

V?c C-450/09

Ulrich Schröder

v.

Finanzamt Hameln

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

„Volný pohyb kapitálu – P?ímé dan? – Zdan?ní p?íjm? vyplývajících z pronájmu nemovitostí – Odpo?itatelnost rent vyplácených jednomu z rodi?? v rámci p?edjímaného d?d?ní – Podmínka být osobou s neomezenou da?ovou povinností v doty?ném ?lenském stát?“

Shrnutí rozsudku

1. *P?edb?žné otázky – P?ípustnost – Nutnost poskytnout Soudnímu dvoru dostate?n? p?esné údaje ohledn? skutkového a právního rámce – Dosah a meze*

(?lánek 267 SFEU; statut Soudního dvora, ?lánek 23)

2. *Volný pohyb kapitálu – Omezení – Da?ové právní p?edpisy – Da? z p?íjmu – P?íjmy z pronájmu*

(?lánek 63 SFEU)

1. S p?ihlédnutím k d?lb? funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem, z níž ?ízení podle ?lánku 267 SFEU vychází, nelze vyžadovat, aby p?edkládající soud p?ed tím, než se obrátí na Soudní dv?r, p?ikro?il ke všem skutkovým zjišt?ním i právním posouzením, která mu p?íslušejí v rámci jeho soudního poslání. Sta?í totiž, aby p?edm?t sporu v p?vodním ?ízení, jakož i hlavní otázky mající význam ve vztahu k právnímu ?ádu Unie, o n?ž se v uvedeném sporu jedná, vyplývaly z žádosti o rozhodnutí o p?edb?žné otázce, a umož?ovaly tak ?lenským stát?m p?edkládat vyjád?ení v souladu s ?lánkem 23 statutu Soudního dvora a ú?inn? se ú?astnit ?ízení p?ed Soudním dvorem.

(viz bod 19)

2. ?lánek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, která a?koli umož?uje da?ovému poplatníkovi-rezidentovi odpo?íst renty vyplácené jednomu z rodi??, který na n?ho p?evedl nemovitosti nacházející se na území tohoto státu, od p?íjm? z pronájmu pocházejících z t?chto nemovitostí, nep?iznává nárok na takový odpo?et da?ovému poplatníkovi-nerezidentovi v p?ípad?, že závazek vyplácet tyto renty vyplývá z p?evodu uvedených nemovitostí.

V p?ípad?, že závazek da?ového poplatníka-nerezidenta vyplácet rentu jeho rodi?i vyplývá ze skute?nosti, že na n?ho byly p?evedeny nemovitosti nacházející se v doty?ném ?lenském stát?, což p?ísluší p?edkládajícímu soudu, aby ov?il, tato renta totiž p?edstavuje výdaj p?ímo související s provozem t?chto nemovitostí, takže tento da?ový poplatník se v tomto ohledu nachází v situaci, která je srovnatelná se situací da?ového poplatníka-rezidenta.

Za t?chto podmínek je vnitrostátní právní úprava, která v da?ové oblasti nerezident?m upírá nárok

odpoříst od základu daně takový výdaj, zatímco rezidentem jej přiznává, bez žádného odvodnění v rozporu s článkem 63 SFEU.

(viz body 46–47, 49 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

31. března 2011(*)

„Volný pohyb kapitálu – Přímé daně – Zdanění příjmů vyplývajících z pronájmu nemovitostí – Odpočitatelnost rent vyplácených jednomu z rodičů v rámci předjímaného dědění – Podmínka být osobou s neomezenou daňovou povinností v dotyčném členském státě“

Ve věci C-450/09,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Niedersächsisches Finanzgericht (Německo) ze dne 14. října 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 19. listopadu 2009, v řízení

Ulrich Schröder

proti

Finanzamt Hameln,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues, předseda senátu, A. Arabadžev, U. Løhmus (zpravodaj), A. Ó Caoimh a P. Lindh, soudci,

generální advokát: Y. Bot,

vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 10. listopadu 2010,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za U. Schrödera R. Geckem, Rechtsanwalt,
- za Finanzamt Hameln P. Klosem, jako zmocněncem,
- za německou vládu C. Blaschkem, jako zmocněncem,
- za francouzskou vládu G. de Berguesem a J.-S. Pilczerem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a W. Möllsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 9. prosince 2010,
vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 18 SFEU a 63 SFEU.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi U. Schröderem a Finanzamt Hameln (finanční úřad v Hameln), jehož předmětem je odmítnutí posledně uvedeno orgánu povolit odpočet renty, kterou U. Schröder vyplácel své matce, od příjmů pocházejících z pronájmu nemovitostí nacházejících se v Německu, které U. Schröder nabyl zejména v rámci předjímaného dědictví.

