

JULKISASIAMIEHEN RATKAISUEHDOTUS

PAOLO MENGOZZI

17 päivänä kesäkuuta 2010 1(1)

Asia C-20/09

Euroopan komissio

vastaa

Portugalin tasavalta

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – Tutkittavaksi ottaminen – Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen vaikutusten voimassa pysyminen – Pääomien vapaa liikkuvuus – EY 56 artikla ja ETA-sopimuksen 40 artikla – Valtion velkakirjat – Etuisuuskohtelu verotuksessa

I Johdanto

1. Euroopan komissio on esillä olevassa asiassa nostanut unionin tuomioistuimessa EY 226 artiklan nojalla kanteen, jossa vaaditaan toteamaan, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan ja Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen (jäljempänä ETA-sopimus) 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt, että Portugalin tasavallan liikkeeseen laskemia velkakirjoja kohdellaan verotuksessa edullisella tavalla verotuksellisen korjauksen yhteydessä.

II Asiaa koskevat oikeussäännöt

2. Portugalin parlamentti sääti muualla kuin Portugalin alueella sijaitsevia varallisuuseriä koskevan tilanteen verotuksellista korjausta koskevasta poikkeusjärjestelystä (Regime Excepcional de Regularização Tributária de elementos patrimoniais que não se encontrem no território português, jäljempänä RERF) 29.7.2005 annetulla lailla nro 39-A/2005, joka julkaistiin samana päivänä Portugalin virallisessa lehdessä.(2)

3. RERF:stä säädettyä tavoitteena oli estää veropetokset ja veronkierto sellaisen ajallisesti rajoitetun toimen avulla, jonka tarkoituksena oli kannustaa velvollisuutensa laiminlyöneitä verovelvollisia luonnollisia henkilöitä korjaamaan vapaaehtoisesti verotuksellisen tilanteensa siltä osin kuin he olivat tahallaan tai tuottamuksellisesti jättäneet ilmoittamatta ulkomaisia veronalaisia tuloja ja ulkomailla sijaitsevia veronalaisia varallisuuseriä.

4. Tämän tavoitteen saavuttamiseksi RERF:n 1 §:ää sovelletaan varallisuuseriin, jotka muodostuvat talletuksista, talletustodistuksista, arvopapereista ja muista rahoitusvälineistä, jotka sijaitsevat muualla kuin Portugalissa. RERF:n 2 ja 5 §:n mukaan varallisuuseriin sovelletaan yleistä verokantaa, jonka suuruus on 5 prosenttia ja veron perusteena on verotuksellista korjausta koskevassa ilmoituksessa ilmoitettu varallisuuserien arvo.
5. RERF:n 6 §:n 1 momentin mukaan tätä 5 prosentin suuruista yleistä verokantaa alennetaan puolella, jos varallisuuserät ovat Portugalin valtion velkakirjoja. RERF:n 6 §:n 2 momentin mukaan alennettua verokantaa sovelletaan myös muihin varallisuuseriin, jos niiden arvo on sijoitettu edelleen Portugalin valtion velkakirjoihin viimeistään sinä päivänä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin.
6. RERF:n 6 §:n 4 momentissa säädetään kuitenkin, että RERF:n 6 §:n 1 momentissa tarkoitetun 2,5 prosentin alennetun verokannan soveltamisen edellytyksenä on, että Portugalin valtion velkakirjojen on säilyttävä ilmoituksen tekijän omistuksessa vähintään kolmen vuoden ajan siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin, riippumatta siitä, milloin kyseiset velkakirjat on hankittu. Mikäli tätä omistusta koskevaa vähimmäisaikaa ei noudateta, seuraa RERF:n 6 §:n 5 momentin mukaan velvollisuus maksaa alennetun verokannan ja 5 prosentin yleisen verokannan välinen erotus.
7. RERF lakkasi olemasta voimassa 31.12.2005.

III Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely

8. Komissio osoitti sille tehdyn kantelun johdosta ja ennen RERF:n voimassaoloajan päättymistä Portugalin tasavallalle virallisen huomautuksen 19.12.2005 päivätyllä kirjeellä. Se totesi tuossa kirjeessä, että Portugalin tasavalta ei ollut noudattanut EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se sovelsi sellaisten varallisuuserien, jotka ovat Portugalin valtion velkakirjoja, verotukselliseen korjaukseen tai tällaisiin velkakirjoihin edelleensijoitettujen varallisuuserien arvoon edullisempaa verokantaa kuin sellaisten varallisuuserien verotukselliseen korjaukseen, joita ei ollut sijoitettu Portugalin valtion velkakirjoihin viimeistään sinä päivänä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin.
9. Portugalin hallitus vastasi viralliseen huomautukseen 27.2.2006. Se totesi ensinnäkin, että komission esittämät väitteet eivät olleet ajankohtaisia, koska väitettyä EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisten velvoitteiden rikkomista ei ollut enää olemassa. Lisäksi Portugalin hallitus katsoi, ettei RERF:llä loukattu yhteisön oikeutta. Joka tapauksessa riidanalainen lakisääteinen järjestelmä voitiin sen mukaan oikeuttaa yleisen edun mukaisilla perusteilla eli sillä, että estetään veropetokset ja veronkierto.
10. Koska komissio ei ollut tyytyväinen tähän vastaukseen, se antoi EY 226 artiklan mukaisen perustellun lausunnon 11.5.2007 päivätyllä kirjeellä, jossa se kehotti Portugalin tasavaltaa noudattamaan EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan kahden kuukauden kuluessa kyseisen lausunnon vastaanottamisesta.
11. Portugalin hallitus pitäytyi viralliseen huomautukseen antamassaan vastauksessa esittämässään kannassa.

IV Asian käsittely unionin tuomioistuimessa ja asianosaisten vaatimukset

12. Näissä olosuhteissa komissio nosti unionin tuomioistuimen kirjaamoon 15.1.2009 toimittamallaan kannekirjelmällä nyt esillä olevan kanteen.

13. Komissio vaatii, että unionin tuomioistuin

– toteaa, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt laissa nro 39-A/2005, että Portugalin tasavallan liikkeeseen laskemia velkakirjoja kohdellaan verotuksessa edullisella tavalla verotuksellisen korjauksen yhteydessä

– velvoittaa Portugalin tasavallan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

14. Portugalin tasavalta vaatii unionin tuomioistuinta hylkäämään kanteen ja velvoittamaan komission korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

15. Asianosaisia kuultiin 11.5.2010 pidetyssä istunnossa.

V Oikeudellinen arviointi

A Kanteen tutkittavaksi ottaminen

1. Asianosaisten lausumat

16. Portugalin tasavalta toteaa vastineessaan, että kanne on jätettävä tutkimatta kahdesta syystä. Se väittää ensinnäkin, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevaa kannetta ei voida ottaa tutkittavaksi, jos kyseinen rikkominen on lakannut kauan ennen perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymistä (esillä olevassa asiassa yli puolitoista vuotta aikaisemmin), koska laki nro 39-A/2005, jossa säädettiin RERF:stä, lakkasi olemasta voimassa 31.12.2005. Kanne on näin ollen jätettävä tutkimatta, koska siltä puuttuu kohde. Vastaajana oleva jäsenvaltio toteaa toiseksi, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen kohde, johon perustellussa lausunnossa on viitattu, ei ole sama kuin virallisessa huomautuksessa. Sen mukaan komissio on selostanut vasta perustellussa lausunnossa, että väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ei johtunut Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen etuisuuskohtelusta verrattuna muihin varallisuuseriin, kuten virallisessa huomautuksessa todettiin, vaan pelkästään näiden velkakirjojen etuisuuskohtelusta verrattuna muiden jäsenvaltioiden velkakirjoihin.

