DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

18. januar 2007 *

I sag C-104/06,

angående et traktatbrudssøgsmål i henhold til artikel 226 EF, anlagt den 22. februar 2006,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved L. Ström van Lier og R. Lyal, som befuldmægtigede, og med valgt adresse i Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Sverige ved A. Kruse, som befuldmægtiget,

sagsøgt,

* Processprog: svensk.

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, E. Juhász, og dommerne G. Arestis (refererende dommer) og J. Malenovský,

generaladvokat: Y. Bot
justitssekretær: R. Grass,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

afsagt følgende

Dom

1 Med sin stævning har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber for Domstolen nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Sverige har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 18 EF, 39 EF, 43 EF og artikel 56, stk. 1, EF samt artikel 28, 31 og 40 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde af 2. maj 1992 (EFT 1994 L 1, s. 3, herefter »EØS-aftalen«), idet det har vedtaget og opretholdt en skattelovgivning, hvorefter henstand med betaling af skat af den kapitalgevinst, der opstår ved salg af en ejerbolig, når ejeren erhverver en ny ejerbolig, kun bevilges, såfremt den solgte såvel som den nyerhvervede bolig er beliggende i Sverige.

Retsforskrifter

EØS-aftalen

2 EØS-aftalens artikel 28 bestemmer:

»1. Arbejdskraftens frie bevægelighed skal sikres mellem EF-medlemsstaterne og EFTA-staterne [EFTA: Den Europæiske Frihandelssammenslutning].

2. Den forudsætter afskaffelse af enhver i nationaliteten begrundet forskelsbehandling af EF-medlemsstaternes og EFTA-staternes arbejdstagere for så vidt angår beskæftigelse, aflønning og øvrige arbejdsvilkår.

3. Med forbehold af de begrænsninger, der retfærdiggøres af hensynet til den offentlige orden, den offentlige sikkerhed og den offentlige sundhed, indebærer den retten til:

a) at søge faktisk tilbudte stillinger

b) frit at bevæge sig inden for EF-medlemsstaternes og EFTA-staternes område i dette øjemed

c) at tage ophold på en EF-medlemsstats eller en EFTA-stats område for dér at have beskæftigelse i henhold til de love eller administrative bestemmelser, der gælder for indenlandske arbejdstageres beskæftigelse

d) at blive boende på en EF-medlemsstats eller en EFTA-stats område efter at have haft ansættelse dér.

4. Bestemmelserne i denne artikel gælder ikke for ansættelse i den offentlige administration.

5. Bilag V indeholder særlige bestemmelser om arbejdskraftens frie bevægelighed.«

3 EØS-aftalens artikel 31 har følgende ordlyd:

»1. Inden for rammerne af denne aftales bestemmelser skal statsborgere i en EF-medlemsstat og en EFTA-stat frit kunne etablere sig på en hvilken som helst anden af disse staters områder. Dette gælder også for oprettelse af agenturer, filialer og datterselskaber, som foretages af statsborgere i en EF-medlemsstat eller en EFTA-stat, der er etableret på en af disse staters område.

Med forbehold af bestemmelserne i kapitel 4 indebærer etableringsfriheden adgang til at optage og udøve selvstændig erhvervsvirksomhed samt til at oprette og lede virksomheder, herunder navnlig selskaber i den i artikel 34, stk. 2, anførte betydning, på de vilkår, som i etableringslandets lovgivning er fastsat for landets egne statsborgere.

2. Bilag VIII-XI indeholder særlige bestemmelser om etableringsretten.«

De nationale bestemmelser

4 Kapitel 47 i den svenske indkomstskattelov (Inkomstskattelagen (1999:1229), herefter »IL«) med overskriften »Henstand med betaling af skat« indeholder bestemmelser om henstand med betaling af skat ved salg af en privat ejerbolig eller en beboelsesret vedrørende en privat andelsbolig samt behandlingen af denne henstand ved et senere salg.

5 § 2 i IL's kapitel 47, som omhandler betingelserne for henstand med betaling af skat, bestemmer følgende:

»En skattepligtig kan bevilges henstand med betaling af skat, såfremt han:

1) opnår kapitalgevinst ved salg af en ejerbolig

2) har erhvervet eller påtænker at erhverve en ny ejerbolig og

3) har bosat sig i eller påtænker at bosætte sig i den nye ejerbolig.«

6 I henhold til § 3, stk. 1, i IL's kapitel 47 forstås ved en privatbolig en bolig, som er beliggende i Sverige, og som ved salget udgør den skattepligtiges faste bopæl.

