

Asia C-345/05

Euroopan yhteisöjen komissio

vastaan

Portugalin tasavalta

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – Verolainsäädäntö – Edellytykset kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta saatavien luovutusvoittojen vapauttamiselle verosta – EY 18, EY 39 ja EY 43 artikla – Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen 28 ja 31 artikla – Verojärjestelmän johdonmukaisuus – Asuntopolitiikka

Yhteisöjen tuomioistuimen tuomio (toinen jaosto) 26.10.2006

Tuomion tiivistelmä

Henkilöiden vapaa liikkuvuus – Työntekijät – Sijoittautumisvapaus – Euroopan unionin kansalaisuus – Verolainsäädäntö

(EY 18, EY 39 ja EY 43 artikla; ETA-sopimuksen 28 ja 31 artikla)

Jäsenvaltio ei noudata EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan ja Euroopan talousalueesta (ETA) tehdyn sopimuksen 28 ja 31 artiklan mukaisia velvoitteitaan, jos se pitää voimassa verolainsäädäntöä, jossa edellytykseksi sille, että verovelvollinen vapautetaan sellaisesta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka saadaan verovelvollisen tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta, on se, että saadut voitot sijoitetaan uudelleen kyseisen valtion alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan.

Verovelvollista, joka päättää käyttää jokaisella unionin kansalaisella olevaa oikeutta vapaasti liikkua ja oleskella jäsenvaltioiden alueella, josta oikeudesta on sijoittautumisvapauden osalta erityismääräys EY 43 artiklassa ja työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta EY 39 artiklassa, taikka ETA-sopimuksen työntekijöiden vapaata liikkuvuutta koskevaan 28 artiklaan ja sijoittautumisvapautta koskevaan 31 artiklaan perustuvia oikeuksiaan ja myydä kyseisessä jäsenvaltiossa omistamansa asuinkiinteistön muuttaakseen toisen jäsenvaltion alueelle ja hankkiakseen siellä asunnokseen uuden kiinteistön, kohdellaan nimittäin verotuksellisesti epäedullisemmin kuin henkilöä, joka jatkaa asumista asianomaisessa jäsenvaltiossa.

Tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus ei voida oikeuttaa tällaista erilaista kohtelua, koska jotta tällaiseen oikeutukseen tukeutuva perustelu voitaisiin hyväksyä, olisi selvitettävä, että kyseinen verotuksellinen etu on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero, mistä ei ole kyse käsiteltävänä olevassa asiassa.

Koska tällainen lainsäädäntö on ristiriidassa perustamissopimuksen ja ETA-sopimuksen henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten kanssa, ei kyseistä lainsäädäntöä ole tarpeen tutkia erikseen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien EY 56 artiklan 1 kohdan ja ETA-sopimuksen 41 artiklan kannalta.

(ks. 13, 21, 43 ja 45 kohta sekä tuomiolauselman 1 kohta)

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (toinen jaosto)

26 päivänä lokakuuta 2006 (*)

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – Verolainsäädäntö – Edellytykset kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta saatavien luovutusvoittojen vapauttamiselle verosta – EY 18, EY 39 ja EY 43 artikla – Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen 28 ja 31 artikla – Verojärjestelmän johdonmukaisuus – Asuntopolitiikka

Asiassa C-345/05,

jossa on kyse EY 226 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 21.9.2005,

Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja M. Afonso, prosessiosoite Luxemburgissa,

kantajana,

vastaan

Portugalin tasavalta, asiamiehinään L. Fernandes ja J. Menezes Leitão,

vastaajana,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (toinen jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja C. W. A. Timmermans sekä tuomarit R. Schintgen, P. K?ris, G. Arestis (esittelevä tuomari) ja L. Bay Larsen,

julkisasiamies: P. Léger,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies M. Ferreira,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 30.3.2006 pidetyssä istunnossa esitetyn,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan yhteisöjen komissio vaatii kanteellaan yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, ettei Portugalin tasavalta ole noudattanut EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan ja EY 56 artiklan 1 kohdan mukaisia eikä Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 28, 31 ja 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa verolainsäädäntöä, jossa edellytykseksi sille, että verovelvollinen vapautetaan sellaisesta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka saadaan verovelvollisen tai hänen

perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta, on se, että saadut voitot sijoitetaan uudelleen Portugalin alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan.

