

V?c C-298/05

Columbus Container Services BVBA & Co.

v.

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Finanzgericht Münster)

„?lánky 43 ES a 56 ES – Dan? z p?íjm? a z majetku – Podmínky zdan?ní zisk? provozovny umíst?né v jiném ?lenském stát? – Smlouva o zamezení dvojího zdan?ní – Metody osvobození nebo zapo?tení dan?“

Stanovisko generálního advokáta P. Mengozziho p?ednesené dne 29. b?ezna 2007

Rozsudek Soudního dvora (prvního senátu) ze dne 6. prosince 2007

Shrnutí rozsudku

1. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování – Ustanovení Smlouvy – Rozsah p?sobnosti*

(?lánek 43 ES)

2. *P?edb?žné otázky – Pravomoc Soudního dvora – Meze*

(?lánek 234 ES)

3. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování – Volný pohyb kapitálu – Da?ové právní p?edpisy – Dan? z p?íjmu*

(?lánek 43 ES a 56 ES)

1. Na nabytí všech obchodních podíl? jednou nebo více fyzickými osobami, které jsou rezidenty ur?itého ?lenského státu, ve spole?nosti, která má své hlavní sídlo v jiném ?lenském stát?, které poskytuje t?mto osobám ur?itý vliv na rozhodování spole?nosti a umož?uje jim ur?ovat její ?innost, se vztahují ustanovení Smlouvy upravující svobodu usazování. Tato ustanovení se tak použijí na situaci, ve které všechny obchodní podíly spole?nosti drží p?ímo nebo nep?ímo ?lenové stejné rodiny, kte?í sledují stejné zájmy, p?ijímají rozhodnutí týkající se této spole?nosti jednomysln? prostřednictvím spole?ného zástupce na valné hromad? a ur?ují její ?innosti.

(viz body 30–32)

2. Soudní dv?r nemá pravomoc podle ?lánku 234 ES, aby se vyslovil k p?ípadnému porušení ustanovení dvoustranných smluv k vylou?ení nebo ke zmírn?ní dopad? dvojího zdan?ní ?lenským státem, který je uzav?el. Soudní dv?r totiž nem?že p?ezkoumávat vztah mezi vnitrostátním opat?ením a ustanoveními smlouvy uzav?ené za ú?elem zamezení dvojího zdan?ní, jelikož taková otázka nespadá do výkladu práva Spole?enství.

(viz body 46–47)

3. ?lánky 43 ES a 56 ES musejí být vykládány v tom smyslu, že nebrání da?ovým právním

předpisem členského státu, na jejichž základě přijmy tuzemského rezidenta pocházející z kapitálových vkladů do provozovny, která má sídlo v jiném členském státě, nejsou navzdory existenci smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s členským státem sídla této provozovny osvobozeny od vnitrostátní daně z příjmu, ale podléhají vnitrostátnímu zdanění se zápočtem daně zaplacené v jiném členském státě.

Členské státy totiž disponují za současného stavu harmonizace daňového práva jistou autonomií. Z této daňové pravomoci vyplývá, že svoboda společností zvolit si mezi různými členskými státy, kde se usadí, neznamena, že tyto členské státy musí přizpůsobit svůj vlastní daňový systém různým daňovým systémům jiných členských států, aby zajistily, že společnost, která se rozhodne usadit se v daném členském státě, byla na vnitrostátní úrovni zdaňována stejně jako společnost, která se rozhodla usadit se v jiném členském státě. Uvedená daňová autonomie rovněž znamená, že členské státy mají volnost ohledně stanovení podmínek a výše zdanění různých organizačních forem, které pro své usazení v zahraničí využívají vnitrostátní společnosti vykonávající činnost v zahraničí, pokud s nimi nezachází diskriminačně oproti srovnatelným vnitrostátním organizačním formám.

