

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

26. května 2016 (*)

„Nesplnění povinnosti státem – Daně – Volný pohyb kapitálu – Článek 63 SFEU – Článek 40 Dohody o EHP – Dědická daň – Právní úprava řeckého státu stanovící osvobození od dědické daně související s hlavním bydlištěm pod podmínkou, že dědic má v tomto řeckém státě trvalé bydliště – Omezení – Odvodnění“

Ve věci C-244/15,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 258 SFEU, podaná dne 27. května 2015,

Evropská komise, zastoupená D. Triantafyllou a W. Roelsem, jako zmocněnci, s adresou pro účely doručování v Lucemburku,

žalobkyně,

proti

řecké republice, zastoupené M. Tassopoulou a V. Karrá, jako zmocněnkyní,

žalované,

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení C. Toader, předsedkyně senátu, A. Rosas a E. Jarašinas (zpravodaj), soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Evropská komise se svou žalobou domáhá, aby Soudní dvůr určil, že řecká republika tím, že přijala a ponechala v platnosti právní předpisy stanovící osvobození od dědické daně související s hlavním bydlištěm, které je diskriminační, jelikož se vztahuje pouze na státní příslušníky řeckých států Evropské unie s bydlištěm v Řecku, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 63 SFEU a článku 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. 1994, L 1, s. 3; Zvl. vyd. 11/52, s. 3, dále jen „Dohoda o EHP“).

Právní rámec

Řecké právo

2 §lánek 26 A zákoníku o d?dické dani, nadepsaný „Osvobození od dan? v p?ípad? hlavního bydlišt?“, v bod? 1 stanoví:

„Nemovitost nebo pozemek, které zd?dil manžel/manželka nebo dít? z?stavitele do výlu?ného vlastnictví nebo spoluvlastnictví, jsou osvobozeny od d?dické dan? v p?ípad?, že d?dic ?i záv?tní d?dic, jeho manžel/manželka nebo nezletilé d?ti nemají právo výlu?ného vlastnictví, užívání nebo bydlení k jiné nemovitosti nebo ?ásti nemovitosti posta?ující pro pot?eby bydlení jejich rodiny nebo právo výlu?ného vlastnictví ke stavebnímu pozemku nebo jeho ?ásti odpovídající ploše budovy posta?ující pro jejich pot?eby bydlení, které se nacházejí ve m?st? nebo obci s více než 3000 obyvateli. Pot?eby bydlení se považují za uspokojené, p?edstavuje-li celková plocha výše uvedených nemovitostí a ostatních nemovitostí z poz?stalosti 70 m², plus 20 m² na každé z prvních dvou d?tí a 25 m² na t?etí a každé další dít? v pé?i oprávn?ného. Nárok na osvobození mají ?ekové a státní p?íslušníci ?lenských stát? Evropské unie. Oprávn?né osoby musí mít trvalé bydlišt? v ?ecku.“

Postup p?ed zahájením soudního ?ízení

3 Po bezvýsledné komunikaci mezi Komisí a ?eckou republikou v rámci systému „EU Pilot“ zaslala Komise dne 25. ledna 2013 uvedenému ?lenskému státu výzvu dopisem, v níž jej upozornila na p?ípadnou neslu?itelnost ?l. 26 A bodu 1 zákoníku o d?dické dani s ?lánkem 63 SFEU a ?lánkem 40 Dohody o EHP.

4 V odpovědi ze dne 26. b?ezna 2013 ?ecká republika uvedla, že dot?ené vnitrostátní ustanovení je s ?láanky zmín?nými Komisí slu?itelné.

5 Vzhledem k tomu, že Komise nebyla s touto odpovědí spokojena, vydala dne 21. listopadu 2013 od?vodn?né stanovisko, na které ?ecká republika odpověd?la dne 21. b?ezna 2014, p?í?emž trvala na slu?itelnosti uvedeného ustanovení s unijním právem a odkázala na své stanovisko uvedené v odpovědi na výzvu dopisem Komise.

6 Za t?chto podmínek se Komise rozhodla podat projednávanou žalobu.

K žalob?