Právní rámec

Právo Unie

3 Článek 1 odst. 1 směrnice Rady 88/361/EHS ze dne 24. června 1988, kterou se provádí článek 67 Smlouvy [článek zrušený Amsterodamskou smlouvou] (Úř. věst. L 178, s. 5; Zvl. vyd. 10/01, s. 10), stanoví:

„Aniž jsou dotčena dále uvedená ustanovení, zruší členské státy omezení pohybu kapitálu mezi rezidenty členských států. Pro zjednodušení provádění této směrnice se pohyb kapitálu řídí podle klasifikace uvedené v příloze I.“

4 Mezi způsoby pohybu kapitálu vyjmenovanými v příloze I směrnice 88/361 je v části XI této přílohy uveden osobní pohyb kapitálu, který zahrnuje zejména dary a dědictví.

Vnitrostátní právo

5 Ustanovení § 1 zákona o dani z příjmů (Einkommensteuergesetz), ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutečností povodního sporu (BGBl. 2002 I, s. 4210, dále jen „EStG“), zejména stanoví, že fyzické osoby, které mají trvalé bydliště nebo obvyklý pobyt v Německu, mají neomezenou povinnost k dani z příjmů, zatímco osoby, které nemají na německém území trvalé bydliště ani obvyklý pobyt, mají omezenou povinnost k této dani, pokud mají příjmy ze zdrojů na území Německa ve smyslu § 49 EStG. Mezi příjmy uvedenými v § 49 jsou příjmy pocházející z pronájmu nemovitostí nacházejících se na německém území.

6 Ustanovení § 10 EStG je nadepsáno „Zvláštní výdaje“. Odstavec 1 tohoto paragrafu zní:

„Zvláštními výdaji jsou následující náklady v případě, že nejsou provozními náklady, ani náklady na dosažení příjmu:

[...]

1a. ze zvláštních povinností vyplývajících renty nebo pravidelné dávky, které hospodářsky nesouvisí s příjmy, které tvoří základ daně; [...]

7 Ustanovení § 50 EStG obsahuje zvláštní ustanovení pro osoby, které nemají v Německu neomezenou daňovou povinnost. Jeho odstavec 1 stanoví:

„Osoby, které nemají v tuzemsku neomezenou daňovou povinnost, jsou oprávněny odpočíst od základu daně provozní náklady (§ 4 odst. 4 až 8) nebo náklady na dosažení příjmu (§ 9) pouze v

případ, že tyto náklady hospodářsky souvisí s příjmy pocházejícími z tuzemska. [...] [U]stanovení § [...] 10 [...] se nepoužijí. [...]"

Spor v původním řízení a předběžná otázka

8 Ulrich Schröder je německým státním příslušníkem s bydlištěm v Belgii, kde vykonává zaměstnaneckou činnost.

9 Smlouvou uzavřenou ve formě notářského zápisu ze dne 27. dubna 1992 U. Schröder nabyl od svých rodičů nemovitost nacházející se v Německu, která byla zatížena poživacím právem rodičů. Další smlouvou uzavřenou ve formě notářského zápisu ze dne 2. prosince 2002 došlo k dalším převodům nemovitostí z matky na U. Schrödera a jeho bratra v rámci předjímaného dědění. Poživací práva matky k rýzným nemovitostem, která do tohoto okamžiku existovala, byla vyměněna za rentu, podle které měl U. Schröder – stejně jako jeho bratr – povinnost platit matce od 1. prosince 2002 částku ve výši 1 000 eur měsíčně.

10 V roce 2002 získal U. Schröder v Německu příjem ve výši 2 785 eur z titulu pronájmu z nemovitosti, kterou nabyl v roce 1992, a příjem ve výši 749,50 eur z titulu spoluvlastnictví existujícího mezi ním a jeho bratrem.

11 Finanzamt Hameln vycházel v danovém výměru U. Schrödera za rok 2002 z toho dvou částek a odmítl přihlídnout k rentě ve výši 1 000 eur, kterou U. Schröder vyplatil v prosinci 2002.