(viz body 43, 45, 51, 53, 57 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

6. prosince 2007(*)

„Články 43 ES a 56 ES – Daně z příjmu a z majetku – Podmínky zdanění zisků provozovny umístěné v jiném členském státě – Smlouva o zamezení dvojího zdanění – Metody osvobození nebo započtení daně“

Ve věci C-298/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Finanzgericht Münster (Německo) ze dne 5. července 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 26. července 2005, v řízení

Columbus Container Services BVBA & Co.

proti

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, K. Lenaerts, J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešič a E. Levits (zpravodaj), soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 28. září 2006,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Columbus Container Services BVBA & Co. A. Cordewenerem a J. Schönfeldem, Rechtsanwälte, jakož i T. Rödderem, Steuerberater,
- za německou vládu M. Lummou a U. Forsthoffem, jako zmocněnci, jakož i W. Schönem, profesorem práva,
- za belgickou vládu M. Wimmerem, jako zmocněncem,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a C. ten Dam, jakož i D. J. M. de Gravem, jako zmocněnci,
- za portugalskou vládu L. Fernandesem a J. P. Santosem, jako zmocněnci,
- za vládu Spojeného království C. White a V. Jackson, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Bakerem, QC, a T. Wardem, barrister,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a W. Möllsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 29. března 2007,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 43 ES a 56 ES.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Columbus Container Services BVBA & Co (dále jen „Columbus“) a Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (dále jen „Finanzamt“) ve věci zdanění zisků dosažených společnostmi Columbus v průběhu roku 1996.

Právní rámec

Německá právní úprava

3 Podle § 1 odst. 1 zákona o dani z příjmů (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990 I, s. 1902, dále jen „EStG“) má každý německý rezident neomezenou daňovou povinnost k dani z příjmu v Německu a podléhá zásadě tzv. „celosvětového příjmu“. Na základě této zásady, která se vztahuje na všechny druhy příjmů, včetně příjmů z podnikání (§ 2 odst. 1, bod 2 EStG) a příjmů z kapitálového majetku (§ 2 odst. 1, bod 5 EStG), jsou příjmy vypočítávány a zdaňovány jednotně, ať již byly dosaženy v Německu, nebo v zahraničí.

4 Podle téhož § 1 EStG, jakož i podle § 1 zákona o korporátní dani (Körperschaftsteuergesetz, BGBl. 1991 I, s. 637), společnost kvalifikovaná v německém právu jako osobní společnost není jako taková poplatníkem daní. Zisk dosažený takovou společností buď v Německu, nebo v zahraničí je podle zásady daňové transparentnosti osobních společností započítán společníky, kteří mají bydliště v Německu, poměrně k jejich podílu a je tímto společníky zdanitelný (§ 15 odst. 1, bod 2, první věta EStG).

5 Zisky osobní společnosti jsou započítány jejím společníkem i tehdy, pokud tato společnost jako taková podléhá korporáční dani v zahraničí, a to ve státě, ve kterém má své sídlo.

6 S cílem zamezit dvojímu zdanění příjmů německých rezidentů dosažených v zahraničí uzavřela Spolková republika Německo dvoustranné smlouvy, k nimž patří smlouva za účelem zamezení dvojího zdanění v oblasti daní z příjmů a úpravy některých dalších otázek v oblasti daní z příjmů a majetku, podepsaná v Bruselu dne 11. dubna 1967 mezi Belgickým královstvím a Spolkovou republikou Německo (BGBl 1969 II, s. 18, dále jen „dvoustranná daňová smlouva“).

7 Na základě čl. 7 odst. 1 dvoustranné daňové smlouvy jsou zisky německého podniku, který vykonává činnost prostřednictvím stále provozovny umístěné v Belgickém království, jako je komanditní společnost, zdaňovány v tomto členském státě v rozsahu, v němž je lze přičíst této stále provozovně. Podle předkládacího usnesení vzhledem k tomu, že podle belgického daňového práva podléhají komanditní společnosti korporáční dani, považuje dvoustranná daňová smlouva vyplácení zisků za dividendy ve smyslu článku 10 této smlouvy.

