Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 23. novembra 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Sloboda usadiť sa – Priame dane – Daň z príjmov právnických osôb – Smernica 90/434/EHS – Článok 10 ods. 2 – Prevod aktív – Stála prevádzkareň nerezident, ktorá sa v rámci operácie prevodu aktív prevádza na prijímajúcu spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom – Právo členského štátu prevádzajúcej spoločnosti zdaniť zisky alebo kapitálové zisky tejto prevádzkarne, ktoré vznikli pri prevode aktív – Vnútroštátna právna úprava stanovujúca okamžité zdanenie ziskov alebo kapitálových ziskov už v roku prevodu – Výber splatnej dane ako príjem za daňový rok, v ktorom sa uskutočnila operácia prevodu aktív“

Vo veci C-292/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinki, Fínsko) z 20. mája 2016 a doručený Súdnemu dvoru 25. mája 2016, ktorý súvisí s konaním začatým na návrh:

A Oy,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predsedníčka prvej komory R. Silva de Lapuerta, sudcovia C. G. Fernlund (spravodajca), J.-C. Bonichot, A. Arabadžiev a E. Regan,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: C. Strömholm, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 8. júna 2017,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– A Oy, v zastúpení: T. Torkkel,

– fínska vláda, v zastúpení: S. Hartikainen, splnomocnený zástupca,

– nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze, splnomocnený zástupca,

– švédska vláda, v zastúpení: A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, U. Persson a N. Otte Widgren, splnomocnené zástupkyne,

– Európska komisia, v zastúpení: W. Roels a I. Koskinen, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 13. júla 2017,

* Jazyk konania: fínčina.

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 49 ZFEÚ, ako aj článku 10 ods. 2 smernice Rady 90/434/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania pri zlúčeniach, rozdeleniach, prevodoch majetku a výmene akcií týkajúcich sa spoločností rôznych členských štátov (Ú. v. ES L 225, 1990, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 142, ďalej len „smernica 90/434“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci konania začatého na návrh A Oy, spoločnosti založenej podľa fínskeho práva, pred Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinki, Fínsko) vo veci okamžitého zdanenia kapitálového zisku stálej prevádzkarne nerezidenta tejto spoločnosti, ktorý vznikol v rámci operácie prevodu aktív pri prevode tejto prevádzkarne na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, a výberu splatnej dane ako príjmu za daňový rok, v ktorom sa táto operácia uskutočnila.

Právny rámec

Právo Únie

3 Podľa článku 2 písm. c) smernice 90/434:

„Na účely tejto smernice:

…

c) ‚prevod aktív‘ znamená operáciu, pomocou [pri – *neoficiálny preklad*] ktorej spoločnosť bez toho, aby bola zrušená, prevedie jedno alebo viacej odvetví svojej činnosti na inú spoločnosť výmenou za prevod cenných papierov, reprezentujúcich kapitál spoločnosti uznávajúcej [prijímajúcej – *neoficiálny preklad*] prevod;

…“

4 Článok 10 ods. 2 tejto smernice upravuje:

„… Ak členský štát prevádzajúcej spoločnosti uplatňuje systém zdaňovania celosvetových ziskov [príjmov – *neoficiálny preklad*], tento členský štát má právo zdaňovať každý zisk alebo kapitálové zisky materskej spoločnosti [stálej prevádzkarne – *neoficiálny preklad*] pochádzajúce zo zlúčenia, rozdelenia alebo prevodu aktív pod podmienkou, že poskytne úľavu na dani, ktorá by bola požadovaná z týchto ziskov alebo kapitálových ziskov v štáte sídla tohto materského podniku [tejto stálej prevádzkarne – *neoficiálny preklad*] s výnimkou ustanovení tejto smernice [‚ak by neboli ustanovenia tejto smernice – *neoficiálny preklad*], rovnakým spôsobom a v rovnakom objeme, ako by to urobil, ak by táto daň bola skutočne uložená a zaplatená.“

Fínske právo

5 Podľa § 9 ods. 1 bodu 1 tuloverolaki (zákon o dani z príjmov) má fyzická alebo právnická osoba, vnútroštátne účelové združenie alebo vnútroštátna pozostalosť so sídlom vo Fínsku so svojimi príjmami v tuzemsku a v zahraničí povinnosť platiť dane z príjmu (neobmedzená daňová povinnosť).

