WYROK TRYBUNAŁU (druga izba)

z dnia 17 stycznia 2008 r. *

W sprawie C-152/05

mającej za przedmiot skargę o stwierdzenie, na podstawie art. 226 WE, uchybienia zobowiązaniom państwa członkowskiego, wniesioną w dniu 5 kwietnia 2005 r.,

Komisja Wspólnot Europejskich, reprezentowana przez R. Lyala oraz K. Grossa, działających w charakterze pełnomocników, z adresem do doręczeń w Luksemburgu,

strona skarżąca,

przeciwko

Republice Federalnej Niemiec, reprezentowanej przez M. Lummę oraz C. Schulze-Bahr, działających w charakterze pełnomocników,

strona pozwana,

* Język postępowania: niemiecki.

TRYBUNAŁ (druga izba),

w składzie: C.W.A. Timmermans, prezes izby, J. Makarczyk (sprawozdawca), P. Kūris, J.C. Bonichot i C. Toader, sędziowie,

rzecznik generalny: Y. Bot,
sekretarz: R. Grass,

uwzględniając procedurę pisemną,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 28 czerwca 2007 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 W ramach niniejszej skargi Komisja Wspólnot Europejskich wnosi do Trybunału o stwierdzenie, że wyłączając w § 2 ust. 1 zdanie pierwsze Eigenheimzulagengesetz (ustawy o dodatku mieszkaniowym) w wersji opublikowanej w BGBl. 1997 I, s. 734, zmienionej Haushaltsbegleitgesetz 2004 (ustawą okołobudżetową na rok 2004, BGBl. 2003 I, s. 3076, zwanej dalej „EigZulG") w stosunku do nieruchomości położonych w innym państwie członkowskim możliwość korzystania z dodatku mieszkaniowego przyznawanego osobom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym, niezależnie od tego, czy mogą one uzyskać

porównywalny dodatek w tym innym państwie członkowskim, Republika Federalna Niemiec uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążą na mocy art. 18 WE, 39 WE i 43 WE.

Uregulowania krajowe

2 Zgodnie z § 1 Einkommensteuergesetz (ustawy o podatku dochodowym) w wersji opublikowanej w BGBl. 2002 I, s. 4210 (zwanej dalej „EStG"):

„1. Osoby fizyczne mające miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu w Niemczech podlegają nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym. […]

2. Nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym podlegają również obywatele niemieccy, którzy

1) nie posiadają miejsca zamieszkania ani zwykłego miejsca pobytu w Niemczech i

2) są związani umową o pracę z osobą prawną krajowego prawa publicznego i uzyskują w związku z tym wynagrodzenie pochodzące z budżetu państwa, jak również osoby należące do ich gospodarstwa domowego posiadające obywatelstwo niemieckie lub nieuzyskujące dochodów bądź uzyskują jedynie dochody podlegające opodatkowaniu wyłącznie w Niemczech. Dotyczy to jedynie osób

fizycznych, które w państwie, w którym mają miejsce zamieszkania lub zwykłe miejsce pobytu, podlegają podatkowi dochodowemu jedynie w sposób równoważny z ograniczonym obowiązkiem podatkowym.

3. Osoby fizyczne, które chociaż nie posiadają miejsca zamieszkania lub zwykłego miejsca pobytu w Niemczech, mogą być na ich wniosek objęte nieograniczonym obowiązkiem podatkowym w podatku dochodowym, jeśli osiągają w Niemczech dochody […]. Możliwość ta ma zastosowanie jedynie, w przypadku gdy ich dochody podlegają w co najmniej 90% niemieckiemu podatkowi dochodowemu lub gdy ich dochody niepodlegające podatkowi niemieckiemu nie przekraczają kwoty 6136 EUR na rok kalendarzowy; kwota ta może zostać zmniejszona, jeśli się to okaże niezbędne i właściwe w związku z sytuacją w państwie zamieszkania. […]".