Asiaa koskevat oikeussäännöt

ETA-sopimus

2 ETA-sopimuksen 6 artiklassa määrätään seuraavaa:

”Siltä osin kuin tämän sopimuksen määräykset ovat sisällöltään samoja kuin vastaavat Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen tai Euroopan hiili- ja teräsyhteisön perustamissopimuksen taikka näitä kahta perustamissopimusta sovellettaessa annettujen säädösten säännöt, määräyksiä tulkitaan niitä täytäntöön pantaessa ja sovellettaessa Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen ennen tämän sopimuksen allekirjoittamista antamien merkityksellisten ratkaisujen mukaisesti, edellä sanotun kuitenkään rajoittamatta oikeuskäytännön kehittämistä tulevaisuudessa.”

3 ETA-sopimuksen 28 artiklassa määrätään seuraavaa:

”1. Turvataan työntekijöiden vapaa liikkuvuus EY:n [Euroopan yhteisön] jäsenvaltioiden ja EFTA-valtioiden [Euroopan vapaakauppa-alueeseen kuuluva valtio] välillä.

2. Vapaa liikkuvuus edellyttää, että kaikki kansalaisuuteen perustuva EY:n jäsenvaltioiden ja EFTA-valtioiden työntekijöiden syrjintä työsopimusten tekemisessä sekä palkkauksessa ja muissa työehdoissa poistetaan.

3. Yleisen järjestyksen tai turvallisuuden taikka kansanterveyden vuoksi perustelluin rajoituksin se sisältää oikeuden:

- a) hakea tosiasiallisesti tarjottua työtä;
- b) liikkua tässä tarkoituksessa vapaasti EY:n jäsenvaltioiden ja EFTA-valtioiden alueella;
- c) oleskella EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion alueella työntekotarkoituksessa tämän valtion kotimaisten työntekijöiden työsuhdetta koskevien lakien, asetusten ja hallinnollisten määräysten mukaisesti;
- d) jäädä EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion alueelle työsuhteen päätyttyä siellä.

— — ”

4 ETA-sopimuksen 31 artiklan 1 kohdan sanamuoto on seuraava:

”Tämän sopimuksen määräysten mukaisesti ei ole rajoituksia, jotka koskevat EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion kansalaisen vapautta sijoittautua EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion alueelle. Tämä koskee myös EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion alueelle sijoittautuneen EY:n jäsenvaltion tai EFTA-valtion kansalaisen vapautta perustaa kauppaedustajan liikkeitä, sivuliikkeitä ja tytäryhtiöitä kyseisten valtioiden alueelle.

— — sijoittautumisvapauteen kuuluu oikeus ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia sekä oikeus perustaa ja johtaa yrityksiä, erityisesti 34 artiklan toisessa alakohdassa tarkoitettuja yhtiöitä, niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia.”

Kansallinen lainsäädäntö

5 Luonnollisten henkilöiden tuloverosta annetun lain (Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares), joka on hyväksytty 30.11.1988 annetulla laki-asetuksella (decreto-lei) nro 442/88, sellaisena kuin se on säädettyinä 3.7.2001 annetulla lakiasetuksella nro 198/2001 (Diário da República, A-sarja, nro 152, 3.7.2001; jäljempänä CIRS), 10 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Luovutusvoitoina on pidettävä sellaisia voittoja, joita ei ole pidettävä yritys-, ammatti-, pääoma- tai kiinteistötuloina ja jotka perustuvat

a) kiinteistöön liittyvien esineoikeuksien vastikkeelliseen luovutukseen ja yksityisomaisuuteen kuuluvien esineiden osoittamiseen niiden omistajan itsenäisesti harjoittamaan yritys- tai ammattitoimintaan;

