

Lieta C-345/05

Eiropas Kopienu Komisija

pret

Portugāles Republiku

Valsts pienākumu neizpilde – Nodokļu tiesību akti – Nosacījumi tādās peļņas atbrīvošanai no nodokļa, kas gūta no nekustamā īpašuma atsavināšanas par atlīdzību – EKL 18., 39. un 43. pants – Eiropas Ekonomikas zonas līguma 28. un 31. pants – Nodokļu sistēmas saskaņotība – Mājokļu politika

Sprieduma kopsavilkums

Personu brīva pārvietošanās – Darba ņēmēji – Brīvība veikt uzņēmējdarbību – Eiropas Savienības pilsonība – Nodokļu tiesību akti

(EKL 18., 39. un 43. pants, EEZ līguma 28. un 31. pants)

Saglabājot spēkā tādās nodokļu tiesību normas, saskaņā ar kurām atbrīvojumu no nodokļa par peļņu, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, kurš paredzēts izmantošanai pašam nodokļu maksātājam vai viņa īmenes locekļu pastāvīgai dzīvesvietai, piešķir tikai ar nosacījumu, ka iegūtos ienākumus iegulda, iegūdoties nekustamo īpašumu valsts teritorijā, dalībvalsts nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EKL 18., 39. un 43. pants, kā arī Eiropas Ekonomikas zonas (EEZ) līguma 28. un 31. pants.

Nodokļu maksātājam, kas, ņemot vērā Eiropas Savienības pilsoņa tiesības brīvi pārvietoties un uzturēties dalībvalstu teritorijā, kuras ir detalizētas EKL 43. pantā par brīvību veikt uzņēmējdarbību un EKL 39. pantā par darba ņēmēju pārvietošanās brīvību, proti, EEZ līguma 28. pantā par darba ņēmēju pārvietošanās brīvību un 31. pantā par brīvību veikt uzņēmējdarbību paredzētās tiesības, vēlās pārdot dzīvesvietai izmantoto šajā dalībvalstī tādā pašā mērķē nekustamo īpašumu, lai pārceltu savu dzīvesvietu uz citu dalībvalsti un šajā nolūkā mājoklim tur iegūtos citu nekustamo īpašumu, tiek piemērota nelabvēlīgā attieksmē nodokļu uzlikšanas jomā nekā personai, kas saglabā savu dzīvesvietu attiecīgajā dalībvalstī.

Ar nepieciešamību saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību nevar pamatot šādu atšķirīgu attieksmi, jo, lai arguments, kurš balstīts uz šādu pamatojumu, tiktu atbalstīts, ir jāpierāda, ka pastāv tieša saikne starp attiecīgo nodokļu priekšrocību un šīs priekšrocības kompensāciju ar noteiktu nodokļu maksājumu, kas šajā gadījumā nav izdarīts.

Tā kā Līguma noteikumi un EEZ līguma noteikumi par personu pārvietošanās brīvību nepieļauj šādu tiesisko regulējumu, nav atsevišķi jāpārbauda minētais tiesiskais regulējums, ievrojot EKL 56. panta 1. punktu un EEZ līguma 40. punktu par kapitāla aprites brīvību.

(sal. ar 13., 21., 43. un 45. punktu un rezolūcijas daļas 1) punktu)

TIESAS SPRIEDUMS (otrā palāta)

2006. gada 26. oktobrī (*)

Valsts pienākumu neizpilde – Nodokļu tiesību akti – Nosacījumi tirdzniecības atbrīvošanai no nodokļa, kas gūta no nekustamā īpašuma atsavināšanas par atlīdzību – EKL 18., 39. un 43. pants – Eiropas Ekonomikas zonas līguma 28. un 31. pants – Nodokļu sistēmas saskaņotība – Mājokļu politika

Lieta C-345/05

par prasību sakarā ar valsts pienākumu neizpildi atbilstoši EKL 226. pantam,

ko 2005. gada 21. septembrī cēla

Eiropas Kopienu Komisija, ko pārstāv R. Liāls [*R. Lya*] un M. Afonso [*M. Afonso*], pārstāvji, kas norādīja adresi Luksemburgā,

prasītāja,

pret

Portugāles Republiku, ko pārstāv L. Fernandišs [*L. Fernandes*] un H. Menezišs Leitau [*J. Menezes Leitão*], pārstāvji,

atbildētāja.

