



Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 15. marca 2018*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dohoda medzi Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na druhej strane o voľnom pohybe osôb – Priame dane – Premiestnenie bydliska z členského štátu do Švajčiarska – Zdaňovanie nerealizovaných kapitálových ziskov z významných podielov na základnom imaní spoločností usadených v členskom štáte pôvodu pri príležitosti takéhoto prevodu – Pôsobnosť dohody“

Vo veci C-355/16,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko) z 23. júna 2016 a doručený Súdnemu dvoru 28. júna 2016, ktorý súvisí s konaním:

Christian Picart

proti

Ministre des Finances et des Comptes publics,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

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

generálny advokát: P. Mengozzi,

tajomník: V. Giacobbo-Peyronnel, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní zo 16. februára 2017,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- Ch. Picart, v zastúpení: P.-J. Douvier a A. d'Aubigny, avocats,
- francúzska vláda, v zastúpení: D. Colas a E. de Moustier, splnomocnení zástupcovia,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a R. Kanitz, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: N. Gossement a M. Šimerdová, splnomocnené zástupkyne,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 26. júla 2017,

* Jazyk konania: francúzština.

vyhlásil tento

Rozsudok

- 1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu dohody medzi Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na druhej strane o voľnom pohybe osôb, podpísanej 21. júna 1999 v Luxemburgu (Ú. v. EÚ. L 353, 2009, s. 71, ďalej len „DVPO“).
- 2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pánom Christianom Picartom a Ministre des Finances et des Comptes publics (ministerstvo financií a verejného rozpočtu, Francúzsko), ktorý sa týka rozhodnutia francúzskeho daňového úradu o novom ocenení výšky nezrealizovaných kapitálových ziskov z významných podielov na základnom imaní spoločností usadených vo Francúzsku, ktoré pán Picart vlastnil a priznal v čase premiestnenia svojho bydliska z Francúzska do Švajčiarska, a o vyrubení dodatočných platieb dane z príjmu a príspevkov na sociálne zabezpečenie spolu s penále.

Právny rámec

DVPO

- 3 Európske spoločenstvo a jeho členské štáty na jednej strane a Švajčiarska konfederácia na druhej strane podpísali 21. júna 1999 sedem dohôd, medzi ktoré patrí aj DVPO. Rozhodnutím Rady a Komisie 2002/309/ES, Euratom zo 4. apríla 2002 (Ú. v. ES L 114, 2002, s. 1; Mim. vyd. 11/041, s. 89) bolo týchto sedem dohôd schválených v mene Spoločenstva a nadobudli platnosť 1. júna 2002.

- 4 Článok 16 DVPO vo svojom odseku 2 stanovuje:

„Pokiaľ uplatňovanie tejto dohody zahŕňa koncepty práva Spoločenstva, zohľadňuje sa príslušná judikatúra Súdneho dvora Európskych spoločenstiev pred dátumom jej podpísania. Judikatúra po tomto dátume sa Švajčiarsku oznamuje. Z dôvodu zabezpečenia správneho fungovania dohody spoločný výbor na žiadosť ktorejkoľvek zo strán určí dosahy takejto judikatúry.“

- 5 Kapitola III prílohy I DVPO je venovaná samostatne zárobkovo činným osobám. Článok 12 tejto kapitoly, s názvom „Pravidlá týkajúce sa miesta pobytu“ znie:

„1. Štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý má záujem pracovať a žiť na území druhej zmluvnej strany, aby vykonával činnosť ako samostatne zárobkovo činná osoba (ďalej len „samostatne zárobkovo činná osoba“), dostane povolenie na pobyt platné na obdobie minimálne piatich rokov od dátumu jeho vydania, ak predloží dôkaz príslušným vnútroštátnym orgánom, že je usadený alebo si želá usadiť sa na území druhej zmluvnej strany.

2. Povolenie na pobyt sa automaticky predĺži na obdobie minimálne piatich rokov, ak samostatne zárobkovo činná osoba predloží dôkaz príslušným vnútroštátnym orgánom, že vykonáva činnosť samostatne zárobkovo činné osoby.

