TEISINGUMO TEISMO (aštuntoji kolegija) SPRENDIMAS

2007 m. sausio 18 d. *

Byloje C-104/06

dėl pagal EB 226 straipsnį 2006 m. vasario 22 d. pareikšto ieškinio dėl įsipareigojimų neįvykdymo

Europos Bendrijų Komisija, atstovaujama L. Ström van Lier ir R. Lyal, nurodžiusi adresą dokumentams įteikti Liuksemburge,

ieškovė,

prieš

Švedijos Karalystę, atstovaujamą A. Kruse,

atsakovę,

* Proceso kalba: švedų.

TEISINGUMO TEISMAS (aštuntoji kolegija),

kurį sudaro kolegijos pirmininkas E. Juhász, teisėjai G. Arestis (pranešėjas) ir J. Malenovský,

generalinis advokatas Y. Bot,
kancleris R. Grass,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį,

atsižvelgęs į sprendimą, priimtą susipažinus su generalinio advokato nuomone, nagrinėti bylą be išvados,

priima šį

Sprendimą

1 Šiuo ieškiniu Europos Bendrijų Komisija prašo Teisingumo Teismo pripažinti, kad, priėmusi ir palikdama galioti mokestines nuostatas, pagal kurias pajamų mokesčio nuo kapitalo prieaugio iš savininko gyvenamojo būsto perleidimo mokėjimas yra atidedamas, tik jei ir perleistas būstas, ir naujai įsigyjamas būstas yra Švedijoje, Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43 straipsnius, EB 56 straipsnio 1 dalį bei 1992 m. gegužės 2 d. Europos ekonominės erdvės susitarimo (OL L 1, 1994, p. 3, toliau – EEE susitarimas) 28, 31 ir 40 straipsnius.

Teisinis pagrindas

EEE susitarimas

2 EEE susitarimo 28 straipsnis nustato:

„1. Tarp EB (Europos Bendrijos) valstybių narių ir ELPA (Europos laisvosios prekybos asociacijos) valstybių užtikrinama darbuotojų judėjimo laisvė.

2. Tokia judėjimo laisvė reiškia, kad įdarbinimo, darbo užmokesčio ir kitų darbo bei įdarbinimo sąlygų atžvilgiu panaikinama bet kokia EB valstybių narių ir ELPA valstybių darbuotojų diskriminacija dėl pilietybės.

3. Ji suteikia teisę, galimą riboti tik viešosios tvarkos, visuomenės saugumo ir visuomenės sveikatos sumetimais:

a) priimti faktiškai pateiktus pasiūlymus įsidarbinti;

b) šiuo tikslu laisvai judėti EB valstybių narių ir ELPA valstybių teritorijoje;

c) apsigyventi EB valstybės narės arba ELPA valstybės teritorijoje siekiant dirbti pagal tos valstybės piliečių įsidarbinimą reglamentuojančius įstatymus ir kitus teisės aktus;

d) pasilikti gyventi EB valstybės narės arba ELPA valstybės teritorijoje pasibaigus darbo joje laikui.

4. Šio straipsnio nuostatos netaikomos darbui valstybės tarnyboje.

5. Konkrečios nuostatos dėl laisvo darbuotojų judėjimo pateikiamos V priede."

3 EEE susitarimo 31 straipsnyje numatyta:

„1. Vadovaujantis šio Susitarimo nuostatomis, vienos EB valstybės narės arba ELPA valstybės nacionalinių subjektų įsisteigimo bet kurios kitos iš šių valstybių teritorijoje laisvė neribojama. Ši nuostata taip pat taikoma ir tuo atveju, kai vienos EB valstybės narės arba ELPA valstybės nacionaliniai subjektai, įsisteigę kurios nors iš šių valstybių teritorijoje, steigia atstovybes, padalinius ar dukterines bendroves.

Įsisteigimo laisvė apima ir teisę imtis savarankiškai dirbančių asmenų veiklos bei ja verstis, taip pat steigti ir valdyti įmones, būtent – bendroves ar firmas, apibūdintas 34 straipsnio antrojoje pastraipoje, tomis pačiomis sąlygomis, kurios įsisteigimo šalies teisės aktuose yra nustatytos jos pačios subjektams, ir laikantis 4 skyriaus nuostatų.