--

3. Voitot katsotaan saaduiksi edellä 1 momentissa tarkoitettujen oikeustoimien tekohetkellä, ellei seuraavien kohtien säännöksistä muuta johdu:

a) jos kyse on ostoa, myyntiä tai vaihtoa koskevasta lupauksesta, voitto katsotaan saaduksi hetkellä, jolloin sopimuksen kohteena olevat esineet luovutetaan tai otetaan haltuun;

b) jos kyse on yksityisomaisuuteen kuuluvien esineiden osoittamisesta niiden omistajan itsenäisesti harjoittamaan yritys- tai ammattitoimintaan, voitto katsotaan saaduksi vasta hetkellä, jolloin kyseiset esineet myöhemmin luovutetaan vastikkeellisesti tai kun ilmenee muu seikka, joka johtaa tulosten syntymiseen vastaavin edellytyksin.

4. Luovutusvoitto, johon kohdistuu IRS [luonnollisia henkilöitä koskeva tulovero], muodostuu

a) luovutushinnan ja hankintahinnan erotuksesta siten, että tästä määrästä vähennetään tarvittaessa pääomatulona pidettävä osa 1 momentin a, b ja c kohdassa säädetyissä tapauksissa;

--

5. Verosta vapautetaan sellaiset voitot, jotka saadaan verovelvollisen tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevien kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta, seuraavin edellytyksin:

a) Luovutusvoitto on 24 kuukauden kuluessa luovutuksesta sijoitettava uudelleen muun kiinteistön tai rakennusmaan hankintaan, rakentamiseen tai yksinomaan samaan käyttötarkoitukseen osoitetun muun kiinteistön laajennus- tai muutostöihin; kyseisen kiinteistön tulee lisäksi sijaita Portugalin alueella;

b) Luovutusvoitto on käytettävä edellisessä kohdassa mainittuun hankintaan; hankinnan on pitänyt tapahtua 12 edeltävän kuukauden kuluessa;

c) a kohdan säännöksiä sovellettaessa verovelvollisen on ilmaistava aikomuksensa sijoittaa voitot uudelleen, vaikka osaksikin, mainitsemalla luovutusvuotta koskevassa tuloveroilmoituksessa se määrä, jonka hän aikoo sijoittaa uudelleen;

d) jos uudelleensijoitettava määrä poikkeaa edellisen kohdan mukaisesti ilmoitetusta määrästä, verovelvollisen on tehtävä korvaava ilmoitus, jossa hän ilmoittaa tosiasiallisesti uudelleensijoitetut

määrät, ensimmäisessä tulojen ilmoittamista koskevassa määräajassa a kohdassa tarkoitetun 24 kuukauden jakson päättymisestä.

6. Edellisessä momentissa tarkoitettua vapautusta ei myönnetä, jos

a) kyse on uudelleensijoittamisesta toisen kiinteistön hankintaan eikä hankkija ota sitä omaan tai perheenjäsentensä asuinkäyttöön kuuden kuukauden kuluessa sen määräajan päättymisestä, jossa uudelleensijoittaminen on toteutettava;

– – ”

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

6 Koska komissio katsoi, että Portugalin verojärjestelmän säännökset, jotka koskevat kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta saatujen luovutusvoittojen verotusta, ja erityisesti CIRS:n 10 §:n 5 momentti, ovat ristiriidassa Portugalin tasavallalle EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan, EY 56 artiklan 1 kohdan ja ETA-sopimuksen 28, 31 ja 40 artiklan nojalla kuuluvien velvoitteiden kanssa, se lähetti 20.2.2003 kyseiselle jäsenvaltiolle virallisen huomautuksen, jossa se kehotti tätä esittämään asiaa koskevat huomautuksensa.

