ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (ôsma komora)

z 18. januára 2007 *

Vo veci C-104/06,

ktorej predmetom je žaloba o nesplnenie povinnosti podľa článku 226 ES, podaná 22. februára 2006,

Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: L. Ström van Lier a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia, s adresou na doručovanie v Luxemburgu,

žalobkyňa,

proti

Švédskemu kráľovstvu, v zastúpení: A. Kruse, splnomocnený zástupca,

žalovanému,

* Jazyk konania: švédčina.

SÚDNY DVOR (ôsma komora),

v zložení: predseda ôsmej komory E. Juhász, sudcovia G. Arestis (spravodajca) a J. Malenovský,

generálny advokát: Y. Bot,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na rozhodnutie prijaté po vypočutí generálneho advokáta, že vec bude prejednaná bez jeho návrhov,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Svojou žalobou Komisia Európskych spoločenstiev navrhuje, aby Súdny dvor určil, že prijatím a zachovávaním v účinnosti daňovej právnej úpravy, podľa ktorej odklad platenia dane z príjmov z prevodu vlastníctva nehnuteľnosti obývanej jej vlastníkom, pokiaľ tento nadobudne novú nehnuteľnosť určenú na bývanie, možno priznať, len pokiaľ sa obe, prevedená a novonadobudnutá nehnuteľnosť určená na bývanie, nachádzajú na švédskom území, si Švédske kráľovstvo nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 18 ES, 39 ES, 43 ES a článku 56 ods. 1 ES, ako aj z článkov 28, 31 a 40 Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3; Mim. vyd. 11/052, s. 3, ďalej len „Dohoda o EHP").

Právny rámec

Dohoda o EHP

2 Článok 28 Dohody o EHP stanovuje:

„1. Medzi členskými štátmi ES [Európske spoločenstvo] a štátmi EZVO [Európske združenie voľného obchodu] sa zabezpečuje voľný pohyb pracovníkov.

2. Voľný pohyb pracovníkov zahŕňa zrušenie akejkoľvek diskriminácie pracovníkov členských štátov ES a štátov EZVO na základe štátnej príslušnosti, pokiaľ ide o zamestnanie, odmenu za prácu a ostatné pracovné podmienky.

3. S výnimkou obmedzení odôvodnených verejným poriadkom, verejnou bezpečnosťou a ochranou verejného zdravia majú pracovníci právo:

a) uchádzať sa o skutočne ponúkané pracovné miesta;

b) voľne sa za týmto účelom pohybovať na území členských štátov ES a štátov EZVO;

c) na pobyt v niektorom z členských štátov ES alebo štátov EZVO za účelom zamestnania v súlade s ustanoveniami zákonov, iných právnych predpisov alebo správnych aktov, ktorými sa upravuje zamestnávanie vlastných štátnych príslušníkov tohto štátu;

d) po ukončení zamestnania zostať na území členského štátu ES alebo štátu EZVO.

4. Ustanovenia tohto článku sa nevzťahujú na zamestnanie vo verejnej správe.

5. Osobitné ustanovenia upravujúce voľný pohyb pracovníkov sú uvedené v prílohe V."

3 Článok 31 Dohody o EHP znie:

„1. V rámci ustanovení tejto dohody nebudú existovať žiadne obmedzenia ohľadne slobody usadiť sa štátnych príslušníkov členského štátu ES alebo štátu EZVO na území ktoréhokoľvek z týchto štátov. To sa uplatní takisto aj na zakladanie obchodných zastúpení, organizačných zložiek a dcérskych spoločností štátnymi príslušníkmi ktoréhokoľvek členského štátu ES alebo štátu EZVO na území ktoréhokoľvek z týchto štátov.

Sloboda usadiť sa zahŕňa aj právo začať a vykonávať samostatnú zárobkovú činnosť, založiť a viesť podniky, najmä spoločnosti v zmysle druhého odseku článku 34, za podmienok stanovených pre vlastných štátnych príslušníkov právom štátu, v ktorom dochádza k usadeniu sa, s výnimkou ustanovení kapitoly 4.