17. Komissio kiistää kaikki nämä väitteet ja katsoo, että kanne voidaan hyvin ottaa tutkittavaksi. Se täsmentää kanteen kohteesta, että on yhä olemassa intressi jatkaa oikeudenkäyntiä. Se toteaa, että toisin kuin Portugalin hallituksen vetoamassa oikeuskäytännössä,⁽³⁾ komissio on esillä olevassa asiassa toiminut hyvissä ajoin, minkä vuoksi unionin tuomioistuin voi vastakohtaispäättelmän avulla todeta, että esillä oleva kanne voidaan ottaa tutkittavaksi. Lisäksi RERF:n vaikutukset pysyvät voimassa, koska henkilöt, jotka eivät ole voineet saada hyväkseen edullisempaa verokohtelua, ovat taloudellisesti epäedullisemmassa asemassa kuin henkilöt, joilla on ollut tämä mahdollisuus. Komissio on todennut lisäksi suullisessa käsittelyssä, että riidanalaisen lain vaikutukset voidaan näyttää toteen sillä lisäseikalla, että RERF:n 6 §:n 4 momentin mukaan verovelvollisilla, joilla on Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja ja jotka haluavat, että niihin sovelletaan (verotukselliseen korvaukseen perustuvaa) 2,5 prosentin verokantaa, on velvollisuus säilyttää nämä velkakirjat omistuksessaan vähintään kolmen vuoden ajan siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin. Väitetystä virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välisestä eroavuudesta komissio toteaa, että perustellussa lausunnossa esitetyllä väitteellä vain täsmennetään virallisessa huomautuksessa esitettyä väitettä. Tämä väite

sisältyi välttämättä jo viralliseen huomautukseen. Kyseessä ei siis ole millään tavalla alun perin esitetyn väitteen muutos.

2. Arviointi asiasta

a) Toinen oikeudenkäyntiväite, joka koskee virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välistä eroavuutta

18. Heti aluksi katson, että Portugalin tasavallan esittämä toinen oikeudenkäyntiväite, joka koskee virallisen huomautuksen ja perustellun lausunnon välistä eroavuutta, on selvästi hylättävä.

19. Tämän osalta on palautettava mieleen näiden kahden oikeudenkäyntiä edeltävään menettelyyn liittyvän asiakirjan välinen ero. Oikeuskäytännön mukaan EY 226 artiklassa tarkoitetussa perustellussa lausunnossa on selitettävä johdonmukaisesti ja yksityiskohtaisesti ne syyt, joiden vuoksi komissio on vakuuttunut siitä, että kyseinen jäsenvaltio on jättänyt noudattamatta EY:n perustamissopimuksen mukaan sille kuuluvaa velvoitetta. Sitä vastoin viralliselle huomautukselle ei voida asettaa yhtä tiukkoja täsmällisyysvaatimuksia, koska se voi väistämättäkin olla vain alustava, suppea esitys näistä perusteista. Mikään ei siis estä komissiota esittämästä perustellussa lausunnossa yksityiskohtaisesti niitä perusteita, joihin se on yleisluonteisemmin vedonnut virallisessa huomautuksessa.(4)

20. Komissio ei kiistä esillä olevassa asiassa sitä, että kun virallisessa huomautuksessa verrattiin Portugalin valtion velkakirjojen etuisuuskohtelua kaikkiin muihin varallisuuseriin, perustellussa lausunnossa puolestaan kyseisiä velkakirjoja verrataan vain muiden jäsenvaltioiden liikkeelle laskemiin velkakirjoihin.

21. Varallisuuseriä koskeva käsite on kuitenkin velkakirjalainaa koskevaa käsitettä yleisempi ja kattaa välttämättä myös jälkimmäisen. Esillä olevassa asiassa perustellussa lausunnossa näin ollen vain täsmennetään virallisessa huomautuksessa esitettyjä väitteitä tai jopa rajoitetaan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen kohdetta, mikä on täysin oikeutettua.(5) Näin ollen jäsenyysvelvoitteen noudattamatta jättämisen kohdetta ei ole muutettu perustellussa lausunnossa, vaan sitä on selostettu yksityiskohtaisemmin tai jopa rajoitettu siinä oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla, johon viitattiin tämän ratkaisuehdotuksen 19 kohdassa.

b) Ensimmäinen oikeudenkäyntiväite, joka koskee sitä, että perustamissopimuksen ja ETA-sopimuksen rikkominen ei ole enää ajankohtainen

22. Ensimmäisen oikeudenkäyntiväitteen ratkaiseminen on mielestäni vaikeampaa ja edellyttää, että on tutkittava oikeuskäytäntöä, joka koskee tilapäisiä kansallisia toimenpiteitä koskevan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen tutkittavaksi ottamista; olen jo osittain arvioinut tätä kysymyksenasettelua asioissa komissio vastaan Kreikka(6) ja komissio vastaan Saksa(7) antamissani ratkaisuehdotuksissa.

23. Muistutan, että komission tehtävänä on EY 226 artiklassa määrättyssä menettelyssä erityisesti saada tuomioistuin toteamaan yhteisön oikeuteen perustuvien velvollisuuksien mahdolliset noudattamatta jättämiset niiden lopettamiseksi.(8)

24. Lisäksi EY 226 artiklan ja oikeuskäytännön mukaan sen arvioiminen, onko jäsenvaltio jättänyt noudattamatta jäsenyysvelvoitteitaan, on tehtävä ottaen huomioon jäsenvaltion tilanne sellaisena kuin se on perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.(9) Kuten julkisasiamies Lenz on todennut asiassa komissio vastaan Italia antamassaan ratkaisuehdotuksessa,(10) tarvetta siihen, että unionin tuomioistuin toteaa perustamissopimuksen rikkomisen, ei ole, jos noudattamatta jättäminen on loppunut ennen kuin komission perustellussa

lausunnossa asetettu määräaika on päättynyt.(11)

25. Tämä ratkaisu edellyttää tietenkin, että yhteisön oikeuden väitetyn rikkomisen loppuminen on seurausta asianomaisen jäsenvaltion toimista perustellun lausunnon noudattamiseksi.

26. Siten yhteisöjen tuomioistuin jätti tutkimatta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen, joka koski useita jäsenvaltion toteuttamia lainsäädäntötoimia, kun yhteisöjen tuomioistuimen selvitettyä asiaa osapuolilta osoittautui, että kyseiset lainsäädäntötoimet oli kumottu ennen komission perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymistä.(12)

27. Näin ei ole kuitenkaan esillä olevassa asiassa. RERF:n säännöksiä ei näet ole virallisesti kumottu, eikä Portugalin tasavalta ole toiminut noudattaakseen perusteltua lausuntoa ennen perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymistä.

28. Esillä olevassa asiassa on selvää, että laki nro 39-A/2005, jossa säädettiin RERF:stä, lakkasi olemasta voimassa 31.12.2005 ja siis kauan ennen 11.5.2007 annetussa perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymistä.

29. Näin ollen on selvitettävä, saiko, niin kuin komissio väittää, EY 56 artiklan ja ETA-sopimuksen 40 artiklan väitetty rikkominen tämän määräajan päättyessä edelleen aikaan vaikutuksia.

30. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytäntö ei ole tämän osalta yksiselitteistä vaan vaihtelee eri aloilla; tietyissä tuomioissa edellytetään, että riidanalaiset säännökset saavat edelleen aikaan vaikutuksia, kun taas toisissa tuomioissa ei edes tarkastella tätä edellytystä.

