UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

7 päivänä huhtikuuta 2011 *

Asiassa C-20/09,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 15.1.2009,

Euroopan komissio, asiamiehinään R. Lyal ja A. Caeiros, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Portugalin tasavalta, asiamiehinään L. Inez Fernandes, C. Guerra Santos ja J. Menezes Leitão,

vastaajana,

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.

UNIONIN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J. N. Cunha Rodrigues sekä tuomarit A. Arabadjiev, A. Rosas (esittelevä tuomari), U. Lõhmus ja P. Lindh,

julkisasiamies: P. Mengozzi,
kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 11.5.2010 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 17.6.2010 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, kun se on säätänyt, että verotuksellisen korjauksen, josta on säädetty 29.7.2005 annetulla lailla nro 39-A/2005 (Diário da República I, A-sarja, nro

145, 29.7.2005), soveltamisen yhteydessä edullisempi verokohtelu myönnetään ainoastaan Portugalin valtion liikkeeseen laskemille velkakirjoille.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

ETA-sopimus

2 ETA-sopimuksen 40 artiklassa säädetään seuraavaa:

”Tämän sopimuksen määräysten mukaisesti sopimuspuolten välillä ei ole EY:n jäsenvaltiossa tai EFTA-valtiossa asuville kuuluvien pääomien liikkuvuuden rajoituksia eikä osapuolten kansalaisuuteen tai asuinpaikkaan taikka pääoman sijoituspaikkaan perustuvaa syrjintää. Tarvittavat määräykset tämän artiklan täytäntöönpanosta ovat liitteessä XII.”

3 Kyseisessä liitteessä XII, jonka otsikkona on ”Pääomien vapaa liikkuvuus”, viitataan perustamissopimuksen 67 artiklan (kumottu Amsterdamin sopimuksella) täytäntöönpanosta 24.6.1988 annettuun neuvoston direktiiviin 88/361/ETY (EYVL L 178, s. 5).

Kansallinen lainsäädäntö

4 Muualla kuin Portugalin alueella 31.12.2004 sijainneiden varallisuuserien verotuksellista korjausta koskevasta poikkeusjärjestelystä (regime excepcional de regularização tributária de elementos patrimoniais que não se encontrem no território português em 31 de Dezembro de 2004, jäljempänä RERF) on säädetty lailla nro 39-A/2005.

5 RERF:n 1 §:ssä säädetään seuraavaa:

”RERF:ää sovelletaan varallisuuseriin, jotka sijaitsivat 31.12.2004 muualla kuin Portugalissa ja jotka muodostuvat talletuksista, talletustodistuksista, arvopapereista ja muista rahoitusvälineistä mukaan lukien vakuutussopimukset, jotka koskevat sijoitusrahastoihin sidottuja henkivakuutuksia, sekä henkivakuutuslajin säästövakuutukset.”

6 RERF:n 2 §:n 1 momentin mukaan RERF:stä voivat hyötyä luonnolliset henkilöt, jotka omistavat 1 §:ssä tarkoitettuja varallisuuseriä.

7 RERF:n 2 §:n 2 momentissa säädetään seuraavaa:

”Tässä järjestelyssä verovelvollisten on

a) esitettävä 5 §:n mukainen verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus;

b) suoritettava 5 prosentin suuruisen verokannan mukainen maksu 1 momentin mukaisesta ilmoituksesta ilmenevien varallisuuserien arvosta.”

8 RERF:n 5 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus, johon 2 §:n 2 momentin a kohdassa viitataan, tehdään valtiovarainministerin määräämällä tavalla, ja siihen on liitettävä asiakirjat, jotka osoittavat siinä mainittujen varallisuuserien omistusoikeuden ja niiden rekisteröinnin tai kirjaamisen.

2. Verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus on tehtävä 16.12.2005 mennessä Banco de Portugalille tai muulle Portugaliin sijoittautuneelle pankille.

3. Lain 2 §:n 2 momentin b kohdassa säädetty maksu suoritetaan edellä 2 momentissa mainitulle laitokselle samalla kun 2 §:n 2 momentin a kohdassa tarkoitettu ilmoitus tehdään tai kyseisen ilmoituksen vastaanottamispäivää seuraavien kymmenen arkipäivän kuluessa.

4. Asianomainen pankki antaa maksun yhteydessä ilmoituksen tekijälle nimetyn asiakirjan tositteena ilmoituksen tekemisestä ja vastaavasta maksusta.

5. Tässä laissa säädetyin rajoituksin verotuksellista korjausta koskevaa ilmoitusta ei missään tapauksessa voida käyttää perusteena tai ottaa huomioon minkäänlaisessa verotusmenettelyssä, rikosoikeudellisessa menettelyssä tai rikkomusmenettelyssä, ja asianomaisten pankkien on pidettävä salassa niille luovutetut tiedot.

6. Siinä tapauksessa, ettei ilmoitusta tehdä eikä maksua suoriteta suoraan Banco de Portugalille, asianomaisen pankin on toimitettava kyseinen ilmoitus ja kopio tositteena toimivasta asiakirjasta Banco de Portugalille ilmoituksen tekemistä seuraavien kymmenen arkipäivän kuluessa.

