

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

16. dubna 2015(*)

„Nesplnění povinnosti státem – Daňové právní předpisy – Odklad zdanění kapitálových zisků, jichž bylo docíleno při prodeji určitého investičního majetku – Výběr daní – Svoboda usazování – Článek 49 SFEU – Článek 31 Dohody o EHP – Rozdílné zacházení se stálými provozovny nacházejícími se na území členského státu a se stálými provozovnami nacházejícími se na území jiného členského státu Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru – Přiměřenost“

Ve věci C-591/13,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 258 SFEU podaná dne 20. listopadu 2013,

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

žalobkyně,

proti

Spolkové republice Německo, zastoupené T. Henzem a K. Petersen, jako zmocněnci,

žalované,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, A. Ó Caoimh, C. Toader, E. Jarašiňas a C. G. Fernlund (zpravodaj), soudci,

generální advokát: Y. Bot,

vedoucí soudní kanceláře: K. Malacek, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 26. listopadu 2014,

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

vydává tento

Rozsudek

1 Evropská komise se svou žalobou domáhá toho, aby Soudní dvůr určil, že Spolková republika Německo tím, že přijala a ponechává v platnosti ustanovení, podle nichž se zdanění kapitálových zisků, jichž bylo docíleno při prodeji určitého investičního majetku (dále jen „nahrazovaný majetek“), odkládá prostřednictvím „přechodu“ těchto zisků na nově pořízený nebo vytvořený investiční majetek (dále jen „nový majetek“) až do okamžiku prodeje posledního uvedeného majetku, avšak pouze pod podmínkou, že tento majetek náleží do investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na území tohoto státu, zatímco takový odklad není možný, pokud tento majetek náleží do investičního majetku stále provozovny

osoby povinné k dani nacházející se na území jiného členského státu Evropské unie nebo jiného státu, který je stranou Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. 1994, L 1, s. 3, dále jen „Dohoda o EHP“), nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 49 SFEU a článku 31 uvedené dohody.

Právní rámec

2 Ustanovení § 6b zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz, dále jen „EStG“) v odstavcích 1 až 4 stanoví:

„1) Osoby povinné k dani, které uskutečnily prodej

pozemků,

porostu rostoucího na pozemku spolu s daným pozemkem, je-li uvedený porost součástí zemědělského nebo lesního hospodářství,

budov nebo plavidel určených k vnitrozemské plavbě,

mohou ve zdaňovacím období, v němž došlo k prodeji, provést až do výše kapitálového zisku, jehož bylo dosaženo při prodeji, započtení proti nákladům na pořízení nebo vytvoření hospodářského majetku uvedeného ve druhé větě, který byl pořízen nebo vytvořen ve zdaňovacím období, v němž došlo k prodeji, nebo v jemu předcházejícím zdaňovacím období. Započtení se povoluje u nákladů na pořízení nebo vytvoření

1. pozemků,

bylo-li kapitálového zisku dosaženo při prodeji pozemků,

2. porostu rostoucího na pozemku spolu s daným pozemkem, je-li uvedený porost součástí zemědělského nebo lesního hospodářství,

bylo-li kapitálového zisku dosaženo při prodeji pozemků nebo prodeji porostu rostoucího na pozemku spolu s daným pozemkem,

3. budov,

bylo-li kapitálového zisku dosaženo při prodeji pozemků, porostu rostoucího na pozemku spolu s daným pozemkem či budov, nebo

4. plavidel určených k vnitrozemské plavbě,

bylo-li kapitálového zisku dosaženo při prodeji plavidel určených k vnitrozemské plavbě.

Pořízením nebo vytvořením budov se rozumí rovněž jejich rozšíření, zvětšení nebo rekonstrukce. V takovém případě může být provedeno započtení kapitálového zisku pouze do výše nákladů na rozšíření, zvětšení nebo rekonstrukci budov.

2) Za kapitálový zisk ve smyslu odstavce 1 první věty se považuje rozdíl po odečtení nákladů na prodej mezi prodejní cenou a účetní hodnotou, kterou bylo možné prodávanému hospodářskému majetku přiřadit v okamžiku prodeje. Účetní hodnota je hodnota, kterou je třeba hospodářskému majetku přiřadit podle § 6.

3) Pokud osoba povinná k dani započtení uvedené v odstavci 1 neprovedla, může ve zdaňovacím období, v němž došlo k prodeji, vytvořit rezervu snižující její daňový zisk. Osoba

povinná k dani může při zohlednění omezení uvedených v odst. 1 druhé až čtvrté větě provést až do výše této rezervy její započtení proti nákladům na pořízení nebo vytvoření hospodářského majetku uvedeného v odst. 1 druhé větě, který byl pořízen nebo vytvořen během následujících čtyř zdaňovacích období, a to ve zdaňovacím období, v němž došlo k jeho pořízení nebo vytvoření. Lhůta se prodlužuje ze čtyř na šest let u nových budov, pokud jejich vytváření započalo před skončením čtvrtého zdaňovacího období po vytvoření rezervy. Rezerva musí být převedena do zisku ve výši započtené částky. Existuje-li rezerva i na konci čtvrtého zdaňovacího období po svém vytvoření, bude převedena do zisku k tomuto dni, ledaže by byl možný její zápočet proti nákladům na vytvoření budov, jejichž vytváření již započalo; existuje-li rezerva i na konci šestého zdaňovacího období po svém vytvoření, bude převedena do zisku k tomuto dni.

4) Uplatnění odstavců 1 a 3 podléhá tímto podmínkám:

1. osoba povinná k dani stanoví zisk podle § 4 odst. 1 nebo § 5,
2. prodávaný hospodářský majetek je nedílnou součástí investičního majetku stálé provozovny nacházející se v okamžiku prodeje na vnitrostátním území nepřetržitě po dobu alespoň šesti let,
3. kupovaný nebo vytvářený hospodářský majetek je nedílnou součástí investičního majetku stálé provozovny nacházející se na vnitrostátním území,
4. kapitálový zisk z prodeje se započte do zisku zdanitelného v tuzemsku a
5. započtení podle odstavce 1, jakož i vytvoření rezervy a její převedení do zisku podle odstavce 3 se zanechá do účtnictví.