Argumentace ú?astnic ?ízení

7 Komise tvrdí, že ?l. 26 A bod 1 zákoníku o d?dické dani je v rozporu s volným pohybem kapitálu, jak jej zaru?uje ?lánek 63 SFEU a ?lánek 40 Dohody o EHP.

8 Tento orgán poukazuje především na to, že podle sporného ustanovení nemohou osvobození od daně související s hlavním bydlištěm využít dvě kategorie státních příslušníků členských států Unie nebo států, které jsou stranami Dohody o EHP, a sice státní příslušníci členských států Unie, kteří nemají trvalé bydliště v Česku, a státní příslušníci jiných států, které jsou stranami Dohody o EHP, bez ohledu na místo jejich bydliště. Podle Komise z toho plyne, že hodnota nemovitosti nacházející se v Česku a nabyté na základě daně dříve uvedené, je nižší, jelikož dotčení dříve podléhají vyššímu zdanění. S ohledem na ustálenou judikaturu Soudního dvora, podle níž nabytí majetku z důvodu úmrtí představuje pohyb kapitálu, a opatření snižující hodnotu daně rezidenta jiného členského státu, než ve kterém se nachází dotčený majetek, se považují za zakázaná omezení pohybu kapitálu, je třeba uvedené ustanovení považovat za takové omezení.

9 Komise dále tvrdí, že manželé a děti, kteří nemají jinou nemovitost, jsou v objektivně srovnatelné situaci, ať jsou rezidenty či nerezidenty. Odkazuje na rozsudek ze dne 22. dubna 2010, Mattner (C-510/08, EU:C:2010:216, bod 36), v němž Soudní dvůr rozhodl, že neexistuje žádný objektivní rozdíl odvodňující nerovnost v daňovém zacházení mezi rezidenty a nerezidenty, jelikož částka darovací daně se vypočítá podle hodnoty nemovitosti a rodinného vztahu mezi dárce a obdarovaným, přičemž ani jedno z těchto kritérií nezávisí na místě bydliště dárce nebo obdarovaného. Podle Komise je stejná tak i daně podle české právní úpravy založena na hodnotě nemovitosti, která je předmětem daně, na rodinném vztahu mezi zřizovatelem a dědicem a na tom, zda dříve mají jinou nemovitost, či nikoliv, aniž se přihlíží k tomu, zda dotčená nemovitost skutečně je či se stane hlavním bydlištěm dříve.

10 Sporné ustanovení tak podle Komise zvýhodňuje výlučně dříve, kteří již v Česku bydlí, a to buď v nemovitosti, která je předmětem daně, nebo jinde v tomto členském státě, což jsou zpravidla české státní příslušníci. Toto ustanovení znevýhodňuje dříve, kteří v uvedeném členském státě nebydlí, což jsou zpravidla cizinci nebo české státní příslušníci, kteří využili základních svobod stanovených Smlouvou o FEU a pracují, studují nebo bydlí v zahraničí.

11 V odpověď na argumentaci české republiky, že situace rezidentů a nerezidentů není srovnatelná, pokud jde o potřeby dotčených osob v oblasti bydlení v Česku, Komise uvádí, že tato argumentace vychází z nesprávného předpokladu, že české rezidenti obvykle bydlení nemají, zatímco nerezidenti ano.

12 Konečně, pokud jde o odvodňující omezení volného pohybu kapitálu, kterého se dovolává česká republika, má Komise za to, že dotčené osvobození od daně dříve představuje pouze „obecnou úlevu“, která není odvodňující v oblasti bydlení nebo sociální politiky, jelikož není podmíněna tím, že dříve budou nemovitost nabytou dříve obývat.

13 Česká republika zpochybňuje opodstatněnost argumentace Komise a konstatuje, že sporné ustanovení je v souladu se zásadou volného pohybu kapitálu.

14 Tento stát především tvrdí, že státní příslušníci ostatních států, které jsou stranami Dohody o EHP, nejsou vyloučeni z použití čl. 26 A bodu 1 zákoníku o daně. Nebyli tam uvedeni kvůli chybě, kterou se zavazuje napravit, jelikož není důvod je vyloučovat či s nimi zacházet jinak než se státními příslušníky členských států Unie.

15 Česká republika zprvu tvrdí, že sporné ustanovení nepředstavuje omezení volného pohybu kapitálu.