3 Paragraf 1 EigZulG przewiduje, że osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym w rozumieniu EStG mają prawo do dodatku mieszkaniowego.

4 Zgodnie z § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG dodatek ten jest przyznawany w przypadku budowy lub nabycia mieszania w domu będącym przedmiotem własności, położonym na terytorium Niemiec lub mieszkania własnościowego położonego na terytorium Niemiec.

5 Zgodnie z § 4 tej ustawy prawo do dodatku mieszkaniowego przysługuje wyłącznie za lata kalendarzowe, podczas których beneficjent korzysta z tego mieszkania na własne cele mieszkaniowe. Nieodpłatne zajmowanie mieszkania przez członka rodziny beneficjenta umożliwia również przyznanie tego dodatku.

Postępowanie poprzedzające wniesienie skargi

6 Pismem z dnia 4 kwietnia 2000 r. Komisja poinformowała Republikę Federalną Niemiec o swych wątpliwościach co do zgodności § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG z art. 18 WE, 39 WE i 43 WE. Republika Federalna Niemiec udzieliła odpowiedzi na to wezwanie do usunięcia uchybienia pismem z dnia 30 maja 2000 r.

7 W dniu 16 grudnia 2003 r. Komisja skierowała do Republiki Federalnej Niemiec uzasadnioną opinię, wzywając ją do podjęcia działań niezbędnych w celu zastosowania się do niej w terminie dwóch miesięcy od daty jej doręczenia. Uznawszy odpowiedź władz niemieckich na ową uzasadnioną opinię za niesatysfakcjonującą, Komisja pismem z dnia 17 lutego 2004 r. wniosła niniejszą skargę.

W przedmiocie skargi

Co do dopuszczalności

8 Republika Federalna Niemiec podnosi, że skarga jest w części niedopuszczalna z tego względu, że w wezwaniu do usunięcia uchybienia Komisja, posługując się słowami „podatnik niemiecki", wskazała jedynie na obywateli niemieckich podlegających opodatkowaniu podatkiem dochodowym. Zatem Komisja nie mogła rozszerzyć przedmiotu skargi na sytuację pracowników będących obywatelami innego państwa.

9 Należy w tym zakresie przypomnieć, że o ile przedmiot skargi na podstawie art. 226 WE jest wyznaczony przez przewidziane w tym przepisie postępowanie poprzedzające wniesienie skargi i w związku z tym uzasadniona opinia Komisji oraz skarga powinny być oparte na tych samych zarzutach, o tyle nie jest wymagane, aby pisma te musiały być w każdym przypadku sformułowane w sposób identyczny, skoro przedmiot sporu nie został rozszerzony lub zmieniony (zob. podobnie wyrok z dnia 18 lipca 2007 r. w sprawie C-490/04 Komisja przeciwko Niemcom, Zb.Orz. s. I-6095, pkt 36 i 37).

10 Ponadto uzasadniona opinia powinna przedstawiać w sposób spójny i szczegółowy powody, dla których Komisja uznała, że zainteresowane państwo uchybiło jednemu ze zobowiązań ciążących na nim na mocy traktatu WE. Natomiast wezwanie do usunięcia uchybienia nie jest poddane tak ścisłym wymogom w zakresie precyzji, bowiem może ono jedynie formułować krótkie, wstępne streszczenie zarzutów. Nic nie stoi zatem na przeszkodzie temu, aby Komisja uszczegółowiła w uzasadnionej opinii zarzuty, które zgłosiła już wcześniej w sposób ogólny w wezwaniu do usunięcia uchybienia (zob. wyrok z dnia 9 listopada 1999 r. w sprawie C-365/97 Komisja przeciwko Włochom, Rec. s. I-7773, pkt 26).

11 W niniejszym przypadku, odmiennie od tego, co twierdzi Republika Federalna Niemiec, z wezwania do usunięcia uchybienia nie wynika, by Komisja zamierzała ograniczyć przedmiot sporu do obywateli niemieckich.

