

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

22. března 2007*

Ve věci C-437/04,

jejímž předmětem je žaloba pro nesplnění povinnosti na základě článku 226 ES,
podaná dne 15. října 2004,

Komise Evropských společenství, zastoupená J.-F. Pasquierem, jako zmocněncem,
s adresou pro účely doručování v Lucembursku,

žalobkyně,

podporovaná

Radou Evropské unie, zastoupenou G. Maganzou a A.-M. Colaert, jako zmocněnci,

vedlejší účastníci,

* Jednací jazyk: francouzština.

proti

Belgickému království, zastoupenému E. Dominkovits, jako zmocněnkyní,

žalovanému,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, K. Lenaerts, E. Juhász (zpravodaj), J. N. Cunha Rodrigues a M. Ilešič, soudci,

generální advokátka: C. Stix-Hackl,
vedoucí soudní kanceláře: R. Grass,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 29. června 2006,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Svou žalobou se Komise Evropských společenství domáhá, aby Soudní dvůr určil, že Belgické království tím, že zavedlo daň (dále jen „místní daň“), která porušuje daňovou imunitu Evropských společenství, nesplnilo povinnosti, které pro něj vyplývají z článku 3 Protokolu o výsadách a imunitách Evropských společenství ze dne 8. dubna 1965, původně připojeného ke Smlouvě o vytvoření jednotné Rady a jednotné Komise Evropských společenství (Úř. věst. 1967, 152, s. 13), poté na základě Amsterodamské smlouvy ke Smlouvě o ES (dále jen „Protokol“).

Právní rámec

Právní úprava Společenství

- 2 Na základě čl. 28 prvního odstavce Smlouvy o vytvoření jednotné Rady a jednotné Komise Evropských společenství a poté, v návaznosti na vstup Amsterodamské smlouvy v platnost, na základě článku 291 ES, jakož i podle jediného bodu odůvodnění Protokolu požívá Společenství na území členských států imunit a výsad nezbytných pro plnění svého poslání za podmínek stanovených v Protokolu.

3 Článek 3 Protokolu stanoví:

„Společenství, jejich pohledávky, příjmy a ostatní majetek jsou osvobozeny od veškerých přímých daní.

Vlády členských států přijímají, kdykoli je to možné, vhodná opatření umožňující prominutí nebo navrácení nepřímých daní a poplatků z prodeje, které tvoří součást ceny věcí movitých nebo nemovitostí, jestliže Společenství uskuteční pro své úřední potřeby větší nákupy, jejichž cena zahrnuje daně a poplatky tohoto druhu. Prováděním těchto opatření nesmí být narušena hospodářská soutěž v rámci Společenství.

Osvobození se nevztahuje na daně, dávky a poplatky představující pouze odměnu za veřejně prospěšné služby.“

4 Podle článku 13 Protokolu:

„Platy, mzdy a služební požitky, které poskytují Společenství svým úředníkům a jiným zaměstnancům, podléhají dani ve prospěch Společenství, jejíž podmínky a způsob vybírání stanoví Rada na návrh Komise.

Úředníci a jiní zaměstnanci jsou osvobozeni od vnitrostátních daní z platů, mezd a požitků, které jim poskytují Společenství.“

5 Článek 19 Protokolu stanoví:

„Při uplatňování tohoto protokolu jednají orgány Společenství ve vzájemné shodě s odpovědnými úřady příslušných členských států.“

Vnitrostátní právní úprava

6 Článek 2 nařízení ze dne 23. července 1992 o místní dani zatěžující osoby užívající budovy a vlastníky práv k určitým nemovitostem na území Région de Bruxelles-Capitale (*Moniteur belge* ze dne 1. srpna 1992, s. 17334, dále jen „nařízení“) stanoví:

„Od finančního roku 1993 se ukládá osobám užívajícím budovy na území Région de Bruxelles-Capitale a vlastníkům práv k nemovitostem, které nejsou určeny k bydlení, roční daň; daň je splatná na základě situace existující k 1. lednu finančního roku zdanění.“

7 Čl. 3 odst. 1 tohoto nařízení stanoví:

„[Místní] daň zatěžuje:

- a) každou hlavu domácnosti, která užívá jako hlavní nebo vedlejší bydliště celou budovu nebo její část, nacházející se na území Région de Bruxelles-Capitale.