7 § 5 i IL's kapitel 47, som ændret ved lov 2003:1206 (lagen om ändring i inkomstskattelagen 1999:1229), findes i afsnittet med overskriften »Ny ejerbolig« og bestemmer følgende:

»Ved ny ejerbolig forstås et gode, der er beliggende i Sverige, og som ved anskaffelse omfatter:

1) en bygning med grundstykke, der udgør en beboelsesejendom

2) en bygning, der er beliggende på en andens grund

3) en bygning med tilhørende grundstykke, som er indrettet til bolig for en eller to familier i en landbrugsenhed

4) et grundstykke, hvorpå der skal opføres en bygning som omhandlet under nr. 1 eller 3, eller

5) en bolig i en privat boligforening.«

Den administrative procedure

8 Da Kommissionen er af den opfattelse, at bestemmelserne i indkomstskattelovens kapitel 47, herunder navnlig §§ 2-5 i dette kapitel, som gør henstand med betaling af skat af de kapitalgevinster, der opstår ved salg af en privat ejerbolig eller en beboelsesret vedrørende en privat andelsbolig betinget af, at erhvervelsen af den nye ejerbolig er beliggende i Sverige, er i strid med de forpligtelser, der påhviler Kongeriget Sverige i henhold til artikel 18 EF, 39 EF, 43 EF og artikel 56, stk. 1, EF samt artikel 28, 31 og 40 i EØS-aftalen, opfordrede den ved åbningsskrivelse af 1. april 2004 denne medlemsstat til at fremsætte sine bemærkninger hertil.

9 De svenske myndigheder har i det væsentlige anerkendt, at ordningen med betalingshenstand, som følger navnlig af anvendelsen af §§ 2-5 i IL's kapitel 47, udgør en hindring for den frie bevægelighed for personer og kapital. De svenske myndigheder er imidlertid af den opfattelse, at de omhandlede bestemmelser er begrundet i tvingende almene hensyn og nærmere bestemt i nødvendigheden af at sikre sammenhængen i det nationale skattesystem.

10 Da Kommissionen ikke fandt de svenske myndigheders argumentation overbevisende, fremsatte den den 5. juli 2004 en begrundet udtalelse, hvori den dels gentog sit klagepunkt om, at de omstridte bestemmelser i IL's kapitel 47 er i strid med princippet om den frie bevægelighed for personer og kapital, dels opfordrede Kongeriget Sverige til at træffe de nødvendige foranstaltninger for at efterkomme udtalelsen inden for en frist på to måneder fra dens meddelelse.

11 Da de svenske myndigheder i deres svar på den begrundede udtalelse i det væsentlige fastholdt deres standpunkt, hvorefter de omhandlede bestemmelser i IL's kapitel 47 var begrundet i nødvendigheden af at sikre sammenhængen i det nationale skattesystem, besluttede Kommissionen at anlægge denne sag.

Om søgsmålet

12 Det skal indledningsvis bemærkes, at det følger af Domstolens faste praksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve denne under overholdelse af fællesskabsretten (jf. dom af 4.3.2004, sag C-334/02, Kommissionen mod Frankrig, Sml. I, s. 2229, præmis 21, og af 13.12.2005, sag C-446/03, Marks & Spencer, Sml. I, s. 10837, præmis 29).

13 Det skal undersøges, om bestemmelserne i IL's kapitel 47, herunder navnlig bestemmelserne i kapitlets §§ 2-5, som Kommissionen har gjort gældende, udgør en restriktion for den frie bevægelighed for personer og kapital, der er indeholdt i artikel 18 EF, 39 EF, 43 EF og artikel 56, stk. 1, EF samt artikel 28, 31 og 40 i EØS-aftalen.

Om den frie bevægelighed for personer

14 Under dette klagepunkt har Kommissionen for det første gjort gældende, at Kongeriget Sverige har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af artikel 18 EF, 39 EF og 43 EF.

15 Artikel 18 EF, hvori det generelle princip om, at enhver unionsborger har ret til at færdes og opholde sig frit på medlemsstaternes område, fastslås, har fundet særligt udtryk i artikel 43 EF for så vidt angår etableringsfriheden og artikel 39 EF for så vidt angår arbejdskraftens frie bevægelighed (dom af 26.10.2006, sag C-345/05, Kommissionen mod Portugal, Sml. I, s. 10633, præmis 13).

16 Det skal følgelig for det første undersøges, om artikel 39 EF og 43 EF er til hinder for nationale bestemmelser som de omstridte bestemmelser i IL's kapitel 47.

17 Alle EF-traktatens bestemmelser vedrørende den frie bevægelighed for personer skal gøre det lettere for fællesskabsborgerne at udøve erhvervsmæssig beskæftigelse af enhver art på hele Fællesskabets område, og disse bestemmelser er til hinder for foranstaltninger, som kan skade disse borgere, såfremt de ønsker at udøve en erhvervsmæssig beskæftigelse på en anden medlemsstats område (jf. dom af 15.9.2005, sag C-464/02, Kommissionen mod Danmark, Sml. I, s. 7929, præmis 34 og den deri nævnte retspraksis).