7. Edellä 6 momentissa mainituissa tapauksissa asianomaisen pankin on siirrettävä vastaanotettu rahasumma Banco de Portugalille kyseistä maksua seuraavien kymmenen arkipäivän kuluessa."

9 RERF:n 6 §:ssä säädetään seuraavaa:

"1. Mikäli kaikki verotuksellista korjausta koskevan ilmoituksen kohteena olevat varallisuuserät tai jotkin niistä ovat Portugalin valtion velkakirjoja, 2 §:n 2 momentin b kohdan mukaista verokantaa alennetaan puolella näitä velkakirjoja vastaavalta osalta.

2. Edellisessä momentissa mainittua alennettua verokantaa sovelletaan myös muihin varallisuuseriin, mikäli niiden arvo on sijoitettu edelleen Portugalin valtion velkakirjoihin viimeistään sinä päivänä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehdään.

3. Mikäli vain osa varallisuuseristä sijoitetaan edelleen, verokannan alentaminen koskee ainoastaan edelleensijoitettua määrää.

4. Portugalin valtion velkakirjojen, joihin sovelletaan tässä pykälässä säädettyä järjestelyä, on säilyttävä ilmoituksen tekijän omistuksessa vähintään kolmen vuoden ajan siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehdään, ja riippumatta siitä, milloin kyseiset velkakirjat on hankittu.

5. Edellisessä momentissa säädetyn omistusta koskevan vähimmäisajan noudattamatta jättämisestä seuraa velvollisuus maksaa alennetun verokannan ja 2 §:n 2 momentin b kohdan mukaisen verokannan välinen erotus korotettuna hyvityksenluonteisella 5 prosentin korolla."

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

10 Komissio antoi sille tehdyn kantelun seurauksena 19.12.2005 Portugalin tasavallalle virallisen huomautuksen ja katsoi, ettei kyseinen jäsenvaltio ollut noudattanut EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia jäsenyysvelvoitteitaan, koska se sovelsi RERF:n yhteydessä edullisempaa verokantaa verotukselliseen korjaukseen, joka koski varallisuuseriä, jotka olivat Portugalin valtion velkakirjoja, tai tällaisiin velkakirjoihin viimeistään sinä päivänä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin, edelleensijoitettuja varallisuuseriä (jäljempänä riidanalainen järjestelmä).

11 Portugalin tasavalta otti 27.2.2006 päivätyssä kirjeessään esille esikysymyksen siitä, että RERF oli lakannut olemasta voimassa. Kyseinen jäsenvaltio totesi, että kun otettiin huomioon RERF:n voimassaolon päättyminen ja se, ettei RERF:n ja näin ollen riidanalaisen järjestelmän voimassaoloa ollut jatkettu, oli katsottava, ettei viralliselle huomautukselle ollut perustetta, koska väitetyn jäsenyysvelvoitteen noudattamatta jättämisen perustana olevaa lainsäädäntöä ei enää ollut olemassa. Asiakysymyksestä

kyseinen jäsenvaltio totesi, että minkäänlaista yhteensopimattomuutta unionin oikeuden kanssa ei voitu osoittaa ja että riidanalainen järjestelmä oli joka tapauksessa oikeutettu unionin oikeudessa tunnustettujen yleiseen etuun perustuvien syiden ja erityisesti veronkierron ja veropetosten estämisen perusteella.

12 Koska komissio ei ollut tyytyväinen tähän vastaukseen, se osoitti 11.5.2007 Portugalin tasavallalle perustellun lausunnon, jossa se kiisti RERF:n voimassaolon päättymistä koskevan esikysymyksen merkityksen ja moitti kyseistä jäsenvaltiota edullisemman verokohtelun myöntämisestä yksinomaan sen itsensä liikkeeseen laskemille valtion velkakirjoille. Komissio kehotti Portugalin tasavaltaa ryhtymään tarvittaviin toimenpiteisiin tämän lausunnon noudattamiseksi kahden kuukauden kuluessa lausunnon vastaanottamisesta.

13 Koska Portugalin tasavalta pitäytyi perusteltuun lausuntoon antamassaan vastauksessa aikaisemmassa kannassaan, komissio päätti nostaa nyt käsiteltävän kanteen.

Kanne

Tutkittavaksi ottaminen

14 Portugalin tasavallan mukaan komission nostama kanne on jätettävä tutkimatta kahdella perusteella. Yhtäältä tämän tuomion 10 ja 12 kohdassa mainittujen virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välillä on ristiriita. Koska toisaalta RERF ja näin ollen riidanalainen järjestelmä on lakannut olemasta voimassa, kanteelta puuttuu kohde.