7 Portugalin viranomaiset riitauttivat komission näkemyksen ja väittivät, etteivät CIRS:n säännökset merkitse perusvapauksiin kohdistuvaa rajoitusta, etteivät ne ole syrjiviä ja että ne ovat joka tapauksessa perusteltavissa yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä, tarkemmin sanoen asuntoa koskevan oikeuden suojaamiseen liittyvällä tavoitteella ja kansallisen verojärjestelmän johdonmukaisuutta koskevilla syillä.

8 Portugalin viranomaisten esittämät argumentit eivät vakuuttaneet komissiota, joten se lähetti 9.7.2004 Portugalin tasavallalle perustellun lausunnon, jossa se yhtäältä toisti väitteensä siitä, että Portugalin verolainsäädäntö, joka koskee kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta saatujen luovutusvoittojen verovapauden edellytyksiä, on ristiriidassa henkilöiden ja pääomien vapaan liikkuvuuden kanssa, ja toisaalta kehotti Portugalin tasavaltaa toteuttamaan kaikki kyseisen perustellun lausunnon noudattamisen edellyttämät toimenpiteet kahden kuukauden kuluessa sen tiedoksi antamisesta.

9 Koska Portugalin viranomaiset pitivät perusteltuun lausuntoon antamassaan vastauksessa kiinni kannastaan, jonka mukaan kyseinen kansallinen lainsäädäntö, joka kyseisten viranomaisten mukaan oli perusteltavissa sosiaalipoliittisilla päämäärillä, ei ole yhteisön oikeuden vastaista, komissio päätti nostaa käsiteltävänä olevan kanteen.

Kanne

10 Aluksi on muistettava, että yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneessa oikeuskäytännössä on todettu, että vaikka välitön verotus kuuluu jäsenvaltioiden toimivaltaan, jäsenvaltioiden on käytettävä tätä toimivaltaansa yhteisön oikeutta noudattaen (ks. asia C-334/02, komissio v. Ranska, tuomio 4.3.2004, Kok. 2004, s. I-2229, 21 kohta ja asia C-446/03, Marks & Spencer, tuomio 13.12.2005, Kok. 2005, s. I-10837, 29 kohta).

11 On tutkittava, merkitsevätkö Portugalin verojärjestelmän säännökset, jotka koskevat kiinteistöjen vastikkeellisesta luovutuksesta saatujen luovutusvoittojen verotusta, ja erityisesti CIRS:n 10 §:n 5 momentti, komission esittämällä tavalla rajoituksia, jotka kohdistuvat EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklassa, EY 56 artiklan 1 kohdassa ja ETA-sopimuksen 28, 31 ja 40 artiklassa määrättyihin henkilöiden vapaaseen liikkuvuuteen ja pääomien vapaaseen liikkuvuuteen.

Henkilöiden vapaa liikkuvuus

12 Komissio väittää kyseisen kanneperusteen osalta ensinnäkin, ettei Portugalin tasavalta ole noudattanut EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan mukaisia velvoitteitaan.

13 EY 18 artiklasta, jossa ilmaistaan yleisesti jokaisella unionin kansalaisella oleva oikeus vapaasti liikkua ja oleskella jäsenvaltioiden alueella, on sijoittautumisvapauden osalta erityismääräys EY 43 artiklassa (asia C-470/04, N, tuomio 7.9.2006, 22 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa) ja työntekijöiden vapaan liikkuvuuden osalta EY 39 artiklassa.

14 Näin ollen on ensiksi tutkittava, onko EY 39 ja EY 43 artiklan kanssa ristiriidassa CIRS:n 10 §:n 5 momentin kaltainen kansallinen lainsäädäntö, jossa edellytykseksi sille, että henkilö vapautetaan sellaisen kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta saadusta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka on ollut verovelvollisen itsensä tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä, asetetaan se, että saatu voitto sijoitetaan uudelleen Portugalin alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan.

