STANOVISKO GENERÁLNÍHO ADVOKÁTA
L. A. GEELHOEDA
přednesené dne 27. ledna 2005 [1]

I – Úvod

1. V projednávaném případě se jedná o určení toho, zda německý občan s bydlištěm v Německu může vyvodit z článku 12 a čl. 18 odst. 1 ES právo odečíst ve svém daňovém prohlášení jako zvláštní náklady výživné zaplacené jeho bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku.

II – Použitelná ustanovení

A – *Právo Společenství*

2. Článek 12 ES zakazuje v oblasti působnosti Smlouvy jakoukoliv diskriminaci na základě státní příslušnosti.

3. Článek 17 ES zavádí občanství Unie a uděluje tento status každé osobě, která má státní příslušnost členského státu. Občané Unie mají práva a povinnosti stanovené Smlouvou.

4. Článek 18 odst. 1 ES zaručuje každému občanovi právo svobodně se pohybovat a pobývat na území členských států s výhradou omezení a podmínek stanovených ve Smlouvě a v opatřeních přijatých k jejímu provedení.

B – *Německé právo*

5. Článek 10 odst. 1 bod 1 zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz, dále jen „EStG") stanoví, že výživné zaplacené rozvedenému manželovi nebo manželce, který podléhá neomezené daňové povinnosti, lze odečíst od zdanitelného příjmu, pokud o to plátce se souhlasem příjemce požádá, až do výše 27 000 DEM pro zdaňovací období od roku 1994 do roku 1997. Na základě čl. 22 bodu 1a) EStG jsou částky, které mohou být odečteny dlužníkem výživného ve smyslu čl. 10 odst. 1 bodu 1 EStG, součástí

1 — Původní jazyk: angličtina.

zdanitelného příjmu příjemce (tzv. zásada vzájemné souvislosti). Odpočet, který může provést dlužník výživného, nepodléhá podmínce, že u příjemce jsou tyto částky skutečně zdaněny. Za předpokladu, že příjemce musí platit daň z obdrženého výživného, je na základě občanského práva povinen nést daňovou zátěž dlužník výživného. Na základě čl. 1a) odst. 1 bodu 1 EStG jsou platby výživného rozvedenému manželovi rovněž odpočitatelné, když příjemce nepodléhá neomezené daňové povinnosti, ale má své bydliště nebo se obvykle zdržuje na území jiného členského státu Evropské unie. Toto ustanovení se použije na Rakouskou republiku od zdaňovacího období za rok 1994. Toto zvýhodnění je však poskytnuto, pouze pokud příslušný zahraniční daňový orgán osvědčil zdanění výživného obdrženého bývalým manželem nebo manželkou.

III – Skutkový stav, řízení a předběžné otázky

6. Egon Schempp, německý státní příslušník s bydlištěm v Německu, platí výživné své bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku. Ve svých daňových prohlášeních týkajících se zdaňovacích období 1994 až 1997 se pokoušel odečíst toto výživné jako zvláštní náklady v souladu s ustanovením čl. 10 odst. 1 bodu 1 ve spojení s čl. 1a) odst. 1 bodem 1 EStG ve výši 8 760 DEM za roky 1994, 1995 a 1997, a ve výši 10 230 DEM za rok 1996 v rámci reálného dělení (Realsplitting). Finanzamt mu však ve svých daňových výměrech vztahujících se na příjmy v letech 1994 až 1997 tento odpočet odmítl z důvodu, že neobdržel osvědčení rakouského daňového orgánu, které by prokázalo, že výživné bylo v Rakousku skutečně zdaněno. E. Schempp ve skutečnosti takové osvědčení nepředložil nebo nemohl předložit, jelikož rakouské daňové právo již ze zásady nepřipouští zdanění výživného; odpočet plateb výživného není ostatně upraven. Ze spisu vyplývá, že pokud by bývalá manželka E. Schemppa měla bydliště v Německu, E. Schempp by mohl plně odečíst náklady výživného. Krom toho by bývalá manželka nemusela platit z výživného žádnou daň, jelikož její příjem je nižší než nezdanitelné minimum (životní minimum).