...“

- 6 Článok 13 uvedenej prílohy nazvaný „Samostatne zárobkovo činní cezhraniční pracovníci“ vo svojom odseku 1 stanovuje:

„1. Samostatne zárobkovo činná cezhraničná osoba je štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý má bydlisko na území zmluvnej strany a vykonáva činnosť samostatne zárobkovo činnnej osoby na území druhej zmluvnej strany, pričom sa do miesta svojho bydliska vracia zvyčajne každý deň alebo aspoň raz za týždeň.“

Francúzska právna úprava

- 7 Podľa článku 167a code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), v znení účinnom v čase skutkových okolností vo veci samej, (ďalej len „CGI“):

„I. – 1. Daňovníkom, ktorí mali v posledných desiatich rokoch daňový domicil vo Francúzsku počas najmenej šiestich rokov, sa ku dňu premiestnenia ich daňového domicilu mimo územia Francúzska zdaňujú zistené príjmy z ich kapitálových ziskov z podielov v spoločnosti uvedené v článku 150 – 0 A a držané za podmienok podľa písm. f) článku 164 B.

...

II. – 1. Zaplatenie príslušnej dane z kapitálových ziskov možno odložiť až do okamihu, keď sa uskutoční prevod, spätná kúpa, uhradenie alebo zrušenie dotknutých podielov v spoločnosti.

Odklad zaplatenia dane je podmienený tým, že daňovník prizná výšku kapitálového zisku zaznamenaného za podmienok v [bode] I, požiada o poskytnutie odkladu, vymenuje daňového zástupcu usadeného vo Francúzsku a oprávneného prijímať korešpondenciu týkajúcu sa daňového základu, výberu dane a daňových súdnych sporov a pred svojím odjazdom zloží u účtovníka, povereného zaplatením pohľadávky, zábezpeku na zabezpečenie zaplatenia pohľadávky Štátnej pokladnice.

...

2. Daňovníci, ktorí využijú odklad zaplatenia dane podľa tohto článku, musia podať priznanie stanovené v článku 170 ods. 1 V tomto priznaní sa uvedie kumulovaná výška odložených platieb dane a pripojí sa k nemu súpis vyhotovený prostredníctvom formulára daňového úradu, v ktorom sa uvedie výška dane vzťahujúcej sa na príslušné cenné papiere, pre ktorú odklad zaplatenia dane nezanikol, a prípadne povaha a dátum udalosti, ktorá mala za následok zánik odkladu.

...

Miestna daň, ktorú daňovník zaplatil z kapitálového zisku, ktorý v skutočnosti dosiahol mimo územia Francúzska, sa započítava do dane z príjmu dosiahnutého vo Francúzsku pod podmienkou, že je porovnateľná s touto daňou.

4. Nepodanie priznania a súpisu uvedených v [odseku] 2 alebo opomenutie všetkých alebo časti informácií, ktoré v nich musia byť uvedené, budú mať za následok okamžitú splatnosť odloženej platby dane.“