[...]

- b) každou osobu, která užívá celou budovu nebo její část nacházející se na území Région de Bruxelles-Capitale a která zde vykonává na svůj účet výdělečnou nebo nevýdělečnou činnost, včetně svobodných povolání, a každou právnickou osobu nebo sdružení bez právní subjektivity, které zde mají sídlo společnosti, správní sídlo, místo podnikání nebo činnosti.

[...]

- c) vlastníka s plným vlastnickým právem, nebo v případě, že takový není, dlouhodobého nájemce s věcnými právy, osobu mající požívací právo nebo

užívací právo k celé budově nebo její části nacházející se na území Région de Bruxelles-Capitale, která není využívána k žádnému z účelů uvedených pod písm. a).“

- 8 Podle čl. 8 odst. 1 prvního pododstavce tohoto nařízení je místní daň uložená daňovým poplatníkům uvedeným v čl. 3 odst. 1 písm. c) uvedeného nařízení stanovena podle budovy na 6,36 euro za metr čtvereční podlahové plochy nad prvních 300 metrů čtverečních, nebo nad 2500 metrů čtverečních, jedná-li se o plochu užívanou k podnikatelským nebo obchodním účelům; daň však nesmí překročit částku odpovídající 14 % indexovaného katastrálního výnosu z ploch celé budovy podléhající této dani nebo její části.

Postup před zahájením soudního řízení

- 9 Společenství a SA Vita (dále jen „Vita“), jejíž práva a povinnosti přešly na SA Zurich, uzavřely dne 3. února 1988 dohodu o pronájmu, jejímž předmětem byl nájem nemovitosti nacházející se v Ixelles (obec na území Région de Bruxelles-Capitale, Belgie). Tato dohoda stanoví, že od jejího vstupu v platnost nese nájemce všechny daně a dávky z pronajatých nemovitostí ve prospěch všech orgánů veřejné moci, bez ohledu na jejich povahu, a všechny další poplatky stejné povahy, s výjimkou případů, kdy mu z důvodu takového zvláštního postavení, jaké je upraveno zejména v článku 3 Protokolu, příslušné orgány veřejné moci poskytnou osvobození za pronajímatele.
- 10 Na základě nařízení uložil Région de Bruxelles-Capitale společnosti Vita zaplacení různých částek odpovídajících místní dani dlužné za léta 1992 až 1997. Společenství

zastoupené Komisí odmítlo výzvy společnosti Vita, aby tyto částky uhradilo. Vita tedy předložila spor smírčímu soudu prvního kantonu v Ixelles, který svým rozsudkem ze dne 26. května 1998 uložil Společenství zaplatit společnosti Vita částky 20 000 277 BEF a 290 211 BEF. Společenství, jehož odvolání u soudu prvního stupně v Bruselu bylo zamítnuto, podalo proti tomuto rozsudku kasační opravný prostředek, který však zamítl rozsudkem ze dne 1. března 2002 Cour de cassation.

- 11 V tomto řízení nepovažoval Cour de cassation za nezbytné položit Soudnímu dvoru předběžnou otázku navrhovanou Společenstvím, zda článek 28 Smlouvy o vytvoření jednotné Rady a jednotné Komise Evropských společenství a článek 3 Protokolu, případně ve spojení s článkem 23 Vídeňské úmluvy o diplomatických vztazích ze dne 18. dubna 1961 (dále jen „Vídeňská úmluva“) mají být vykládány v tom smyslu, že zakazují přijetí jakéhokoli zákona či jiné vnitrostátní právní normy zavádějící přímou daň, která se zdánlivě vztahuje na osoby, které vstupují do smluvních vztahů s právníckými osobami mezinárodního práva (včetně Evropského společenství), která má však ve skutečnosti nezbytně za cíl a výsledek, že právnícké osoby mezinárodního práva (včetně Evropského společenství) nesou nebo je na ně přeneseno skutečné zatížení plynoucí z této daně.

- 12 Výzvou zaslanou dopisem ze dne 2. dubna 2003 zahájila Komise řízení podle článku 226 ES a vyzvala Belgické království, aby jí sdělilo své připomínky k nesplnění povinností, které má na základě článku 3 Protokolu.

