

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

24. února 2015(*)

„řízení o předběžné otázce – Volný pohyb kapitálu – Přímé daně – Daň z příjmů – Odpověditelnost vyživovacích rent vyplacených jako protiplnění za darování s pozdějším započtením na dědický podíl – Vyloučení v případě nerezidentů“

Ve věci C-559/13,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (Německo) ze dne 14. května 2013, došlým Soudnímu dvoru dne 30. října 2013, v řízení

Finanzamt Dortmund-Unna

proti

Josefu Grünewaldovi,

SOUDNÍ DVŮR (velký senát),

ve složení V. Skouris, předseda, K. Lenaerts, místopředseda, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, A. Ó Caoimh, J.-C. Bonichot (zpravodaj), předsedové senátů, A. Arabadžev, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger, A. Prechal, E. Jarašinas a C. G. Fernlund, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: M. Aleksejev, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 16. září 2014,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Finanzamt Dortmund-Unna S. Lorenzem, jako zmocněncem,
- za německou vládu T. Henzem a K. Petersen, jako zmocněnci,
- za francouzskou vládu D. Colasem a J.-S. Pilczerem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi G. Braunem a W. Roelsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 18. listopadu 2014,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 63 SFEU.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Finanzamt Dortmund-Unna (finanční úřad v Dortmund-Unna, dále jen „Finanzamt“) a J. Grünewaldem ve věci rozhodnutí Finanzamt, jímž

odmítl uznat při zdařování příjmů plynoucích z titulu podílů ve společnosti občanského práva, které jmenovaný přijal jako dar, jenž bude později započten na jeho dědičný podíl, možnost odpovízt vyživovací renty, které J. Grünwald vyplatil svým rodičům jako protiplnění za převod těchto podílů, neboť J. Grünwald není v Německu rezidentem.

Právní rámec

3 Podle § 1 zákona o dani z příjmů (Einkommensteuergesetz), ve znění použitelném na spor v převodním řízení (BGBl. 2002 I, s. 4210, dále jen „EStG“), mají fyzické osoby, které mají v Německu bydliště nebo se zde obvykle zdržují, neomezenou povinnost k dani z příjmů, kdežto fyzické osoby, které nemají na německém území bydliště ani se zde obvykle nezdržují, mají k této dani omezenou povinnost, pokud mají příjmy plynoucí ze zdrojů v tuzemsku ve smyslu § 49 EStG.

4 Ustanovení § 10 odst. 1 EStG zní takto:

„Mimořádnými výdaji jsou následující náklady, nejsou-li provozními náklady ani náklady na dosažení příjmů:

[...]

1a. ze zvláštních povinností vyplývajících renty a pravidelné výdaje, které hospodářsky nesouvisí s příjmy, jež nejsou zohledňovány pro účely zdanění [...]

5 Mezi příjmy uvedené v § 49 EStG patří příjmy plynoucí z průmyslové nebo obchodní činnosti vykonávané na německém území.

6 Ustanovení § 50 odst. 1 EStG uvádí:

„Osoby, které mají omezenou daňovou povinnost, mohou provozní náklady (§ 4 odst. 4 až 8) nebo náklady na dosažení příjmů (§ 9) odpovízt pouze v případě, že tyto náklady hospodářsky souvisí s příjmy plynoucími ze zdrojů v tuzemsku. [...] [U]stanovení § [...] 10 [a násl. se nepoužijí.“

Spor v převodním řízení a předběžná otázka

7 V rámci darování s pozdějším započtením na dědičný podíl nabyt J. Grünwald na základě smlouvy o převodu ze dne 17. ledna 1989 od svého otce 50% podíl ve společnosti občanského práva (Gesellschaft bürgerlichen Rechts), která vykonává zahradnickou činnost a nachází se v Německu, přičemž zbylý 50% podíl získal jeho bratr. Jako protiplnění za tyto dary měl obdarování svému otci, případně svým rodičům vyplácet renty popsané v článku 2 této smlouvy.