16 Česká republika, která v tomto ohledu poukazuje na to, že čl. 26 A bod 1 zákoníku o daně

dani se týká velmi konkrétního způsobu vypořádání d?ictví a velmi omezeného a specifického osvobození od d?ické dan?, v podstat? uvádí, že d?ictví, které p?ipadne nepominutelným d?ic?m na základ? zákona, s sebou nenes, p?i neexistenci svobody ur?it d?dice, a tedy nezávisle na v?li z?stavitele, pohyb kapitálu. Má totiž za to, že pojem „volný pohyb kapitálu“ se týká spíše možnosti investovat, a nikoliv p?echodu majetku na blízké rodinné p?íslušníky z?stavitele v d?sledku úmrtí, který je upraven zákonem.

17 ?ecká republika v tomto ohledu tvrdí, že pokud nemají nepominutelní d?dici trvalé bydlišt? v ?ecku, nem?že osvobození od dan? d?ické využít nikdo jiný, a že ?ecký da?ový systém uplat?uje jednotné da?ové sazby, které platí jak pro tuzemské státní p?íslušníky, tak pro státní p?íslušníky ostatních ?lenských stát?, takže p?i výpo?tu dan? d?ické ani výše dot?eného osvobození nedochází k žádné diskriminaci. Dodává, že zaplacení dan? d?ické bez využití osvobození nep?edstavuje „nadm?rné zdan?ní“, nýbrž b?žné zdan?ní, že tuzemští státní p?íslušníci a státní p?íslušníci ostatních ?lenských stát? Unie musí k tomu, aby mohli využít tohoto osvobození, spl?ovat tytéž podmínky a že skute?nost, že osvobození není p?iznáno d?ic?m-nerezident?m, nem?že nikoho odrazovat od investice do nemovitosti nacházející se v ?ecku.

18 Zadruhé ?ecká republika zd?raz?uje s ohledem na ?l. 65 odst. 1 písm. a) SFEU a judikaturu Soudního dvora v oblasti p?ímého zdan?ní zejména rozsudky ze dne 6. ?ervna 2000, Verkooijen (C?35/98, EU:C:2000:294, bod 43), ze dne 7. září 2004, Manninen (C?319/02, EU:C:2004:484, body 28 a 29), a ze dne 25. ?íjna 2012, Komise v. Belgie (C?387/11, EU:C:2012:670, bod 45), že pokud jde o osvobození od d?ické dan? související s nemovitostí považovanou za hlavní bydlišt?, není situace d?ic?, kte?í mají trvalé bydlišt? v ?ecku, objektivn? srovnatelná se situací d?ic?, kte?í v tomto ?lenském stát? trvalé bydlišt? nemají. Zatímco totiž d?dicové-rezidenti nemají v ?ecku odpovídající nemovitost a mají pot?ebu bydlení v uvedeném ?lenském stát?, kterou by nemovitost nabytá d?d?ním mohla uspokojit nebo doplnit, d?dicové-nerezidenti mají zpravidla hlavní bydlišt? v zahraničí a s nemovitostí nabytou d?d?ním, která se nachází v ?ecku, pro ú?ely bydlení nepo?ítají.

19 Podle ?ecké republiky Komise, která se domnívá, že situace rezident? a nerezident? je srovnatelná, nezohled?uje cíle, které dot?ené osvobození sleduje. Toto osvobození je omezeno na nabytí hlavního bydlišt? v ?ecku prost?ednictvím d?d?ní osobou s trvalým bydlišt?m v tomto stát?. Osoby, které v tomto ?lenském stát? nemají bydlišt? a zd?dí v n?m nacházející se nemovitost, by ji obývaly po omezenou dobu nebo ji využívaly jinak než k bydlení. Komise rovn?ž nebere v úvahu skute?nost, že je prakticky nemožné kontrolovat nemovitost nacházející se v zahraničí. Nerezident, který zd?dí nemovitost v ?ecku, by tedy byl ve výhodn?jší situaci než rezident.

20 ?ecká republika poukazuje zat?etí na to, že p?ípadné omezení volného pohybu kapitálu je od?vodn?no naléhavými d?vody obecného zájmu sociálního a finan?ního rázu.

