

V?c C-290/04

FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH

proti

Finanzamt Hamburg-Eimsb?ttel

(?žadost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Bundesfinanzhof)

„?lánky 59 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy o ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 60 Smlouvy o ES, nyní ?lánek 50 ES) – Da?ové právní p?edpisy – Da? z p?íjmu – Poskytování služeb uskute?ované nerezidentem v rámci um?leckých p?edstavení – Princip srážky dan? u zdroje – Poskytovatel služeb bez státní p?íslušnosti ?lenského státu“

Shrnutí rozsudku

1. *Volný pohyb služeb – Omezení – Da?ové právní p?edpisy*

[Smlouva o EHS ?lánek 59 (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy o ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES) a ?lánek 60 (pozd?ji ?lánek 60 Smlouvy o ES, nyní ?lánek 50 ES)]

2. *Volný pohyb služeb – Omezení – Da?ové právní p?edpisy*

[Smlouva o EHS ?lánek 59 (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES) a ?lánek 60 (pozd?ji ?lánek 60 Smlouvy ES, nyní ?lánek 50 ES)]

3. *Volný pohyb služeb – Omezení – Da?ové právní p?edpisy*

[Smlouva o EHS ?lánek 59 (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES) a ?lánek 60 (pozd?ji ?lánek 60 Smlouvy ES, nyní ?lánek 50 ES)]

4. *Volný pohyb služeb – Ustanovení Smlouvy – Rozsah osobní p?sobnosti*

[Smlouva o EHS ?lánek 59 (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES)]

1. ?lánky 59 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 59 Smlouvy ES, nyní po zm?n? ?lánek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 60 Smlouvy o ES, nyní ?lánek 50 ES) musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání vnitrostátním právním p?edpis?m, podle kterých se postup k provedení srážky dan? uplatní na odm?nu poskytovatel? služeb, kte?í nejsou rezidenty ?lenského státu, ve kterém jsou služby poskytovány, a?koli odm?na vyplácená poskytovatel?m služeb, kte?í rezidenty uvedeného ?lenského státu jsou, takové srážce nepodléhá, a které stanoví odpovědnost p?íjemce služeb, který neprovedl srážku dan?, kterou byl povinen provést.

Takové právní p?edpisy nesporn? mohou odradit p?íjemce služeb od využívání poskytovatel? služeb, kte?í jsou rezidenty jiných ?lenských stát? a p?edstavují tedy p?ekážku volného pohybu služeb, v zásad? zakázanou ?lánky 59 a 60 Smlouvy o EHS.

Jsou nicmén? od?vodn?ny pot?ebou zajistit ú?innost vybírání dan? z p?íjmu. Za neexistence sm?rnice Spole?enství ?i jiného nástroje upravujícího vzájemnou správní pomoc v oblasti vybírání

daňových pohledávek, postup k provedení srážky daně a režim odpovědnosti, který slouží k jeho zajištění, je totiž legitimním a přiměřeným prostředkem daňového zacházení s příjmy osoby usazené mimo stát zdanění a zabránění tomu, aby dotyčné příjmy unikly dani ve státě, kde má daná osoba bydliště, jakož i ve státě, kde jsou služby poskytovány. Mimoto uplatnění srážky daně u zdroje a případné uplatnění odpovědnosti vůči příjemci služeb povinnému provést takovou srážku, která doplňuje tuto techniku vybírání daně z příjmu, což případně umožňuje za neprovedení srážky daně uložit sankci, představuje přiměřený prostředek k zajištění vybrání daňové pohledávky ve státě zdanění.

(viz body 33–39, výrok 1)

2. Články 59 Smlouvy o EHS (později článek 59 Smlouvy ES, nyní po změně článek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (později článek 60 Smlouvy o ES, nyní článek 50 ES) musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisům, které vylučují, aby příjemce služeb, který je dlužníkem povinným zaplatit odměnu poskytovateli služeb, který je nerezidentem, odečetl při provedení srážky daně výdaje na dosažení příjmu, které mu uvedený poskytovatel služeb sdělil a které mají přímou spojitost s jeho činností ve členském státě, kde byly služby poskytnuty, aťkoli poskytovatel služeb, který je rezidentem uvedeného státu, podléhá pouze dani z tohoto příjmu, tedy z příjmu získaného po odečtení výdajů na jeho dosažení.

Existence řízení o vrácení daně umožňující *a posteriori* zohlednění výdajů na dosažení příjmu poskytovatele služeb, který je nerezidentem nemá v tomto ohledu význam. Jelikož totiž zahájení takového řízení s sebou nese další administrativní a hospodářskou zátěž, kterou nevyhnutelně nese poskytovatel služeb, představují dotčené daňové právní předpisy překážku volného pohybu služeb, v zásadě zakázanou články 59 a 60 Smlouvy o EHS.

Naproti tomu tato ustanovení nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle níž jsou v případě postupu k provedení srážky daně u zdroje odpočteny pouze výdaje na dosažení příjmu, které mají přímou spojitost s činností, jež vedla k dosažení zdanitelných příjmů, vykonávanou ve členském státě, kde byly služby poskytnuty a které poskytovatel služeb usazený v jiném členském státě sdělil dlužníkovi povinnému zaplatit odměnu, a podle níž mohou být ostatní výdaje, které nemají přímou spojitost s uvedenou hospodářskou činností, případně zohledněny v rámci pozdějšího řízení o vrácení daně.

(viz bod 46–47, 49, 52, výrok 2)

3. Články 59 Smlouvy o EHS (později článek 59 Smlouvy ES, nyní po změně článek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (později článek 60 Smlouvy o ES, nyní článek 50 ES) nebrání tomu, aby osvobození od daně, které na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění mezi Spolkovou republikou Německo a Nizozemským královstvím přísluší poskytovateli služeb-nerezidentovi, který vykonával svoji činnost v Německu, mohlo být zohledněno v rámci postupu k provedení srážky daně dlužníkem povinným zaplatit odměnu nebo v průběhu následného řízení o osvobození od daně či o vrácení daně, nebo také v řízení o určení odpovědnosti zahájeném proti poslední jmenovanému, pouze pokud bylo příslušným finančním úřadem vydáno osvobodění o osvobození od daně potvrzující, že byly splněny podmínky uložené k tomu účelu uvedenou smlouvou.

