

Predbežné znenie

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 18. marca 2021 (*)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Priame dane – Zdanenie ostatných príjmov z nehnuteľností – Voľný pohyb kapitálu – Základ dane – Diskriminácia – Možno zvoliť si režim zdanenia uplatňujúci sa na rezidentov – Zlučiteľnosť s právom Únie“

Vo veci C-388/19,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Daňový rozhodcovský súd (Rozhodcovské centrum pre správne právo – CAAD), Portugalsko] z 30. apríla 2019, doručeným Súdnemu dvoru 17. mája 2019, ktorý súvisí s konaním:

MK

proti

Autoridade Tributária e Aduaneira,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory J. C. Bonichot, sudcovia L. Bay Larsen, C. Toader, M. Safjan, a N. Jääskinen (spravodajca),

generálny advokát: G. Hogan,

tajomník: M. Longar, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 1. októbra 2020,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

- MK, v zastúpení: A. Gaspar Schwalbach, advogado,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Inez Fernandes, S. Jaulino, H. Gomes Magno a P. Barros da Costa, splnomocnení zástupcovia,
- Európska komisia, v zastúpení: M. Afonso, N. Gossement a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 19. novembra 2020,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 18 a 63 až 65 ZFEÚ.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi MK a Autoridade Tributária e Aduaneira (daňový a colný úrad, Portugalsko) (ďalej len „AT“) vo veci daňového výmeru, ktorý vydal AT a ktorý sa týkal príjmov MK za rok 2017.

Právny rámec

3 § 43 Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (zákoník dani z príjmov fyzických osôb) v znení uplatniteľnom na skutkové okolnosti vo veci samej (ďalej len „CIRS“), nazvaný „Ostatné príjmy“, v odsekoch 1 a 2 stanovoval:

„1. – Výška príjmov kvalifikovaných ako ostatné príjmy zodpovedá rozdielu medzi príjmami a stratou dosiahnutými v tom istom roku, ktorý sa vypočíta v súlade s nasledujúcimi §-mi:

2 – Rozdiel podľa predchádzajúceho odseku sa bez ohľadu na to, či je kladný alebo záporný, zohľadní len do výšky 50 %, ak ide o prevody uvedené v § 10 ods. 1 písm. a), c) a d), ktoré uskutočnili rezidenti.“

4 § 68 ods. 1 tohto zákonníka stanovuje progresívne daňové pásma. V roku 2017 sa maximálna sadzba dane vo výške 48 % uplatňovala na zdaniteľné príjmy presahujúce sumu 80 640 eur.

5 V súlade s § 68a uvedeného zákonníka boli zdaniteľné príjmy v rozmedzí od 80 000 eur do 250 000 eur predmetom dodatočnej solidárnej dane vo výške 2,5 %, pričom nad uvedenú sumu sa táto solidárna daň zvýšila na 5 %.

6 § 72 CIRS, nazvaný „Mimoriadne sadzby“, okrem iného stanovoval:

„1 – Samostatnou sadzbou 28 % sú zdaňované:

a) ostatné príjmy uvedené v § 10 ods. 1 písm. a) a d) dosiahnuté osobami, ktoré nemajú bydlisko na území Portugalska, ak nepochádzajú zo stálej prevádzkarne umiestnenej na tomto území,

...

9 – Rezidenti iného členského štátu Európskej únie alebo Európskeho hospodárskeho priestoru (EHP) si za predpokladu, že v tomto druhom prípade dochádza k výmene informácií v daňových záležitostiach, môžu v súvislosti s príjmami uvedenými v odseku 1 písm. a) a b) a odseku 2 zvoliť zdanenie týchto príjmov sadzbou dane, ktorá by sa podľa tabuľky uvedenej v § 68 ods. 1 uplatnila v prípade, ak by tieto príjmy boli dosiahnuté osobami s bydliskom na území Portugalska.

10 – Na účely stanovenia sadzby dane uvedenej v predchádzajúcom odseku sa zohľadnia všetky príjmy, vrátane príjmov dosiahnutých mimo tohto územia, za rovnakých podmienok, aké platia pre rezidentov.

...“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 MK je daňový rezident vo Francúzsku.