8 Josef Grünwald, který žije v jiném členském státě než ve Spolkové republice Německo a v Německu nemá bydliště ani se zde obvykle nezdržuje, dosáhl v letech 1999 až 2002 na základě tohoto podílu příjmů z obchodní činnosti. V Německu mimoto dosáhl ještě dalších příjmů.

9 Finanzamt měl za to, že dotyčný má omezenou daňovou povinnost, a na základě ustanovení § 50 EStG mu odepřel možnost odpovízt od jeho příjmů zdanitelných v Německu renty, které vyplatil svým rodičům, kteří mají bydliště v Německu.

10 Žaloba, kterou J. Grünwald podal proti tomuto rozhodnutí, Finanzgericht Münster (finanční soud v Münsteru) rozsudkem vyhověl.

11 Finanzamt navrhl, aby Bundesfinanzhof (Spolkový finanční soud) tento rozsudek zrušil a uvedenou žalobu zamítl.

12 Předkládající soud uvádí, že Finanzamt v souladu s použitelným vnitrostátním právem oprávněně odmítl uznat možnost odečíst dotčené vyživovací renty při výpočtu základu daně z příjmů v rámci omezené daňové povinnosti J. Grūnewalda. Posledně uvedený by mohl odečíst provozní náklady a náklady na dosažení příjmu, které hospodářsky souvisí s jeho příjmy plynoucími ze zdrojů v tuzemsku, avšak nikoli takové mimořádné výdaje, jako jsou tyto vyživovací renty.

13 Předkládající soud má však za to, že přetrvávají pochybnosti o slučitelnosti tohoto daňového režimu s unijním právem. Je pravda, že Soudní dvůr již v rozsudku Schröder (C-450/09, EU:C:2011:198) rozhodl, že se jedná o omezení volného pohybu kapitálu zaručeného v článku 63 SFEU tehdy, když soukromé vyživovací renty, které vyplatili poplatníci-nerezidenti a které souvisí s vnitrostátními příjmy z pronájmu nemovitostí, nelze odečíst, ačkoli poplatníci-rezidenti, kteří mají neomezenou daňovou povinnost, odpovídající platby odečíst mohou. Podle předkládajícího soudu nicméně Soudní dvůr v tomto rozsudku Schröder (EU:C:2011:198) nerozhodl – protože na to nebyl tážán – o otázce, zda je třeba přihlídnout k tomu, že dotyčný vnitrostátní daňový režim je založen na zásadě tzv. „vzájemné souvislosti“ („Korrespondenzprinzip“), podle které platí, že pokud má plátců renty nárok na její odečet, musí příjemce této renty podléhat dani.

14 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání článek 63 SFEU právní úpravě německého státu, podle které nejsou soukromé vyživovací renty vyplácené poplatníky-nerezidenty odečitatelné v souvislosti s převodem majetku, který se nachází na vnitrostátním území a plynou z něj příjmy, darováním s pozdějším započtením na důdkový podíl, ačkoli příslušné platby jsou odečitatelné v případě neomezené daňové povinnosti, avšak tento odečet má za následek odpovídající daňovou povinnost příjemce plnění (s neomezenou daňovou povinností)?“

K předběžné otázce

K existenci omezení volného pohybu kapitálu

15 Je třeba uvést, že ve věci, v níž byl vydán rozsudek Schröder (EU:C:2011:198), byla dotčena vnitrostátní právní úprava, jejíž použití je předmětem projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce. Soudní dvůr v uvedeném rozsudku rozhodl, že článek 63 SFEU, který zakazuje omezení volného pohybu kapitálu, musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě německého státu, která umožňuje poplatníkovi-rezidentovi odečíst renty vyplácené jednomu z rodičů, který na jeho převezení nemovitosti nacházející se na území tohoto německého státu, od příjmů z pronájmu těchto nemovitostí, avšak nárok na takový odečet nepřiznává poplatníkovi-nerezidentovi v případě, že závazek vyplácet tyto renty vyplývá z převodu uvedených nemovitostí.

16 Skutkové a právní okolnosti, které podle předkládajícího soudu vyžadují podání projednávané žádosti o předběžnou otázku, tkví v tom, že zaprvé v projednávaném případě příjmy zdaněné na straně poplatníka-nerezidenta pocházejí z podílů ve společnosti, a nikoliv z pronájmu nemovitostí, a zadruhé vnitrostátní daňový režim dotčený v předmětném řízení je založen na zásadě vzájemné souvislosti, podle které odečtu renty vyplácené jejím plátcem musí odpovídat zdanění příjmu z této renty na straně jejího příjemce.

17 Za těchto podmínek je třeba mít za to, že podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda článek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě německého státu, která

poplatníkovi-nerezidentovi, který v tomto členském státě dosáhl příjmů z obchodní činnosti společnosti, jejíž podíly na něj byly převedeny jedním z rodičů jakožto dar, jenž bude později započten na dědický podíl, nemožné odpovízt od těchto příjmů renty, které tomuto rodiči vyplatil jako protiplnění za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpovět umožní poplatníkovi-rezidentovi, a to z důvodu, že tyto renty jsou zdaňovány na straně jejich příjemce.

18 V tomto ohledu je třeba zaprvé připomenout, že podle ustálené judikatury představují dědictví a dary volný pohyb kapitálu ve smyslu článku 63 SFEU, s výjimkou případů, kdy jejich podstatné znaky zůstávají v hranicích jediného členského státu (v tomto smyslu viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 26). V důsledku toho je třeba mít za to, že dotčený převod podílů ve společnosti usazené v Německu na fyzickou osobu s bydlištěm v jiném členském státě v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl spadá pod článek 63 SFEU.

19 Zadruhé opatřeními zakázanými podle čl. 63 odst. 1 SFEU jako omezení pohybu kapitálu jsou zejména ta, která mohou nerezidenty odradit od investování v členském státě nebo od toho, aby v tomto státě takové investice ponechali (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 30).

20 Co se týče právních předpisů dotčených v převodním řízení, fyzická osoba, která v Německu nemá bydliště ani se zde obvykle nezdržuje, má v tomto členském státě podle § 49 EStG povinnost k dani z příjmů, pokud jde o příjmy plynoucí z obchodní činnosti, kterou na německém území vykonává společnost, ve které má tato osoba podíly. Na rozdíl od poplatníka-rezidenta nemůže podle § 50 EStG takový poplatník-nerezident jakožto osoba s částečnou povinností pouze k dani z příjmů plynoucích ze zdroje v tuzemsku odpovízt od těchto příjmů takovou rentu, jakou J. Grünwald vyplácí z titulu darování s pozdějším započtením na dědický podíl, jakožto mimořádný výdaj ve smyslu § 10 odst. 1 bodu 1a EStG. Méně příznivé daňové zacházení, které je vyhrazeno nerezidentům, může takové osoby odradit od toho, aby v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl nabývaly podíly ve společnostech usazených v Německu. Takové zacházení může rovněž odradit německé rezidenty od toho, aby za obdarované v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl označili osoby usazené v jiném členském státě než ve Spolkové republice Německo (v tomto smyslu viz rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 32).

21 Takové právní předpisy jsou tedy omezením volného pohybu kapitálu.

22 Zatímco je třeba připomenout, že 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 právních předpisech mezi poplatníky, kteří se nenacházejí ve stejné situaci z hlediska svého bydliště (rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 34).

23 Je však nutné rozlišovat mezi nerovným zacházením dovoleným na základě čl. 65 odst. 1 písm. a) SFEU a svévolnou diskriminací nebo zastřenými omezeními zakázanými čl. 65 odst. 3 SFEU. Aby taková vnitrostátní daňová právní úprava, jako je daňová právní úprava dotčená v převodním řízení, která rozlišuje mezi poplatníky-rezidenty a poplatníky-nerezidenty, mohla být považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy o FEU týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, nebo aby bylo odvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 35).

Ke srovnatelnosti situací

24 Je třeba zkoumat, zda je za takových okolností, jako jsou okolnosti sporu v převodním

řízení, situace nerezident? srovnatelná se situací rezident?.

25 Podle ustálené judikatury platí, že situace rezident? a nerezident? nejsou v oblasti p?ímých daní zpravidla srovnatelné, nebo? p?íjem nerezidenta dosahovaný na území ?lenského státu je nej?ast?ji pouze ?ástí jeho celkových p?íjm? soust?ed?ných do místa jeho bydlišt?, p?i?emž osobní da?ová schopnost nerezidenta, která vyplývá ze zohledn?ní všech jeho p?íjm? a jeho osobní a rodinné situace, m?že být snáze posouzena v míst?, kde jsou soust?ed?ny jeho osobní a majetkové zájmy, které zpravidla odpovídá místu jeho obvyklého bydlišt? (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 37).

26 Také skute?nost, že ?lenský stát nep?iznává nerezident?m ur?itá da?ová zvýhodn?ní, která p?iznává rezident?m, není zpravidla diskriminací, a to vzhledem k objektivním rozdíl?m mezi situací rezident? a nerezident? jak z hlediska zdroje p?íjm?, tak i osobní da?ové schopnosti nebo osobní a rodinné situace (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 38).

27 Jinak je tomu však v p?ípad?, kdy nerezident nedosahuje významn?jšího p?íjmu v ?lenském stát?, kde má bydlišt?, a získává podstatnou ?ást svých zdanitelných p?íjm? z ?innosti vykonávané v jiném doty?ném ?lenském stát? (v tomto smyslu viz rozsudek Schumacker, C?279/93, EU:C:1995:31, bod 36).

28 Pokud by se tedy v projednávaném p?ípad? ukázalo – což p?ísluší ov??it p?edkládajícímu soudu – že p?íjmy, kterých J. Grünwald dosáhl v N?mecku v letech 1999 až 2002, tvo?ily podstatnou ?ást jeho celkových p?íjm? v tomto období, bylo by situaci doty?ného t?eba považovat za objektivn? srovnatelnou se situací rezidenta tohoto ?lenského státu.

29 Soudní dv?r rovn?ž rozhodl, že pokud jde o výdaje p?ímo související s ?inností, z níž plynou p?íjmy zdanitelné v ?lenském stát?, rezidenti a nerezidenti tohoto státu se nacházejí ve srovnatelné situaci (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 40 a citovaná judikatura).

30 Výdaje vzniklé v d?sledku dot?ené ?innosti tak s touto ?inností p?ímo souvisejí, a jsou tudíž pro její výkon nezbytné (v tomto smyslu viz rozsudky Gerritse, C?234/01, EU:C:2003:340, body 9 a 27, a Centro Equestre da Lezíria Grande, C?345/04, EU:C:2007:96, bod 25).

31 Pokud by p?íjmy, kterých J. Grünwald dosáhl na n?meckém území v rozhodných letech, za t?chto podmínek nep?edstavovaly podstatnou ?ást jeho celkových p?íjm?, mohla by být tedy situace tohoto poplatníka srovnatelná se situací rezidenta pouze tehdy, kdyby renta vyplácená doty?ným musela být považována za výdaj p?ímo související s p?íjmy dosahovanými z ?innosti spole?nosti usazené v N?mecku, jejíž podíly na n?j byly p?evedeny jako dar, který bude pozd?ji zapo?ten na jeho d?ický podíl.

