

Downloaded via the EU tax law app / web

Prozatímní vydání

USNESENÍ SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

12. října 2017(*)

„řízení o předběžné otázce – článek 99 jednacího řádu Soudního dvora – článek 355 bod 3 SFEU – Status Gibraltarů – článek 49 SFEU – článek 63 SFEU – Svoboda usazování – Volný pohyb kapitálu – čistě vnitrostátní situace“

Ve věci C-192/16,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Vrchní soud (senát pro daňové a kancléřské záležitosti), Spojené království] ze dne 24. března 2016, došlým Soudnímu dvoru dne 6. dubna 2016, v řízení

Stephen Fisher,

Anne Fisher,

Peter Fisher

proti

Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

za přítomnosti:

Her Majesty's Government of Gibraltar,

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení M. Ilešič (zpravodaj), předseda senátu, A. Rosas, C. Toader, A. Prechal, a E. Jarašič, soudci,

generální advokát: M. Szpunar,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za S. Fishera, A. Fisher a P. Fishera R. Mullanem a H. Brown, barristers, jakož i S. Bedford, poradkyní,
- za Her Majesty's Government of Gibraltar M. Llamasem, QC,
- za vládu Spojeného království D. Robertsonem a S. Simmons, jako zmocněnci, ve spolupráci s D. Ewartem, QC, a O. Jonesem, barrister,

- za belgickou vládu L. Van den Broeck a M. Jacobs, jako zmocněnkyni, ve spolupráci s P. Vlaeminckem a R. Verbekem, advocaten,
- za španělskou vládu M. A. Sampol Pucurullem a A. Rubio Gonzálezem, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a J. Samnadda, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout usnesením s odvodněním podle článku 99 jednacího řádu Soudního dvora,

vydává toto

Usnesení

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 355 bodu 3 SFEU a článků 49 a 63 SFEU.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Stephenem Fisherem, Anne Fisher a Peterem Fisherem na straně jedné a Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs (daňová a celní správa, Spojené království) na straně druhé ve věci daňových výměr, které byly první uvedeným zaslány daňovou a celní správou za období let 2000 až 2008.

Právní rámec

Mezinárodní právo

3 Kapitola XI Charty Organizace spojených národů, podepsané v San Francisku dne 26. června 1945, nadepsaná „Prohlášení o nesamosprávných územích“, obsahuje článek 73, který stanoví:

„Členové Spojených národů, kteří mají nebo přejímají odpovědnost za správu území, jejichž lid ještě nedosáhl v plné míře samosprávy, uznávají zásadu, že zájmy obyvatel těchto území jsou na prvním místě, a přijímají za svou svatou povinnost závazek, že budou v rámci soustavy mezinárodního míru a bezpečnosti zřízené touto chartou co nejvíce podporovat jejich blahobyt [...]“

Status Gibraltaru

4 Gibraltar je kolonií Britské koruny. Není součástí Spojeného království.

5 Z hlediska mezinárodního práva je Gibraltar zařazen na seznam nesamosprávných území ve smyslu článku 73 Charty Organizace spojených národů.

6 Z hlediska unijního práva je Gibraltar evropským územím, za jehož zahraniční vztahy převzal odpovědnost členský stát ve smyslu čl. 355 bodu 3 SFEU a na něž se vztahují ustanovení Smlouvy. Akt o podmínkách přistoupení Dánského království, Irsko a Spojeného království Velké Británie a Severního Irsko a o úpravách smluv (Úř. v. st. 1972, L 73, s. 14, dále jen „Akt o přistoupení z roku 1972“) nicméně stanoví, že některé části Smlouvy se na Gibraltar nevztahují.

7 Článek 28 Aktu o přistoupení z roku 1972 stanoví:

„Akty orgánů Společenství týkající se výrobků stanovených v příloze II Smlouvy o EHS a výrobků, které při dovozu do Společenství podléhají zvláštním pravidlům vzhledem k provádění společné zemědělské politiky, jakož i akty o harmonizaci právních předpisů členských států týkajících se

daní z obratu, se nepoužijí na Gibraltar, nestanoví-li Rada na návrh Komise jednomyslně jinak.“

8 Na základě článku 29 Aktu o přistoupení z roku 1972 ve spojení s bodem 4 části I přílohy I tohoto aktu o přistoupení je území Gibraltarů vyloučeno z celního území Unie.