8 Dňa 17. januára 2002 MK kúpil nehnuteľnosť nachádzajúcu sa v Portugalsku za cenu 79 807,66 eura.

- 9 Dňa 17. júla 2017 MK túto nehnuteľnosť predal za cenu 180 000 eur.
- 10 Dňa 31. mája 2018 MK podal pravidelné daňové priznanie k dani z príjmov, v ktorom okrem príjmov z nehnuteľností vo výške 8 800 eur deklaroval aj predaj uvedenej nehnuteľnosti, ako aj náklady a výdavky súvisiace s jej kúpou a predajom.
- 11 MK označil na prednej strane tohto daňového priznania v tabuľke 8B políčko 4 („nerezident“), políčko 6 („rezidentovi v krajine Európskej únie“) a políčko 7 (voľba zdanenia, ktoré sa uplatňuje na nerezidentov), a vylúčil možnosť uvedenú v políčku 9 (zdanenie podľa všeobecných sadzieb dane stanovených v článku 68 CIRS), ako aj možnosť uvedenú v políčku 10 (voľba právnej úpravy uplatnenej na rezidentov).
- 12 Dňa 5. júla 2018 AT vydal daňový výmer na sumu 24 654,22 eura z titulu dane z príjmov za rok 2017, pričom na celý kladný zostatok dosiahnutých ostatných príjmov z nehnuteľnosti uplatnil jednotnú 28 %nú sadzbu uplatnenú na nerezidentov na základe článku 72 ods. 1 CIRS, a to v súlade s voľbou, ktorú MK uskutočnil vo svojom daňovom priznaní.
- 13 Dňa 30. novembra 2018 MK napadol tento daňový výmer na vnútroštátnom súde Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Daňový rozhodcovský súd (Rozhodcovské centrum pre správne právo – CAAD), Portugalsko] s odôvodnením, že tento výmer je nezákonný, keďže je založený na právnej úprave, ktorá diskriminovala daňovníkov s bydliskom na území iného členského štátu než Portugalskej republiky (aj len „nerezidenti“) vo vzťahu k daňovníkom s bydliskom v Portugalsku, pričom uviedol, že s ohľadom na závery v rozsudku Súdneho dvora z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), predstavuje táto právna úprava obmedzenie voľného pohybu kapitálu uvedené v článku 63 ods. 1 ZFEÚ.
- 14 AT pred vnútroštátnym súdom uvádza, že právny rámec uplatnený na skutkové okolnosti vo veci samej je odlišný od právneho rámca uplatneného na skutkové okolnosti, za ktorých bol vydaný rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600). Zdôrazňuje, že je síce pravda, že Súdny dvor v uvedenom rozsudku rozhodol, že článok 43 ods. 2 CIRS, ktorý stanovuje, že ostatné príjmy dosiahnuté daňovníkmi s bydliskom v Portugalsku sa zohľadnia len do výšky 50 % ich sumy, ukladá nerezidentom väčšie daňové bremeno, a preto predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré je zakázané článkom 63 ZFEÚ.
- 15 AT však aj uvádza, že v nadväznosti na rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), portugalský zákonodarca zmenil platný právny rámec tak, že v článku 72 ods. 9 a 10 CIRS zaviedol pre nerezidentov možnosť zvoliť si režim zdanenia podobný režimu zdanenia, ktorý sa uplatňuje na portugalských rezidentov, a využiť tak zníženie základu dane vo výške 50 % stanovené v článku 43 ods. 2 CIRS, ako aj progresívne sadzby, pod podmienkou, že podajú v Portugalsku daňové priznanie pre všetky svoje príjmy. V prejednávanej veci si však MK zvolil režim zdanenia stanovený v článku 72 ods. 1 CIRS, a nie režim stanovený v článku 72 ods. 9 a 10 CIRS.
- 16 MK však pripomína, že Súdny dvor vo veci týkajúcej sa slobody usadiť sa rozhodol, že voľba medzi diskriminačným daňovým režimom a iným daňovým režimom, ktorý nie je diskriminačný, nie je spôsobilá vylúčiť diskriminačné účinky prvého z týchto dvoch daňových režimov (rozsudok z 18. marca 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, body 50 a 51).
- 17 Vnútroštátny súd sa preto pýta, či zmeny vykonané v portugalskom daňovom práve v nadväznosti na rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), a to najmä zavedenie možnosti pre nerezidentov zvoliť si na základe článku 72 ods. 9 a 10 CIRS režim zdanenia podobný režimu zdanenia uplatneného na rezidentov, a tak využiť zníženie základu

dane vo výške 50 % stanovené v článku 43 ods. 2 tohto zákonníka, predstavujú dostatočnú nápravu obmedzenia voľného pohybu kapitálu, na ktoré poukázal Súdny dvor v uvedenom rozsudku.