Takové opatření nesporně představuje překážku volného pohybu služeb zaručeného články 59 a 60 Smlouvy o EHS. Je však odvodněno za účelem zajištění řádného fungování postupu zdanění srážkovou daní. Je totiž důležité, aby dlužník povinný zaplatit odměnu mohl upustit od provedení srážky daně pouze tehdy, pokud má jistotu, že poskytovatel služeb splnil podmínky umožňující osvobození od daně. Přitom nelze požadovat, aby dlužník povinný zaplatit odměnu z vlastního podnětu objasnil otázku, zda jsou v každém konkrétním případě podle smlouvy o zamezení

dvojího zdanění příjmy od daní osvobozeny, či nikoli. Konečně oprávnit dlužníka povinného zaplatit odměnu k tomu, aby se jednostranně zbavil povinnosti provést srážku daní u zdroje, by mohlo v případě jeho omylu znamenat ohrožení výběru daní od věřitele majícího nárok na zaplacení odměny.

(viz body 58–61, výrok 2)

4. Článek 59 Smlouvy o EHS (později Článek 59 Smlouvy ES, nyní po změně Článek 49 ES) musí být vykládán v tom smyslu, že není použitelný ve prospěch poskytovatele služeb, který je státním příslušníkem třetího státu.

Smlouva o EHS totiž stanoví, že nevyužije-li Rada možnost stanovenou ve druhém pododstavci článku 59 uvedené smlouvy, ustanovení upravující volný pohyb služeb se použijí, jsou-li splněny následující podmínky. Jednak poskytování služeb musí být uskutečňováno uvnitř Společenství, a jednak poskytovatel služeb musí být státním příslušníkem členského státu a musí být usazen v zemi Společenství. Z toho vyplývá, že Smlouva o EHS nerozšiřuje působnost uvedených ustanovení na poskytovatele služeb, kteří jsou státními příslušníky třetích států, i když jsou usazeni uvnitř Společenství, a že jedná se o poskytování služeb v rámci Společenství.

(viz body 67–69, výrok 3)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

3. října 2006(*)

„Články 59 Smlouvy o EHS (později Článek 59 Smlouvy o ES, nyní po změně Článek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (později Článek 60 Smlouvy o ES, nyní Článek 50 ES) – Daňové právní předpisy – Daň z příjmu – Poskytování služeb uskutečňované nerezidentem v rámci uměleckých představení – Princip srážky daní u zdroje – Poskytovatel služeb bez státní příslušnosti členského státu“

Ve věci C-290/04,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (Německo) ze dne 28. dubna 2004, došlým Soudnímu dvoru dne 7. července 2004, v řízení

FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH

proti

Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas a J. Makarczyk, předsedové senátů, J.-P. Puissochet, R. Schintgen, P. Kriš, U. Lohmus, E. Levits (zpravodaj) a A. Ó Caoimh, soudci,

generální advokát: P. Léger,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 6. července 2005,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH A. Cordewenerem a H. Gramsem, Rechtsanwälte, jakož i D. Molenaar, belastingadviseur,
- za německou vládu M. Lummou, U. Forsthoffem a A. Tiemann, jako zmocněnci,
- za belgickou vládu E. Dominkovits, jako zmocněnkyni,
- za španělskou vládu F. Díez Morenem, jako zmocněncem,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. de Bellisem, avvocato dello Stato,
- za vládu Spojeného království C. Jackson, jako zmocněnkyni, ve spolupráci s G. Barlingem, QC, a J. Stratford, barrister,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a B. Eggers, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 16. května 2006,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 59 Smlouvy o EHS (později článek 59 Smlouvy ES, nyní po změně článek 49 ES) a 60 Smlouvy o EHS (později článek 60 Smlouvy o ES, nyní článek 50 ES).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi FKP Scorpio Konzertproduktionen GmbH (dále jen „Scorpio“) a Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel ve věci daně z příjmu, kterou má uvedená společnost zaplatit v Německu za daňový rok 1993.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 58 Smlouvy o EHS (později článek 58 Smlouvy ES, nyní článek 48 ES) stanoví:

„Se společnostmi založenými podle práva některého členského státu, jež mají své sídlo, svou ústřední správu nebo hlavní provozovnu uvnitř Společenství, se pro účely této kapitoly zachází stejně jako s fyzickými osobami, které jsou státními příslušníky členských států.

[...]“

4 Článek 59 uvedené smlouvy stanoví:

„Podle následujících ustanovení budou v průběhu přechodného období postupně odstraněna omezení volného pohybu služeb uvnitř Společenství pro státní příslušníky členských států, kteří

podnikají v jiném státě? Společenství, než se nachází příjemce služeb.

Rada může na návrh Komise kvalifikovanou většinou rozhodnout o rozšíření použitelnosti této kapitoly též na poskytovatele služeb, kteří jsou státními příslušníky třetích zemí a kteří jsou usazeni ve Společenství.“

5 Článek 60 uvedené smlouvy stanoví:

„Za služby se podle této smlouvy pokládají výkony poskytované zpravidla za úplatu, pokud nejsou upraveny ustanoveními o volném pohybu zboží, kapitálu a osob.

Služby zahrnují zejména:

- a) činnosti průmyslové povahy,
- b) činnosti obchodní povahy,
- c) zemělné činnosti,
- d) činnosti v oblasti svobodných povolání.

Aniž jsou dotčena ustanovení kapitoly týkající se práva usazování, může poskytovatel služby za účelem jejího poskytnutí dočasné provozovat svou činnost ve státě, kde je služba poskytována, za stejných podmínek, jaké tento stát ukládá svým vlastním státním příslušníkům.“

6 Článek 66 Smlouvy o EHS (později Článek 66 Smlouvy ES, nyní Článek 55 ES) zní takto:

„Pro otázky upravené touto kapitolou se použijí články 55 až 58.“

Vnitrostátní právní úprava

7 Zákon o daních z příjmu (Einkommensteuergesetz), ve znění vyplývajícím ze zákona o změně daní (Steueränderungsgesetz) ze dne 25. února 1992 (BGBl. 1992 I, s. 297, dále jen „EStG“), účinném v době rozhodné z hlediska skutečností v původním řízení, stanoví v § 1 odst. 4, že fyzické osoby, které nemají ani trvalé bydliště, ani místo, kde se obvykle zdržují, v Německu, mají – s výjimkami, které se netýkají věci v původním řízení – pokud jde o daň z příjmu omezenou daňovou povinnost, pokud mají příjem v tomto německém státě ve smyslu § 49 EStG. Podle § 49 odst. 1 bodu 2 písm. d) EStG jsou součástí uvedených příjmů příjmy obchodní povahy získané na základě poskytování kulturních, uměleckých nebo podobných služeb v uvedeném státě bez ohledu na osobu, které jsou příjmy vypláceny.