- 13 Ve své odpovědi ze dne 3. června 2003 vyjádřily belgické orgány názor, že místní daň se ani přímo, ani nepřímo nevztahuje na mezinárodní organizace, nýbrž na všechny

vlastníky budov, které nejsou užívány k rezidenčním účelům, jejichž rozloha přesáhne určitý práh, a že proto Région de Bruxelles-Capitale nijak neporušil zásadu plnění smluv v dobré víře.

- 14 Odůvodněným stanoviskem ze dne 16. prosince 2003 vyzvala Komise Belgické království, aby tomuto stanovisku vyhovělo do dvou měsíců po jeho přijetí. Dopisem ze dne 30. července 2004 belgické orgány odpověděly, že Belgické království na svém stanovisku trvá.
- 15 Komise se proto rozhodla podat tuto žalobu.
- 16 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 6. dubna 2005 bylo povoleno vedlejší účastenství Rady na podporu návrhových žádání Komise.

K žalobě

Argumentace účastníků řízení

- 17 Komise a Rada tvrdí, že dotyčná právní úprava porušuje daňovou imunitu, kterou Společenství požívají. Tato daňová imunita, zakotvená v článku 28 Smlouvy

o vytvoření jednotné Rady a jednotné Komise Evropských společenství a upravená v článku 3 Protokolu, brání účinkům sporného nařízení.

- 18 Komise a Rada zdůrazňují, že toto nařízení umožňuje obejít daňovou imunitu, kterou požívají Společenství, jelikož jim nepřímo, jako nájemcům, ukládá daň, která nemůže být na základě daňové imunity hrazena přímo. Úmysl zákonodárce dotčeného regionu vyplývá jak z čl. 3 odst. 1 nařízení, který vymezuje poplatníky místní daně, tak z přípravných prací.
- 19 Zatímco se předchozí právní úprava vztahovala pouze na osoby užívající nemovitosti, doplnilo nařízení daň zatěžující vlastníky nemovitostí určených pro podnikatelské účely a přesahujících určitou plochu. Daň nicméně zůstala daní z užívání nemovitosti, neboť skutečnost, že daň zaplatí osoba užívající nemovitost, je zajištěna tím, že vlastník, který je poplatníkem, přenesse tuto daň na svého nájemce.
- 20 Komise považuje za výmluvné, že osvobození od daně, kterých může požívat vlastník takové nemovitosti, závisí na povaze osoby užívající nemovitost. Je-li tedy osvobozen uživatel, je osvobozen rovněž vlastník. Vzhledem k tomu, že osvobození jsou určena výlučně podle povahy osoby užívající nemovitost, Rada z toho také vyvozuje, že cílem právní úpravy je ve skutečnosti zdanění uživatelů nemovitostí.

- 21 V tomto ohledu Komise odkazuje na prohlášení ministra financí, rozpočtu a veřejné služby regionu Bruxelles-Capitale, který vysvětlil, že veřejný sektor včetně mezinárodního rovněž přispívá na novou místní daň, což předtím nebylo možné. Cílem zavedení této daně proto bylo zvýšení daňových příjmů, zejména zdaněním nemovitostí, u kterých dosud nebyla žádná daň vybírána, jelikož byly užívány osobami nebo orgány osvobozenými od daně.
- 22 Rada dále uplatňuje, že na rozdíl od soukromých nájemců nemohou Společenství odpočítávat nájemné a případné poplatky od daně, takže tyto náklady představují pro Společenství relativně větší zátěž. Současně je pronájem nemovitostí Společenstvím finančně obzvláště výhodný pro Belgické království vzhledem k tomu, že získá daně z nájmu vybraných pronajímatelem, aniž by muselo umožnit daňové odpočty nájemci.
- 23 Pokud jde o článek 23 Vídeňské úmluvy, Rada uvádí, že tento článek stanoví pouze minimální verzi zásady daňové imunity a že znění článku 3 Protokolu se od něj odchyluje. Daňová imunita Společenství jako mezinárodní organizace institucionální povahy navíc odůvodňuje, ne-li vyžaduje široké použití této zásady. Rada připomíná, že výsady a imunity Společenství mají funkční povahu a směřují k tomu, aby nevznikaly překážky pro jejich fungování a nezávislost. Podle Rady musí být každé opatření mající vliv na rozpočtové prostředky, které jsou k dispozici pro plnění úkolů Společenství, považováno za opatření, které brání jejich fungování.
- 24 Pokud jde o místní daň, mohlo by být podle Komise a Rady dosaženo stejného výsledku zdaněním osoby užívající nemovitost nebo vlastníka. Místní zákonodárce