21 Prost?ednictvím specifického a omezeného osvobození od d?ické dan? související s hlavním bydlišt?m, stanoveného v ?l. 26 A bod? 1 zákoníku o d?ické dani a p?iznaného v rámci sociální politiky státu, cht?l zákonodárce blízkým rodinným p?íslušník?m z?stavitele, kte?í nemají v ?ecku, kde mají v okamžiku vzniku da?ové povinnosti trvalé bydlišt?, odpovídající nemovitý majetek, pomoci nabyt v tomto ?lenském stát? takový majetek jako hlavní bydlišt?, a to tím, že jim p?izná da?ovou úlevu. Jedná se tedy o sociální zvýhodn?ní, p?i?emž nárok na n?j závisí na vazb? na ?eckou spole?nost a stupni integrace v této spole?nosti.

22 Uvedený ?l. 26 bod 1 neukládá d?dici, na kterého se vztahuje dot?ené osvobození, povinnost využívat zd?d?nou nemovitost jako hlavní bydlišt?, t?ebaže tomu tak v?tšinou je, jelikož tato povinnost by p?edstavovala nep?im?ené omezení svobody oprávn?né osoby odporující ?ecké ústav? a zákonodárce dal p?ednost realistickému p?ístupu zohled?ujícím p?ípadné zm?ny

v pracovní a rodinné situaci dědice.

23 Případné omezení volného pohybu kapitálu je odvodňeno rovněž druhým naléhavým důvodem obecného zájmu, jehož cílem je zabránit snížení daňových příjmů, nebo rozšíření osvobození od daně dědické při nabytí hlavního bydliště na nerezidenty by k takovému snížení nutně vedlo a zkrátilo by cíl, k jehož dosažení bylo toto osvobození zavedeno.

24 Česká republika konečně tvrdí, že čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani nejde nad rámec toho, co je nezbytné k zachování vyváženého rozdělení zdaňovacích pravomocí mezi členskými státy a zabránění případným operacím, jejichž jediným účelem je získání neoprávně daňové výhody.

Závěry Soudního dvora

K dotčené svobodě

25 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora spadá daň ukládaná z důdání, které spočívá v přechodu majetku zanechaného zřizovatelem na jednu nebo více osob, pod ustanovení Smlouvy o FEU týkající se pohybu kapitálu s výjimkou případů, kdy jsou prvky zakládající důdání omezeny hranicemi jediného členského státu (rozsudky ze dne 23. února 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, EU:C:2006:131, bod 42; ze dne 17. ledna 2008, Jäger, C-256/06, EU:C:2008:20, bod 25; ze dne 17. října 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 20, a ze dne 3. září 2014, Komise v. Španělsko, C-127/12, nezveřejněný, EU:C:2014:2130, bod 53 a citovaná judikatura).

26 V projednávaném případě stanoví čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani osvobození od dědické daně související s nemovitým majetkem nabytým důdáním manželem nebo dítětem zřizovatele, jsou-li tyto příslušníky jiného členského státu Unie a mají-li trvalé bydliště v Česku.

27 Toto ustanovení se týká daně z důdání, vztahuje se na situace, jejichž všechny zakládající prvky nejsou omezeny hranicemi jediného členského státu, a spadá tedy pod volný pohyb kapitálu.

K existenci omezení volného pohybu kapitálu

28 Z ustálené judikatury Soudního dvora plyne, že v případě důdání patří k opatřením zakázaným článkem 63 SFEU jakožto omezení pohybu kapitálu ta opatření, jež snižují hodnotu dědického rezidenta v jiném členském státě, než je stát, kde se nachází dotčený majetek a který přechod tohoto majetku důdáním způsobuje (viz zejména rozsudky ze dne 11. prosince 2003, Barbier, C-364/01, EU:C:2003:665, bod 62, jakož i ze dne 17. října 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 23 a citovaná judikatura).

