HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

18 ianuarie 2007 *

În cauza C-104/06,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 22 februarie 2006,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată de doamna L. Ström van Lier și de domnul R. Lyal, în calitate de agenți, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

împotriva

Regatului Suediei, reprezentat de domnul A. Kruse, în calitate de agent,

pârât,

* Limba de procedură: suedeza.

CURTEA (Camera a opta),

compusă din domnul E. Juhász, președinte de cameră, domnii G. Arestis (raportor) și J. Malenovský, judecători,

avocat general: domnul Y. Bot,
grefier: domnul R. Grass,

având în vedere procedura scrisă,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin adoptarea și menținerea în vigoare a unei legislații fiscale potrivit căreia amânarea impozitării câștigurilor de capital realizate din vânzarea unei locuințe în care proprietarul domiciliază efectiv și dobândirea în schimb a unei alte locuințe nu este acordată decât în cazul în care ambele locuințe se află pe teritoriul suedez, Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 18 CE, 39 CE, 43 CE și al articolului 56 alineatul (1) CE, precum și al articolelor 28, 31 și 40 din Acordul privind Spațiul Economic European din 2 mai 1992 (JO 1994, L 1, p. 3, Ediție specială, 11/vol. 53, p. 4, denumit în continuare „Acordul privind SEE").

Cadrul juridic

Acordul privind SEE

2 Articolul 28 din Acordul privind SEE prevede:

„(1) Libera circulație a salariaților este asigurată între statele membre ale CE [Comunitatea Europeană] și statele AELS [Asociația Europeană a Liberului Schimb].

(2) Această liberă circulație are ca efect desființarea oricărei discriminări pe bază de naționalitate între salariații statelor membre ale CE și cei ai statelor AELS în ceea ce privește angajarea, remunerația și celelalte condiții de muncă și angajare.

(3) Aceasta are ca efect, sub rezerva limitărilor justificate din motive de ordine publică, siguranță publică sau sănătate publică, dreptul:

(a) de a accepta ofertele de muncă făcute în mod efectiv;

(b) de a se deplasa, în mod liber, pe teritoriul statelor membre ale CE și cel al statelor AELS în acest scop;

(c) de a rămâne pe teritoriul unui stat membru al CE sau al unui stat AELS in scopul angajării în conformitate cu dispozițiile ce guvernează angajarea resortisanților statului respectiv prevăzute prin actele cu putere de lege sau actele administrative;

(d) de a rămâne pe teritoriul unui stat membru al CE sau al unui stat AELS după ce a fost angajat acolo.

(4) Dispozițiile prezentului articol nu se aplică angajării în serviciul public.

(5) Anexa V conține dispoziții speciale referitoare la libera circulație a lucrătorilor.

3 Articolul 31 din Acordul privind SEE are următorul cuprins:

„(1) În cadrul dispozițiilor prezentului acord, nu există restricții în ceea ce privește libertatea de stabilire a resortisanților unui stat membru al CE sau a resortisanților unui stat AELS pe teritoriul oricăruia dintre aceste state. Această dispoziție se aplică și înființării de agenții, sucursale sau filiale de către resortisanții oricărui stat membru al CE sau ai unui stat AELS stabiliți pe teritoriul oricăruia dintre aceste state.

Libertatea de stabilire cuprinde dreptul de a iniția și desfășura activități în calitate de lucrători care desfășoară o activitate independentă și de a inființa și administra societăți comerciale, cu precădere societăți în sensul articolului 34 al doilea alineat, în condițiile prevăzute de legislația țării respective în care are loc acestă stabilire pentru proprii resortisanți, sub rezerva dispozițiilor de la capitolul 4.

(2) Anexele VIII-XI conțin dispoziții specifice cu privire la dreptul de stabilire."