Započtení podle odstavců 1 a 3 není možné u hospodářského majetku, který je součástí zemědělského nebo lesního hospodářství nebo který je využíván v rámci samostatné výdělečné činnosti, pokud je kapitálový zisk výsledkem prodeje hospodářského majetku přemyslového nebo obchodního podniku.“

Postup před zahájením soudního řízení

3 Dne 15. května 2009 zaslala Komise Spolkové republice Německo výzvu dopisem. Upozorovala jím tento německý stát na nebezpečí neslučitelnosti § 6b EStG s volným pohybem kapitálu.

4 Spolková republika Německo vyjádřila dopisem ze dne 13. července 2009 nesouhlas se stanoviskem Komise, když tvrdila, že sporná právní úprava nesouvisí s volným pohybem kapitálu, ale pouze se svobodou usazování, s níž je slučitelná.

5 Dne 7. května 2010 zaslala Komise Spolkové republice Německo doplňující výzvu dopisem, v níž připustila, že uvedená právní úprava souvisí se svobodou usazování, ale zároveň uvedla, že po posouzení argumentů tohoto německého státu má za to, že tato právní úprava porušuje články 49 SFEU a 31 Dohody o EHP.

6 Spolková republika Německo dopisem ze dne 7. července 2010 stanovisko Komise zpochybnila, když trvala na tom, že dotčená právní úprava je slučitelná se svobodou usazování.

7 Dne 30. září 2011 zaslala Komise Spolkové republice Německo odvolané stanovisko, v němž potvrdila své stanovisko uvedené v doplňující výzvě dopisem, a vyzvala Spolkovou republiku Německo, aby tomuto odvolanému stanovisku vyhověla ve lhůtě dvou měsíců od jeho doručení.

8 Jelikož Spolková republika Německo v odpovědi ze dne 28. listopadu 2011 zopakovala, že stanovisko Komise je chybné, rozhodla se tato podat na ni projednávanou žalobu.

K žalobě

K přípustnosti

9 Spolková republika Německo zpochybňuje přípustnost projednávané žaloby ze dvou důvodů, vycházejících v podstatě z opožděného podání žaloby a ze změny jejího předmětu.

K opožděnosti podání žaloby

– Argumentace účastníků řízení

10 Spolková republika Německo tvrdí, že Komise již nebyla oprávněna žalobu podat, jelikož po skončení písemného postupu příliš otálela s jejím podáním. Postupovala tak v rozporu s právem, jelikož dané zpoždění nebylo objektivně odůvodněno. Během tohoto vyřizování se Komise nijak nesnažila o nalezení smírného řešení sporu s tímto členským státem.

11 Mimoto je třeba přihlídnout k obecným zásadám právní jistoty a loajální spolupráce. Stejně jako jsou členské státy povinny spolupracovat s Komisí při odstraňování stavu, v němž dochází k porušování Smlouvy o FEU konstatovanému Soudním dvorem, měla by i Komise v období před podáním žaloby pro nesplnění povinnosti spolupracovat s dotýknutým členským státem, snažit se o nalezení alternativy pro žalobu a informovat ho o svých krocích. Zásadou loajální spolupráce se mají řídit nikoliv pouze členské státy, ale i Komise.

12 Komise tvrdí, že pravidla uvedená v článku 258 SFEU se uplatní, aniž by byla vázána konkrétní lhůtou. Mimoto podle tohoto orgánu nemohou úvahy určující volbu okamžiku pro podání žaloby pro nesplnění povinnosti ovlivnit její přípustnost.

13 Kritice lze podrobit pouze situaci, v níž by měl dotýknutý členský stát problémy s vyvrácením argumentů Komise z důvodu příliš dlouhého trvání postupu před zahájením soudního řízení, takže by nebylo respektováno právo na obhajobu. Spolková republika Německo přitom nikdy existenci takové situace neuplatnila a nelze ani uvést žádný poznatek v tomto smyslu.

– Závěry Soudního dvora

14 Podle ustálené judikatury přísluší Komisi, aby zvolila okamžik, kdy podá k Soudnímu dvoru žalobu pro nesplnění povinnosti. Úvahy, které určují tuto volbu, nemohou ovlivnit přípustnost uvedené žaloby. Pravidla uvedená v článku 258 SFEU musí být uplatněna, ať Komise není povinna dodržet konkrétní lhůtu, s výjimkou případů, kdy může nadměrná délka postupu před zahájením soudního řízení znesnadnit dotčenému členskému státu vyvrácení argumentů Komise, a porušit tak jeho právo na obhajobu. Dotčenému členskému státu přísluší předložit důkaz dopadu takové nadměrné délky postupu (v tomto smyslu viz rozsudek Komise v. Litva, C-350/08, EU:C:2010:642, body 33 a 34 a citovaná judikatura).

15 Jak tvrdila Komise, Spolková republika Německo existenci takové situace neuplatnila. Námitku nepřípustnosti uplatňovanou tímto členským státem je proto třeba zamítnout.

Ke změně předmětu žaloby

– Argumentace účastníků řízení

16 Spolková republika Německo tvrdí, že argument týkající se zdanění kapitálových zisků z nahrazovaného majetku, jedná-li se o majetek podléhající odpisům, uplatňovaný Komisi v replice, nebyl během postupu před zahájením soudního řízení ani v žalobním návrhu uveden. Podle tohoto německého státu by měla být tato okolnost považována za zjevnou vadu řízení, mající za následek nepřípustnost žaloby v plném rozsahu.