29 Pokud právní úprava členského státu, podle které uplatnění osvobození od dědické daně závisí na místě bydliště zřizovatele nebo dědice v okamžiku úmrtí, vede k tomu, že důdání v případě nerezidenta podléhá vyšší daňové zátěži než důdání týkající se pouze rezidenta, představuje tato právní úprava omezení volného pohybu kapitálu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 17. října 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, body 25 a 26, jakož i ze dne 3. září 2014, Komise v. Španělsko, C-127/12, nezveřejněný, EU:C:2014:2130, bod 58).

30 V projednávaném případě osvobozuje čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani od dědické daně související s nemovitostí nebo pozemkem do určité výše manžela nebo dítěte zřizovatele, pokud nemají právo výlučného vlastnictví, užívání nebo bydlení k jiné nemovitosti postačující pro

potřebu bydlení jejich rodiny, jsou státními příslušníky členského státu Unie a mají trvalé bydliště v členském státu.

31 Toto ustanovení snižuje hodnotu dědictví u dědice, který splňuje všechny požadované podmínky, s výjimkou podmínky týkající se povinnosti trvalého bydliště v členském státu, jelikož upravuje dotčenou sobou o osvobození od daně dědictvé, a vede tak k tomu, že podléhá vyšší daňové zátěži, než jakou nese dědic s trvalým bydlištěm v členském státu.

32 Z toho plyne, že dotčená právní úprava zakládá omezení volného pohybu kapitálu, které článek 63 SFEU v zásadě zakazuje.

K odvodnění omezení volného pohybu kapitálu

33 Pokud jde o případné odvodnění omezení volného pohybu kapitálu na základě článku 65 SFEU, je třeba připomenout, že podle odst. 1 písm. a) tohoto článku 65 „[čl.] článkem 63 [SFEU] není dotčeno právo členských států [...] uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště nebo podle místa, kde je jejich kapitál investován“.

34 Toto ustanovení musí být coby odchylka od základní zásady volného pohybu kapitálu vykládáno restriktivně. Nemůže tudíž být vykládáno v tom smyslu, že jakékoli daňové předpisy rozlišující mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště v členském státu, kde investují svůj kapitál, jsou automaticky slučitelné se Smlouvou o FEU. Tato výjimka je totiž sama vymezena článkem 65 odst. 3 ES, který stanoví, že vnitrostátní ustanovení uvedená v čl. 65 odst. 1 SFEU „nesmějí představovat ani prostědek svévolné diskriminace, ani zastavené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu článku 63 [SFEU]“. Je tedy třeba rozlišovat mezi nerovným zacházením dovoleným na základě článku 65 SFEU a svévolnou diskriminací zakázanou odstavcem 3 tohoto článku (rozsudek ze dne 3. září 2014, Komise v. Španělsko, C-127/12, nezveřejněný, EU:C:2014:2130, body 71 až 73).

35 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že k tomu, aby vnitrostátní daňová právní úprava, která pro účely výpočtu dědictvé daně činí rozdíl mezi rezidenty a nerezidenty, mohla být považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy o FEU týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se toto rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, nebo aby bylo opodstatněné naléhavým důvodem obecného zájmu. Taková vnitrostátní právní úprava musí být způsobilá zaručit uskutečnění sledovaného cíle a nesmí překračovat meze toho, co je nezbytné k jeho dosažení (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 17. října 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 44 a citovaná judikatura; ze dne 3. dubna 2014, Komise v. Španělsko, C-428/12, nezveřejněný, EU:C:2014:218, bod 34, jakož i ze dne 4. září 2014, Komise v. Německo, C-211/13, nezveřejněný, EU:C:2014:2148, bod 47). Vnitrostátní právní předpisy jsou nadto způsobilé zaručit uskutečnění tvrzeného cíle pouze tehdy, pokud opravdu odpovídají snaze dosáhnout jej soudržným a systematickým způsobem (rozsudek ze dne 4. září 2014, API a další, C-184/13 až C-187/13, C-194/13, C-195/13 a C-208/13, EU:C:2014:2147, bod 53, jakož i citovaná judikatura).