12 Po pierwsze bowiem, w pkt 3 tego wezwania Komisja odwołuje się w szczególności do § 1 ust. 3 EStG, który dla celów opodatkowania podatkiem dochodowym odnosi się do osób fizycznych niemających ani miejsca zamieszkania, ani zwykłego miejsca pobytu w Niemczech i które niezależnie od ich obywatelstwa uzyskują dochody w tym państwie członkowskim. Po drugie, w pkt 5 tego wezwania Komisja wyjaśnia,

że jej zdaniem wyłączenie osób, które wykazują aktywność transgraniczną, z możliwości korzystania z dodatku mieszkaniowego jest w świetle art. 18 WE, 39 WE i 43 WE niezgodne z zasadą swobodnego przepływu osób.

13 Jako że przedmiot sporu nie został zmieniony ani rozszerzony, a wezwanie do usunięcia uchybienia umożliwiło wskazanie Republice Federalnej Niemiec elementów niezbędnych do przygotowania obrony, należy oddalić zarzut niedopuszczalności podniesiony przez tę ostatnią i stwierdzić, że skarga wniesiona przez Komisję jest dopuszczalna.

Co do istoty

14 Na wstępie należy wskazać, że pismem z dnia 4 stycznia 2006 r. Republika Federalna Niemiec poinformowała Trybunał o wydaniu w dniu 22 grudnia 2005 r. Gesetz zur Abschaffung der Eigenheimzulage (ustawy znoszącej dodatek mieszkaniowy, BGBl. 2005 I, s. 76).

15 W tym zakresie wystarczy przypomnieć, że zgodnie z utrwalonym orzecznictwem istnienie uchybienia powinno być oceniane według stanu faktycznego w państwie członkowskim w momencie upływu terminu określonego w uzasadnionej opinii, a zmiany, które nastąpiły w okresie późniejszym, nie mogą być uwzględniane przez Trybunał (zob. w szczególności wyroki: z dnia 19 czerwca 2003 r. w sprawie C-161/02 Komisja przeciwko Francji, Rec. s. I-6567, pkt 6 i z dnia 18 lipca 2007 r. w sprawie C-26/07 Komisja przeciwko Grecji, niepublikowany w Zbiorze, pkt 6). Bezsporne jest zatem, że skoro ustawa znosząca dodatek mieszkaniowy została wydana po upływie tego terminu, nie należy jej uwzględniać w ramach niniejszego postępowania.

16 Zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, choć opodatkowanie bezpośrednie należy do kompetencji państw członkowskich, to muszą one wykonywać swoje uprawnienia z poszanowaniem prawa wspólnotowego (zob. wyroki: z dnia 13 grudnia 2005 r. w sprawie C-446/03 Marks & Spencer, Zb.Orz. s. I-10837, pkt 29; z dnia 26 października 2006 r. w sprawie C-345/05 Komisja przeciwko Portugalii, Zb.Orz. s. I-10633, pkt 10 i z dnia 18 stycznia 2007 r. w sprawie C-104/06 Komisja przeciwko Szwecji, Zb.Orz. s. I-671, pkt 12).

17 Należy zatem zbadać, czy — jak twierdzi Komisja — EigZulG, w szczególności § 2 ust. 1 zdanie pierwsze tej ustawy stanowi ograniczenie swobody przepływu i swobody działalności gospodarczej osób, które zostały ustanowione w art. 18 WE, 39 WE i 43 WE.

18 Artykuł 18 WE, który formułuje w sposób ogólny prawo każdego obywatela Unii Europejskiej do swobodnego przemieszczania się i przebywania na terytorium państw członkowskich, został uszczegółowiony w art. 39 WE w zakresie dotyczącym swobody przepływu pracowników oraz w art. 43 WE w zakresie dotyczącym swobody działalności gospodarczej (ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 13, ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Szwecji, pkt 15 i wyrok z dnia 11 września 2007 r. w sprawie C-318/05 Komisja przeciwko Niemcom, Zb.Orz. s. I-6957, pkt 35).