2. Osobitné ustanovenia upravujúce právo usadiť sa sú uvedené v prílohách VIII až XI.“

Vnútroštátna právna úprava

4 Kapitola 47 zákona o dani z príjmov (1999:1229) [inkomstskattelagen (1999:1229), ďalej len „IL“] s názvom „Odklad platenia dane“ obsahuje ustanovenia týkajúce sa odkladu platenia dane pri prevode vlastníctva súkromnej nehnuteľnosti určenej na bývanie alebo prevode členských práv k súkromnej družstevnej nehnuteľnosti, ako aj odkladu v prípade neskoršieho prevodu.

5 § 2 kapitoly 47 IL, ktorý sa týka podmienok odkladu platenia dane, stanovuje:

„Daňovníkovi možno priznať odklad platenia dane, ak:

1. prizná príjem z prevodu vlastníctva pôvodnej nehnuteľnosti určenej na bývanie;

2. nadobudol alebo má v úmysle nadobudnúť náhradnú nehnuteľnosť určenú na bývanie a

3. býva alebo má v úmysle bývať v náhradnej nehnuteľnosti určenej na bývanie.“

6 Podľa § 3 prvého odseku kapitoly 47 IL sa pôvodnou nehnuteľnosťou určenou na bývanie rozumie súkromná nehnuteľnosť určená na bývanie nachádzajúca sa vo Švédsku, ktorá v čase predaja predstavuje trvalé bydlisko daňovníka.

7 § 5 kapitoly 47 IL v znení zákona 2003:1206 (lagen om ändring i inkomstskattelagen 1999:1229) sa nachádza v časti nazvanej „Náhradná nehnuteľnosť určená na bývanie" v tej istej kapitole a stanovuje:

„Náhradnou nehnuteľnosťou určenou na bývanie sa rozumie majetok nachádzajúci sa vo Švédsku, ktorý sa pri jeho nadobudnutí skladá:

1. z domu s pozemkom, ktoré tvoria obytnú jednotku;

2. z domu na pozemku tretej osoby;

3. z domu prispôsobeného pre jednu alebo dve rodiny s priľahlým pozemkom ako poľnohospodársky celok;

4. z pozemku, na ktorom sa stavia dom, ako je uvedený v bodoch 1 alebo 3, alebo

5. z bytu patriaceho súkromnej bytovej spoločnosti."

Konanie pred podaním žaloby

8 Vzhľadom na to, že ustanovenia kapitoly 47 zákona o dani z príjmov a najmä § 2 až 5 tejto kapitoly, ktoré podmieňujú odklad platenia dane z príjmov z prevodu vlastníctva súkromnej nehnuteľnosti určenej na bývanie alebo prevodu členských práv k súkromnej družstevnej nehnuteľnosti nadobudnutím novej nehnuteľnosti určenej na bývanie, tzv. „náhradnej nehnuteľnosti" nachádzajúcej sa na švédskom území, porušujú povinnosti, ktoré Švédskemu kráľovstvu vyplývajú z článkov 18 ES, 39 ES, 43 ES a článku 56 ods. 1 ES, ako aj z článkov 28, 31 a 40 Dohody o EHP, Komisia vyzvala tento členský štát listom z 1. apríla 2004, aby v tomto ohľade predložil svoje pripomienky.

9 Švédske orgány v podstate uznali, že systém odkladu platenia dane, ako vyplýva najmä zo spojených ustanovení § 2 až 5 kapitoly 47 IL, predstavuje prekážku voľného pohybu osôb a kapitálu. Zastávali však názor, že sporné ustanovenia možno odôvodniť naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu a predovšetkým potrebou zabezpečiť koherenciu vnútroštátneho daňového systému.

10 Keďže Komisia nepovažovala argumentáciu uvedenú švédskymi orgánmi za presvedčivú, vydala 5. júla 2005 odôvodnené stanovisko, v ktorom jednak znovu zopakovala svoju výhradu založenú na tom, že sporné ustanovenia kapitoly 47 IL zasahujú do voľného pohybu osôb a kapitálu, a jednak vyzvala Švédske kráľovstvo, aby prijalo opatrenia nevyhnutné na dosiahnutie súladu s týmto stanoviskom v lehote dvoch mesiacov od jeho doručenia.