Oikeudenkäyntiväite, jonka mukaan kanne on jätettävä tutkimatta virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välisen ristiriidan vuoksi

– Asianosaisten lausumat

15 Portugalin tasavallan mukaan komissio on selittänyt vasta 11.5.2007 lähettämässään perustellussa lausunnossa eli vasta riidanalaisen järjestelmän vuonna 2005 tapahtuneen voimassaolon päättymisen jälkeen, että väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ei perustunut Portugalin valtion velkakirjojen suosimiseen suhteessa muihin varallisuuseriin, kuten komissio on ilmoittanut 19.12.2005 päivätyssä virallisessa huomautuksessaan, vaan ainoastaan suhteessa muiden jäsenvaltioiden ja ETA-sopimukseen kuuluvien valtioiden velkakirjoihin. Näin ollen perustellussa lausunnossa kuvattu jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen kohde ei Portugalin tasavallan mukaan vastaa virallisessa huomautuksessa esitettyä kohdetta.

16 Komissio on puolestaan sitä mieltä, että edellä mainittujen virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välillä ei ole minkäänlaista ristiriitaa väitetyn jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen kohteen suhteen. Komissio on täsmentänyt väitettään perustellussa lausunnossa nimenomaan niiden perustelujen vuoksi, jotka Portugalin tasavalta on esittänyt viralliseen huomautukseen antamassaan vastauksessa, eikä perustellulla lausunnolla ole mitenkään muutettu virallisessa huomautuksessa esitettyjä väitteitä. Komission mukaan tämän kanteen keskeisen väitteen sisältö on väistämättä esiintynyt jo virallisessa huomautuksessa.

– Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

17 Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn tarkoituksena on antaa asianomaiselle jäsenvaltiolle yhtäältä tilaisuus täyttää unionin

oikeuden mukaiset velvoitteensa ja toisaalta tilaisuus puolustautua asianmukaisesti komission esittämiä väitteitä vastaan (ks. mm. asia C-152/98, komissio v. Alankomaat, tuomio 10.5.2001, Kok., s. I-3463, 23 kohta; asia C-476/98, komissio v. Saksa, tuomio 5.11.2002, Kok., s. I-9855, 46 kohta ja asia C-337/05, komissio v. Italia, tuomio 8.4.2008, Kok., s. I-2173, 19 kohta).

18 Oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn säännönmukaisuus on EUT-sopimuksessa tarkoitettu olennainen tae sekä kyseessä olevan jäsenvaltion oikeuksien suojelemiseksi että myös sen takaamiseksi, että mahdollisessa oikeudenkäynnissä käsiteltävä oikeusriita on selkeästi määritelty (ks. mm. em. asia komissio v. Saksa, tuomion 46 kohta ja asia C-442/06, komissio v. Italia, tuomio 10.4.2008, Kok., s. I-2413, 22 kohta).

19 Tästä tarkoituksesta johtuu, että virallisella huomautuksella pyritään yhtäältä rajaamaan oikeusriidan kohde ja antamaan jäsenvaltiolle, jota kehotetaan esittämään huomautuksensa, tarvittavat tiedot puolustuksensa valmistelemiseksi sekä toisaalta antamaan tälle tilaisuus noudattaa yhteisön oikeutta, ennen kuin asia saatetaan unionin tuomioistuimen käsiteltäväksi (ks. mm. em. asia komissio v. Saksa, tuomion 47 kohta ja asia komissio v. Italia, tuomio 10.4.2008, 22 kohta).

20 Lisäksi on huomautettava, että vaikka perustellussa lausunnossa on selitettävä johdonmukaisesti ja yksityiskohtaisesti ne syyt, joiden vuoksi komissio on vakuuttunut siitä, että kyseinen jäsenvaltio on jättänyt noudattamatta perustamissopimuksen mukaan sille kuuluvaa velvoitetta, viralliselle huomautukselle ei voida asettaa yhtä tiukkoja täsmällisyysvaatimuksia, koska se voi väistämättäkin olla vain alustava ja suppea esitys jäsenvaltiota vastaan esitetyistä väitteistä. Mikään ei siis estä komissiota esittämästä perustellussa lausunnossa yksityiskohtaisesti niitä väitteitä, joihin se on yleisluonteisemmin vedonnut virallisessa huomautuksessa (ks. mm. asia 74/82, komissio v. Irlanti, tuomio 31.1.1984, Kok., s. 317, 20 kohta; asia 274/83, komissio v.

Italia, tuomio 28.3.1985, Kok., s. 1077, 21 kohta ja asia C-385/01, komissio v. Espanja, tuomio 6.11.2003, Kok., s. I-13145, 29 kohta).

21 Nyt käsiteltävässä asiassa virallisella huomautuksella on voitu antaa Portugalin tasavallalle tiedoksi sitä vastaan esitetyt väitteet ja antaa sille mahdollisuus puolustautua. On totta, että komissio on virallisessa huomautuksessa vertaillut Portugalin valtion velkakirjoja koskevaa edullisempaa verokohtelua kaikkiin muihin RERF:ssä viitattuihin varallisuuseriin, kun se taas perustellussa lausunnossa on puolestaan vertaillut yksinomaan kyseisiä varallisuuseriä muiden jäsenvaltioiden ja muiden ETA-sopimuksen sopimusvaltioiden liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin. Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 21 kohdassa, ensimmäinen varallisuuserien ryhmä on kuitenkin yleisempi kuin valtioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen ryhmä ja kattaa välttämättä jälkimmäisen.