17 Komise na jednání namítala, že žaloba je přípustná. Z návrhu jasně plyne, že § 6b EStG se musí uplatnit rovněž v přeshraničních situacích. Na rozdíl od toho, co se připouští u nového majetku, který nepodléhá odpisům, se sice zdanění kapitálových zisků, jichž bylo docíleno při prodeji nahrazovaného odepisovatelného majetku, zcela odkládá až do okamžiku prodeje nového majetku pouze v rozsahu představujícím odpisy menší částky související s posledně uvedeným majetkem. To však nic nemění na tom, že zdanění kapitálových zisků, jichž bylo docíleno při prodeji nahrazovaného majetku, se odkládá v obou případech. Ty se pak budou lišit pouze rozsahem odkladu. U nového neodepisovatelného majetku bude tento odklad trvat až do jeho prodeje, kdežto u nového majetku podléhajícího odpisům může být tato doba kratší. Co se týče posledně uvedeného majetku, Spolková republika Německo může podle pravidel pro odpisy stanovených německou právní úpravou vyžadovat rozloženou platbu daně.

– Závěry Soudního dvora

18 Je třeba konstatovat, že v projednávaném případě není zpochybována bezvadnost odvodného stanoviska ani postupu předcházejícího jeho oznámení.

19 Z ustálené judikatury plyne, že vadit žaloby pro nesplnění povinnosti je na základě článku 258 SFEU vymezen odvodným stanoviskem Komise, takže žaloba musí být založena na stejném odvodnění a právních důvodech jako toto stanovisko. Tento požadavek nicméně nemůže ve všech případech vést až k vyžadování dokonalé shody mezi znáním vytýkaných skutečností ve výroku odvodného stanoviska a návrhovými žádáními v žalobě, pokud vadit sporu, tak jak byl vymezen v odvodném stanovisku, nebyl rozšířen nebo zmenšen. Komise může v žalobě zejména upřesnit pochybnosti vytýkané skutečnosti, avšak pod podmínkou, že tím nedojde ke změně vady sporu (viz rozsudek Komise v. Polsko, C-281/11, EU:C:2013:855, body 87 a 88 a citovaná judikatura).

20 V projednávaném případě Komise v rámci postupu před zahájením soudního řízení i řízení před Soudním dvorem jasně uvedla, že Spolkové republice Německo vytýká to, že tím, že přijala a ponechala v platnosti režim stanovený v § 6b EStG, nesplnila povinnosti plynoucí z článku 49 SFEU a 31 Dohody o EHP.

21 Použití tohoto režimu má v podstatě za následek odložený výbor dlužné daně související s kapitálovými zisky, jichž bylo docíleno při prodeji nahrazovaného majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, pokud jsou tyto kapitálové zisky znovu investovány do pořízení nebo tvorby nového majetku. Aby však osoba povinná k dani mohla této daňové výhody využít, musí být nový majetek součástí investičního majetku stále provozovny nacházející se rovněž na německém území, při čemž uvedená výhoda není naopak přiznána, pokud tento majetek náleží do investičního majetku stále provozovny nacházející se na území jiného německého státu Unie nebo Evropského hospodářského prostoru. Tvrze porušení svobody usazování spoívá dle Komise právě v tomto rozdílném zacházení.

22 Když se Komise ve své replice zabývala odkladem zdanění kapitálových zisků provedeným u nového odepisovatelného majetku dle pravidel stanovených německou právní úpravou odpisů, Komise v odpovědi na výtku Spolkové republiky Německo, podle níž se tento orgán dopustil

pochybení tím, že uvedl, že zdanění kapitálových zisků z prodeje nahrazovaného majetku je ve všech případech odloženo až do okamžiku prodeje nového majetku, pouze upřesnila a rozvedla argumenty uplatňované na podporu svých návrhových žádání týkajících se tvrzeného nesplnění povinnosti, které již byly v obecnější rovině uplatněny v rámci postupu před zahájením soudního řízení, jakož i v žalobě.

23 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že okolnost, že okamžik, kdy dochází ke zdanění kapitálového zisku z prodeje nahrazovaného majetku, podle uvedené právní úpravy závisí na případné odepisovatelnosti nového majetku, nemění předmět sporu. Bez ohledu na případnou odepisovatelnost nového majetku je totiž výběr daně z kapitálových zisků z prodeje nahrazovaného majetku odložen v obou zmínovaných případech, přičemž obě dotčené situace se liší pouze rozsahem tohoto odkladu zdanění. Co se týče neodepisovatelného nového majetku, může tento odklad trvat až do prodeje tohoto majetku, kdežto u odepisovatelného majetku může být uvedený odklad kratší. Tato výhoda je však v obou případech poskytována pouze při reinvesticích za účelem pořízení nového majetku náležejícího do investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území.

24 Pouhá okolnost, že se Komise v rámci postupu před zahájením soudního řízení, jakož i v žalobě odvolává, co se týče okamžiku, kdy dochází ke zdanění kapitálových zisků z prodeje nahrazovaného majetku, pouze na prodej nového majetku, proto nemůže být považována za známku existence nového žalobního důvodu, z něhož by plynulo omezení rozsahu žaloby pouze na neodepisovatelný nový majetek.

25 Je tudíž třeba konstatovat, že Komisi vytýkaná skutečnost zůstala po celou dobu postupu před zahájením soudního řízení i v průběhu soudního řízení nezměněna.

26 S ohledem na předcházející úvahy je třeba dospět k závěru, že žaloba Komise je přípustná.

K věci samé

Argumentace účastníků řízení

27 Komise tvrdí, že § 6b EStG je v rozporu s ustanoveními Smlouvy o FEU a Dohody o EHP týkajícími se svobody usazování.

28 V souladu s tímto ustanovením je dle Komise osoba povinná k dani oprávněna převést bez zdanění na určitý nový majetek kapitálové zisky, jichž bylo docíleno při prodeji určitého investičního majetku, který je součástí stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, pokud jsou tyto kapitálové zisky znovu investovány do pořízení nebo vytvoření tohoto nového majetku. Takový odklad zdanění těchto kapitálových zisků je však podle § 6b odst. 4 bodu 3 EStG možný pouze tehdy, náleží-li uvedený nový majetek do investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území. Pokud je tento nový majetek součástí investičního majetku stále provozovny nacházející se mimo uvedené území, jsou podle Komise kapitálové zisky z prodeje nahrazovaného majetku zdaňovány okamžitě.