11 Keďže švédske orgány v odpovedi na odôvodnené stanovisko naďalej zotrvávali na svojom stanovisku, podľa ktorého boli sporné ustanovenia kapitoly 47 IL odôvodnené potrebou zabezpečiť koherenciu vnútroštátneho daňového systému, Komisia sa rozhodla podať predmetnú žalobu.

O žalobe

12 V prvom rade je vhodné pripomenúť, že aj keď priame dane patria do právomoci členských štátov, podľa ustálenej judikatúry ich musia členské štáty uplatňovať v súlade s právom Spoločenstva (pozri rozsudky zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, C-334/02, Zb. s. I-2229, bod 21, ako aj z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, bod 29).

13 Ako uvádza Komisia, je opodstatnené preskúmať, či ustanovenia kapitoly 47 IL a najmä spojené ustanovenia § 2 až 5 tejto kapitoly predstavujú obmedzenia voľného pohybu osôb a kapitálu zakotveného v článkoch 18 ES, 39 ES, 43 ES a v článku 56 ods. 1 ES, ako aj v článkoch 28, 31 a 40 Dohody o EHP.

O voľnom pohybe osôb

14 V rámci tohto žalobného dôvodu Komisia v prvom rade tvrdí, že Švédske kráľovstvo si nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 18 ES, 39 ES a 43 ES.

15 Článok 18 ES, ktorý všeobecne formuluje právo každého občana Únie voľne sa pohybovať a zdržiavať na území členských štátov, nachádza, pokiaľ ide o slobodu usadiť sa, osobitné vyjadrenie v článku 43 ES, a pokiaľ ide o voľný pohyb pracovníkov, v článku 39 ES (rozsudok z 26. októbra 2006, Komisia/Portugalsko, C-345/05, Zb. s. I-10633, bod 13).

16 Z toho dôvodu je opodstatnené preskúmať jednak, či článkom 39 ES a 43 ES odporuje vnútroštátna právna úprava, akou sú sporné ustanovenia kapitoly 47 IL.

17 Cieľom ustanovení Zmluvy upravujúcich voľný pohyb osôb je uľahčiť príslušníkom Spoločenstva vykonávanie zárobkovej činnosti akejkoľvek povahy na území Spoločenstva, pričom tieto ustanovenia bránia prijatiu opatrení, ktoré by mohli znevýhodňovať príslušníkov Spoločenstva, ak by chceli vykonávať hospodársku činnosť v inom členskom štáte (pozri rozsudok z 15. septembra 2005, Komisia/Dánsko, C-464/02, Zb. s. I-7929, bod 34 a citovanú judikatúru).

18 Ustanovenia, ktoré štátnemu príslušníkovi členského štátu bránia alebo ho odrádzajú opustiť krajinu pôvodu a využiť tak svoje právo voľného pohybu, preto predstavujú obmedzenia tejto slobody aj vtedy, ak sa uplatňujú nezávisle od štátnej príslušnosti dotknutých pracovníkov (rozsudky z 13. novembra 2003, Schilling a Fleck-Schilling, C-209/01, Zb. s. I-13389, bod 25, ako aj Komisia/Dánsko, už citovaný, bod 35).

19 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že hoci cieľom ustanovení týkajúcich sa slobody usadiť sa je podľa ich znenia zabezpečiť zaobchádzanie v hostiteľskom členskom štáte podľa podmienok stanovených pre vlastných štátnych príslušníkov, rovnako bránia aj tomu, aby domovský členský štát zasahoval do slobodného prijatia a výkonu zamestnania niektorého zo svojich štátnych príslušníkov v inom členskom štáte (rozsudok z 12. decembra 2002, De Groot, C-385/00, Zb. s. I-11819, bod 79).

20 Rovnako je tomu vzhľadom na ustanovenia týkajúce sa slobody usadiť sa. Hoci cieľom týchto ustanovení je podľa ich znenia zabezpečiť zaobchádzanie v hostiteľskom členskom štáte podľa podmienok stanovených pre vlastných štátnych

príslušníkov, podľa uvedenej judikatúry tiež bránia tomu, aby domovský štát zasahoval do usadenia niektorého z jeho štátnych príslušníkov alebo spoločnosti založenej v súlade s jeho právnymi predpismi v inom členskom štáte (rozsudky z 11. marca 2004, De Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Zb. s. I-2409, bod 42, a z 23. februára 2006, Keller Holding, C-471/04, Zb. s. I-2107, bod 30).