8 § 50a odst. 4 první věta bod 1 EStG stanoví, že ve vztahu k poplatníkům s omezenou daňovou povinností se výběr daně uplatňuje na uvedený typ příjmu prováděním srážky u zdroje. Ta dosahuje 15 % celkové částky příjmu. Podle § 50a odst. 4 třetí, páté a šesté věty EStG jsou vyloučeny daňové odpady výdaje na dosažení příjmu. Součástí příjmu je rovněž daň z předané hodnoty ze služeb poskytovaných v Německu podnikatelem, který má omezenou daňovou povinnost.

9 Daň z příjmu se platí v okamžiku vyplacení odměny větiteli. V tomto okamžiku dlužník povinný zaplatit uvedenou odměnu musí podle § 50a odst. 5 první a druhé věty EStG provést výběr daně srážkou u zdroje na účet větitele s omezenou daňovou povinností, který je poplatníkem (daňovým dlužníkem).

10 Dlužník povinný zaplatit uvedenou odměnu musí příslušnému Finanzamt zaplatit daň

sraženou v průběhu uplynulého čtvrtletí, přičemž tato platba musí být provedena nejpozději desátý den měsíce následujícího po uvedeném čtvrtletí. Podle § 50a odst. 5 třetí a páté vety EStG je uvedený dlužník odpovědný za provedení srážky a zaplacení daní. Kromě výjimek, které se neuplatní v projednávané věci, jsou s ohledem na osvobozující účinek srážky daní stanovený v § 50 odst. 5 EStG považovány daně z příjmu poplatníka s omezenou daňovou povinností za zaplacené při provedení srážky daní.

11 Mimoto § 50d EStG uvádí některá zvláštní pravidla pro případ uplatnění smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

12 § 50d odst. 1 první věta EStG tak stanoví, že pokud příjmy podléhající srážce daní podle § 50a EStG nemohou být na základě takové smlouvy zdaněny, musí se přesto použít ustanovení týkající se srážky daní provedené dlužníkem povinným zaplatit odměnu, aniž je dotena uvedená smlouva. Pouze v případě, že Bundesamt für Finanzen (Spolkový finanční úřad) na žádost potvrdí, že jsou splněny podmínky uložené k tomu účelu smlouvou o zamezení dvojího zdanění, není uvedený dlužník v souladu s úpravou postupu osvobození od daní stanovenou v § 50d odst. 3 první větě EStG povinen provést srážku daní u zdroje. Pokud Bundesamt für Finanzen nevydá osvobození o osvobození od daní, je dlužník povinný zaplatit odměnu povinen srážku daní provést.

13 Podle § 50d odst. 1 první věty EStG však větitel mající nárok na zaplacení odměny neztrácí svůj nárok na osvobození od daní, který mu přiznává smlouva o zamezení dvojího zdanění. Naopak v souladu s § 50d odst. 1 druhou větou EStG musí být srážkou vybraná a zaplacená daň dotčenému na jeho žádost v rozsahu stanoveném uvedenou smlouvou vrácena.

14 Jestliže jsou proti dlužníkovi učiněna opatření směřující k uplatnění jeho odpovědnosti z důvodu neprovedení srážky daní, dlužník se podle § 50d odst. 1 poslední věty EStG nemůže v rámci uvedeného řízení dovolávat nárok, které přiznává smlouva o zamezení dvojího zdanění větiteli majícímu nárok na zaplacení uvedené odměny.

15 Podle údajů poskytnutých předkládajícím soudem nebyly příjmy z uměleckých představení ve věci v průvodním řízení zdanitelné v Německu, ale pouze v Nizozemsku, na základě smlouvy uzavřené dne 16. června 1959 mezi Spolkovou republikou Německo a Nizozemským královstvím za účelem zamezení dvojímu zdanění v oblasti daní z příjmů a daní z majetku, jakož i různých dalších daní a úpravy dalších daňových otázek (BGBl. 1960 II, s. 1782, dále jen „německo-nizozemská daňová smlouva“).

16 Konečně je třeba pro srovnání popsat situaci poskytovatele služeb, který má trvalé bydliště nebo místo, kde se obvykle zdržuje, v Německu a který má v důsledku toho v tomto členském státě neomezenou daňovou povinnost, pokud jde o daň z příjmu.

17 Uvedený poskytovatel služeb podléhá všeobecné povinnosti předložit daňové přiznání v rámci vyměření daní z příjmu. Vzhledem k tomu, že dlužník povinný zaplatit odměnu tomuto poskytovateli není povinen provést srážku daní, je vyloučeno, že by mohla být založena jeho odpovědnost z toho důvodu, že takovou srážku daní neprovedl. Odpovědnost dlužníka povinného zaplatit odměnu nemůže být založena ani na základě daní z příjmu splatné větitelem majícím nárok na zaplacení odměny.

Spor v průvodním řízení a předběžné otázky

18 Scorpio, jejíž sídlo je v Německu, je společnost organizující koncerty. V roce 1993 uzavřela smlouvu s fyzickou osobou podepisující se jménem Europop, která jí dala k dispozici hudební skupinu. Europop byla v rozhodné době usazena v Nizozemsku a v Německu neměla ani trvalé

bydliště, ani stálou provozovnu, ani se tam obvykle nezdržovala. Předkládající soud uvádí, že státní příslušnost Europop mu není známa.

19 V prvním a třetím čtvrtletí roku 1993 společnost Scorpio zaplatila Europop celkem 438 600 DEM za služby poskytnuté poslední jmenovanou osobou. Scorpio neprovedla srážku daně z uvedených částky podle § 50a odst. 4 první větý bodu 1 EStG, aťkoli jí Europop nepředložila osvobodění o osvobození od daně uvedené v § 50d odst. 3 první větý EStG.

20 Po zjištění uvedených skutečností příslušný finanční úřad uplatnil odpovědnost společnosti Scorpio a prostřednictvím daňového výměru ze dne 21. března 1997 požadoval zaplacení částky ve výši 70 395,30 DEM představující částku daně, kterou měla Scorpio vybrat u zdroje srážkou daně z odměny vyplacené Europop, tedy 15 % hrubé částky uvedené odměny.

