

Vec C-210/04

Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate

proti

FCE Bank plc

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Corte suprema di cassazione)

„Šiesta smernica o DPH – články 2 a 9 – Stála prevádzkareň – Spoločnosť nerezident – Právny vzťah – Zmluva o rozdelení nákladov – Zmluva OECD o zamedzení dvojitého zdanenia – Pojem ‚platiteľ dane‘ – Poskytovanie služieb za protihodnotu – Správna prax“

Abstrakt rozsudku

Daňové ustanovenia – Harmonizácia právnych predpisov – Dane z obratu – Spoločný systém dane z pridanej hodnoty – Platitelia dane

(Smernica Rady 77/388, článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1)

Článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1 šiestej smernice 77/388 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu treba vykladať v tom zmysle, že stála prevádzkareň, ktorá nie je samostatným právnym subjektom odlišným od spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, ktorej patrí a ktorej táto spoločnosť poskytuje služby, nemá byť z hľadiska nákladov na tieto služby, ktoré sú jej započítané, považovaná za platiteľa dane.

(pozri bod 41 a výrok)

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 23. marca 2006 (*)

„Šiesta smernica o DPH – články 2 a 9 – Stála prevádzkareň – Spoločnosť nerezident – Právny vzťah – Zmluva o rozdelení nákladov – Zmluva OECD o zamedzení dvojitého zdanenia – Pojem ‚platiteľ dane‘ – Poskytovanie služieb za protihodnotu – Správna prax“

Vo veci C-210/04,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Taliansko) z 18. februára 2004 a doručený Súdnemu dvoru 12. mája 2004, ktorý súvisí s konaním:

Ministero dell'Economia e delle Finanze,

Agenzia delle Entrate

proti

FCE Bank plc,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda druhej komory C. W. A. Timmermans, sudcovia J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. K?ris (spravodajca) a G. Arestis,

generálny advokát: P. Léger,

tajomník: H. von Holstein, zástupca tajomníka,

so zrete?om na písomnú ?as? konania a po pojednávaní z 9. júna 2005,

so zrete?om na pripomienky, ktoré predložili:

- FCE Bank plc, v zastúpení: B. Gangemi, avvocato,
- talianska vláda, v zastúpení: I. M. Braguglia, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- portugalská vláda, v zastúpení: L. Fernandes, Â. Seïça Neves a R. Laires, splnomocnení zástupcovia,
- vláda Spojeného krá?ovstva, v zastúpení: R. Hill, barrister,
- Komisia Európskych spo?enstiev, v zastúpení: D. Triantafyllou a M. Velardo, splnomocnení zástupcovia,

po vypo?utí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 29. septembra 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na za?atie konania o prejudiciálnej otázke sa týka výkladu ?lánku 2 ods. 1 a ?lánku 9 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov ?lenských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spo?ný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia (Ú. v. ES L 145, s. 1; Mim. vyd. 09/001, s. 23, ?alej len „šiesta smernica“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi Ministerio dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate (Rím) (?alej len „agentúra“) a FCE Bank plc, bankou so sídlom v Spojenom krá?ovstve (?alej len „FCE Bank“) vo veci vrátenia súm, ktoré zaplatila na dani z pridanej hodnoty (?alej len „DPH“) prostredníctvom svojej pobo?ky nachádzajúcej sa v Taliansku (?alej len „FCE IT“).

Právny rámec

Právna úprava Spoločenstva

Šiesta smernica

3 §lánok 2 šiestej smernice stanovuje:

„Dani z pridanej hodnoty podlieha:

1. dodávka tovaru alebo služieb za úhradu [protihodnotu – *neoficiálny preklad*] v rámci územia štátu osobou podliehajúcou dani [platiteľom dane – *neoficiálny preklad*];

...“

4 §lánok 4 ods. 1 tejto smernice stanovuje:

„Pojem osoba podliehajúca dani [platiteľ dane – *neoficiálny preklad*] predstavuje osobu, ktorá nezávisle na ťubovoťnom mieste vykonáva hospodársku ťinnosť bližšie urťenú v odseku 2, odhliadajúc od úťelu a výsledkov tejto ťinnosti.“