Reglementarea națională

4 Capitolul 47 al legii suedeze privind impozitul pe venit (1999:1229) [inkomstskattelagen (1999:1229), denumită în continuare „IL"], intitulat „Amânarea impozitării", cuprinde prevederi referitoare la amânarea impozitării veniturilor provenite din vânzarea unui imobil privat cu destinație de locuință sau a unui drept locativ asupra unui imobil în coproprietate privată, precum și la tratamentul acestei amânări la momentul vânzării ulterioare.

5 Articolul 2 din capitolul 47 al IL privind condițiile amânării impozitării prevede:

„Un contribuabil poate beneficia de o amânare a impozitării dacă:

1. declară câștiguri de capital realizate din vânzarea unei locuințe anterioare;

2. a dobândit sau intenționează să dobândească o locuință în schimb și

3. locuiește sau intenționează să locuiască în imobilul dobândit în schimb."

6 Conform articolului 3 primul paragraf din capitolul 47 al IL, prin locuința anterioară se înțelege locuința privată situată în Suedia care constituia, în momentul vânzării sale, locuința permanentă a contribuabilului.

7 Articolul 5 din capitolul 47 al IL, astfel cum a fost modificat prin Legea 2003:1206 (lagen om ändring i inkomstskattelagen 1999:1229), figurează în același capitol în partea intitulată „Locuință dobândită în schimb" și prevede următoarele:

„Prin locuință dobândită în schimb se înțelege bunul situat în Suedia și care, în momentul dobândirii sale, este constituit din:

1. o casă cu teren formând împreună o unitate locativă;

2. o casă aflată pe terenul altei persoane;

3. o casă amenajată pentru una sau două familii și dispunând de un teren într-o unitate agricolă;

4. un teren pe care se construiește o casă precum cele vizate la punctul 1 sau 3 sau

5. o locuință într-un ansamblu rezidențial privat."

Procedura precontencioasă

8 Considerând că dispozițiile capitolului 47 din legea privind impozitul pe venit, în special cele cuprinse în articolele 2-5 ale acestui capitol, care subordonează amânarea impozitării câștigurilor de capital provenite din vânzarea unui imobil privat cu destinație de locuință sau a unui drept locativ asupra unui imobil în coproprietate privată condiției ca locuința nou dobândită, numită „locuință dobândită în schimb", să se situeze pe teritoriul suedez, încalcă obligațiile ce îi revin Regatului Suediei în temeiul articolelor 18 CE, 39 CE, 43 CE și al articolului 56 alineatul (1) CE, precum și al articolelor 28, 31 și 40 din Acordul privind SEE, Comisia, prin scrisoarea din 1 aprilie 2004, a solicitat statului membru să își prezinte observațiile în această privință.

9 Pe fond, autoritățile suedeze au recunoscut că regimul amânării impozitării, așa cum acesta rezultă mai ales din aplicarea coroborată a dispozițiilor articolelor 2-5 din capitolul 47 al IL, constituie un obstacol în calea liberei circulații a persoanelor și a capitalurilor. Cu toate acestea, autoritățile suedeze au considerat că dispozițiile în cauză sunt determinate de importante motive de interes general și, mai precis, de necesitatea de a asigura coerența sistemului fiscal național.

10 Nefiind convinsă de argumentele invocate de autoritățile suedeze, Comisia a emis, la 5 iulie 2005, un aviz motivat în care, pe de o parte, își reafirmă opinia că dispozițiile în cauză din capitolul 47 al IL încalcă libera circulație a persoanelor, precum și a capitalurilor și, pe de altă parte, invită Regatul Suediei să adopte măsurile necesare pentru a se conforma acestui aviz în termen de două luni de la notificare.

11 Întrucât, prin răspunsul la avizul motivat, autoritățile suedeze și-au menținut pe fond poziția conform căreia dispozițiile în cauză din capitolul 47 al IL erau motivate de necesitatea de a asigura coerența sistemului fiscal național, Comisia a decis să introducă prezenta acțiune.