21 Stížnost podaná společností Scorpio k Finanzamt Hamburg-Eimsbüttel proti uvedenému daňovému výměru byla zamítnuta. Finanzgericht Hamburg, na který se žalobkyně v prvodním řízení obrátila následně, její žalobě rovněž nevyhoví, protože Scorpio nepředložila osvobodění o osvobození od daně požadované podle § 50d odst. 3 první větý EStG.

22 Scorpio podala k Bundesfinanzhof opravný prostředek „Revision“ směřující ke zrušení rozhodnutí Finanzgericht, jakož i napadeného daňového výměru.

23 Na podporu svého opravného prostředku Scorpio zdrazňuje jednak to, že § 50a odst. 4 šestá větý EStG je v rozporu s články 59 a 60 Smlouvy o ES v rozsahu, v němž vylučuje odpodět výdaje na dosažení příjmu z částky, která je předmetem srážky daně. To má vyplývat z rozsudku Soudního dvora ze dne 12. června 2003, Gerritse (C-234/01, Recueil, s. I-5933).

24 Krom toho skutečnost, že jí § 50d odst. 1 čtvrtá větý EStG brání, aby se jako ústník řízení, jehož odpovědnost může být založena v souladu s § 50a odst. 5 pátou větý EStG, dovolávala osvobození od daně příslušejícího větiteli majícímu nárok na zaplacení odměny – v projednávané věci Europop – podle německo-nizozemské daňové smlouvy, je rovněž v rozporu se Smlouvou o ES.

25 Bundesfinanzhof si klade otázku ohledně výkladu článků 59 a 60 Smlouvy ES s ohledem na princip srážky daně u zdroje, jakož i ohledně rozsahu z toho vyplývajících opatření k uplatnění odpovědnosti podniknutých Finanzamt. Uvedený soud upesňuje, že výsledek sporu v prvodním řízení závisí zejména na tom, zda výklad uvedených článků by byl stejný v případě, kdyby v době poskytování svých služeb Europop nebyla státním příslušníkem německého státu.

26 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být články 59 a 60 Smlouvy o ES vykládány v tom smyslu, že jde o jejich porušení, pokud věti dlužníkovi usazenému v Německu a povinnému zaplatit odměnu věteli usazenému v jiném německém státě Evropské unie (konkrétně v Nizozemsku), který má státní příslušnost německého státu, může být uplatněna odpovědnost podle § 50a odst. 5 páté větý [EStG] z roku 1990, ve znění platném v roce 1993, protože neprovedl srážku daně podle § 50a odst. 4 EStG, zatímco odměny vyplacené věteli neomezeně povinnému k dani z příjmu v Německu (německému státnímu příslušníkovi) nepodléhají srážce daně podle § 50a odst. 4 EStG, a proto ani nemůže být založena odpovědnost dlužníka povinného zaplatit odměnu v případě neprovedení srážky daně nebo příliš nízké srážky daně?

2) Byla by odpověď na první otázku odlišná, pokud by věitel mající nárok na zaplacení odměny usazený v jiném německém státě Evropské unie nebyl v okamžiku poskytnutí služby

státním příslušníkem členského státu?

3) V případě záporné odpovědi na první otázku

a) Musí být články 59 a 60 Smlouvy o ES vykládány v tom smyslu, že dlužník povinný zaplatit odměnu musí za účelem daňového odpustu v postupu k provedení srážky daní podle § 50a odst. 4 EStG zohlednit výdaje na dosažení příjmu výtěle majícího nárok na zaplacení odměny a usazeného v jiném členském státě, které mají hospodářskou spojitost s jeho činnostmi v Německu vedoucími k odměně, nebo jak je tomu i v případě německých státních příslušníků, podléhají dani z příjmu pouzeisté příjmy po odečtení výdajů na jejich dosažení?

b) Je dostatečný pro zabránění porušení článků 59 a 60 Smlouvy o ES, pokud jsou v postupu k provedení srážky daní podle § 50a odst. 4 EStG zohledněny za účelem daňového odpustu pouze výdaje na dosažení příjmu, které mají hospodářskou spojitost s činností v Německu vedoucí k nároku na odměnu a které výtěle usazený v jiném členském státě doložil dlužníkovi povinnému zaplatit odměnu, a k dalším případným výdajům na dosažení příjmu může být přihlédnuto v následném řízení o vrácení daní?

c) Musí být články 59 a 60 Smlouvy o ES vykládány v tom smyslu, že jde o jejich porušení, pokud osvobození od daní, které v Německu přísluší na základě [německo-nizozemské daňové] smlouvy výtěli majícímu nárok na zaplacení odměny a usazenému v Nizozemsku, není zohledněno v postupu k provedení srážky daní podle § 50a odst. 4 ve spojení s § 50d odst. 1 EStG, a je zohledněno až v následném řízení o osvobození od daní nebo o vrácení daní, a pokud se dlužník povinný zaplatit odměnu nemůže v řízení o určení odpovědnosti dovolávat osvobození od daní, zatímco příjmy německých státních příslušníků osvobozené od daní nepodléhají srážce daní, a proto ani nemůže být založena odpovědnost dlužníka povinného zaplatit odměnu v případě neprovedení srážky daní nebo příliš nízké srážky daní?

d) Byly by odpovědi na této otázku písm. a) až c) odlišné, pokud by výtěle mající nárok na zaplacení odměny usazený v jiném členském státě Evropské unie nebyl v okamžiku poskytnutí služby státním příslušníkem členského státu?"

K pedběžným otázkám

27 Na úvod je namístě poznamenat, že vzhledem k okolnosti, že skutkový základ sporu v původním řízení předchází dni 1. listopadu 1993, tedy datu vstupu v platnost Smlouvy o Evropské unii, podepsané v Maastrichtu dne 7. února 1992, se výklad požadovaný předkládajícím soudem týká článků 59 a 60 Smlouvy o EHS.

K první otázce

28 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisům, podle kterých se postup k provedení srážky daní uplatní na odměnu poskytovatelů služeb, kteří nejsou rezidenti členského státu, ve kterém jsou služby poskytovány, aťkoli odměna vyplácená poskytovateli služeb, kteří rezidenty uvedeného členského státu jsou, takové srážce nepodléhá. Předkládající soud vyzývá Soudní dvůr, aby se vyjádřil také k důsledkům takových právních předpisů, tedy k odpovědnosti příjemce služeb, který neprovedl srážku daní, kterou byl povinen provést.

29 Právní předpisy dotčené v původním řízení zavádí odlišný daňový režim v závislosti na tom, zda je poskytovatel služeb usazen buď v Německu, nebo v jiném členském státě.