2. Konkrečios nuostatos dėl įsisteigimo laisvės pateikiamos VIII–XI prieduose."

Nacionalinės teisės aktai

4 Įstatymo dėl pajamų mokesčio (1999:1229) (inkomstskattelagen (1999:1229), toliau – IL) 47 skirsnyje „Apmokestinimo atidėjimas" yra įtvirtintos nuostatos, reglamentuojančios apmokestinimo atidėjimą perleidus privatų gyvenamąjį būstą ar teisę gyventi privačiame kooperatiniame būste ir šio atidėjimo taikymą vėlesnio perleidimo atveju.

5 IL 47 skirsnio 2 straipsnis, susijęs su apmokestinimo atidėjimo sąlygomis, nustato:

„Apmokestinamasis asmuo gali pasinaudoti apmokestinimo atidėjimu, jei jis:

1) deklaruoja pirminio būsto kapitalo prieaugį;

2) įsigijo ar ketina įsigyti pakaitinį būstą ir

3) gyvena ar ketina gyventi pakaitiniame būste".

6 Pagal IL 47 skirsnio 3 straipsnio pirmąją pastraipą pirminiu būstu suprantamas privatus būstas Švedijoje, kuriame apmokestinamasis asmuo nuolat gyvena perleidimo metu.

7 IL 47 skirsnio 5 straipsnis, iš dalies pakeistas Įstatymu 2003:1206 (*lagen om ändring i inkomstskattelagen 1999:1229*), yra to paties skirsnio dalyje „Pakaitinis būstas" ir numato:

„Pakaitinis būstas yra Švedijoje esantis turtas, kurį jo įsigijimo metu sudaro:

1) gyvenamąjį vienetą sudarantis namas su žemės sklypu;

2) kitam asmeniui priklausančiame sklype esantis namas;

3) žemės ūkio vienete esantis vienai ar dviem šeimoms pritaikytas namas su jam priklausančiu žemės sklypu;

4) 1 ar 3 punktuose nurodyto namo statybai skirtas žemės sklypas arba

5) būstas privačių būstų bendrijoje."

Ikiteisminė procedūra

8 Komisija, manydama, kad IL 47 skirsnio ir ypač jo 2–5 straipsnių nuostatos, pagal kurias kapitalo prieaugio, susidariusio dėl privataus gyvenamojo būsto ar dėl teisės gyventi privačiame kooperatiniame būste perleidimo, apmokestinimas atidedamas, jei įsigyjamas naujas gyvenamasis būstas, vadinamasis „pakaitinis būstas“, yra Švedijos teritorijoje, pažeidžia Švedijos Karalystės įsipareigojimus pagal EB 18, 39, 43 straipsnius ir EB 56 straipsnio 1 dalį bei EEE susitarimo 28, 31 ir 40 straipsnius, 2004 m. balandžio 1 d. laišku oficialiai įpareigojo šią valstybę narę pateikti savo pastabas šiuo klausimu.

9 Švedijos valdžios institucijos iš esmės pripažino, kad apmokestinimo atidėjimo režimas, ypač toks, kokį lemia IL 47 skirsnio 2–5 straipsnių taikymas, yra kliūtis laisvam asmenų ir kapitalo judėjimui. Vis dėlto jos laikėsi nuomonės, kad nagrinėjamos nuostatos yra pateisinamos privalomais bendrojo intereso pagrindais ir, konkrečiau tariant, būtinybe užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos vientisumą.

10 Neįtikinta Švedijos valdžios institucijų argumentų, 2005 m. liepos 5 d. Komisija išsiuntė pagrįstą nuomonę, kurioje pakartojo savo kaltinimą, jog ginčijamos IL 47 skirsnio nuostatos prieštarauja laisvam asmenų bei kapitalo judėjimui, ir paragino Švedijos Karalystę imtis būtinų priemonių, kad į šią nuomonę būtų tinkamai atsižvelgta per du mėnesius nuo jos gavimo dienos.

11 Kadangi Švedijos valdžios institucijos, atsakydamos į šią pagrįstą nuomonę, iš esmės tebesilaikė tokios pačios savo pozicijos, kad nagrinėjamos IL 47 skirsnio nuostatos yra pagrįstos būtinybe užtikrinti nacionalinės mokesčių sistemos vientisumą, Komisija nusprendė pareikšti šį ieškinį.