31. Näiden viimeksi mainittujen joukossa erityistä huomiota voidaan kiinnittää tuomioihin, jotka on annettu kalastuskiintiöiden alalla ja joissa useita jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevia kanteita otettiin tutkittaviksi, vaikka komissio oli aloittanut oikeudenkäyntiä edeltävät menettelyt kauan riidanalaisten kalastusvuosien päättymisen jälkeen.(13) Erityisesti edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska Ranskan tasavalta oli vaatinut, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne oli jätettävä tutkimatta sillä perusteella, että tuo kanne koski yli kymmenen vuoden takaisia kalastusvuosia, joiden osalta se ei voinut enää täyttää velvoitteitaan.(14)

32. Yhteisöjen tuomioistuin totesi näihin väitteisiin ensinnäkin, että komission ei tarvitse osoittaa oikeussuojan tarpeen olemassaoloa, sitten, että komission tehtävänä on arvioida jäsenvaltioon kohdistettavien toimenpiteiden tarkoituksenmukaisuutta ja erityisesti valita ajankohta, jolloin se aloittaa jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn, ja lopuksi, että komission ei tarvitse EY 226 artiklan soveltamisen yhteydessä noudattaa tiettyä määräaikaa kanteen nostamiseksi.(15)

33. On huomattava, että yhteisöjen tuomioistuin ei siis edes selvittänyt, jatkuiko väitetty rikkominen perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä, vaikka tämä näyttäisi olleen se todellinen seikka, johon Ranskan tasavalta vetosi kanteen tutkittavaksi ottamista vastaan. Sitä vastoin yhteisöjen tuomioistuimen päättely perustuu ainoastaan tämän ratkaisuehdotuksen edellisessä kohdassa mainittuihin kolmeen seikkaan.

34. Tällä päättelyllä ei vastata asianmukaisesti Ranskan tasavallan esittämään oikeudenkäyntiväitteeseen, joka koski pääasiallisesti sitä, että väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ei ollut enää ajankohtainen.

35. Ensinnäkin on todettava, että komissiolle tunnustettu kiistaton harkintavalta

jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevien kanteiden nostamisen osalta ja se, ettei sillä ole mitään velvollisuutta osoittaa oikeussuojan tarpeen olemassaoloa, eivät liity mitenkään jäsenyyssvelvoitteen noudattamatta jättämisen ajankohtaisuutta tai sen vaikutusten jatkumista koskevaan ongelmakenttään, kun kyseessä on ajallisesti rajallinen yhteisön oikeuden noudattamatta jättämistä koskeva tilanne; komissiolle myönnetty harkintavalta ja se, ettei sillä ole mitään velvollisuutta osoittaa oikeussuojan tarpeen olemassaoloa, liittyvät komission subjektiivisiin oikeuksiin, kun taas jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämisen olemassaolo perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä on tutkittavaksi ottamista koskeva objektiivinen edellytys, joka yhteisöjen tuomioistuimen on todettava ensin ja tarvittaessa viran puolesta.(16) Lisäksi oikeuskäytäntöä, jossa edellytetään, että komission on osoitettava oikeussuojan tarpeen olemassaolo jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen yhteydessä, sovelletaan vain, kun väitetty rikkominen on poistettu perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättymisen jälkeen(17) mutta ei sitä ennen.

36. Yhteisöjen tuomioistuimen edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska 1.2.2001 antaman tuomion 24 kohdassa tekemät viittaukset sen asioissa komissio vastaan Saksa(18) ja komissio vastaan Italia(19) antamiin tuomioihin sen perustellessa komissiolle kuuluvaa harkintavaltaa valita ajankohta, jolloin se nostaa jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen, eivät vaikuta mielestäni merkityksellisiltä.

37. Näissä kahdessa asiassa (komissio v. Saksa ja komissio v. Italia), joihin yhteisöjen tuomioistuin viittasi, vastaajina olevien jäsenvaltioiden esittämät oikeudenkäyntiväitteet olivat hyvin erilaisia kuin ne, jotka Ranskan hallitus esitti edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska (jossa annettiin tuomio 1.2.2001). Ensimmäisessä näistä asioista Saksan hallitus totesi, että kannetta ei voitu ottaa tutkittavaksi, ja väitti, että toimien toteuttaminen perustellun lausunnon noudattamiseksi oli käynnissä, että kanteen nostamisella loukattiin luottamuksensuojan periaatetta ja että se vaikutti häiritsevästi Euroopan unionin neuvoston kanssa käynnissä olleisiin neuvotteluihin.(20) Toisessa näistä asioista Italian tasavalta vetosi erityisesti puolustautumisoikeuksien loukkaamiseen ja väitti, että komissio oli virheellisesti aloittanut toisen jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan menettelyn, joka sisälsi pääasiallisesti samat väitteet kuin ne, jotka oli esitetty sitä vastaan nostetussa aikaisemmassa jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevassa kanteessa.(21) Vaikka onkin mahdollista ymmärtää yhteisöjen tuomioistuimen päättely, joka perustui komission harkintavaltaan valita ajankohta, jolloin se nostaa jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen edellä selostetuissa olosuhteissa, tällaista päättelyä ei kuitenkaan voida ulottaa tilanteeseen, jossa, kuten edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Ranska (jossa annettiin tuomio 1.2.2001), vastaajana olevan jäsenvaltion esittämä oikeudenkäyntiväite koskee sitä, jatkuiko perustamissopimuksen rikkominen perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.

38. Katson näin ollen, että esillä olevassa asiassa ei ole asianmukaista noudattaa juuri arvioitua kalastuskiintiöitä koskevaa oikeuskäytäntöä.(22)

39. Sitä vastoin ehdotan, että unionin tuomioistuin tukeutuu muilla aloilla kehitettyyn ja runsaampaan oikeuskäytäntöön, jonka mukaan unionin tuomioistuimen on arvioitava jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen tutkittavaksi ottamista selvittämällä, saiko lopetetuksi väitetty yhteisön oikeuden rikkominen edelleen aikaan vaikutuksia perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.

40. Tämä oikeuskäytäntö on saanut alkunsa julkisten hankintojen alalla. Yhteisöjen tuomioistuin on todennut, että komission nostamat jäsenyyssvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevat kanteet voidaan ottaa tutkittavaksi, kun yhteisön johdetun oikeuden säännösten

vastaisesti tehdyksi väitettyjä sopimuksia ei ollut täysin toteutettu perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä ja kun ne saavat edelleen aikaan vaikutuksia.(23) Käänteisesti jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevat kanteet jätettiin tutkimatta, kun näiden sopimusten vaikutukset olivat täysin päättyneet(24) tai kun kansallinen määräys, jossa sallittiin hankintasopimusten tekeminen tapauksissa, joista ei ole säädetty julkisia hankintoja koskevissa direktiiveissä, oli menettänyt ”kaikki vaikutuksensa”.(25)

41. Tätä oikeuskäytäntöä on sovellettu myös muilla aloilla.

42. Siten yhteisöjen tuomioistuin viittasi juuri mainittuihin tuomioihin arvioidessaan jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevien kanteiden tutkittavaksi ottamista; nämä asiat koskevat yhtäältä(26) tiettyjen julkisten ja yksityisten hankkeiden ympäristövaikutusten arvioinnista 27.6.1985 annetun neuvoston direktiivin 85/337/ETY(27) täytäntöönpanoa ja toisaalta(28) luontotyyppien sekä luonnonvaraisen eläimistön ja kasviston suojelusta 21.5.1992 annetun neuvoston direktiivin 92/43/ETY(29) säännösten noudattamista.

43. Yhteisöjen tuomioistuin on hiljattain soveltanut tätä oikeuskäytäntöä myös edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Saksa 6.12.2007 antamassaan tuomiossa,(30) joka koski psykoterapeuttien sijoittautumisvapauden rikkomista Saksan liittotasavallassa.

44. Tuossa asiassa oli kyseessä sellaisten kansallisten siirtymäsäännösten yhteensopivuus EY 43 artiklan kanssa, joissa varattiin ainoastaan psykoterapeuteille, jotka olivat harjoittaneet toimintaansa jollakin Saksan alueella saksalaisten lakisääteisten sairausvakuutuskassojen yhteydessä tietyinä ajanjaksona, mahdollisuus harjoittaa toimintaansa kassojen korvausjärjestelmässä ja kieltäydyttiin myöntämästä tätä mahdollisuutta psykoterapeuteille, jotka olivat harjoittaneet toimintaansa samana ajanjaksona muualla kuin Saksassa jonkin toisen jäsenvaltion lakisääteisten sairausvakuutuskassojen yhteydessä. Saksan hallitus väitti, ettei kyseinen sijoittautumisoikeuden rikkominen ollut ajankohtainen, koska komissio oli antanut perustellun lausunnon yli kaksi vuotta siirtymäsäännösten voimassaolon päättymisen jälkeen.