7. Jelikož měl E. Schempp za to, že EStG je neslučitelný s články 12 ES a 18 ES, podal proti daňovému výměru Finanzamt stížnosti. Finanzamt zamítl stížnosti rozhodnutím ze dne 27. července 1999. Poté, co byla Finanzgericht zamítnuta žaloba E. Schemppa podaná proti uvedenému rozhodnutí, zahájil E. Schempp řízení o „Revision" před Bundesfinanzhof. Jelikož měl Bundesfinanzhof jisté pochybnosti ohledně správného výkladu článků 12 ES a 18 ES v rámci použití příslušných ustanovení EStG, rozhodl se přerušit řízení

a položit Soudnímu dvoru na základě článku 234 ES dvě následující předběžné otázky:

„1. Musí být článek 12 ES vykládán v tom smyslu, že brání ustanovením čl. 1a) odst. 1 bodu 1 a čl. 10 odst. 1 bodu 1 EStG, na základě kterých si daňový poplatník s bydlištěm v Německu nemůže odečíst výživné zaplacené své bývalé manželce, která bydlí v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu?

2. V případě, že by byla na první otázku dána záporná odpověď: musí být čl. 18 odst. 1 ES vykládán v tom smyslu, že brání ustanovením čl. 1a) odst. 1 bodu 1 a čl. 10 odst. 1 bodu 1 EStG, na základě kterých si daňový poplatník s bydlištěm v Německu nemůže odečíst výživné zaplacené své bývalé manželce, která bydlí v Rakousku, i když na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu?"

8. E. Schempp, německá a nizozemská vláda a Komise předložili písemná vyjádření.

IV – Posouzení

9. Nejprve je třeba poznamenat, že cílem předběžných otázek je určit slučitelnost dvou ustanovení EStG s články 12 ES a 18 ES. Přestože Soudní dvůr nemůže poskytnout přímou odpověď na takto formulované otázky, může odpovědět na otázku, zda lze vnitrostátní ustanovení tohoto typu považovat za slučitelná s uvedenými ustanoveními Smlouvy.

A – *První otázka*

10. Svou první předběžnou otázkou se Bundesfinanzhof dotazuje, zda je odmítnutí členského státu povolit daňovému poplatníkovi odečíst výživné zaplacené jeho bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu, v rozporu s článkem 12 ES.

1. Rozsah působnosti článku 12 ES

11. Zákaz diskriminace na základě státní příslušnosti uvedený v článku 12 ES lze

uplatňovat pouze s ohledem na situace, které spadají do rozsahu působnosti Smlouvy o ES. Jelikož má E. Schempp, jakožto dotyčný účastník řízení, bydliště v Německu a pracuje v Německu a čelí daňovému problému ohledně svých příjmů v Německu, přičemž jediným přeshraničním prvkem je výživné placené jeho bývalé manželce v Rakousku, nabízí se otázka, zda existuje dostatečná souvislost mezi jeho situací a právem Společenství.

12. K této otázce odkazuje E. Schempp na rozsudek Saint-Gobain a uplatňuje, že z judikatury Soudního dvora vyplývá, že o nepřímou diskriminaci se jedná, pokud poplatník s daňovou povinností v tuzemsku, který platí dávky daňovému nerezidentovi, podléhá v Německu vyšší daňové sazbě pouze z toho důvodu, že příjemce je cizím a nikoliv německým státním příslušníkem [2]. Komise má za to, že přestože E. Schempp sám nevyužívá práva svobodného pohybu, může se dovolávat ustanovení článku 12 ES ve spojení s čl. 18 odst. 1 ES. Vzhledem k tomu, že rozvedená dvojice musí být na základě zásady vzájemné souvislosti převládající v německém právu považována za daňovou jednotku, Komise uplatňuje, že skutečnost, že jeho bývalá manželka využila svého práva svobodného pohybu, lze vůči E. Schemppovi zohlednit.