TIESA (otrā palāta)

šādā sastāvā: palātas priekšsēdētājs K. V. A. Timmermanss [*C. W. A. Timmermans*], tiesneši R. Šintgens [*R. Schintgen*], P. Kāris [*P. Kāris*], Dž. Arestis [*G. Arestis*] (referents) un L. Bejs Larsens [*L. Bay Larsen*],

ģenerālvokāts F. Ležā [*P. Léger*],

sekretāre M. Ferreira [*M. Ferreira*], galvenā administratore,

ģemot vērā rakstveida procesu un tiesas sēdi 2006. gada 30. martā,

ģemot vērā lūgumu, kas pieņemts pēc ģenerālvokāta uzklaušāšanas, izskatīt lietu bez ģenerālvokāta secinājumiem,

pasludina šo spriedumu.

Spriedums

1 Ar prasības pieteikumu Eiropas Kopienu Komisija lūdzu Tiesu atzīt, ka saglabājot spēkā nodokļu tiesību normas, saskaņā ar kurām atbrīvojumu no nodokļa par peļņu, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, kurš paredzēts izmantošanai pašam nodokļu maksātāja vai viņa īpašības locekļu pastāvīgai dzīvesvietai, piešķir tikai ar nosacījumu, ka iegūtos ienākumus iegulda, iegūdoties nekustamo īpašumu Portugāles teritorijā, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EKL 18., 39., 43. pants un 56. panta 1. punkts, kā arī 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas līguma 28., 31. un 40. pants (OV 1994, L 1, 3. lpp.; turpmāk tekstā – “EEZ līgums”).

Atbilstošs tiesību normas

EEZ līgums

2 EEZ līguma 6. pants ir paredzēts:

“Neskarot tiesu prakses attīstību nākotnē, šis līguma noteikums, ciktāl tie ir pārceltības līdzvērtīgi attiecīgajiem Eiropas Ekonomikas kopienas dibināšanas līguma un Eiropas Ogļu un tērauda kopienas dibināšanas līguma noteikumiem, kā arī tiesību aktiem, kas pieņemti, piemērojot šos abus līgumus, tos ieviešot un piemērojot, interpretēt saskaņā ar Eiropas Kopienu Tiesas judikatūru lūdzu šis līguma parakstāšanas dienai.”

3 EEZ līguma 28. pants ir noteikts:

“1. Starp EK [Eiropas Kopienas] dalībvalstīm un EBTA [Eiropas Brīvās tirdzniecības asociācijās] valstīm nodrošina darba ņēmēju pārvietošanās brīvību.

2. Pārvietošanās brīvība nozīmē to, ka likvidi jebkuru EK dalībvalsti un EBTA valsti darba ņēmēju diskrimināciju pilsonības dēļ attiecībā uz nodarbinātību, darba samaksu un citiem darba un nodarbinātības nosacījumiem.

3. Tā nozīmē turpmāk norādītās tiesības, ko var ierobežot, vienīgi pamatojoties uz sabiedriskās kārtības, valsts drošības vai veselības aizsardzības apsvērumiem:

a) tiesības pieņemt faktiskos darba piedāvājumus;

b) tiesības šajās nolūkās brīvi pārvietoties EK dalībvalstu un EBTA valstu teritorijā;

c) tiesības darba nolūkos uzturēties kādā EK dalībvalstī vai EBTA valstī saskaņā ar normatīviem un administratīviem aktiem, kas reglamentē šīs valsts pilsoņu nodarbinātību;

d) tiesības palikt kādā EK dalībvalstī vai EBTA valstī pārc tam, kad darba attiecības šajās valstīs beigušas.

[..]”

4 EEZ līguma 31. panta 1. punkts ir formulēts šādi:

“Šis līguma ietvaros nav ierobežojumu attiecībā uz kādas EK dalībvalsts vai EBTA valsts pilsoņu tiesībām veikt uzņēmējdarbību kādas citas EK dalībvalsts vai EBTA valsts teritorijā. Tas attiecas arī uz jebkuras EK dalībvalsts vai EBTA valsts pilsoņu tiesībām dibināt pārstrāves, nodaļas vai filiāles, ja viņi ir reālisti jebkuras šīs valsts teritorijā.