Cu privire la acțiune

12 În prealabil, trebuie menționat că, potrivit unei jurisprudențe constante, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea trebuie totuși să o exercite în limitele dreptului comunitar (a se vedea hotărârea din 4 martie 2004 Comisia/Franța, C-334/02, Rec., p. I-2229, punctul 21, precum și hotărârea din 13 decembrie 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Rec., p. I-10837, punctul 29).

13 Este necesar să se examineze dacă dispozițiile capitolului 47 din IL și, mai ales, dispozițiile combinate ale articolelor 2-5 din acest capitol, constituie, așa cum susține Comisia, restricții ale libertăților de circulație a persoanelor și a capitalurilor prevăzute în articolele 18 CE, 39 CE, 43 CE și în articolul 56 alineatul (1) CE, precum și în articolele 28, 31 și 40 din Acordul privind SEE.

Cu privire la libera circulație a persoanelor

14 În legătură cu acest motiv, Comisia susține în primul rând că Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolelor 18 CE, 39 CE și 43 CE.

15 Articolul 18 CE, care prevede în general dreptul oricărui cetățean al Uniunii la libera circulație și la ședere pe teritoriul statelor membre, își găsește în mod special aplicarea în articolul 43 CE, în ceea ce privește libertatea de stabilire, și în articolul 39 CE, în ceea ce privește libera circulație a lucrătorilor (hotărârea din 26 octombrie 2006, Comisia/Portugalia, C-345/05, Rec., p. I-10633, punctul 13).

16 În consecință, este necesar să se determine dacă articolele 39 CE și 43 CE se opun unei reglementări naționale precum cea reprezentată de dispozițiile în litigiu din capitolul 47 din IL.

17 Ansamblul dispozițiilor Tratatului CE referitoare la libera circulație a persoanelor urmărește facilitarea exercitării de activități profesionale de orice natură de către resortisanții comunitari, pe întreg teritoriul Comunității, și se opune adoptării măsurilor care i-ar putea defavoriza atunci când doresc să exercite o activitate economică pe teritoriul unui alt stat membru (a se vedea hotărârea din 15 septembrie 2005, Comisia/Danemarca, C-464/02, Rec., p. I-7929, punctul 34 și jurisprudența citată).

18 Prin urmare, dispozițiile care împiedică sau descurajează un resortisant al unui stat membru să părăsească statul său de origine pentru a-și exercita dreptul la liberă circulație reprezintă obstacole în calea acestei libertăți, chiar dacă se aplică indiferent de naționalitatea acestor lucrători (hotărârea din 13 noiembrie 2003, Schilling și Fleck-Schilling, C-209/01, Rec., p. I-13389, punctul 25, precum și hotărârea Comisia/Danemarca, citată anterior, punctul 35).

19 Din jurisprudența Curții rezultă că, deși dispozițiile privind libera circulație a lucrătorilor, astfel cum sunt formulate, urmăresc în special să garanteze că statul membru de primire acordă resortisanților celorlalte state membre același tratament ca și propriilor resortisanți, în același timp, acestea nu permit ca statul de origine să stânjenească acceptarea sau exercitarea unei activități profesionale de către unul dintre resortisanții săi într-un alt stat membru (hotărârea din 12 decembrie 2002, De Groot, C-385/00, Rec., p. I-11819, punctul 79).

20 Aceeași este situația și în privința dispozițiilor referitoare la libertatea de stabilire. De fapt, conform jurisprudenței citate anterior, chiar dacă din felul în care sunt formulate rezultă că aceste dispoziții urmăresc să garanteze că statul membru de

destinație acordă resortisanților celorlalte state membre același tratament ca și propriilor resortisanți, acestea se opun în egală măsură ca statul de origine să împiedice stabilirea într-un alt stat membru a unuia dintre resortisanții săi sau a unei societăți constituite în conformitate cu legislația sa (hotărârea din 11 martie 2004, De Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Rec., p. I-2409, punctul 42, și hotărârea din 23 februarie 2006, Keller Holding, C-471/04, Rec., p. I-2107, punctul 30).