5 §lánok 9 ods. 1 tej istej smernice stanovuje:

„Za miesto, kde sa služba poskytuje, sa považuje miesto, kde má dodávateľ založený svoj podnik [sídlo svojej hospodárskej ťinnosti – *neoficiálny preklad*] alebo kde má trvalé pôsobisko [stálu prevádzkarť – *neoficiálny preklad*], z ktorého poskytuje služby, alebo v prípade neexistencie žiadneho z uvedených miest, miesto, kde má trvalé bydlisko alebo kde sa väčšinou zdržiava.“

Ôsma smernica 79/1072/EHS

6 §lánok 1 ôsmej smernice Rady 79/1072/EHS zo 6. decembra 1979 o zosúladení právnych predpisov ťlenských štátov ťykajúcich sa daní z obratu – Úpravy o vrátení dane z pridanej hodnoty platiteľmi dane, ktorí nemajú sídlo na území štátu (Ú. v. ES L 331, s. 11; Mim. vyd. 09/001, s. 79, ťalej len „ôsma smernica“) stanovuje:

„Na úťel tejto smernice ‚platiteľom dane, ktorý nemá sídlo na území štátu‘ je osoba definovaná v ťlánku 4 ods. 1 smernice 77/388/EHS, ktorá poťas obdobia uvedeného v prvej a druhej vete prvého pododseku ťlánku 7 ods. 1 nemá v tomto štáte ani sídlo svojej hospodárskej ťinnosti ani stálu poboťku, cez ktorú by vykonávala obchodný styk, a ani, v prípade, že takéto sídlo alebo poboťka neexistujú, svoje bydlisko alebo svoje beťžné sídlo, a ktorá poťas rovnakého obdobia nedodala žiadne tovary ani služby považované za dodané v danom štáte...“

Smernica 2000/12/ES

7 §lánok 13 smernice Európskeho parlamentu a Rady 2000/12/ES z 20. marca 2000 o zaťatí a vykonávaní ťinností úverových inštitúcií (Ú. v. ES L 126, s. 1; Mim. vyd. 06/003, s. 272), ktorý sa ťýka poboťiek úverových inštitúcií povolených v inom ťlenskom štáte, stanovuje:

„Hostiteľské ťlenské štáty nesmú požadovať povolenie ani zloženie prostriedkov v prípade poboťiek úverových inštitúcií, ktoré získali povolenie v iných ťlenských štátoch. ...“

Zmluva OECD

8 §lánok 7 ods. 2 vzorovej zmluvy v oblasti daní z príjmov a majetku vypracovanej Organizáciou pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (ťalej len „zmluva OECD“) stanovuje:

„... Ak podnik jedného zmluvného štátu vykonáva svoju činnosť v druhom zmluvnom štáte prostredníctvom stálej prevádzkarne, ktorá je tam umiestnená, prisudzujú sa v každom zmluvnom štáte tejto stálej prevádzkárni zisky, ktoré by bola mohla dosiahnuť, keby predstavovala odlišný a samostatný podnik vykonávajúci rovnaké alebo obdobné činnosti za rovnakých alebo obdobných podmienok a bola úplne nezávislá od podniku, ktorého je stálou prevádzkarňou. ...“ [neoficiálny preklad]

9 Článok 7 ods. 3 tejto zmluvy stanovuje:

„Na určenie ziskov stálej prevádzkarne sa považujú odpísané náklady podniku vynaložené na ciele sledované touto stálou prevádzkarňou vrátane výdavkov vedenia a všeobecných správnych výdavkov takto vynaložených, či už vznikli v zmluvnom štáte, v ktorom je táto stála prevádzkareň umiestnená, alebo inde.“ [neoficiálny preklad]

Vnútroštátna právna úprava

10 Zákon č. 329 z 5. novembra 1990 týkajúci sa ratifikácie a vykonania zmluvy medzi vládou Talianskej republiky a Spojeným kráľovstvom Veľkej Británie a Severného Írska o zamedzení dvojitého zdanenia a predchádzaní daňovým únikom v oblasti daní z príjmov, po výmene notifikácií, podpísanej v Pallanza 21. októbra 1988 (riadny dodatok GURI č. 267 z 15. novembra 1990, s. 107), prebral vo svojom článku 7 ods. 2 a 3 príslušné ustanovenia zmluvy OECD.