15 Kaikilla henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevilla EY:n perustamissopimuksen määräyksillä on tarkoitus helpottaa yhteisön jäsenvaltioiden kansalaisten kaikenlaista ansiotyön harjoittamista koko yhteisön alueella, ja kyseisten määräysten vastaisia ovat kaikki toimenpiteet, joilla voi olla epäsuotuisa vaikutus näihin kansalaisiin, kun he haluavat harjoittaa taloudellista toimintaa toisen jäsenvaltion alueella (asia C-464/02, komissio v. Tanska, tuomio 15.9.2005, Kok. 2005, s. I-7929, 34 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

16 Säännösten, joilla estetään jäsenvaltion kansalaista lähtemästä kotimaastaan ja käyttämästä oikeuttaan vapaaseen liikkuvuuteen tai tehdään siitä vähemmän houkuttelevaa, on siten katsottava rajoittavan tätä vapautta, vaikka näitä säännöksiä sovellettaisiin riippumatta kyseisten työntekijöiden kansalaisuudesta (asia C-209/01, Schilling ja Fleck-Schilling, tuomio 13.11.2003, Kok. 2003, s. I-13389, 25 kohta ja em. asia komissio v. Tanska, tuomion 35 kohta).

17 Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee, että vaikka työntekijöiden vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten tarkoituksena on niiden sanamuodon mukaan varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia työntekijöitä kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin kyseisen valtion omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että jäsenvaltio estää omaa kansalaistaan ottamasta työtä vapaasti vastaan ja tekemästä sitä toisessa jäsenvaltiossa (asia C-385/00, De Groot, tuomio 12.12.2002, Kok. 2002, s. I-11819, 79 kohta).

18 Sama koskee sijoittautumisvapautta koskevia määräyksiä. Mainitussa oikeuskäytännössä on todettu, että vaikka sijoittautumisvapautta koskevien määräysten tarkoituksena on niiden sanamuodon mukaan varmistaa se, että muista jäsenvaltioista tulevia kohdellaan vastaanottavassa jäsenvaltiossa samalla tavalla kuin sen omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että jäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (asia C-9/02, De Lasteyrie du Saillant, tuomio 11.3.2004, Kok. 2004, s. I-2409, 42 kohta ja asia C-471/04, Keller Holding, tuomio 23.2.2006, Kok. 2006, s. I-2107, 30 kohta).

19 Portugalin tasavalta väittää käsiteltävänä olevassa asiassa, ettei CIRS:n 10 §:n 5 momentti merkitse sellaisten verovelvollisten epäedullisempaa kohtelua, jotka haluavat muuttaa Portugalin alueen ulkopuolelle. Portugalin tasavallan mukaan kyseisessä säännöksessä säädetään tilapäisestä veronhuojennuksesta luovutusvoittojen verotusta koskevasta pääsäännöstä poiketen. Komissio ei tässä tilanteessa voi perustellusti väittää, että tällaisella säännöksellä rikotaan EY 39 ja EY 43 artiklaa.

20 Tämä väite on hylättävä. Vaikka CIRS:n 10 §:n 5 momentissa ei kielletäkään Portugalissa tuloverovelvollista henkilöä harjoittamasta ammattia toisessa jäsenvaltiossa tai yleisesti käyttämästä sijoittautumisoikeuttaan, kyseinen säännös on kuitenkin omiaan rajoittamaan kyseisten oikeuksien käyttämistä, koska sillä on vähintäänkin ehkäisevä vaikutus suhteessa sellaisiin verovelvollisiin, jotka haluavat myydä kiinteistönsä asettuakseen muuhun jäsenvaltioon kuin Portugalin tasavaltaan.