21 În speță, chiar dacă dispozițiile în litigiu din capitolul 47 al IL nu interzic unui contribuabil plătitor de impozit pe venit în Suedia să exercite o activitate profesională într-un alt stat membru sau, în general, să își exercite dreptul de stabilire, aceste dispoziții pot totuși restrânge exercițiul acestor drepturi prin faptul că au, cel puțin, un efect descurajant asupra contribuabililor care intenționează să își vândă bunurile imobile pentru a se instala în alt stat membru decât Regatul Suediei.

22 De fapt, este neîndoielnic că acel contribuabil care decide să vândă un imobil cu destinație de locuință aflat în proprietatea sa în Suedia pentru a-și transfera domiciliul pe teritoriul unui alt stat membru și a achiziționa un nou imobil în care urmează să locuiască este supus, în exercitarea drepturilor conferite prin articolele 39 CE și 43 CE, unui tratament fiscal dezavantajos în raport cu cel de care beneficiază o persoană care își menține domiciliul în Suedia.

23 În consecință, această diferență de tratament privind amânarea impozitării câștigurilor de capital realizate, susceptibilă de a afecta patrimoniul contribuabilului ce intenționează să își transfere domiciliul în afara Suediei, este de natură a-l determina să renunțe la un asemenea transfer.

24 Prin urmare, subordonând posibilitatea de a beneficia de amânarea impozitării câștigurilor de capital provenite din vânzarea unei locuințe private sau a unui apartament în coproprietate privată condiției ca noua locuință să se situeze pe teritoriul suedez, dispozițiile combinate ale capitolului 47 din IL, și în special

articolele 2-5 din acest capitol, pot aduce atingere liberei circulații a lucrătorilor, precum și libertății de stabilire, așa cum acestea sunt garantate de articolele 39 CE și 43 CE.

25 Cu toate acestea, rezultă dintr-o jurisprudență constantă că măsurile naționale susceptibile să îngreuneze sau să facă mai puțin atractivă exercitarea libertăților fundamentale garantate de tratat pot fi totuși admise, cu condiția ca ele să urmărească un obiectiv de interes general, să fie de natură să asigure realizarea acestuia și să nu depășească ceea ce este necesar pentru atingerea obiectivului urmărit (hotărârea De Lasteyrie du Saillant, citată anterior, punctul 49, și hotărârea din 7 septembrie 2006, N, C-470/04, Rec., p. I-7409, punctul 40).

26 În plus, dacă s-a admis de către Curte că necesitatea de a menține coerența unui regim fiscal poate justifica o restricție a exercițiului libertăților fundamentale garantate de tratat, pentru ca un argument întemeiat pe o astfel de justificare să poată fi acceptat, trebuie totuși să fie stabilită existența unei legături directe între avantajul fiscal în cauză și compensarea acestui avantaj printr-o taxă fiscală determinată (a se vedea în acest sens hotărârea Keller Holding, citată anterior, punctul 40 și jurisprudența citată).

27 Cu toate acestea, în speță, nu numai că Regatul Suediei nu prezintă în fața Curții niciun argument concret pentru a arăta că dispozițiile în cauză din IL sunt justificate de necesitatea de a asigura coerența regimului fiscal în materie de amânare a impozitării câștigurilor de capital, dar, în plus, recunoaște în memoriul în apărare neîndeplinirea obligației ce i se reproșează. În această privință, acesta susține că, pentru a se conforma obligațiilor rezultate din dreptul comunitar, a dispus studierea unei reforme a regulilor complexe privind amânarea impozitării.

28 Conform jurisprudenței, trebuie menționat că existența unei neîndepliniri a obligațiilor trebuie apreciată în funcție de situația prezentă în statul membru la

sfârșitul perioadei figurând în avizul motivat și că schimbările intervenite ulterior nu pot fi luate în considerare de către Curte (a se vedea în special hotărârea din 16 octombrie 2003, Comisia/Irlanda, C-388/02, Rec., p. I-12173, punctul 6).