36 Zaprvé, co se týče srovnatelnosti dotčených situací, je třeba připomenout, že pokud vnitrostátní právní úprava staví pro účely zdanění nemovitého majetku nabytého dědáním, který se nachází v dotčeném členském státě, naroveť dědice-nerezidenty a dědice-rezidenty, nemůže zacházet v rámci tohoto zdanění s tímto dědici rozdílně, aniž by porušila požadavky unijního práva, pokud jde o uplatnění osvobození od dědictvé daně související s tímto nemovitým majetkem. Tím, že vnitrostátní zákonodárce zachází s dědictvím ve prospěch těchto dvou kategorií osob stejně, s výjimkou osvobození, na které může mít dědic nárok, totiž připouští, že mezi oběma kategoriemi neexistuje s ohledem na způsoby a podmínky výberu dědictvé daně

žádný objektivní rozdíl, jenž by mohl odvodnit rozdílné zacházení (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 17. října 2013, Welte, C-181/12, EU:C:2013:662, bod 51 a citovaná judikatura).

37 Česká republika v projednávaném případě na základě argumentace uvedené v bodech 18 a 19 tohoto rozsudku poukazuje na to, že mezi situací dědic s trvalým bydlištěm v Česku a situací dědic, kteří tuto podmínku nesplňují, existuje objektivní rozdíl, pokud jde o osvobození od dědické daně související s hlavním bydlištěm. Tento německý stát však uvádí, že český daňový systém uplatňuje jednotné daňové sazby, které platí jak pro tuzemské státní příslušníky, tak pro státní příslušníky ostatních německých států, pokud jde o vyšší dědické daně související s nemovitostí v Česku. Teprve v souvislosti s osvobozením od dědické daně související s hlavním bydlištěm zachází sporná právní úprava rozdílně s dědictvím v případě dědice s trvalým bydlištěm v Česku a dědictvím v případě nerezidenta.

38 Z toho plyne, že situace dědice s trvalým bydlištěm v Česku a situace dědice-nerezidenta jsou pro účely přiznání dotčeného osvobození od dědické daně srovnatelné.

39 Zadruhé je tedy třeba prozkoumat, zda sporná právní úprava může být odvozena na naléhavým důvodem obecného zájmu.

40 Nejprve je třeba konstatovat, že na rozdíl od požadavků vyplývajících z judikatury citované v bodě 35 tohoto rozsudku nemožné je čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani dosáhnout, soudržným a systematickým způsobem, cíle obecného zájmu sociálního rázu, kterého se dovolává Česká republika a který spočívá v uspokojení potřeb bydlení v Česku, jelikož osvobození stanovené v uvedeném ustanovení není podmínkou povinností dědice zřídit si v nemovitosti, která je předmětem dědictví, hlavní bydliště, a dokonce ani povinností uvedenou nemovitost obývat.

41 Při neexistenci takové povinnosti je argument České republiky, že dědicové, kteří nemají bydliště v tomto německém státě, by nemovitost nabytou dědáním obývali pouze po omezenou dobu nebo by ji využívali jinak než k bydlení irelevantní. Přesvědčivý není ani argument, že cílem dotčeného ustanovení je, aby přiznání uvedeného osvobození záviselo na vazbě, jakou má dědic na českou společnost, a na míře jeho integrace do této společnosti, jelikož dědic, který nemá při zahájení vypořádání dědictví trvalé bydliště v Česku a nevlastní nemovitost, může mít stejnou jako dědic s bydlištěm v tomto německém státě úzkou vazbu na českou společnost a chtít získat v uvedeném státě nemovitost, která je předmětem dědictví, aby si tam zřídil hlavní bydliště.

42 V této souvislosti musí být odmítnuta i argumentace České republiky uvedená v bodech 19 a 22 tohoto rozsudku. Je totiž třeba připomenout, že odvození, která mohou být uplatňována německým státem, musí být doprovázena vhodnými důkazy nebo analýzou způsobnosti a přiměřenosti omezujícího opatření přijatého tímto státem, jakož i konkrétními skutečnostmi umožňujícími podpořit jeho argumentaci (rozsudek ze dne 21. ledna 2016, Komise v. Kypr, C-515/14, EU:C:2016:30, bod 54 a citovaná judikatura). Česká republika však argumenty, které uvedla, nepodložila ani neprokázala, že je nemožné kontrolovat, zda dědic-nerezident splňuje podmínky nároku na dotčené osvobození.