18 Bestemmelser, som forhindrer en statsborger i en medlemsstat i at forlade sin oprindelsesstat med henblik på at udøve retten til fri bevægelighed, eller som får ham til at afholde sig fra dette forehavende, udgør derfor hindringer for denne frihed, uanset om de finder anvendelse uafhængigt af de pågældende arbejdstageres nationalitet (dom af 13.11.2003, sag C-209/01, Schilling og Fleck-Schilling, Sml. I, s. 13389, præmis 25, og dommen i sagen Kommissionen mod Danmark, præmis 35).

19 Det fremgår af Domstolens praksis, at selv om bestemmelserne om arbejdskraftens frie bevægelighed efter deres ordlyd særligt har til formål at sikre national behandling i værtsmedlemsstaten, er de samtidig til hinder for, at oprindelsesstaten hindrer, at en af dens statsborgere frit accepterer og udøver en beskæftigelse i en anden medlemsstat (dom af 12.12.2002, sag C-385/00, De Groot, Sml. I, s. 11819, præmis 79).

20 Det samme gælder bestemmelserne om etableringsfriheden. Det følger nemlig af den nævnte retspraksis, at selv om disse bestemmelser ifølge deres ordlyd skal sikre national behandling i værtsmedlemsstaten, er de desuden samtidig til hinder for, at

oprindelsesstaten lægger hindringer i vejen for, at en af dens statsborgere etablerer sig i en anden medlemsstat, eller at et selskab, som er stiftet i overensstemmelse med dens lovgivning, gør det (dom af 11.3.2004, sag C-9/02, De Lasteyrie du Saillant, Sml. I, s. 2409, præmis 42, og af 23.2.2006, sag C-471/04, Keller Holding, Sml. I, s. 2107, præmis 30).

21 Selv om de omstridte bestemmelser i IL's kapitel 47 ikke i den foreliggende sag forbyder en skatteyder, der er indkomstskattepligtig i Sverige, at udøve beskæftigelse i en anden medlemsstat eller helt overordnet at udøve sin etableringsret, kan disse bestemmelser ikke desto mindre begrænse udøvelsen af disse rettigheder, idet de i det mindste har en afskrækkende virkning for skatteydere, der ønsker at sælge deres faste ejendom for at bosætte sig i en anden medlemsstat end Kongeriget Sverige.

22 Det er nemlig uomtvisteligt, at en skatteyder, der beslutter at sælge en fast ejendom til brug for beboelse, som han ejer i Sverige, med henblik på at flytte til en anden medlemsstat for dér at erhverve en anden fast ejendom til brug for beboelse i forbindelse med udøvelsen af de rettigheder, han er tillagt i medfør af artikel 39 EF og 43 EF, i skattemæssig henseende stilles ringere end en person, der beholder sin bopæl i Sverige.

23 Denne forskelsbehandling i relation til henstand med betaling af skat af den opnåede kapitalgevinst, der kan have negative indvirkninger på en skatteyders formue, når denne ønsker at bosætte sig uden for Sverige, kan følgelig afholde ham fra at foretage en sådan flytning.

24 Det følger heraf, at bestemmelserne i IL's kapitel 47, særligt §§ 2-5, kan udgøre en hindring for arbejdskraftens frie bevægelighed og for etableringsfriheden som sikret ved artikel 39 EF og 43 EF, idet det for henstand med betaling af skat af den

kapitalgevinst, der er opnået ved salg af privatbolig eller en andelslejlighed, er en betingelse, at den nye bolig er beliggende i Sverige.

25 Det fremgår imidlertid af fast retspraksis, at nationale foranstaltninger, der kan hæmme udøvelsen af de ved traktaten sikrede grundlæggende friheder eller gøre udøvelsen heraf mindre tiltrækkende, dog kan tillades, såfremt de forfølger et formål af almen interesse, er egnede til at sikre virkeliggørelsen af dette og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at opnå det tilsigtede formål (De Lasteyrie du Saillant-dommen, præmis 49, og dom af 7.9.2006, sag C-470/04, N, Sml. I, s. 7409, præmis 40).

26 Selv om Domstolen desuden har anerkendt, at hensynet til at sikre sammenhængen i et skattesystem kan begrunde en begrænsning af udøvelsen af de grundlæggende friheder, der er sikret ved traktaten, skal det dog, for at et anbringende, der bygger på en sådan begrundelse, kan tages til følge, være fastslået, at der foreligger en direkte sammenhæng mellem den pågældende skattemæssige fordel og udligningen af denne fordel ved en bestemt skatteopkrævning (jf. i denne retning Keller Holding-dommen, præmis 40 og den deri nævnte retspraksis).