11 Článok 1 základného zákona o DPH, teda dekrét prezidenta republiky č. 633, z 26. októbra 1972 (riadny dodatok GURI č. 292 z 11. novembra 1972, s. 2) stanovuje:

„Daň z pridanej hodnoty sa uplatňuje na dodávky tovarov a služieb uskutočňované na území talianskeho štátu v rámci výkonu činnosti podniku, podnikania alebo výkonu povolania, ako aj pri dovozoch uskutočnených akoukoľvek osobou...“

12 Článok 3 tohto zákona stanovuje:

„Poskytovaním služieb je poskytovanie uskutočňované za protihodnotu na základe rôznych typov zmlúv, verejnej zmluvy, prepravy, mandátu, zasielania, zastúpenia, provízie, skladovania a spočívajúce vo všeobecnosti v povinnosti niečo konať alebo niečo strpieť a znášať bez ohľadu na ich základ.“

13 Článok 7 ods. 3 toho istého zákona stanovuje, že poskytovanie služieb „sa považuje za uskutočnené na území talianskeho štátu, ak sú služby poskytované osobami, ktoré majú na území talianskeho štátu svoje sídlo, alebo osobami rezidentmi, ktoré nemajú svoje sídlo v zahraničí, a tiež ak sú poskytované stálymi prevádzkarňami osôb so sídlom v zahraničí alebo zahraničných rezidentov v Taliansku“.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

14 FCE IT nachádzajúca sa v Taliansku je druhotnou prevádzkarňou spoločnosti FCE Bank so sídlom v Spojenom kráľovstve, ktorej predmetom podnikania je poskytovanie finančných služieb oslobodených od DPH.

15 FCE IT využívala poskytovanie služieb v oblasti poradenstva, riadenia, odbornej prípravy zamestnancov, spracovávania údajov, ako aj poskytovania a správy programového vybavenia zo strany FCE Bank. FCE IT žiadala vrátenie DPH za poskytnutie týchto služieb za obdobie rokov 1996 až 1999 na základe faktúr, ktoré sama sebe vystavila (operácia zvaná „samozúčtovanie“).

16 V nadväznosti na konkludentné zamietnutie tejto žiadosti zo strany úradov FCE IT podala žalobu na Commissione tributaria provinciale di Roma, ktorý rozhodol v prospech FCE IT. Agentúra podala proti tomuto rozhodnutiu odvolanie, v ktorom sa na jednej strane odvoláva na premlžanie žiadosti za roky 1996 a 1997 a na druhej strane na neodôvodnenosť žiadosti o vrátenie za roky 1998 a 1999.

17 Commissione tributaria regionale del Lazio rozhodnutím z 29. marca/25. mája 2002 odvolanie zamietla s odôvodnením, že po prvé premlžanie sa neuplatňuje na platbu uskutočnenú v rozpore s právom Spoločenstva a po druhé nemožno hovoriť o kvalifikácii „poskytovania služieb“, pokiaľ ide o plnenia realizované materskou spoločnosťou v prospech jej prevádzkárne bez protihodnoty, pretože chýbala objektívna podmienka uplatnenia DPH. Započítanie nákladov na služby zo strany FCE Bank na archu FCE IT predstavuje prerozdelenie nákladov v rámci spoločnosti.

18 Ministero dell'Economia e delle Finanze podalo kasačný opravný prostriedok proti tomuto rozhodnutiu na Corte suprema di cassazione. Dôvod kasačného opravného prostriedku sa opiera o zdaťovanie plnení uskutočnených FCE Bank DPH vzhľadom na subjektívnu daňovú samostatnosť FCE IT. Aj platby v prospech materskej spoločnosti musia byť považované za protihodnotu a z tohto dôvodu predstavujú zdaniteľný základ.