21 On nimittäin ilmeistä, että verovelvollista, joka päättää käyttää EY 39 ja EY 43 artiklaan perustuvia oikeuksia ja myydä Portugalissa omistamansa asuinkiinteistön muuttaakseen toisen jäsenvaltion alueelle ja hankkiakseen siellä asunnokseen uuden kiinteistön, kohdellaan verotuksellisesti epäedullisemmin kuin henkilöä, joka jatkaa asumista Portugalissa.

22 Koska tämä erilainen kohtelu koskee luovutusvoittojen verotusta, jolla voi todennäköisesti olla heijastusvaikutuksia sellaisen verovelvollisen omaisuuteen, joka haluaa muuttaa Portugalin ulkopuolelle, se on näin ollen omiaan tekemään tällaisesta muutosta vähemmän houkuttelevan.

23 Tästä seuraa, että koska CIRS:n säännöksissä ja erityisesti sen 10 §:n 5 momentissa säädetään, että edellytyksenä sille, että verovelvollinen vapautetaan sellaisesta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka saadaan verovelvollisen tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta, on se, että saadut voitot sijoitetaan uudelleen Portugalin alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan, kyseiset säännökset ovat omiaan rajoittamaan työntekijöiden vapaata liikkuvuutta ja sijoittautumisvapautta, sellaisina kuin ne on taattu EY 39 ja EY 43 artiklassa.

24 Hyvin vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee kuitenkin, että kansalliset toimenpiteet, jotka voivat haitata perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien käyttämistä tai tehdä näiden vapauksien käyttämisestä vähemmän houkuttelevaa, voidaan silti hyväksyä edellyttäen, että niillä on yleisen edun mukainen tavoite, niillä voidaan taata tämän tavoitteen saavuttaminen eikä niillä ylitetä sitä, mikä on tarpeen niillä tavoitellun päämäärän saavuttamiseksi (em. asia De Lasteyrie du Saillant, tuomion 49 kohta ja em. asia N, tuomion 40 kohta).

25 Portugalin tasavalta väittää tältä osin, että se, että luovutetun kiinteistön ja sen myynnistä saatujen tulojen uudelleensijoittamisella hankittu kiinteistön käyttötavan välillä on ehdoton yhteys, merkitsee sitä, että CIRS:n 10 §:n 5 momentti on perusteltavissa verojärjestelmän johdonmukaisuuteen liittyvistä syistä. Portugalin tasavallan mukaan verovelvollisen saaman verotuksellisen edun ja häneltä kannettavan veron välillä on saman verotuksen osalta välitön korrelaatio.

26 Yhtäältä on todettava, ettei Portugalin tasavallan väite ole omiaan sulkemaan pois sitä, että myös muussa jäsenvaltiossa kuin Portugalissa hankittu kiinteistö voi tulla aikaisemmin Portugalissa asuneen verovelvollisen henkilökohtaiseksi ja pysyväksi asunnoksi. Lisäksi on todettava, että toisin kuin Portugalin viranomaiset pääasiallisesti väittävät, siinä tapauksessa, että kyseinen kiinteistö hankitaan sellaisen Portugalissa sijaitsevan kiinteistön myynnistä saaduilla tuloilla, joka on ollut verovelvollisen asuntona, hankittu kiinteistö tulee luovutetun kiinteistön tilalle ja sillä on verovelvollisen omaisuuden osana sama tehtävä kuin aikaisemmin omistetulla

kiinteistöllä.

27 CIRS:n 10 §:n 5 momentin tarkastelusta ilmenee toisaalta, että toisin kuin Portugalin tasavalta esittää, väitetty yhteys verovelvolliselle myönnetyn edun ja tämän verottamisen välillä ei ole varma. Luovutusvoittoon perustuva tuleva verotus voi nimittäin tapahtua vain siinä tapauksessa, että kyseinen luovutusvoitto realisoituu. Lisäksi on todettava, että niin kauan kuin asianomainen henkilö hankkii asumistarkoituksiin uuden asunnon Portugalin alueella, hän voi aina vedota CIRS:n 10 §:n 5 momentissa säädettyyn vapautukseen.