29 Hospodářský subjekt v důsledku toho zohlední skutečnost, že reinvestice uskutečňovaná mimo německé území je daňově znevýhodněna oproti reinvestici provedené na tomto území. Takové rozdílné zacházení by mohlo společností usazenou na německém území odradit od výkonu činnosti prostřednictvím stále provozovny nacházející se v jiném členském státě Unie nebo EHP nežli Spolkové republiky Německo.

30 Takové nerovné zacházení nelze vysvětlit rozdílnou objektivní situací. Komise tvrdí, že

pokud se stálá provozovna, v níž dochází k reinvestici, nachází v jiném členském státě Unie nebo EHP nežli Spolková republika Německo, lze z této okolnosti vyvodit pouze to, že dotyčný hospodářský subjekt využívá svobody usazování.

31 Odvodnění založená na daňové teritorialitě nejsou opodstatněná. V projednávaném případě jsou dotčené kapitálové zisky dosažené na německém území při prodeji nahrazovaného majetku. Spolková republika Německo je přitom nespochybnitelně oprávněna tyto kapitálové zisky zdanit. Toto právo je kromě toho skutečně využíváno okamžitým zdaněním těchto kapitálových zisků v případě reinvestic mimo německé území. V této souvislosti není daňové zacházení se stálými provozovnami na základě dohod o zamezení dvojímu zdanění relevantní.

32 Skutečnost, že z toho může plynout, že Spolková republika Německo musí odložit rovněž zdanění takových kapitálových zisků, jsou-li reinvestice prováděny mimo německé území, tak jak činí u reinvestic prováděných na svém území, nijak nemění rozdělení daňovacích pravomocí týkajících se těchto kapitálových zisků.

33 Pokud jde o odvodnění nezbytností zachovat soudržnost vnitrostátního daňového systému, je relevantní pouze při existenci přímé souvislosti mezi dotyčnou daňovou výhodou a kompenzací této výhody určitým daňovým odvodem. Zdanění kapitálových zisků z prodeje nového majetku přitom samo o sobě není protihodnotou odkladu zdanění kapitálových zisků, jichž bylo docíleno při prodeji nahrazovaného majetku. Protihodnotou této daňové výhody, tedy odkladu zdanění těchto kapitálových zisků, je pozdější zdanění kapitálových zisků plynoucích z prodeje téhož majetku, a nikoliv zdanění jiných kapitálových zisků dosažených při prodeji nového majetku.

34 Legitimním cílem není ani snaha o podporu restrukturalizací a reinvestic. Mimoto není rozhodující, zda takový obecný cíl hospodářské povahy může v konkrétním případě představovat naléhavý důvod obecného zájmu. Spolková republika Německo každopádně netvrdila ani neprokázala, že by takového cíle nebylo možné dosáhnout, aniž by dotčené přeshraniční reinvestice byly předmětem diskriminačního zacházení.

35 Odvodněním není sama o sobě ani použitá právní konstrukce. To stejné platí pro cíle vnitrostátního hospodářského rozvoje. Pouhá skutečnost, že daňová výhoda nemůže být technicky stejným způsobem poskytnuta v přeshraniční situaci a v čistě vnitrostátní situaci, nikterak neopravňuje k rozdílnému zacházení s těmito situacemi.

36 Co se týče otázky přiměřenosti dotčeného opatření, Komise má za to, že při neexistenci jakéhokoli relevantního odvodnění se jí není třeba zabývat.

37 Každopádně, co se týče administrativní zátěže nesené osobou povinnou k dani, Soudní dvůr došel v rozsudku National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785) k závěru o existenci jejího práva zvolit si okamžité, nebo odložené zdanění. Okamžité zdanění dotčených kapitálových zisků tak není přiměřené.

38 Spolková republika Německo se domnívá, že žaloba není opodstatněná. Má za to, že situace stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě není objektivně srovnatelná se situací takové provozovny nacházející se na německém území. Podpírá tento členský stát tvrdí, že pokud by měla být konstatována existence omezení, bylo by každopádně odvodňovací náležitými důvody obecného zájmu vycházejícími ze zásady daňové teritoriality a nezbytnosti zachovat soudržnost vnitrostátního daňového systému.

39 Spolková republika Německo tvrdí, že daňový režim stanovený dotčenou právní úpravou nemá žádné odrazující účinky, které by mohly osobě povinné k dani bránit ve vytváření stálých provozoven v jiných členských státech a vykonávat činnosti jejich prostřednictvím. Skutečnost, že

není možné prodat majetek, který je součástí investičního majetku stále provozovny nacházející se na německém území, aniž by došlo ke zdanění kapitálových zisků dosažených při této příležitosti, nemá jako taková přímý účinek na činnosti stále provozovny nacházející se v jiném členském státě.

40 Cíl uvedený v § 6b EStG spočívá ve zlepšení cash-flow podniků a usnadnění restrukturalizací podporou reinvestic do samotných podniků. Takové reinvestice jsou nezbytné k tomu, aby se výroba vrátila na svoji dřívější úroveň a mohla se vypořádat s opotřeběním výrobních zdrojů nebo technickým pokrokem. Nevyžadováním okamžitého zdanění kapitálových zisků dosažených při prodeji nahrazovaného majetku je dotyčnému podniku umožněno, aby se hospodářsky přizpůsobil strukturálním změnám týkajícím se výrobních a distribučních technik nebo regionálním změnám. Reinvestování těchto kapitálových zisků usnadňuje restrukturalizace velkých podniků a zabraňuje rovněž zdanění kapitálových zisků dosažených při prodeji dotyčného majetku, které jsou zvláště vysoké.