6 Smernica 90/434 bola do fínskeho práva prebratá laki elinkeinotulon verottamisesta annetun lain muuttamisesta (1733/1995) [zákon z 29. decembra 1995, ktorým sa mení zákon o zdanení príjmov z hospodárskej činnosti (1733/1995)], ktorý nadobudol účinnosť 1. januára 1996.

7 § 52e ods. 3 elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (zákon o zdaňovaní príjmov z hospodárskej činnosti) v znení zmien (ďalej len „EVL“), znie:

„Keď sú prevádzané aktíva a záväzky prevádzkarne, ktorá sa nachádza v inom členskom štáte Európskej únie, priradené tuzemskej právnickej osobe, sa zisk z predaja tohto majetku, ktorý sa pravdepodobne dosiahne, a finančné zabezpečenie a rezervy, ktoré sa pri zdanení odpočítajú od príjmov prevádzkarne, pripočítajú k príjmom prevádzajúcej spoločnosti. Od dane, ktorú treba vo Fínsku zaplatiť z týchto príjmov, sa odpočíta daň, ktorá by sa bez ustanovení [smernice 90/434] uvedených v § 52 mala z týchto príjmov zaplatiť v štáte tejto stálej prevádzkarne.“

8 Z dôvodovej správy k návrhu zákona, ktorý viedol k prijatiu zákona, ktorým sa mení zákon o zdanení príjmov z hospodárskej činnosti, vyplýva, že § 52e ods. 3 EVL, ktorým sa do fínskeho práva preberá výnimka stanovená v článku 10 ods. 2 smernice 90/434, sa týka situácie, keď sa na aktíva už viac nevzťahuje daňová právomoc Fínska v dôsledku ich prevodu zo stálej prevádzkarne nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom. V týchto prípadoch sa trhová hodnota prevádzaných aktív, ako aj finančné zabezpečenie alebo rezervy, ktoré boli predtým pri zdanení odpočítané od príjmov tejto stálej prevádzkarne vo Fínsku, počítajú k zdaniteľným príjmom tejto stálej prevádzkarne v tom daňovom roku, v ktorom sa operácia uskutočnila. Zo splatnej dane, ktorá vo Fínsku pripadá na zrealizované príjmy, sa odpočíta daň, ktorá by sa z týchto príjmov vybrala v členskom štáte uvedenej stálej prevádzkarne, keby táto smernica nebola uplatniteľná.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

9 A previedla v roku 2006 v rámci operácie prevodu aktív stálu prevádzkareň nachádzajúcu sa v Rakúsku na rakúsku spoločnosť a ako protihodnotu získala akcie tejto poslednej uvedenej spoločnosti. Podľa § 52e ods. 3 EVL sa kapitálové zisky spoločnosti A vyplývajúce z tejto operácie zdanili v daňovom roku 2006 a daň bola vybraná ako príjem za tento daňový rok.

10 A podala na Verotuksen oikaisulautakunta (Odvolacia komisia v daňových veciach, Fínsko) žiadosť o opravu. Po zamietnutí tejto žiadosti podala A na Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinki, Fínsko) správnu žalobu, v ktorej uviedla, že právna úprava predmetná vo veci samej bráni slobode usadiť sa, pretože v porovnateľnej vnútroštátnej situácii by k zdaneniu došlo až v okamihu realizácie kapitálových ziskov, t. j. pri prevode prevedených aktív.

11 Vnútroštátny súd uvádza, že podľa Veronsaajien oikeudenvalvontayksikkö (Orgán na ochranu práv príjemcov dane, Fínsko), nemožno § 52e ods. 3 EVL považovať za ustanovenie v rozpore s pravidlami a zásadami práva Únie, pretože cieľom tohto ustanovenia bolo prebrať článok 10 ods. 2 smernice 90/434 do fínskeho práva.

12 Tento súd však poznamenal, že hoci na základe posledného uvedeného ustanovenia možno zdaniť kapitálové zisky v takej situácii, ako je tá predmetná vo veci samej, nespresňuje okamih, v ktorom má k tomu zdaneniu dôjsť.