Dėl ieškinio

12 Visų pirma primintina, kad, pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką, nors tiesioginių mokesčių sistemos reguliavimas priskirtinas valstybių narių kompetencijai, tačiau šia teise jos privalo naudotis laikydamosi Bendrijos teisės (žr. 2004 m. kovo 4 d. Sprendimo *Komisija prieš Prancūziją*, C-334/02, Rink. p. I-2229, 21 punktą bei 2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, Rink. p. I-10837, 29 punktą).

13 Reikia nagrinėti, ar, kaip tai tvirtina Komisija, IL 47 skirsnio nuostatos ir ypač šio skirsnio 2–5 straipsnių nuostatos, aiškinamos kartu, yra EB 18, 39, 43 ir EB 56 straipsnio 1 dalyje bei EEE susitarimo 28, 31 ir 40 straipsniuose įtvirtintų asmenų judėjimo laisvės ir kapitalo judėjimo laisvės apribojimai.

Dėl laisvo asmenų judėjimo

14 Grįsdama šį kaltinimą, Komisija pirmiausia tvirtina, kad Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39 ir 43 straipsnius.

15 EB 18 straipsnio, kuriame bendrai įtvirtinta kiekvieno Sąjungos piliečio teisė laisvai judėti ir apsigyventi valstybių narių teritorijoje, specialios normos yra EB 43 straipsnis, susijęs su įsisteigimo laisve, ir EB 39 straipsnis, susijęs su darbuotojų judėjimo laisve (2006 m. spalio 26 d. Sprendimo *Komisija prieš Portugaliją*, C-345/05, Rink. p. I-10633, 13 punktas).

16 Vadinasi, visų pirma reikia nagrinėti, ar EB 39 ir 43 straipsniai draudžia tokius nacionalinės teisės aktus kaip ginčijamos IL 47 skirsnio nuostatos.

17 Visomis EB sutarties nuostatomis, susijusiomis su laisvu asmenų judėjimu, siekiama palengvinti Bendrijos piliečiams visoje Bendrijos teritorijoje bet kokio pobūdžio profesinės veiklos vykdymą bei draudžiamos priemonės, galinčios sudaryti mažiau palankias sąlygas šiems piliečiams, kai jie siekia vykdyti ekonominę veiklą kitos valstybės narės teritorijoje (žr. 2005 m. rugsėjo 15 d. Sprendimo *Komisija prieš Daniją*, C-464/02, Rink. p. I-7929, 34 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

18 Todėl nuostatos, kurios valstybės narės piliečiui sudaro kliūčių arba jį sulaiko nuo išvykimo iš savo kilmės valstybės siekiant pasinaudoti laisvo judėjimo teise, riboja šią laisvę, net jei jos yra taikomos neatsižvelgiant į atitinkamų darbuotojų pilietybę (2003 m. lapkričio 13 d. Sprendimo *Schilling ir Fleck-Schilling*, C-209/01, Rink. p. I-13389, 25 punktas bei minėto sprendimo *Komisija prieš Daniją* 35 punktas).

19 Iš Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nors nuostatos dėl darbuotojų judėjimo laisvės pagal savo turinį yra skirtos užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis teisėmis kaip ir nacionalinių subjektų, jos taip pat draudžia kilmės valstybei riboti savo piliečio teisę laisvai įsidarbinti ir dirbti kitoje valstybėje narėje (2002 m. gruodžio 12 d. Sprendimo *De Groot*, C-385/00, Rink. p. I-11819, 79 punktas).

20 Taip pat yra ir įsisteigimo laisvę reglamentuojančių nuostatų atveju. Iš tiesų, remiantis šia teismo praktika, nors šios nuostatos pagal savo turinį yra skirtos užtikrinti naudojimąsi priimančiojoje valstybėje narėje tomis pačiomis teisėmis kaip

ir nacionalinių subjektų, jos taip pat draudžia, kad kilmės valstybė ribotų savo piliečio ar pagal jos teisės aktus įsteigtos bendrovės įsisteigimą kitoje valstybėje narėje (2004 m. kovo 11 d. Sprendimo *De Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rink. p. I-2409, 42 punktas ir 2006 m. vasario 23 d. Sprendimo *Keller Holding*, C-471/04, Rink. p. I-2107, 30 punktas).