22 Täten komissio on perustellussa lausunnossa ainoastaan täsmentänyt virallisessa huomautuksessa esittämiään väitteitä. Näin tehdessään komissio on rajannut oikeusriidan kohteen koskemaan yhtäältä Portugalin valtion velkakirjojen ja toisaalta muiden jäsenvaltioiden ja ETA-sopimuksen sopimusvaltioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen erilaista kohtelua laajentamatta tätä kohdetta (ks. vastaavasti asia C-365/97, komissio v. Italia, tuomio 9.11.1999, Kok., s. I-7773, 25 kohta ja analogisesti asia C-221/04, komissio v. Espanja, tuomio 18.5.2006, Kok., s. I-4515, 33 kohta).

23 Näin ollen Portugalin tasavallan oikeudenkäyntiväite, jonka mukaan kanne on jätettävä tutkimatta virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välisen ristiriidan vuoksi, on hylättävä.

Oikeudenkäyntiväite, jonka mukaan kanne on jätettävä tutkimatta kanteen kohteen puuttumisen vuoksi

– Asianosaisten lausumat

24 Portugalin tasavalta väittää, että kanne on jätettävä tutkimatta, koska kanteelta puuttuu kohde. RERF:ää on sovellettu ajallisesti erittäin rajoitetusti, ja tällainen rajoitus on ollut olennaisen tärkeä lain tarkoituksen kannalta eli verovelvollisten kannustamiseksi korjaamaan oma-aloitteisesti verotuksellinen tilanteensa.

25 EY 226 artiklaan perustuva jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne onkin Portugalin tasavallan mukaan jätettävä tutkimatta, mikäli unionin oikeudesta johtuvia velvollisuuksia ei enää rikottu perustellussa lausunnossa määrätyn määräajan päättyessä. Asia on näin erityisesti nyt käsiteltävässä asiassa, sillä mahdollisuus soveltaa riidanalaista järjestelmää on lakannut vuoden 2005 lopussa. Järjestelmästä hyötymisen edellytyksenä oli nimittäin verotuksellista korjausta koskevan maksun suorittaminen, joka RERF:n 5 §:n 2 ja 3 momentin nojalla oli tehtävä verotuksellista korjausta koskevan ilmoituksen tekemistä seuraavien kymmenen arkipäivän kuluessa, ja ilmoitus oli puolestaan tehtävä viimeistään 16.12.2005.

26 Kyseinen tilanne ei Portugalin tasavallan mukaan ole mitenkään pysyvä. Jonkinsuuruisen summan maksaminen kokonaisuudessaan on näet hetkellinen toimi. Taloudellinen haitta, joka on koitunut henkilöille, jotka eivät ole hyötyneet edullisemmasta verokohtelusta, on lakannut sillä hetkellä, kun RERF:ssä vahvistetun verokannan mukainen maksu on suoritettu. Portugalin tasavallan mukaan juuri tämä hetki on oikeudellisesti merkityksellinen sen selvittämiseksi, olivatko väitetyn jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen kaikki vaikutukset lakanneet ennen perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymistä.

27 Portugalin tasavalta vetoaa väitteensä tueksi erityisesti asiassa C-508/03, komissio vastaan Yhdistynyt kuningaskunta, 4.5.2006 annetun tuomion (Kok., s. I-3969) 73 kohtaan, jonka mukaan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne, jossa tarkoitettu noudattamatta jättäminen on päättynyt ennen perustellussa lausunnossa ilmoitetun määräajan päättymistä, on jätettävä tutkimatta kanteen kohteen puuttumisen vuoksi.

28 Komission mukaan päinvastoin käsiteltävä kanne on otettava tutkittavaksi.

29 Komission mielestä Portugalin tasavalta ei ole vapaaehtoisesti lopettanut väitettyä jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä laillisen tilan palauttamiseksi. RERF ei enää ole voimassa, koska järjestelmä oli alusta lähtien ja sen luonteen takia väliaikainen. Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa menettelyä voidaan komission mukaan jatkaa sen selvittämiseksi, onko jäsenvaltio jättänyt noudattamatta sille kuuluvia velvoitteita, vaikka kyseessä olevaa tilannetta ei enää ole olemassa, mikäli tällaisen menettelyn jatkamiseen on jokin syy. Komission mukaan tällainen syy voi olla olemassa erityisesti silloin, kun väliaikaisen toimenpiteen vaikutukset ovat pysyviä. Henkilöt, jotka eivät ole voineet hyötyä edullisemmasta verokohtelusta, jäävät taloudellisesti epäedullisempaan asemaan kuin ne, joilla on ollut mahdollisuus tällaiseen kohteluun. Vaikutus on komission mukaan pysyvä, mikäli se jatkuu, vaikka se ei olisi toistuva.

30 Komissio on suullisessa käsittelyssä todennut lisäksi, että riidanalaisen järjestelmän vaikutusten pysyvyys käy ilmi siitä täydentävästä seikasta, että Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoiden, jotka haluavat hyötyä RERF:n mukaisesta verotuksellista korjausta koskevasta alennetusta verokannasta, on RERF:n 6 §:n 4 momentin mukaan säilytettävä velkakirjat omistuksessaan vähintään kolmen vuoden ajan siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus on tehty.

– Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

31 Aluksi on huomautettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan arvioitaessa sitä, onko jäsenvaltio jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan, on otettava huomioon jäsenvaltion tilanne sellaisena kuin se oli perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä (ks. mm. asia C-525/03, komissio v. Italia, tuomio 27.10.2005, Kok., s. I-9405, 14 kohta ja asia C-456/05, komissio v. Saksa, tuomio 6.12.2007, Kok., s. I-10517, 15 kohta).

32 Tässä tapauksessa Portugalin tasavallalle perustellussa lausunnossa asetettu määräaika lausunnon noudattamiseksi on umpeutunut heinäkuussa 2007.

33 Näin ollen on tutkittava, onko riidanalainen järjestelmä saanut kyseisenä ajankohtana edelleen aikaan vaikutuksia (ks. vastaavasti em. asia komissio v. Italia, tuomio 27.10.2005, 16 kohta; em. asia komissio v. Espanja, tuomio 18.5.2006, 25 kohta ja em. asia komissio v. Saksa, tuomio 6.12.2007, 16 kohta).

34 RERF:stä käy ilmi, että etuuskohtelun edellytyksenä oli verotuksellista korjausta koskevan maksun suorittaminen verotuksellista korjausta koskevan ilmoituksen tekemistä seuraavien kymmenen arkipäivän kuluessa. Tämä ilmoitus oli RERF:n 5 §:n 2 momentin mukaan tehtävä viimeistään 16.12.2005.

35 Lisäksi on todettava, että Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen, joiden verovelvolliset haltijat halusivat hyötyä edullisemmasta verokohtelusta, oli RERF:n 6 §:n 4 ja 5 momentin mukaan säilyttävä näiden verovelvollisten omistuksessa vähintään kolmen vuoden ajan siitä päivästä lukien, jona verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin, ja riippumatta siitä, milloin kyseiset velkakirjat oli hankittu,

ja mikäli tätä vähimmäisaikaa ei noudatettu, oli näiden verovelvollisten maksettava verotuksellista korjausta koskevan yleisen verokannan ja heidän alennetun verokannan mukaan maksamansa määrän välinen erotus korotettuna hyvityksenluonteisella 5 prosentin korolla.

36 Kuten julkisasiamies on todennut ratkaisuehdotuksensa 49 kohdassa, edullisemmasta verokohtelusta saatava hyöty toteutui täysin vasta kolmen vuoden kuluttua siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin, eli aikaisintaan vuoden 2008 heinäkuun lopussa ja viimeistään 16.12.2008.

37 Lisäksi on todettava, että jäsenvaltiolla oli RERF:n 6 §:n 5 momentin nojalla mahdollisuus soveltaa RERF:n soveltamisajan jälkeen 5 prosentin suuruista yleistä verokantaa korotettuna hyvityksenluonteisella korolla niihin verovelvollisiin, jotka olivat luovuttaneet Portugalin valtion liikkeeseen laskemat velkakirjat, joiden omistaminen oli oikeuttanut 2,5 prosentin suuruisen erityisen verokannan soveltamisen, RERF:n 6 §:n 4 momentissa asetetun kolmen vuoden määräajan kuluessa. Täten Portugalin tasavallalla oli 16.12.2008 asti mahdollisuus kohdella eri tavalla verovelvollisia, jotka luovuttivat Portugalin valtion liikkeeseen laskemat velkakirjat, ja niitä verovelvollisia, jotka säilyttivät tällaiset velkakirjat omistuksessaan. Näin ollen on todettava, että tämä mahdollisuus erilaiseen kohteluun oli olemassa vielä silloin, kun määräaika perustellun lausunnon noudattamiseksi päättyi.

38 Tästä seuraa, että riidanalainen järjestelmä on saanut edelleen aikaan vaikutuksia perustellun lausunnon noudattamiseksi asetetun määräajan päättyessä.

39 Portugalin tasavalta on suullisessa käsittelyssä väittänyt, ettei komissio moiti sitä siitä, että se on asettanut velvollisuuden säilyttää kolmen vuoden ajan sellaiset Portugalin valtion liikkeeseen laskemat velkakirjat, joita on voitu kohdella edullisemmin verotuksessa, vaan tyytyy vaatimaan, että Portugalin tasavalta laajentaa edullisemman

kohtelun koskemaan myös muiden jäsenvaltioiden tai ETA-sopimuksen sopimusvaltioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoita. Portugalin tasavallan mielestä tämä velvollisuus ei ole etuus vaan rasitus kyseessä oleville verovelvollisille.

40 On kuitenkin todettava, että nämä Portugalin tasavallan esittämät perustelut eivät vaikuta merkityksellisiltä sen määrittämiseksi, saiko riidanalainen järjestelmä edelleen aikaan vaikutuksia perustellun lausunnon noudattamiseksi asetetun määräajan päättyessä vai ei.