32 Je t?eba p?ipomenout, že je na vnitrostátním soudu, který má jako jediný pravomoc posoudit skutkové okolnosti, jež jsou dány v p?vodním řízení, a vykládat vnitrostátní právní p?edpisy, aby s definitivní platností ur?il, zda se jedná o takový p?ípad. Soudní dv?r, který má poskytnout vnitrostátnímu soudu užite?né odpov?di, má však v rámci řízení o p?edb?žné otázce pravomoc poskytnout vodítka, jež se opírají o spis ve v?ci v p?vodním řízení, jakož i o vyjád?ení, která mu byla p?edložena, a jež p?edkládajícímu soudu umožní rozhodnout (viz zejména rozsudek Alakor Gabonatermel? és Forgalmazó, C?191/12, EU:C:2013:315, bod 31 a citovaná judikatura).

33 Ze všech poznatk? p?edložených Soudnímu dvoru v tomto ohledu vyplývá, že závazek vyplácet rentu dot?enou v p?vodním řízení vyplývá p?ímo z p?evodu podíl? ve spole?nosti, která vykonává zahradnickou ?innost, jež je zdrojem p?íjm? zdan?ných v N?mecku, p?i?emž tento

závazek, který předkládající soud prezentuje jako protiplnění za tento převod podílu v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl, byl nezbytnou podmínkou uvedeného převodu. Pokud tomu tak skutečně bylo, bylo by situaci J. Grünewalda třeba považovat za srovnatelnou se situací poplatníka-rezidenta.

34 Není patrné, že by toto posouzení mohlo být zpochybněno některými z úvah, které jsou v tomto ohledu uvedeny v předkládacím rozhodnutí nebo ve vyjádření, které německá vláda předložila Soudnímu dvoru.

35 Zprv existence souvislosti mezi výdaji vzniklými poplatníkovi-nerezidentovi a jeho příjmy zdanitelnými v dotyčném členském státě nemůže záviset na povaze příjmů plynoucích z takto převedeného majetku. I když ve věci, v níž byl vydán rozsudek Schröder (EU:C:2011:198), tyto příjmy pocházely z pronájmu nemovitostí převedených jako dar s pozdějším započtením na dědický podíl, kdežto v projednávané věci v převodním řízení dotyčné příjmy pocházejí z podílu ve společnosti vykonávající zahradnickou činnost, a i když v důsledku toho uvedené příjmy spadají do rozdílných kategorií zdanění, nevyplyvá z toho rozdílná kvalifikace souvislosti mezi vynaloženými výdaji a příjmy dotčenými v převodním řízení, neboť povaha těchto příjmů je v tomto ohledu irelevantní.

36 Zadruhé, i kdyby byla výše takové renty, jakou vyplácí J. Grünewald, stanovena v závislosti na daňové schopnosti plátce renty a vyživovacích potřebách jejího příjemce, nic to nemění na tom, že existence přímé souvislosti ve smyslu judikatury citované v bodě 29 tohoto rozsudku nevyplyvá z jakékoli souvztáhnosti mezi výší dotčeného výdaje a výší zdanitelných příjmů, ale ze skutečnosti, že tento výdaj je neodlučitelný od činnosti, ze které uvedené příjmy plynou (v tomto smyslu viz rozsudek Schröder EU:C:2011:198, bod 43).

37 Zatěť je nesporné, že stejně jako ve věci, v níž byl vydán rozsudek Schröder (EU:C:2011:198), i v projednávané věci nevyplácel poplatník-nerezident rentu v rámci úplatného převodu majetku, nýbrž v rámci bezúplatného převodu majetku na základě darování s pozdějším započtením na dědický podíl. V tomto ohledu je irelevantní i argument předkládajícího soudu, jenž vychází z toho, že uvedená renta by měla být v případě úplatného nabytí majetku odpočitatelná jen tehdy, jsou-li rozlišeny poizovací náklady od úroků, a to z důvodu bezúplatné povahy tohoto převodu. Takový argument se v každém případě týká výše odpočtu, a nikoliv otázky, zda odpočet vůbec přichází v úvahu, která je jako jediná předmětem projednávaného případu.