19 Naopak podľa FCE Bank nemá FCE IT právnu subjektivitu, predstavuje teda len styčný bod z hľadiska zdaťovania DPH pre činnosti súvisiace s predmetom podnikania. Okrem toho pri poskytovaní služieb medzi subjektami, ktoré sú jedným platiteľom dane, sa neplatí žiadna DPH.

20 Za týchto podmienok Corte suprema di cassazione rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Má sa článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1 šiestej smernice vykladať v tom zmysle, že dcérska spoločnosť spoločnosti, ktorej sídlo sa nachádza v inom štáte (ktorý je alebo nie je členom Európskej únie), majúca znaky výrobnéj jednotky môže byť považovaná za samostatný subjekt, a teda môže existovať právny vzťah medzi týmito dvoma subjektami a v dôsledku toho poskytovanie služieb materskou spoločnosťou podlieha DPH? Je možné odvolávať sa pri odpovedi na túto otázku na kritérium ‚arm's length‘ stanovené v článku 7 ods. 2 a 3 Vzorovej zmluvy OECD o zamedzení dvojitého zdanenia a zmluvy z 21. októbra 1988 uzatvorenej medzi Talianskom a Spojeným kráľovstvom Veľkej Británie a Severného Írska? Je možná existencia právneho vzťahu v prípade ‚cost-sharing agreement‘ týkajúceho sa poskytovania služieb druhotnej prevádzkárni? Ak áno, aké sú podmienky, aby takýto právny vzťah mohol existovať? Má sa pojem právneho vzťahu vykladať podľa vnútroštátneho práva alebo podľa práva Spoločenstva?

2. Je možné, prípadne do akej miery, započítať dcérskej spoločnosti náklady na tieto služby ako protihodnotu za poskytnuté služby v zmysle článku 2 šiestej smernice bez ohľadu na výšku tohto započítania a nezávisle od dosiahnutia zisku?

3. Ak sa predpokladá, že poskytovanie služieb medzi materskou spoločnosťou a jej dcérskymi spoločnosťami je v zásade oslobodené od DPH z dôvodu absencie samostatnosti subjektu ako príjemcu služby, a teda neexistencie právneho vzťahu medzi dvoma subjektami, v prípade, ak materská spoločnosť je rezidentom v inom členskom štáte Európskej únie, je vnútroštátna správna prax, ktorá v takomto prípade určuje, že tieto služby podliehajú DPH, v rozpore so zásadou slobody usadiť sa stanovenou v článku 43 ES?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

21 Podľa ustálenej judikatúry je úlohou Súdneho dvora v rámci procedúry spolupráce s vnútroštátnymi súdmi zakotvenej v článku 234 ES poskytnúť odpoveď potrebnú na rozhodnutie vo veci, ktorú zaťal súd prejednávajú (pozri rozsudky zo 17. júla 1997, Krüger, C-334/95, Zb. s. I-4517, bod 22, a z 28. novembra 2000, Roquette Frères, C-88/99, Zb. s. I-10465, bod 18). Z tohto hľadiska prislúcha v predmetnom prípade Súdnemu dvoru preformulovať položenú otázku (pozri rozsudky Krüger, už citovaný, bod 23, a z 11. júla 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Zb. s. I-6325, bod 32).

22 V tejto súvislosti treba zdôrazniť, že vnútroštátny súd žiada odpoveď na otázku, do akej miery služby poskytované spoločnosťou usadenou v Spojenom kráľovstve v prospech jej prevádzkarne usadenej v Taliansku patria do oblasti pôsobnosti šiestej smernice. Z toho vyplýva, že nie je potrebné sa vyjadrovať k predpokladu, keď sa sídlo spoločnosti nachádza v štáte, ktorý nie je súčasťou Európskej únie.

23 Napokon treba zdôrazniť, že je nepochybné, že FCE IT, druhotná prevádzkareň FCE Bank, nemá vlastnú právnu subjektivitu, a je teda pobočkou poslednej menovanej.