21 Šioje byloje, nors ginčijamos IL 47 skirsnio nuostatos nedraudžia Švedijoje pajamų mokesčiu apmokestinamam asmeniui dirbti kitoje valstybėje narėje arba apskritai įgyvendinti savo įsisteigimo teisės, šios nuostatos vis dėlto riboja minėtas teises, nes jų pobūdis yra bent jau atgrasantis apmokestinamųjų asmenų, kurie nori parduoti savo nekilnojamąjį turtą tam, kad įsikurtų kitoje nei Švedijos Karalystė valstybėje narėje, atžvilgiu.

22 Iš tikrųjų akivaizdu, kad, įgyvendindamas EB 39 ir 43 straipsniuose įtvirtintas teises, apmokestinamasis asmuo, nusprendęs parduoti savo gyvenamąjį būstą Švedijoje tam, kad persikeltų į kitą valstybę narę ir ten įsigytų naują gyvenamąjį būstą, mokestiniu požiūriu yra blogesnėje padėtyje nei asmuo, kurio gyvenamoji vieta lieka Švedijoje.

23 Šiuo skirtingu požiūriu į kapitalo prieaugio apmokestinimą, kuris gali turėti poveikį iš Švedijos persikelti ketinančio apmokestinamojo asmens turtui, šis asmuo sulaikomas nuo tokio persikėlimo.

24 Iš to darytina išvada, kad, numatydamos mokesčio dėl kapitalo prieaugio, susijusio su apmokestinamojo asmens arba jam bendrai priklausančio asmeninio būsto perleidimu, atidėjimą, jei naujas gyvenamasis būstas yra Švedijoje, IL 47 skirsnio

nuostatos, aiškinamos kartu, ir ypač šio skirsnio 2–5 straipsniai gali riboti EB 39 ir 43 straipsniuose numatytas darbuotojų judėjimo bei įsisteigimo laisves.

25 Tačiau iš nusistovėjusios Teisingumo Teismo praktikos matyti, kad nacionalinės priemonės, galinčios apriboti galimybę pasinaudoti Sutarties garantuotomis pagrindinėmis laisvėmis ar naudojimąsi jomis padaryti mažiau patrauklų, gali būti leistinos, jei jomis siekiama bendrojo intereso tikslo, jos yra tinkamos šiam tikslui pasiekti ir neviršija to, kas reikalinga siekiant minėto tikslo (minėto sprendimo *De Lasteyrie du Saillant* 49 punktas ir 2006 m. rugsėjo 7 d. Sprendimo *N*, C-470/04, Rink. p. I-7409, 40 punktas).

26 Be to, nors Teisingumo Teismas pripažino, kad būtinybė išlaikyti mokesčių sistemos vientisumą gali pateisinti Sutartimi garantuojamų pagrindinių laisvių įgyvendinimo apribojimą, tačiau tam, kad tokiu pateisinimu grindžiamas argumentas būtų priimtinas, turi būti nustatytas tiesioginis ryšys tarp atitinkamos mokesčių lengvatos ir jos kompensavimo konkrečia mokestine rinkliava (šiuo klausimu žr. minėto sprendimo *Keller Holding* 40 punktą ir nurodytą teismo praktiką).

27 Vis dėlto šioje byloje Švedijos Karalystė Teisingumo Teismui nepateikia jokio konkretaus argumento, kodėl kapitalo prieaugio apmokestinimo srityje ginčijamos IL nuostatos yra pateisinamos būtinybe užtikrinti mokesčių sistemos vientisumą, ir savo atsiliepime į ieškinį pripažino pažeidimo, kuriuo ji kaltinama, egzistavimą. Šiuo atžvilgiu ji teigia, kad siekdama įvykdyti įsipareigojimus pagal Bendrijos teisę ji atliko apmokestinimo atidėjimą reglamentuojančių sudėtingų taisyklių reformos studiją.