Brīvība veikt uzņēmējdarbību ietver tiesības sēkt un izvērst darbības kā pašnodarbinātām personām, kā arī dibināt un vadīt uzņēmumus, jo paši uzņēmumus, kas definēti 34. pantā otrajā daļā, ar tiem pašiem nosacījumiem, kādus saviem pilsoņiem paredz tās valsts tiesību akti, kur šis uzņēmējdarbība notiek [..].”

Valsts tiesiskais regulējums

5 Fizisko personu ienākumu nodokļa kodeksa [*Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares*], kas apstiprināts ar 1988. gada 30. novembra dekrētu–likumu Nr. 442/88, tās redakcijā pēc 2001. gada 3. jūlija dekrēta–likuma Nr. 198/2001 (*Diário da República I*, sērija A, Nr. 152, 03.07.2001.; turpmāk tekstā – “*CIRS*”) piemēšanas, 10. pantā ir paredzēts:

“1. Personai ir ienākumi, kas nav uzskatāmi par uzņēmuma vai profesionāļa darbības rezultātu gūtiem ienākumiem, no kapitāla vai nekustamā īpašuma, ko saņem:

a) nododot par atlīdzību lietu tiesības uz nekustamo īpašumu un lietojot personāgo mantu uzņēmējdarbībai un profesionālai darbībai, ko individuāli veic pats īpašnieks;

[..]

3. Ienākumi uzskatāmi par gūtiem 1. punktā minēto darbību veikšanas brīdī, ievērojot turpmāko apakšpunktu noteikumus:

a) solījuma pirkt vai pārdot, kā arī maiņas gadījumā ienākumi ir uzskatāmi par gūtiem, ņemot vērā nodošanu vai saņemot īpašuma preces, par kurām panākta vienošanās;

b) gadījumā, kad personāgo mantu lieto pats īpašnieks, individuāli veicot uzņēmējdarbību un profesionālo darbību, ienākumi ir uzskatāmi par gūtiem tikai attiecīgās mantas pārdāvības nodošanas brīdī vai rodies citiem apstākļiem, kuru rezultātā jānosaka rīcība līguma nosaukuma apstākļos.

4. Ienākumus, kurus apliek ar *IRS* [fizisko personu ienākumu nodoklis], veido:

a) starpība starp pārdošanas un iegādes cenu, atņemot to ienākumu daļu, ko var uzskatīt par ienākumiem no kapitāla izmantošanas gadījumos, kas minēti 1. punkta a), b) un c) punktā;

[..]

5. No aplikšanas ar nodokli atbrīvo ienākumus, kas gūti par atlīdzību, atsavinot nekustamo īpašumu, kurš paredzēts izmantošanai pašam nodokļu maksātājam vai viņa ģimenes locekļu pastāvīgai dzīvesvietai, ja:

a) 24 mēnešu laikā no pārdošanas dienas atsavināšanas rezultātā iegūtos līdzekļus iegulda, iegādājoties citu nekustamo īpašumu, zemi, kas būvniecībai vai arī, lai būvotu, paplašinātu vai pārvēidotu citu nekustamo īpašumu, izmantošanai vienīgi minētajam mērķim, ja vien tas atrodas Portugāles teritorijā;

b) atsavināšanas rezultātā iegūtos līdzekļus izmanto iepriekšējā punktā minētā pirkuma apmaksai, ja vien nodošana ir notikusi iepriekšējo divpadsmit mēnešu laikā;

c) a) punktā norādīto noteikumu piemērošanai nodokļu maksātājs dara zināmu savu nodomu izdzekstus kaut arī daļēji ieguldīt, attiecīgajās atsavināšanas gadam atbilstošajās ienākumu deklarācijās norādot summu, kādu viņš ir paredzējis ieguldīt;

d) ieguldījuma summa atšķiras no tās, kas deklarāta atbilstoši iepriekšējam c) punktam, nodokļu maksātājs, norādot faktiski ieguldītās summas, pēc a) punktā noteiktā 24 mēnešu termiņa iespējami turāk iesniedz labotu deklarāciju.

6. Iepriekšējā punktā minētās priekšrocības nepiešķir, ja:

a) Izdzekstus ieguldīt citā nekustamā īpašumā iegādei, pircējs sešu mēnešu laikā pēc termiņa, kurā ir jāveic ieguldījums, to neizmanto pašam vai viņa īmenes locekļu dzīvībai;

[..].”