13. Německá a nizozemská vláda naopak uplatňují, že použití zásady nediskriminace předpokládá existenci úzkého vztahu mezi okolnostmi projednávaného případu a svobodným pohybem zaručeným Smlouvou o ES. Vzhledem k tomu, že nikoliv E. Schempp, ale jeho bývalá manželka využila práva pohybovat se svobodně v jiném členském státě, nemůže se E. Schempp dovolávat článku 12 ES. Jedná se podle nich o čistě vnitrostátní situaci v Německu. V této souvislosti nizozemská vláda uvádí paralelu s rozsudkem Werner, v němž Soudní dvůr rozhodl, že skutečnost, že osoba vykonávající veškeré podnikatelské činnosti v členském státě původu má bydliště v jiném členském státě, nebrání členskému státu původu uložit jí vyšší daňové zatížení. [3]

14. Na první pohled se zdá, že existuje mnoho důvodů domnívat se, že problém, který v daném případě vyvstal, nespadá do rozsahu působnosti *ratione materie* práva Společenství. Zaprvé většina prvků relevantních pro situaci E. Schemppa je soustředěna na německém území, což naznačuje, že se skutečně jedná o vnitrostátní situaci, která nespadá do práva Společenství. Zadruhé souvislost s právem svobodného pohybu je extrémně slabá, jelikož práva svobodného pohybu na základě čl. 18 odst. 1 ES nevyužil E. Schempp, ale jeho bývalá manželka. Krom toho použitelná ustanovení EStG nepředstavují podle všeho žádnou překážku výkonu tohoto práva. Naopak, částky obdržené bývalou manželkou sice nepřesahují nezdanitelné minimum v Německu, ale pokud by

2 — Rozsudek Soudního dvora ze dne 21. září 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Recueil, s. I-6161.

3 — Rozsudek Soudního dvora ze dne 26. ledna 1993, Werner v. Finanzamt Aachen-Innenstadt, C-112/91, Recueil, s. I-429.

tomu tak nebylo, bylo by pro příjemce zajímavější usadit se v Rakousku, kde je výživné osvobozeno od daně. Zakládání souvislosti s čl. 18 odst. 1 ES je tedy vykonstruované.

15. Nedomnívám se však, že tyto prvky v projednávaném případě nutně vedou k vnitrostátní situaci, která nespadá do práva Společenství. Obecněji řečeno, je třeba si uvědomit, že kvalifikování skutečností a okolností jako vnitrostátní situace s sebou přináší to, že otázka souladu právních ustanovení, která je upravují, s právem Společenství je vyňata ze soudního přezkumu. Toto je zejména relevantní v souvislosti, kdy členské státy musejí ve svých právních předpisech stále více zohledňovat přeshraniční situace, neboť občané vykonávají své právo svobodného pohybu v Evropské unii. Podle mého názoru je tedy třeba použít koncept vnitrostátní situace pouze na nejzjevnější případy. Projednávaný případ nepopiratelně obsahuje přeshraniční prvek, který významně ovlivňuje daňovou situaci E. Schemppa; tuto situaci nelze pokládat za čistě vnitrostátní situaci v Německu.

16. Dodal bych, že podle tohoto přístupu by se v současnosti věc, jakou je věc Werner, která předcházela zavedení ustanovení Smlouvy v oblasti občanství, nevyhnula kontrole s ohledem na právo Společenství z jediného důvodu, a to že dotyčný poplatník nemá bydliště v členském státě, kde pracuje a platí své daně.

17. Na základě výše uvedeného se nabízí následující otázka: jaká je souvislost mezi okolnostmi projednávaného případu a právem Společenství, pokud jí není to, že E. Schempp vykonává svá práva občana na základě čl. 18 odst. 1 ES? Argument Komise, podle kterého tato souvislost spočívá ve skutečnosti, že jelikož E. Schempp a jeho bývalá manželka musí být v německém daňovém právu považováni za jednotku, lze výkon práva svobodného pohybu jedním z partnerů přičíst druhému z nich, je podle mého názoru nepřesvědčivý. Použitelnost práva Společenství nemůže záviset na takových konceptech vnitrostátního práva, ale musí být založena na základě konkrétních okolností dotyčného případu.