13 Uvedený súd sa teda pýta, či právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá stanovuje zdanenie kapitálových ziskov v zdaňovacom období, v ktorom sa uskutočnil prevod aktív, zatiaľ čo v porovnateľnej vnútroštátnej situácii sa k zdaneniu pristúpi až v okamihu realizácie príjmov, teda v okamihu prevodu prevedených aktív, predstavuje obmedzenie slobody usadiť sa. V prípade, že to tak

je, sa pýta, či takú právnu úpravu možno odôvodniť naliehavým dôvodom všeobecného záujmu súvisiacim s vyváženým rozdelením daňovej právomoci medzi členskými štátmi, a ak áno, či by bola primeraná tomuto cieľu.

14 Za týchto podmienok Helsingin hallinto-oikeus (Správny súd Helsinki) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Bráni článok 49 ZFEÚ takej fínskej právnej úprave, podľa ktorej sa situácia, v ktorej tuzemská spoločnosť prevádza aktíva stálej prevádzkarne, ktorá sa nachádza v inom členskom štáte EÚ, formou prevodu podniku na spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte a za to ako protislužbu dostane nové podiely, pričom prevod aktív sa okamžite zdaní v roku prevodu, keď sa uskutoční, zatiaľ čo v porovnateľnej vnútroštátnej situácii sa zdanenie uskutoční až v čase realizácie?

2. Ide o nepriamu alebo priamu diskrimináciu, keď Fínsko uskutoční zdanenie okamžite v roku prevodu podniku predtým, ako sa zrealizoval zisk, a v tuzemských situáciách až v okamihu tejto realizácie?

3. V prípade kladnej odpovede na prvú a druhú otázku, možno obmedzenie slobody usadiť sa odôvodniť dôvodmi, ako je naliehavý dôvod všeobecného záujmu alebo zachovanie vnútroštátnej daňovej právomoci? Je zakázané obmedzenie v súlade so zásadou proporcionality?“

O prejudiciálnych otázkach

15 Svojimi prejudiciálnymi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 49 ZFEÚ má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá v prípade, že spoločnosť rezident v rámci operácie prevodu aktív uskutoční prevod stálej prevádzkarne nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, jednak stanovuje okamžité zdanenie kapitálového zisku vzniknutého pri tejto operácii a jednak nepovoľuje odklad výberu splatnej dane, zatiaľ čo v porovnateľnej vnútroštátnej situácii sa taký zisk zdaní až pri prevode prevedených aktív.

16 Na úvod treba uviesť, že jednak je nesporné, že operácia predmetná vo veci samej, prostredníctvom ktorej previedla spoločnosť A prevádzkareň nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, je prevodom aktív v zmysle článku 2 písm. c) smernice 90/434. Nesporná je jednak aj skutočnosť, že na zdanenie kapitálových ziskov tejto stálej prevádzkarne vyplývajúcich z tejto operácie sa vzťahuje článok 10 ods. 2 tejto smernice.

17 Z článku 10 ods. 2 smernice 90/434 vyplýva, že pokiaľ súčasťou majetku prevádzaného pri zlúčení, rozdelení alebo prevode aktív je stála prevádzkareň prevádzajúcej spoločnosti, ktorá sa nachádza na území iného členského štátu než táto spoločnosť, má členský štát prevádzajúcej spoločnosti, ak uplatňuje systém zdaňovania celosvetových ziskov, právo zdaňovať každý zisk alebo kapitálové zisky tejto stálej prevádzkarne pochádzajúce z danej operácie pod podmienkou, že na dani, ktorá by sa pri neexistencii ustanovení tejto smernice uplatňovala na tieto zisky alebo kapitálové zisky v členskom štáte, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, poskytne daňovú úľavu rovnakým spôsobom a v rovnakej výške, ako by urobil v prípade, ak by táto daň bola skutočne uložená a zaplatená.

18 Toto ustanovenie teda členský štát prevádzajúcej spoločnosti oprávňuje zdaniť zisky alebo kapitálové zisky vyplývajúce zo zlúčenia, rozdelenia alebo prevodu aktív, ak pritom splní podmienky stanovené v uvedenom ustanovení.