18 Za týchto podmienok Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) [Daňový rozhodcovský súd (Rozhodcovské centrum pre správne právo – CAAD)] rozhodol konanie prerušiť a Súdnemu dvoru položiť nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Majú sa články [18 a 63 až 65 ZFEÚ] vykladať v tom zmysle, že bránia vnútroštátnej právnej úprave, o akú ide v prejednávanej veci (článok 43 ods. 2 [CIRS]), ktorá bola zmenená a doplnená [vložením odsekov 9 a 10 do článku 72 uvedeného zákonníka], aby ostatné príjmy vyplývajúce z predaja nehnuteľností nachádzajúcich sa v členskom štáte (Portugalsko), ak je tento predaj vykonaný rezidentom iného členského štátu Európskej únie... (Francúzsko), nepodliehali voliteľne vyššiemu daňovému bremenu, než je daňové bremeno uplatňované pri rovnakom type transakcie na ostatné príjmy dosiahnuté rezidentom štátu, v ktorom sa nehnuteľnosti nachádzajú?“

O prejudiciálnej otázke

19 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 18 a 63 až 65 ZFEÚ majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, ktorá s cieľom umožniť, aby ostatné príjmy pochádzajúce z predaja nehnuteľností nachádzajúcich sa v tomto členskom štáte, uskutočneného daňovníkom s bydliskom v inom členskom štáte, nepodliehali vyššiemu daňovému zaťaženiu, než je daňové zaťaženie uplatňované pri rovnakom type transakcie na ostatné príjmy dosiahnuté rezidentom prvého členského štátu, viaže uplatniteľný režim zdanenia na voľbu vykonanú týmto daňovníkom.

O uplatniteľných zásadách a slobodách

20 Na úvod je potrebné pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry sa článok 18 ZFEÚ môže samostatne uplatniť len v situáciách upravených právom Únie, pre ktoré Zmluva o FEÚ nestanovuje osobitné pravidlá zákazu diskriminácie (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, bod 28 citovanú judikatúru).

21 Zmluva o FEÚ však najmä v článku 63 obsahuje osobitné pravidlo zákazu diskriminácie v oblasti voľného pohybu kapitálu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, bod 29 citovanú judikatúru).

22 Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že transakcia týkajúca sa spešného investície do nehnuteľností, akou je transakcia v spore vo veci samej, predstavuje pohyb kapitálu (rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, bod 31 a citovaná judikatúra).

23 Z toho vyplýva, že predaj nehnuteľností nachádzajúcej sa na území členského štátu uskutočnený za protihodnotu fyzickými osobami nerezidentmi spadá do pôsobnosti článku 63 ZFEÚ.

24 Navyše vzhľadom na to, že v návrhu na začatie prejudiciálneho konania nie je uvedená žiadna skutočnosť, ktorá by mohla viesť k tomu, že by takáto operácia spadala do pôsobnosti článku 64 ZFEÚ, nie je v prejednávanej veci potrebné preskúmať predmetnú otázku s ohľadom na ustanovenia tohto článku.

O voľnom pohybe kapitálu

25 Je potrebné pripomenúť, že článok 63 ZFEÚ zakazuje všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi s výhradou dôvodov uvedených v článku 65 ZFEÚ.

26 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že článok 43 ods. 2 a článok 72 ods. 1 CIRS stanovovali pre prípad dosiahnutia ostatných príjmov pri odplatnom prevode nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Portugalsku odlišné pravidlá zdanenia v závislosti od toho, či daovníci dane z príjmov mali alebo nemali bydlisko na území tohto členského štátu.