18. Základním přeshraničním prvkem v projednávaném případě jsou platby prováděné E. Schemppem ve prospěch jeho bývalé manželky v rámci plnění jeho vyživovacích povinností vyplývajících z občanského práva. Jak to stanoví článek 56 ES, takové platby nemohou podléhat žádnému omezení. V projednávaném případě se nevyskytuje žádné takové omezení a žádné omezení nebylo ostatně uplatňováno, ale právě zde se nachází podstatná souvislost s právem Společenství. Představme si pro názornost situaci, kdy EStG by namísto toho, že by podmiňoval odpočitatelnost plateb zdaněním

v členském státě, kde má příjemce bydliště, vyloučil odpočitatelnost, pokud by bylo výživné zaplaceno bývalému manželovi mimo Německo. Jednalo by se o zjevné omezení volného pohybu plateb zaručeného článkem 56 ES. Jelikož dotyčná ustanovení EstG upravují stejnou otázku, přestože odlišně, musí svou povahou spadat do působnosti téhož ustanovení Smlouvy. V této souvislosti bych mimoto odkázal na čl. 58 odst. 1 písm. a) ES, jež obsahuje obecnou výjimku týkající se použití vnitrostátních daňových právních předpisů, která umožňuje členským státům v mezích stanovených čl. 58 odst. 3 ES rozlišovat mezi daňovými poplatníky, kteří se nenacházejí ve stejné situaci, pokud jde o jejich bydliště. Vůbec netvrdím, že EStG ukládá jakékoliv omezení plateb prováděných E. Schemppem. Avšak právní předpisy tohoto typu mohou případně ovlivnit takové platby, a spadají tedy do rozsahu *ratione materie* Smlouvy.

19. Navíc jsou práva a povinnosti E. Schemppa na základě vnitrostátního daňového práva ovlivněny okolností, že pro účely výpočtu zdanitelného příjmu zohledňují ustanovení EStG daňové zacházení s výživným zaplaceným příjemci v jiných členských státech. Výkon práva bývalým manželem usadit se v jiném členském státě má vliv na možnost dlužníka výživného odečíst dotyčné částky ze svého zdanitelného příjmu, a to mimo jeho kontrolu. Jinými slovy, existuje přímá souvislost mezi výkonem práva přiznaným právním řádem Společenství bývalé manželce a daňovou situací druhého partnera.

20. Krom toho, jak poznamenala německá vláda a Komise ve svých písemných vyjádřeních, dotyčná ustanovení EStG do něj byla zavedena pro účely dosažení souladu s rozsudkem vydaným Soudním dvorem ve věci Schumacker [4]. Vzhledem k tomu, že tato ustanovení tedy mají původ v právu Společenství, je zde zjevná souvislost se Smlouvou. Přijetí vnitrostátního práva s cílem odstranit překážky svobodného pohybu nemá za následek jeho vyloučení z rozsahu působnosti práva Společenství. Toto spíše potvrzuje, že je zde inherentní podstatná souvislost s ustanoveními Smlouvy. Jelikož taková souvislost existuje, musí být možné soudně přezkoumat slučitelnost obsahu i použití přijatých vnitrostátních ustanovení s právem Společenství.

21. S ohledem na poznámky, které jsem uvedl v bodě 18, mám za to, že projednávaný případ mohl být nahlížen spíše z pohledu článku 56 ES než článku 12 ES. Protože se však otázka vznesená vnitrostátním soudem

4 — Rozsudek Soudního dvora ze dne 14. února 1995, Finanzamt Köln-Altstadt v. Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225.

omezuje na působnost článku 12 ES a protože by byla, *mutatis mutandis*, další analýza ať již jednoho nebo druhého článku v podstatě stejná, odpovím na otázku tak, jak byla formulována. V každém případě je jasné, že pokud vnitrostátní právní předpisy zohledňují okolnosti vlastní jinému členskému státu, tato situace spadá do rozsahu působnosti *ratione materie* práva Společenství, a může být proto přezkoumána s ohledem na článek 12 ES.

2. Vyskytuje se zde diskriminace na základě státní příslušnosti?

22. Na základě režimu EStG je výživné zaplacené daňovým poplatníkem rozvedenému manželovi s bydlištěm v Německu odečitatelné v jeho daňovém prohlášení, aniž by musel prokazovat, že tyto platby byly zdaněny u příjemce. Tento důkaz musí být naopak předložen, pokud má příjemce bydliště v jiném členském státě Evropské unie. Je rovněž prokázáno, že pokud by bývalá manželka E. Schemppa měla bydliště v Německu, E. Schempp by měl právo odečíst výživné, což mu bylo nyní odmítnuto, neboť jeho bývalá manželka má bydliště v Rakousku. Jedná se o to určit, zda tento rozdíl v zacházení představuje diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je zakázaná článkem 12 ES.