30 V tomto ohledu je třeba především konstatovat, že i když oblast přímých daní jako taková

nepatří do oblasti pravomoci Společenství, nic to nemění na skutečnosti, že členské státy musí pravomoc, kterou si ponechaly, vykonávat v souladu s právem Společenství (viz zejména rozsudek ze dne 14. února 1995, Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225, bod 21).

31 Následně je třeba připomenout, že v souladu s judikaturou Soudního dvora požaduje článek 59 Smlouvy o EHS odstranění jakýchkoli omezení volného pohybu služeb uložených z toho důvodu, že poskytovatel služeb je usazen v jiném členském státě, než kde jsou služby poskytovány (rozsudky ze dne 4. prosince 1986, Komise v. Německo, 205/84, Recueil, s. 3755, bod 25, a ze dne 26. února 1991, Komise v. Itálie, C-180/89, Recueil, s. I-709, bod 15).

32 Konečně podle ustálené judikatury připadá článek 59 Smlouvy o EHS práva nejen samotnému poskytovateli služeb, ale rovněž příjemci uvedených služeb (viz zejména rozsudky ze dne 31. ledna 1984, Luisi a Carbone, 286/82 a 26/83, Recueil, s. 377; ze dne 28. ledna 1992, Bachmann, C-204/90, Recueil, s. I-249; ze dne 28. dubna 1998, Kohll, C-158/96, Recueil, s. I-1931; ze dne 29. dubna 1999, Ciola, C-224/97, Recueil, s. I-2517, a ze dne 26. října 1999, Eurowings Luftverkehr, C-294/97, Recueil, s. I-7447).

33 V projednávaném případě, jak na to poukázal předkládající soud, jsou povinnost příjemce služeb provést srážku daně z odměny vyplacené poskytovateli služeb, která je rezidentem jiného členského státu, jakož i skutečnost, že v případě uvedenému příjemci služeb může být případně uplatněna odpovědnost, zpravidla odradit společnosti jako je společnost Scorpio od využívání poskytovatelů služeb, kteří jsou rezidenty jiných členských států.

34 Z toho vyplývá, že právní předpisy, jako jsou právní předpisy dotčené v povodním řízení, představují překážku volného pohybu služeb, v zásadě zakázanou články 59 a 60 Smlouvy o EHS.

35 Jak na to správně poukazují vlády, které předložily svá vyjádření, a Komise, jakož i generální advokát ve svém stanovisku, jsou takové právní předpisy nicméně odvodněny potřebou zajistit účinnost vybírání daně z příjmu.

36 Postup k provedení srážky daně a režim odpovědnosti, který slouží k jeho zajištění, jsou totiž legitimním a přiměřeným prostředkem daňového zacházení s příjmy osoby usazené mimo stát zdanění a zabránění tomu, aby dotyčné příjmy unikly dani ve státě, kde má daná osoba bydliště, jakož i ve státě, kde jsou služby poskytovány. V tomto ohledu je třeba připomenout, že v době rozhodné z hlediska skutečností v povodním řízení, tedy v roce 1993, neupravovala žádná směrnice Společenství, ani žádný jiný nástroj zmíněný ve spisu, vzájemnou správní pomoc v oblasti vybírání daňových pohledávek mezi Nizozemským královstvím a Spolkovou republikou Německo.

37 Mimoto uplatnění srážky daně u zdroje představuje přiměřený prostředek k zajištění vybrání daňové pohledávky ve státě zdanění.

38 Je tomu tak i ohledně případného uplatnění odpovědnosti v případě příjemci služeb povinnému provést takovou srážku, což případně umožňuje za neprovedení srážky daně uložit sankci. Jelikož totiž uvedená odpovědnost doplňuje tuto techniku vybírání daně z příjmu, přispívá rovněž přiměřeně k zajištění účinnosti uvedeného vybírání.

39 Z výše uvedených úvah vyplývá, že články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání:

– vnitrostátním právním předpisům, podle kterých se postup k provedení srážky daně uplatní na odměnu poskytovatelům služeb, kteří nejsou rezidenty členského státu, ve kterém jsou služby

poskytovány, a?koli odm?na vyplácená poskytovatel?m služeb, kte?í rezidenty uvedeného ?lenského státu jsou, takové srážce nepodléhá;

– vnitrostátním právním p?edpis?m, které stanoví odpov?dnost p?íjemce služeb, který neprovedl srážku dan?, kterou byl povinen provést.

Ke druhé otázce

40 Vzhledem k tomu, že tato otázka spo?ívá na stejném p?edpokladu jako t?etí otázka písm. d), tedy že v?itel mající nárok na zaplacení odm?ny je státním p?íslušníkem t?etího státu, bude p?ezkoumána společn? s posledn? uvedenou otázkou.

Ke t?etí otázce písm. a)

41 Bundesfinanzhof klade Soudnímu dvoru otázku, zda ?lánky 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním p?edpis?m, které vylu?ují, aby p?íjemce služeb, dlužník povinný zaplatit odm?nu poskytovateli služeb, který je nerezidentem, ode?etl p?i provedení srážky dan? výdaje uvedeného poskytovatele služeb na dosažení p?íjm?, které mají hospodá?skou spojitost s jeho ?innostmi ve ?lenském stát?, kde byly služby poskytnuty, a?koli poskytovatel služeb, který je rezidentem uvedeného ?lenského státu, podléhá pouze dani z ?istého p?íjmu, tedy z p?íjmu získaného po ode?tení výdaj? na jeho dosažení.

42 Je t?eba p?edevším zd?raznit, že Soudní dv?r již byl vyzván, aby se vyjád?il k otázce, zda ?lánky 59 a 60 Smlouvy o ES brání vnitrostátním da?ovým právním p?edpis?m, které p?i zdan?ní nerezident? zpravidla zohled?ují hrubé p?íjmy bez ode?tení výdaj? na jejich dosažení, a?koli rezidenti jsou zdan?ni na základ? ?istých p?íjm? po ode?tení uvedených výdaj? (výše uvedený rozsudek Gerritse, bod 55).