29 În aceste condiții, se impune a se constata că dispozițiile în litigiu din capitolul 47 al IL sunt contrare articolelor 39 CE și 43 CE.

30 Pe de altă parte, în privința persoanelor inactive din punct de vedere economic, în temeiul acelorași argumente, se impune aceeași concluzie și în ceea ce privește motivul referitor la articolul 18 CE.

31 În al doilea rând, Comisia susține că Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile ce îi revin în temeiul articolelor 28 și 31 din Acordul privind SEE referitoare la libera circulație a lucrătorilor și, respectiv, la libertatea de stabilire.

32 Trebuie menționat, în speță, că regulile ce interzic restricțiile în calea libertății de circulație și a libertății de stabilire prevăzute în articolele 28 și 31 din Acordul privind SEE sunt, în fond, identice cu cele prevăzute la articolele 39 CE și 43 CE.

33 Prin urmare, se impune a se constata că, în lumina concluziei ce figurează la punctul 29 din prezenta hotărâre, dispozițiile în litigiu din capitolul 47 al IL contravin și articolelor 28 și 31 din acest acord.

34 În aceste condiții, acțiunea Comisiei în ceea ce privește motivul referitor la încălcarea regulilor privind libertatea de circulație a persoanelor prevăzute de Acordul privind SEE trebuie considerată fondată.

35 În consecință, se impune constatarea că, prin adoptarea și menținerea în vigoare a dispozițiilor fiscale, precum cele din capitolul 47 al IL, care subordonează posibilitatea de a beneficia de amânarea impozitării câștigurilor de capital provenite din vânzarea unui imobil privat cu destinație de locuință sau a unui drept locativ asupra unui imobil în coproprietate privată condiției ca și locuința nou dobândită să se situeze pe teritoriul suedez, Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile ce îi revin în temeiul articolelor 18 CE, 39 CE și 43 CE, precum și al articolelor 28 și 31 din Acordul privind SEE.

Cu privire la libera circulație a capitalurilor

36 Comisia a mai solicitat Curții să constate că Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile ce îi revin în temeiul articolului 56 alineatul (1) CE și al articolului 40 din Acordul privind SEE.

37 Întrucât dispozițiile tratatului și ale Acordului privind SEE referitoare la libera circulație a persoanelor se opun reglementării în litigiu, nu este necesară examinarea separată a acestei reglementări în lumina articolului 56 alineatul (1) CE și a articolului 40 din Acordul privind SEE referitoare la libera circulație a capitalurilor (hotărârea Comisia/Portugalia, citată anterior, punctul 45).

Cu privire la cheltuielile de judecată

38 Potrivit articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât Comisia a solicitat obligarea Regatului Suediei la plata cheltuielilor de judecată, iar Regatul Suediei a căzut în pretenții, se impune obligarea acestuia la plata cheltuielilor de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară și hotărăște:

1) **Prin adoptarea și menținerea în vigoare a dispozițiilor fiscale precum cele din capitolul 47 din legea privind impozitul pe venit (1999:1229) [inkomstskattelagen (1999:1229)], care subordonează posibilitatea de a beneficia de amânarea impozitării câștigurilor de capital provenite din vânzarea unui imobil privat cu destinație de locuință sau a unui drept locativ asupra unui imobil în coproprietate privată condiției ca și locuința nou achiziționată să se situeze pe teritoriul suedez, Regatul Suediei nu și-a îndeplinit obligațiile ce îi revin în temeiul articolelor 18 CE, 39 CE și 43 CE, precum și al articolelor 28 și 31 din Acordul privind Spațiul Economic European.**

2) **Obligă Regatul Suediei la plata cheltuielilor de judecată.**

Semnături