41 Lisäksi on huomautettava, että komission tehtävänä on huolehtia viran puolesta yleisen edun mukaisesti siitä, että jäsenvaltiot noudattavat unionin oikeutta, ja saada todetuksi unionin oikeudesta johtuvien velvollisuuksien mahdolliset noudattamatta jättämiset näiden lopettamiseksi (ks. asia C-333/99, komissio v. Ranska, tuomio 1.2.2001, Kok., s. I-1025, 23 kohta ja asia C-394/02, komissio v. Kreikka, tuomio 2.6.2005, Kok., s. I-4713, 15 kohta). Nyt käsiteltävässä asiassa komissio tyytyykin oikeutetusti vaatimaan, että unionin tuomioistuin toteaa väitetyn jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen, ja kehottamaan Portugalin tasavaltaa lopettamaan tämän noudattamatta jättämisen, eikä komissio pyri, toisin kuin kyseinen jäsenvaltio väittää, velvoittamaan sitä tietynlaiseen toimintaan väitetyn epäyhdenvertaisen kohtelun poistamiseksi.

42 Kaiken edellä esitetyn perusteella ja ilman, että unionin tuomioistuimen olisi tarpeen lausua komission siitä väitteestä, jonka mukaan taloudellinen haitta, joka aiheutuu henkilöille, jotka eivät ole hyötyneet edullisemmasta verokohtelusta verrattuna niihin henkilöihin, joilla on ollut siihen mahdollisuus, olisi itsessään riidanalaisen järjestelmän pysyvä vaikutus, on todettava, että järjestelmä on saanut aikaan vaikutuksia vielä kanteen tutkittavaksi ottamisen arvioimisen kannalta merkityksellisenä päivänä, joten oikeudenkäyntiväite, jonka mukaan kanne on jätettävä tutkimatta kanteen kohteen puuttumisen vuoksi, on hylättävä.

Asiakysymys

Asianosaisten lausumat

43 Komissio moittii Portugalin tasavaltaa EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan rikkomisesta, koska Portugalin tasavalta on sallinut RERF:n yhteydessä sen, että Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja suositaan verotuksessa.

44 Komissio toteaa, että verotuksellista korjausta koskevassa ilmoituksessa mainittuihin varallisuuseriin sovellettavaa 5 prosentin suuruista verokantaa alennettiin RERF:n 2 ja 6 §:ssä 2,5 prosenttiin, jos varallisuuserät olivat Portugalin valtion velkakirjoja tai sellaisia muita varallisuuseriä, joiden arvo oli sijoitettu edelleen Portugalin valtion velkakirjoihin viimeistään sinä päivänä, kun kyseinen ilmoitus tehtiin.

45 Vaikka komissio ei kyseenalaista sitä, että valtioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja voidaan suosia verotuksessa, sen mukaan alemman verokannan soveltaminen ainoastaan sellaisiin verotuksellisen korjauksen kohteena oleviin varallisuuseriin, jotka ovat Portugalin valtion velkakirjoja, on EY 56 artiklassa kielletty pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus, koska verovelvollisille, joihin voitiin soveltaa RERF:ää, on tehty vähemmän houkuttelevaksi pitää hallussaan muita verotuksellisen korjauksen kohteena olevia varallisuuseriä kuin Portugalin valtion velkakirjoja. Tällainen kansallinen säännös, jonka vuoksi sijoitusten tekeminen muihin jäsenvaltioihin on verovelvollisille vähemmän houkuttelevaa, muodostaa EY 56 artiklassa tarkoitetun pääomien vapaaseen liikkuvuuteen kohdistuvan rajoituksen, kuten asiassa C-436/00, X ja Y, 21.11.2002 annetussa tuomiossa (Kok., s. I-10829, 70 kohta) on todettu. Komission mukaan tällaista rajoitusta ei voida perustella EY 58 artiklan 1 kohdalla.

46 Komissio vetoaa väitteensä tueksi asiassa C-35/98, Verkooijen, 6.6.2000 annettuun tuomioon (Kok., s. I-4071, 43 ja 44 kohta). Komission mukaan verotuksellista korjausta koskevien kahden erilaisen verokannan soveltamiseen ei ole objektiivista perustetta, koska kaikki kyseessä olevat verovelvolliset ovat samassa tilanteessa, jolle on ominaista se, että he haluavat korjata verotuksellisen tilanteensa.

47 Vastauskirjelmässään komissio lisää, että säästöjen tuottamien korkotulojen verotuksesta 3.6.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/48/EY (EUVL L 157, s. 38) perusteella ei voida perustella Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen suosimista verotuksessa.

48 Portugalin tasavallan mielestä riidanalainen järjestelmä on oikeutettu sillä olevan yleisen edun mukaisen tavoitteen perusteella, joka koostuu veropetosten estämisestä ja veron kiertämisen torjunnasta. Tässä yhteydessä Portugalin tasavalta on vedonnut EY 58 artiklan 1 kohdan b alakohtaan ja täsmentänyt, että riidanalainen järjestelmä täyttää myös kyseisen artiklan 3 kohdan mukaiset edellytykset, ja viitannut asiassa C-315/02, Lenz, 15.7.2004 annettuun tuomioon (Kok., s. I-7063, 27 kohta).