8 Podle čl. 23 odst. 1 bodu 1 uvedené smlouvy jsou příjmy německého rezidenta, které pocházejí z Belgie a jsou zde zdanitelné na základě této smlouvy, osvobozeny od daní v Německu. Je nesporné, že příjmy pocházející z kapitálového majetku investovaného do belgické komanditní společnosti spadají do režimu osvobození od daní upraveného v bodě 1 uvedeného čl. 23 odst. 1.

9 Na rozdíl od dvoustranné daňové smlouvy stanoví daňový zákon o vztazích se zahraničím [Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)], ve znění zákona ze dne 21. prosince 1993 o zamezení zneužívání a o daňovém vyrovnání (Missbrauchsbekämpfungs- und Steuerbereinigungsgesetz) (BGBl 1993 I, s. 2310, dále jen „AStG“), použitelný v rozhodné době z hlediska skutkového stavu v původním řízení, ve svém § 20 odst. 2 a 3 toto:

„2. Jsou-li příjmy povahy kapitálového vkladu ve smyslu § 10 odst. 6 druhé věty získány zahraniční provozovnou osoby mající v Německu neomezenou daňovou povinnost a jestliže by podléhaly dani jakožto mezitímní příjmy, pokud by tato provozovna byla zahraniční společností, nesmí být zabráněno dvojímu zdanění osvobozením od daní, ale započtením daní zaplacené z těchto příjmů v zahraničí.

3. Pokud jde o aktiva, z nichž vyplývají příjmy povahy kapitálového vkladu ve smyslu § 10 odst. 6 druhé věty, s výjimkou příjmů majících povahu kapitálového vkladu ve smyslu § 10 odst. 6 třetí věty, nesmí být v případech uvedených v odstavci 2 dvojímu zdanění zabráněno osvobozením od daní, ale započtením daní zaplacené z těchto aktiv v zahraničí. [...]“

10 Podle § 10 odst. 6 druhé věty AStG:

„Mezitímní příjmy povahy kapitálového vkladu jsou příjmy zahraniční zprostředkovatelské společnosti, které pocházejí z držení, správy, zachování nebo navýšení hodnoty platebních prostředků, pohledávek, cenných papírů, podílů nebo obdobných majetkových hodnot [...]“

11 Ustanovení § 8 odst. 1 a 3 AStG zní následovně:

„1. Zahraniční společnost je zprostředkovatelskou společností pro příjmy, které podléhají nízké míře zdanění [...]

[...]

3. Míra zdanění je nízká ve smyslu odstavce 1, pokud příjmy nejsou zdaněny daní ze zisku ve výši nejméně 30 % ve státě řízení obchodní společnosti ani ve státě sídla zahraniční společnosti, aniž je to výsledkem vyrovnání s příjmy z jiných zdrojů, nebo pokud je daň, kterou je tak třeba vzít v úvahu, podle práva dotyčného státu snížena o daň, které musí odvést společnost, od níž pochází příjmy [...]"

Belgická právní úprava

12 Podle belgického práva se na podniky, které jsou kvalifikovány jako „koordinální centra“, vztahuje daňová právní úprava obsažená v arrêté royal (královské nařízení) č. 187 ze dne 30. prosince 1982 (*Moniteur belge* ze dne 13. ledna 1983). Podle tohoto nařízení je základ daně ze zisku dosažených v Belgii koordinálním centrem určen paušálně podle takzvané metody „cost-plus“.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

13 Columbus je komanditní společností založenou podle belgického práva, která měla v době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původním řízení sídlo v Antverpách (Belgie). Je koordinálním centrem ve smyslu královského nařízení č. 187.

14 Obchodní podíly společnosti Columbus jsou drženy jednak osmi členy téže rodiny s bydlištěm v Německu, z nichž každý má podíl ve výši 10 %, a jednak, pokud jde o zbývajících 20 %, německou osobní společností, jejíž obchodní podíly jsou rovněž ve vlastnictví členů uvedené rodiny. Na valné hromadě společnosti Columbus jsou všichni držitelé obchodních podílů zastupováni stejnou osobou.