24 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1 šiestej smernice sa má vykladať v tom zmysle, že stála prevádzkareň, ktorá nie je samostatným právnym subjektom odlišným od spoločnosti, ktorej patrí, usadenej v inom členskom štáte, a ktorej táto spoločnosť poskytuje služby, má byť z hľadiska nákladov započítaných za tieto služby považovaná za platiteľa dane.

Pripomienky účastníkov konania

25 FCE Bank, vláda Spojeného kráľovstva a Komisia Európskych spoločností sa domnievajú, že služby poskytované v rámci to istého právneho subjektu nie sú poskytovaním služieb, ktoré podlieha DPH.

26 Podľa FCE Bank nemôže existovať žiaden právny vzťah medzi ňou a FCE IT, pretože tvoria jedného platiteľa dane. Poskytovanie služieb medzi dvoma subjektmi usadenými v dvoch rôznych členských štátoch teda nemôže mať odplatný charakter. FCE Bank totiž nie je platená za výkon interných činností uskutočňovaných v záujme tej istej spoločnosti s cieľom jednotného spracovávanía údajov, marketingových a iných údajov.

27 Podľa Komisie poskytovanie služieb medzi materskou spoločnosťou usadenou v členskom štáte a subjektom nezapísaným do registra ako samostatný právny subjekt, ktorý je stálou prevádzkarňou v inom členskom štáte, sa nesmie považovať za plnenie podliehajúce DPH.

28 Podľa talianskej vlády, hoci podľa občianskeho práva materská spoločnosť a jej pobočka sú tou istou právnickou osobou, čo môže byť prekážkou pre nútený výkon povinností, ktoré sú predmetom zdaniteľného plnenia, nebráni to tomu, aby z hľadiska daňového práva všeobecne a z hľadiska DPH konkrétne predstavovali rozdielnych platiteľov dane.

29 Vzhľadom na znenie článku 2 ods. 1 šiestej smernice, ktorý pre zdaťovanie DPH stanovuje odplatnosť plnenia, jedine prípadná bezodplatnosť služieb umožní tieto plnenia vyňať z oblasti pôsobnosti tejto dane. Z toho vyplýva, že podmienky na to, aby určitý právny vzťah bol základom pre jestvujúce zdaniteľné plnenie, vyplývajú zo zásad zakotvených v šiestej smernici.

30 Okrem toho v zmysle ?lánku 9 ods. 1 šiestej smernice a ?lánku 1 ôsmej smernice stála prevádzkáre? nachádzajúca sa v hostiteľskom ?lenskom štáte musí byť považovaná za samostatného platite?a dane, ?o má za následok vylú?enie možnosti rozhodnutia o tom, že DPH môže byť vrátená materskej spoločnosti.

31 Pod?a portugalskej vlády DPH napriek jej vysokému stup?u harmonizácie predstavuje vnútroštátnu da? ?lenských štátov, ktoré teda slobodne určujú postavenie platiteľov dane pre prevádzky na ich území. Navyše, stála prevádzkáre? sp??ajúca personálne a technické podmienky na uskuto??ovanie zdaniteľných plnení predstavuje dostato?ne samostatný majetkový subjekt a centrum záujmov, aby bola sama predmetom vz?ahov a práv a povinností v oblasti DPH.

Posúdenie Súdnym dvorom

32 Po prvé treba pripomenúť, že ?lánok 2 ods. 1 šiestej smernice stanovuje, že DPH podlieha najmä poskytovanie služieb za protihodnotu v rámci územia štátu platiteľom dane.

33 Po druhé ?lánok 4 šiestej smernice definuje „platiteľov dane“. Ide o osoby, pre ktoré je charakteristické, že vykonávajú podnikateľskú ?innosť „nezávisle“. Odsek 4 tohto ?lánku upresňuje, že pojem „nezávisle“ vylučuje z da?ovej povinnosti osoby, ktoré sú vo?i svojmu zamestnávateľovi viazané akýmkoľvek právnym vzťahom vytvárajúcim vzťah podriadenosti, najmä z poh?adu pracovných podmienok, odme?ovania a zodpovednosti zamestnávate?a (pozri rozsudok zo 6. novembra 2003, Karageorgou a i., C?78/02 až C?80/02, Zb. s. I?13295, bod 35).