41 Daňový režim stanovený v § 6b EStG vede k tomu, že nahrazovaný a nový majetek jsou považovány za jediný majetek, pokud z hospodářského hlediska oba tyto výrobní zdroje generují příjmy na německém území. Tohoto výsledku je dosaženo tak, že pro daňové účely je nahrazovaný majetek asimilován s novým majetkem. Kapitálové zisky dosažené při prodeji nahrazovaného majetku jsou v rozvaze dotyčného podniku přiznány k novému majetku. Nahrazovaný majetek je v této rozvaze veden tak, jako by nikdy nepůstal být součástí provozního kapitálu podniku. Tato fikce, dle níž je nahrazovaný majetek nepřetržitou součástí kapitálu, může být z technického hlediska opuštěna pouze v případě, že nový majetek je součástí investičního majetku téže osoby povinné k dani a rovněž spadá pod zdaňovací pravomoc německých orgánů.

42 Podle ustanovení dohod o zamezení dvojího zdanění uzavřených Spolkovou republikou Německo přitom stále provozovny představují autonomní daňovou entitu. Nahrazovaný a nový majetek se tak nenacházejí v držení téže osoby povinné k dani, ale v držení různých osob, které podléhají zdanění v různých členských státech. Z toho plyne, že daňová výhoda stanovená dotčenou právní úpravou, spočívající v možnosti nahrazení investičního majetku patřícího osobě povinné k dani z daňového hlediska neutrálním způsobem, nemůže být pro svoji povahu za takových okolností přiznána. Spolková republika Německo nemá k dispozici jiné techniky, které by jí z právního nebo praktického hlediska umožňovaly poskytnout tento specifický druh daňové výhody v přeshraniční situaci, jelikož hospodářský majetek stále provozovny nacházející se mimo její území nespadá pod její zdaňovací pravomoc.

43 Zvolená konkrétní technika nebyla vybrána svévolně tak, aby bez dalšího vyloučila přeshraniční situaci. Představuje spíše jedinou technickou možnost, jak z odborného a politického hlediska obhájit daňové zvýhodnění reinvestic prováděných podniky.

44 Podle Spolkové republiky Německo by Komise chtěla zavést zvláštní režim podpory investic a restrukturalizací použitelný na přeshraniční situaci, který by se neuplatnil na čistě domácí společnosti. Jelikož takový režim není obecně německým právem stanoven pro čistě vnitrostátní situaci, nemůže souasně unijní právo vyžadovat zavedení zvláštní formy odkladu zdanění kapitálových zisků. Členské státy disponují za současného stavu harmonizace daňového práva na unijní úrovni jistou daňovou autonomií. Nejsou povinny přizpůsobovat svůj daňový systém různým systémům zdanění ostatních členských států, tak aby mohly zaručit, že společnost, která se rozhodne usadit v určitém členském státě, v něm bude zdaněna tímž způsobem jako společnost, která se rozhodne usadit v jiném členském státě. Tato daňová autonomie znamená rovněž to, že členský stát si může svobodně určit podmínky a úroveň zdanění použitelné na jednotlivé druhy provozoven vnitrostátních společností působících mimo jeho území, bude-li tímto provozovnám

přiznáno zacházení, které je nebude diskriminovat oproti srovnatelným provozovněm nacházejícím se na vnitrostátním území.

45 Daňový režim stanovený v § 6b EStG je každopádně odvoditelný naléhavým důvodem obecného zájmu vycházejícím z nutnosti zachovat rozdělení zdaňovacích pravomocí mezi členské státy. Podle dohod o zamezení dvojímu zdanění nemá Spolková republika Německo v dané oblasti ve vztahu k novému majetku žádné pravomoci, a nemůže proto určit výši odpisů souvisejících s tímto majetkem, ani vybírat daň plynoucí z jeho prodeje. Z technického hlediska proto není možné použít režim stanovený v § 6b EStG na nový majetek stále provozovny nacházející se mimo německé území. Neexistuje ani jiná technika, která by z právního nebo praktického hlediska umožňovala poskytnout tento specifický druh dané výhody v přeshraniční situaci.

46 Tento daňový režim je rovněž odvoditelný naléhavým důvodem obecného zájmu vycházejícím z nezbytnosti ochrany soudržnosti vnitrostátního daňového systému. Existuje přímá spojitost mezi dotčenou daňovou výhodou a kompenzací této výhody určitým daňovým odvodem. Převod kapitálových zisků plynoucích z prodeje nahrazovaného majetku do nového majetku je v praxi fikcí, dle níž je nahrazovaný majetek nepřetržitou součástí provozního kapitálu dotčeného podniku. Z ekonomického hlediska představují kapitálové zisky z prodeje nahrazovaného majetku a kapitálové zisky z prodeje nového majetku tentýž zisk, takže zdanění kapitálových zisků souvisejících s novým majetkem je neodlučitelné od zdanění kapitálových zisků souvisejících s nahrazovaným majetkem. Podmínky zdanění nového majetku jsou tedy nedílnou součástí dotčené dané výhody. Výhodné daňové zacházení s kapitálovými zisky z prodeje nahrazovaného majetku je rovněž úzce svázáno se zdaněním příjmů dosažených prostřednictvím nového majetku na německém území.

47 A konečně, uvedený daňový režim je rovněž odvoditelný naléhavým důvodem obecného zájmu vycházejícím z politické snahy o podporu reinvestic do podniků za účelem zachování a modernizace výrobních zdrojů a zajištění nepřetržitosti výroby, jakož i udržení zaměstnanosti. Tohoto cíle spočívajícího v podpoře reinvestování do samotných podniků za účelem pořízení nového investičního majetku odpovídajícího tomu, který byl prodán, může být dosaženo pouze v případě, že zdanění související s tímto novým majetkem spadá rovněž do pravomoci německých daňových orgánů.

48 Co se týče příměnosti dotčeného opatření, Spolková republika Německo tvrdí, že pokud z pohledu unijního práva neexistuje žádná diskriminace nebo pokud lze takovou diskriminaci odvodit naléhavými důvody obecného zájmu, není třeba zkoumat případná méně omezující opatření.