28 Portugalin viranomaiset eivät voi tässä tilanteessa väittää, että kyseisessä kansallisessa säännöksessä säädetyn verotuksellisen edun ja sen välillä, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero, olisi suora yhteys.

29 Yhteisöjen tuomioistuin on toki todennut, että tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus voidaan perustella perustamissopimuksessa taattujen perusvapauksien käytön rajoitus. Jotta kuitenkin tähän tarpeeseen tukeutuva perustelu voitaisiin hyväksyä, on selvitettävä, että kyseinen verotuksellinen etu on suorassa yhteydessä siihen, että tämä etu kompensoidaan kantamalla tietty vero (ks. vastaavasti em. asia Keller Holding, tuomion 40 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen), mistä ei ole kyse käsiteltävänä olevassa asiassa.

30 Edellä esitetystä seuraa, että väitettä siitä, että kiinteistön luovutuksesta saatujen voittojen verotusta koskeva kansallinen lainsäädäntö on objektiivisesti perusteltavissa tarpeella säilyttää verojärjestelmän johdonmukaisuus, ei voida hyväksyä.

31 Portugalin tasavalta väittää myös, että CIRS:n 10 §:n 5 momentin tarkoituksena on varmistaa verovelvollisen ja hänen perheenjäsentensä asunnon suoja ja ylläpito, ja että näin ollen kyseisellä säännöksellä verovelvolliselle taataan perustuslaissa suojattu oikeus asuntoon.

32 Vaikka oletettaisiin, että tällaiseen argumenttiin voitaisiin vedota henkilöiden vapaaseen liikkuvuuteen kohdistuvan rajoituksen perustelemiseksi, on todettava, että CIRS:n 10 §:n 5 momentissa asetettu edellytys, joka koskee varojen uudelleensijoittamista Portugalin alueelle, menee joka tapauksessa tavoiteltua päämäärää pidemmälle.

33 Vaikka kyseisen kansallisen säännöksen tarkoituksena on taata oikeus asuntoon, kyseinen päämäärä on nimittäin saavutettavissa ilman, että olisi tarpeen säätää edellytyksestä, joka koskee varojen uudelleensijoittamista kyseisen valtion alueelle.

34 Portugalin tasavalta väittää tältä osin kuitenkin, että sen edellytyksen poistaminen, joka koskee luovutusvoittojen uudelleensijoittamista kyseisen valtion alueelle, merkitsisi muiden jäsenvaltioiden asuntopolitiikan epäsuoraa rahoittamista.

35 Tällä argumentilla – vaikka oletettaisiin, että se on perusteltu – ei kuitenkaan voida osoittaa, että riidanalainen säännös on tarpeen tavoitellun päämäärän saavuttamiseksi. Päämäärä, joka liittyy tämän tuomion 31 kohdassa mainitun asuntoa koskevan oikeuden takaamiseen, vaarantuu yhtä lailla, jos verovelvollinen päättää muuttaa toiseen jäsenvaltioon Portugalin alueen sijasta. Kyseisen päämäärän kannalta merkitystä ei ole sillä, tapahtuuko väitettyä muiden jäsenvaltioiden asuntopolitiikan epäsuoraa rahoittamista.

36 Koska ei ole näytetty, että kyseessä oleva kansallinen lainsäädäntö, eli CIRS:n 10 §:n 5 momentti, olisi perusteltu yleistä etua koskevista pakottavista syistä, on todettava, että tällainen lainsäädäntö on EY 39 ja EY 43 artiklan vastaista.

37 Sellaisten henkilöiden osalta, jotka eivät työskentele tai etsi työtä, sama toteamus pätee

samoilla perusteilla EY 18 artiklaa koskevan kanneperusteen osalta.