Pirmstiesas procedūra

6 Tā kā, Komisijas skatījumā pastāvot Portugāles tiesību normai, kas reglamentē nodokļa uzlikšanu peļņai, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, un it īpaši CIRS 10. panta 5. punktam, nav izpildīti Portugāles Republikas pienākumi, kas ir uzlikti ar EKL 18., 39., 43. pantu un 56. panta 1. punktu, kā arī EEZ līguma 28., 31. un 40. pantu, tātad ar 2003. gada 20. februāra vāstuli lūdzta šo dalībvalsti šajā sakarā sniegt savus apsvērumus.

7 Portugāles iestādes iebilst pret Komisijas apgalvojumu, norādot, ka apstrīdētā CIRS noteikumi neierobežo pamatbrīvības, ka tie nav diskriminājoši un ka katrā ziņā tos pamato primāri vispārējais interešu iemesls, precīzāk, mērķis aizsargāt tiesības uz mājokli vai nodrošināt valsts nodokļu sistēmas saskaņotību.

8 Tā kā Portugāles iestāžu argumentācija Komisiju nepārliecina, tātad 2004. gada 9. jūlijā nosūtīta argumentāta atzinumu, kurā, pirmkārt, tātad atkārtoti savu argumentāciju, saskaņā ar kuru Portugāles nodokļu uzlikšanas tiesiskais regulējums, kas attiecas uz nosacījumiem peļņai, kas gūta no nekustamā īpašuma atsavināšanas par atlīdzību, atbrīvošanai no nodokļa, ierobežo personu pārvietošanās un kapitāla aprites brīvību, un, otrkārt, aicināja Portugāles Republiku veikt visus vajadzīgos pasākumus, lai izpildītu atzinuma prasības divu mēnešu laikā no tās saņemšanas brīža.

9 Tā kā Portugāles iestādes atbildē uz minēto argumentāto atzinumu saglabāja savu nostāju, uzskatot, ka valsts tiesiskais regulējums, ko pamato sociālās politikas mērķi, nav pretrunā Kopienu tiesībām, Komisija nolēma celt šo prasību.

Par prasību

10 Vispirms ir jāatgādina, ka, kaut gan atbilstoši Tiesas pastāvīgajai judikatūrai tiešie nodokļi ietilpst dalībvalstu kompetencē, tātad šīs kompetence tomēr ir jāsteno, ievērojot Kopienu tiesības (skat. 2004. gada 4. marta spriedumu lietā C-334/02 Komisija/Frāncija, *Recueil*, I-2229. lpp., 21. punkts, kā arī 2005. gada 13. decembra spriedumu lietā C-446/03 *Marks & Spencer*, Krājums, I-10837. lpp., 29. punkts).

11 Jāpārbauda, vai, kā to norāda Komisija, Portugāles tiesiskā regulējuma noteikumi par nodokļa uzlikšanu peļņai, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, un it īpaši CIRS 10. panta 5. punkts ierobežo personu pārvietošanās un kapitāla aprites brīvību, kas ir noteikta EKL 18., 39., 43. pantā un 56. panta 1. punktā, kā arī EEZ līguma 28., 31. un 40. pantā.

Par personu p?rvietošan?s br?v?bu

12 Š? iebilduma kontekst? Komisija vispirms nor?da, ka Portug?les Republika nav izpild?jusi pien?kumus, ko tai uzliek EKL 18., 39. un 43. pants.

13 EKL 18. pants, kas visp?r?gi nosaka Eiropas Savien?bas pilso?a ties?bas br?vi p?rvietoties un uztur?ties dal?bvalstu teritorij?, ir detaliz?ts EKL 43. pant? – par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu (2006. gada 7. septembra spriedums liet? C?470/04 *N*, Kr?jums, I?7409. lpp., 22. punkts) un EKL 39. pant? – par darba ??m?ju p?rvietošan?s br?v?bu.

14 T?d?j?di vispirms ir j?p?rbauda, vai EKL 39. un 43. pantam ir pretrun? t?ds valsts tiesiskais regul?jums k? *CIRS* 10. panta 5. punkts, saska?? ar kuru atbr?vojumu no nodok?a par pe??u, kas g?ta, par atl?dz?bu atsavinot nekustamo ?pašumu, kurš paredz?ts izmantošanai paša nodok?a maks?t?ja vai vi?a ?imenes locek?u past?v?gai dz?vesvietai, pieš?ir tikai ar nosac?jumu, ka ieg?tos ien?kumus iegulda, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu Portug?les teritorij?.