23. E. Schempp tvrdí, že popsaný rozdíl v zacházení je skutečně v rozporu s článkem 12 ES, jelikož podmínky odpočitatelnosti výživného stanovené EStG závisí na kritériu bydliště. Přestože uznává, že taková diskriminace může být odůvodněna daňovou soudržností, zdůrazňuje, že Soudní dvůr upřesnil, že tento důvod lze uplatňovat pouze tehdy, pokud je původní znevýhodnění, které daňovému poplatníkovi vzniklo, následně vyváženo daňovým zvýhodněním téhož poplatníka.

24. Podle německé a nizozemské vlády, i za předpokladu, že se v projednávaném případě lze dovolávat článku 12 ES (což podle nich není ten případ), vyplývá dotčený rozdíl v zacházení z rozdílů mezi daňovými ustanoveními Německa a jiných členských států. Krom toho přímé daně jsou oblastí, která spadá do výlučné pravomoci členských států.

25. Komise zdůrazňuje, že za okolností v projednávaném případě by nerovné zacházení mohlo vyplývat ze skutečnosti, že i kdyby dotyčné částky nebyly zdaněny ani v Německu (kde spadají pod nezdanitelné minimum), ani v Rakousku (osvobození), odpočet v daňovém prohlášení E. Schemppa by byl umožněn pouze v první z těchto situací. Komise má však za to, že tyto dvě

situace nejsou srovnatelné. Daňové zacházení s výživným nesmí být posuzováno bez zohlednění způsobu zdanění nebo osvobození od daní jiných zdrojů příjmu.

26. Jak již Soudní dvůr opakovaně uvedl, o diskriminaci se jedná, pokud je se srovnatelnými situacemi zacházeno rozdílně nebo pokud je s odlišnými situacemi zacházeno stejně. K uplatnění této zásady na okolnosti projednávaného případu je namístě přezkoumat, zda je možné srovnávat situaci E. Schemppa, který platí výživné své bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, aniž by měl možnost odečíst tyto částky ve svém daňovém prohlášení k dani z příjmů se situací osoby, která platí takové částky bývalému manželovi s bydlištěm v Německu a využívá tohoto daňového zvýhodnění.

27. Viděno konkrétněji, to znamená z pohledu individuálního poplatníka, se zdá zcela zřejmé, že rozdíl v zacházení vyplývající z použitelných ustanovení EStG lze chápat jako diskriminační a že tento rozdíl v zacházení na základě místa bydliště příjemce výživného by mohl být pokládán za nepřímou diskriminaci na základě státní příslušnosti. Ostatně z pohledu plateb prováděných E. Schemppem není podstatné, kde má jeho bývalá manželka bydliště. I přes zdánlivou podobnost těchto okolností čelí negativním finančním důsledkům rozdílného daňového zacházení.

28. Přestože by za okolností v projednávaném případě mohlo z použití dotyčných ustanovení EStG vyplývat, že je E. Schemppovi odepřeno zvýhodnění, jehož by požíval, pokud by jeho bývalá manželka měla bydliště v Německu, základní otázka pro účely použití zásady nediskriminace obsažené v článku 12 ES spočívá v určení, zda kritérium, jež zakládá tento rozdíl v zacházení, je přímo nebo nepřímo spojeno se státní příslušností.

29. Kritériem čl. 1a) odst. 1 bodu 1 EStG je skutečnost, že příjemce nepodléhá neomezené daňové povinnosti, má bydliště v jiném členském státě Evropské unie nebo Evropského hospodářského prostoru a že zdanění je prokázáno. Tyto faktory se týkají výlučně daňového zacházení s výživným v členském státě, kde má příjemce bydliště a netýká se přímo ani nepřímo státní příslušnosti nebo bydliště jako takových.