Spor v povodním řízení a předěžné otázky

9 V době rozhodné z hlediska skutečností sporu v povodním řízení bydleli manželé Stephen a Anne Fisherovi ve Spojeném království, kde měli obvyklé bydliště, se svými dětmi Peterem a Dianne Fisherovými. Peter Fisher se ze Spojeného království odstěhoval v červenci 2004. Stephen Fisher a Peter Fisher jsou britskými státními příslušníky, kdežto Anne Fisher je irskou státní příslušnicí.

10 Od roku 1988 byla rodina Fisherových vlastníkem 100% podílu ve společnosti Stan James (Abingdon) Limited (dále jen „SJA“), usazené ve Spojeném království. Předmětem činnosti této společnosti byl prodej sázek, který od roku 1999 zahrnoval provozování sázkových kanceláří, příjem sázek po telefonu („telebetting“) a vypisování kurzů pro nezávislé bookmakery. Uvedená společnost měla rovněž pobočku na Gibraltarů s šesti zaměstnanci, kteří přijímali sázky z Německa, Irska a Španělska.

11 V roce 1999 bylo po sázkových společnostech usazených ve Spojeném království na základě Betting and Gaming Duties Act 1981 (zákon o daních ze sázek a her z roku 1981) požadováno, aby útovaly daň z přijatých sázek, která byla v praxi financována poplatkem ve výši 9 %, který byl zákazníkům připočítán k vsazené částce. Zákazník ve Spojeném království mohl podat sázku u sázkové společnosti usazené v jiném státě; v takovém případě tato sázka uvedené dani nepodléhala. Sázkovým společenstvem usazeným v jiném státě byla zakázána reklama ve Spojeném království nebo sdílení zdrojů se subjekty ve Spojeném království za účelem přijímání sázek.

12 Od července 1999 začala SJA přijímat sázky od zákazníků usazených ve Spojeném království prostřednictvím své pobočky usazené na Gibraltarů. Dne 29. února 2000 převedla SJA svou činnost telefonického přijímání sázek – včetně své gibraltarské pobočky – na společnost Stan James Gibraltar Limited (dále jen „SJG“), založenou podle práva Gibraltarů a usazenou na Gibraltarů, v níž rodina Fisherových držela 100% podíl.

13 Stephen, Peteru a Anne Fisherovým byla spornými daňovými výměry vztahujícími se na období let 2000 až 2008 uložena ve Spojeném království daň z příjmu z obchodního zisku dosaženého společností SJG. Tyto daňové výměry byly vydány na základě ustanovení Section 739 Income and Corporation Taxes Act 1988 (zákon o daních z příjmu a korporátní dani z roku 1988), jehož účelem je zabránit daňovým únikům fyzických osob prostřednictvím převodu aktiv, který vede k tomu, že tento příjem bude převeden na osobu mimo Spojené království. Uplatní-li se tato ustanovení, je převodce povinen odvést daň z příjmu osoby usazené mimo Spojené království bez ohledu na to, zda tento příjem obdržel, pokud z něj mohl mít prospěch a měl bydliště ve Spojeném království.

14 First-tier Tribunal (Tax Chamber) [soud prvního stupně (daňový senát), Spojené království] měl za to, že uvedená ustanovení se v projednávané věci použijí a že nemůže obstát žádný prostředek obrany stanovený vnitrostátním právem a dovolávaný žalobci. Žalobci nicméně uvedli, že podle zásad vytyčených v rozsudku ze dne 12. září 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, EU:C:2006:544), představuje každé podrobení dani z příjmu za okolností charakterizujících projednávaný případ neoprávněné omezení jejich práva na svobodu usazování zakotveného článkem 49 SFEU nebo jejich práva volného pohybu kapitálu na základě článku 63 SFEU.

15 Soud prvního stupně měl za to, že se S. a P. Fisherovi nemohou dovolávat článku 49 SFEU nebo článku 63 SFEU, neboť společnost SJG je usazena na Gibraltaru a původ činnosti se uskutečnil mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím, takže situace dotčená v původním řízení není přeshraniční situací, na niž by se použilo unijní právo. Anne Fisher se těchto ustanovení dovolávat může, protože je irskou státní příslušnicí, a nemůže tudíž sporné dani podléhat. Jak S. a P. Fisherovi, tak daňová a celní správa se proti rozhodnutí soudu prvního stupně odvolali.