19 V prejednávanej veci zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že podľa právnej úpravy predmetnej vo veci samej sa na jednej strane zdania kapitálové zisky stálej prevádzkarne nerezidenta spoločnosti rezidenta, pokiaľ sa táto stála prevádzkareň v rámci operácie prevodu aktív prevedie na

spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom. Zo splatnej dane sa odpočíta daň, ktorá by pri neexistencii ustanovení smernice 90/434 bola vymeraná z týchto kapitálových ziskov v členskom štáte, v ktorom sa nachádza táto stála prevádzkareň. Na druhej strane sa táto daň vyberie ako príjem za daňový rok, v ktorom sa taká operácia uskutoční.

20 Táto právna úprava tým, že stanovuje zdanenie takých kapitálových ziskov, pričom zároveň priznáva možnosť odpočítať daň, ktorá by z nich pri neexistencii ustanovení tejto smernice bola vymeraná v členskom štáte, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň, iba vykonáva možnosť, ktorú členským štátom ponúka článok 10 ods. 2 uvedenej smernice.

21 Naopak, ani tento článok 10 ods. 2, ani žiadny iný článok smernice 90/434 neobsahuje ustanovenie o okamihu, kedy treba pristúpiť k výberu splatnej dane.

22 Prislúcha teda členským štátom, aby v súlade s právom Únie stanovili také ustanovenia.

23 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že operácie, na ktoré sa vzťahuje smernica 90/434, predstavujú osobitný spôsob výkonu slobody usadiť sa, dôležitý pre riadne fungovanie vnútorného trhu, a tým patria medzi hospodárske činnosti, v súvislosti s ktorými sú členské štáty povinné rešpektovať túto slobodu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. marca 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, bod 28 a citovanú judikatúru).

24 Podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora článok 49 ZFEÚ nariaďuje odstránenie obmedzení slobody usadiť sa. Hoci cieľom ustanovení Zmluvy o FEÚ týkajúcich sa slobody usadiť sa je podľa ich znenia zabezpečiť v hostiteľskom členskom štáte vnútroštátne zaobchádzanie, bránia aj tomu, aby domovský členský štát vytváral prekážky tomu, aby sa jeho štátni príslušníci alebo spoločnosti založené podľa jeho právnej úpravy usadili v inom členskom štáte (rozsudok z 8. marca 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, bod 58 a citovaná judikatúra).

25 Za obmedzenia slobody usadiť sa je nutné považovať všetky opatrenia, ktoré zakazujú výkon tejto slobody, bránia mu alebo ho robia menej príťažlivým (rozsudok z 8. marca 2017, Euro Park Service, C-14/16, EU:C:2017:177, bod 59 a citovaná judikatúra).

26 V prejednávanej veci zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že iba v prípade, keď spoločnosť rezident v rámci operácie prevodu aktív prevedie stálu prevádzkareň nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, právna úprava predmetná vo veci samej stanovuje okamžité zdanenie kapitálového zisku a výber splatnej dane ako príjmu za daňový rok, v ktorom sa uskutočnila táto operácia.

27 Takéto rozdielne zaobchádzanie môže odradiť spoločnosti so sídlom vo Fínsku od výkonu hospodárskej činnosti v inom členskom štáte prostredníctvom stálej prevádzkarne, a teda predstavuje obmedzenie slobody usadiť sa.

28 Takéto obmedzenie je prípustné iba vtedy, ak sa týka situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo ak je odôvodnené naliehavými dôvodmi verejného záujmu uznanými právom Únie. Okrem toho musí byť toto obmedzenie vhodné na dosiahnutie sporných cieľov a nesmie prekračovať nevyhnutný rámec pre dosiahnutie tohto cieľa (rozsudok z 29. novembra 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 42, ako aj citovaná judikatúra).