27 Konkrétne podľa článku 43 ods. 2 CIRS sa suma ostatných príjmov dosiahnutých rezidentmi pri predaji nehnuteľností nachádzajúcich sa v Portugalsku zohľadňovala len do výšky 50 %. Naproti tomu pre nerezidentov článok 72 ods. 1 CIRS stanovoval zdanenie celej tejto sumy ostatných príjmov samostatnou sadzbou vo výške 28 %.

28 Z toho vyplýva, že podľa týchto ustanovení nebol základ dane pre tieto ostatné príjmy rovnaký pre rezidentov a nerezidentov. V prípade predaja tej istej nehnuteľnosti nachádzajúcej sa v Portugalsku tak nerezidenti pri dosiahnutí ostatných príjmov podliehali vyššiemu daňovému zaťaženiu, než akému podliehali rezidenti, a preto sa nachádzali v nevýhodnejšej situácii ako rezidenti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, bod 37).

29 Zatiaľ čo bol nerezident podľa článku 72 ods. 1 CIRS zdaňovaný sadzbou 28 % uplatniteľnou na základ dane predstavujúci súhrn dosiahnutých ostatných príjmov, zohľadnenie iba polovice základu dane pri ostatných príjmoch dosiahnutých rezidentom umožňovalo tomuto rezidentovi systematicky využívať daňové zaťaženie, ktoré je tak nižšie bez ohľadu na daňovú sadzbu uplatniteľnú na súhrnu jeho príjmov, keďže podľa pripomienok predložených portugalskou vládou podliehali príjmy rezidentov zdaneniu podľa progresívneho sadzobníka, v rámci ktorého bola najvyššou sadzbou 48 % sadzba, a to napriek tomu, že bolo možné uplatniť dodatočnú solidárnu daň vo výške 2,5 % na zdaniteľné príjmy v rozmedzí od 80 000 eur do 250 000 eur a nad uvedenú sumu vo výške 5 %.

30 Súdny dvor už v rozsudku z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600, bod 40), využil príležitosť a konštatoval, že stanovenie základu dane článkom 43 ods. 2 CIRS na 50 % pri ostatných príjmoch dosiahnutých výlučne daňovníkmi s bydliskom v Portugalsku a nie daňovníkmi nerezidentmi, predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu, zakázané článkom 63 ZFEÚ.

31 Toto konštatovanie nie je spochybnené bodom 44 rozsudku z 19. novembra 2015, Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765), v ktorom Súdny dvor rozhodol, že rozdielne zaobchádzanie medzi daňovníkmi nerezidentmi a daňovníkmi rezidentmi, spočívajúce v tom, že hrubé príjmy tých prvých podliehajú konečnému zdaneniu v jednotnej sadzbe prostredníctvom zrážkovej dane, kým isté príjmy tých druhých sa zdaňujú progresívnou sadzbou s tým, že je možné základ dane znížiť, je zlučiteľné s právom Únie pod podmienkou, že jednotná sadzba nie je vyššia ako sadzba vyplývajúca z účinného uplatnenia progresívnej sadzby z istých príjmov po znížení základu dane na dotknutú osobu. V prejednávanej veci, ako vyplýva z bodu 29 tohto rozsudku, vedie rozdielny režim predmetného zdanenia k tomu, že nerezidenti systematicky podliehajú vyššiemu daňovému zaťaženiu, než akému podliehajú rezidenti v prípade dosiahnutia ostatných príjmov z predaja nehnuteľností.

32 Za týchto okolností stanovenie základu dane na 50 % pre ostatné príjmy dosiahnuté v prípade akýchkoľvek daovníkov s bydliskom v Portugalsku a nie v prípade daovníkov nerezidentov, ktorí si zvolili režim zdanenia stanovený v článku 72 ods. 1 CIRS, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré je zakázané článkom 63 ods. 1 ZFEÚ.

33 Preto treba overiť, či takéto obmedzenie možno považovať za objektívne odôvodnené s ohľadom na článok 65 ods. 1 a 3 ZFEÚ.

O existencii odôvodnenia obmedzení voľného pohybu kapitálu s ohľadom na článok 65 ods. 1 a 3 ZFEÚ

34 Z odseku 1 článku 65 ZFEÚ v spojení s odsekom 3 tohto článku vyplýva, že členské štáty môžu vo svojich vnútroštátnych právnych poriadkoch prijať ustanovenia, ktoré rozlišujú daňových poplatníkov rezidentov a daňových poplatníkov nerezidentov, pričom toto rozlišovanie nesmie byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu.