16 Předkládající soud, který rozhoduje o odvolání, má za to, že odpověď na otázky, jež před ním vyvstaly, pokud jde o výkon svobody usazování a volného pohybu kapitálu britskými státními příslušníky mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím, závisí mimo jiné na statusu Gibraltaru z hlediska unijního práva a na postavení Gibraltaru vůči Spojenému království na základě tohoto práva, a především články 49 a 63 SFEU ve spojení s čl. 355 bodem 3 SFEU. Upřesňuje, že se na Soudní dvůr neobrací s otázkou, zda je taková právní úprava, jako je právní úprava Spojeného království dotčená ve věci v původním řízení, slučitelná s unijním právem, neboť se domnívá, že bude s to o věci v původním řízení rozhodnout, jakmile obdrží odpověď na položené otázky.

17 Za těchto okolností se Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) [Vrchní soud (senát pro daňové a kancléřské záležitosti), Spojené království] rozhodl přerušit řízení a předložit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Pro účely článku 49 SFEU (svoboda usazování) a ve světle ústavního vztahu mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím:

a) je třeba na Gibraltar a Spojené království pohlížet, jako kdyby byly součástí jediného členského státu [...] pro účely unijního práva, a pokud ano, použije se článek 49 SFEU na vztahy mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem pouze v rozsahu, v němž se může uplatnit na vnitřní opatření, nebo podpora [...] pro účely článku 49 SFEU samostatně, takže se tento článek použije pouze v rozsahu, v němž se může uplatnit na vnitrostátní opatření?

Podpora,

b) má Gibraltar s ohledem na čl. 355 bod 3 SFEU v rámci Unie ústavní právní postavení území nezávislého na Spojeném království, takže [...] je třeba pro účely článku 49 SFEU na výkon svobody usazování mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím pohlížet jako na obchod uvnitř Unie, nebo [...] se článek 49 SFEU uplatňuje s cílem zabránit omezením výkonu práva státních příslušníků Spojeného království usadit se na Gibraltaru (jako nezávislém subjektu)?

Podpora,

c) je třeba na Gibraltar pohlížet jako na třetí zemi nebo území s tím úinkem, že se unijní právo použije na obchod mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem pouze tehdy, jestliže se použije mezi členským státem a nečlenským státem?

Podpora,

d) je třeba pro účely článku 49 SFEU vykládat ústavní právní vztah mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím nějakým jiným způsobem?

2) Jak se bude případně lišit odpověď na výše uvedené otázky, budou-li posuzovány s ohledem na článek 63 SFEU (a tudíž z hlediska volného pohybu kapitálu), a nikoliv s ohledem na článek 49 SFEU?“

K předběžným otázkám

18 Pokud lze odpověď na položenou předběžnou otázku jasně vyvodit z judikatury, může Soudní dvůr podle článku 99 svého jednacího řádu kdykoli na návrh soudce zpravodaje a po vyslechnutí generálního advokáta rozhodnout usnesením s odvodněním.

19 Toto ustanovení je třeba použít v projednávané věci.

20 Podstatou otázek předkládajícího soudu, které je třeba posuzovat společně, je, zda čl. 355 bod 3 SFEU ve spojení s článkem 49 SFEU nebo článkem 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že výkon svobody usazování nebo volného pohybu kapitálu britskými státními příslušníky mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem je z pohledu unijního práva situací, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu.

21 Je třeba bez dalšího poukázat na to, že předkládající soud, jemuž přísluší, aby s ohledem na konkrétní okolnosti věci posoudil jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání rozsudku, tak relevanci otázek, které Soudnímu dvoru klade (rozsudek ze dne 27. března 2017, Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania, C-74/16, EU:C:2017:496, bod 24 a citovaná judikatura), se Soudního dvora netáže, zda je taková právní úprava, jako je právní úprava Spojeného království dotčená v povodním řízení, na jejímž základě byly vydány sporné daňové výměry, slučitelná s unijním právem, ani zda za takových okolností, jaké nastaly ve věci v povodním řízení, jsou dány skutečnosti představující spojující prvek s unijním právem, takže by články 49 a 63 SFEU byly v projednávaném případě použitelné; uinit tato ověření tedy přísluší předkládajícímu soudu.