15 Columbus je součástí významné mezinárodní hospodářské skupiny. Její působení činnosti spočívá v koordinaci činností této skupiny. Zahrnuje zejména centralizaci finančních transakcí a účetnictví, financování hotovostních toků dceřiných společností nebo poboček, elektronickou správu údajů, jakož i propagaci a marketing.

16 Hospodářská činnost společnosti Columbus je převážně zaměřena na správu kapitálových vkladů ve smyslu § 10 odst. 6 druhé věty AStG. Tato správa umožnila společnosti Columbus dosáhnout v roce 1996 zisky pocházející z „příjmů z podnikání“ ve výši 8 044 619 DEM (4 113 148 eur) a z „ostatných příjmů“ ve výši 53 477 DEM (27 342 eur).

17 Belgická daňová správa zdanila za rok 1996 společnost Columbus sazbou daně použitelnou na koordinální centra, přičemž v projednávaném případě činilo vyměření daně méně než 30 % z jejího skutečně dosaženého zisku.

18 Podle německého práva je Columbus osobní společností.

19 Výměrem ze dne 8. června 1998 kvalifikoval Finanzamt podle německého daňového práva, a zejména podle § 20 odst. 2 AStG, různé příjmy společnosti Columbus u společnosti jako osvobozené od daně, avšak s výhradou daňové progresivity. Společnost naopak uložil daň ze zisku dosažených z „příjmů z podnikání“ společnosti Columbus, přičemž však započítal daň, která byla z čeho zisk zaplacen v Belgii.

20 Finanzamt krom toho výměrem ze dne 16. června 1998 stanovil v souladu s § 20 odst. 3 AStG pro účely výpočtu daně z majetku společnosti základní hodnotu majetku společnosti Columbus k 1. lednu 1996.

21 Columbus podala u Finanzamt proti uvedeným výměrům, s výjimkou výměru týkajícího se

různých příjmů, odvolání, a po jeho zamítnutí podala žalobu u Finanzgericht Münster.

22 U tohoto soudu se Columbus dovolává zejména neslučitelnosti § 20 odst. 2 a 3 AStG s ustanoveními článku 43 ES. Podle této společnosti má nahrazení metody osvobození od daní stanovené v čl. 23 odst. 1 bodu 1 dvoustranné daňové smlouvy metodou započtení stanovenou v § 20 odst. 2 a 3 AStG za následek snížení atraktivity dotyčných přeshraničních provozoven. Takové zrušení daňového zvýhodnění, kterého provozoven omezuje nepřípustná svoboda usazování zaručenou Smlouvou o ES.

23 Columbus krom toho uplatňuje, že nedodržení ustanovení dvoustranné daňové smlouvy nelze nijak odvodnit.

24 Finanzgericht Münster nevylučuje, že pravidla v § 20 odst. 2 a 3 AStG porušují svobodu usazování. Má navíc rovněž pochybnosti ohledně slučitelnosti uvedených pravidel s volným pohybem kapitálu. Dodatečné zdanění, které ustanovení tohoto zákona ukládají ze zahraničních příjmů, může totiž německé rezidenty odrážet od investování v jiném členském státě, než je Spolková republika Německo, aniž by takové omezení pohybu kapitálu mohlo být odvodněno.

25 Za těchto podmínek se Finanzgericht Münster rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Odporuje ustanovením článku 52 Smlouvy o ES, nyní článku 43 ES, a články 73b až 73d Smlouvy o ES, nyní články 56 ES až 58 ES, jestliže pravidla v § 20 odst. 2 a 3 [AStG] osvobozují od dvojího zdanění příjmy osoby mající v Německu neomezenou daňovou povinnost, jež mají povahu kapitálového vkladu do zahraniční provozovny, které by podléhaly dani jakožto mezitímní příjmy, jestliže by provozovna byla zahraniční společností, navzdory [dvoustranné daňové] smlouvě, nikoli osvobozením příjmů od německé daně, ale započtením daně zaplacené ze zisku v zahraničí?“

K předběžné otázce

26 Podstatou předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda články 43 ES a 56 ES musejí být vykládány tak, že brání takovým daňovým právním předpisům členského státu, jaké jsou dotčené ve věci v původním řízení, na jejichž základě příjmy tuzemského rezidenta pocházející z kapitálových vkladů do provozovny, která má sídlo v jiném členském státě, nejsou navzdory existenci smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s členským státem sídla této provozovny osvobozeny od vnitrostátní daně z příjmu, ale podléhají vnitrostátnímu zdanění se zápočtem daně zaplacené v jiném členském státě.