12 Ulrich Schröder podal proti tomuto odmítavému rozhodnutí žalobu k Niedersächsisches Finanzgericht. Tento soud uvádí, že možnost, kterou má osoba, jako je bratr U. Schrödera, jež má bydliště v Německu, a z tohoto důvodu má v tomto státě neomezenou povinnost k dani z příjmů, odpočíst od zdanitelné částky takovou rentu jakožto kategorii zvláštních výdajů spadajících pod § 10 odst. 1 bod 1a EStG je judikaturou Bundesfinanzhof potvrzena. Posledně uvedený soud se totiž o nemovitostech převáděných na základě předjímaného dědění domnívá, že dohodnutá protiplnění, jako jsou renty, nejsou plněními za úplatu nebo za částečnou úplatu, a zcela vylučuje tato protiplnění z oblasti dosahování příjmů.

13 Podle předkládajícího soudu nemá však osoba, jako je U. Schröder, který má jakožto nerezident pouze omezenou povinnost k dani z příjmů v Německu, nárok odpočíst takovou rentu od svého zdanitelného příjmu, jelikož § 50 odst. 1 EStG vylučuje v takovém případě použití § 10 EStG.

14 Předkládající soud má pochybnosti o tom, zda je toto rozdílné daňové zacházení s daňovými poplatníky-rezidenty a daňovými poplatníky-nerezidenty slučitelné s právem Unie, a konkrétně s článkem 63 SFEU.

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

„Je v rozporu s článkem [63 SFEU] nebo článkem [18 SFEU], že rodinný příslušník, který je daňovým poplatníkem, který nemá na území Spolkové republiky Německo neomezenou daňovou povinnost, nemůže na rozdíl od daňového poplatníka s neomezenou daňovou povinností odpočíst od svých příjmů z pronájmu vyplácené renty jakožto zvláštní výdaje?“

K předběžné otázce

K přípustnosti

16 Německá vláda má za to, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je nepřipustná z toho

dřívodu, že předkládající soud nepředložil dostatečné informace ohledně skutkových okolností a právního kontextu, které by umožnily zejména, aby se členské státy vyjádřily k tomuto řízení se znalostí věci. Zaprvé chybí přesné informace týkající se způsobu postoupení nemovitého majetku U. Schröderovi, zániku existujících požívacích práv, jakož i vyplácení měsíční renty. Kromě toho chybí dostatečné informace o obsahu a výkladu vnitrostátní právní úpravy týkající se zvláštních výdajů ve smyslu § 10 EStG, jakož i o rozdílech mezi těmito výdaji a ostatními kategoriemi výdajů, jako jsou provozní náklady a náklady na dosažení příjmu. Bez takových přesných informací nelze posoudit souvislost určitých výdajů daňového poplatníka-nerezidenta s jeho zdanitelnými příjmy pro účely určení existence nedovolené diskriminace vůči takovému daňovému poplatníkovi.

17 V tomto ohledu je třeba připomenout, že odmítnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podané vnitrostátním soudem je ze strany Soudního dvora možné pouze tehdy, jestliže je zjevné, že žádaný výklad práva Unie nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (viz zejména rozsudky ze dne 15. prosince 1995, *Bosman*, C-415/93, Recueil, s. I-4921, bod 61, jakož i ze dne 26. října 2010, *Schmelz*, C-97/09, Sb. rozh. s. I-0000, bod 29).

18 Pokud jde konkrétně o informace, jež musejí být Soudnímu dvoru předloženy v rámci předkládacího rozhodnutí, tyto informace neslouží pouze k tomu, aby Soudnímu dvoru umožnily podat předkládacímu soudu užitečnou odpověď, ale mají rovněž poskytnout vládám členských států, jakož i ostatním zúčastněným, možnost předložit svá vyjádření v souladu s článkem 23 statutu Soudního dvora. Za tímto účelem je nezbytné, aby vnitrostátní soud vymezil skutkový a právní rámec, ze kterého vycházejí otázky, které pokládá, nebo aby alespoň vysvětlil skutkové předpoklady, na kterých jsou tyto otázky založeny (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 10. března 2009, *Heinrich*, C-345/06, Sb. rozh. s. I-1659, body 30 a 31, jakož i ze dne 8. září 2009, *Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International*, C-42/07, Sb. rozh. s. I-7633, bod 40).