28 Reikia pažymėti, kad pagal nusistovėjusią Teisingumo Teismo praktiką įsipareigojimo neįvykdymas turi būti vertinamas atsižvelgiant į padėtį valstybėje narėje

pagrįstoje nuomonėje nustatyto termino pabaigoje ir į vėlesnius pakeitimus Teisingumo Teismas atsižvelgti negali (žr., be kita ko, 2003 m. spalio 16 d. Sprendimo *Komisija prieš Airiją*, C-388/02, Rink. p. I-12173, 6 punktą).

29 Šiomis aplinkybėmis reikia konstatuoti, kad ginčijamos IL 47 skirsnio nuostatos prieštarauja EB 39 ir 43 straipsniams.

30 Antra, ekonomiškai neaktyvių asmenų atveju, grindžiant tais pačiais motyvais, dėl kaltinimo EB 18 straipsnio pažeidimu darytina ta pati išvada.

31 Komisija taip pat tvirtina, kad Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius atitinkamai dėl laisvo darbuotojų judėjimo ir įsisteigimo laisvės.

32 Nagrinėjamomis aplinkybėmis reikia pažymėti, kad nuostatos, draudžiančios riboti judėjimo laisvę ir įsisteigimo laisvę, įtvirtintos EEE susitarimo 28 ir 31 punktuose, iš esmės yra tokios pačios, kaip EB 39 ir 43 straipsniuose įtvirtintos nuostatos.

33 Vadinasi, reikia konstatuoti, kad, atsižvelgiant į šio sprendimo 29 punkte padarytą išvadą, ginčijamos IL 47 skirsnio nuostatos taip pat prieštarauja šio susitarimo 28 ir 31 straipsniams.

34 Tokiomis aplinkybėmis Komisijos ieškinys, kiek jis susijęs su kaltinimu dėl EEE susitarime įtvirtintų nuostatų dėl asmenų judėjimo laisvės pažeidimo, yra pagrįstas.

35 Todėl reikia konstatuoti, kad, priėmusi ir palikusi galioti mokestines nuostatas, šiuo atveju IL 47 skirsnį, pagal kurias kapitalo prieaugio, susidariusio dėl privataus gyvenamojo būsto arba teisės gyventi privačiame kooperatiniame būste perleidimo, apmokestinimas atidedamas, jei naujai įsigyjamas būstas taip pat yra Švedijoje, Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43 straipsnius bei EEE susitarimo 28 ir 31 straipsnius.

Dėl laisvo kapitalo judėjimo

36 Komisija Teisingumo Teismo taip pat prašo pripažinti, kad Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 56 straipsnio 1 dalį ir EEE susitarimo 40 straipsnį.

37 Kadangi Sutarties ir EEE susitarimo nuostatos dėl laisvo asmenų judėjimo draudžia ginčijamus teisės aktus, nereikia atskirai nagrinėti tų pačių teisės aktų EB 56 straipsnio 1 dalies ir EEE susitarimo 40 straipsnio dėl laisvo kapitalo judėjimo atžvilgiu (minėto sprendimo *Komisija prieš Portugaliją* 45 punktas).

Dėl bylinėjimosi išlaidų

38 Pagal Procedūros reglamento 69 straipsnio 2 dalį, pralaimėjusiai šaliai nurodoma padengti bylinėjimosi išlaidas, jeigu laimėjusi šalis to prašė. Kadangi Komisija prašė priteisti bylinėjimosi išlaidas ir Švedijos Karalystė pralaimėjo bylą, pastaroji turi jas padengti.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (aštuntoji kolegija) nusprendžia:

1. **Priėmusi ir palikusi galioti mokestines nuostatas, šiuo atveju Įstatymo dėl pajamų mokesčio (1999:1229) (*inkomstskattelagen (1999:1229)*) 47 skirsnį, pagal kurias kapitalo prieaugio, susidariusio dėl privataus gyvenamojo būsto arba teisės gyventi privačiame kooperatiniame būste perleidimo, apmokestinimas atidedamas, jei naujai įsigyjamas būstas taip pat yra Švedijoje, Švedijos Karalystė neįvykdė įsipareigojimų pagal EB 18, 39, 43 straipsnius bei Europos ekonominės erdvės susitarimo 28 ir 31 straipsnius.**

2. **Švedijos Karalystė padengia bylinėjimosi išlaidas.**

Parašai.