30. Tím, že E. Schempp tvrdí, že čl. 1a) odst. 1 bod 1 EStG porušuje článek 12 ES, srovnává svou situaci se situací daňového poplatníka, který platí výživné rozvedenému manželovi s bydlištěm v Německu. Podle mě nejsou tyto situace srovnatelné. V druhé situaci podléhají oba partneři daňovým právním předpisům jednoho členského státu. V této situaci proto existuje logický a systémový vztah mezi odpočitatelností výživného na straně daňového poplatníka, který je dlužníkem výživného, a zdanitelností

výživného jako příjmu na straně jeho příjemce. Dotyčné částky v zásadě podléhají dani z příjmu v rámci jednoho a téhož systému. Situace E. Schemppa je naopak charakterizována skutečností, že jsou dotčeny daňové právní předpisy dvou členských států. V takové situaci neexistuje systémová souvislost mezi daňovým zacházením s příjmy E. Schemppa a příjmy jeho bývalé manželky. Z pohledu výběru daní v Německu se zdá být zcela bezvýznamné, zda je výživné v Rakousku zdaňováno, či nikoliv.

31. Rozdíl v zacházení proto vyplývá z rozdílnosti mezi německým a rakouským daňovým právem, jak to poznamenaly německá a nizozemská vláda, jakož i Komise. V současné fázi vývoje právního řádu Společenství spadá stále oblast přímých daní do výlučné pravomoci členských států, přestože jsou povinny vykonávat tuto pravomoc s respektováním základních pravidel Smlouvy o ES. Německo a Rakousko proto mohou podrobit výživné zaplacené rozvedenému manželovi daňovému režimu, který považují za vhodný. Této situaci je vlastní, že se mezi členskými státy vyskytují rozdíly v zacházení a že tyto rozdíly se objeví tam, kde vnitrostátní daňové právní předpisy zohledňují vnější okolnosti, jak to činí EStG.

32. Kritérium použité v čl. 1a) odst. 1 bodu 1 EStG je neutrální. Účinek, který má na daňové poplatníky, závisí výlučně na daňovém zacházení s výživným v jednotlivých členských státech. Poznamenám proto pro názornost spolu s nizozemskou vládou, že pokud by se bývalá manželka E. Schemppa rozhodla usadit v Nizozemsku, kde výživné podléhá zdanění, E. Schempp by mohl plně využít možnosti odečíst tyto platby v jeho daňovém prohlášení.

33. Obecněji řečeno, jak Soudní dvůr několikrát uvedl, „Smlouva o ES nezaručuje občanu Unie, že přemístění jeho činností do členského státu jiného než státu, v němž měl do té doby bydliště, je daňově neutrální. Vzhledem k rozdílům mezi daňovými právními předpisy členských států v této věci může být takové přemístění pro občana v oblasti nepřímých daní podle případu víceméně výhodné či nevýhodné. Z toho vyplývá, že případné znevýhodnění v porovnání se situací, v níž tento občan vykonával své činnosti před přemístěním, v zásadě není v rozporu s článkem 18 ES, pokud ovšem dotčené předpisy neznevýhodňují tohoto občana ve vztahu k občanům, kteří již takovému zdanění podléhali“ [5]. Zdá se mi, že stejný princip se použije na situaci v projednávaném případě, kde dotyčná osoba aktivně nevykonávala své právo pohybu, ale je pasivní obětí rozdílu v zacházení po přemístění její bývalé manželky do jiného členského státu.

5 — Rozsudky Soudního dvora ze dne 15. července 2004, Lindfors, C-365/02, Sb. rozh. s. I-7183, bod 34, a ze dne 29. dubna 2004, Weigel, C-387/01, Recueil, s. I-4981, bod 55.

34. V obecnější rovině se může zdát politováníhodné, že E. Schempp nemůže odečíst ve svém daňovém prohlášení částky zaplacené na výživném. Jak jsem již poznamenal výše, z hlediska placení výživného pro něj není důležité, kde má jeho bývalá manželka bydliště. Tato situace však vyplývá z nedostatku koordinace mezi daňovými systémy členských států a může být vyřešena pouze zákonodárcem Společenství.