27 Na úvod je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury při neexistenci sjednocujících nebo harmonizujících opatření Společenství zůstávají členské státy příslušné pro stanovení kritérií zdanění příjmů a majetku za účelem zamezení, případně prostřednictvím mezinárodní smlouvy, dvojímu zdanění (viz zejména rozsudky ze dne 21. září 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Recueil, s. I-6161, bod 57; ze dne 3. října 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Sb. rozh. s. I-9461, bod 54, a ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Sb. rozh. s. I-11673, bod 52).

28 Ažkoli primární daně spadají do pravomoci členských států, musejí nicméně tyto členské státy při výkonu této pravomoci dodržovat právo Společenství (viz rozsudky ze dne 19. ledna 2006, Bouanich, C-265/04, Sb. rozh. s. I-923, bod 28, a výše uvedený rozsudek Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 36).

K existenci omezení svobody usazování

29 V souladu s ustálenou judikaturou do působnosti ustanovení Smlouvy o ES o svobodě usazování náleží vnitrostátní ustanovení, která se uplatní v případě, kdy státní příslušník dotyčného členského státu vlastní podíl na základním kapitálu společnosti usazené v jiném členském státě umožňující mu vykonávat určitý vliv na rozhodování této společnosti a určovat její činnost (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 18. července 2007, Oy AA, C-231/05, Sb. rozh. s. I-6373, bod 20, a ze dne 23. října 2007, Komise v. Německo, C-112/05, Sb. rozh. s. I-8995, bod 13).

30 Podle této judikatury se tak na nabytí všech obchodních podílů jednou nebo více fyzickými osobami, které jsou rezidenty určitého členského státu, ve společnosti, která má své hlavní sídlo v jiném členském státě, které poskytuje tímto osobám určitý vliv na rozhodování společnosti a umožňuje jim určovat její činnost, vztahují ustanovení Smlouvy upravující svobodu usazování (viz rozsudky ze dne 13. dubna 2000, Baars, C-251/98, Recueil, s. I-2787, body 21 a 22, jakož i ze dne 5. listopadu 2002, Überseering, C-208/00, Recueil, s. I-9919, bod 77).

31 V projednávaném případě vyplývá z bodu 14 tohoto rozsudku, že všechny obchodní podíly společnosti Columbus drží přímo nebo nepřímo členové stejné rodiny. Tito členové sledují stejné zájmy, přijímají rozhodnutí týkající se této společnosti jednomyslně prostřednictvím společnosti zástupce na valné hromadě a určují její činnost.

32 Z výše uvedeného vyplývá, že ustanovení Smlouvy o svobodě usazování se použijí na takovou situaci, jako je situace ve sporu v původním řízení.

33 Článek 43 ukládá odstranění omezení svobody usazování. Proto, i když podle svého znění směřují ustanovení Smlouvy týkající se svobody usazování k zajištění práva na tuzemské zacházení v hostitelském členském státě, brání mimoto rovněž tomu, aby stát původu bránil některému ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle jeho právní úpravy v usazení v jiném členském státě (viz zejména rozsudek ze dne 16. července 1998, ICI, C-264/96, Recueil, s. I-4695, bod 21, jakož i rozsudek ze dne 12. září 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-36/02, Sb. rozh. s. I-9609, bod 42).

34 Podle ustálené judikatury musí být za taková omezení považována všechna opatření, která výkon této svobody zakazují, tvoří překážku tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním (viz rozsudky ze dne 30. listopadu 1995, Gebhard, C-55/94, Recueil, s. I-4165, bod 37, a ze dne 5. října 2004, CaixaBank France, C-442/02, Sb. rozh. s. I-8961, bod 11).