22 Předkládající soud totiž pouze žádá o vyjasnění vztahu mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem z hlediska unijního práva s cílem určit, zda obě tato území musí být pro účely článků 49 a 63 SFEU považována za jediný členský stát.

23 Za těchto okolností je třeba poukázat na to, že Soudní dvůr již v bodě 56 rozsudku ze dne 13. března 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association (C-591/15, EU:C:2017:449), rozhodl, že čl. 355 bod 3 SFEU ve spojení s článkem 56 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že poskytování služeb hospodářskými subjekty usazenými na Gibraltaru osobám usazeným ve Spojeném království je z pohledu unijního práva situací, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu.

24 V této souvislosti je třeba zaprvé poznamenat, že i když předkládající soud v předkládacím rozhodnutí odkazuje na články 49 a 63 SFEU a na čl. 355 bod 3 SFEU, z tohoto rozhodnutí nicméně podle všeho vyplývá, že skutkové okolnosti věci v povodním řízení nastaly mezi lety 2000 a 2008, tedy před vstupem Lisabonské smlouvy v platnost. Obsah uvedených ustanovení ovšem každopádně odpovídá ustanovením článků 43 a 56 ES a čl. 299 odst. 4 ES, jež se použily před vstupem Lisabonské smlouvy v platnost.

25 Z druhé je ustálenou judikaturou, že jak článek 56 SFEU, který zakotvuje volný pohyb služeb, tak článek 49 SFEU, upravující svobodu usazování, a článek 63 SFEU, upravující volný pohyb kapitálu, se nepoužijí na situaci, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 15. listopadu 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, bod 47 a citovaná judikatura, a ze dne 13. března 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association, C-591/15, EU:C:2017:449, bod 33).

26 Zatímco se články 49 a 63 SFEU – stejně jako článek 56 SFEU, o němž se jednalo ve věci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 13. března 2017, The Gibraltar Betting and Gaming Association (C-591/15, EU:C:2017:449) – použijí na území Gibraltarů na základě čl. 355 bodu 3 SFEU. Vyloučení území Gibraltarů z použitelnosti unijních aktů v některých právních oblastech,

stanovená Aktem o přistoupení z roku 1972, se totiž netýkají ani svobody usazování, ani volného pohybu kapitálu, jež jsou zakotveny v uvedených článcích 49 a 63 SFEU.

27 Za těchto okolností nelze přijmout jiný výklad čl. 355 bodu 3 SFEU ve spojení s články 49 a 63 SFEU, než jaký Soudní dvůr podal ve vztahu k čl. 355 bodu 3 SFEU ve spojení s článkem 56 SFEU v rozsudku ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449).

28 Soudní dvůr v tomto směru v bodě 36 uvedeného rozsudku upřesnil, že okolnost, že Gibraltar není součástí Spojeného království, nemůže být rozhodující pro účely určení toho, zda je nutno tato dvě území považovat pro účely použitelnosti ustanovení týkajících se základních svobod za jeden členský stát.

29 Soudní dvůr za tímto účelem zprvu analyzoval podmínky, za nichž se článek 56 SFEU použije na území Gibraltar, aby v bodě 39 téhož rozsudku dospěl k závěru, že jelikož čl. 355 bod 3 SFEU rozšiřuje použitelnost ustanovení unijního práva na území Gibraltar s výhradou výjimek, které nejsou relevantní, pokud jde o volný pohyb služeb, použije se tento článek 56 na uvedené území za stejných podmínek jako na Spojené království.

30 Totéž musí platit pro články 49 a 63 SFEU, které se na základě čl. 355 bodu 3 SFEU, jak bylo uvedeno v bodě 26 tohoto usnesení, v plném rozsahu použijí na území Gibraltar. V tomto směru není relevantní okolnost, že se články 49 a 63 SFEU použijí na Spojené království jakožto na členský stát a na Gibraltar jakožto na evropské území, za jehož zahraniční vztahy převzal odpovědnost členský stát ve smyslu čl. 355 bodu 3 SFEU (obdobně viz rozsudek ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, bod 40 a citovaná judikatura).