38 Komissio väittää toiseksi, ettei Portugalin tasavalta ole noudattanut ETA-sopimuksen työntekijöiden vapaata liikkuvuutta ja sijoittautumisvapautta koskevien 28 ja 31 artiklan mukaisia velvoitteitaan.

39 Kuten ETA-sopimuksen 6 artiklassa täsmennetään, ETA-sopimuksen määräyksiä, siltä osin kuin ne ovat sisällöltään samoja kuin vastaavat perustamissopimuksen tai perustamissopimusta sovellettaessa annettujen säädösten säännöt, tulkitaan niitä täytäntöön pantaessa ja sovellettaessa Euroopan yhteisöjen tuomioistuimen ennen tämän sopimuksen allekirjoittamista antamien merkityksellisten ratkaisujen mukaisesti.

40 Lisäksi sekä yhteisöjen tuomioistuin että EFTAn tuomioistuin ovat tunnustaneet tarpeen valvoa sitä, että perustamissopimuksen kanssa sisällöltään samoja ETA-sopimuksen sääntöjä tulkitaan yhdenmukaisesti (em. asia Keller Holding, tuomion 48 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

41 On todettava, että vapaaseen liikkuvuuteen ja sijoittautumisvapauteen kohdistuvat rajoitukset kieltävät säännöt, jotka sisältyvät ETA-sopimuksen 28 ja 31 artiklaan, ovat samat kuin EY 39 ja EY 43 artiklassa määrättyt säännöt.

42 Komission kannetta on näin ollen pidettävä perusteltuna ETA-sopimuksessa määrättyjen, henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien sääntöjen rikkomista koskevan kanneperusteen osalta.

43 Näin ollen on todettava, ettei Portugalin tasavalta ole noudattanut EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan ja ETA-sopimuksen 28 ja 31 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa CIRS:n 10 §:n 5 momentin kaltaista verolainsäädäntöä, jossa edellytykseksi sille, että verovelvollinen vapautetaan sellaisesta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka saadaan verovelvollisen tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta, on se, että saadut voitot sijoitetaan uudelleen Portugalin alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan.

Pääomien vapaa liikkuvuus

44 Komissio vaatii lisäksi yhteisöjen tuomioistuinta toteamaan, ettei Portugalin tasavalta ole noudattanut EY 56 artiklan 1 kohdasta ja ETA-sopimuksen 41 artiklasta johtuvia velvoitteitaan.

45 Koska riidanalainen lainsäädäntö on ristiriidassa perustamissopimuksen ja ETA-sopimuksen henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevien määräysten kanssa, ei kyseistä lainsäädäntöä ole tarpeen tutkia erikseen pääomien vapaata liikkuvuutta koskevien EY 56 artiklan 1 kohdan ja ETA-sopimuksen 41 artiklan kannalta (ks. vastaavasti asia C-483/99, komissio v. Ranska, tuomio 4.6.2002, Kok. 2002, s. I-4781, 56 kohta).

Oikeudenkäyntikulut

46 Yhteisöjen tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on vaatinut Portugalin tasavallan velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut ja Portugalin tasavalta on hävinnyt asian, se on velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

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

1) **Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 18, EY 39 ja EY 43 artiklan ja 2.5.1992 Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen 28 ja 31 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on pitänyt voimassa luonnollisten henkilöiden tuloverolain 10 §:n 5 momentin kaltaista verolainsäädäntöä, jossa edellytykseksi sille, että verovelvollinen vapautetaan**

sellaisesta luovutusvoitosta maksettavasta verosta, joka saadaan verovelvollisen tai hänen perheenjäsentensä henkilökohtaisessa ja pysyvässä asuinkäytössä olevan kiinteistön vastikkeellisesta luovutuksesta, on se, että saadut voitot sijoitetaan uudelleen Portugalin alueella sijaitsevien kiinteistöjen hankintaan.

2) Portugalin tasavalta veloitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: portugali.