49 Portugalin tasavalta huomauttaa, että RERF otettiin käyttöön sellaisten varallisuuserien verotuksellista korjausta varten, joita ei ollut alun perin ilmoitettu verottajalle Portugalissa. Tässä yhteydessä 2,5 prosentin tai 5 prosentin verokannan mukaisen maksun suorittaminen oli kyseisten henkilöiden verotuksellisen tilanteen ”korjaamista koskeva meno”. Tämä maksu on Portugalin tasavallan mukaan ollut korvaus, jonka myötä on voitu lakkauttaa verovelvoitteet Portugalin valtiota kohtaan sittemmin verottajalle ilmoitettujen varallisuuserien osalta.

50 Tämä korvaustarkoitus oikeuttaa Portugalin tasavallan mukaan sen, että verotuksellista korjausta koskeva alennettu maksu tulee kyseeseen vain Portugalin valtion velkakirjojen osalta, koska RERF:n yhteydessä huomioon otettiin jäsenvaltion verotulot

kyseessä olevia varallisuuseriä koskevien verovelvoitteiden lakkaamisen vuoksi. Portugalin valtio sai siis epäsuorasti sille kuuluvat verotulot.

51 Lisäksi verokannan alentaminen oli omiaan lisäämään yleisesti RERF:n houkuttelevuutta, mikä on tehostanut veropetosten estämistä ja veron kiertämisen torjuntaa.

52 Näin ollen riidanalainen järjestelmä on Portugalin tasavallan mielestä unionin oikeuden mukainen ja oikeassa suhteessa tavoitteeseensa nähden, koska se on ollut rajoitettu tarkoin rajattuun velkakirjojen ryhmään eikä se ole missään tapauksessa aiheuttanut markkinoiden segmentoitumista.

53 Portugalin tasavalta vetoaa lisäksi direktiiviin 2003/48. Koska kyseisessä direktiivissä on sallittu tällainen erottelu julkishallinnon liikkeeseen laskemien siirtokelpoisten velkakirjalainojen osalta, Portugalin tasavallan mukaan RERF:ää luotaessa on ollut oikeutettua suosia Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

– Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen olemassaolo

54 Jäsenvaltion toimenpiteet, joiden seurauksena jäsenvaltiossa asuvat henkilöt saattavat olla vähemmän halukkaita tekemään lainasopimuksia tai sijoituksia muissa jäsenvaltioissa, ovat EY 56 artiklassa tarkoitettuja pääomien vapaan liikkuvuuden

rajoituksia (ks. vastaavasti asia C-484/93, Svensson ja Gustavsson, tuomio 14.11.1995, Kok., s. I-3955, 10 kohta; asia C-222/97, Trummer ja Mayer, tuomio 16.3.1999, Kok., s. I-1661, 26 kohta ja asia C-439/97, Sandoz, tuomio 14.10.1999, Kok., s. I-7041, 19 kohta).

55 Nyt käsiteltävässä asiassa on kuitenkin selvää, että verovelvollisiin, joilla oli hallussaan Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja, voitiin soveltaa RERF:n 6 §:n 1 momentin mukaista edullisempaa verokohtelua toisin kuin verovelvollisiin, joilla oli hallussaan muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja. Viimeksi mainittujen oli nimittäin suoritettava verotuksellista korjausta koskevassa ilmoituksessa ilmoitetusta varallisuuserien arvosta yleisen 5 prosentin verokannan mukainen vero, kun taas verovelvollisten, jotka olivat sijoittaneet Portugalin valtion velkakirjoihin, oli suoritettava vain alennetun 2,5 prosentin suuruisen verokannan mukainen vero. Lisäksi tätä alennettua verokantaa sovellettiin RERF:n 6 §:n 2 momentin nojalla myös kaikkiin muihin ilmoitettuihin varallisuuseriin, mikäli niiden arvo oli sijoitettu edelleen Portugalin valtion velkakirjoihin silloin, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin.

56 Näin ollen riidanalaisessa järjestelmässä noudatettiin erilaista kohtelua sen mukaan, oliko verovelvollisilla hallussaan Portugalin valtion vai muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja, ja jälkimmäisen ryhmän kohtelu oli epäedullisempaa. Täten tällainen erilainen kohtelu on ollut omiaan tekemään verovelvollisille vähemmän houkuttelevaksi sijoittamisen muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin tai niiden omistuksessa säilyttämisen.

57 Näin ollen riidanalainen järjestelmä muodostaa EY 56 artiklan 1 kohdassa lähtökohtaisesti kielletyn pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen.

– Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen oikeuttaminen

58 On tutkittava, voidaanko todettu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus oikeuttaa unionin oikeudessa tunnustettujen laillisten intressien perusteella.

59 Kuten unionin tuomioistuin on toistuvasti todennut, pääomien vapaata liikkuvuutta voidaan rajoittaa kansallisella lainsäädännöllä ainoastaan silloin, kun kyseinen lainsäädäntö voidaan perustella jollakin EY 58 artiklassa mainitulla syyllä tai yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä unionin tuomioistuimen oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla (ks. vastaavasti asia C-367/98, komissio v. Portugali, tuomio 4.6.2002, Kok., s. I-4731, 49 kohta ja asia C-274/06, komissio v. Espanja, tuomio 14.2.2008, 35 kohta).