45. Yhteisöjen tuomioistuin totesi vastauksena tähän oikeudenkäyntiväitteeseen – selostettuaan ensin, että oli selvitetävä, saiko riidanalainen lainsäädäntö perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä ”edelleen aikaan vaikutuksia”(31) oikeuskäytännössä tarkoitetulla tavalla –, että sitä, että psykoterapeuteihin, jotka eivät olleet harjoittaneet toimintaansa viitejakson aikana Saksassa, ei voida soveltaa riidanalaisia siirtymäsäännöksiä, ei ollut rajoitettu ajallisesti ja se oli luonteeltaan pysyvää, ja näin oli edelleen etenkin perustellussa lausunnossa vahvistetun määräajan päättyessä.(32) Se hylkäsi näin ollen Saksan hallituksen esittämän oikeudenkäyntiväitteen ja täsmensi, että riidanalaiset siirtymäsäännökset saivat edelleen aikaan vaikutuksia jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen tutkittavaksi ottamisen edellytysten arvioimisen kannalta merkityksellisenä ajankohtana.(33)

46. Tämä oikeuskäytäntö vaikuttaa mielestäni johdonmukaiselta ja yhteensopivalta EY 226 artiklan tavoitteen kanssa, jona on antaa jäsenvaltioille tilaisuus noudattaa perusteltua lausuntoa ja yleisemmin täyttää yhteisön oikeuden mukaiset velvoitteensa perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.(34) Jäsenvaltio saa kuitenkin hyötyä tällaisesta tilanteesta vain, jos sillä on perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä todellinen mahdollisuus saada väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ja siitä aiheutuvat vaikutukset lakkaamaan muuttamalla toimintaansa laajasti ymmärrettyä.

47. Katson näin ollen, että tämän oikeuskäytännön mukaisesti esillä olevassa asiassa on tutkittava, saiko RERF edelleen aikaan vaikutuksia perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.

48. Tämän osalta muistutan, että laki nro 39-A/2005 lakkasi olemasta voimassa 31.12.2005 ja että perustellussa lausunnossa tämän lausunnon noudattamiseksi asetettu määräaika päättyi sitä vastoin heinäkuussa 2007.

49. Lisäksi on huomautettava, että RERF:n 6 §:n 4 momentin mukaan portugalilaisten verovelvollisten omistamien Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen, joihin sovelletaan kyseistä etuisuuskohtelua, oli säilyttävä ilmoituksen tekijän omistuksessa vähintään kolmen vuoden ajan siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin, ja siitä riippumatta, milloin kyseiset velkakirjat on hankittu, ja että muussa tapauksessa ilmoittajan oli suoritettava edullisemman verokannan ja yleisen verokannan välinen erotus. Lisäksi RERF:n 5 §:n 2 momentin mukaan verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus oli jätettävä 16.12.2005 mennessä. Näin ollen etuisuuskohtelusta saatava hyöty saattoi toteutua täysin vasta kolmen vuoden kuluttua siitä, kun verotuksellista korjausta koskeva ilmoitus tehtiin eli aikaisintaan vuoden 2008 heinäkuun lopussa ja viimeistään 16.12.2008.

50. Tästä seuraa, että RERF sai selvästikin edelleen aikaan vaikutuksia heinäkuussa 2007, jolloin perustellussa lausunnossa asetettu määräaika päättyi. Lisäksi Portugalin tasavallalla oli tuolloin yhä todellinen mahdollisuus noudattaa perusteltua lausuntoa esimerkiksi palauttamalla yksi ainoa verokanta, jota sovelletaan kaikkiin jäsenvaltioiden ja Euroopan vapaakauppajärjestön (EFTA) valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia, liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin.

51. Mielestäni sitä, että RERF sai edelleen aikaan vaikutuksia lain nro 39-A/2005 voimassaolon päättymisen jälkeen, tukee Portugalin verohallinnolle myönnetty mahdollisuus soveltaa 5 prosentin yleistä verokantaa verovelvollisiin, jotka ovat luovuttaneet Portugalin valtion liikkeeseen laskemat velkakirjat RERF:n 6 §:n 4 momentissa tarkoitettuna kolmen vuoden ajanjaksona. Portugalin verohallinto saattoi näet tämän velkakirjojen luovutukseen liitetyn mahdollisuuden avulla jollain tapaa, vaikkakin yksittäistapauksissa ja rajoitetusti, lieventää väitetyt jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisen vaikutuksia 31.12.2005 jälkeen korjaamalla näissä tapauksissa verovelvollisten yhdenvertaista kohtelua sen mukaan, oliko niillä Portugalin valtion vai muiden jäsenvaltioiden (tai EFTA-valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia) liikkeeseen laskemia velkakirjoja. Näin ollen jo pelkästään se, että Portugalin verohallinnolla oli tällainen mahdollisuus pitkään 31.12.2005 jälkeen ja että sitä voitiin edelleen soveltaa perustellun lausunnon noudattamiseksi asetetun määräajan päättyessä, tukee mielestäni sitä, että verotukselliseen etuisuuskohteluun liittyvää hyötyä ei ollut täysin toteutettu lain nro 39-A/2005 voimassaolon päättyessä.

52. Mielestäni ei voida hyväksyä väitettä, jonka Portugalin tasavalta on esittänyt suullisessa käsittelyssä ja jossa todetaan pääasiallisesti, että väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen ei kata Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen omistuksen säilyttämistä koskevaa kolmen vuoden määräaika, koska komissio on vaatinut vain, että Portugalin tasavallan on ulotettava etuisuuskohtelu koskemaan myös muiden jäsenvaltioiden kuin Portugalin valtion velkakirjojen haltijoita, ja että Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoille asetettu omistuksen säilyttämistä koskeva määräaika ei ole kyseisille verovelvollisille edullinen vaan epäedullinen.

53. Riippumatta siitä, onko kyseisten velkakirjojen omistuksen säilyttäminen kyseisille verovelvollisille edullista vai ei, Portugalin tasavallan väite ei ole mielestäni merkityksellinen sen selvittämiseksi, oliko laista nro 39-A/2005 tullut täysin vaikutukseton perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä, kanteen tutkittavaksi ottamisen edellytyksiä tutkittaessa. Lisäksi väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen koskee mainittua lakia kokonaisuudessaan, eikä 6 §:n 4 ja 5 momenttia ole jätetty sen ulkopuolelle.

54. Lisäksi muistutan, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva menettely on luonteeltaan objektiivinen ja siinä pyritään saamaan unionin tuomioistuin toteamaan perustamissopimuksen mukaisten velvoitteiden noudattamatta jättäminen. Siinä ei siis anneta komissiolle valtaa määrätä jäsenvaltiota toimimaan tietyllä tavalla. Näin ollen Portugalin tasavalta ei voi mielestäni väittää, että komissio vaati sitä vastaan aloitetussa menettelyssä ainoastaan, että sen oli ulotettava Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoille varattu etuisuuskohtelu koskemaan muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoita. Portugalin tasavalta ei voinut esillä olevassa asiassa erehtyä siitä, että komissio saattoi ainoastaan kehottaa sitä lopettamaan oikeudenkäyntiä edeltäneessä menettelyssä yksilöidyn eriarvoisen kohtelun, joka oli sen mukaan perustamissopimuksen määräysten vastaista. Portugalin tasavallalla oli näin ollen riittävän laaja harkintamarginaali muuttaa perustellun lausunnon kohteena ollutta lainsäädäntöä, joten sillä oli mahdollisuus saattaa ennalleen loukatuksi väitetty yhdenvertainen kohtelu myös lain nro 39-A/2005 voimassaolon päättymisen jälkeisenä ajanjaksona, jolloin tämä laki sai edelleen aikaan vaikutuksia.(35)

55. Näissä olosuhteissa esitän, että unionin tuomioistuin hylkää Portugalin tasavallan esittämän oikeudenkäyntiväitteen ja toteaa tämän seurauksena, että esillä oleva kanne voidaan ottaa tutkittavaksi.

c) Toissijainen väite, joka koskee sitä, onko komissio toiminut ajoissa

56. Mikäli unionin tuomioistuin ei kuitenkaan yhtyisi ehdotukseeni todeta, että esillä oleva kanne voidaan ottaa tutkittavaksi sillä perusteella, että RERF sai edelleen aikaan vaikutuksia perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä, sen olisi lausuttava komission väitteestä, jonka mukaan kanteen tutkittavaksi ottamiseksi riittää, kun todetaan, että komissio on aloittanut toimet ajoissa.