38 Vnitrostátní právní úprava, která v oblasti daní z příjmů neumožňuje nerezidentům odpočíst rentu vyplacenou za takových podmínek, jako jsou podmínky, jež jsou dány v převodním řízení, ale která naproti tomu umožňuje tento odpočet rezidentům, aťkoli situace nerezidenta a rezidenta je srovnatelná, je za těchto podmínek v rozporu s článkem 63 SFEU, není-li odepření této možnosti odvodněno naléhavými důvody obecného zájmu.

K existenci naléhavých důvodů obecného zájmu

39 Zprv je třeba ověřit, jak žádá předkládající soud, zda lze rozdílné zacházení dotčené v převodním řízení odvodnit nutností ochrany vyváženého rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy, což tvrdí německá vláda.

40 V tomto ohledu je třeba připomenout, že ochrana rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy je legitimním cílem uznaným Soudním dvorem. Z ustálené judikatury vyplývá, že neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření v rámci Evropské unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit prostřednictvím dohod nebo jednostranných kritérií dleby své daňové pravomoci zejména za účelem odstranění dvojího zdanění (rozsudek DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, body 46 a 47).

41 Za takových okolností, jako jsou okolnosti věci v původním řízení, však toto odvodnění patrně není prokázáno.

42 Je totiž třeba nejprve konstatovat, že jestliže podle „zásady vzájemné souvislosti“ (Korrespondenzprinzip) uvedené v bodě 13 tohoto rozsudku brání daňové právní předpisy dotyčného členského státu tomu, aby dlužník-nerezident odpočetl vyplacené renty, pokud by příjem, který z nich plyne pro jejich příjemce, nemohl být zdaněn na straně posledně uvedeného zejména z toho důvodu, že je sám nerezidentem, jeví se tento argument uváděný předkládajícím soudem a německou vládou – jak uvedl generální advokát v bodě 69 svého stanoviska – každopádně jako hypotetický a neodpovídá okolnostem věci v původním řízení.

43 Dále je třeba uvést, že nemožnost dlužníka-nerezidenta odpočíst renty, má-li omezenou povinnost k dani z příjmů, plyne z § 50 EStG bez ohledu na místo bydliště majitele pohledávky a zdanění, či nezdanění těchto rent na straně posledně uvedeného.

44 Nic tedy neumožňuje mít za to, že cílem právních předpisů dotčených v původním řízení je chránit vyvážené rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy.

45 Zadruhé se německá vláda dovolává rovněž „zásady vzájemné souvislosti“ (Korrespondenzprinzip), když tvrdí, že odmítnutí provést odpočet rent vyplacených nerezidentem, který má omezenou povinnost k dani z příjmů, odpovídá nutnosti chránit soudržnost vnitrostátního daňového režimu.

46 Tento argument nemůže obstát.

47 Vzhledem k tomu, že tedy nebyla prokázána žádná přímá souvislost mezi dotyčným daňovým zvýhodněním a kompenzací tohoto zvýhodnění určitou daňovou zátěží, nelze dotčené právní předpisy odvodnit ani nutností chránit soudržnost vnitrostátního daňového režimu.

48 Je pravda, že Soudní dvůr již uznal, že nutnost chránit soudržnost daňového systému může odvodnit omezení výkonu svobod pohybu zaručených Smlouvou. Aby však argument založený na takovém odvodnění mohl být uznán, vyžaduje Soudní dvůr přímou souvislost mezi dotčeným daňovým zvýhodněním a kompenzací tohoto zvýhodnění určitou daňovou zátěží, přičemž přímá povaha této souvislosti musí být posuzována vzhledem k cíli dotčené právní úpravy (v tomto smyslu viz rozsudky Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, body 43 a 44, a Komise v. Německo, C-211/13, EU:C:2014:2148, bod 55).

49 Taková přímá souvislost není dána, jestliže se jedná zejména o rozdílné daně nebo o daňové zacházení s rozdílnými poplatníky (rozsudek VI. Finanziaria di Diego della Valle & C., C-380/11, EU:C:2012:552, bod 47). Tak je tomu v projednávaném případě, neboť odpočet rent plátcem a jejich zdanění na straně jejich příjemce se nutně týkají rozdílných poplatníků.