43 Ve výše uvedeném rozsudku Gerritse p?edevším Soudní dv?r ur?il, že výdaje na dosažení p?íjm?, o které se jednalo v dot?ené v?ci, m?ly p?ímou spojitost s ?inností, ze které plynuly zdanitelné p?íjmy, takže rezidenti a nerezidenti se v tomto ohledu nacházeli ve srovnatelné situaci. Poté odpov?dl na položenou p?edb?žnou otázku kladn? a rozhodl, že vnitrostátní právní p?edpisy, které v oblasti zdan?ní nerezident?m odpo?et výdaj? na dosažení p?íjm? neumož?ují, a naopak rezident?m jej umož?ují, p?edstavují nep?ímou diskriminaci na základ? státní p?íslušnosti, v zásad? v rozporu s ?lánky 59 a 60 Smlouvy o ES. Soudní dv?r se však nevyjád?il k tomu, ve kterém stádiu da?ového ?ízení mají být výdaje na dosažení p?íjmu vynaložené poskytovatelem služeb ode?teny v p?ípad?, že v úvahu p?icházejí r?zná stádia.

44 Za ú?elem poskytnutí užite?né odpov?di p?edkládajícímu soudu je tedy t?eba chápat pojem „výdaje na dosažení p?íjm?, které mají hospodá?skou spojitost“ jako výdaje, které mají ve smyslu judikatury zavedené výše uvedeným rozsudkem Gerritse p?ímou spojitost s hospodá?skou ?inností, ze které plynou zdanitelné p?íjmy.

45 Bundesfinanzhof tedy klade otázku, zda ?lánky 59 a 60 Smlouvy o EHS brání rovn?ž vnitrostátním da?ovým právním p?edpis?m, které vylu?ují ode?tení výdaj? na dosažení p?íjmu od zdanitelného p?íjmu v okamžiku, kdy dlužník povinný zaplatit odm?nu provádí srážku dan?, ale poskytují nerezidentovi možnost být zdan?n na základ? svých ?istých p?íjm? dosažených v N?mecku v pr?b?hu ?ízení zahájeného na jeho žádost následn? po postupu k provedení srážky dan? a dosáhnout tak vrácení p?ípadného rozdílu mezi uvedenou ?ástkou a ?ástkou srážky dan?.

46 Vycházejí z p?edpokladu Bundesfinanzhof, a sice že v dob? rozhodné z hlediska skute?ností v p?vodním ?ízení existovalo ?ízení o vrácení dan? umož?ující a *posteriori* zohledn?ní výdaj? na dosažení p?íjmu poskytovatele služeb, který je nerezidentem, je t?eba

připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora použití vnitrostátních právních předpisů hostitelského členského státu na poskytovatele služeb může znemožnit, ztížit nebo uinit méně atraktivní poskytování služeb, jestliže způsobuje dodatečné výdaje, jakož i administrativní a hospodářskou zátěž (viz rozsudky ze dne 15. března 2001, Mazzoleni a ISA, C-165/98, Recueil, s. I-2189, bod 24, a ze dne 25. října 2001, Finalarte a další, spojené věci C-49/98, C-50/98, C-52/98 až C-54/98 a C-68/98 až C-71/98, Recueil, s. I-7831, bod 30).

47 Ve věci v původním řízení může povinnost zahájit až *a posteriori* řízení o vrácení daní týkající se výdajů na dosažení příjmu, i když poskytovatel služeb – nerezident informoval dlužníka povinného zaplatit mu odměnu o výši výdajů na dosažení příjmu, které mají přímou spojitost s jeho činností, poskytování služeb ztížit. Jestliže zahájení takového řízení s sebou nese další administrativní a hospodářskou zátěž, kterou nevyhnutelně nese poskytovatel služeb, představují totiž dotčené daňové právní předpisy překážku volného pohybu služeb, v zásadě zakázanou články 59 a 60 Smlouvy o EHS.

48 Nebyl předložen žádný argument za účelem odvodnění právních předpisů dotčených v původním řízení v rozsahu, v jakém vylučují, aby příjemce služeb, který je dlužníkem povinným zaplatit odměnu poskytovateli služeb, který je nerezidentem, mohl při provedení srážky daní odečíst výdaje na dosažení příjmu, které mají přímou spojitost s činnostmi vykonávanými poskytovatelem služeb, který je nerezidentem, ve členském státě, kde byly služby poskytnuty, pokud mu je poskytovatel služeb sdělil.

49 Na této otázce písm. a) je tedy třeba odpovědět tak, že články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátním právním předpisem, které vylučují, aby příjemce služeb, který je dlužníkem povinným zaplatit odměnu poskytovateli služeb, který je nerezidentem, odečíst při provedení srážky daní výdaje na dosažení příjmu, které mu uvedený poskytovatel služeb sdělil a které mají přímou spojitost s jeho činností ve členském státě, kde byly služby poskytnuty, aťkoli poskytovatel služeb, který je rezidentem uvedeného státu, podléhá pouze dani z tohoto příjmu, tedy z příjmu získaného po odečtení výdajů na jeho dosažení.

Ke této otázce písm. b)

50 Podstatou této otázky Bundesfinanzhof, která je spojena s otázkou předchozí, je, zda články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle níž jsou při postupu k provedení srážky daní odečteny pouze výdaje na dosažení příjmu, které mají přímou spojitost s činností vykonávanou ve členském státě, kde byly služby poskytnuty, které poskytovatel služeb usazený v jiném členském státě sdělil dlužníkovi povinnému zaplatit odměnu, a podle níž mohou být ostatní výdaje na dosažení příjmu případně zohledněny v rámci pozdějšího řízení o vrácení daní.

51 Na tuto otázku je třeba odpovědět s ohledem na úvahy k předchozí otázce a s ohledem na skutečnost, že Soudní dvůr nedisponuje poznatky, které by mu umožnily porovnat situaci poskytovatelů služeb, kteří jsou rezidenty, a poskytovatelů služeb, kteří jsou nerezidenty. Přitom, pokud výdaje sdělené poskytovatelem služeb jeho dlužníkovi musí být odečteny při postupu k provedení srážky daní, články 59 a 60 Smlouvy o EHS nebrání případnému zohlednění, v rámci následného řízení o vrácení daní, výdajů, které nemají ve smyslu výše uvedené judikatury Gerritse přímou spojitost s hospodářskou činností, ze které plynou zdanitelné příjmy.

52 Na této otázce písm. b) je tedy třeba odpovědět tak, že články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, podle níž jsou při postupu k provedení srážky daní odečteny pouze výdaje na dosažení příjmu, které mají přímou spojitost s činností, ze které plynou zdanitelné příjmy, vykonávanou ve členském státě, kde byly služby poskytnuty, a které poskytovatel služeb usazený v jiném členském státě sdělil dlužníkovi

povinnému zaplatit odměnu, a podle níž mohou být výdaje, které nemají přímou spojitost s uvedenou hospodářskou činností, případně zohledněny v rámci pozdějšího řízení o vrácení daně.