43 Dále na rozdíl od toho, co uvádí Česká republika, spornou vnitrostátní právní úpravu nelze odvodnit nezbytností předejít snížení daňových příjmů, ke kterému by podle tohoto německého státu došlo, kdyby se osvobození od dědické daně rozšířilo na nerezidenty. Z ustálené judikatury totiž vyplývá, že taková nezbytnost nepatří ani mezi cíle uvedené v článku 65 SFEU, ani mezi naléhavé důvody obecného zájmu, které by mohly ospravedlnit omezení svobody zavedené Smlouvou o FEU (viz zejména rozsudky ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, EU:C:2004:484, bod 49; ze dne 27. ledna 2009, Persche, C-318/07, EU:C:2009:33, bod 46, a ze dne 10. února 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, EU:C:2011:65, bod 31).

44 Konečně česká republika nijak neprokázala, že vyloučení dědiců, kteří nemají trvalé bydliště v Česku, z nároku na osvobození podle čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani vychází z rozdělení daňových pravomocí mezi členskými státy a je nezbytné k zabránění zneužití.

45 Z toho vyplývá, že česká republika neuvedla před Soudním dvorem naléhavý důvod obecného zájmu, který by mohl v projednávaném případě ospravedlnit omezení volného pohybu kapitálu ve smyslu článku 63 SFEU.

K porušení článku 40 Dohody o EHP

46 V souvislosti s tvrzením Komise, že sporná právní úprava porušuje článek 40 Dohody o EHP, česká republika uvádí, že státní příslušníci ostatních států, které jsou stranami Dohody o EHP, byli v čl. 26 bod 1 zákoníku o dědické dani opomenuti kvůli chybě, kterou se zavazuje napravit.

47 V tomto ohledu stačí připomenout ustálenou judikaturu Soudního dvora, podle níž se existence nesplnění povinnosti musí posuzovat vzhledem ke stavu, v němž se členský stát nacházel v době, kdy uplynula lhůta stanovená v odvodném stanovisku, a zejména, ke kterým došlo následně, nemohou být Soudním dvorem brány v úvahu (viz zejména rozsudky ze dne 4. září 2014, Komise v. Ecko, C-351/13, nezveřejněný, EU:C:2014:2150, bod 20; ze dne 5. února 2015, Komise v. Belgie, C-317/14, EU:C:2015:63, bod 34, a ze dne 14. ledna 2016, Komise v. Ecko, C-66/15, nezveřejněný, EU:C:2016:5, bod 36).

48 Bez ohledu na uvedené opominutí je třeba uvést, že vzhledem k tomu, že ustanovení článku 40 Dohody o EHP mají stejný právní dosah jako v podstatě totožná ustanovení článku 63 SFEU, všechny výše uvedené úvahy týkající se existence omezení na základě článku 63 SFEU se za takových okolností, jako jsou okolnosti projednávané žaloby, použijí obdobně na uvedený článek 40 (viz obdobně rozsudek ze dne 1. prosince 2011, Komise v. Belgie, C-250/08, EU:C:2011:793, bod 83 a citovaná judikatura).

49 Z výše uvedených úvah vyplývá, že žaloba Komise musí být považována za opodstatněnou.

50 Je tedy třeba konstatovat, že česká republika tím, že přijala a ponechala v platnosti právní předpisy stanovící osvobození od dědické daně související s hlavním bydlištěm, které se vztahuje pouze na státní příslušníky členských států Unie s bydlištěm v Česku, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 63 SFEU a článku 40 Dohody o EHP.

K nákladům řízení

51 Podle čl. 138 odst. 1 jednacího řádu Soudního dvora se účastník řízení, který nemohl úspěch ve věci, uloží náhradu nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení a česká republika neměla ve věci úspěch, je důvodné uložit poslední uvedené náhradu nákladů řízení.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (sedmý senát) rozhodl takto:

1) Česká republika tím, že přijala a ponechala v platnosti právní předpisy stanovící osvobození od dědické daně související s hlavním bydlištěm, které se vztahuje pouze na státní příslušníky členských států Evropské unie s bydlištěm v Česku, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 63 SFEU a článku 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992.

2) **České republice se ukládá náhrada nákladů řízení.**

Podpisy.

* Jednací jazyk: čeština.