50 Německá vláda nicméně uvádí, že pokud by v Německu bylo možné odpočíst soukromé živobytí renty, aniž by tyto renty byly zároveň zdaněny na straně jejich příjemce, celek tvořený rodiči a jejich potomky, v rámci kterého dochází k darování s pozdějším započetím na důchod

podíl („Generationennachfolgeverbund“) a se kterým musí být podle této vlády zacházeno „téměř“ jako s jedinou daňovou jednotkou, neboť zde dochází k transferu daňové schopnosti, by měl dvojitou výhodu.

51 Avšak kromě toho, že neexistence zdanění rent na straně jejich příjemce neodpovídá okolnostem včti v pŕvodním řízení, jak bylo uvedeno v bodě 42 tohoto rozsudku, je nesporné, že odpočet vyživovacích rent je ve všech případech poplatníkovi-nerezidentovi odepŕen podle § 50 EStG, ať již jsou tyto renty danŕny v Nĕmecku, ři nikoliv. Vnitrostátní právní pŕedpisy tedy s tímto poplatníkem-nerezidentem zachází jako s takovým, a nikoli jako s řlenem jediné daňové jednotky zmínĕné v pŕedchozím bodě tohoto rozsudku, pŕiřemž tyto právní pŕedpisy nestanoví odpočet rent, které vyplatil, v pŕípadě zdanění řčto rent na straně jejich příjemce.

52 Koneĕn? nĕmecká vláda tím, že bez dalšího upŕesnĕní uvádí riziko, že plnĕní budou moci být odpořtena podruhé ve státě, jehož rezidentem je příjemce, neumořuje Soudnímu dvoru posoudit dosah tohoto argumentu, když není tvrzeno, že provedení ustanovení smŕrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi pŕíslušnými orgány řlenských státŕ v oblasti pŕímých daní a daní z pojistného (Úř. vŕst. L 336, s. 15), která byla tehdy v platnosti, by neumořnilo tomuto riziku zamezit.

53 Nĕmecká vláda se proto za úřelem odŕvodnĕní diskriminaĕního zacházení s poplatníkem-nerezidentem nemŕže dovolávat ochrany soudrřnosti daňového řeřimu pouřitelného na jedinou daňovou jednotku, kterou uvádí.

54 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je řeba na položenou otázku odpovĕřt, že řlánek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě řlenského státu, která poplatníkovi-nerezidentovi, který v tomto řlenském státě dosáhl obchodních pŕíjmŕ plynoucích z podílu ve spoleĕnosti, jeř na nĕj pŕevedl jeden z rodiřŕ v rámci darování s pozdĕřším zapořtením na dĕdický podíl, neumořuje od řčto pŕíjmŕ odpoříst renty, které tomuto rodiři vyplatil jako protiplnĕní za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpočet umořuje poplatníkovi-rezidentovi.

K nákladŕm řízení

55 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o úřastníky pŕvodního řízení, povahu incidenĕního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícimu pŕed pŕedkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení pŕíslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé pŕedložením jiných vyjádŕení Soudnímu dvoru neř vyjádŕení uvedených úřastníkŕ řízení se nenahrazují.

Z řčto dŕvodě Soudní dvŕr (velký senát) rozhodl takto:

řlánek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě řlenského státu, která poplatníkovi-nerezidentovi, který v tomto řlenském státě dosáhl obchodních pŕíjmŕ plynoucích z podílu ve spoleĕnosti, jeř na nĕj pŕevedl jeden z rodiřŕ v rámci darování s pozdĕřším zapořtením na dĕdický podíl, neumořuje od řčto pŕíjmŕ odpoříst renty, které tomuto rodiři vyplatil jako protiplnĕní za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpočet umořuje poplatníkovi-rezidentovi.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nĕmĕina.