34 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že plnenie je zdaniteľné len vtedy, ak existuje medzi poskytovateľom a príjemcom služby právny vzťah, po?as ktorého si recipro?ne vymieňajú služby (pozri rozsudky z 3. marca 1994, Tolsma, C?16/93, Zb. s. I?743, bod 14, a z 21. marca 2002, Kennemer Golf, C?174/00, Zb. s. I?3293, bod 39).

35 Pri preukazovaní toho, že existuje takýto právny vzťah medzi spoločnosťou nerezidentom a jednou z jej pobo?iek kvôli zdaneniu poskytnutých služieb DPH, treba skúmať, či FCE IT vykonáva podnikateľskú ?innosť nezávisle. V tejto súvislosti treba skúmať, či pobo?ku, akou je FCE IT, možno považovať za samostatnú banku, predovšetkým ak znáša podnikateľské riziko vyplývajúce z jej ?innosti.

36 Ako uviedol generálny advokát v bode 46 svojich návrhov, samotná pobo?ka nenesie podnikateľské riziká spojené s výkonom ?innosti úverovej inštitúcie, ako je napríklad nezaplatenie pôžičky zo strany klienta. Len banka ako právnická osoba nesie toto riziko a z tohto dôvodu je predmetom kontroly jej finan?nej stability a jej solventnosti v svojom ?lenskom štáte pôvodu.

37 FCE IT totiž ako pobo?ka nedisponuje dotačným kapitálom. V dôsledku toho celé riziko spojené s podnikateľskou ?innosťou spo?íva na FCE Bank. FCE IT je teda závislá od poslednej menovanej, s ktorou tvorí jednotného platite?a dane.

38 Táto úvaha nie je spochybnená ?lánkom 9 ods. 1 šiestej smernice. Toto ustanovenie určuje, kto je platiteľom dane, pokiaľ ide o transakcie medzi pobo?kou a tretími osobami. Toto ustanovenie teda nie je relevantné v predmetnom prípade týkajúcom sa transakcií medzi spoločnosťou, ktorá je rezidentom v jednom ?lenskom štáte, a jednou z jej pobo?iek usadenou v inom ?lenskom štáte.

39 Pokiaľ ide o zmluvu OECD, treba konštatovať, že je irelevantná, pretože sa týka priamych daní, zatiaľ čo DPH je nepriamou daňou.

40 Napokon, pokiaľ ide o existenciu zmluvy o rozdelení nákladov, táto skutočnosť je rovnako

irelevantná pre predmetnú vec z dôvodu, že takáto zmluva nebola uzavretá medzi nezávislými stranami.

41 Vzhľadom na vyššie uvedené treba na prvú otázku odpovedať tak, že článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1 šiestej smernice treba vykladať v tom zmysle, že stála prevádzkareň, ktorá nie je samostatným právny subjektom odlišným od spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, ktorej patrí a ktorej táto spoločnosť poskytuje služby, nemá byť z hľadiska nákladov na tieto služby, ktoré sú jej započítané, považovaná za platiteľa dane.

O druhej otázke

42 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd pýta, či článok 2 šiestej smernice treba vykladať v tom zmysle, že započítanie nákladov za služby poskytnuté druhotnej prevádzkarni spoločnosťou nerezidentom predstavuje protihodnotu bez ohľadu na výšku započítania a nezávisle od dosiahnutého zisku.

43 Podľa bodu 37 predmetného rozsudku predmetná pobočka nie je nezávislá od spoločnosti. Na druhú otázku teda nie je potrebné odpovedať.

O tretej otázke

44 Svojou treťou otázkou sa vnútroštátny súd pýta, či vnútroštátna správna prax zdaňovania služieb poskytnutých materskou spoločnosťou DPH pre druhotnú prevádzkareň nachádzajúcu sa v inom členskom štáte, je v rozpore so zásadou slobody usadiť sa zakotvenou v článku 43 ES.