35 Preto sa musí rozlišovať medzi nerovným zaobchádzaním, ktoré je povolené podľa článku 65 ods. 1 písm. a) ZFEÚ a svojvoľnou diskrimináciou, ktorá je zakázaná odsekom 3 tohto článku. V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na to aby sa mohli ustanovenia vnútroštátneho daňového práva, akým sú článok 43 ods. 2 a článok 72 ods. 1 CIRS, považovať za zlučiteľné s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je potrebné, aby sa rozdiel v zaobchádzaní týkal situácií, ktoré nie sú navzájom objektívne porovnateľné, alebo aby bol odôvodnený naliehavým dôvodom všeobecného záujmu (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. októbra 2007, Hollmann, C-443/06, EU:C:2007:600, body 44 a 45 a citovanú judikatúru).

36 V prejednávanej veci sa však rozdielne zaobchádzanie s daňovníkmi rezidentmi a daňovníkmi nerezidentmi stanovené portugalskou právnou úpravou týka situácií, ktoré sú objektívne porovnateľné. Navyše toto rozdielne zaobchádzanie nie je odôvodnené naliehavým dôvodom všeobecného záujmu.

37 Pokiaľ ide v prvom rade o porovnateľnosť situácií, treba pripomenúť, že Súdny dvor v bode 50 rozsudku z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), už konštatoval, že po prvé zdanenie ostatných príjmov z predaja nehnuteľnosti podľa článku 43 ods. 2 a článku 72 ods. 1 CIRS sa týka jedinej kategórie príjmov daňovníkov bez ohľadu na to, či sú rezidentmi alebo nerezidentmi, po druhé toto zdanenie sa týka oboch uvedených kategórií daňovníkov a po tretie členským štátom zdroja zdaniteľného príjmu je vždy Portugalská republika.

38 Z vyššie uvedeného a najmä z bodu 29 tohto rozsudku vyplýva, že neexistuje žiadny objektívny rozdiel v situácii medzi daňovníkmi rezidentmi a daňovníkmi nerezidentmi, ktorý by odôvodňoval nerovnosť v daňovom zaobchádzaní medzi nimi v zmysle článku 43 ods. 2 a článku 72 ods. 1 CIRS, pokiaľ ide o zdanenie kladného zostatku ostatných príjmov dosiahnutých v dôsledku predajov nehnuteľností nachádzajúcich sa v Portugalsku. Situácia, v ktorej sa nachádza daňovník nerezident, akým je MK, je teda porovnateľná so situáciou daňovníka rezidenta.

39 Toto konštatovanie nemôže byť spochybnené ani prostredníctvom *ratio legis* článku 43 ods. 2 CIRS, ktorý stanovuje zníženie základu dane vo výške 50 % uplatniteľné na ostatné príjmy dosiahnuté rezidentmi, ktorého podstata podľa portugalskej vlády spočíva v zabránení nadmernému zdaneniu týchto príjmov považovaných za neobvyklé a náhodné, keďže nie je možné nijako vylúčiť, že táto úvaha sa nikdy nebude týkať daňovníkov nerezidentov.

40 Pokiaľ ide v druhom rade o existenciu odôvodnení založených na naliehavých dôvodoch všeobecného záujmu, je potrebné zdôrazniť, že portugalská vláda existenciu takýchto dôvodov

neuvádza. Tvrdí však, že v rámci zdanenia kladného zostatku ostatných príjmov z nehnuteľností dosiahnutých v Portugalsku je cieľom článku 43 ods. 2 CIRS zabrániť penalizácii daovníkov s bydliskom v Portugalsku alebo daovníkov nerezidentov, ktorí sa rozhodnú byť ako takí zdaovaní na základe článku 72 ods. 9 a 10 CIRS v dôsledku uplatnenia progresívnej sadzby voči nim.