35. S ohledem na výše uvedené úvahy činím závěr, že je namístě odpovědět na první předběžnou otázku, že článek 12 ES nebrání členskému státu odepřít daňovému poplatníkovi s bydlištěm v Německu právo odečíst výživné zaplacené jeho bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by jeho bývalá manželka měla bydliště v Německu, na základě takových ustanovení jako jsou čl. 1a) odst. 1 bod 1 a čl. 10 odst. 1 bod 1 EStG.

B – *Druhá otázka*

36. V případě záporné odpovědi na první předběžnou se Bundesfinanzhof dále dotazuje, zda odmítnutí členského státu povolit daňovému poplatníkovi odečíst výživné zaplacené bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by bývalá manželka měla stále bydliště v Německu, je v rozporu s čl. 18 odst. 1 ES.

37. E. Schempp zastává stanovisko, že čl. 18 odst. 1 ES nezaručuje jen právo pohybovat se a usadit se v jiném členském státě, ale zároveň i právo zvolit si své bydliště. Vzhledem k tomu, že výživné není odpočitatelné ze zdanitelného příjmu, když má jeho příjemce bydliště v jiném členském státě, mohl by být příjemce podroben určitému tlaku podněcujícímu jej k tomu, aby neopouštěl Německo, což tak představuje omezení výkonu práv zaručených čl. 18 odst. 1 ES. Tento tlak by se mohl projevit velmi konkrétně ve chvíli určení částky výživného, vzhledem k tomu, že toto určení se provádí s přihlédnutím k daňovým dopadům.

38. Německá a nizozemská vláda, jakož i Komise mají za to, že použitelná ustanovení EStG nijak nebrání E. Schemppovi vykonávat práva, jež pro něj vyplývají z čl. 18 odst. 1 ES. Komise uplatňuje, že i kdyby toto ustanovení Smlouvy mělo být chápáno tak, že obsahuje obecný zákaz jakýchkoliv omezení svobodného pohybu, odmítnutí daňových zvýhodnění, kterých se dovolává E. Schempp, je z důvodů uvedených v odpovědi na první otázku v projednávaném případě dostatečně odůvodněno.

39. Jak jsem poznamenal výše, vztah mezi ustanoveními EStG dotčenými v projednávaném případě a svobodami zaručenými čl. 18 odst. 1 ES je velmi slabý. Je obtížné si představit, jak by mohla tato ustanovení bránit E. Schemppovi ve výkonu jeho práv. I přes tvrzení E. Schemppa nebránily v praxi jeho bývalé manželce usadit se v jiném členském státě, který z principu

nezdaňuje příjem jakým je výživné zaplacené rozvedenému manželovi, čímž pro něj vytváří daňové znevýhodnění. Ze spisu také nevyplývá, že by se E. Schempp nejprve snažil přesvědčit paní Schempp, aby se usadila například v Nizozemsku, kde jsou tyto částky zdaňovány, a mohly by být v důsledku toho odečteny od jeho zdanitelného příjmu.

40. Mám tudíž za to, že čl. 18 odst. 1 ES nebrání členskému státu odepřít daňovému poplatníkovi s bydlištěm v Německu právo odečíst výživné zaplacené jeho rozvedené manželce s bydlištěm v Rakousku, i když na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu na základě takových ustanovení, jako je čl. 1a) odst. 1 bod 1 a čl. 10 odst. 1 bod 1 EStG.

V – Závěry

41. S ohledem na výše uvedené skutečnosti navrhuji Soudnímu dvoru, aby odpověděl na předběžné otázky předložené Bundesfinanzhof následovně:

„1. Vnitrostátní ustanovení, jako je čl. 1a) odst. 1 bod 1 a čl. 10 odst. 1 bod 1 Einkommensteuergesetz, na základě kterých nemůže daňový poplatník s bydlištěm v Německu odečíst výživné zaplacené své bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu, nejsou neslučitelná s článkem 12 ES.

2. Vnitrostátní ustanovení, jako je čl. 1a) odst. 1 bod 1 a čl. 10 odst. 1 bod 1 Einkommensteuergesetz, na základě kterých nemůže daňový poplatník s bydlištěm v Německu odečíst výživné zaplacené své bývalé manželce s bydlištěm v Rakousku, i kdyby na to měl právo, pokud by tato manželka měla stále bydliště v Německu, nejsou neslučitelná s čl. 18 odst. 1 ES."