15 EK I?guma noteikumu kopuma par personu br?vu p?rvietošanas m?r?is ir atvieglot Kopienas pilso?u visu veidu profesion?l?s darb?bas veikšanu vis? Kopienas teritorij?, un tie aizliedz t?dus pas?kumus, kuri var rad?t maz?k labv?l?gus apst?k?us šiem pilso?iem, ja tie v?las veikt ekonomisku darb?bu citas dal?bvalsts teritorij? (2005. gada 15. septembra spriedums liet? C?464/02 Komisija/D?nija, Kr?jums, I?7929. lpp., 34. punkts un taj? min?t? judikat?ra).

16 Noteikumi, kuri trauc? vai attur k?das dal?bvalsts pilsoni atst?t t? izcelsmes valsti, lai realiz?tu savas ties?bas uz br?vu p?rvietošanas, t?d?j?di ir š?s br?v?bas ierobežojums, pat ja tie ir piem?rojami neatkar?gi no attiec?go darba ??m?ju pilson?bas (2003. gada 13. novembra spriedums liet? C?209/01 *Schilling* un *Fleck-Schilling*, *Recueil*, I?13389. lpp., 25. punkts, k? ar? iepriekš min?tais spriedums liet? Komisija/D?nija, 35. punkts).

17 No Tiesas judikat?ras izriet, ka, pat ja atbilstoši to formul?jumam noteikumi par darba ??m?ju p?rvietošan?s br?v?bu ir paredz?ti, lai ?rvalsts person?m uz?emošaj? dal?bvalst? piem?rotu t?du pašu attieksmi k? savas valsts pilso?iem, šie noteikumi ar? liedz izcelsmes valstij trauc?t saviem pilso?iem pie?emt darba pied?v?jumu un str?d?t cit? dal?bvalst? (2002. gada 12. decembra spriedums liet? C?385/00 *De Groot*, *Recueil*, I?11819. lpp., 79. punkts).

18 Tas pats attiecas uz noteikumiem par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu. Atbilstoši min?tajai judikat?rai, pat ja atbilstoši to redakcijai noteikumi par br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu ir paredz?ti, lai ?rvalsts person?m uz?emšanas dal?bvalst? piem?rotu t?du pašu attieksmi k? sav? valst?, tie liedz izcelsmes valstij kav?t saviem pilso?iem vai sabiedr?bai, kas dibin?ta atbilstoši t?s ties?bu aktiem, cit? dal?bvalst? veikt uz??m?jdarb?bu (2004. gada 11. marta spriedums liet? C?9/02 *De Lasteyrie du Saillant*, *Recueil*, I?2409. lpp., 42. punkts, un 2006. gada 23. febru?ra spriedums liet? C?471/04 *Keller Holding*, Kr?jums, I?2107. lpp., 30. punkts).

19 Portug?les Republika šaj? gad?jum? apgalvo, ka *CIRS* 10. panta 5. punkts nerada maz?k labv?l?gus apst?k?us nodok?u maks?t?jiem, kas v?las savu dz?vesvietu p?rcelt ?rpus Portug?les teritorijas. T?s skat?jum? šis noteikums paredz nodok?a samazin?jumu *ad hoc*, atk?pjoties no visp?r?j?s normas par nodok?a uzlikšanu pe??ai. Š?dos apst?k?os Komisija nevar pamatoti uzskat?t, ka š?ds noteikums ir pretrun? EKL 39. un 43. pantam.

20 Šis arguments ir j?noraida. Pat ja *CIRS* 10. panta 5. punkts neaizliedz nodok?u maks?t?jam, kas maks? ien?kumu nodokli Portug?l?, str?d?t cit? dal?bvalst?, vai izmantot savas ties?bas veikt uz??m?jdarb?bu visp?r, šis noteikums tom?r ierobežo šo ties?bu ?stenošanu, vismaz atturot nodok?u maks?t?jus no savu nekustamo ?pašumu p?rdošanas, lai iek?rtotu

dz?vesvietu cit? dal?bvalst? ?rpus Portug?les Republikas teritorijas.