19 S přihlédnutím k důležitosti funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem, z níž řízení podle článku 267 SFEU vychází, však nelze vyžadovat, aby předkládající soud před tím, než se obrátí na Soudní dvůr, přikročil ke všem skutkovým zjištěním i právním posouzením, která mu přísluší v rámci jeho soudního poslání. Stačí totiž, aby předmětem sporu v původním řízení, jakož i hlavní otázky mající význam ve vztahu k právnímu řádu Unie, o něž se v uvedeném sporu jedná, vyplývaly z žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, a umožňovaly tak členským státům předkládat vyjádření v souladu s článkem 23 statutu Soudního dvora a účinně se účastnit řízení před Soudním dvorem (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Liga Portuguesa de Futebol Profissional a Bwin International*, bod 41, jakož i rozsudek ze dne 7. prosince 2010, *VEBIC*, C-439/08, Sb. rozh. s. I-0000, bod 47).

20 Jak vyplývá z bodů 8 až 13 tohoto rozsudku, předkládací rozhodnutí v projednávané věci jasně uvádí zaprvé původ nemovitostí, které U. Schröder v Německu vlastní, jakož i původ renty, kterou musí vyplácet své matce, a zadruhé úroveň vnitrostátní právní úpravy, o níž se jedná ve věci v původním řízení, pokud jde o nemožnost odpočíst tuto rentu od jeho zdanitelných příjmů. Kromě toho předkládající soud upřesňuje, že rozhodnutí sporu, který mu byl předložen, závisí na otázce, zda je takové rozdílné zacházení mezi daňovými poplatníky-rezidenty a daňovými poplatníky-nerezidenty v souladu s právem Unie.

21 Tyto informace postačují k tomu, aby byl objasněn předmět sporu v původním řízení, jakož i jeho hlavní otázky mající význam ve vztahu k právnímu řádu Unie, a aby Soudní dvůr mohl podat předkládacímu soudu užitečnou odpověď. Rovněž je třeba uvést, že francouzská vláda a

Evropská komise mohly předložit Soudnímu dvoru k položené otázce zevrubná písemná vyjádření.

22 S ohledem na výše uvedené je třeba žádost o rozhodnutí o předběžné otázce považovat za přípustnou.

K věci samé

23 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda články 18 SFEU a 63 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která aťkoli umožňuje daňovému poplatníkovi-rezidentovi odpovízt renty vyplácené jednomu z rodičů, který na jeho pěstě nemovitosti nacházející se na území tohoto státu, od příjmu z pronájmu pocházejících z těchto nemovitostí, nepřiznává nárok na takový odpovět daňovému poplatníkovi-nerezidentovi.

24 Nejprve je třeba určit ustanovení Smlouvy o FEU, které se použije na takovou situaci, o jakou se jedná ve sporu v původním řízení.

25 K článku 63 SFEU ustálená judikatura uvádí, že jelikož pojem „pohyb kapitálu“ ve smyslu odstavce 1 tohoto článku není ve Smlouvě definován, má klasifikace v příloze I směrnice 88/361 i nadále informativní povahu, i když byla tato směrnice přijata na základě článku 69 a čl. 70 odst. 1 Smlouvy o EHS (články 67 až 73 Smlouvy o EHS byly nahrazeny články 73b až 73g Smlouvy o ES a po změně se staly články 56 ES až 60 ES), podle tohoto pododstavce úvodu této přílohy přitom není daná klasifikace taxativním seznamem pro účely vymezení pojmu „pohyb kapitálu“ (viz zejména rozsudky ze dne 27. ledna 2009, Persche, C-318/07, Sb. rozh. s. I-359, bod 24 a citovaná judikatura; ze dne 17. září 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Sb. rozh. s. I-8591, bod 39; ze dne 15. října 2009, Busley a Cibrian Fernandez, C-35/08, Sb. rozh. s. I-9807, bod 17, jakož i ze dne 10. února 2011, Missionswerk Werner Heukelbach, C-25/10, Sb. rozh. s. I-0000, bod 15).

26 V tomto ohledu Soudní dvůr již rozhodl, že dicta a dary, jež spadají do části XI přílohy I směrnice 88/361, nadepsané „Osobní pohyb kapitálu“, představují pohyb kapitálu ve smyslu článku 63 SFEU, s výjimkou případů, kdy jsou jejich zakládající prvky omezeny hranicemi jediného členského státu (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Persche, bod 27; Busley a Cibrian Fernandez, bod 18, jakož i Missionswerk Werner Heukelbach, bod 16).