19 W konsekwencji należy po pierwsze zbadać, czy art. 39 WE i 43 WE stoją na przeszkodzie stosowaniu uregulowań krajowych, takich jak te z § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG, które uzależniają przyznanie dodatku mieszkaniowego — do którego zgodnie z § 1 tej ustawy uprawnione są osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym w Niemczech — od warunku, że mieszkania wybudowane lub nabyte przez te osoby na własne cele mieszkaniowe będą położone na terytorium Niemiec.

20 Należy w tym miejscu wskazać, iż każdy obywatel państwa członkowskiego niezależnie od miejsca zamieszkania czy przynależności państwowej, który skorzystał z prawa do swobodnego przepływu pracowników lub swobody działalności gospodarczej i wykonywał działalność zawodową w innym państwie członkowskim niż państwo jego miejsca zamieszkania, jest objęty w zależności od przypadku zakresem art. 39 WE lub 43 WE (zob. podobnie wyroki: z dnia 21 lutego 2006 r. w sprawie C-152/03 Ritter-Coulais, Zb.Orz. s. I-1711, pkt 31; z dnia 7 września 2006 r. w sprawie C-470/04 N, Zb.Orz. s. I-7409, pkt 28 i z dnia 18 lipca 2007 r. w sprawie C-212/05 Hartmann, Zb.Orz. s. I-6303, pkt 17).

21 Ponadto ogół przepisów traktatu dotyczących swobodnego przemieszczania się osób ma na celu ułatwienie obywatelom Wspólnoty wykonywania działalności zawodowej wszelkiego rodzaju na całym terytorium Wspólnoty Europejskiej i zabrania stosowania przepisów, które mogłyby stawiać ich w niekorzystnym położeniu, w przypadku gdy chcieliby podjąć działalność gospodarczą na terenie innego państwa członkowskiego (zob. wyrok z dnia 15 września 2005 r. w sprawie C-464/02 Komisja przeciwko Danii, Zb.Orz. s. I-7929, pkt 34, ww. wyroki w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 15, w sprawie Komisja przeciwko Szwecji, pkt 17 oraz ww. wyrok z dnia 11 września 2007 r. w sprawie Komisja przeciwko Niemcom, pkt 114).

22 Przepisy zabraniające lub zniechęcające obywateli danego państwa członkowskiego do opuszczenia ich państwa pochodzenia w celu wykonywania prawa do swobodnego przemieszczania się stanowią przeszkodę w korzystaniu z tej swobody nawet wtedy, gdy znajdują one zastosowanie niezależnie od obywatelstwa zainteresowanych pracowników (zob. ww. wyroki: w sprawie Komisja przeciwko Danii, pkt 35; w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 16; w sprawie Komisja przeciwko Szwecji, pkt 18 i z dnia 11 września 2007 r. w sprawie Komisja przeciwko Niemcom, pkt 115).

23 W niniejszym przypadku § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG stawia w mniej korzystnej sytuacji osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech, które zlecają budowę lub nabywają na własne cele mieszkaniowe mieszkanie położone na terytorium innego państwa członkowskiego. Przepis ten nie pozwala tym osobom korzystać z dodatku mieszkaniowego, chociaż mają do

niego prawo osoby, które są w takiej samej sytuacji pod kątem podatku dochodowego, które w związku z budową lub nabyciem mieszkania decydują się zachować lub ustalić swoje miejsce zamieszkania na terytorium Niemiec.

24 W tych okolicznościach, podobnie jak twierdzi rzecznik generalny w pkt 64 opinii, przepis ten ma skutek zniechęcający względem osób podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech, którym przysługuje prawo do swobodnego przemieszczania się wynikające z art. 39 WE i 43 WE i które zamierzają wybudować lub nabyć mieszkanie na własne cele mieszkaniowe w innym państwie członkowskim.