21 Nav apstr?dams, ka nodok?u maks?t?jam, kas, ?stenojot EKL 39. un 43. pant? paredz?t?s ties?bas, v?las p?rdot dz?vesvietai izmantoto Portug?les teritorij? t? ?pašum? esošo nekustamo ?pašumu, lai p?rceltu savu dz?vesvietu uz citu dal?bvalsti un šaj? nol?k? m?joklim tur ieg?d?tos citu nekustamo ?pašumu, tiek piem?rota nelabv?l?g?ka attieksme nodok?u uzlikšanas jom? nek? personai, kas saglab? savu dz?vesvietu Portug?l?.

22 Š? atš?ir?g? attieksme, kas skar pe??as aplikšanu ar nodokli un var ietekm?t t?da nodok?u maks?t?ja ?pašumu, kurš v?las p?rcelt savu dz?vesvietu ?rpus Portug?les teritorijas, var to attur?t no dz?vesvietas p?rcelšanas.

23 No min?t? izriet, ka, atbr?vojumu no nodok?a par pe??u, kas g?ta, par atl?dz?bu atsavinot nekustamo ?pašumu, kurš paredz?ts izmantošanai paša nodok?u maks?t?ja vai vi?a ?imenes locek?u past?v?gai dz?vesvietai, pieš?irot tikai ar nosac?jumu, ka ieg?tos ien?kumus iegulda, ieg?d?joties nekustamo ?pašumu Portug?les teritorij?, *CIRS* noteikumi, proti, t? 10. panta 5. punkts, var ierobežot darba ??m?ju p?rvietošan?s br?v?bu un br?v?bu veikt uz??m?jdarb?bu, ko nodrošina EKL 39. un 43. pants.

24 Tom?r no past?v?g?s judikat?ras izriet, ka valsts pas?kumi, kas var apgr?tin?t vai padar?t maz?k pievilc?gu L?gum? garant?to pamatbr?v?bu izmantošanu, var tom?r tikt pie?auti ar nosac?jumu, ka tiem ir visp?r?ju interešu m?r?is, ka tie ir atbilstoši, lai nodrošin?tu t? ?stenošanu, un ka tie nep?rsniedz to, kas ir nepieciešams, lai sasniegtu iecer?to m?r?i (iepriekš min?tie spriedumi liet? *de Lasteyrie du Saillant*, 49. punkts, un liet? *N*, 40. punkts).

25 Šaj? sakar? Portug?les Republika apgalvo – tas, ka atsavin?tajam nekustamajam ?pašumam un ieg?tajam nekustamajam ?pašumam, kas nopirkts, ieguldot atsavin?šanas rezult?t? ieg?tos l?dzek?us, ir identiskas funkcijas, noz?m?, ka *CIRS* 10. panta 5. punktu pamato vajadz?ba nodrošin?t nodok?u rež?ma saska?ot?bu. Faktiski, veicot aplikšanu ar nodokli, past?v tieša mijiedarb?ba starp nodok?u priekšroc?b?m un nodok?a uzlikšanu, kas ietekm? vienu un to pašu nodok?a maks?t?ju.

26 Pirmk?rt, ir j?atz?st, ka Portug?les Republikas apgalvojum? nav noliegts, ka cit? dal?bvalst? ?rpus Portug?les teritorijas ieg?d?tu nekustamo ?pašumu ar? var izmantot k? paša nodok?u maks?t?ja past?v?go dz?vesvietu, kurš iepriekš ir uztur?jies Portug?l?. Turkl?t pret?ji tam, ko b?t?b? apgalvo Portug?les iest?des, ja šo nekustamo ?pašumu ieg?d?jas, izmantojot l?dzek?us, kas ieg?ti, p?rdodot nodok?u maks?t?ja dz?vesvietai izmantoto Portug?l? esošo nekustamo ?pašumu, šis pirkums aizst?j atsavin?to ?pašumu un k? nodok?u maks?t?ja ?pašuma da?a veic iepriekš ?pašum? esoš? nekustam? ?pašuma funkciju.

