

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (velkého senátu)

24. února 2015(*)

„řízení o předběžné otázce – Volný pohyb kapitálu – Přímé daně – Daně 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 odpočíst vyživovací renty, které J. Grünewald vyplatil svým rodičům jako protiplnění za převod těchto podílů, nebo J. Grünewald 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 zohledněny 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) odpočíst 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. Grünewald 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 Grünewald, 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 dotčený má omezenou daňovou povinnost, a na základě ustanovení § 50 EStG mu odepřel možnost odpočíst od jeho příjmů zdanitelných v Německu renty, které vyplatil svým rodičům, kteří mají bydliště v Německu.

10 Žaloba, kterou J. Grünewald 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 příjmu v rámci omezené daňové povinnosti J. Grünewalda. 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 tázán – 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 plátcem 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 daňový 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 příjmu z pronájmu těchto nemovitostí, avšak nárok na takový odečet nepříznává 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 podílu ve společnosti, a nikoliv z pronájmu nemovitostí, a zadruhé vnitrostátní daňový režim dotčený v původním 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 dědičný podíl, nemožné odpovízt od těchto příjmů renty, které tomuto rodiči vyplatil jako protiplnění za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpovízt umožní poplatníkovi-rezidentovi, a to z důvodu, že tyto renty jsou zdařovány na straně jejich příjemců.

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 dědičný 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 původním 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 řádnou 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 dědičný 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 dědičný 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 dědičný podíl oznařili 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 Zatřetí 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 původním řízení, která rozlišuje mezi poplatníky-rezidenty a poplatníky-nerezidenty, mohla být považována za služitelnou 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 odůvodněno 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 původním

řízení, situace nerezidentů srovnatelná se situací rezidentů.

25 Podle ustálené judikatury platí, že situace rezidentů a nerezidentů nejsou v oblasti příjmových daní zpravidla srovnatelné, neboť příjem nerezidenta dosahovaný na území německého státu je nejčastěji pouze částí jeho celkových příjmů soustředěných do místa jeho bydliště, přičemž osobní daňová schopnost nerezidenta, která vyplývá ze zohlednění všech jeho příjmů a jeho osobní a rodinné situace, může být snáze posouzena v místě, kde jsou soustředěny jeho osobní a majetkové zájmy, které zpravidla odpovídá místu jeho obvyklého bydliště (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 37).

26 Také skutečnost, že německý stát nepoznává nerezidentům určitá daňová zvýhodnění, která poznává rezidentům, není zpravidla diskriminací, a to vzhledem k objektivním rozdílům mezi situací rezidentů a nerezidentů jak z hlediska zdroje příjmů, tak i osobní daňové schopnosti nebo osobní a rodinné situace (viz zejména rozsudek Schröder, EU:C:2011:198, bod 38).

27 Jinak je tomu však v případě, kdy nerezident nedosahuje významnějšího příjmu v německém státě, kde má bydliště, a získává podstatnou část svých zdanitelných příjmů z činnosti vykonávané v jiném dotyčném německém státě (v tomto smyslu viz rozsudek Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, bod 36).

28 Pokud by se tedy v projednávaném případě ukázalo – což přísluší ověřit předkládajícímu soudu – že příjmy, kterých J. Grünwald dosáhl v Německu v letech 1999 až 2002, tvořily podstatnou část jeho celkových příjmů v tomto období, bylo by situaci dotyčného třeba považovat za objektivně srovnatelnou se situací rezidenta tohoto německého státu.

29 Soudní dvůr rovněž rozhodl, že pokud jde o výdaje přímo související s činností, z níž plynou příjmy zdanitelné v německém státě, 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 důsledku dotyčné činnosti tak s touto činností přímo 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 příjmy, kterých J. Grünwald dosáhl na německém území v rozhodných letech, za těchto podmínek nepředstavovaly podstatnou část jeho celkových příjmů, mohla by být tedy situace tohoto poplatníka srovnatelná se situací rezidenta pouze tehdy, kdyby renta vyplácená dotyčným musela být považována za výdaj přímo související s příjmy dosahovanými z činnosti společnosti usazené v Německu, jejíž podíly na něj byly převedeny jako dar, který bude později započten na jeho důdkový podíl.

32 Je třeba připomenout, že je na vnitrostátním soudu, který má jako jediný pravomoc posoudit skutkové okolnosti, jež jsou dány v původním řízení, a vykládat vnitrostátní právní předpisy, aby s definitivní platností určil, zda se jedná o takový případ. Soudní dvůr, který má poskytnout vnitrostátnímu soudu užitečné odpovědi, má však v rámci řízení o předběžné otázce pravomoc poskytnout vodítka, jež se opírají o spis ve věci v původním řízení, jakož i o vyjádření, která mu byla předložena, a jež předkládajícímu 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 poznatků předložených Soudnímu dvoru v tomto ohledu vyplývá, že závazek vyplácet rentu dotyčnou v původním řízení vyplývá přímo z převodu podílu ve společnosti, která vykonává zahradnickou činnost, jež je zdrojem příjmů zdaněných v Německu, přičemž 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 původním řízení dotyčné příjmy pocházejí z podílů ve společnosti vykonávající zahradnickou činnost, a i když v důsledku toho uvedené příjmy spadají do rozdílných kategorií zdanění, nevyplývá z toho rozdílná kvalifikace souvislosti mezi vynaloženými výdaji a příjmy dotčenými v původním řízení, neboť povaha těchto příjmů je v tomto ohledu irelevantní.

36 Z druhé, 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 nevyplývá 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 stejě jako ve věci, v níž byl vydán rozsudek Schröder (EU:C:2011:198), i v projednávané věci nevyplácel poplatník-nerezident rentu v rámci úplatného převedu majetku, nýbrž v rámci bezúplatného převedu 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 odpoditelná jen tehdy, jsou-li rozlišeny poizovací náklady od úroků, a to z důvodu bezúplatné povahy tohoto převedu. Takový argument se v každém případě týká výše odpotu, a nikoliv otázky, zda odpotet vůbec přichází v úvahu, která je jako jediná předmětem projednávaného případu.

38 Vnitrostátní právní úprava, která v oblasti daně z příjmů neumožňuje nerezidentům odpotět rentu vyplacenou za takových podmínek, jako jsou podmínky, jež jsou dány v původním řízení, ale která naproti tomu umožňuje tento odpotet rezidentům, aťkoli situace nerezidenta a rezidenta je srovnatelná, je za těchto podmínek v rozporu s člankem 63 SFEU, není-li odepotení 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 původním 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 právního 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 odpovídal 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 odpovídat renty, má-li omezenou povinnost k dani z příjmů, plyne z § 50 EStG bez ohledu na místo bydliště majitele pohledávky a zdanění, ani nezdanění těchto rent na straně posledně uvedeného.

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

45 Z druhé strany německá vláda dovolává rovněž „zásady vzájemné souvislosti“ (Korrespondenzprinzip), když tvrdí, že odmítnutí provést odpovídat 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 dotyčným 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 odpovídat 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 odpovídat soukromé vyživovací renty, aniž by tyto renty byly zároveň zdaněny na straně jejich příjemců, celek tvořený rodiči a jejich potomky, v rámci kterého dochází k darování s pozdějším započtením na dědičný

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 dvojí výhodou.

51 Avšak kromě toho, že neexistence zdanění rent na straně jejich příjemce neodpovídá okolnostem věci v původním řízení, jak bylo uvedeno v bodě 42 tohoto rozsudku, je nesporné, že odpočet vyživovacích rent je ve všech případech poplatníkovi-nerezidentovi odepřen podle § 50 EStG, ať již jsou tyto renty daněny v Německu, či nikoliv. Vnitrostátní právní předpisy tedy s tímto poplatníkem-nerezidentem zachází jako s takovým, a nikoli jako s členem jediné daňové jednotky zmíněné v předchozím bodě tohoto rozsudku, přičemž tyto právní předpisy nestanoví odpočet rent, které vyplatil, v případě zdanění těchto rent na straně jejich příjemce.

52 Konečně německá vláda tím, že bez dalšího upřesnění uvádí riziko, že plnění budou moci být odpočtena podruhé ve státě, jehož rezidentem je příjemce, neumožňuje Soudnímu dvoru posoudit dosah tohoto argumentu, když není tvrzeno, že provedení ustanovení směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní a daní z pojistného (Úř. věst. L 336, s. 15), která byla tehdy v platnosti, by neumožnilo tomuto riziku zamezit.

53 Německá vláda se proto za účelem odvodnění diskriminačního zacházení s poplatníkem-nerezidentem nemůže dovolávat ochrany soudržnosti daňového režimu použitelného na jedinou daňovou jednotku, kterou uvádí.

54 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět, že článek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která poplatníkovi-nerezidentovi, který v tomto členském státě dosáhl obchodních příjmů plynoucích z podílu ve společnosti, jež na něj převedl jeden z rodičů v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl, neumožňuje od těchto příjmů odpočíst renty, které tomuto rodiči vyplatil jako protiplnění za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpočet umožňuje poplatníkovi-rezidentovi.

K nákladům řízení

55 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního 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 účastníky řízení se nenahrazují.

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

Článek 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která poplatníkovi-nerezidentovi, který v tomto členském státě dosáhl obchodních příjmů plynoucích z podílu ve společnosti, jež na něj převedl jeden z rodičů v rámci darování s pozdějším započtením na dědický podíl, neumožňuje od těchto příjmů odpočíst renty, které tomuto rodiči vyplatil jako protiplnění za tento dar, aťkoli tato právní úprava tento odpočet umožňuje poplatníkovi-rezidentovi.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.