měl při určení poplatníka daně dodržet svou povinnost loajální spolupráce se Společenstvími, jejichž zdroje nesmí sloužit ke zvýšení příjmů hostitelského státu. Je totiž třeba zabránit tomu, aby členský stát, ve kterém mají Společenství sídlo, požíval z této skutečnosti neodůvodněné výhody vůči ostatním členským státům. Případ nemovitostí užívaných Společenstvími měl být každopádně zahrnut do případů osvobození vlastníků stanovených dotyčným nařízením.

- 25 Belgická vláda zdůrazňuje, že Společenství, která jsou na základě Protokolu osvobozena od místní daně jak jakožto uživatel, tak i jakožto vlastník nebo pronajímatel, jsou vyňata z působnosti nařízení. Otázka daňové povinnosti Společenství proto nemůže vyvstat.
- 26 Belgická vláda je toho názoru, že tato daň v ničem neporušuje zásadu plnění smluv v dobré víře, jelikož neporušuje daňovou imunitu Společenství. Případná povinnost provést předmětnou platbu totiž nemá daňovou povahu, nýbrž vyplývá ze smlouvy uzavřené s vlastníkem, který podléhá dani. Připomíná rovněž, že Cour de cassation rozhodl, že toto přenesení daně je založeno na soukromoprávní smlouvě a že by bylo nepřiměřené, aby mezinárodní organizace mohla požadovat osvobození od části nájemného plynoucí z obecného zvýšení daní.
- 27 Belgická vláda připomíná, že podle čl. 23 odst. 2 Vídeňské úmluvy se vynětí ze zdanění nepoužije, pokud vysílající stát je nájemcem a daň má být placena

pronajímatelem. Imunity upravené v Protokolu, inspirované touto úmluvou, která musí být vykládána ve světle obecného mezinárodního práva, se nelze dovolávat proti přenesení daňové zátěže, ke kterému došlo na základě smluvního ustanovení.

28 Belgická vláda dodává, že osvobození od zdanění, kterého požívají mezinárodní organizace, nesměřuje ke snížení jejich nákladů na nájemné, ale pouze znamená, že se na ně jako na osoby mezinárodního práva veřejného nevztahuje daňová povinnost. Zdůrazňuje, že dotyčný region nemá z přítomnosti mezinárodních organizací žádnou daňovou výhodu, neboť bez ohledu na to, zda si nemovitost pronajímá orgán Společenství, jednotlivec, nebo zda nemovitost není pronajata vůbec, hradí místní daň pouze samotný vlastník. Ve skutečnosti by to byla právě uplatňovaná daňová imunita, která by ohrožovala rovné zacházení mezi vlastníky, jelikož ti, kteří pronajali nemovitosti Společenstvím, by byli zvýhodněni oproti ostatním vlastníkům.

29 Pokud jde o judikaturu, které se dovolává Komise, belgická vláda podotýká, že se Soudní dvůr nikdy nevyslovil k tvrzené daňové imunitě Společenství v případě, kdy daň zatěžuje vlastníka majetku, jehož nájemcem je orgán Společenství, a kdy je tato zátěž přenesena do ceny nájmu. Judikatura však obecně potvrzuje, že výsady a imunity, které přiznává Protokol Společenstvím, vykazují striktně funkční charakter, jelikož mají zabránit vytvoření překážky fungování a nezávislosti Společenství. Komise ostatně neprokázala, v jakém rozsahu může místní daň představovat překážku pro fungování a nezávislost Společenství a platba doplňku k nájemnému evropskými orgány nemůže být považována za opatření mající vliv na rozpočtové prostředky, které mají k dispozici na plnění svých úkolů.