27 Je tudíž třeba dojít k závěru, že převod nemovitostí nacházejících se v Německu, jakožto dar nebo na základě předjímaného dědění, na fyzickou osobu s bydlištěm v Belgii spadá pod článek 63 SFEU.

28 Pokud jde o článek 18 SFEU, který stanoví obecnou zásadu zákazu jakékoli diskriminace na základě státní příslušnosti, je třeba připomenout, že se toto ustanovení použije autonomně pouze v situacích upravených právem Unie, pro něž Smlouva nestanoví zvláštní pravidla zákazu diskriminace (viz zejména rozsudky ze dne 11. října 2007, Hollmann, C-443/06, Sb. rozh. s. I-8491, bod 28 a citovaná judikatura; ze dne 21. ledna 2010, SGI, C-311/08, Sb. rozh. s. I-487, bod 31, jakož i výše uvedený rozsudek Missionswerk Werner Heukelbach, bod 18).

29 Vzhledem k tomu, že se použijí ustanovení Smlouvy týkající se volného pohybu kapitálu, která stanoví zvláštní pravidla zákazu diskriminace, se článek 18 SFEU v původním řízení nepoužije (viz výše uvedené rozsudky Hollmann, bod 29, jakož i Missionswerk Werner Heukelbach, bod 19).

30 Zadruhé je třeba připomenout, že opatřeními zakázanými podle čl. 63 odst. 1 SFEU jako omezení pohybu kapitálu jsou zejména ta, která mohou odradit osoby, které nemají v tomto státě

bydliště, od investování v některém členském státě nebo od toho, aby v tomto státě takové investice ponechaly (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 22. ledna 2009, STEKO Industriemontage, C-377/07, Sb. rozh. s. I-299, body 23 a 24, jakož i citovaná judikatura).

31 Co se týče právní úpravy, o niž se jedná ve věci v původním řízení, fyzická osoba, která nemá trvalé bydliště ani obvyklý pobyt v Německu, má v tomto členském státě podle § 49 EStG povinnost k dani z příjmů ve vztahu k příjmům pocházejícím z pronájmu nemovitostí nacházejících se na německém území. Na rozdíl od daňového poplatníka-rezidenta nemůže takový daňový poplatník-nerezident podle § 50 EStG odpovídat od těchto příjmů takovou rentu, jakou U. Schröder vyplácí své matce z titulu předjímaného důdání, jakožto zvláštní výdaj ve smyslu § 10 odst. 1 bodu 1a EStG.

32 Měně příznivé daňové zacházení s nerezidenty může takové osoby odradit od toho, aby nabývaly nemovitosti nacházející se v Německu nebo aby si je ponechaly (viz *per analogiam* rozsudek ze dne 8. září 2005, Blanckaert, C-512/03, Sb. rozh. s. I-7685, bod 39). Takové zacházení může rovněž odradit německé rezidenty od toho, aby uplatnili v rámci předjímaného důdání svými daňdci osoby usazené v jiném členském státě než ve Spolkové republice Německo (viz *per analogiam* výše uvedený rozsudek Missionswerk Werner Heukelbach, bod 25).

33 Taková právní úprava tedy zakládá omezení volného pohybu kapitálu v zásadě zakázané článkem 63 SFEU.

34 Je pravda, že v souladu s čl. 65 odst. 1 písm. a) SFEU není článkem 63 SFEU dotčeno právo členských států rozlišovat ve svých daňových předpisech mezi daňovými poplatníky, kteří se nenacházejí ve stejné situaci z hlediska svého bydliště.

35 Je však třeba odlišit nerovná zacházení dovolená na základě čl. 65 odst. 1 písm. a) SFEU od svévolné diskriminace nebo zastřených omezení zakázaných podle odstavce 3 téhož článku. Aby taková vnitrostátní daňová úprava, jako je daňová úprava dotčená v původním řízení, která rozlišuje mezi daňovými poplatníky-rezidenty a daňovými poplatníky-nerezidenty, mohla být považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, nebo aby bylo odvodněno náležitým důvodem obecného zájmu. Aby rozdílné zacházení bylo odvodněné, nesmí dále překročit meze toho, co je k dosažení cíle sledovaného dotčenou právní úpravou nezbytné (viz výše uvedený rozsudek Persche, bod 41, a rozsudek ze dne 22. dubna 2010, Mattner, C-510/08, Sb. rozh. s. I-3553, bod 34).