Ke třetí otázce písm. c)

53 Touto otázkou se Bundesfinanzhof táže Soudního dvora, zda články 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že brání tomu, aby osvobození od daně, které na základě německo-nizozemské daňové smlouvy přísluší poskytovateli služeb – nerezidentovi, který vykonával svoji činnost v Německu, mohlo být zohledněno v rámci postupu k provedení srážky daně dlužníkem povinným zaplatit odměnu nebo v případě následného řízení o osvobození od daně či o vrácení daně, nebo také, na základě dokumentů obsažených v soudním spisu uvedených v bodě 21 tohoto rozsudku, v řízení o určení odpovědnosti zahájeném proti poslední jmenovanému, pouze pokud bylo příslušným finančním úřadem vydáno osvobodění o osvobození od daně potvrzující, že byly splněny podmínky uložené k tomu účelu uvedenou smlouvou.

54 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 rozsudek ze dne 21. září 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Recueil, s. I-6161, bod 57).

55 Nicméně ohledně výkonu takto rozdělené daňové pravomoci jsou členské státy povinny dodržovat pravidla Společenství (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Saint-Gobain ZN, bod 58; rozsudek ze dne 12. prosince 2002, De Groot, C-385/00, Recueil, s. I-11819, bod 94, a ze dne 19. ledna 2006, Bouanich, C-265/04, Sb. rozh. s. I-923, bod 50).

56 Přitom je-li prokázáno, že jak bylo uvedeno v bodě 15 tohoto rozsudku, příjmy z uměleckých představení ve věci v původním řízení nebyly na základě německo-nizozemské daňové smlouvy zdanitelné v Německu, ale pouze v Nizozemsku, je třeba konstatovat, jak na to generální advokát poukázal v bodě 88 svého stanoviska, že povinnost poskytovatele služeb, který je rezidentem v Nizozemsku, požádat příslušný německý finanční úřad o vydání osvobodění o osvobození od daně, aby se vyhnul dalšímu zdanění svých příjmů v Německu, zakládá, jak bylo připomenuto v bodě 44 tohoto rozsudku, omezení volného pohybu služeb z důvodu správních kroků, které ukládá danému poskytovateli služeb.

57 Rovněž povinnost příjemce služeb předložit uvedené osvobodění o osvobození od daně v řízení o určení odpovědnosti zahájeném proti němu, může poslední jmenovaného odradit od využívání služeb poskytovatelů usazených v jiných členských státech. Jak tvrdí Scorpio, dlužník povinný zaplatit odměnu se totiž musí ujistit, že druhá smluvní strana buď sama zahájila řízení o osvobození od daně nebo řízení o vrácení daně (a případně jí vrátit danou částku), nebo mu dala zmocnění, které jej opravňuje k zahájení takového řízení v její prospěch. Je třeba se obávat, že poskytovatel služeb usazený v jiném členském státě projeví jen malý zájem o provedení uvedených kroků nebo že po ukončení smluvního vztahu s ním již nebude možno navázat spojení.

58 V důsledku toho skutečnost, že dané osvobození od daně může být zohledněno v jednotlivých stádiích daňového řízení zmíněných Bundesfinanzhof pouze při předložení osvobodění o osvobození od daně vydaného příslušným finančním úřadem, které potvrzuje, že byly splněny podmínky uložené k tomu účelu německo-nizozemskou daňovou smlouvou, představuje překážku volného pohybu služeb zaručeného články 59 a 60 Smlouvy o EHS.

59 Tato p?ekázka je nicmén? od?vodn?na za ú?elem zajišt?ní ?ádného fungování postupu zdan?ní srážkovou daní.

60 Jak totiž zd?raz?uje zejména belgická vláda, jakož i generální advokát v bod? 90 svého stanoviska, je d?ležit?é, aby dlužník povinný zaplatit odm?nu mohl upustit od provedení srážky dan? pouze tehdy, pokud má jistotu, že poskytovatel služeb splnil podmínky umož?ující osvobození od dan?. P?itom nelze požadovat, aby dlužník povinný zaplatit odm?nu z vlastního podn?tu objasnil otázku, zda jsou v každém konkrétním p?ípad? podle smlouvy o zamezení dvojího zdan?ní p?íjmy od dan? osvobozeny ?i nikoli. Kone?n? oprávnit dlužníka povinného zaplatit odm?nu k tomu, aby se jednostrann? zbavil povinnosti provést srážku dan? u zdroje, by mohlo v p?ípad? jeho omylu znamenat ohrožení výb?ru dan? od v?ítele majícího nárok na zaplacení odm?ny.

61 S ohledem na výše uvedené úvahy je t?eba na t?etí otázku písm. c) odpov?d?t tak, že ?lásky 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání tomu, aby osvobození od dan?, které na základ? n?mecko-nizozemské da?ové smlouvy p?ísluší poskytovateli služeb – nerezidentovi, který vykonával svoji ?innost v N?mecku, mohlo být zohledn?no v rámci postupu k provedení srážky dan? dlužníkem povinným zaplatit odm?nu nebo v pr?b?hu následného ?ízení o osvobození od dan? ?i o vrácení dan?, nebo také v ?ízení o ur?ení odpov?dnosti zahájeném proti posledn? jmenovanému, pouze pokud bylo p?íslušným finan?ním ú?adem vydáno osv?d?ení o osvobození od dan? potvrzující, že byly spln?ny podmínky uložené k tomu ú?elu uvedenou smlouvou.

Ke druhé otázce a ke t?etí otázce písm. d)

62 T?mito otázkami se Bundesfinanzhof táže, zda ?lánek 59 Smlouvy o EHS musí být vykládán v tom smyslu, že je použitelný, pokud je p?íjemce služeb, který se dovolává uvedeného ?lásku za ú?elem možnosti volného pohybu služeb ve Spole?enství, státním p?íslušníkem ?lenského státu a je usazený ve Spole?enství, a pokud druhá smluvní strana, poskytovatel služeb, je usazena v jiné zemi Spole?enství, ale je státním p?íslušníkem t?etího státu.

63 Na úvod je namíst? p?ipomenout, že, jak bylo uvedeno v bod? 32 tohoto rozsudku a podle ustálené judikatury, ?lánek 59 Smlouvy o EHS p?iznává práva nejen samotnému poskytovateli služeb, ale rovn?ž p?íjemci uvedených služeb.