49 Podporu se Spolková republika Německo domnívá, že opatření stanovené v § 6b EStG, jehož použití se omezuje na nový majetek, který je součástí investičního majetku stále provozovny nacházející se na německém území, je přímé.

50 Podle tohoto členského státu bude obtížné najít jiná stejně vhodná opatření, která by se uplatnila na všechny přeshraniční situace. Tato případná opatření by nebyla méně omezující, jelikož by byla spojena s nadměrnou administrativní zátěží pro daňovou správu i pro osobu povinnou k dani.

51 Dotčené odložení zdanění kapitálových zisků by mělo v případě použití na přeshraniční situace nechtěné důsledky. Vztahení této dané výhody na uvedené situace by mohlo přímě vést k přesunu investičního majetku a výrobních provozoven mimo německé území. Pobídky k přesunu výroby podporou reinvestic si přitom dle dotčeného členského státu nelze představit.

52 Komise v podstatě Spolkové republice Německo vytýká, že kapitálové zisky dosažené při prodeji určitého investičního majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, v případě, že jsou tyto kapitálové zisky znovu investovány do určitého nově nabytého nebo vytvořeného majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na území jiného členského státu Unie nebo EHP, znevýhodňuje oproti obdobným reinvesticím realizovaným na německém území.

53 Komise tvrdí, že toto rozdílné zacházení může být na překážku svobodě usazování a porušuje článek 49 SFEU a 31 Dohody o EHP.

– K porušení svobody usazování zakotvené v článku 49 SFEU

54 Článek 49 SFEU ukládá odstranit omezení svobody usazování. Tato svoboda pro společnosti založené v souladu s právními předpisy jednoho z členských států, které mají sídlo, správní ústředí nebo hlavní provozovnu na území Unie, představuje právo vykonávat činnost v jiných členských státech prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (rozsudek Komise v. Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, bod 25 a citovaná judikatura).

55 Uvedená svoboda se uplatní rovněž na přesun činností osoby povinné k dani z území jednoho členského státu do jiného členského státu (v tomto smyslu viz rozsudek Komise v. Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, bod 28).

56 I když podle svého znění směřují ustanovení Smlouvy týkající se svobody usazování k zajištění práva na vnitrostátní zacházení v hostitelském členském státě, brání rovněž tomu, aby stát původu bránil jednomu ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle svých právních předpisů v usazení v jiném členském státě. Za omezení svobody usazování musí být považována rovněž veškerá opatření, která výkon této svobody zakazují, tvoří překážku tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním (rozsudek Komise v. Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, body 26 a 27, jakož i citovaná judikatura).

57 V projednávaném případě je důsledkem daňového režimu stanoveného v § 6b EStG to, že možnost odloženého odvodu dlužné daně související s kapitálovými zisky z prodeje majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, je podmíněna tím, že tyto kapitálové zisky jsou znovu investovány do pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku takové provozovny nacházející se na téže území. Obdobná reinvestice uskutečňovaná za účelem pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na území jiného členského státu, povede naopak k okamžitému zdanění těchto kapitálových zisků.

58 Je třeba konstatovat, že toto rozdílné zacházení týkající se odložení odvodu dlužné daně související s dotčenými kapitálovými zisky může vést ke znevýhodnění v oblasti cash-flow pro osobu povinnou k dani přející si tyto kapitálové zisky znovu investovat za účelem pořízení nového majetku určeného pro stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu nežli Spolkové republiky Německo oproti osobě povinné k dani uskutečňující obdobnou reinvestici do stálé provozovny nacházející se na německém území.

59 Toto rozdílné zacházení může být nejmenším zinit méně přitažlivými reinvesticemi uskutečňovanými mimo německé území oproti reinvesticím uskutečňovaným na tomto území. Může tudíž, jak tvrdí Komise, odradit osobu povinnou k dani usazenou na německém území od výkonu

svých činností prostřednictvím stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě nežli Spolkové republice Německo.

60 Takové rozdílné zacházení nelze vysvětlit rozdílnou objektivní situací. Vzhledem k právní úpravě členského státu směřující ke zdanění kapitálových zisků dosažených na jeho území totiž situace osoby povinné k dani znovu investující tyto kapitálové zisky za účelem pořízení nového majetku určeného pro stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu je, co se týče zdanění kapitálových zisků, kterých bylo dosaženo v prvním z těchto členských států před uvedenou reinvesticí, obdobná situaci osoby povinné k dani, která tyto zisky znovu investuje za účelem pořízení nového majetku určeného pro stálou provozovnu nacházející se na území uvedeného členského státu.

61 Z toho plyne, že tím, že daňový režim stanovený v § 6b EStG podmiňuje možnost odkladu zdanění kapitálových zisků z prodeje majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, tím, že tyto kapitálové zisky jsou reinvestovány do pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku stálé provozovny osoby povinné k dani nacházející se na témže území, představuje omezení svobody usazování.

62 Je třeba nicméně určit, zda toto omezení může být objektivně odvoditelné naléhavými důvody obecného zájmu uznávanými unijním právem.

63 Podle ustálené judikatury může být svoboda usazování vnitrostátní právní úpravou omezena pouze tehdy, je-li dotčené omezení odvodneno naléhavými důvody obecného zájmu. V takovém případě je ještě třeba, aby toto omezení bylo způsobilé zaručit uskutečnění dotčeného cíle a nepřekračovalo meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné (viz rozsudek *DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C.*, C-380/11, EU:C:2012:552, bod 41 a citovaná judikatura).

64 Pokud jde nejprve o odvodnění založené na nutnosti zachovat rozdělení daňových pravomocí mezi členské státy, je třeba připomenout, že se jedná o legitimní cíl uznaný Soudním dvorem a dále že z ustálené judikatury vyplývá, že neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření na unijní úrovni, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit, prostřednictvím dohod nebo jednostranně, kritéria rozdělení svých daňových pravomocí za účelem odstranění dvojího zdanění (rozsudek *DMC*, C-164/12, EU:C:2014:20, body 46 a 47, jakož i citovaná judikatura).