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

- 8 Pán Picart v priebehu roka 2002 premiestnil svoje bydlisko z Francúzska do Švajčiarska. K dátumu premiestnenia bydliska bol majiteľom významných podielov na základnom imaní viacerých francúzskych spoločností.
- 9 Pri premiestnení bydliska pán Picart v súlade s článkom 167a CGI priznal nezrealizovaný kapitálový zisk z cenných papierov zodpovedajúcich uvedeným podielom a s cieľom dosiahnuť odklad platenia súvisiacej dane určil daňového zástupcu vo Francúzsku a zriadil bankovú záruku ako zábezpeku na zabezpečenie zaplatenia pohľadávky francúzskej Štátnej pokladnice.
- 10 V roku 2005 pán Picart svoje cenné papiere predal, a tak ukončil odklad uvedeného zdanenia. Po preskúmaní jeho osobnej daňovej situácie francúzsky daňový úrad nanovo ocenil výšku priznaného kapitálového zisku a vyrubil mu dodatočné platby dane z príjmu a príspevkov na sociálne zabezpečenie spolu s penále.
- 11 Pán Picart podal sťažnosť s cieľom dosiahnuť zrušenie týchto príspevkov na sociálne zabezpečenie a tohto penále. Keďže daňový úrad túto sťažnosť zamietol, pán Picart podal žalobu na Tribunal administratif de Montreuil (Správny súd Montreuil, Francúzsko), pred ktorým neúspešne namietal, že článok 167a CGI je v rozpore s DVPO, pretože sloboda usadiť sa, ktorú zaručuje táto dohoda, mu umožňuje usadiť sa vo Švajčiarsku a tam vykonávať hospodársku činnosť ako samostatne zárobkovo činná osoba spočívajúcu v správe svojich rôznych priamych alebo nepriamych podielov vo viacerých spoločnostiach, ktoré kontroluje vo Francúzsku. Po zamietnutí jeho argumentácie aj zo strany Cour administrative d'appel de Versailles (Odvolací správny súd Versailles, Francúzsko) podal pán Picart kasačný opravný prostriedok na Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko).
- 12 Vnútroštátny súd si v podstate kladie otázku, či právo usadiť sa ako samostatne zárobkovo činná osoba v zmysle ustanovení DVPO možno považovať za rovnocenné slobode usadiť sa, ktorú zaručuje článok 49 ZFEÚ štátnym príslušníkom členských štátov, a v prípade kladnej odpovede, či je potrebné brať do úvahy pri uplatňovaní dohody judikatúru vyplývajúcu z rozsudku zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525), ktorý bol vyhlásený po dátume podpísania tejto dohody.
- 13 Za týchto podmienok Conseil d'État (Štátna rada) rozhodla prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:
 - „1. Môže sa na právo usadiť sa ako samostatne zárobkovo činná osoba, ako je definované v článkoch 1 a 4 [DVPO] a v článku 12 jej prílohy I, hľadiť ako na rovnocenné slobode usadiť sa zaručenej osobám vykonávajúcim samostatnú zárobkovú činnosť v článku [49 ZFEÚ]?
 2. Je v takomto prípade vzhľadom na ustanovenia článku 16 dohody vhodné uplatniť judikatúru vychádzajúcu z rozsudku [zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525)], ktorá bola vydaná po uzavretí tejto dohody, v prípade štátneho príslušníka členského štátu, ktorý premiestnil svoje bydlisko do Švajčiarska a ponechal si podiely v spoločnostiach podliehajúcich právu tohto členského štátu, ktoré mu poskytujú určitý vplyv na rozhodnutia týchto spoločností a umožňujú mu určovať ich činnosti bez toho, aby mal v úmysle vykonávať vo Švajčiarsku samostatnú zárobkovú činnosť odlišnú od činnosti, ktorú vykonával v členskom štáte, ktorého je štátnym príslušníkom, a ktorá spočíva v správe týchto podielov?
 3. Má sa toto právo v prípade, že nie je rovnocenné so slobodou usadiť sa, vykladať rovnako, ako to Súdny dvor Európskej únie urobil v prípade slobody usadiť sa v rozsudku [zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525)]?“

O prejudiciálnych otázkach

- 14 Svojimi otázkami, ktoré treba preskúmať spoločne, sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či v situácii, o akú ide vo veci samej, sa ustanovenia DVPO majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje právna úprava štátu, ktorý je zmluvnou stranou tejto dohody, o akú ide v konaní vo veci samej, ktorá v prípade, že fyzická osoba premiestňuje svoje bydlisko z tohto štátu do iného štátu, ktorý je zmluvnou stranou uvedenej dohody, pričom naďalej vykonáva svoju hospodársku činnosť v prvom z týchto dvoch štátov, predpokladá okamžité zdanenie nezrealizovaných kapitálových ziskov z významných podielov na základnom imaní spoločností, ktoré sa spravujú právom prvého z uvedených štátov z dôvodu tohto premiestnenia bydliska, a ktorá umožňuje odklad výberu splatnej dane len za podmienky, že boli zložené samostatné záruky na zabezpečenie zaplatenia uvedenej dane, zatiaľ čo osoba, ktorá je tiež držiteľom takýchto podielov, ale ktorá má naďalej bydlisko na území prvého z týchto štátov, je zdanená len v momente prevodu týchto podielov.
- 15 Pán Picart tvrdí, že správa jeho podielov v spoločnostiach usadených vo Francúzsku zo Švajčiarska spadá pod právo usadiť sa ako samostatne zárobkovo činná osoba v zmysle DVPO, teda právo, ktorého sa môže dovolávať aj voči svojmu štátu pôvodu.
- 16 Je potrebné v tejto súvislosti pripomenúť, že Súdny dvor už rozhodol, že za určitých okolností a podľa platných právnych predpisov štátni príslušníci zmluvnej strany mohli uplatniť práva vyplývajúce z DVPO, a to nielen vo vzťahu k štátu, do ktorého vykonávajú slobodu pohybu, ale aj voči vlastnej krajine (rozsudok z 28. februára 2013, Ettwein, C-425/11, EU:C:2013:121, bod 33).
- 17 Z toho dôvodu je potrebné najskôr preskúmať, či taká situácia, akou je situácia pána Picarta, spadá do pôsobnosti *ratione personae* pojmu „samostatne zárobkovo činné osoby“ v zmysle DVPO, a prípadne, či táto dohoda obsahuje ustanovenia, ktorých sa pán Picart môže dovolávať voči svojmu štátu pôvodu.
- 18 V tejto súvislosti treba uviesť, že kapitola III prílohy I DVPO, venovaná samostatne zárobkovo činným osobám, obsahuje články 12 a 13, ktoré definujú túto pôsobnosť.
- 19 Podľa článku 12 ods. 1 tejto prílohy sa totiž za samostatne zárobkovo činnú osobu považuje štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý má záujem usadiť sa na území druhej zmluvnej strany, aby vykonával činnosť ako samostatne zárobkovo činná osoba.
- 20 Článok 13 ods. 1 uvedenej prílohy je zas venovaný samostatne zárobkovo činným osobám, teda štátnym príslušníkom zmluvnej strany, ktorí majú svoje bydlisko na území jednej zmluvnej strany a vykonávajú činnosť samostatne zárobkovo činné osoby na území druhej zmluvnej strany, pričom sa do miesta svojho bydliska vracajú zvyčajne každý deň alebo aspoň raz za týždeň.
- 21 Vo veci samej však treba bez toho, aby bolo potrebné určiť v rámci tohto návrhu na začatie prejudiciálneho konania, či činnosť spočívajúca v správe cenných papierov, o akú ide vo veci samej, predstavuje samostatnú zárobkovú činnosť v zmysle článku 12 ods. 1 alebo článku 13 ods. 1 tej istej prílohy, konštatovať, že situácia pána Picarta nepatrí do žiadneho z týchto dvoch ustanovení.
- 22 V prvom rade totiž, ako vyplýva zo znenia článku 12 ods. 1 prílohy I DVPO, právo usadiť sa v zmysle tohto ustanovenia je vyhradené pre fyzické osoby, ktoré sú štátnymi príslušníkmi jednej zmluvnej strany, ktoré sa chcú usadiť na území druhej zmluvnej strany s cieľom vykonávať samostatnú zárobkovú činnosť na tomto území.
- 23 Aby sa uvedené ustanovenie mohlo uplatniť, dotknutá osoba musí vykonávať svoju samostatnú zárobkovú činnosť na území inej zmluvnej strany, než ktorej je štátnou príslušníčkou.