- 30 Pokud jde o judikaturu týkající se článku 13 Protokolu, belgická vláda poznamenává, že Komise tvrdí, že se použije i na článek 3 tohoto Protokolu, aniž by upřesnila vazbu mezi oběma ustanoveními nebo rozdíl mezi jejich účely a jejich věcnou a osobní oblastí působnosti. Soudní dvůr naopak výslovně provedl rozlišení mezi judikaturou vztahující se k článku 13 a judikaturou k článku 3 Protokolu.
- 31 Belgická vláda nadto tvrdí, že Komise při pokusu vyhnout se místní dani rovněž nezohlednila zásadu loajální spolupráce plynoucí z článku 10 ES, která představuje nejen povinnost pro členské státy přijmout všechna opatření, která jsou vhodná k zajištění působnosti a účinnosti práva Společenství, ale která ukládá i orgánům Společenství vzájemné povinnosti loajální spolupráce s členskými státy.

Závěry Soudního dvora

- 32 Úvodem je třeba upřesnit rámec této věci.
- 33 Pokud jde o článek 23 Vídeňské úmluvy, na který účastníci řízení odkazují, je namístě připomenout, že tato úmluva je dohodou mezinárodního práva uzavřenou mezi členskými státy a třetími státy při výkonu jejich pravomocí v oblasti diplomatických vztahů. Týká se v zásadě dvoustranných vztahů mezi státy, a nikoli vztahů mezi Společenstvím, které navíc není smluvní stranou této úmluvy,

a státem sídla orgánu Společenství, kterým je v projednávaném případě Belgické království.

- 34 Každopádně, jak zdůraznila generální advokátka v bodech 35 až 37 svého stanoviska, i když musí Společenství při výkonu svých pravomocí dodržovat mezinárodní právo (rozsudek ze dne 24. listopadu 1992, C-286/90, Poulsen a Diva Navigation, Recueil, s. I-6019, bod 9), není Vídeňská úmluva v této věci rozhodující.
- 35 Dosah daňové imunity Společenství, která je součástí práva Společenství, je v první řadě stanoven v článku 3 Protokolu, který je specificky koncipován s ohledem na charakteristické vlastnosti Společenství.
- 36 Je třeba konstatovat, že článek 3 Protokolu zavádí dva režimy imunity, které se týkají přímých nebo nepřímých daní. Článek 3 první pododstavec Protokolu se týká imunity Společenství, pokud jde o přímé daně, zatímco druhý pododstavec tohoto článku se vztahuje na nepřímé daně a poplatky.
- 37 Pokud jde o režim týkající se přímých daní, je imunita nepodmíněná a všeobecná, neboť Společenství, jakož i jejich aktiva, příjmy a další majetek jsou osvobozeny od jakéhokoli přímého zdanění na vnitrostátní úrovni. Pokud jde o režim týkající se nepřímých daní a poplatků, není imunita neomezená; naopak, je omezená a podléhá podmínkám (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 26. října 2006, Evropské společenství, C-199/05, Sb. rozh. s. I-10485, bod 31).

- 38 Vzhledem k tomu, že rozdíl mezi těmito režimy je podstatný pro účely posouzení imunity, je nezbytné vědět, do jakého z těchto dvou režimů spor týkající se tvrzeného osvobození od zdanění spadá.
- 39 V rámci řízení pro nesplnění povinností přísluší krom toho Komisi, aby již ve fázi před zahájením soudního řízení odkázala na konkrétní ustanovení, které vymezuje povinnost, jež byla údajně ze strany členského státu porušena. Tato povinnost Komise vyplývá zejména ze dvou požadavků, a to z ochrany práv na obranu členského státu, který vystupuje v takovém řízení, jakož i z nezbytnosti jasného vymezení předmětu sporu.
- 40 Cílem postupu před zahájením soudního řízení je poskytnout dotčenému členskému státu zejména příležitost užitečně uplatnit důvody na jeho obranu proti výtkám Komise (rozsudky ze dne 15. ledna 2002, Komise v. Itálie, C-439/99, Recueil, s. I-305, bod 10, a ze dne 24. června 2004, Komise v. Nizozemsko, C-350/02, Sb. rozh. s. I-6213, bod 18) a zajistit, aby předmětem případného soudního řízení byl jasně vymezený spor (rozsudky ze dne 20. června 2002, Komise v. Německo, C-287/00, Recueil, s. I-5811, bod 17, a výše uvedený rozsudek Komise v. Nizozemsko, bod 19).
- 41 Pokud jde o předmět projednávané věci, je třeba poukázat na to, že Komise při odkazu na článek 3 Protokolu ve svém odůvodněném stanovisku, jakož i ve svém návrhu na zahájení řízení neupřesnila, na jakém ze tří pododstavců tohoto článku svou žalobu zakládá. Ačkoli však Komise výslovně neuvedla konkrétní ustanovení upravující povinnost, kterou Belgické království mělo porušit, obsahuje odůvodněné stanovisko i žaloba skutečnosti, které umožňují jasně dovodit základ jejích návrhových žádání.

- 42 V první řadě je namístě podotknout, že čl. 3 třetí pododstavec Protokolu zjevně nemůže sloužit jako základ pro účely jakékoli daňové imunity. Na druhém místě je třeba konstatovat, že Komise nepředložila ani ve svém odůvodněném stanovisku, ani ve své žalobě konkrétní argumenty na podporu tvrzení, v čem Belgické království nespĺnilo své povinnosti plynoucí z čl. 3 druhého pododstavce tohoto Protokolu. Při řízení u Cour de cassation, jak vyplývá z bodu 11 tohoto rozsudku, naproti tomu Komise navrhla položit Soudnímu dvoru otázku, zda daňová imunita Společenství brání zavedení přímé daně, jako je místní daň.
- 43 Ze skutečnosti, že Komise ve svém odůvodněném stanovisku a ve své žalobě přebírá a cituje návrh, který předtím adresovala Cour de cassation, ve kterém jasně kvalifikuje místní daň jako „přímou daň“, vyplývá, že výtka předložená Komisí spadá do režimu imunity týkajícího se přímých daní.
- 44 Krom toho, i když protokol neobsahuje definici přímé daně a pro tento účel neexistují ustanovení přijatá k provedení Protokolu, poskytuje určitá kritéria výkladu tohoto pojmu směrnice Rady 77/799/EHS ze dne 19. prosince 1977 o vzájemné pomoci mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní (Úř. věst. L 336, s. 15; Zvl. vyd. 09/01, s. 63). Tato směrnice, jejíž oblast působnosti byla před změnou provedenou směrnicí Rady 79/1070/EHS ze dne 6. prosince 1979 (Úř. věst. L 331, s. 8; Zvl. vyd. 09/01, s. 77) výlučně vyhrazena přímým daním, definovala ve svém článku 1 druhém odstavci pojem daně z příjmů a z majetku, do kterých zahrnula veškeré daně vyměřené z celkového majetku nebo z částí majetku, bez ohledu na způsob výběru. Co se týče daně, která podle Komise a Rady zatěžuje Společenství, je nesporné, že je založena na čl. 3 odst. 1 písm. c) nařízení a že se vztahuje na držitele věcných práv vztahujících se k nemovitostem. Vzhledem

k tomu, že tato daň postihuje přímo osoby podle jejich majetku nebo věcných práv, která mají majetkovou hodnotu, mohla by být považována za vybíranou z majetku ve smyslu směrnice 77/799.

- 45 S ohledem na čl. 3 odst. 1 písm. c) nařízení je třeba rovněž připomenout, že charakteristické rysy místní daně musí být zjištěny s ohledem na všechny její poplatníky, tedy fyzické a právnické osoby, k jejichž tíži byla zavedena, a nikoli podle finančních důsledků, které případně a nepřímo plynou z této daně vůči Společenstvím.
- 46 V důsledku toho má dotyčná místní daň charakter přímé daně a žalobu Komise je třeba posoudit podle článku 3 prvního pododstavce Protokolu.
- 47 Je nesporné, že Společenství jsou na základě článku 3 prvního pododstavce Protokolu osvobozena od daně zavedené nařízením, a to jako uživatel i jako vlastník nebo pronajímatel nemovitosti. V oblasti působnosti tohoto nařízení s nimi proto nemůže být zacházeno jako s poplatníky podle daňového práva.
- 48 Komise a Rada nicméně uplatňují, že dotyčná právní úprava, která sice Společenstvím výslovně tuto daň neukládá, ale jejímž výsledkem a účelem je být i nepřímo to, že Společenství uvedenou daň ponесou, je v rozporu se zásadou

daňové imunity. Autor nařízení nezohlednil tuto imunitu a způsobil, že Společenství se účastní platby poplatku daňové povahy prostřednictvím smluvních ustanovení, která obecně a systematicky přenášejí na Společenství daňovou povinnost zatěžující vlastníky nemovitostí v případě, kdy jsou tyto nemovitosti pronajaty Společenstvím, nebo prostřednictvím prostého promítnutí daně do ceny nájumného.