64 Jestliže uvedená práva zahrnují svobodu p?íjemce služeb odebrat se do jiného ?lenského státu za ú?elem využití služby, aniž by mu bránila n?jaká omezení (výše uvedený rozsudek Ciola, bod 11, a rozsudek ze dne 28. ?íjna 1999, Vestergaard, C?55/98, Recueil, s. I?7641, bod 20), z ustálené judikatury Soudního dvora rovn?ž vyplývá, že p?íjemce služeb se m?že dovolávat týchž práv, i když ani on, ani poskytovatel služeb se v rámci Spole?enství nep?emís?ují (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Eurowings Luftverkehr, bod 34; rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Gambelli a další, C?243/01, Recueil, s. I?13031, body 55 a 57, jakož i ze dne 14. ?íjna 2004, Omega, C?36/02, Sb. rozh. s. I?9609, bod 25).

65 To je p?ípad v?ci v p?vodním ?ízení. Nelze tedy p?ijmout argumentaci vlády Spojeného království, podle které Scorpio, jako p?íjemce služeb, nem?že využít svobod zaru?ených ?lánkem 59 Smlouvy o EHS, jelikož se neodebrala ani nem?la v úmyslu se odebrat do jiného ?lenského státu za ú?elem p?íjetí služby dot?ené v p?vodním ?ízení.

66 Jestliže vyplývá z výše uvedených úvah, že Scorpio, jako společnost, se kterou se ve smyslu ?l. 58 odst. 1 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 58 Smlouvy o ES, nyní ?lánek 48 ES) zachází stejn? jako s fyzickou osobou, která je státním p?íslušníkem ?lenského státu, by m?la v

zásad? mít možnost dovolávat se na základ? ?látku 66 Smlouvy o EHS (pozd?ji ?lánek 66 Smlouvy o ES, nyní ?lánek 55 ES) práv, které jí p?iznává ?lánek 59 Smlouvy o EHS, je namíst? p?ezkoumat, zda skute?nost, že Europop, jako poskytovatel služeb usazený v jiném ?lenském stát?, je státním p?íslušníkem t?etího státu, brání tomu, aby se Scorpio mohla dovolávat uvedených práv.

67 V tomto ohledu je t?eba konstatovat, že Smlouva o EHS stanoví, že nevyužije-li Rada možnost stanovenou ve druhém pododstavci ?látku 59 uvedené smlouvy, ustanovení upravující volný pohyb služeb se použijí, jsou-li spln?ny tyto podmínky:

- poskytování služeb musí být uskute?n?no uvnit? Spole?enství;
- poskytovatel služeb musí být státním p?íslušníkem ?lenského státu a musí být usazen v zemi Spole?enství.

68 Z toho vyplývá, že Smlouva o EHS nerozši?uje p?sobnost uvedených ustanovení na poskytovatele služeb, kte?í jsou státními p?íslušníky t?etích stát?, i když jsou usazeni uvnit? ve Spole?enství a jedná se o poskytování služeb v rámci Spole?enství.

69 V d?sledku toho je namíst? odpov?d?t na druhou otázku a na t?etí otázku písm. d) tak, že ?lánek 59 Smlouvy o EHS musí být vykládán v tom smyslu, že není použitelný ve prosp?ch poskytovatele služeb, který je státním p?íslušníkem t?etího státu.

K náklad?m ?ízení

70 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení vzhledem ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astníků ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (velký senát) rozhodl takto:

1) **?lánky 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání:**

- **vnitrostátním právním p?edpis?m, podle kterých se postup k provedení srážky dan? uplatní na odm?nu poskytovatel? služeb, kte?í nejsou rezidenty ?lenského státu, ve kterém jsou služby poskytovány, a?koli odm?na vyplácená poskytovatel?m služeb, kte?í rezidenty uvedeného ?lenského státu jsou, takové srážce nepodléhá.**
- **vnitrostátním právním p?edpis?m, které stanoví odpovědnost p?íjemce služeb, který neprovedl srážku dan?, kterou byl povinen provést.**

2) **?lánky 59 a 60 Smlouvy o EHS musí být vykládány v tom smyslu, že:**

- **brání vnitrostátním právním p?edpis?m, které vylučují, aby p?íjemce služeb, který je dlužníkem povinným zaplatit odm?nu poskytovateli služeb, který je nerezidentem, ode?etl p?i provedení srážky dan? výdaje na dosažení p?íjmu, které mu uvedený poskytovatel služeb sd?lil a které mají p?ímou spojitost s jeho ?inností ve ?lenském stát?, kde byly služby poskytnuty, a?koli poskytovatel služeb, který je rezidentem uvedeného státu, podléhá pouze dani z ?istého p?íjmu, tedy z p?íjmu získaného po ode?tení výdaj? na jeho dosažení.**
- **nebrání vnitrostátní právní úprav?, podle níž jsou p?i postupu k provedení srážky dan? ode?teny pouze výdaje na dosažení p?íjmu, které mají p?ímou spojitost s ?inností, ze které plynou zdanitelné p?íjmy, vykonávanou ve ?lenském stát?, kde byly služby poskytnuty a které poskytovatel služeb usazený v jiném ?lenském stát? sd?lil dlužníkovi**

povinnému zaplatit odměnu, a podle níž mohou být ostatní výdaje, které nemají přímou spojitost s uvedenou hospodářskou činností, případně zohledněny v rámci pozdějšího řízení o vrácení daně.

– nebrání tomu, aby osvobození od daně, které na základě smlouvy uzavřené dne 16. června 1959 mezi Spolkovou republikou Německo a Nizozemským královstvím za účelem zamezení dvojímu zdanění v oblasti daně z příjmů a daně z majetku, jakož i různých dalších daní a úpravy dalších daňových otázek, přísluší poskytovateli služeb – nerezidentovi, který vykonával svoji činnost v Německu, mohlo být zohledněno v rámci postupu k provedení srážky daně dlužníkem povinným zaplatit odměnu nebo v průběhu následného řízení o osvobození od daně či o vrácení daně, nebo také v řízení o určení odpovědnosti zahájeném proti poslední jmenovanému, pouze pokud bylo příslušným finančním úřadem vydáno osvědčení o osvobození od daně potvrzující, že byly splněny podmínky uložené k tomu účelu uvedenou smlouvou.

3) Článek 59 Smlouvy o EHS musí být vykládán v tom smyslu, že není použitelný ve prospěch poskytovatele služeb, který je státním příslušníkem téhož státu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.