- 24 Pritom v prejednávanej veci zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že pán Picart, francúzsky štátny príslušník, nemá v úmysle vykonávať svoju hospodársku činnosť na území Švajčiarskej konfederácie, ale pokračovať v činnosti na území svojho štátu pôvodu. Z toho vyplýva, že situácia pána Picarta nespadá do pôsobnosti článku 12 ods. 1 prílohy I DVPO.
- 25 V druhom rade zo znenia článku 13 ods. 1 prílohy I DVPO vyplýva, že toto ustanovenie sa vzťahuje na štátneho príslušníka zmluvnej strany DVPO, ktorý má svoje bydlisko na území zmluvnej strany a vykonáva činnosť samostatne zárobkovo činné osoby na území druhej zmluvnej strany, pričom sa do miesta svojho bydliska vracia zvyčajne každý deň alebo aspoň raz za týždeň.
- 26 Pokiaľ ide o toto ustanovenie, je potrebné pripomenúť, že Súdny dvor rozhodol vo svojom rozsudku z 28. februára 2013, Ettwein (C-425/11, EU:C:2013:121, body 34 a 35), že situácia manželov, ktorí sú samostatne zárobkovo činnými osobami, ktorí presunuli svoje bydlisko zo štátu svojho pôvodu do Švajčiarska, pričom naďalej vykonávajú svoju činnosť v tomto štáte pôvodu, a ktorí sa každodenne vracajú z miesta svojej zárobkovej činnosti na miesto svojho bydliska, patrí do pôsobnosti uvedeného ustanovenia.
- 27 V prejednávanej veci však zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, vyplýva, že pán Picart, na rozdiel od tohto páru samostatne zárobkovo činných osôb, ostáva na území svojho štátu bydliska, teda Švajčiarskej konfederácii, odkiaľ vykonáva svoju hospodársku činnosť vo svojom štáte pôvodu, a v rozpore s tým, čo stanovuje článok 13 ods. 1 prílohy I DVPO, sa každodenne alebo aspoň raz za týždeň nevracia z miesta svojej zárobkovej činnosti na miesto svojho bydliska. Preto situáciu, akou je situácia pána Picarta, nemožno považovať za podobnú tej, ktorá viedla k vydaniu rozsudku z 28. februára 2013, Ettwein (C-425/11, EU:C:2013:121). V dôsledku toho situácia, akou je situácia pána Picarta, nepatrí do pôsobnosti tohto ustanovenia.
- 28 Z toho vyplýva, že situácia, akou je situácia pána Picarta, nepatrí do pôsobnosti *ratione personae* pojmu „samostatne zárobkovo činné osoby“ v zmysle DVPO a pán Picart sa teda nemôže odvolávať na túto dohodu.
- 29 Napokon, pokiaľ ide o výklad článku 43 ES (teraz článok 49 ZFEÚ) vyplývajúci z rozsudku zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525), stačí pripomenúť, že vzhľadom na to, že Švajčiarska konfederácia sa nezačlenila do vnútorného trhu Únie, výklad ustanovení práva Únie týkajúcich sa vnútorného trhu nemožno automaticky preniesť na výklad DVPO, s výnimkou výslovných ustanovení na tento účel stanovených samotnou touto dohodou (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. novembra 2009, Grimme, C-351/08, EU:C:2009:697, bod 29; z 11. februára 2010, Fokus Invest, C-541/08, EU:C:2010:74, bod 28, ako aj z 15. júla 2010, Hengartner a Gasser, C-70/09, EU:C:2010:430, bod 42).
- 30 DVPO však nestanovuje takéto výslovné ustanovenia.
- 31 Okrem toho výklad článku 43 ES (teraz článok 49 ZFEÚ), ktorý Súdny dvor poskytol v rozsudku zo 7. septembra 2006, N (C-470/04, EU:C:2006:525), ešte menej ovplyvňuje uvedené úvahy, pretože, ako vyplýva z bodu 63 a nasl. návrhov generálneho advokáta, ani znenie, ani pôsobnosť tohto článku nemôžu byť postavené na roveň príslušných ustanovení DVPO.
- 32 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položené otázky odpovedať, že keďže situácia, o akú ide vo veci samej, nepatrí do pôsobnosti *ratione personae* pojmu „samostatne zárobkovo činné osoby“ v zmysle DVPO, ustanovenia tejto dohody sa musia vykladať v tom zmysle, že nebránia právnej úprave štátu, ktorý je zmluvnou stranou tejto dohody, akou je právna úprava vo veci samej, ktorá v prípade, že fyzická osoba premiestni svoje bydlisko z tohto štátu do iného štátu, ktorý je zmluvnou stranou uvedenej dohody, pričom naďalej vykonáva svoju hospodársku činnosť v prvom z týchto dvoch štátov bez toho, aby každý deň alebo aspoň raz za týždeň cestovala z miesta svojej zárobkovej činnosti na miesto svojho bydliska, predpokladá okamžité zdanenie nezrealizovaných kapitálových ziskov z významných podielov tejto osoby na základnom imaní spoločností, ktoré sa spravujú právom