27 I den foreliggende sag har Kongeriget Sverige imidlertid ikke blot undladt at fremsætte noget konkret argument for Domstolen for, at de omstridte bestemmelser i IL er begrundet i hensynet til sammenhængen i skattesystemet for så vidt angår henstand med betaling af skat af kapitalgevinster, men det har i sit svarskrift anerkendt, at det påståede traktatbrud foreligger. Kongeriget Sverige gør i denne henseende gældende, at det har iværksat en reform af de komplicerede regler om henstand med betaling af skat for at efterkomme de forpligtelser, der følger af fællesskabsretten.

28 Herom bemærkes, at ifølge Domstolens praksis skal spørgsmålet om, hvorvidt der foreligger et traktatbrud, vurderes på baggrund af forholdene i medlemsstaten, som

de var ved udløbet af fristen i den begrundede udtalelse, og at ændringer af forholdene i tiden derefter ikke kan tages i betragtning af Domstolen (jf. bl.a. dom af 16.10.2003, sag C-388/02, Kommissionen mod Irland, Sml. I, s. 12173, præmis 6).

29 Det må herefter fastslås, at de omstridte bestemmelser i IL's kapitel 47 er i strid med artikel 39 EF og 43 EF.

30 Hvad dernæst angår klagepunktet om tilsidesættelse af artikel 18 EF bemærkes, at den samme konklusion af samme årsager gælder for personer, der ikke er erhvervsmæssigt aktive.

31 Kommissionen har dernæst gjort gældende, at Kongeriget Sverige har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af EØS-aftalens artikel 28 og 31 vedrørende arbejdskraftens frie bevægelighed og etableringsfriheden.

32 Det skal i den foreliggende sag bemærkes, at forbuddet mod at begrænse arbejdskraftens frie bevægelighed og etableringsfriheden i EØS-aftalens artikel 28 og 31 i det væsentlige er identisk med forbuddet i artikel 39 EF og 43 EF.

33 Det må derfor fastslås, at de omstridte bestemmelser i IL's kapitel 47, set i lyset af det resultat, som fremgår af denne doms præmis 29, ligeledes er i strid EØS-aftalens artikel 28 og 31.

34 Under disse omstændigheder skal Kommissionens søgsmål anses for begrundet for så vidt angår klagepunktet vedrørende tilsidesættelse af EØS-aftalens bestemmelser om personers frie bevægelighed.

35 Det skal følgelig fastslås, at Kongeriget Sverige har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 18 EF, 39 EF og 43 EF samt EØS-aftalens artikel 28 og 31, idet det har vedtaget og opretholdt skattebestemmelser, såsom IL's kapitel 47, hvorefter henstand med betaling af skat af den kapitalgevinst, der opstår ved salg af en privat ejerbolig eller en beboelsesret vedrørende en privat andelsbolig, kun bevilges, såfremt den nyerhvervede bolig ligeledes er beliggende i Sverige.

Om de frie kapitalbevægelser

36 Kommissionen har endvidere nedlagt påstand om, at det fastslås, at Kongeriget Sverige har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 56, stk. 1, EF og EØS-aftalens artikel 40.

37 Da traktatens og EØS-aftalens bestemmelser om personers frie bevægelighed er til hinder for den omtvistede nationale lovgivning, er det ufornødent at foretage en særskilt prøvelse af spørgsmålet om, hvorvidt de nævnte bestemmelser er i strid med artikel 56, stk. 1, EF og EØS-aftalens artikel 40 vedrørende de frie kapitalbevægelser (dommen i sagen Kommissionen mod Portugal, præmis 45).

Sagens omkostninger

38 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, pålægges det den tabende part at betale sagens omkostninger, hvis der er nedlagt påstand herom. Da Kommissionen har nedlagt påstand om, at Kongeriget Sverige tilpligtes at betale sagens omkostninger, og Kongeriget Sverige har tabt sagen, bør det pålægges det at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser udtaler og bestemmer Domstolen (Ottende Afdeling):

1) **Kongeriget Sverige har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 18 EF, 39 EF, 43 EF samt artikel 28 og 31 i aftalen om Det Europæiske Økonomiske Samarbejdsområde, idet det har vedtaget og opretholdt skattebestemmelser, såsom kapitel 47 i indkomstskatteloven, hvorefter henstand med betaling af skat af den kapitalgevinst, der opstår ved salg af en ejerbolig eller en beboelsesret vedrørende en privat andelsbolig, kun bevilges, såfremt den nyerhvervede bolig ligeledes er beliggende i Sverige.**

2) **Kongeriget Sverige betaler sagens omkostninger.**

Underskrifter