29 Pokiaľ ide o porovnateľnosť dotknutých situácií, treba konštatovať, že s prihliadnutím na právnu úpravu členského štátu, ktorej účelom je zdaniť kapitálové zisky vytvorené v rámci jeho daňovej právomoci, je situácia spoločnosti, ktorá v rámci operácie prevodu aktív prevádza stálu prevádzkareň nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, z hľadiska zdanenia kapitálových ziskov tejto stálej prevádzkarne vytvorených v rámci daňovej právomoci tohto členského štátu pred touto operáciou

prevodu, podobná situácii spoločnosti rezidenta, ktorá v rámci operácie prevodu aktív uskutočňuje prevod stálej prevádzkarne na inú spoločnosť, ktorá je rezidentom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. mája 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, bod 38 a citovanú judikatúru).

30 V súvislosti s otázkou, či prekážku možno odôvodniť naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu uznanými právom Únie, treba pripomenúť, že zachovanie rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi predstavuje legitímny cieľ uznaný Súdnym dvorom, a že vzhľadom na neexistenciu zjednocujúcich alebo harmonizačných opatrení prijatých Úniou si členské štáty ponechávajú právomoc, aby dohovormi alebo jednostranne vymedzili kritériá rozdelenia svojej daňovej právomoci s cieľom zamedziť dvojitému zdaneniu (rozsudok z 21. mája 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, bod 42 a citovaná judikatúra).

31 Na druhej strane v súlade so zásadou daňovej teritoriality je členský štát v prípade prevodu majetku stálej prevádzkarne nerezidenta z dôvodu operácie prevodu aktív na spoločnosť nerezidenta, oprávnený zdaniť v čase tohto prevodu kapitálové zisky vytvorené na jeho území pred uvedeným prevodom. Účelom takéhoto opatrenia je totiž predísť situáciám, ktoré by mohli ohroziť právo tohto členského štátu vykonávať svoju daňovú právomoc v súvislosti s činnosťami uskutočňovanými v rámci tejto právomoci (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. mája 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, bod 43 a citovanú judikatúru).

32 Prevod stálej prevádzkarne nerezidenta spoločnosti rezidenta v rámci operácie prevodu aktív na spoločnosť nerezidenta nemôže znamenať, že dotknutý členský štát sa musí vzdať svojho práva zdaniť kapitálové zisky vytvorené v rámci jeho daňovej právomoci pred týmto prevodom (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. mája 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, bod 44).

33 Vzhľadom na to, že v dôsledku prevodu prevádzkarne nerezidenta v rámci operácie prevodu aktív na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, stráca Fínsko akúkoľvek väzbu na túto prevádzkareň, a teda svoju právomoc zdaniť kapitálové zisky vyplývajúce z aktív tejto stálej prevádzkarne po uvedenej operácii, treba v prejednávanej veci dospieť k záveru, že taká vnútroštátna právna úprava, ako je tá predmetná vo veci samej, je spôsobilá zabezpečiť zachovanie rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi.

34 Pokiaľ ide o primeranosť právnej úpravy predmetnej vo veci samej, z judikatúry Súdneho dvora vyplýva po prvé, že zásada proporcionality je splnená, pokiaľ členský štát prevádzajúcej spoločnosti na účely ochrany výkonu svojej daňovej právomoci určí sumu dane z kapitálových ziskov vytvorených v rámci jeho daňovej právomoci v okamihu, keď jeho daňová právomoc vo vzťahu k dotknutým aktívam prestáva existovať, v prejednávanej veci v okamihu dotknutého prevodu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. mája 2015, Verder LabTec, C-657/13, EU:C:2015:331, bod 48 a citovanú judikatúru).

35 Po druhé Súdny dvor už rozhodol, že právna úprava členského štátu, ktorá daňovníkovi ponúka voľbu medzi okamžitým zaplatením dane, ktoré vedie k hotovostnej nevýhode pre túto spoločnosť, ale ju zároveň zbavuje neskoršej administratívnej záťaže, a odkladom zaplatenia tejto dane spolu s prípadnými úrokmi podľa uplatniteľnej vnútroštátnej právnej úpravy, ktorý je nevyhnutne sprevádzaný administratívnou záťažou pre dotknutú spoločnosť spojenou so sledovaním prevádzaných aktív, predstavuje opatrenie, ktoré môže zabezpečiť vyvážené rozdelenie daňových právomocí medzi členskými štátmi a zároveň do slobody usadiť sa zasahuje menej než okamžitý výber splatnej dane (pozri v tomto zmysle rozsudok z 29. novembra 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 73).