25 Wynika stąd, że uzależniając możliwość skorzystania z dodatku mieszkaniowego przez osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech od warunku, że mieszkanie budowane lub nabywane na własne cele mieszkaniowe ma być położone na terytorium Niemiec, § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG może ograniczać swobodny przepływ osób i swobodę działalności gospodarczej, które są gwarantowane w art. 39 WE i 43 WE.

26 Jednakże zgodnie z utrwalonym orzecznictwem przepisy krajowe mogące utrudniać wykonywanie podstawowych swobód zagwarantowanych w traktacie lub czynić je mniej atrakcyjnym mogą mimo to być dopuszczone, pod warunkiem że służą one osiągnięciu celu leżącego w interesie ogólnym, są one właściwe dla zapewnienia realizacji tego celu oraz nie wykraczają poza to, co jest konieczne dla jego osiągnięcia (zob. w szczególności ww. wyroki: w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 24 i w sprawie Komisja przeciwko Szwecji, pkt 25).

27 W niniejszym przypadku Republika Federalna Niemiec podnosi, że warunek ustanowiony w § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG jest uzasadniony celem polegającym na

zachęcaniu do budowy mieszkań na jej terytorium w celu zagwarantowania wystarczającej podaży nieruchomości. Przepis ten wykracza jednak w każdym razie poza to, co jest niezbędne dla osiągnięcia zamierzonego celu.

28 W istocie cel w postaci zaspokojenia popytu na mieszkania zostaje równie dobrze osiągnięty, w przypadku gdy osoba podlegająca nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym w Niemczech decyduje się ustanowić miejsce swego zamieszkania na terytorium innego państwa członkowskiego, a nie na terytorium Niemiec (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Portugalii, pkt 35).

29 Z powyższego wynika, że § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG stanowi ograniczenie zabronione przez art. 39 WE i 43 WE, a zarzut Komisji dotyczący uchybienia zobowiązaniom ciążącym na zainteresowanym państwie członkowskim na mocy tych postanowień traktatu jest uzasadniony.

30 Po drugie, w odniesieniu do osób podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech, które nie są gospodarczo aktywne, ten sam wniosek z identycznych powodów nasuwa się w związku z zarzutem dotyczącym art. 18 WE.

31 W konsekwencji należy stwierdzić, że wyłączając w § 2 ust. 1 zdanie pierwsze EigZulG w stosunku do mieszkań położonych w innym państwie członkowskim możliwość korzystania z dodatku mieszkaniowego przyznawanego osobom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym, Republika Federalna Niemiec uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążą na mocy art. 18 WE, 39 WE i 43 WE.

W przedmiocie kosztów

32 Na mocy art. 69 § 2 regulaminu kosztami zostaje obciążona, na żądanie strony przeciwnej, strona przegrywająca sprawę. Ponieważ Komisja wniosła o obciążenie Republiki Federalnej Niemiec kosztami postępowania, a ta przegrała sprawę, należy obciążyć ją kosztami postępowania.

Z powyższych względów Trybunał (druga izba) orzeka, co następuje:

1) Wyłączając w § 2 ust. 1 zdanie pierwsze Eigenheimzulagengesetz (ustawy o dodatku mieszkaniowym) w wersji opublikowanej w 1997 r., zmienionej Haushaltsbegleitgesetz 2004 (ustawą okołobudżetową na rok 2004) w stosunku do mieszkań położonych w innym państwie członkowskim możliwość korzystania z dodatku mieszkaniowego przyznawanego osobom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w podatku dochodowym, Republika Federalna Niemiec uchybiła zobowiązaniom, które na niej ciążą na mocy art. 18 WE, 39 WE i 43 WE.

2) Republika Federalna Niemiec zostaje obciążona kosztami postępowania.

Podpisy