60 On kiistatonta, että veropetosten estämisen ja veron kiertämisen torjunnan tavoitteet, joihin Portugalin tasavalta on vedonnut, voivat oikeuttaa pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen (ks. vastaavasti veron kiertämisen torjunnasta asia C-478/98, komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000, Kok., s. I-7587, 39 kohta ja veropetosten estämisestä asia C-540/07, komissio v. Italia, tuomio 19.11.2009, Kok., s. I-10983, 55 kohta).

61 Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksella on kuitenkin voitava taata kyseisten tavoitteiden toteutuminen, eikä sillä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen näiden tavoitteiden saavuttamiseksi (ks. vastaavasti mm. em. asia komissio v. Italia, tuomio 19.11.2000, 57 kohta).

62 Vaikka RERF:llä toteutettu verotuksellinen korjaus on voinut yleisesti edistää veropetosten estämisen ja veron kiertämisen torjunnan tavoitteiden saavuttamista, vaikuttaa

siltä, että riidanalainen järjestelmä, jossa kohdellaan eri tavalla Portugalin valtion ja muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja, ei täytä näitä vaatimuksia.

63 On nimittäin huomautettava, että tässä järjestelmässä sovellettiin verotuksellisen korjauksen yhteydessä erisuuruisia verokantoja sen mukaan, olivatko ilmoitetut varallisuuserät Portugalin valtion vai muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja, kun taas muita RERF:n säännöksiä, joita sovellettiin verovelvollisiin, jotka halusivat korjata verotuksellisen tilanteensa, sovellettiin varallisuuserien alkuperävaltiosta riippumatta.

64 Portugalin tasavallan esittämällä väitteellä, jonka mukaan erisuuruinen verokanta voidaan oikeuttaa sillä perusteella, että tällaisen verokannan soveltamisesta seuraava määrä on hyvityksenluonteinen korvaus, joka voi olla korkeampi verotuksellisen korjauksen kohteena oleville muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja koskeville sijoituksille, pyritään itse asiassa – kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 89 kohdassa todennut – oikeuttamaan pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittava toimi taloudelliseen tavoitteeseen eli jäsenvaltion menetettyjen verotulojen korvaamiseen pyrkimisellä.

65 Tässä yhteydessä on riittävää muistuttaa, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan pelkästään taloudellisella tavoitteella ei voida oikeuttaa perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien rajoitusta (ks. vastaavasti asia C-120/95, Decker, tuomio 28.4.1998, Kok., s. I-1831, 39 kohta; em. asia Verkooijen, tuomion 48 kohta ja asia C-171/08, komissio v. Portugali, tuomio 8.7.2010, Kok., s. I-6817, 71 kohta).

66 Portugalin esittämästä väitteestä, jonka mukaan direktiivissä 2003/48 sallitaan siirtokelpoisten velkakirjalainojen erilainen kohtelu sen mukaan, ovatko velkakirjalainat

julkishallinnon vai yksityisten henkilöiden liikkeeseen laskemia, on todettava, että vaikka kyseisessä direktiivissä sallittaisiin tällainen erilainen kohtelu, sillä ei kuitenkaan voida oikeuttaa erilaista kohtelua samantyyppisten velkakirjojen eli nyt käsiteltävässä asiassa Portugalin valtion liikkeeseen laskemien ja muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen välillä.

67 Näin ollen riidanalaisesta järjestelmästä seuraavaa pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitusta ei voida oikeuttaa Portugalin tasavallan esittämillä perusteilla.

68 Koska ETA-sopimuksen 40 artiklan määräyksillä on sama oikeudellinen ulottuvuus kuin EY 56 artiklan keskeisiltä osin identtisillä määräyksillä (ks. asia C-521/07, komissio v. Alankomaat, tuomio 11.6.2009, Kok., s. I-4873, 33 kohta ja asia C-562/07, komissio v. Espanja, tuomio 6.10.2009, Kok., s. I-9553, 67 kohta), edellä esitettyjä toteamuksia voidaan nyt käsiteltävän kanteen kaltaisissa olosuhteissa soveltaa mainittuun 40 artiklaan soveltuvin osin.

69 Täten komission nostama kanne on katsottava perustelluksi.

70 Näin ollen on todettava, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt, että RERF:n, josta on säädetty lailla nro 39-A/2005, soveltamisen yhteydessä edullisempi verokohtelu myönnetään ainoastaan Portugalin valtion liikkeeseen laskemille velkakirjoille.

Oikeudenkäyntikulut

71 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut, että Portugalin tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, ja koska Portugalin tasavalta on hävinnyt asian, se velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

1) Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt, että muualla kuin Portugalin alueella 31.12.2004 sijainneiden varallisuuserien verotuksellista korjausta koskevan poikkeusjärjestelyn (regime excepcional de regularização tributária de elementos patrimoniais que não se encontrem no território português em 31 de Dezembro de 2004), josta on säädetty 29.7.2005 annetulla lailla nro 39-A/2005, soveltamisen yhteydessä edullisempi verokohtelu myönnetään ainoastaan Portugalin valtion liikkeeseen laskemille velkakirjoille.

2) Portugalin tasavalta velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset