 2017 (*)

Ennakkoratkaisupyyntö – Pääomien vapaa liikkuvuus – SEUT 64 artikla – Sellaiset pääomanliikkeet kolmansiin maihin tai kolmansista maista, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista – Sveitsiläisellä pankkitilillä pidetty rahoitusomaisuus – Jälkiverotuspäätös – Jälkiverotusaika – Jälkiverotusajan pidentäminen silloin, kun on kyse asuinjäsenvaltion ulkopuolella pidetyistä omaisuuseristä

Asiassa C-317/15,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyyntöstä, jonka Hoge Raad der Nederlanden (Alankomaiden ylin yleinen tuomioistuin) on esittänyt 10.4.2015 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 26.6.2015, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

X

vastaan

Staatssecretaris van Financiën,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (yhdeksäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: tuomarit C. Vajda (esittelevä tuomari), joka hoitaa jaoston puheenjohtajan tehtäviä, K. Jürimäe ja C. Lycourgos,

julkisasiamies: P. Mengozzi,

kirjaaja: A. Calot Escobar,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Alankomaiden hallitus, asiamiehinään M. L. Noort, M. K. Bulterman ja J. Langer,
- Saksan hallitus, asiamiehinään J. Möller ja T. Henze,
- Italian hallitus, asiamiehinään G. De Socio ja G. Palmieri,
- Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja C. Soulay,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee SEUT 64 artiklan 1 kohdan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat luonnollinen henkilö X ja Staatssecretaris van Financiën (valtiovarainministeriön valtiosihteeri, Alankomaat) ja jossa on kyse jälkiverotuspäätöksistä, jotka koskevat tuloveroa ja sosiaalivakuutusmaksuja verovuosilta 1998–2006.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

Unionin oikeus

3 Perustamissopimuksen 67 artiklan [joka on kumottu Amsterdamin sopimuksella] täytäntöönpanosta 24.6.1988 annetun neuvoston direktiivin 88/361/ETY (EYVL 1988, L 178, s. 5) 1 artiklan 1 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jäsenvaltioiden on poistettava jäsenvaltioissa asuvien henkilöiden välisiä pääomanliikkeitä koskevat rajoitukset, sanotun kuitenkin rajoittamatta jäljempänä olevien säännösten soveltamista. Tämän direktiivin täytäntöönpanon helpottamiseksi pääomanliikkeet luokitellaan liitteessä I olevan nimikkeistön mukaisesti.”

4 Direktiivin 88/361 liitteessä I lueteltuihin pääomanliikkeisiin kuuluvat kyseisen liitteen VI kohdassa mainitut ”[t]oimet, jotka koskevat rahoituslaitoksissa olevia shekki- ja talletustilejä” ja joita ovat muun muassa ”[k]otimaassa asuvan toimet ulkomaisissa rahoituslaitoksissa”.

Alankomaiden oikeus

5 Valtionverotuksesta annetun yleisen lain (Algemene Wet inzake Rijksbelastingen, jäljempänä AWR) 16 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Jos on perusteita olettaa, että vero on perusteettomasti jäänyt määräämättä tai että veroksi on vahvistettu liian pieni määrä – – tarkastaja voi jälkikäteen vaatia maksettavaksi kantamatta jäänyttä veroa – –

– –

3. Oikeus tehdä jälkiverotuspäätös vanhenee viiden vuoden kuluttua siitä ajankohdasta, jona verovelka syntyi. – –

4. Jos veroa on kannettu liian vähän tietyn verolajin kohteena olevasta erästä, jota pidetään tai joka muodostuu ulkomailla, oikeus kantaa vero jälkikäteen vanhenee 3 momentin ensimmäisessä virkkeessä säädetystä poiketen 12 vuoden kuluttua siitä ajankohdasta, jona verovelka syntyi.”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

6 Vuoden 2002 toukokuussa tehtiin rikosilmoitus arvopaperikaupan valvonnasta annetun lain (Wet toezicht effectenverkeer) rikkomisen takia. Kyseisen ilmoituksen johdosta aloitettiin rikostutkinta, jonka yhteydessä X:ää kuultiin useita kertoja.

7 X toimitti 13.1.2009 päivätyllä kirjeellä Alankomaiden veroviranomaiselle tietoja tilistä, joka hänellä oli ollut pankissa Sveitsissä koodinimellä vuoden 2004 alkuun saakka, ja tilistä, joka hänellä oli ollut pankissa Luxemburgissa saman vuoden 2004 alusta lukien ja jota hän ei ole maininnut kyseistä kirjettä aikaisempien vuosien osalta laatimissaan veroilmoituksissa.

8 Officier van Justitie (syyttjäviranomainen, Alankomaat) toimitti 27.7.2010 rikostutkinnan

tulokset veroviranomaiselle. Vuosien 1998–2006 osalta tehtiin 30.11.2010 jälkiverotuspäätöksiä.

9 X nosti näistä jälkiverotuspäätöksistä kanteen Rechtbank te Bredassa (Bredan alioikeus, Alankomaat). Kyseinen tuomioistuin katsoi 12.9.2012 antamallaan tuomiolla, ettei jälkiverotuspäätöksiä, jotka koskevat vuotta 2005 edeltäviä vuosia ja jotka on tehty soveltamalla AWR:n 16 §:n 4 momentissa säädettyä pidennettyä jälkiverotusaikaa, ole tehty riittävän joutuisasti 11.6.2009 annetussa tuomiossa X ja Passenheim-van Schoot (C?155/08 ja C?157/08, EU:C:2009:386) tarkoitetulla tavalla. Mainittu tuomioistuin katsoi kuitenkin SEUT 64 artiklan 1 kohdassa olevan standstill-lausekkeen nojalla, että pääomien vapaata liikkuvuutta ja näin ollen kyseiseen tuomioon perustuvaa oikeuskäytäntöä ei voitu soveltaa jälkiverotukseen siltä osin kuin jälkiverotus koski sveitsiläistä pankkitiliä. Näillä perusteilla Rechtbank te Breda vahvisti vuotta 2004 edeltäviä vuosia koskevat jälkiverotuspäätökset, lukuun ottamatta oikaisua, jossa oli kyse tulojen jakautumisesta X:n ja hänen aviopuolisonsa välillä, ja vähensi luxemburgilaista pankkitiliä koskevasta verosta vuoden 2004 osalta jälkikäteen kannetun veron.

10 Verotarkastaja valitti Rechtbank te Bredan tuomiosta Gerechtshof te 's-Hertogenboschiin ('s-Hertogenboschin ylioikeus, Alankomaat) siltä osin kuin kyseinen tuomio koski vuoden 2004 jälkiverotusta ja kiisti sen, etteikö se olisi toiminut riittävän nopeasti. X teki puolestaan Gerechtshof te 's-Hertogenboschiin kyseisestä tuomiosta liitännäisvalituksen siltä osin kuin tuomio koski kaikkien niiden vuosien osalta tehtyjä jälkiverotuspäätöksiä, joita Rechtbank te Bredan käsiteltäväksi saatettu oikeusriita oli koskenut, ja kiisti tuossa yhteydessä sen, että SEUT 64 artiklan 1 kohdassa oleva standstill-lauseke voisi johtaa siihen, ettei pääomien vapaata liikkuvuutta sovelleta hänen sveitsiläisen pankkitilinsä osalta.

11 Gerechtshof te 's-Hertogenbosch hylkäsi verotarkastajan päävalituksen perusteettomana. Kyseinen tuomioistuin totesi X:n liitännäisvalituksesta, ettei sitä voida ottaa tutkittavaksi siltä osin kuin se koskee jälkiverotuspäätöksiä vuotta 2004 edeltäviltä vuosilta ja vuosilta 2005 ja 2006, mutta katsoi, että liitännäisvalitus oli perusteltu siltä osin kuin se koski jälkiverotuspäätöstä vuodelta 2004. Mainittu tuomioistuin huomautti tässä yhteydessä, että sveitsiläiseen pankkitiliin kohdistettu jälkiverotus kuului täysimääräisesti 11.6.2009 annettuun tuomioon X ja Passenheim-van Schoot (C?155/08 ja C?157/08, EU:C:2009:368) perustuvan oikeuskäytännön soveltamisalaan. SEUT 64 artiklan 1 kohtaa ei Gerechtshof te 's-Hertogenboschin mukaan voitu soveltaa pääasiaan, koska AWR:n 16 §:n 4 momentissa kyseessä oleva toimenpide on yleinen toimenpide, jota voidaan soveltaa tilanteisiin, jotka eivät ole yhteydessä nimenomaisesti SEUT 64 artiklan 1 kohdassa mainittuihin suoriin sijoituksiin, rahoituspalvelujen tarjoamiseen tai arvopaperien hyväksymiseen pääomamarkkinoille.

12 X ja valtiovarainministeriön valtiosihteeri valittivat Gerechtshof te 's-Hertogenboschin tuomiosta Hoge Raad der Nederlandeniin (Alankomaiden ylin yleinen tuomioistuin). Valtiovarainministeriön valtiosihteeri väittää, että Gerechtshof te 's-Hertogenbosch on katsonut virheellisesti, ettei SEUT 64 artiklan 1 kohta kata sellaisia toimenpiteitä kuin kyseinen päätös verottaa vuoden 2004 osalta jälkikäteen sveitsiläisellä pankkitilillä olevia tuloja AWR:n 16 §:n 4 momentissa säädettyä jälkiverotusaikaa soveltamalla.

13 Hoge Raad der Nederlandenilla on epäilyjä ensinnäkin siitä, onko SEUT 64 artiklan 1 kohdan aineellinen soveltamisala rajattu kyseessä olevan kansallisen lainsäädännön kohteen vai kyseisen kansallisen lainsäädännön rajoittaman liiketoimen sisällön perusteella. Se huomauttaa tältä osin yhtäältä, että SEUT 64 artiklan 1 kohdassa oleva viittaus rajoitusten "soveltam[iseen]" näyttää olevan tuota viimeksi mainittua tulkintaa puoltava argumentti. Se katsoo lisäksi, että ensimmäiseksi mainittu tulkinta saattaisi johtaa siihen, että kyseinen määräys menettää olennaisilta osin tehokkaan vaikutuksensa. Se huomauttaa toisaalta, että 14.12.1995 annettu tuomio Sanz de Lera ym. (C?163/94, C?165/94 ja C?250/94, EU:C:1995:451) saattaisi muodostaa

ensimmäiseksi mainittua tulkintaa puoltavan argumentin. Kyseisessä tuomiossa todettiin, että säännöstö, jota sovelletaan yleisesti kaikkeen kolikoiden, setelien tai sekkien maastavientiin, mukaan lukien sellainen vienti, johon ei liity suoria sijoituksia, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille kolmansissa maissa, ei kuulu EY:n perustamissopimuksen 73 c artiklan 1 kohdan (josta on tullut SEUT 64 artiklan 1 kohta) soveltamisalaan.

14 Hoge Raad der Nederlandenilla on toiseksi epäilyjä siitä, onko SEUT 64 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että se koskee ainoastaan rahoituspalvelujen tarjoajaan sovellettavaa kansallista oikeutta, jossa säännellään kyseisen palvelujen tarjoamisen edellytyksiä tai tapaa. Tältä osin se korostaa yhtäältä, että eräässä ennakkoratkaisupyyntöä esittämisaikana vireillä olleessa asiassa, jossa on annettu 21.5.2015 tuomio Wagner-Raith (C-560/13, EU:C:2015:347), ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ja Euroopan komissio puolsivat tällaista tulkintaa. Se katsoo toisaalta, että kyseistä tulkintaa vastaan voidaan vedota siihen, ettei SEUT 64 artiklan 1 kohdan sanamuotoon sisälly mitään tällaista tulkintaa puoltavaa seikkaa, ja että kyseisen määräyksen todellinen merkitys oli tällaisen tulkinnan takia hyvin rajallinen.

15 Hoge Raad der Nederlanden pohtii lopuksi kolmanneksi sitä, koskeeko SEUT 64 artiklan 1 kohdassa oleva ilmaisu ”rajoituksia – – jotka koskevat pääomanliikkeitä kolmansiin maihin tai kolmansista maista, jos näihin liittyy – – rahoituspalvelujen tarjoamista”, AWR:n 16 §:n 4 momentin soveltamista X:n pankissa Sveitsissä pitämän tilin yhteydessä. Se huomauttaa tältä osin, että vaikka arvopaperitilin pitäminen voidaan luonnehtia rahoituspalveluksi 11.6.2009 annetun tuomion X ja Passenheim-van Schoot (C-155/08 ja C-157/08, EU:C:2009:368) valossa, kyseinen tuomio koskee EY 49 ja EY 56 artiklan (joista on tullut SEUT 56 ja SEUT 63 artikla) tulkintaa, eikä ole selvää, onko SEUT 64 artiklan 1 kohtaa tulkittava samalla tavalla.

16 Tässä tilanteessa Hoge Raad der Nederlanden päätti lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Kattaako SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu mahdollisuus soveltaa rajoituksia kolmansiin maihin myös pääasiassa kyseessä olevan pidennetyn jälkiverotusajan kaltaisen kansallisen lainsäädännön mukaisen rajoituksen, kun kyseistä järjestelmää voidaan soveltaa myös tilanteissa, jotka eivät liity suoriin sijoituksiin, rahoituspalvelujen tarjoamiseen tai arvopaperien hyväksymiseen pääomamarkkinoille?

2) Koskeeko SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu mahdollisuus soveltaa rajoituksia pääomanliikkeisiin, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, myös sellaisia rajoituksia, jotka – kuten pääasiassa kyseessä oleva pidennetty jälkiverotusaika – eivät koske palvelujen tarjoajaa eivätkä palvelujen tarjoamisen edellytyksiä tai tapaa?

3) Sisältykö SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuihin ’pääomanliikkeisiin, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista’, myös käsiteltävän asian kaltainen tapaus, jossa jäsenvaltiossa asuva henkilö on avannut (arvopaperi)tilin unionin ulkopuolella sijaitsevassa pankissa, ja onko merkitystä sillä – ja jos on, niin missä laajuudessa –, suorittaako kyseinen pankki toimia tilinomistajan lukuun?”

Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

Alustavat huomautukset

17 SEUT 64 artiklan 1 kohdan – jonka tulkintaa ennakkoratkaisukysymykset koskevat – mukaan on niin, että mitä SEUT 63 artiklassa määrätään, ei estä soveltamasta kolmansiin maihin sellaisia rajoituksia, jotka ovat kansallisen lainsäädännön tai unionin oikeuden mukaan voimassa

31.12.1993 ja jotka koskevat pääomanliikkeitä kolmansiin maihin tai kolmansista maista, jos näihin liittyy suoria sijoituksia, kiinteistösijoitukset mukaan luettuina, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille.

18 On huomautettava yhtäältä, että nämä kysymykset koskevat tilannetta, jossa pääasiassa kyseessä oleva säännöstö, jossa säädetään pidennetystä jälkiverotusajasta, on SEUT 63 artiklassa tarkoitettu pääomien liikkuvuuden rajoitus.

19 Ennakkoratkaisupyyynnöstä ilmenee toisaalta, että kyseinen säännöstö on tullut voimaan 8.6.1991. Mainittu säännöstö oli siis sovellettavissa ennen SEUT 64 artiklan 1 kohdassa määrättyä ajankohtaa eli 31.12.1993, ja se täyttää näin ollen kyseisessä määräyksessä olevan ajallisen kriteerin.

Ensimmäinen kysymys

20 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuimen tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään lähinnä, onko SEUT 64 artiklan 1 kohtaa tulkittava siten, että sitä sovelletaan kansalliseen säännöstöön, jossa asetetaan pääasiassa kyseessä olevan pidennetyn jälkiverotusajan kaltainen, tuossa määräyksessä tarkoitettuja pääomanliikkeitä koskeva rajoitus, vaikka kyseistä rajoitusta sovelletaan myös tilanteisiin, jotka eivät liity suoriin sijoituksiin, sijoittautumiseen, rahoituspalvelujen tarjoamiseen tai arvopaperien hyväksymiseen pääomamarkkinoille.

21 Tässä yhteydessä on korostettava ensimmäiseksi, että SEUT 64 artiklan 1 kohdan sanamuodosta ilmenee, että kyseisessä määräyksessä määrätään poikkeuksesta SEUT 63 artiklan 1 kohdassa vahvistettuun kieltoon siten, että on mahdollista "sovelta[a]" sellaisia rajoituksia, jotka olivat kansallisen oikeuden mukaan voimassa 31.12.1993 ja jotka koskevat pääomanliikkeitä, jos näihin liittyy suoria sijoituksia, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille. SEUT 64 artiklan 1 kohdan sovellettavuus ei siten riipu tällaisia rajoituksia sisältävän kansallisen säännösten kohteesta vaan sen vaikutuksesta. Kyseistä määräystä sovelletaan siltä osin kuin mainitulla kansallisella säännöstöllä rajoitetaan pääomanliikkeitä, joihin liittyy suoria sijoituksia, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille. Tästä seuraa, että se, että mainittua säännöstöä sovelletaan mahdollisesti myös muissa tilanteissa, ei voi estää SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamista siinä tarkoitetuissa olosuhteissa.

22 Tämä tulkinta on toiseksi vahvistettu unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä. Oikeuskäytännössä on näet katsottu, että pääomanliikkeiden rajoitus, kuten ulkomaisten osinkojen kohteileminen verotuksellisesti epäedullisemmin, kuuluu SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan siltä osin kuin kyseinen rajoitus liittyy osuuksiin, jotka on hankittu pysyvien ja suorien taloudellisten yhteyksien luomiseksi tai ylläpitämiseksi osakkeenomistajan ja kyseessä olevan yhtiön välillä ja joiden perusteella osakkeenomistajalla on todellinen mahdollisuus osallistua kyseisen yhtiön johtamiseen tai määräysvallan käyttöön siinä (tuomio 24.11.2016, SECIL, C-464/14, EU:C:2016:896, 78 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Oikeuskäytännössä on samoin katsottu, että rajoitus kuuluu SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan sellaisia pääomanliikkeitä koskevana rajoituksena, joihin liittyy suoria sijoituksia, siltä osin kuin kyseinen rajoitus liittyy kaikenlaisiin luonnollisten henkilöiden tai oikeushenkilöiden tekemiin sijoituksiin, joiden tarkoituksena on pysyvien ja suorien yhteyksien luominen tai ylläpitäminen pääoman sijoittajan ja sen yrityksen välillä, jonka käyttöön pääoma annetaan taloudellisen toiminnan harjoittamista varten (ks. vastaavasti tuomio 20.5.2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, EU:C:2008:289, 102 kohta). Näistä tuomioista ja erityisesti niissä olevasta ilmaisusta ”siltä osin kuin” ilmenee, että SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamisala ei riipu kansallisen rajoituksen nimenomaisesta kohteesta vaan sen vaikutuksesta kyseisessä määräyksessä tarkoitettuihin pääomanliikkeisiin.

23 Tätä SEUT 64 artiklan 1 kohdan tulkintaa ei kyseenalaisteta ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen mainitsemalla 14.12.1995 annetulla tuomiolla Sanz de Lera ym. (C-163/94, C-165/94 ja C-250/94, EU:C:1995:451). Kyseisen tuomion 33 kohdassa täsmennettiin tosin ensin, että maksuvälineiden maastavientiä ei sinänsä voida pitää pääomanliikkeenä, minkä jälkeen mainitun tuomion 35 ja 36 kohdassa todettiin, että kansallinen säännöstö, jota sovelletaan yleisesti kaikkeen kolikoiden, setelien tai sekkien maastavientiin, mukaan lukien sellainen vienti, johon ei liity suoria sijoituksia, kiinteistösijoitukset mukaan luettuina, sijoittautumista, rahoituspalvelujen tarjoamista tai arvopaperien hyväksymistä pääomamarkkinoille kolmansissa maissa, ei kuulu EY:n perustamissopimuksen 73 c artiklan 1 kohdan (josta on tullut SEUT 64 artiklan 1 kohta) soveltamisalaan. Tuon saman tuomion 37 kohdassa katsottiin kuitenkin, että jäsenvaltioilla on oikeus selvittää asianomaisten toimien tai siirtojen luonne ja tosiasiallisuus sen varmistamiseksi, ettei tällaisia siirtoja käytetä sellaisiin pääomanliikkeisiin, jotka ovat EY:n perustamissopimuksen 73 c artiklan 1 kohdassa sallittujen rajoitusten nimenomaisena kohteena. Mainitusta 14.12.1995 annetusta tuomiosta Sanz de Lera ym. (C-163/94, C-165/94 ja C-250/94, EU:C:1995:451) ilmenee, että jäsenvaltiot voivat vedota SEUT 64 artiklan 1 kohtaan siltä osin kuin kansallista säännöstöä sovelletaan kyseisessä määräyksessä tarkoitettuihin pääomanliikkeisiin.