49 Tato argumentace nemůže být přijata.

50 Ačkoli je prokázáno, že článek 3 první pododstavec Protokolu osvobozuje Společenství od přímých daní, nestanoví naproti tomu takové osvobození u smluvních partnerů Společenství. Tento článek krom toho nestanoví nic o ekonomickém přenesení přímých daní, jejichž poplatníky jsou uvedení smluvní partneri. Komise a Rada proto nemohou na základě článku 3 prvního pododstavce Protokolu zpochybňovat přenesení místní daně.

51 Pokud je totiž na jedné straně daň přenesena prostřednictvím smluvního ustanovení obsaženého v nájmní smlouvě, je nutně v souladu s vůlí smluvních stran vzhledem k tomu, že zahrnutí takového ustanovení spadá pod jejich smluvní svobodu. Na druhé straně, pokud je přenesení místní daně uskutečněno prostřednictvím zvýšení nájmného, spadá rovněž pod smluvní svobodu stran, neboť vymezení obsahu smlouvy včetně určení takové náležitosti smlouvy, jakou je částka nájmného,

vyžaduje jejich souhlas. V tomto případě není navíc místní daň, která zatěžuje vlastníky, nutně přenesena automaticky a v plném rozsahu těmito vlastníky na nájemce.

- 52 Je pravda, že situace na trhu s nájmy nemovitostí může Společenství podněcovat, či dokonce nutit k tomu, aby přijalo takové smluvní ustanovení nebo platilo nájemné, které pro jeho smluvního partnera znamená odstranění nebo snížení zátěže představované příjmovými daněmi.
- 53 Taková situace na trhu nemůže nicméně vést k daňové imunitě vzhledem k tomu, že imunita musí vyplývat z aktu mezinárodního práva, práva Společenství nebo vnitrostátního práva.
- 54 Přijetí argumentace Komise a Rady by mohlo navíc zastržit hranice mezi situacemi spadajícími pod daňovou imunitu a situacemi, které pod ni nespádají, čímž by byla otevřena cesta pro žádosti o daňovou imunitu pro všechny druhy přímých daní, včetně daně z příjmů a korporáční daně.
- 55 Tento výklad článku 3 prvního pododstavce Protokolu, podle kterého nemůže toto ustanovení sloužit jako základ pro osvobození od místní daně, nemůže být vyvrácen, na rozdíl od toho, co tvrdí Komise a Rada, ani účelem daňové imunity Společenství, ani okolnostmi, za kterých byla tato daň zavedena.

- 56 Pokud jde o účel této imunity, je třeba připomenout, že vyplývá z nezbytnosti zajistit nezávislost Společenství vůči členským státům a jejich řádné fungování (rozsudek ze dne 28. března 1996, AGF Belgium, C-191/94, Recueil, s. I-1859, bod 19). Nicméně, i kdyby osvobození smluvních partnerů od místní daně představovalo finanční výhodu ve prospěch Společenství, je namístě konstatovat, že Komise nepředložila žádný důkaz způsobilý prokázat, že přenesení této daně na Komisi může zasáhnout do nezávislosti Společenství a narušit jejich řádné fungování (výše uvedený rozsudek Evropské společnosti, bod 43). Navíc výsledkem výkladu ustanovení ve světle jeho účelu nemůže být to, že jasné a přesné znění tohoto ustanovení bude zbaveno jakéhokoli užitečného účinku (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Evropské společnosti, bod 42, a pokud jde o výsady a imunity Evropské centrální banky, rozsudek ze dne 8. prosince 2005, ECB v. Německo, C-220/03, Sb. rozh. s. I-10595, bod 31).
- 57 Pokud jde o okolnosti zavedení místní daně, je třeba připustit, že cílem sledovaným místním zákonodárcem bylo bezpochyby zvýšení daňových příjmů. V tomto ohledu je namístě připomenout, že podle ustálené judikatury, i když přímé daně spadají do pravomoci členských států, musejí nicméně tyto členské státy při výkonu této pravomoci dodržovat právo Společenství (rozsudky ze dne 26. října 2006, C-345/05, Komise v. Portugalsko, Sb. rozh. s. I-10633, bod 10, a ze dne 14. listopadu 2006, C-513/04, Kerckhaert a Morres, Sb. rozh. I-10967, bod 15). Přitom v rozsahu, v jakém není porušeno právo Společenství, umožňuje tato pravomoc členským státům v zásadě zavést nové daně, určit další daňové poplatníky a stanovit jiná osvobození, než jsou ta, která jsou uvedena v dřívější obdobné právní úpravě, nebo zvýšit daňovou sazbu.
- 58 Na tento závěr nemá vliv okolnost, že při debatě ohledně přijetí dotyčného nařízení zmínil příslušný ministr regionu Bruxelles-Capitale pravděpodobnost, že změny předchozí legislativy zavedené tímto nařízením povedou k situaci, ve které někteří vlastníci nemovitostí budou moci přenést tuto daň do zaplacené ceny, zejména ceny zaplacené Společenstvími jako nájemci. Členskému státu totiž nelze vytykat, že