prvého z uvedených štátov z dôvodu tohto premiestnenia bydliska, a ktorá umožňuje odklad výberu splatnej dane len za podmienky, že boli zložené samostatné záruky na zabezpečenie zaplatenia uvedenej dane, zatiaľ čo osoba, ktorá je tiež držiteľom takýchto podielov, ale ktorá má naďalej bydlisko na území prvého z týchto štátov, je zdanená len v momente prevodu týchto podielov.

O trovách

- 33 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdny 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:

Kedže situácia, o akú ide vo veci samej, nepatrí do pôsobnosti *ratione personae* pojmu „samostatne zárobkovo činné osoby“ v zmysle dohody medzi Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na druhej strane o voľnom pohybe osôb, podpísanej 21. júna 1999 v Luxemburgu, ustanovenia tejto dohody sa musia vykladať v tom zmysle, že nebránia právnej úprave štátu, ktorý je zmluvnou stranou tejto dohody, akou je právna úprava vo veci samej, ktorá v prípade, že fyzická osoba premiestni svoje bydlisko z tohto štátu do iného štátu, ktorý je zmluvnou stranou uvedenej dohody, pričom naďalej vykonáva svoju hospodársku činnosť v prvom z týchto dvoch štátov bez toho, aby každý deň alebo aspoň raz za týždeň cestovala z miesta svojej zárobkovej činnosti na miesto svojho bydliska, predpokladá okamžité zdanenie nezrealizovaných kapitálových ziskov z významných podielov tejto osoby na základnom imaní spoločností, ktoré sa spravujú právom prvého z uvedených štátov z dôvodu tohto premiestnenia bydliska, a ktorá umožňuje odklad výberu splatnej dane len za podmienky, že boli zložené samostatné záruky na zabezpečenie zaplatenia uvedenej dane, zatiaľ čo osoba, ktorá je tiež držiteľom takýchto podielov, ale ktorá má naďalej bydlisko na území prvého z týchto štátov, je zdanená len v momente prevodu týchto podielov.

Podpisy