

V?c C-210/04

Ministero dell'Economia e delle Finanze a Agenzia delle Entrate

v.

FCE Bank plc

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Corte suprema di cassazione)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánky 2 a 9 – Stálá provozovna – Spole?nost nerezident – Právní vztah – Dohoda o rozd?lení náklad? – Smlouva OECD o zamezení dvojího zdan?ní – Pojem ‚osoba povinná k dani‘ – Poskytnutí služby za protipln?ní – Správní praxe“

Stanovisko generálního advokáta P. Légera p?ednesené dne 29. září 2005

Rozsudek Soudního dvora (druhého senátu) ze dne 23. b?ezna 2006

Shrnutí rozsudku

*Da?ové p?edpisy – Harmonizace právních p?edpis? – Dan? z obratu – Spole?ný systém dan? z p?idané hodnoty – Osoby povinné k dani*

*(Sm?rnice Rady 77/388, ?l. 2 odst. 1 a ?l. 9 odst. 1)*

?lánek 2 odst. 1 a ?l. 9 odst. 1 šesté sm?rnice 77/388 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu musí být vykládány v tom smyslu, že stálá provozovna, která není právní entitou odlišnou od spole?nosti, k níž náleží, která se nachází v jiném ?lenském stát? a již spole?nost poskytuje služby, nem?že být považována za osobu povinnou k dani z d?vodu náklad?, které jsou jí zapo?teny za uvedené služby.

(viz bod 41 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

23. b?ezna 2006 (\*)

„Šestá sm?rnice o DPH – ?lánky 2 a 9 – Stálá provozovna – Spole?nost nerezident – Právní vztah – Dohoda o rozd?lení náklad? – Smlouva OECD o zamezení dvojího zdan?ní – Pojem ‚osoba povinná k dani‘ – Poskytnutí služby za protipln?ní – Správní praxe“

Ve v?ci C?210/04,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?látku 234 ES, podaná rozhodnutím Corte suprema di cassazione (Itálie) ze dne 18. února 2004, došlým Soudnímu dvoru dne 12. kv?tna 2004, v ?ízení

## **Ministero dell'Economia e delle Finanze,**

### **Agenzia delle Entrate**

proti

### **FCE Bank plc,**

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení C. W. A. Timmermans, předseda senátu, J. Makarczyk, R. Silva de Lapuerta, P. Kriš (zpravodaj) a G. Arestis, soudci,

generální advokát: P. Léger,

vedoucí soudní kanceláře: H. von Holstein, náměstek vedoucího soudní kanceláře,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 9. června 2005,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za FCE Bank plc B. Gangemim, avvocato,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s G. De Bellis, avvocato dello Stato,
- za portugalskou vládu L. Fernandesem, Â. Seïça Nevesem a R. Lairesem, jako zmocněnci,
- za vládu Spojeného království R. Hillem, barrister,
- za Komisi Evropských společenství D. Triantafyllouem a M. Velardo, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 29. září 2005,

vydává tento

### **Rozsudek**

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 2 odst. 1 a čl. 9 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní (Úř. věst. L 145, s. 1; Zvl. vyd. 09/01, s. 23, dále jen „šestá směrnice“).

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Ministero dell'Economia e delle Finanze a l'Agenzia delle Entrate (čím) (dále jen „agentura“) a FCE Bank plc, bankou se sídlem ve Spojeném království (dále jen „FCE Bank“), ohledně vrácení částek zaplacených na dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) její vedlejší provozovnou nacházející se v Itálii (dále jen „FCE IT“).

### **Právní rámec**

*Právní úprava Společenství*

Šestá směrnice

3 ?lánek 2 šesté sm?rnice stanoví:

„P?edmetem dan? z p?idané hodnoty je:

1. dodání zboží nebo poskytování služeb za protipln?ní uskute?né v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková;

[...]“

4 ?lánek 4 odst. 1 této sm?rnice stanoví:

„Osobou povinnou k dani se rozumí jakákoliv osoba, která na n?jakém míst? provádí samostatn? n?kterou z hospodá?ských ?inností vymezených v odstavci 2, a to bez ohledu na ú?el nebo výsledky této ?innosti.“

5 ?lánek 9 odst. 1 téže sm?rnice stanoví:

„Za místo poskytování služby se považuje místo, kde má poskytovatel sídlo své hospodá?ské ?innosti nebo stálou provozovnu, z níž službu poskytuje, a nemá?li takové sídlo ?i provozovnu, místo, kde má trvalé bydlišt?, pop?ípad? místo, kde se obvykle zdržuje.“

#### Osmá sm?rnice 79/1072/EHS

6 ?lánek 1 osmé sm?rnice Rady 79/1072/EHS ze dne 6. prosince 1979 o harmonizaci právních p?edpis? ?lenských stát? týkajících se daní z obratu – Úprava vracení dan? z p?idané hodnoty osobám povinným k dani neusazeným v tuzemsku (Ú?. v?st. L 331, s. 11, dále jen „osmá sm?rnice“) stanoví:

„Pro ú?ely této sm?rnice se ‚osobou povinnou k dani neusazenou v tuzemsku‘ rozumí osoba povinná k dani ve smyslu ?l. 4 odst. 1 sm?rnice 77/388/EHS, která v době uvedené v první a druhé v?t? ?l. 7 odst. 1 prvního pododstavce nemá v doty?ném stát? ani sídlo své hospodá?ské ?innosti, ani stálou provozovnu, z níž uskute?uje obchodní operace, ani, neexistuje?li toto sídlo nebo provozovna, bydlišt? nebo místo, kde se obvykle zdržuje, a která během téhož období nedodala zboží ani neposkytla služby v tuzemsku [...]“

#### Sm?rnice 2000/12/ES

7 ?lánek 13 sm?rnice Evropského parlamentu a Rady 2000/12/ES ze dne 20. března 2000 o p?ístupu k ?innosti ú?rovňových institucí a o jejím výkonu (Ú?. v?st. L 126, s. 1; Zvl. vyd. 06/03, s. 272), který se týká pobo?ek ú?rovňových institucí povolených v jiném ?lenském stát?, stanoví:

„Hostitelské ?lenské státy nesm?jí vyžadovat další povolení nebo poskytnutí kapitálu pro pobo?ky ú?rovňových institucí povolených v jiných ?lenských státech. [...]“

#### Smlouva OECD

8 ?lánek 7 odst. 2 vzorové da?ové smlouvy týkající se p?íjm? a majetku vypracované Organizací pro hospodá?skou spolupráci a rozvoj (dále jen „smlouva OECD“) stanoví:

„[...] [V]ykonává-li podnik smluvního státu svou činnost v jiném smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny, která se zde nachází, jsou v každém smluvním státě této stálé provozovně připisány zisky, kterých by mohla dosáhnout, kdyby byla odlišným a samostatným podnikem vykonávajícím totožné nebo obdobné činnosti za totožných nebo obdobných podmínek a jednajícím zcela nezávisle s podnikem, jehož stálou provozovnou představuje. [...]“ (neoficiální příklad)

9 Článek 7 odst. 3 této smlouvy stanoví:

„Při stanovení zisků stálé provozovny lze odečíst náklady vynaložené na účely, které tato stálá provozovna sleduje, včetně takto vynaložených nákladů na vedení a obecných administrativních nákladů, ať již ve státě, ve kterém se tato stálá provozovna nachází, nebo jinde.“ (neoficiální příklad)

### Vnitrostátní právní úprava

10 Zákon č. 329 ze dne 5. listopadu 1990 o ratifikaci a výkonu smlouvy mezi vládou Italské republiky a Spojeným královstvím Velké Británie a Severního Irsku o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovým únikům v oblasti daní z příjmů, s výměnou oznámení, podepsané v Pallanza dne 21. října 1988 (žádný dodatek ke GURI, č. 267, ze dne 15. listopadu 1990, s. 107), přejímá do svého čl. 7 odst. 2 a 3 odpovídající ustanovení smlouvy OECD.

11 Článek 1 základního zákona o DPH, tedy nařízení prezidenta republiky č. 633 ze dne 26. října 1972 (žádný dodatek ke GURI, č. 292, ze dne 11. listopadu 1972, s. 2), stanoví:

„Předmětem daně z předané hodnoty je dodání zboží nebo poskytování služeb uskutečněné na území státu v rámci výkonu činnosti podniku, živnosti nebo jiné podnikatelské činnosti, jakož i dovozy uskutečněné kteroukoliv osobou [...]“

12 Článek 3 tohoto zákona upřesňuje:

„Poskytováním služeb jsou poskytování uskutečněná za protiplnění na základě různých smluv, veřejné zakázky, smlouvy o přepravě, mandátní, zasílatelské, o zprostředkování, o skladování, a obecně smlouvy obsahující povinnosti něco vykonat nebo strpět, bez ohledu na jejich zdroj.“

13 Článek 7 odst. 3 téhož zákona stanoví, že poskytování služeb „jsou považována za uskutečněná na území státu, jsou-li služby poskytovány osobami majícími bydliště na území státu nebo osobami rezidenty, které nemají bydliště v zahraničí, nebo jsou-li služby poskytovány v Itálii stálými provozovnami osob, které mají bydliště nebo jsou rezidenty v zahraničí.“

### Spor v původním řízení a předběžné otázky

14 FCE IT je vedlejší provozovnou společnosti FCE Bank usazené ve Spojeném království, jejímž předmětem podnikání je výkon finančních činností osvobozených od DPH, nacházející se v Itálii.

15 FCE IT využívala poskytování služeb FCE Bank v oblasti poradenství, řízení, odborné přípravy zaměstnanců, zpracování dat, jakož i dodávek a správy aplikačního softwaru. Na základě faktur, které si FCE IT sama vystavila (operace zvaná „samofakturace“), požádala o vrácení DPH za tyto služby za roky 1996 až 1999.

16 Poté, co správní orgány konkludentně odmítly této žádosti vyhovět, FCE IT se obrátila na Commissione tributaria provinciale di Roma, která jí vyhověla. Agentura podala proti tomuto

rozhodnutí opravný prostředek, přičemž se dovolávala jednak promlčení žádosti, pokud jde o roky 1996 a 1997, a jednak toho, že žádost o vrácení za roky 1998 a 1999 je neopodstatněná.

17 Rozhodnutím ze dne 29. března/25. května 2002 Commissione tributaria regionale del Lazio zamítla opravný prostředek jednak z důvodu, že promlčení se na platbu provedenou v rozporu s právem Společenství nevztahuje, a jednak z důvodu, že plnění uskutečňovaná mateřskou společností ve prospěch její provozovny bez protiplnění nelze kvalifikovat jako „poskytování služeb“, neboť chybí objektivní podmínka uplatnění DPH. Započtení nákladů na služby FCE Bank k tíži FCE IT představuje určení nákladů uvnitř společnosti.

18 Ministero dell'Economia e delle Finanze podalo proti tomuto rozhodnutí kasační opravný prostředek ke Corte suprema di cassazione. Důvod opravného prostředku je založen na tom, že služby uskutečněné FCE Bank podléhají DPH z důvodu subjektivní daňové samostatnosti FCE IT. Platby uskutečněné ve prospěch mateřské společnosti tak musí být považovány za protiplnění a představují proto zdanitelný základ.

19 Naopak podle FCE Bank nemá FCE IT právní subjektivitu, a představuje tedy pouze styčný bod pro účely uplatnění DPH na činnosti související s podnikáním. Krom toho při poskytování služeb mezi dvěma entitami, které tvoří jednu osobu povinnou k dani, nelze vyžadovat žádnou DPH.

20 Za těchto podmínek se Corte suprema di cassazione rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba vykládat čl. 2 odst. 1 a čl. 9 odst. 1 šesté směrnice v tom smyslu, že dceřiná společnost společnosti, jejíž sídlo se nachází v jiném státě (který je členem Evropské unie, či nikoliv), mající znaky výrobní jednotky, může být považována za samostatný subjekt, a že tedy může mezi těmito dvěma entitami existovat právní vztah, a že v důsledku toho poskytování služeb mateřskou společností podléhá DPH? Lze pro zodpovězení této otázky použít kritérium ‚arm's length‘ stanovené v čl. 7 odst. 2 a 3 vzorové smlouvy OECD o zamezení dvojího zdanění a smlouvy ze dne 21. října 1988 uzavřené mezi Itálií a Spojeným královstvím [Velké Británie] a Severní[ho] Irsk[a]? Může mezi nimi existovat právní vztah v případě existence ‚cost-sharing agreement‘ týkající se poskytování služeb vedlejší provozovny? Pokud ano, jaké jsou podmínky pro existenci takového právního vztahu? Musí být pojem právního vztahu posuzován s ohledem na vnitrostátní právo nebo na právo Společenství?

2) Lze považovat – a případně v jakém rozsahu – započtení nákladů na tyto služby k tíži dceřiné společnosti za protiplnění za poskytnuté služby ve smyslu článku 2 šesté směrnice, nezávisle na výši započtených nákladů a dosažení obchodního zisku?

3) Má-li se za to, že poskytování služeb mezi mateřskou společností a jejími dceřinými společnostmi je v zásadě osvobozeno od DPH z důvodu nedostatku samostatnosti příjemce, a v důsledku toho neexistence právního vztahu mezi těmito dvěma entitami, a v případě, že mateřská společnost sídlí v jiném členském státě Evropské unie, je vnitrostátní správní praxe, která v takovém případě zduje uvedená poskytování služeb, v rozporu se zásadou svobody usazování zakotvenou v článku 43 ES?“

## **K předběžným otázkám**

### *K první otázce*

21 Podle ustálené judikatury v rámci spolupráce s vnitrostátními soudy zavedené článkem 234 ES přísluší Soudnímu dvoru, aby poskytl předkládajícímu soudu užitečnou odpověď, která mu

umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen (viz rozsudky ze dne 17. července 1997, Krüger, C-334/95, Recueil, s. I-4517, bod 22, a ze dne 28. listopadu 2000, Roquette Frères, C-88/99, Recueil, s. I-10465, bod 18). Z tohoto hlediska Soudnímu dvoru přísluší případně reformulovat otázku, která je mu položena (viz výše uvedený rozsudek Krüger, bod 23, a rozsudek ze dne 11. července 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Recueil, s. I-6325, bod 32).

22 V tomto ohledu je namístě poukázat na to, že předkládající soud chce vědět, v jakém rozsahu spadají služby poskytované společností usazenou ve Spojeném království její provozovně nacházející se v Itálii do působnosti šesté směrnice. Z toho vyplývá, že není užitečné vyjadřovat se k případu, kdy se sídlo společnosti nachází ve státě, který není členem Evropské unie.

23 Dále je třeba poukázat na to, že je nesporné, že FCE IT, vedlejší provozovna FCE Bank, nemá vlastní právní subjektivitu, a je tedy pobočkou poslední uvedené společnosti.

24 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 2 odst. 1 a čl. 9 odst. 1 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že stálá provozovna, která není právní entitou odlišnou od společnosti, k níž náleží, která se nachází v jiném členském státě a již společnost poskytuje služby, musí být považována za osobu povinnou k dani z důvodu nákladů, které jsou jí započteny za uvedené služby.

#### Vyjádření ústních řízení

25 FCE Bank, vláda Spojeného království a Komise Evropských společenství se domnívají, že služby poskytované uvnitř téže právní entity nepředstavují poskytování služeb podléhající DPH.

26 Podle FCE Bank nemůže mezi ní a FCE IT existovat žádný právní vztah, protože tvoří jednu osobu povinnou k dani. Mezi těmito dvěma entitami, které se nacházejí ve dvou různých členských státech, tedy nemůže dojít k poskytování služeb za protiplnění. FCE Bank totiž není placena za výkon vnitřních činností, které jsou prováděny v zájmu společnosti, za účelem jednotného zpracování účetních, marketingových a dalších údajů.

27 Podle Komise nelze poskytování služeb mezi mateřskou společností usazenou v členském státě a útvarem nezapsaným do obchodního rejstříku jako samostatná právní entita, který je stálou provozovnou v jiném členském státě, považovat za plnění zdanitelná DPH.

28 Podle italské vlády, i když z hlediska občanskoprávního jsou mateřská společnost i pobočka tatáž právnická osoba, což by mohlo představovat překážku nuceného výkonu povinností, které jsou předmětem zdanitelného plnění, nebrání to tomu, aby obecně z daňového hlediska a konkrétně pro účely DPH šlo o odlišné osoby povinné k dani.

29 S ohledem na znění čl. 2 odst. 1 šesté směrnice, podle níž je předmětem DPH poskytování služeb za protiplnění, umožňuje pouze případná bezplatnost služeb vynutit těchto plnění z působnosti této daně. Z toho vyplývá, že podmínkami existence právního vztahu, který může vést ke zdanitelnému plnění, jsou tyto podmínky, jež vyplývají ze zásad zakotvených šestou směrnicí.

30 Krom toho podle znění čl. 9 odst. 1 šesté směrnice a článku 1 osmé směrnice musí být stálá provozovna nacházející se v hostitelském členském státě považována za samostatnou osobu povinnou k dani, v důsledku čehož je vyloučena možnost, aby bylo rozhodnuto o vrácení DPH ve prospěch mateřské společnosti.

31 Podle portugalské vlády je DPH přes její vysoký stupeň harmonizace vnitrostátní daní členských států, které tedy mají volnost v tom kvalifikovat provozovny nacházející se na jejich

území osobami povinnými k dani. Krom toho stálá provozovna, která splňuje personální a technické podmínky pro uskutečnění zdanitelných plnění, představuje majetkový celek a centrum zájmů dostatečně samostatné k tomu, aby byly jí samotné přiřítány vztahy a práva a povinnosti v oblasti DPH.

#### Závěry Soudního dvora

32 Je třeba jednak připomenout, že čl. 2 odst. 1 šesté směrnice uvádí, že předmetem DPH je mimo jiné poskytování služeb za protiplnění uskutečněné v tuzemsku osobou povinnou k dani, která jedná jako taková.

33 Krom toho, článek 4 šesté směrnice definuje „osoby povinné k dani“. Toto postavení mají osoby, které provádějí hospodářskou činnost „samostatně“. Odstavec 4 téhož článku upřesňuje, že použitím výrazu „samostatně“ se vylučují z povinnosti odvádět daň osoby, které váže k jejich zaměstnavateli jakýkoliv právní svazek, který zakládá vztah podřízenosti zejména v oblasti pracovních podmínek a odměňování zaměstnance a odpovědnosti zaměstnavatele (viz rozsudek ze dne 6. listopadu 2003, Karageorgou a další, C-78/02 až C-80/02, Recueil, s. I-13295, bod 35).

34 V tomto ohledu z ustálené judikatury Soudního dvora vyplývá, že poskytování služeb je zdanitelné pouze tehdy, pokud mezi poskytovatelem a příjemcem existuje právní vztah, v jehož rámci dojde ke vzájemné výměně plnění (viz rozsudky ze dne 3. března 1994, Tolsma, C-16/93, Recueil, s. I-743, bod 14, a ze dne 21. března 2002, Kennemer Golf, C-174/00, Recueil, s. I-3293, bod 39).

35 K určení, zda mezi společností-nerezidentem a jednou z jejích poboček takový právní vztah existuje za účelem uplatnění DPH na poskytnuté služby, je namístě ověřit, zda FCE IT provádí samostatnou hospodářskou činnost. V tomto ohledu je namístě přezkoumat, zda takovou pobočku, jako je FCE IT, lze považovat za samostatnou coby banku, především v tom, že nese hospodářské riziko vyplývající z její činnosti.

36 Jak však zdůraznil generální advokát v bodě 46 svého stanoviska, pobočka nenese sama hospodářská rizika spojená s výkonem činnosti ústřední instituce, jako je například nesplacení půjčky zákazníkem. Toto riziko nese banka jako právnická osoba a z tohoto důvodu podléhá kontrole své finanční stability a solventnosti v členském státě svého původu.

37 FCE IT, jakožto pobočka, totiž nemá k dispozici kapitál. V důsledku toho riziko spojené s hospodářskou činností nese zcela FCE Bank. FCE IT je tedy na FCE Bank závislá a tvoří s ní jedinou osobu povinnou k dani.

38 Tato úvaha není zpochybněna čl. 9 odst. 1 šesté směrnice. Cílem tohoto ustanovení je určit osobu povinnou k dani, pokud jde o transakce mezi pobočkou a třetími stranami. Nemá tedy význam pro takový případ, jako je projednávaný případ, který se týká transakcí mezi společností, která je rezidentem v členském státě, a jednou z jejích poboček nacházející se v jiném členském státě.

39 Pokud jde o smlouvu OECD, je namístě konstatovat, že tato smlouva není relevantní, jelikož se týká přímého zdanění, zatímco DPH patří k nepřímým daním.

40 Konečně co se týče existence dohody o rozdělení nákladů, jde rovněž o skutečnost, která není pro projednávanou věc relevantní, jelikož taková dohoda nebyla sjednána mezi nezávislými smluvními stranami.

41 S ohledem na výše uvedené je namístě odpovědět na první otázku tak, že čl. 2 odst. 1 a čl.

9 odst. 1 šesté směrnice musí být vykládány v tom smyslu, že stálá provozovna, která není právní entitou odlišnou od společnosti, k níž náleží, která se nachází v jiném členském státě a již společnost poskytuje služby, nemůže být považována za osobu povinnou k dani z důvodu nákladů, které jsou jí započteny za uvedené služby.

#### *K druhé otázce*

42 Druhou otázkou se předkládající soud táže, zda článek 2 šesté směrnice musí být vykládán v tom smyslu, že započtení nákladů na služby poskytnuté vedlejší provozovnou společnosti nerezidentem představuje protiplnění, nezávisle na výši započtených nákladů a dosažení obchodního zisku.

43 Podle bodu 37 tohoto rozsudku není dotčená pobočka nezávislá na společnosti. Není tedy namístě odpovídat na druhou otázku.

#### *Ke třetí otázce*

44 Třetí otázkou se předkládající soud táže, zda vnitrostátní správní praxe, která uplatňuje DPH na služby poskytované mateřskou společností vedlejší provozovnou, nacházející se v jiném členském státě, je v rozporu se zásadou svobody usazování zakotvenou v článu 43 ES.

#### *Vyjádření účastníků řízení*

45 Podle FCE Bank, vlády Spojeného království a Komise italská správní praxe porušuje svobodu usazování zaručenou článkem 43 ES.

46 FCE Bank se domnívá, že dotčená vnitrostátní praxe má za následek konsolidaci DPH, která je neodečetitelná. Tato dať představuje dodatečný a konečný náklad, který nenese italská banka, jež poskytuje svým vedlejším provozovnam zřízeným na italském území tytéž služby, a nelze ji považovat za opatření zpřístupňující úřadům daňových kontrol.

47 Vláda Spojeného království sdílí stanovisko Komise, podle něž italská správní praxe porušuje zásadu zákazu diskriminace, která je inherentní právu usazování, pokud je daňové zacházení v oblasti DPH pro dceřinou společnost zahraniční banky nákladnější než pro dceřinou společnost tuzemské banky – aniž by krom toho byly mezi těmito dvěma typy dceřiných společností jiné objektivní rozdíly. Stejně tak uplatnění DPH na poskytování služeb mezi mateřskou a dceřinou společností, tuzemskou nebo zahraniční, představuje překážku svobody usazování ve formě pobočky, kterou nelze odvodit žádným „obecným“ zájmem ve smyslu judikatury Soudního dvora (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 31. března 1993, Kraus, C-19/92, Recueil, s. I-1663, bod 32, a ze dne 30. listopadu 1995, Gebhard, C-55/94, Recueil, s. I-4165, bod 37).

48 Italská vláda se k této věci nevyjádřila, považujíc stálou provozovnu za samostatný subjekt povinný k DPH.

49 Podle portugalské vlády z cíle a základních pravidel společného systému DPH vyplývá, že se nejedná o oblast závislou výlučně na vnitrostátní správní praxi. Není tedy nezbytné odpovídat na třetí otázku týkající se práva usazování zakotveného v článcích 43 ES a 48 ES.

#### *Závěry Soudního dvora*

50 Jak zdůraznil generální advokát v bodě 74 svého stanoviska, zjištění neslučitelnosti vnitrostátních právních předpisů nebo vnitrostátní praxe s šestou směrnici znamená, že není třeba přezkoumávat, zda byly porušeny základní svobody stanovené Smlouvou, jako je svoboda



usazování.

51 V bodu 37 tohoto rozsudku totiž bylo řečeno, že pobočka společnosti nerezidenta postrádá samostatnost, a že v důsledku toho mezi nimi neexistuje žádný právní vztah. Je třeba považovat je za jednu a tutéž osobu povinnou k dani ve smyslu čl. 4 odst. 1 šesté směrnice. FCE IT je tedy pouze součástí FCE Bank.

52 Z výše uvedeného vyplývá, že italská správní praxe je neslučitelná s šestou směrnicí, aniž by bylo nezbytné vyjádřit se k porušení článku 43 ES.

### **K nákladům řízení**

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

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

**Článek 2 odst. 1 a čl. 9 odst. 1 šesté směrnice Rady 77/388/EHS ze dne 17. května 1977 o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se daní z obrátu – Společný systém daní z přidané hodnoty: jednotný základ daní musí být vykládány v tom smyslu, že stálá provozovna, která není právní entitou odlišnou od společnosti, k níž náleží, která se nachází v jiném členském státě a již společnost poskytuje služby, nemůže být považována za osobu povinnou k dani z důvodu nákladů, které jsou jí započteny za uvedené služby.**

Podpisy.

\* Jednací jazyk: italština.