24 Kolmanneksi on huomautettava, että tulkinta, jonka mukaan SEUT 64 artiklan 1 kohtaa on sovellettava ainoastaan tapauksessa, jossa kyseessä oleva kansallinen säännöstö koskee yksinomaan tuossa määräyksessä tarkoitettuja pääomanliikkeitä, olisi ristiriidassa saman määräyksen tehokkaan vaikutuksen kanssa. Kuten Alankomaiden hallitus on näet unionin tuomioistuimelle toimittamissaan huomautuksissa todennut, tällainen tulkinta olisi johtanut siihen, että voidakseen saada SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitettua luvaa soveltaa rajoituksia kaikkien jäsenvaltioiden olisi pitänyt tarkastaa kansallinen lainsäädäntönsä ennen määräajan päättymistä 1.1.1994 mukauttaakseen sen vastaamaan hyvin täsmällisesti tuon määräyksen soveltamisalaa.

25 Ensimmäiseen kysymykseen on siis vastattava, että SEUT 64 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että sitä sovelletaan kansalliseen säännöstöön, jossa asetetaan pääasiassa kyseessä olevan pidennetyn jälkiverotusajan kaltainen, tuossa määräyksessä tarkoitettuja pääomanliikkeitä koskeva rajoitus, vaikka kyseistä rajoitusta sovelletaan myös tilanteisiin, jotka eivät liity suoriin sijoituksiin, sijoittautumiseen, rahoituspalvelujen tarjoamiseen tai arvopaperien hyväksymiseen pääomamarkkinoille.

Kolmas kysymys

26 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustele kolmannella kysymyksellään, joka on tutkittava ennen toista kysymystä, kuuluuko se, että jäsenvaltiossa asuva henkilö avaa arvopaperitilin pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa unionin ulkopuolella sijaitsevassa pankissa, SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun pääomanliikkeiden, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, käsitteen alaan.

27 Tältä osin on huomautettava ensimmäiseksi, että koska EUT-sopimuksessa ei määritellä pääomanliikkeiden käsitettä, oikeuskäytännössä on annettu ohjeellista arvoa direktiivin 88/361 liitteessä I olevalle nimikkeistölle, vaikka on selvää, että kyseisen liitteen johdannon mukaan siinä oleva luettelo ei ole tyhjentävä (tuomio 21.5.2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, 23 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Kuten komissio on unionin tuomioistuimelle toimittamissaan huomautuksissa todennut, kyseisen liitteen VI kohdassa mainitaan kuitenkin "toimet, jotka koskevat rahoituslaitoksissa olevia shekki- ja talletustilejä" ja joita ovat muun muassa "kotimaassa asuvan toimet ulkomaisissa rahoituslaitoksissa". Arvopaperitilin avaaminen pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa pankissa kuuluu siis pääomanliikkeiden käsitteen alaan.

28 Unionin tuomioistuin on toiseksi todennut, että jotta kansallinen toimenpide voisi kuulua SEUT 64 artiklan 1 kohdassa määrätyn poikkeuksen piiriin, sen on koskettava pääomanliikkeitä, joilla on riittävän läheinen yhteys rahoituspalvelujen tarjoamiseen, mikä edellyttää sitä, että pääomanliikkeen ja rahoituspalvelujen tarjoamisen välillä on syy-yhteys (ks. vastaavasti tuomio 21.5.2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, 43 ja 44 kohta).

29 Tältä osin on korostettava, että pääomanliikkeisiin, joihin arvopaperitilin avaaminen pankissa johtaa, liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista. Yhtäältä on näet selvää, että pankki tarjoaa kyseisen tilin haltijalle tilin hallinnointipalveluja, jotka on luokiteltava rahoituspalvelujen tarjoamiseksi.