57. Tämän osalta komissio vetoaa vastakohtaispäätelmän avulla edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Italia 31.3.1992 annettuun tuomioon,(36) joka annettiin julkisten hankintojen alalla ja jossa yhteisöjen tuomioistuin jätti jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen tutkimatta erityisesti sillä perusteella, että yhtäältä komissio ei ollut toiminut ajoissa välttääkseen käytettävissään olevien menettelyjen avulla sen, että väitetty jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen saa aikaan vaikutuksia, ja että toisaalta tämä toimielin ei ollut edes vedonnut sellaisiin seikkoihin, jotka olisivat estäneet sitä saattamasta perustamissopimuksen 226 artiklassa määrätyn oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn päätökseen ennen kuin rikkomisen olemassaolo oli lakannut.(37)

58. Komissio väittää näin ollen esillä olevassa asiassa, että koska se on toiminut ajoissa, sen kanne on otettava tutkittavaksi.

59. Katson, että komission näkemys olisi hyväksyttävä nimenomaan siksi, että esillä olevan asian tilanne vastaa täsmälleen tilannetta, jota tarkastelin edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Saksa(38) antamani ratkaisuehdotuksen 54 kohdassa.

60. Kuten tuossa ratkaisuehdotuksen kohdassa pääasiallisesti totesin, se, että jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne on nostettu sen jälkeen, kun kansallinen toimenpide on lakannut olemasta voimassa ja kun myös sen vaikutukset ovat lakanneet, ei voi olla esteenä sille, että unionin tuomioistuin ottaa tutkittavaksi tällaisesta toimenpiteestä nostetun jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen, mikäli komissiolla ei ole ollut riittävästi aikaa saattaa oikeudenkäyntiä edeltävää menettelyä päätökseen ennen vaikutusten lakkaamista. Jos kanne jätettäisiin tutkimatta tällaisessa tilanteessa, jäsenvaltio hyötyisi siitä, että se ehti "kuluttaa loppuun" noudattamatta jättämisen, vaikka komissio ei pystynyt

toimimaan ennen kuin noudattamatta jättäminen oli lakannut eikä siten estämään sitä saamasta aikaan vaikutuksia, erityisesti kun komissio on tehnyt kaiken voitavansa toimiakseen ajoissa.

61. Katson esillä olevassa asiassa, että koska yhtäältä RERF oli voimassa vain noin viiden kuukauden ajan ja toisaalta komissio antoi virallisen huomautuksensa jo ennen lain nro 39-A/2005 voimassaolon päättymistä, se on mielestäni toiminut ajoissa.

62. Ensimmäisen mainitsemani seikan osalta voidaan tietenkin ajatella, kuten Portugalin tasavalta on todennut suullisessa käsittelyssä, että komissio olisi voinut saattaa oikeudenkäyntiä edeltävän menettelyn päätökseen lain nro 39-A/2005 voimassaolon päättymistä edeltäneiden viiden kuukauden kuluessa.

63. Oikeuskäytännössä on kuitenkin katsottu, että komissiolla on velvollisuus myöntää jäsenvaltioille kohtuullinen määräaika, jotta nämä voivat vastata viralliseen huomautukseen ja noudattaa perusteltua lausuntoa, ja että arvioitaessa asetetun määräajan kohtuullisuutta on otettava huomioon kaikki asiaan liittyvät olosuhteet. Siten yhteisöjen tuomioistuin katsoi, että erittäin lyhyet määräajat voivat olla perusteltuja erityistapauksissa, muun muassa silloin kun jäsenyysvelvoitteen noudattamatta jättäminen on korjattava kiireellisesti tai kun komission näkökanta on täysin kyseisen jäsenvaltion tiedossa jo kauan ennen menettelyn aloittamista.(39)

64. Kun otetaan huomioon väitetyn noudattamatta jättämisen suppeus sekä se, että komissiolle oli ilmoitettu riidanalaisen lain antamisesta vasta syyskuussa 2005, on vaikea ajatella, että esillä olevassa asiassa olisivat voineet täytyä tässä oikeuskäytännössä asetetut edellytykset, jotka on vahvistettu sellaisten arkaluonteisten ja vakavien asioiden yhteydessä, jotka koskivat muun muassa Ranskan viranomaisten kieltäytymistä brittiläisen naudanlihan tuontikiellon kumoamisesta(40) tai merkittävien julkisten hankintasopimusten tekomenettelyjä jäsenvaltion alueella.(41)

65. Toisen mainitsemani seikan osalta huomautan, että esillä olevan asian tilanne eroaa tältä osin selvästi tilanteesta, josta oli kyse edellä mainitussa asiassa komissio vastaan Saksa,(42) jossa komissio oli aloittanut oikeudenkäyntiä edeltäneen menettelyn lähes kaksi vuotta siirtymäsäännösten voimassaolon päättymisen jälkeen.(43)

66. Edellä esitetyn perusteella katson, että kanne on otettava tutkittavaksi pelkästään sillä perusteella, että komissio on toiminut ajoissa.

B Pääasia

1. Asianosaisten lausumat

67. Komissio katsoo, että RERF:n säännöksillä rajoitetaan pääomien vapaata liikkuvuutta EY 56 artiklassa ja ETA-sopimuksen 40 artiklassa tarkoitetulla tavalla. Sen mukaan verovelvollisille, joihin sovelletaan RERF:ää, on tehty vähemmän houkuttelevaksi säilyttää verotuksellisen korjauksen kohteena ollutta varallisuuttaan muussa muodossa kuin Portugalin valtion velkakirjoina. Komissio ei kuitenkaan mitenkään kiistä sitä, että velkakirjoihin voidaan soveltaa edullisempaa kohtelua, mutta katsoo, että esillä olevassa asiassa on erityisesti selvitettävä, saadaanko kansallisella säännöksellä suosia vain yhden jäsenvaltion liikkeeseen laskemia velkakirjoja. Siten komissio katsoo, että se, että alhaisempaa verokantaa sovelletaan vain sellaisiin verotuksellisen korjauksen kohteena olleisiin varallisuuseriin, jotka ovat Portugalin valtion velkakirjoja, tarkoittaa pääomanliikkeiden syrjivää rajoitusta.

68. Komissio vetoaa asiassa Verkooijen annettuun tuomioon(44) ja toteaa, että 2,5 prosentin suuruisen alennetun verokannan ja 5 prosentin suuruisen yleisen verokannan välinen ero ei ole

objektiivisesti perusteltavissa, koska verovelvollisten tilanne on samanlainen. Myöskään taloudellisen yhteistyön ja kehityksen järjestön (OECD) raporteilla,(45) joihin Portugalin hallitus on vedonnut vastineessaan, tai säästöjen tuottamisella korkotulojen verotuksesta 3.6.2003 annetun neuvoston direktiivin 2003/48/EY(46) perusteella ei voida oikeuttaa Portugalin valtion liikkeeseen laskemille velkakirjoille myönnettyä etuisuuscohtelua.

69. Portugalin hallitus katsoo, että mikäli kanne otetaan tutkittavaksi, Portugalin valtion liikkeeseen laskemille velkakirjoille RERF:n yhteydessä varattu etuisuuscohtelu voidaan oikeuttaa EY 58 artiklan 1 kohdan b alakohdan nojalla. Tässä yhteydessä yleistä etua koskeva oikeuttamisperuste perustuu veronkierron ja veropetosten estämiseen.