Pripomienky účastníkov konania

45 Podľa FCE Bank, vlády Spojeného kráľovstva a Komisie talianska správna prax porušuje slobodu usadiť sa zakotvenú v článku 43 ES.

46 Podľa názoru FCE Bank predmetná vnútroštátna prax má za následok konsolidáciu DPH, ktorá sa nedá odpočítať. Táto daň predstavuje dodatočný a konečný náklad, ktorý neznáša talianska banka poskytujúca rovnaké služby svojim druhotným prevádzkárňam nachádzajúcim sa na talianskom území a ktorý nie je možné považovať za primeraný prostriedok na zabezpečenie efektívnosti daňových kontrol.

47 Vláda Spojeného kráľovstva súhlasí so stanoviskom Komisie, podľa ktorého talianska správna prax porušuje zásadu zákazu diskriminácie obsiahnutú v práve usadiť sa, keď daňové zaobchádzanie v oblasti DPH je pre dcérsku spoločnosť zahraničnej banky nákladnejšie než pre dcérsku spoločnosť vnútroštátnej banky – bez toho existovali aj iné objektívne rozdiely medzi týmito dvoma typmi dcérskych spoločností. Podobne zdaňovanie plnenia medzi materskou spoločnosťou a vnútroštátnou alebo zahraničnou dcérskou spoločnosťou DPH je prekážkou slobody usadiť sa vo forme pobočky, čo nemožno ospravedlniť žiadnym „všeobecným“ záujmom v zmysle judikatúry Súdneho dvora (pozri v tomto zmysle rozsudky z 31. marca 1993, Kraus, C-19/92, Zb. s. I-1663, bod 32, a z 30. novembra 1995, Gebhard, C-55/94, Zb. s. I-4165, bod 37).

48 Talianska vláda sa nevyjadrila k tomuto bodu, považujúc stálu prevádzkareň v súvislosti s DPH za samostatného platiteľa dane.

49 Podľa portugalskej vlády z cieľov a predpisov, ktoré tvoria jednotný základ DPH, vyplýva, že nejde o oblasť závisiacu výlučne od vnútroštátnej správnej praxe. Nie je teda nutné odpovedať na tretiu otázku týkajúcu sa práva usadiť sa zakotveného v článkoch 43 ES až 48 ES.

Posúdenie Súdnym dvorom

50 Ako uviedol generálny advokát v bode 74 svojich návrhov konštatovaním nezlučiteľnosti legislatívy alebo vnútroštátnej praxe so šiestou smernicou, nie je nutné skúmať, či základné slobody stanovené v zmluve, konkrétne sloboda usadiť sa, boli porušené.

51 Ako totiž bolo povedané v bode 37 predmetného rozsudku, pobočka spoločnosti nerezidenta nie je samostatná, a teda neexistuje medzi nimi žiaden právny vzťah. Musia byť považované za jedného a toho istého platiteľa dane v zmysle článku 4 ods. 1 šiestej smernice. FCE IT je teda len časťou FCE Bank.

52 Z vyššie uvedeného vyplýva, že talianska správna prax nie je v súlade so šiestou smernicou, bez toho, aby bolo potrebné sa vyjadrovať k porušeniu článku 43 ES.

O trovách

53 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdný dvor (druhá komora) rozhodol takto:

Článok 2 ods. 1 a článok 9 ods. 1 šiestej smernice Rady 77/388/EHS zo 17. mája 1977 o zosúladení právnych predpisov členských štátov týkajúcich sa daní z obratu – spoločný systém dane z pridanej hodnoty: jednotný základ jej stanovenia, treba vykladať v tom zmysle, že stála prevádzkareň, ktorá nie je samostatným právnym subjektom odlišným od spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, ktorej patrí a ktorej táto spoločnosť poskytuje služby, nemá byť z hľadiska nákladov na tieto služby, ktoré sú jej započítané, považovaná za platiteľa dane.

Podpisy

* Jazyk konania: taliančina.