27 Otrk?rt, no *CIRS* 10. panta 5. punkta p?rbaudes izriet, ka pret?ji Portug?les Republikas apgalvojumam šaj? liet? iesp?jam? saikne starp nodok?u maks?t?jam pieš?irtaj?m priekšroc?b?m un nodok?a uzlikšanu nav p?rliedzinoša. Nodokli var uzlikt pe??ai n?kotn? tikai tad, ja š? pe??a tiek g?ta. Turkl?t, ja vien attiec?g? persona dz?vesvietas izveidošanai ieg?d?jas jaunu ?pašumu Portug?les teritorij?, t? vienm?r var izmantot *CIRS* 10. panta 5. punkt? paredz?to atbr?vojumu.

28 Š?dos apst?k?os Portug?les iest?des nevar apgalvot, ka past?v tieša saikne starp min?taj? valsts ties?bu norm? paredz?to atbr?vojumu no nodok?a un šo priekšroc?bu kompens?ciju, iekas?jot noteiktu nodokli.

29 Tiesa ir atzinusi, ka nepieciešam?ba saglab?t nodok?u rež?ma saska?ot?bu var pamatot L?gum? garant?to pamatbr?v?bu ?stenošanas ierobežošanu. Tom?r, lai arguments, kurš balst?ts uz š?du pamatojumu, tiktu atbalst?ts, ir j?pier?da, ka past?v tieša saikne starp attiec?go nodok?u

priekšrocību un šīs priekšrocības kompensāciju ar noteiktu nodokļu maksājumu (šajā sakarā skat. iepriekš minēto spriedumu lietā *Keller Holding*, 40. punkts un tajā minētā judikatūra), kas šajā gadījumā nav izdarīts.

30 No iepriekš minētajiem apsvērumiem izriet, ka nav atbalstāms arguments, saskaņā ar kuru valsts tiesisko regulējumu, kas attiecas uz nodokļa uzlikšanu no nekustamā īpašuma pārdošanas gūtajai peļņai, objektīvi pamato vajadzība saglabāt nodokļu sistēmas saskaņotību.

31 Portugāles Republika turklāt norāda, ka *CIRS* 10. panta 5. punktam ir jānodrošina nodokļu maksātāja un viņa īpašības locekļu dzīvesvietas aizsardzība un saglabāšana un ka tādēļ tas nodrošina nodokļa maksātāja tiesības uz mājokli, kas ir valsts pienākums.

32 Pieņemot, ka uz šādu argumentu varētu atsaukties, lai pamatotu personu pārvietošanās brīvības ierobežojumus, ir jāatzīst, ka *CIRS* 10. panta 5. punkta izvirzītā prasība veikt ieguldījumu Portugāles teritorijā katrā ziņā pārsniedz izvirzītā mērķa sasniegšanai nepieciešamo.

33 Ja minētās valsts tiesību normas mērķis ir nodrošināt tiesības uz mājokli, tad šo mērķi var sasniegt, neizvirzot prasību veikt ieguldījumu valsts teritorijā.

34 Šajā sakarā Portugāles Republika tomēr apgalvo, ka, atceļot prasību ieguldīt peļņu valsts teritorijā, tiktu netieši finansēta citu dalībvalstu mājokļu politika.

35 Tomēr šis arguments, pat pieņemot, ka tas ir pamatots, nepierāda, ka apstrīdētie noteikumi ir nepieciešami, lai sasniegtu izvirzīto mērķi. Šis sprieduma 31. punktā minētais mērķis nodrošināt tiesības uz mājokli tātad ir sasniegts, ja nodokļu maksātājs izvēlas pārcelt savu dzīvesvietu uz citas dalībvalsts teritoriju, nevis saglabāt to Portugāles teritorijā. Līdz ar to, ievērojot minēto mērķi, citu dalībvalstu mājokļu politikas iespējamo netiešo finansēšanu apstāklim nav nozīmes.

36 Tā kā nav konstatēts, ka attiecīgo valsts tiesisko regulējumu, šajā gadījumā *CIRS* 10. panta 5. punktu, pamato primāri vispārīgo interešu iemesli, ir jāsecina, ka šāds tiesiskais regulējums ir pretrunā EKL 39. un 43. pantam.

37 Visbeidzot, attiecībā uz personām, kas nav ekonomiski aktīvas, šis pats secinājums to pašu iemeslu dēļ ir izdarāms par iebildumu, kas saistīts ar EKL 18. pantu.

38 Otrkārt, Komisija norāda, ka Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EEZ līguma 28. un 31. pants par darba ņēmēju pārvietošanās brīvību un brīvību veikt uzņēmējdarbību.