21 V prejednávanom prípade, hoci sporné ustanovenia kapitoly 47 IL nezakazujú daňovníkovi podliehajúcemu vo Švédsku dani z príjmov vykonávať zamestnanie v inom členskom štáte alebo vo všeobecnosti výkon svojho práva usadiť sa, napriek tomu môžu obmedziť výkon uvedených práv, keďže majú odradzujúci účinok pre daňovníkov, ktorí majú v úmysle predať svoj nehnuteľný majetok a usadiť sa v inom členskom štáte ako vo Švédskom kráľovstve.

22 Je totiž zjavné, že daňovník, ktorý sa rozhodne predať nehnuteľnosť používanú na bývanie, ktorú vlastní vo Švédsku, na účely presunu svojho bydliska na územie iného členského štátu a nadobudnutia novej nehnuteľnosti pre svoje bývanie, podlieha v rámci výkonu práv, ktoré mu priznávajú články 39 ES a 43 ES, menej výhodnému daňovému zaobchádzaniu v porovnaní s osobou, ktorá si ponechá bydlisko vo Švédsku.

23 Uvedené rozdielne zaobchádzanie týkajúce sa zdanenia získaných príjmov spôsobilé ovplyvniť majetok daňovníka, ktorý má v úmysle presunúť svoje bydlisko mimo územia Švédska, ho z toho dôvodu môže odradiť od takéhoto presunu.

24 Z toho vyplýva, že podriadením možnosti odkladu platenia dane z príjmov z prevodu vlastníctva súkromnej nehnuteľnosti určenej na bývanie alebo súkromného družstevného bytu podmienke, že novonadobudnutá nehnuteľnosť určená na bývanie sa nachádza na švédskom území, môžu spojené ustanovenia kapitoly 47

IL a najmä § 2 až 5 tejto kapitoly obmedziť voľný pohyb pracovníkov, ako aj slobodu usadiť sa, ktoré sú zaručené článkami 39 ES a 43 ES.

25 Z ustálenej judikatúry však vyplýva, že vnútroštátne opatrenia spôsobilé brániť výkonu základných slobôd zaručených Zmluvou alebo robiť tento výkon menej atraktívnym, môžu byť napriek tomu prípustné pod podmienkou, že sledujú cieľ všeobecného záujmu, sú vhodné na zabezpečenie jeho dosiahnutia a nejdú nad rámec toho, čo je na dosiahnutie sledovaného cieľa nevyhnutné (rozsudky De Lasteyrie du Saillant, už citovaný, bod 49, a zo 7. septembra 2006, N, C-470/04, Zb. s. I-7409, bod 40).

26 Okrem toho, ak Súdny dvor pripustil, že nevyhnutnosť zachovania koherencie daňového systému môže odôvodniť obmedzenie výkonu základných slobôd garantovaných Zmluvou, na to, aby argument založený na takomto zdôvodnení mohol obstáť, je potrebné, aby existovala priama spojitosť medzi predmetnou daňovou výhodou a kompenzáciou tejto výhody prostredníctvom určitého daňového odvodu (pozri v tomto zmysle rozsudok Keller Holding, už citovaný, bod 40 a citovanú judikatúru).

27 V prejednávanom prípade však Švédske kráľovstvo nielenže Súdnemu dvoru neuvádza žiadne konkrétne tvrdenie preukazujúce, že sporné ustanovenia IL sú odôvodnené potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému v oblasti odkladu platenia dane z príjmov, ale navyše vo svojom vyjadrení k žalobe uznáva existenciu vytýkaného nesplnenia povinnosti. V tomto ohľade uvádza, že na účely splnenia povinností vyplývajúcich z práva Spoločenstva sa zaoberalo reformou komplexných pravidiel týkajúcich sa odkladu platenia dane.

28 Je potrebné pripomenúť, že podľa judikatúry sa má existencia nesplnenia povinnosti posudzovať vo vzťahu ku konkrétnemu členskému štátu ku dňu uplynutia lehoty

stanovenej v odôvodnenom stanovisku a že Súdny dvor nemôže brať do úvahy neskoršie zmeny (pozri najmä rozsudok zo 16. októbra 2003, Komisia/Írsko, C-388/02, Zb. s. I-12173, bod 6).