30 Toisaalta asianomaisten pääomanliikkeiden ja rahoituspalvelujen tarjoamisen välillä on syy-yhteys, koska haltija sijoittaa pääomansa arvopaperitilille siitä syystä, että hän saa pankilta vastikkeeksi hallinnointipalveluja. Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa tilanteessa pääomanliikkeiden ja rahoituspalvelujen tarjoamisen välillä on siis riittävän läheinen yhteys.

31 Tästä seuraa, että kolmanteen kysymykseen on vastattava, että se, että jäsenvaltiossa asuva henkilö avaa arvopaperitilin pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa unionin ulkopuolella sijaitsevassa pankissa, kuuluu SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitetun pääomanliikkeiden, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, käsitteen alaan.

Toinen kysymys

32 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee toisella kysymyksellään, päteekö SEUT 64 artiklan 1 kohdassa jäsenvaltioille annettu mahdollisuus soveltaa rajoituksia pääomanliikkeisiin, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, myös sellaisten rajoitusten osalta, jotka – kuten pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jatkettu jälkiverotusaika – eivät koske palvelujen tarjoajaa eivätkä palvelujen tarjoamisen edellytyksiä ja tapaa.

33 Tässä yhteydessä on huomautettava, että SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamisen kannalta ratkaiseva edellytys koskee pääomanliikkeiden ja rahoituspalvelujen tarjoamisen välistä syy-yhteyttä eikä riidanalaisen kansallisen toimenpiteen henkilöllistä soveltamisalaa tai sen liittymistä pikemminkin tällaisten palvelujen tarjoajaan kuin niiden vastaanottajaan. Kyseisen määräyksen soveltamisala on näet määriteltä viittaamalla sellaisiin pääomanliikkeiden ryhmiin, jotka voivat olla rajoitusten kohteena (tuomio 21.5.2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, 39 kohta).

34 Se seikka, että asianomainen kansallinen toimenpide koskee ensisijassa sijoittajaa eikä rahoituspalvelun tarjoajaa, ei siis ole esteenä sille, että kyseinen toimenpide kuuluu SEUT 64 artiklan 1 kohdan soveltamisalaan (tuomio 21.5.2015, Wagner-Raith, C-560/13, EU:C:2015:347, 40 kohta). Myöskään se, että kansallinen toimenpide ei liity rahoituspalvelun tarjoamisen edellytyksiin ja tapoihin, ei estä sitä, että kyseinen toimenpide kuuluu saman määräyksen soveltamisalaan.

35 Tästä seuraa, että toiseen kysymykseen on vastattava, että SEUT 64 artiklan 1 kohdassa jäsenvaltioille annettu mahdollisuus soveltaa rajoituksia pääomanliikkeisiin, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, pätee myös sellaisten rajoitusten osalta, jotka – kuten pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jatkettu jälkiverotusaika – eivät koske palvelujen tarjoajaa eivätkä palvelujen tarjoamisen edellytyksiä ja tapoja.

Oikeudenkäyntikulut

36 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (yhdeksäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) **SEUT 64 artiklan 1 kohtaa on tulkittava siten, että sitä sovelletaan kansalliseen säännöstöön, jossa asetetaan pääasiassa kyseessä olevan pidennetyn jälkiverotusajan kaltainen, tuossa määräyksessä tarkoitettuja pääomanliikkeitä koskeva rajoitus, vaikka kyseistä rajoitusta sovelletaan myös tilanteisiin, jotka eivät liity suoriin sijoituksiin, sijoittautumiseen, rahoituspalvelujen tarjoamiseen tai arvopaperien hyväksymiseen pääomamarkkinoille.**
- 2) **Se, että jäsenvaltiossa asuva henkilö avaa arvopaperitilin pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa unionin ulkopuolella sijaitsevassa pankissa, kuuluu SEUT 64 artiklan 1 kohdassa tarkoitettujen pääomanliikkeiden, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, käsitteen alaan.**
- 3) **SEUT 64 artiklan 1 kohdassa jäsenvaltioille annettu mahdollisuus soveltaa rajoituksia pääomanliikkeisiin, joihin liittyy rahoituspalvelujen tarjoamista, pätee myös sellaisten rajoitusten osalta, jotka – kuten pääasiassa kyseessä olevan kaltainen jatkettu jälkiverotusaika – eivät koske palvelujen tarjoajaa eivätkä palvelujen tarjoamisen**

edellytyksiä ja tapoja.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: hollanti.