36 V súvislosti s administratívnou záťažou Súdny dvor spresnil, že daňovníkovi treba ponechať možnosť zvoliť si medzi na jednej strane znášaním administratívnej záťaže týkajúcej sa príslušného odkladu zdanenia a na druhej strane okamžitým výberom tejto dane. V prípade, že sa daňovník domnieva, že

táto záťaž nie je neprimeraná a zvolí si znášať ju, by sa ani záťaž spočívajúca na daňovej správe nemala považovať za neprimeranú (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. apríla 2015, Komisia/Nemecko, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 73 a citovanú judikatúru).

37 Z toho vyplýva, že pokiaľ právna úprava predmetná vo veci samej neponecháva spoločnosti rezidentovi, ktorá v rámci operácie prevodu aktív prevádza stálu prevádzkareň nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, voľbu medzi okamžitým zaplatením dane z kapitálových ziskov tejto stálej prevádzkarne na jednej strane a odkladom zaplatenia uvedenej sumy na strane druhej, ide táto právna úprava nad rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa zachovania rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi.

38 Toto posúdenie nemôže spochybniť skutočnosť, že táto právna úprava v súlade s článkom 10 ods. 2 smernice 90/434 umožňuje odpočítať daň, ktorá by pri neexistencii ustanovení tejto smernice bola vymeraná z takých kapitálových ziskov v členskom štáte, v ktorom sa nachádza stála prevádzkareň nerezident, pretože neprimeraná povaha tejto právnej úpravy nevyplýva z výšky dlžnej dane, ale zo skutočnosti, že táto právna úprava nestanovuje možnosť daňovníka odložiť okamih zaplatenia vyrubenej dane (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 14. septembra 2017, Trustees of the P Panayi Accumulation & Maintenance Settlements, C-646/15, EU:C:2017:682, bod 60).

39 Pokiaľ ide o odôvodnenie uplatňované nemeckou a švédskou vládou, ktoré vyplýva z potreby zabezpečiť účinný výber dane, treba uviesť, že Súdny dvor už pripustil, že táto potreba môže predstavovať naliehavý dôvod verejného záujmu, ktorý môže odôvodniť obmedzenie výkonu slobôd pohybu zaručených Zmluvou o FEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. júna 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 46, ako aj citovanú judikatúru), právna úprava predmetná vo veci samej však nie je vhodná na zabezpečenie ich výkonu, takže uvedený cieľ nemôže v takom prípade, ako je ten dotknutý vo veci samej, odôvodniť prípadné obmedzenie slobody usadiť sa. Okolnosť, že členský štát prevádzajúcej spoločnosti rezidenta umožní zvoliť si odklad platby dane, neovplyvňuje, ako tvrdí Komisia, ani možnosť tohto členského štátu vyžiadať si od spoločnosti dokumenty potrebné na výber dlžnej dane, ani možnosť skutočne pristúpiť k tomuto výberu (pozri analogicky rozsudok z 19. júna 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, body 49 až 53).

40 Vzhľadom na predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať, že článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá v prípade, že spoločnosť rezident v rámci operácie prevodu aktív uskutoční prevod stálej prevádzkarne nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom, jednak stanovuje okamžité zdanenie kapitálového zisku vzniknutého pri tejto operácii, a jednak nepovoľuje odklad výberu splatnej dane, zatiaľ čo v porovnateľnej vnútroštátnej situácii sa taký zisk zdaní až pri prevode prevedených aktív, pokiaľ táto právna úprava neumožňuje odklad výberu takej dane.

O trovách

41 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Článok 49 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni takej vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide vo veci samej, ktorá v prípade, že spoločnosť rezident v rámci operácie prevodu aktív uskutoční prevod stálej prevádzkarne nerezidenta na spoločnosť, ktorá je tiež nerezidentom,

jednak stanovuje okamžité zdanenie kapitálového zisku vzniknutého pri tejto operácii, a jednak nepovoľuje odklad výberu splatnej dane, zatiaľ čo v porovnateľnej vnútroštátnej situácii sa taký zisk zdaní až pri prevode prevedených aktív, pokiaľ táto právna úprava neumožňuje odklad výberu takej dane.

Podpisy