65 V rozsudku *National Grid Indus* (C-371/10, EU:C:2011:785) měl Soudní dvůr ohledn na vnitrostátní právní úpravy, podle níž má přemístění sídla skutečného vedení společnosti založené podle vnitrostátního práva do jiného členského státu za následek okamžité zdanění latentních kapitálových zisků z přemístěných aktiv, kdežto u společnosti, která přemísťuje své sídlo v rámci dotčeného členského státu, podléhají zdanění, až když jsou skutečně realizovány, za to, že takové přemístění sídla nemůže znamenat, že se členský stát povodu musí vzdát svého práva zdanit kapitálové zisky vzniklé v rámci své daňové pravomoci před uvedeným přemístěním. Soudní dvůr rozhodl, že členský stát je v souladu se zásadou daňové teritoriality oprávněn v okamžiku přemístění zdanit latentní kapitálové zisky vytvořené na svém území. Účelem takového opatření je totiž předcházet situacím, které mohou ohrozit právo členského státu povodu uplatňovat svou daňovou pravomoc ve vztahu k činnostem vykonávaným na jeho území, a může tedy být odvodneno důvody zachování rozdělení daňových pravomocí mezi členské státy (v tomto smyslu viz rozsudek *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 46 a citovaná judikatura).

66 Soudní dvůr rovněž rozhodl, že je přiměřené, pokud členský stát za účelem zachování výkonu své daňové pravomoci vyměří daň z latentních kapitálových zisků, kterých bylo dosaženo

na jeho území, v okamžiku, kdy jeho zdaňovací pravomoc týkající se předmětné společnosti zaniká, v projednávané věci okamžikem přemístění sídla jejího skutečného vedení do jiného členského státu (v tomto smyslu viz rozsudek *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 52).

67 Naproti tomu, právní úprava členského státu, která stanovuje okamžitý odvod daní z latentních kapitálových zisků vytvořených pod jeho daňovou pravomocí v okamžiku přemístění sídla skutečného vedení společnosti mimo jeho území, byla považována za nepřiměřenou z důvodu existence opatření omezujících svobodu usazování méně nežli okamžitý odvod této daně. V tomto ohledu měl Soudní dvůr za to, že je třeba ponechat osobě povinné k dani volbu mezi okamžitou platbou této daně a její odloženou platbou, podléhající případně zaplacení úroků dle použitelné vnitrostátní právní úpravy (v tomto smyslu viz rozsudek *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, body 73 a 85, jakož i *DMC*, C-164/12, EU:C:2014:20, bod 61 a citovaná judikatura).

68 V projednávaném případě je třeba zdůraznit, že sporné je zdanění kapitálových zisků plynoucích z prodeje nahrazovaného majetku, dosažených v rámci daňové pravomoci Spolkové republiky Německo. V tomto ohledu je třeba uvést, že Komise nezpochybňuje právo tohoto členského státu tyto kapitálové zisky zdanit.

69 Podle judikatury připomenuté v bodě 65 tohoto rozsudku tak nemůže reinvestice kapitálových zisků spadajících do zdaňovací pravomoci Spolkové republiky Německo za účelem pořízení nového majetku určeného pro stálou provozovnu osoby povinné k dani nacházející se na území jiného členského státu znamenat, že se má Spolková republika Německo vzdát svého práva zdanit kapitálové zisky vzniklé v rámci své daňové pravomoci před jejich přesunem ze svého území z důvodu, že byly investovány za účelem pořízení takového nového majetku.

70 I za předpokladu, že by Spolková republika Německo nebyla z důvodu reinvestování kapitálových zisků plynoucích z prodeje nahrazovaného majetku za účelem pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se mimo německé území, oprávněna zdanit příjmy plynoucí z tohoto nového majetku, nebyl by tento členský stát zbaven svého práva zdanit kapitálové zisky z prodeje nahrazovaného majetku, kterých bylo dosaženo v rámci jeho daňové pravomoci na jeho území před touto reinvesticí. Toto právo je ostatně vykonáváno prostřednictvím okamžitého zdanění uvedených kapitálových zisků při takové reinvestici.

71 V projednávaném případě není v tomto ohledu relevantní skutečnost, zda se jedná o latentní nebo realizovaný kapitálový zisk. Pokud jde o jeden či druhý z těchto zisků, je totiž důležité to, že obdobné operace prováděné v rámci vnitrostátního rámce členského státu by na rozdíl od přeshraniční operace okamžité zdanění těchto kapitálových zisků nevyvolaly.

72 I když může být zdanění dotčených kapitálových zisků při jejich reinvestování za účelem pořízení nového majetku mimo vnitrostátní území odvodněno pohnutkami souvisejícími s nutností zachovat rozdělení zdaňovacích pravomocí mezi členské státy, taková vnitrostátní právní úprava, jako je dotčena v projednávaném případě, jejímž účinkem je ve všech případech reinvestování kapitálových zisků mimo vnitrostátní území okamžitý odvod daní, přesahuje, jak vyplývá z bodu 67 tohoto rozsudku, každopádně meze toho, co je nezbytné k dosažení cíle spojeného s nutností zachovat rozdělení zdaňovacích pravomocí mezi členské státy, a to z důvodu existence opatření omezujících svobodu usazování méně nežli okamžité zdanění.

73 Stačí připomenout, že z judikatury Soudního dvora plyne, že je třeba osobě povinné k dani ponechat volbu mezi administrativní záležitostí související s dotčeným odkladem zdanění a okamžitým odvodem daní. Pokud se osoba povinná k dani domnívá, že tato záležitost není nadměrná, a je

ochotná ji nést, nelze považovat za nadměrnou ani zátěž daňové správy (v tomto smyslu viz rozsudek *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 77).