70. Portugalin hallitus viittaa näkemyksensä tueksi edellä mainittuun direktiiviin 2003/48. Koska tässä direktiivissä sallittiin tämäntyyppinen eriyttäminen julkishallinnon liikkeeseen laskemien siirtokelpoisten velkakirjalainojen osalta, katsottiin näin ollen myös RERF:ää annettaessa oikeutetuksi myöntää etuisuuscohtelu Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoille.

71. Lisäksi Portugalin hallituksen mukaan edellä mainitut OECD:n raportit velvoittavat tämän järjestön sopimuspuolina olevia jäsenvaltioita toteuttamaan toimet, joilla pyritään edistämään sellaisten verovelvollisten tilanteen vapaaehtoista korjaamista, jotka ovat jättäneet ilmoittamatta asuinvaltiossaan veronalaisia tuloja sijoittamalla varoja ulkomaille.

72. Lopuksi Portugalin hallitus muistuttaa, että RERF koski sellaisten varallisuuserien verotuksellista korjaamista, joista on jätetty suorittamatta veroa Portugalissa, ja toteaa, että riidanalainen lainsäädäntöjärjestelmä on oikeutettu. Kyseinen vero toimi todella verotuksellisen tilanteen "korjaamisen hintana". Tämä vero oli korvaus kyseisistä varallisuuseristä Portugalin valtiota kohtaan olevien verovelvoitteiden lakkaamisesta.

73. Tämä korvaustehtävä oikeuttaa Portugalin hallituksen mukaan sen, että Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen tapauksessa on säädetty alhaisemmasta kustannuksesta, toisin kuin kaikkien muiden jäsenvaltioiden velkakirjojen osalta, koska RERF:n yhteydessä huomioon otettiin tämän jäsenvaltion merkityksellisten verovelvoitteiden lakkaamisen kautta saamat verotulot.

2. Arviointi asiasta

a) Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus

74. Kuten yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, sellaiset jäsenvaltion toteuttamat toimenpiteet, joiden vuoksi sen alueella asuvat henkilöt voivat olla vähemmän halukkaita merkitsemään lainaa tai tekemään sijoituksia toisissa jäsenvaltioissa, ovat EY 56 artikkelissa tarkoitettuja pääomaliikkeiden rajoituksia.(47)

75. Kuten komissio on tiivistetysti esittänyt esillä olevassa asiassa Portugalin tasavallan tätä kiistämättä, verovelvollisiin, joilla on hallussaan Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja, voitiin soveltaa RERF:n 6 §:n 1 momentissa säädettyä verotuksellista etuisuuscohtelua, toisin kuin verovelvollisiin, joilla on hallussaan muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja.

76. Vaikka viimeksi mainittujen oli RERF:n nojalla suoritettava verotuksellista korjausta koskevassa ilmoituksessa ilmoitetusta varallisuuserien arvosta yleisen 5 prosentin verokannan mukainen vero, verovelvollisten, jotka olivat sijoittaneet Portugalin valtion velkakirjoihin, oli suoritettava vain alennetun 2,5 prosentin suuruisen verokannan mukainen vero.

77. Tällainen etuisuuskohtelu oli omiaan tekemään kyseisille verovelvollisille vähemmän houkuttelevaksi pitää hallussaan muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja, koska niihin sovellettiin RERF:n nojalla vähemmän edullista 5 prosentin verokantaa.

78. Edellä esitetystä seuraa, että riidanalainen toimenpide on kiistatta EY 56 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu rajoitus.

79. Koska jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen koskee myös EFTA-valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia, liikkeeseen laskemien velkakirjojen verokohtelua, tämä välipäätelmä pätee myös ETA-sopimuksen 40 artiklaan, jolla on keskeisiltä osin sama oikeudellinen ulottuvuus kuin EY 56 artiklan 1 kohdalla.(48)

b) Pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen oikeuttaminen

80. Vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan pääomien vapaata liikkuvuutta, joka on perustamissopimuksen peruseriaate, voidaan rajoittaa kansallisella lainsäädännöllä ainoastaan silloin, kun kyseinen lainsäädäntö voidaan perustella EY 58 artiklassa mainituilla syillä tai yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä, jos olemassa ei ole sellaisia yhteisön yhdenmukaistamistoimenpiteitä, joilla säädetään näiden etujen suojaamisen varmistamiseksi tarvittavista toimenpiteistä.(49)

81. Mainitunlaisen yhteisön tasolla toteutetun yhdenmukaistamisen puuttuessa jäsenvaltioiden asiana on päättää tasosta, jonka mukaisesti ne aikovat varmistaa tällaisten hyväksyttävien etujen suojelun, sekä tavasta, jolla kyseinen taso on tarkoitus saavuttaa, mutta niiden on kuitenkin noudatettava perustamissopimuksessa asetettuja rajoja ja erityisesti suhteellisuusperiaatetta, joka edellyttää, että toteutetut toimenpiteet ovat omiaan takaamaan niillä tavoiteltavan päämäärän toteutumisen ja että niillä ei ylitetä sitä, mikä on tarpeen tämän päämäärän saavuttamiseksi.(50)

82. Esillä olevassa asiassa Portugalin hallitus väittää ensinnäkin, että direktiivillä 2003/48 voidaan oikeuttaa julkishallinnon liikkeeseen laskemien ja toisaalta yksityishenkilöiden liikkeeseen laskemien siirtokelpoisten velkakirjalainojen erilainen kohtelu.

83. Katson, ilman että on tarpeen tutkia yksityiskohtaisesti direktiivin 2003/48 säännöksiä, etteivät nämä perustelut ole vakuuttavia.

84. Vaikka näet oletettaisiinkin, että tässä direktiivissä säädetään Portugalin hallituksen mainitsemasta erilaisesta kohtelusta, tällä ei voida kuitenkaan oikeuttaa erilaista kohtelua samantyyppisten velkakirjojen eli esillä olevassa asiassa eri jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemien velkakirjojen välillä. Komission väite koskee kuitenkin tätä, koska kuten olen jo todennut tämän ratkaisuehdotuksen 21 kohdassa, se on rajoittanut riidan kohteen perustellussa lausunnossa koskemaan sitä, että Portugalissa sovelletaan erilaista verokohtelua Portugalin valtion ja toisaalta muiden jäsenvaltioiden (sekä EFTA-valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia) liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin, eikä sitä, että Portugalin valtion liikkeeseen laskemia velkakirjoja kohdellaan verotuksessa eri tavalla kuin kaikkia muita varallisuuseriä.