29 Za týchto podmienok je opodstatnené konštatovať, že sporné ustanovenia kapitoly 47 IL sú v rozpore s článkami 39 ES a 43 ES.

30 Okrem toho, pokiaľ ide o osoby, ktoré nie sú hospodársky činné, tento záver je z rovnakých dôvodov potrebné uplatniť v súvislosti so žalobným dôvodom týkajúcim sa článku 18 ES.

31 V druhom rade Komisia tvrdí, že Švédske kráľovstvo si nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 28 a 31 Dohody o EHP, ktoré sa v tomto poradí týkajú voľného pohybu pracovníkov a slobody usadiť sa.

32 V prejednávanom prípade je potrebné uviesť, že pravidlá uvedené v článkoch 28 a 31 Dohody o EHP, ktoré zakazujú obmedzenia slobody pohybu a slobody usadiť sa, sú totožné s pravidlami stanovenými v článkoch 39 ES a 43 ES.

33 Preto vo svetle záveru uvedeného v bode 29 predmetného rozsudku je opodstatnené konštatovať, že sporné ustanovenia kapitoly 47 IL sú takisto v rozpore s článkami 28 a 31 tejto Dohody.

34 Za týchto podmienok musí byť žaloba Komisie považovaná za dôvodnú, pokiaľ ide o žalobný dôvod týkajúci sa porušenia pravidiel vyjadrených v Dohode o EHP, ktoré sa týkajú voľného pohybu osôb.

35 V dôsledku toho je potrebné určiť, že zachovávaním v účinnosti daňovej právnej úpravy, akou sú ustanovenia kapitoly 47 IL, ktoré podriaďujú možnosť odkladu platenia dane z príjmov z prevodu vlastníctva súkromnej nehnuteľnosti určenej na bývanie alebo z prevodu členských práv k súkromnej družstevnej nehnuteľnosti podmienke, že novonadobudnutá nehnuteľnosť určená na bývanie sa tiež nachádza na švédskom území, si Švédske kráľovstvo nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 18 ES, 39 ES a 43 ES, ako aj z článkov 28 a 31 Dohody o EHP.

O voľnom pohybe kapitálu

36 Komisia okrem toho žiada, aby Súdny dvor určil, že Švédske kráľovstvo si nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článku 56 ods. 1 ES a článku 41 Dohody o EHP.

37 Keďže sporná právna úprava je v rozpore s ustanoveniami Zmluvy a Dohody o EHP týkajúcimi sa voľného pohybu osôb, nie je nevyhnutné skúmať oddelene túto právnu úpravu vo svetle článku 56 ods. 1 ES a článku 40 Dohody o EHP, ktoré sa týkajú voľného pohybu kapitálu (pozri rozsudok Komisia/Portugalsko, už citovaný, bod 45).

O trovách

38 Podľa článku 69 ods. 2 rokovacieho poriadku účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže Komisia navrhla zaviazať Švédske kráľovstvo na náhradu trov konania a Švédske kráľovstvo nemalo úspech vo svojich dôvodoch, je opodstatnené zaviazať ho na náhradu trov konania.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (ôsma komora) rozhodol a vyhlásil:

1. **Prijatím a zachovávaním v účinnosti daňovej právnej úpravy, akou sú ustanovenia kapitoly 47 zákona o dani z príjmov (1999:1229) [inkomstskattelagen (1999:1229)], ktoré podriaďujú možnosť odkladu platenia dane z príjmov z prevodu vlastníctva súkromnej nehnuteľnosti určenej na bývanie alebo z prevodu členských práv k súkromnej družstevnej nehnuteľnosti podmienke, že novonadobudnutá nehnuteľnosť určená na bývanie sa tiež nachádza na švédskom území, si Švédske kráľovstvo nesplnilo povinnosti, ktoré mu vyplývajú z článkov 18 ES, 39 ES a 43 ES, ako aj z článkov 28 a 31 Dohody o Európskom hospodárskom priestore.**

2. **Švédske kráľovstvo je povinné nahradiť trovy konania.**

Podpisy