35 Jak bylo uvedeno v bodě 7 tohoto rozsudku, jsou příjmy pocházející ze zisků dosažených německou společností prostřednictvím belgické komanditní společnosti podle dvoustranné daňové smlouvy osvobozeny od zdanění u osob povinných k dani, které jsou německými rezidenty. Pokud jsou však, jako ve věci v původním řízení, zisky dosažené takovou společností v Belgii podle belgického daňového práva zdaňovány méně než 30 %, uvádí ustanovení AStG, která jsou dotčena v původním řízení, že tyto příjmy nejsou, i přes existenci této smlouvy, osvobozeny od daně z příjmů u osob povinných k dani, které jsou německými rezidenty, ale vztahuje se na ně německá daňová úprava, při níž daň zaplacená v Belgii je započtená k částce daně dlužné v Německu.

36 Podle § 20 odst. 2 a 3 AStG se totiž na p?íjmy spole?nosti, která podléhá v zahrani?í zdan?ní, které je podle § 8 odst. 1 a 3 AStG kvalifikováno jako „nízké“, nevztahují osvobození od dan? stanovená ve dvoustranné da?ové smlouv?, nýbrž spadají do oblasti p?sobnosti metody zapo?tení upravené v § 20 odst. 2 a 3 AStG.

37 Podle údaj? poskytnutých na jednání spole?ností Columbus vedlo nahrazení metody osvobození od dan? metodou zapo?tení v da?ovém roce 1996 ke zvýšení da?ové zát?že jejich spole?ník? o 53 %.

38 Je třeba nicmén? uvést, že i když má použití metody zapo?tení uvedené v ustanoveních § 20 odst. 2 a 3 AStG, která jsou dot?ená v p?vodním ?ízení, v rámci zdan?ní spole?ník? spole?nosti Columbus za následek nákladn?jší výkon ?inností této spole?nosti, než jak by tomu bylo v p?ípad? zdan?ní podle metody osvobození od dan? na základ? dvoustranné da?ové smlouvy, neznamená to nutn?, že uvedená ustanovení p?edstavují omezení svobody usazování ve smyslu ?lánku 43 ES.

39 Jelikož svoboda usazování zakazuje jakoukoli diskriminaci založenou na míst? sídla spole?ností (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Saint-Gobain ZN, bod 35, a rozsudek ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, Sb. rozh. s. I?11753, bod 40), je tedy nesporné, že n?mecká da?ová právní úprava dot?ená v p?vodním ?ízení, srovnatelná v tomto ohledu s belgickou da?ovou právní úpravou, použitelnou ve v?ci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 14. listopadu 2006, Kerckhaert a Morres (C?513/04, Sb. rozh. s. I?10967, bod 17), nerozlišuje mezi zda?ováním p?íjm? pocházejících ze zisk? osobních spole?ností usazených v N?mecku a zda?ováním p?íjm? pocházejících ze zisk? osobních spole?ností usazených v jiném ?lenském stát?, který daní zisky dosažené t?mito spole?nostmi na svém území sazbou nižší než 30 %. Použitím metody zapo?tení na tyto zahrani?ní spole?nosti ?iní tato právní úprava pouze to, že podrobuje v N?mecku zisky dosažené takovými spole?nostmi stejné da?ové sazb? jako zisky dosažené osobními spole?nostmi usazenými v N?mecku.

40 Jelikož takové spole?nosti, jako je Columbus, nejsou da?ov? znevýhodn?ny oproti osobním spole?nostem usazeným v N?mecku, neexistuje diskriminace plynoucí z rozdílného zacházení s t?mito dv?ma druhy spole?ností.

41 Je pravda, že podle ustálené judikatury m?že diskriminace nastat rovn?ž tehdy, pokud je stejné pravidlo používáno na rozdílné situace (viz rozsudky ze dne 14. února 1995, Schumacker, C?279/93, Recueil, s. I?225, bod 30, a ze dne 29. dubna 1999, Royal Bank of Scotland, C?311/97, Recueil, s. I?2651, bod 26).