41 Z bodov 58 až 60 rozsudku z 11. októbra 2007, Hollmann (C-443/06, EU:C:2007:600), pritom vyplýva, že Súdny dvor sa domnieval, že daová výhoda priznaná rezidentom, spočívajúca v znížení základu dane o polovicu pri zdanení ostatných príjmov, v každom prípade prevyšuje svoju protiváhu, spočívajúcu v uplatnení progresívnej sadzby dane na ich príjmy. V dôsledku toho sa Súdny dvor vo veci, v ktorej bol vydaný uvedený rozsudok, domnieval, že nebola preukázaná priama spojitosť medzi predmetnou daovou výhodou a vyrovnaním tejto výhody konkrétnym daovým odvodom a že obmedzenie vyplývajúce z dotknutej vnútroštátnej právnej úpravy nemôže byť teda odôvodnené potrebou zabezpečenia koherencie daového systému.

O voľbe rovnakého režimu zdanenia ako je režim zdanenia uplatňujúci sa na rezidentov

42 Na úvod je potrebné uviesť, že možnosť osôb s bydliskom v Európskej únii alebo v EHP zvoliť si na základe článku 72 ods. 9 a 10 CIRS daový režim podobný tomu, ktorý sa uplatňuje na portugalských rezidentov, a teda využiť zníženie základu dane vo výške 50 % stanovené v článku 43 ods. 2 tohto zákonníka, umožňuje daovníkovi nerezidentovi, akým je MK, vybrať si medzi diskriminačným daovým režimom, a to režimom stanoveným v článku 72 ods. 1 CIRS, a druhým daovým režimom, ktorý nie je diskriminačný.

43 V tomto ohľade však treba zdôrazniť, že takáto voľba nie je v prejednávanej veci spôsobilá vylúčiť diskriminačné dôsledky prvého z týchto dvoch daových režimov.

44 Pokiaľ by sa totiž takejto voľbe priznal uvedený účinok, malo by to za následok konvalidáciu daového režimu, ktorý sám osebe naďalej porušuje článok 63 ZFEÚ z dôvodu svojej diskriminačnej povahy (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. marca 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, bod 52).

45 Navyše Súdny dvor už mal príležitosť spresniť, že vnútroštátny režim, ktorý obmedzuje základnú slobodu zaručenú Zmluvou o FEÚ – v prejednávanej veci je voľný pohyb kapitálu – zostáva nezlučiteľný s právom Únie, aj keby bolo jeho uplatnenie fakultatívne (pozri v tomto zmysle rozsudok z 18. marca 2010, Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, bod 53 a citovanú judikatúru).

46 Z toho vyplýva, že možnosť priznaná v spore vo veci samej daovníkovi nerezidentovi, aby bol zdanený podľa rovnakého režimu ako daovníci rezidenti, nemôže viesť k tomu, aby bolo obmedzenie konštatované v bode 32 tohto rozsudku uvedené do súladu so Zmluvou.

47 Vzhľadom na všetky vyššie uvedené úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 63 ZFEÚ v spojení s článkom 65 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave členského štátu, ktorá s cieľom umožniť, aby ostatné príjmy pochádzajúce z predaja nehnuteľností nachádzajúcich sa v tomto členskom štáte, uskutočneného daovníkom s bydliskom v inom členskom štáte, nepodliehali vyššiemu daovému zaťaženiu, než je daové zaťaženie uplatňované pri rovnakom type transakcie na ostatné príjmy dosiahnuté rezidentom prvého členského štátu, viaže uplatniteľný režim zdanenia na voľbu vykonanú týmto daovníkom.

O trovách

48 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo

veci samej incidenčný charakter a bolo zaťaté 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 úastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Ľánok 63 ZFEÚ v spojení s Ľánkom 65 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že bráni právnej úprave Ľenského štátu, ktorá s cieľom umožniť, aby ostatné príjmy pochádzajúce z predaja nehnuteľností nachádzajúcich sa v tomto Ľenskom štáte, uskutočneného daovníkom s bydliskom v inom Ľenskom štáte, nepodliehali vyššiemu daovému zaťažiu, než je daové zaťaženie uplatňované pri rovnakom type transakcie na ostatné príjmy dosiahnuté rezidentom prvého Ľenského štátu, viaže uplatniteľný režim zdanenia na voľbu vykonanú týmto daovníkom.

Podpisy

* Jazyk konania: portugalina.