85. Direktiivillä 2003/48 ei näin ollen ole voida oikeuttaa pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksia esillä olevassa asiassa.
86. Näin ollen on selvitettävä, voidaanko kyseiset rajoitukset oikeuttaa, kuten Portugalin hallitus tämän jälkeen väittää, veronkierron ja veropetosten estämisellä.
87. On totta, että yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan edellä mainitut kaksi tavoitetta ovat omiaan oikeuttamaan pääomien vapaan liikkuvuuden rajoituksen.(51) Edellytyksenä on kuitenkin, että kyseiset rajoitukset, jotka ovat esillä olevassa asiassa seurausta RERF:n soveltamisesta, ovat välttämättömiä toimenpiteitä veronkierron ja veropetosten estämiseksi.(52)
88. RERF:n ei mielestäni voida katsoa olevan tällainen toimenpide.
89. Tämän osalta on todettava, että Portugalin hallitus ei ole millään tavalla selostanut eikä varsinkaan näyttänyt Portugalin valtion velkakirjoihin ja toisaalta muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin sovellettavan erilaisen verokannan olevan välttämätön *sillä tavoiteltujen yleisen edun mukaisten tavoitteiden* saavuttamiseksi, kun taas RERF:n muita sääntöjä, joita sovellettiin verovelvollisiin, jotka halusivat korjata verotuksellisen tilanteensa, sovellettiin pääomien sijoituspaikasta riippumatta. Selitykset, joiden mukaan erisuuruinen verokanta voidaan pääasiallisesti oikeuttaa suurempana korvauksena muiden jäsenvaltioiden liikkeeseen laskemia velkakirjoja koskevien investointien verotuksellisesta korjauksesta, rajoittuvat mielestäni siihen, että pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittava toimi pyritään oikeuttamaan selvästi taloudelliseen tavoitteeseen eli jäsenvaltion menetettyjen verotulojen korvaamiseen pyrkimisellä. Yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön mukaan on varmaa, että taloudellisella perusteella ei voida oikeuttaa EY 53 artiklan 1 kohdan vastaista toimenpidettä.(53) Kun RERF:n nojalla kaikkia kyseisiä verovelvollisia kehoitettiin korjaamaan Portugalissa suorittamatta jätettyä veroa koskeva tilanteensa, en näe, miksi veronkiertotapauksessa ainoastaan niiden verovelvollisten, jotka ovat sijoittaneet Portugalin valtion velkakirjoihin, pitäisi hyötyä etuisuuskohtelusta.
90. Lopuksi katson, että esillä olevassa asiassa ei voida vedota edellä 68 kohdassa mainittuihin OECD:n raportteihin. Kyseisissä raporteissa ei sallita Euroopan unionin jäsenvaltioiden rajoittavan liikkumisvapauksia. Lisäksi on hyvin kyseenalaista, voivatko tällaiset raportit, joihin ei sisälly oikeudellisia velvoitteita, pääsääntöisesti johtaa siihen, että jäsenvaltiot velvoitettaisiin toimimaan tietyllä tavalla.
91. Edellä esitetystä seuraa, että katson, että RERF on EY 56 artiklassa tarkoitettu pääomien vapaan liikkuvuuden rajoitus, jota ei ole mahdollista oikeuttaa Portugalin hallituksen esittämillä perusteilla.
92. Katson, että samanlainen ratkaisu pätee myös ETA-sopimuksen 40 artiklan rikkomista koskevan väitteen osalta.
93. Koska näet ensinnäkin kyseinen tilanne vaikuttaa myös EFTA-valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia, liikkeeseen laskemiin velkakirjoihin ja toiseksi Portugalin tasavalta ei ole esittänyt erityisiä syitä, jotka koskisivat jäsenvaltioiden ja kolmansien valtioiden välisten pääomanliikkeiden rajoitusten erilaista oikeudellista asiayhteyttä verrattuna pääomien vapaaseen liikkuvuuteen yhteisön sisällä(54) ja joilla olisi tarvittaessa voitu oikeuttaa RERF:ssä säädetty etuisuuskohtelu verotuksessa, tällä kohtelulla rikotaan myös ETA-sopimuksen 40 artiklaa, eikä sitä voida oikeuttaa veronkierron ja veropetosten estämistä koskevalla tavoitteella.

94. Ehdotan näin ollen, että unionin tuomioistuin hyväksyy komission nostaman jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen.

VI Oikeudenkäyntikulut

95. Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 69 artiklan 2 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut.

96. Koska ehdotan, että unionin tuomioistuin hyväksyy kanteen, ja koska komissio on vaatinut vastaajana olevan valtion velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut, Portugalin tasavalta on mielestäni velvoitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

VII Ratkaisuehdotus

97. Edellä esitetyn perusteella ehdotan, että unionin tuomioistuin

– toteaa, että Portugalin tasavalta ei ole noudattanut EY 56 artiklan eikä Euroopan talousalueesta tehdyn sopimuksen 40 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on säätänyt 29.7.2005 annetussa laissa nro 39-A/2005, että yksinomaan Portugalin tasavallan liikkeeseen laskemia velkakirjoja kohdellaan verotuksessa edullisella tavalla verotuksellisen korjauksen yhteydessä, ja

– velvoittaa Portugalin tasavallan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

1 – Alkuperäinen kieli: ranska.

2 – Diário da República I, A-sarja, nro 145.

3 – Asia C-362/90, komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992 (Kok., s. I-2353).

4 – Ks. tämän osalta 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); asia C-289/94, komissio v. Italia, tuomio 17.9.1996 (Kok., s. I-4405, 16 kohta) ja asia C-358/01, komissio v. Espanja, tuomio 6.11.2003 (Kok., s. I-13145, 29 kohta).

5 – Ks. vastaavasti asia C-365/97, komissio v. Italia, tuomio 9.11.1999 (Kok., s. I-7773, 25 kohta) ja asia C-221/04, komissio v. Espanja, tuomio 18.5.2006 (Kok., s. I-4515, 33 kohta).

6 – Ratkaisuehdotus asiassa C-237/05, komissio v. Kreikka, tuomio 11.10.2007 (Kok., s. I-8203).

7 – Ratkaisuehdotus asiassa C-456/05, komissio v. Saksa, tuomio 6.12.2007 (Kok., s. I-10517).

8 – Ks. asia C-333/99, komissio v. Ranska, tuomio 1.2.2001 (Kok., s. I-1025, 23 kohta); asia C-394/02, komissio v. Kreikka, tuomio 2.6.2005 (Kok., s. I-4713, 14 ja 15 kohta) ja asia C-33/04, komissio v. Luxemburg, tuomio 8.12.2005 (Kok., s. I-10629, 65 kohta).

9 – Ks. mm. asia C-195/07, komissio v. Espanja, tuomio 6.3.2008 (25 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa); asia C-183/05, komissio v. Irlanti, tuomio 11.1.2007 (Kok., s. I-137, 17 kohta) ja asia C-348/99, komissio v. Luxemburg, tuomio 13.4.2000 (Kok., s. I-2917, 8 kohta).

10 – Ratkaisuehdotus em. asiassa komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992.

11 – Ks. ratkaisuehdotuksen 11 kohta.

12 – Ks. asia C-439/99, komissio v. Italia, tuomio 15.1.2002 (Kok., s. I-305, 15–17 kohta). Tuossa asiassa oli kyseessä osittainen tutkimatta jättäminen siltä osin kuin jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne koski messuja, näyttelyitä ja markkinoita koskevia kahta alueellista lakia.

13 – Ks. mm. em. asia komissio v. Ranska, tuomion 22–26 kohta; yhdistetyt asiat C-418/00 ja C-419/00, komissio v. Ranska, tuomio 25.4.2002 (Kok., s. I-3969, 28–30 kohta) ja asia C-149/03, komissio v. Belgia, tuomio 21.7.2005 (ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa). Huomattakoon, että tässä viimeksi mainitussa asiassa yhteisöjen tuomioistuin ei edes arvioinut lähes kaksi vuotta viimeisen kalastusvuoden jälkeen nostetun jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevan kanteen tutkittavaksi ottamista.

14 – Ks. em. asia komissio v. Ranska, tuomio 1.2.2001, 22 kohta.

15 – Ks. tuomion 23–25 kohta.

16 – Siten yhteisöjen tuomioistuin tutki em. asiassa komissio v. Saksa oikeudenkäyntiväitteen, joka koski sitä, ettei perustamissopimuksen rikkominen ollut ajankohtainen, täysin asianmukaisesti komission asiavaltuuden puuttumista koskevasta oikeudenkäyntiväitteestä erillään ja ennen sitä.

17 – Ks. asia 26/69, komissio v. Ranska, tuomio 9.7.1970 (Kok., s. 565, 2–13 kohta) ja julkisasiamies Lenzin ratkaisuehdotus em. asiassa komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992, ratkaisuehdotuksen 12 kohta.

18 – Asia C-317/92, komissio v. Saksa, tuomio 1.6.1994 (Kok., s. I-2039).

19 – Asia C-35/96, komissio v. Italia, tuomio 18.6.1998 (Kok., s. I-3851).

20 – Em. asia komissio v. Saksa, tuomio 1.6.1994, 2 kohta.

21 – Ks. em. asia komissio v. Italia, tuomio 18.6.1998, 21–31 kohta.