42 Z hlediska da?ových právních p?edpis? státu bydlišt? se nicmén? postavení spole?níka pobírajícího zisky nestává nezbytn? odlišným na základ? pouhé skute?nosti, že je pobírá od spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, který p?i výkonu svých da?ových pravomocí zda?uje skute?n? dosažené zisky daní nižší než 30 % (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 19).

43 Za takových okolností, jaké jsou ve v?ci v p?vodním ?ízení, vyplývají nep?íznivé následky, které by mohlo zp?sobit uplatn?ní takového systému zdan?ní zisk?, jako je systém podle AStG, ze soub?žného výkonu da?ových pravomocí dv?ma ?lenskými státy (viz výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 20).

44 V tomto ohledu je třeba p?ipomenout, že smlouvy o zamezení dvojího zdan?ní, tak jak jsou uvedeny v ?lánku 293 ES, slouží k vylou?ení nebo ke zmírn?ní negativních dopad? na fungování vnit?ního trhu vyplývajících z koexistence vnitrostátních da?ových soustav zmín?né v

předcházejícím bod? (výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 21).

45 Právo Společenství přitom ve svém současném stavu a v takové situaci, jako je situace v původním řízení, nestanoví obecná kritéria pro rozdělení pravomocí mezi členské státy, co se týče vyloučení dvojího zdanění v rámci Evropského společenství. Kromě směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských stát? (Ú. v. st. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147), úmluvy ze dne 23. července 1990 o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisk? sdružených podnik? (Ú. v. st. L 225, s. 10) a směrnice Rady 2003/48/ES ze dne 3. června 2003 o zdanění příjm? z úspor v podobě úrokových plateb (Ú. v. st. L 157, s. 38; Zvl. vyd. 09/01, s. 369) nebyl v právu Společenství do současnosti přijat žádný jednotící nebo harmonizační předpis směřující k vyloučení situací dvojího zdanění (viz výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 22).

46 I když členské státy uzavřely v rámci svých pravomocí uvedených v bod? 27 tohoto rozsudku řadu dvoustranných smluv k vyloučení nebo ke zmírnění uvedených negativních dopad?, nic to nemění na tom, že Soudní dv?r nemá pravomoc podle článku 234 ES, aby se vyslovil k případnému porušení takových smluv členským státem, který je uzavřel.

47 Jak totiž uvedl generální advokát v bod? 46 svého stanoviska, Soudní dv?r nemůže přezkoumávat vztah mezi takovým vnitrostátním opatřením, jaké je dotčené ve věci v původním řízení, a ustanoveními takové smlouvy uzavřené za účelem zamezení dvojího zdanění, jako je dvoustranná daňová smlouva, jelikož taková otázka nespadá do výkladu práva Společenství (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 14. prosince 2000, AMID, C-141/99, Recueil, s. I-11619, bod 18).

48 Na rozdíl od toho, co tvrdí žalobkyně v původním řízení, nevyplývá ani z bod? 43 a 44 rozsudku ze dne 26. října 1999 Eurowings Luftverkehrs (C-294/97, Recueil, s. I-7447, body 43 a 44), že svobody volného pohybu zaručené Smlouvou brání použití takových vnitrostátních právních předpis?, jaké jsou dotčené ve věci v původním řízení.

49 I když totiž Soudní dv?r ve výše uvedeném rozsudku Eurowings Luftverkehrs rozhodl, že členský stát nemůže odvodit daňový odvod u příjemce? služeb z důvodu, že v jiném členském stát? podléhají poskytovatelé služeb nízké daňové zátěži, jednalo se ve věci, ve které byl vydán uvedený rozsudek, o vnitrostátní právní úpravu, která poskytovatele služeb usazené v dotyčném členském stát? zdařovala méně příznivě, než poskytovatele služeb usazené v jiných členských státech. Nicméně ve věci v původním řízení podléhají takové společnosti, jako je Columbus a osobní společnosti usazené v Německu, pokud jde o jejich společníky daňovému zacházení, které nespočívá na takovém rozlišování.