31 Z druhé Soudní dvůr uvedl, že neexistují další prvky, které by umožňovaly mít za to, že vztahy mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím jsou pro účely článku 56 SFEU použitelného na obě území srovnatelné se vztahy mezi dvěma členskými státy, a v tomto ohledu upřesnil, že srovnávat obchody mezi Gibraltarem a Spojeným královstvím s obchody mezi členskými státy by naopak znamenalo popření vztahu uznaného v čl. 355 bod 3 SFEU mezi tímto územím a tímto členským státem (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, body 41 a 42). Tytéž závěry přitom platí i ve vztahu k článkům 49 a 63 SFEU.

32 Z výše uvedeného vyplývá, že čl. 355 bod 3 SFEU ve spojení s článkem 49 SFEU nebo článkem 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že výkon svobody usazování nebo volného pohybu kapitálu britskými státními příslušníky mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem je z pohledu unijního práva situací, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu.

33 Tento výklad nemůže být zpochybněn argumenty přednesenými vládou Gibraltar, podle které by byl tímto ohrožen cíl článku 26 SFEU, jímž je zajistit fungování vnitřního trhu, a cíl začlenit Gibraltar na tento trh, jež podle této vlády sleduje čl. 355 bod 3 SFEU.

34 Podle svého samotného znění totiž čl. 26 odst. 2 SFEU stanoví, že vnitřní trh zahrnuje prostor bez vnitřních hranic, v němž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu v souladu s ustanoveními Smluv, přičemž články 49 a 63 SFEU jsou takovými ustanoveními, pokud jde o svobodu usazování a volný pohyb kapitálu. Jak přitom bylo připomenuto v bodě 25 tohoto usnesení, použitelnost článku 49 SFEU nebo článku 63 SFEU na danou situaci vyžaduje přítomnost mezinárodního prvku.

35 Uvedený výklad ostatně nečiní články 49 a 63 SFEU nepoužitelnými na území Gibraltaru. Tato ustanovení totiž na uvedeném území zůstávají na základě čl. 355 bodu 3 SFEU v plném rozsahu použitelná za stejných podmínek, jaké jsou stanoveny pro jakéhokoli jiné území Unie, na které se vztahují, včetně podmínky vyžadující mezinárodní prvek (obdobně viz rozsudek ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, bod 47).

36 Ani úvahy týkající se statusu Gibraltaru na základě vnitrostátního ústavního práva nebo na základě mezinárodního práva tento výklad nevyvracejí, jak již Soudní dvůr v podstatě upřesnil v bodech 49 až 55 svého rozsudku ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association* (C-591/15, EU:C:2017:449).

37 Pokud totiž jde zejména o argumenty vycházející z mezinárodního práva, Soudní dvůr připomíná, že je nesporné, že Gibraltar patří na seznam nesamosprávných území ve smyslu článku 73 Charty Organizace spojených národů. Výklad čl. 355 bodu 3 SFEU ve spojení s článkem 49 SFEU nebo článkem 63 SFEU, podaný v bodě 32 tohoto usnesení, přitom nemá žádný dopad na status území Gibraltaru na základě mezinárodního práva a nemůže být chápán v tom smyslu, že ohrožuje oddělené a odlišné postavení uvedeného území (obdobně viz rozsudek ze dne 13. června 2017, *The Gibraltar Betting and Gaming Association*, C-591/15, EU:C:2017:449, body 52 a 54).

38 Ze všech předcházejících úvah vyplývá, že na položené otázky je třeba odpovědět tak, že čl. 355 bod 3 SFEU ve spojení s článkem 49 SFEU nebo článkem 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že výkon svobody usazování nebo volného pohybu kapitálu britskými státními příslušníky mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem je z pohledu unijního práva situací, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu.

K nákladům řízení

39 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 355 bod 3 SFEU ve spojení s článkem 49 SFEU nebo článkem 63 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že výkon svobody usazování nebo volného pohybu kapitálu britskými státními příslušníky mezi Spojeným královstvím a Gibraltarem je z pohledu unijního práva situací, jejíž všechny prvky se nacházejí pouze uvnitř jednoho členského státu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: angličtina.