74 Dotčené omezení dále nelze odvodnit nezbytností chránit soudržnost vnitrostátního daňového režimu, kterou Soudní dvůr uznal jako naléhavý důvod obecného zájmu. Aby argument založený na takovém odvodnění mohl obstát, je třeba, aby byla prokázána existence přímé souvislosti mezi dotyčným daňovým zvýhodněním a kompenzací takového zvýhodnění určitým daňovým odvodem (rozsudky *Komise v. Portugalsko*, C-345/05, EU:C:2006:685, bod 29, a *Komise v. Švédsko*, C-104/06, EU:C:2007:40, bod 26).

75 V projednávaném případě přitom taková přímá souvislost chybí. Jak uvedla Komise, protihodnotou dotčené daňové výhody, tedy odkladu zdanění kapitálových zisků plynoucích z prodeje nahrazovaného majetku, je bez ohledu na techniku zvolenou pro poskytnutí této výhody pozdější zdanění kapitálových zisků z prodeje téhož majetku, a nikoliv zdanění jiných kapitálových zisků, plynoucích z prodeje nového majetku.

76 A konečně, co se týče cíle sledovaného dotčenou vnitrostátní právní úpravou, tedy snahy o podporu investic do samotného podniku a jeho restrukturalizace za účelem zajištění jeho další existence a udržení pracovních míst na německém území, a za předpokladu, že by takové důvody mohly za určitých okolností a podmínek představovat přijatelné odvodnění vnitrostátní právní úpravy, která stanoví daňovou výhodu ve prospěch fyzických nebo právnických osob (v tomto smyslu viz rozsudek *Geurts a Vogten*, C-464/05, EU:C:2007:631, bod 26), nezdá se, že by tohoto cíle bylo možno dosáhnout, pouze kdyby nový majetek spadl rovněž do zdaňovací pravomoci německých orgánů.

77 Uvedeného cíle totiž lze dosáhnout bez toho, že by bylo nutné stanovovat povinnost reinvestic na území dotyčného členského státu. Toho totiž bude dosaženo i v případě, že by se osoba povinná k dani rozhodla kapitálové zisky z prodeje nahrazovaného majetku reinvestovat do pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku její stálé provozovny nacházející se na území jiného členského státu, a nikoliv na německém území. Bez ohledu na daňovou kvalifikaci stálé provozovny nacházející se mimo vnitrostátní území z pohledu smluvního daňového práva a zacházení s novým majetkem podle tohoto práva by byl nový majetek každopádně svázán s hospodářskou činností osoby povinné k dani, a tudíž přispíval k podpoře investic do podniku, jakož i k jeho restrukturalizaci, a mohl tak zajistit další pokračování této hospodářské činnosti (v tomto smyslu viz rozsudek *Komise v. Portugalsko*, C-345/05, EU:C:2006:685, body 31 až 33 a 35).

78 V této souvislosti není relevantní pouhá okolnost, že v případě reinvestic mimo vnitrostátní území může mít pravomoc zdanit příjmy plynoucí z nového majetku jiný členský stát. V tomto ohledu stačí uvést, že podle ustálené judikatury nelze takový čistě hospodářský cíl, jakým je snaha o zvýšení či snížení daňových příjmů státu, považovat za naléhavý důvod obecného zájmu, který by mohl odvodňovat omezení jedné ze základních svobod zaručených Smlouvou (viz rozsudky *Verkooijen*, C-35/98, EU:C:2000:294, body 48 a 59, jakož i *DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C.*, C-380/11, EU:C:2012:552, bod 50).

79 Z toho plyne, že je třeba bod žalobního návrhu Komise založený na porušení článku 49 SFEU považovat za opodstatněný.

– K porušení článku 31 Dohody o EHP

80 Pravidla zakazující omezení svobody usazování uvedená v článku 31 Dohody o EHP jsou totožná s pravidly zakotvenými v článku 49 SFEU. Soudní dvůr upřesnil, že v dané oblasti musí být pravidla Dohody o EHP a pravidla Smlouvy o FEU vykládána jednotně (rozsudek *Komise v.*

Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, bod 42 a citovaná judikatura).

81 Unijní judikatura týkající se omezení výkonu svobod pohybu uvnitř Unie však nemůže být v celém rozsahu přenesena na svobody zaručené Dohodou o EHP, jelikož výkon těchto svobod probíhá v odlišném právním kontextu (rozsudek Komise v. Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, bod 44 a citovaná judikatura).

82 V projednávaném případě Spolková republika Německo neuvedla důvody, pro něž by úvahy týkající se omezení svobody usazování zakázané článkem 49 SFEU a jeho neodvodnění nebylo možné použít obdobně i na článek 31 Dohody o EHP. Za těchto podmínek je třeba bod žalobního návrhu Komise založený na porušení článku 31 Dohody o EHP rovněž považovat za opodstatněný.

83 Ze všech výše uvedených úvah vyplývá, že je třeba konstatovat, že Spolková republika Německo tím, že přijala a ponechává v platnosti daňový režim stanovený v § 6b EstG, který podmiňuje možnost odkladu zdanění kapitálových zisků z prodeje majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, tím, že tyto kapitálové zisky jsou znovu investovány do pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na téže území, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 49 SFEU a článku 31 Dohody o EHP.

K nákladům řízení

84 Podle čl. 138 odst. 1 jednacího řádu se účastník řízení, který nemohl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který mohl ve věci úspěch, požadoval. Vzhledem k tomu, že Komise požadovala náhradu nákladů řízení a Spolková republika Německo nemohla ve věci úspěch, je důvodné uložit poslední uvedenou náhradu nákladů řízení.

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

1) **Spolková republika Německo tím, že přijala a ponechává v platnosti daňový režim stanovený v § 6b zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz), který podmiňuje možnost odkladu zdanění kapitálových zisků z prodeje majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na německém území, tím, že tyto kapitálové zisky jsou znovu investovány do pořízení nového majetku, který je součástí investičního majetku stále provozovny osoby povinné k dani nacházející se na téže území, nesplnila povinnosti, které pro ni vyplývají z článku 49 SFEU a článku 31 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992.**

2) **Spolkové republice Německo se ukládá náhrada nákladů řízení.**

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.