22 – Joka tapauksessa on katsottava, että jos unionin tuomioistuin päättäisi tukeutua tällaiseen oikeuskäytäntöön esillä olevassa asiassa, jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskeva kanne voitaisiin ottaa tutkittavaksi, koska tässä oikeuskäytännössä ei edellytetä, että rikkomisen osoitetaan olevan olemassa perustellussa lausunnossa asetetun määräajan päättyessä.

23 – Ks. mm. asia C-328/96, komissio v. Itävalta, tuomio 28.10.1999 (Kok., s. I-7479, 42–44 kohta); yhdistetyt asiat C-20/01 ja C-28/01, komissio v. Saksa, tuomio 10.4.2003 (Kok., s. I-3609, 32–37 kohta); asia C-125/03, komissio v. Saksa, tuomio 9.9.2004 (12 ja 13 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa); asia C-217/06, komissio v. Italia, tuomio 4.10.2007 (21 kohta, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa) ja em. asia komissio v. Kreikka, tuomio 2.6.2007, 18 ja 19 kohta.

24 – Ks. em. asia komissio v. Kreikka, tuomio 11.10.2007, 29–35 kohta.

25 – Ks. asia C-525/03, komissio v. Italia, tuomio 27.10.2005 (Kok., s. I-9405, 15 ja 16 kohta).

26 – Asia C-508/03, komissio v. Yhdistynyt kuningaskunta, tuomio 4.5.2006 (Kok., s. I-3969, 73 kohta), jossa yhteisöjen tuomioistuin viittasi em. asiaan komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992.

27 – EYVL L 175, s. 40.

28 – Em. asia komissio v. Espanja, tuomio 18.5.2006, 23–26 kohta, jossa yhteisöjen tuomioistuin

viittasi em. asioihin komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992 ja komissio v. Italia, tuomio 27.10.2005.

29 – EYVL L 206, s. 7.

30 – Em. tuomio 6.12.2007.

31 – Em. tuomio 6.12.2007, 16 kohta. Yhteisöjen tuomioistuin viittaa tässä yhteydessä kolmeen tuomioon, jotka on annettu julkisten hankintojen alalla ja joita ovat em. yhdistetyt asiat komissio v. Saksa, tuomio 10.4.2003; em. asia komissio v. Saksa, tuomio 9.9.2004 ja em. asia komissio v. Italia, tuomio 27.10.2005.

32 – Tuomion 18 kohta.

33 – Tuomion 20 kohta.

34 – Ks. vastaavasti asia C-1/00, komissio v. Ranska, tuomio 13.12.2001 (Kok., s. I-9989, 64 kohta).

35 – Se, että perustellun lausunnon lausunto-osassa todetaan, että jäsenvaltio on varannut etuisuuskohtelun koskemaan vain Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoita, ei ole mielestäni ratkaisevaa. Komissiolla ei näet ole jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämisestä koskevan menettelyn yhteydessä valtaa pakottaa jäsenvaltiota toimimaan tietyllä tavalla omia kansalaisiaan kohtaan jäsenvaltion sisäisessä tilanteessa. Se ei siis voinut asettaa kyseenalaiseksi Portugalin lainsäätäjän valintaa soveltaa 2,5 %:n verokantaa Portugalin valtion liikkeeseen laskemien velkakirjojen haltijoihin, jotka halusivat korjata verotuksellisen tilanteensa. Sitä vastoin se kehotti tältä pohjalta kyseistä jäsenvaltiota varmistamaan perustamissopimuksessa määrätyn yhdenvertaisen kohtelun. Tämä ei tarkoita mitenkään, että saavuttaakseen tämän tavoitteen ja noudattaakseen perusteltua lausuntoa jäsenvaltio ei voisi itse asettaa kyseenalaiseksi alun perin valitsemaansa ratkaisua soveltaa kyseisiin portugalilaisiin verovelvollisiin 2,5 %:n verokantaa, mikäli tämä vaikuttaa siitä asianmukaisimmalta tai realistisimmalta ratkaisulta.

36 – Tuomio 31.3.1992.

37 – Ks. em. asia komissio v. Italia, tuomio 31.3.1992, 12 kohta.

38 – Tuomio 6.12.2007.

39 – Em. asia komissio v. Ranska, tuomio 13.12.2001, 65 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen.

40 – Tuomio 13.12.2001.

41 – Ks. asia C-328/96, komissio v. Itävalta, tuomio 28.10.1999 (Kok., s. I-7479, 54 kohta).

42 – Tuomio 6.12.2007.

43 – Ks. mm. em. asiassa komissio v. saksa, tuomio 6.12.2007, antamani ratkaisuehdotuksen 56 kohta.

44 – Asia C-35/98, Verkooijen, tuomio 6.6.2000 (Kok., s. I-4071, 43 ja 44 kohta).

45 – OECD:n raportti "Améliorer l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales" (pankkitietojen saatavuuden parantaminen verotusta varten), 2000, s. 19 ja seurantaraportti "Améliorer l'accès aux renseignements bancaires à des fins fiscales: rapport d'étape", 2007, s. 26.

46 – EUVL L 157, s. 38.

47 – Asia C-484/93, Svensson ja Gustavsson, tuomio 14.11.1995 (Kok., s. I-3955, 10 kohta); asia C-439/97, Sandoz, tuomio 14.10.1999 (Kok., s. I-7041, 19 kohta) ja asia C-478/98, komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000 (Kok., s. I-7587, 18 kohta).

48 – Ks. vastaavasti mm. asia C-521/07, komissio v. Alankomaat, tuomio 11.6.2009 (33 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa) ja asia C-540/07, komissio v. Italia, tuomio 19.11.2009 (66 kohta, ei vielä julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

49 – Ks. tämän osalta 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, ei julkaistu oikeustapauskokoelmassa).

50 – Ks. vastaavasti asia C-54/99, Église de scientologie, tuomio 14.3.2000 (Kok., s. I-1335, 18 kohta); asia C-503/99, komissio v. Belgia, tuomio 4.6.2002, (Kok., s. I-4809, 45 kohta); em. asia komissio v. Portugali, tuomio 4.6.2002, 49 kohta ja em. asia komissio v. Espanja, tuomio 4.6.2002, 36 kohta.

51 – Ks. mm. veronkierron estämisen osalta em. asia komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000, 39 kohta; asia C-446/03, Marks & Spencer, tuomio 13.12.2005 (Kok., s. I-10837, 49 ja 51 kohta) ja asia C-231/05, Oy AA, tuomio 18.7.2007 (Kok., s. I-6373, 60 kohta) ja veropetosten estämisen osalta yhdistetyt asiat C-358/93 ja C-416/93, Bordessa ym., tuomio 23.2.1995 (Kok., s. I-361, 21 ja 22 kohta); yhdistetyt asiat C-163/94, C-165/94 ja C-250/94, Sanz de Lera ym., tuomio 14.12.1995 (Kok., s. I-4821, 22 kohta) ja em. asia komissio v. Italia, tuomio 19.11.2009, 55 kohta.

52 – Ks. em. yhdistetyt asiat Bordessa ym., tuomion 21 kohta ja em. asia komissio v. Belgia, tuomio 26.9.2000, 40 kohta.

53 – Ks. mm. em. asia Verkooijen, tuomion 48 kohta. Siitä, että tarpeella estää verotulojen pienentyminen ei voida oikeuttaa pääomien vapaata liikkuvuutta rajoittavia kansallisia toimia, ks. erityisesti asia C-318/07, Persche, tuomio 27.1.2009 (Kok., s. I-359, 46 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

54 – Ks. tämän osalta em. asia komissio v. Italia, tuomio 19.11.2009, 69 kohta. On huomattava erityisesti, että toisin kuin Italian tasavalta väitti tuossa asiassa, Portugalin tasavalta ei ole missään vaiheessa vedonnut siihen, että RERF:ssä säädetty etuisuuskohtelu verotuksessa on otettu käyttöön ja on tarpeen sen epäkohdan poistamiseksi, että tietojenvaihtoa jäsenvaltioiden ja EFTA-valtioiden, jotka ovat ETA-sopimuksen sopimuspuolia, välillä koskevat säännökset puuttuvat.