50 Columbus krom toho tvrdí, že ustanovení AStG, která jsou dotčená ve věci v původním řízení, vedou k narušení volby ohledně usazování společností v různých členských státech.

51 Jak bylo konstatováno v bod? 44 tohoto rozsudku, členské státy disponují za současného stavu harmonizace daňového práva jistou autonomií. Z této daňové pravomoci vyplývá, že svoboda společností zvolit si mezi různými členskými státy, kde se usadí, neznamená, že tyto členské státy musí přizpůsobit svůj vlastní daňový systém různým daňovým systém?m jiných členských stát?, aby zajistily, že společnost, která se rozhodne usadit se v daném členském stát? byla na vnitrostátní úrovni zdařována stejně jako společnost, která se rozhodla usadit se v jiném členském stát?.

52 Columbus krom toho uvádí, že ustanovení AStG, která jsou dotčená ve věci v původním řízení, vedou k narušení volby mezi různými formami usazení. Uvedeným ustanovením by se tak vyhnula, kdyby se rozhodla, že bude svou činnost vykonávat v Belgii prostřednictvím dceřiné společnosti, jež by byla kapitálovou společností, a nikoli prostřednictvím takové provozovny, jaká

je dotčena ve věci v původním řízení.

53 V tomto ohledu je třeba připomenout, že daňová autonomie, která je zmíněna v bodech 44 a 51 tohoto rozsudku, rovněž znamená, že členské státy mají volnost ohledně stanovení podmínek a výše zdanění různých organizačních forem, které pro své usazení v zahraničí využívají vnitrostátní společnosti vykonávající činnost v zahraničí, pokud s nimi nezachází diskriminačně oproti srovnatelným vnitrostátním organizačním formám.

54 S ohledem na všechny tyto úvahy a na zásadu rovného daňového zacházení mezi společnostmi, jako jsou Columbus na jedné straně a osobní společnosti usazené v Německu na straně druhé, jak je uvedena v bodě 40 tohoto rozsudku, je třeba dospět k závěru, že ustanovení AStG nelze kvalifikovat jako omezení svobody usazování ve smyslu článku 43 ES.

K existenci omezení volného pohybu kapitálu

55 Svou předběžnou otázkou se předkládající soud rovněž dotazuje, zda článek 56 ES musí být vykládán v tom smyslu, že brání takovým vnitrostátním právním předpisům, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení.

56 V tomto ohledu postačí připomenout, že jak vyplývá z výše uvedených úvah, takové vnitrostátní právní předpisy, jaké jsou dotčeny ve věci v původním řízení, neznamenají diskriminaci osob povinných k dani v určitém členském státě, kterým jsou započteny zisky dosažené osobními společnostmi usazenými v jiném členském státě. Závěr vyvozený v bodě 54 tohoto rozsudku tedy platí rovněž pro ustanovení týkající se volného pohybu kapitálu (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Test Claimants in the FII Group Litigation*, bod 60).

57 V důsledku toho je na položenou otázku třeba odpovědět tak, že články 43 ES a 56 ES musejí být vykládány v tom smyslu, že nebrání daňovým právním předpisům členského státu, na jejichž základě přijmy tuzemského rezidenta pocházející z kapitálových vkladů do provozovny, která má sídlo v jiném členském státě, nejsou navzdory existenci smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s členským státem sídla této provozovny osvobozeny od vnitrostátní daně z příjmu, ale podléhají vnitrostátnímu zdanění se zápočtem daně zaplacené v jiném členském státě.

K nákladem řízení

58 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

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

Články 43 ES a 56 ES musejí být vykládány v tom smyslu, že nebrání daňovým právním předpisům členského státu, na jejichž základě přijmy tuzemského rezidenta pocházející z kapitálových vkladů do provozovny, která má sídlo v jiném členském státě, nejsou navzdory existenci smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s členským státem sídla této provozovny osvobozeny od vnitrostátní daně z příjmu, ale podléhají vnitrostátnímu zdanění se zápočtem daně zaplacené v jiném členském státě.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.