36 Je tedy třeba přezkoumat, zda je za okolností sporu v původním řízení situace nerezidentů srovnatelná se situací rezidentů.

37 V tomto ohledu ustálená judikatura uvádí, že v oblasti příjmů daní nejsou situace rezidentů a nerezidentů v upraveném státě zpravidla srovnatelné, neboť příjem nerezidenta pobíraný na území daného státu je nejčastěji pouze částí jeho celkového příjmu soustředěného v místě jeho bydliště a osobní daňová schopnost nerezidenta, která vyplývá ze zohlednění všech jeho příjmů a jeho osobní a rodinné situace, může být nejsnadněji posouzena v místě, kde jsou soustředěny jeho osobní a majetkové zájmy, které zpravidla odpovídá jeho obvyklému bydlišti (rozsudky ze dne 14. února 1995, Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225, body 31 a 32; ze dne 12. června 2003, Gerritse, C-234/01, Recueil, s. I-5933, bod 43, jakož i ze dne 6. října 2009, Komise v. Španělsko, C-562/07, Sb. rozh. s. I-9553, bod 46).

38 Rovněž skutečnost, že členský stát nepříznivě nerezidentovi uplatňuje daňová zvýhodnění, která příznivě rezidentovi, není obecně diskriminací vzhledem k objektivním rozdílům mezi situací rezidentů a nerezidentů jak z hlediska zdroje příjmů, tak osobní daňové schopnosti nebo osobní a

rodinné situace (výše uvedené rozsudky Schumacker, bod 34; Gerritse, bod 44, a Komise v. Španělsko, bod 47).

39 V projednávané věci je nesporné, že příjmy z pronájmu za rok 2002 pocházející z nemovitostí, které U. Schröder vlastní v Německu, jsou pouze malou částí celkového příjmu, který získal během tohoto roku.

40 Soudní dvůr se však domníval, pokud jde o takové výdaje, jakými jsou náklady na dosažení příjmů, které bezprostředně souvisí s činností, ze které plynou zdanitelné příjmy v určitém členském státě, že rezidenti a nerezidenti tohoto členského státu se nacházejí ve srovnatelné situaci, takže právní úprava uvedeného státu, která v dané oblasti nerezidentům upírá nárok odpočítat od základu daně takové výdaje, zatímco rezidentům její přiznává, může být především na újmu státním příslušníkům jiných členských států, a tudíž představovat nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Gerritse, body 27 a 28; rozsudky ze dne 6. července 2006, Conijn, C-346/04, Sb. rozh. s. I-6137, bod 20; ze dne 3. října 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Sb. rozh. s. I-9461, bod 49; ze dne 15. února 2007, Centro Equestre da Lezíria Grande, C-345/04, Sb. rozh. s. I-1425, bod 23, jakož i ze dne 11. září 2008, Eckelkamp a další, C-11/07, Sb. rozh. s. I-6845, bod 50, a Arens-Sikken, C-43/07, Sb. rozh. s. I-6887, bod 44).

41 Z toho vyplývá, že taková právní úprava, o jakou se jedná ve věci v původním řízení, by byla v zásadě v rozporu s článkem 63 SFEU, pokud by renta, kterou U. Schröder vyplácí své matce, musela být považována za výdaj přímo související s jeho činností spočívající v pronajímání nemovitostí nacházejících se v Německu, které na něho převedli jeho rodiče.

42 Německá vláda má za to, že v projednávané věci uvedená přímá souvislost neexistuje. Podle jejího názoru se taková renta, kterou je třeba považovat za zvláštní výdaj spadající pod § 10 odst. 1 písm. 1a EStG, liší od provozních nákladů a nákladů na dosažení příjmu, které si podle § 50 odst. 1 EStG může danový poplatník s omezenou danovou povinností odpočítat v případě, že jsou protiplněním za získání zdroje příjmů. Vyplácení takové renty totiž není skutkovým nebo právním důsledkem pobírání příjmů z pronájmu, ale je výsledkem ujednání v rámci rodiny a její částka nebyla stanovena v závislosti na hodnotě převážného majetku, ale na základě vyživovacích potřeb oprávněné osoby, jakož i obecné hospodářské schopnosti povinného, kterou může odpovídajícím způsobem posoudit pouze členský stát bydliště této poslední uvedené osoby. V tomtéž kontextu francouzská vláda uvádí, že na výši renty nemá vliv skutečnost, že nemovitosti nepřínašejí žádné příjmy z pronájmu, ani naopak to, že přínašejí velmi vysoké příjmy.