39 Kā tas ir precizēts EEZ līguma 6. pantā, šī līguma noteikums, ciktāl tie būtībā ir līdzvērtīgi attiecīgajiem līguma noteikumiem, kā arī tiesību aktiem, kas pieņemti, piemērojot šo līgumu, tos ieviešot un piemērojot, interpretē saskaņā ar atbilstošo Tiesas judikatūru līdz šī līguma parakstēšanas dienai.

40 Turklāt gan Tiesa, gan arī EBTA Tiesa ir atzinusi, ka ir jāraugās, lai EEZ līguma noteikumi, kas būtībā ir identiski līguma noteikumiem, tiktu interpretēti vienādi (iepriekš minētais spriedums lietā *Keller Holding*, 48. punkts un tajā minētā judikatūra).

41 Jānorāda, ka EEZ līguma 28. un 31. pantā minētās normas, kas aizliedz ierobežot pārvietošanās brīvību un brīvību veikt uzņēmējdarbību, ir identiskas EKL 39. un 43. pantā minētajām normām.

42 Šādos apstākļos Komisijas prasība, ciktāl tā ir saistīta ar iebildumu par normu, kas

attiecas uz EEZ līgumu minēto personu pārvietošanās brīvību, pārkāpumu, ir uzskatāma par pamatotu.

43 Līdz ar to ir jākonstatē, ka, saglabājot spēkā tādās nodokļu tiesību normas kā *CIRS* 10. panta 5. punkts, saskaņā ar kurām atbrīvojumu no nodokļa par peļņu, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, kurš paredzēts izmantošanai pašā nodokļu maksātāja vai viņa īmenes locekļu pastāvīgai dzīvesvietai, piešķir tikai ar nosacījumu, ka iegūtos ienākumus iegulda, iegūdoties nekustamo īpašumu Portugāles teritorijā, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EKL 18., 39. un 43. pants, kā arī EEZ līguma 28. un 31. pants.

Par kapitāla aprites brīvību

44 Komisija turklāt līdz Tiesu atzīti, ka Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EKL 56. panta 1. punkts un EEZ līguma 40. pants.

45 Tā kā Līguma noteikumi un EEZ līguma noteikumi par personu pārvietošanās brīvību nepieļauj apstrīdēto tiesisko regulējumu, minētais tiesiskais regulējums, ievērojot EKL 56. panta 1. punktu un EEZ līguma 40. pantu par kapitāla aprites brīvību, nav atsevišķi jāpārbauda (skat. pārcelšanās 2002. gada 4. jūnija spriedumu lietā C-483/99 Komisija/Francija, *Recueil*, I-4781. lpp., 56. punkts).

Par tiesāšanās izdevumiem

46 Saskaņā ar Reglamenta 69. panta 2. punktu lietas dalībniekam, kuram spriedums nav labvēlīgs, piespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus, ja to ir prasījis lietas dalībnieks, kuram spriedums ir labvēlīgs. Tā kā Komisija ir prasījusi piespriet Portugāles Republikai atlīdzināt tiesāšanās izdevumus un tā kā tai spriedums nav labvēlīgs, Portugāles Republikai ir jāpiespriež atlīdzināt tiesāšanās izdevumus.

Ar šādu pamatojumu Tiesa (otrā palāta) nospriež:

- 1) **saglabājot spēkā tādās nodokļu tiesību normas kā Fizisko personu ienākumu nodokļa kodeksa 10. panta 5. punkts, saskaņā ar kurām atbrīvojumu no nodokļa par peļņu, kas gūta, par atlīdzību atsavinot nekustamo īpašumu, kurš paredzēts izmantošanai pašā nodokļu maksātāja vai viņa īmenes locekļu pastāvīgai dzīvesvietai, piešķir tikai ar nosacījumu, ka iegūtos ienākumus iegulda, iegūdoties nekustamo īpašumu Portugāles teritorijā, Portugāles Republika nav izpildījusi pienākumus, ko tai uzliek EKL 18., 39. un 43. pants, kā arī 1992. gada 2. maija Eiropas Ekonomikas zonas līguma 28. un 31. pants;**
- 2) **Portugāles Republika atlīdzina tiesāšanās izdevumus.**

[Paraksti]

* Tiesvedības valoda – portugāļu.