43 Tyto argumenty nelze přijmout. I kdyby byla výše takové renty, jakou vyplácí U. Schröder, stanovena v závislosti na obecné hospodářské schopnosti povinného a vyživovacích potřebách oprávněné osoby, nic to nemění na tom, že existence přímé souvislosti ve smyslu judikatury citované v bodě 40 tohoto rozsudku nevyplývá z jakékoli souvztáhnosti mezi částkou dotyčného výdaje a částkou zdanitelných příjmů, ale ze skutečnosti, že tento výdaj je neodlučitelný od činnosti, ze které uvedené příjmy vznikají (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Centro Equestre da Lezíria Grande, bod 25).

44 Soudní dvůr se tak domníval, že výdaje vzniklé dotyčnou činností s touto činností přímo souvisejí (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Gerritse, body 9 a 27, jakož i Centro Equestre da Lezíria Grande, bod 25), a jsou tudíž pro její výkon nezbytné. Taková přímá souvislost byla rovněž připuštěna v případě nákladů na daňové poradenství vynaložené za účelem vyhotovení daňového přiznání, jelikož povinnost podat takové přiznání vyplývá ze skutečnosti, že jsou v dotyčném členském státě pobírány příjmy (viz výše uvedený rozsudek Conijn, bod 22).

45 Z předkládacího rozhodnutí přitom vyplývá, že nemovitosti převedené na U. Schrödera byly přinejmenším částečně zatíženy požívacími právy, která byla vyměněna za měsíční rentu, kterou musí U. Schröder vyplácet své matce. Zdá se tak, že závazek vyplácet tuto rentu vyplývá z převodu těchto nemovitostí, jelikož bylo nezbytné, aby U. Schröder tento závazek přijal, aby mohl uvedené nemovitosti vlastnit, a tudíž generovat příjmy z pronájmu podléhající v Německu dani, jež jsou předmětem vci v povodním řízení.

46 Je tudíž třeba dojít k závěru, že v případě, že závazek U. Schrödera vyplácet rentu jeho matce vyplývá ze skutečnosti, že na něho byly převedeny nemovitosti nacházející se v Německu, což přísluší předkládajícímu soudu, aby ověřil, tato renta představuje výdaj přímo související s provozem těchto nemovitostí, takže U. Schröder se v tomto ohledu nachází v situaci, která je srovnatelná se situací daňového poplatníka-rezidenta.

47 Za těchto podmínek je vnitrostátní právní úprava, která v daňové oblasti nerezidentům upírá nárok odpočíst od základu daně takový výdaj, zatímco rezidentům jej přiznává, bez jakéhokoliv odvodnění v rozporu s článkem 63 SFEU.

48 Německá vláda se přitom nedovolávala žádného naléhavého důvodu obecného zájmu a ani předkládající soud žádný takový důvod nezmínil.

49 S ohledem na výše uvedené je třeba odpovědět na položenou otázku tak, že článek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která aťkoli umožňuje daňovému poplatníkovi-rezidentovi odpočíst renty vyplácené jednomu z rodičů, který na něho převedl nemovitosti nacházející se na území tohoto státu, od příjmů z pronájmu pocházejících z těchto nemovitostí, nepřiznává nárok na takový odpočet daňovému poplatníkovi-nerezidentovi v případě, že závazek vyplácet tyto renty vyplývá z převodu uvedených nemovitostí.

K nákladům řízení

50 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu 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 (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která aťkoli umožňuje daňovému poplatníkovi-rezidentovi odpočíst renty vyplácené jednomu z rodičů, který na něho převedl nemovitosti nacházející se na území tohoto státu, od příjmů z pronájmu pocházejících z těchto nemovitostí, nepřiznává nárok na takový odpočet daňovému poplatníkovi-nerezidentovi v případě, že závazek vyplácet tyto renty vyplývá z převodu uvedených nemovitostí.

Podpisy.

* Jednací jazyk: n?m?ina.