zvýšil své daňové příjmy tím, že zahrnul do oblasti působnosti daně osoby, které mohou vstupovat do smluvních vztahů se Společenstvími, na základě toho jediného důvodu, že by tyto osoby mohly být za určitých situací na trhu schopny přenést celou daň nebo její část do ceny zboží nebo služeb poskytovaných Společenstvím.

- 59 Je třeba dodat, že místní daň se podle čl. 3 odst. 1 písm. c) nařízení použije na vlastníky nemovitostí, které přesahují určitou plochu, a že tento druh přímého zdanění zavedený místním zákonodárcem je v členských státech rozšířený.
- 60 Konečně je třeba odmítnout argumenty Komise a Rady vycházející jednak z judikatury Soudního dvora vztahující se k článku 13 Protokolu, která chrání osvobození od daně před pokusy členských států tuto zásadu přímo nebo nepřímo porušit (rozsudky ze dne 24. února 1988, Komise v. Belgie, 260/86, Recueil, s. 955, a ze dne 14. října 1999, Vander Zwalmen a Massart, C-229/98, Recueil, s. I-7113), a jednak ze skutečnosti, že Společenství nesou větší finanční zátěž než soukromí nájemci, kteří jsou oprávněni k daňovému odpočtu nájemného a poplatků.
- 61 Jak na to poukazuje belgická vláda, tato judikatura se totiž týká výkladu ustanovení Protokolu, která osvobozují platy, mzdy a požitky úředníků a dalších zaměstnanců Společenství od vnitrostátních daní. Toto osvobození se týká konkrétně zaměstnanců Společenství a je omezeno na vnitrostátní zdanění, která mohou zatížit příjmy plynoucí z výkonu jejich funkcí, které jsou předmětem zdanění ve Společenství.

V projednávané věci naproti tomu neexistuje zdanění na úrovni Společenství, a navíc jde pouze o ta ustanovení Protokolu, která osvobozují samotná Společenství od všech přímých daní (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek AGF Belgium, bod 14).

62 Pokud jde o odpočitatelnost nájemného a poplatků spojených s nájmem nemovitosti ze zdanitelného základu u poplatníků korporační daně, je třeba konstatovat, že tento argument nemůže mít žádný účinek, co se týče výsledku této žaloby, vzhledem k tomu, že orgány Společenství nesledují ziskový účel a mají zcela odlišnou povahu od podniků, na které se vztahuje korporační daň.

63 S ohledem na uvedené úvahy je třeba konstatovat, že zavedení místní daně neporušuje ani znění, ani cíle čl. 3 prvního pododstavce Protokolu.

64 Proto je namísto žalobu Komise zamítnout.

K nákladům řízení

65 Podle čl. 69 odst. 2 jednacího řádu se účastník řízení, který neměl úspěch ve věci, uloží náhrada nákladů řízení, pokud to účastník řízení, který měl ve věci úspěch,

požadoval. Vzhledem k tomu, že Belgické království náhradu nákladů řízení požadovalo a Komise neměla ve věci úspěch, je namístě uložit jí náhradu nákladů řízení. V souladu s čl. 69 odst. 4 prvním pododstavcem téhož řádu nese orgán, který přistoupil k řízení jako vedlejší účastník, vlastní náklady. Rada, vystupující jako vedlejší účastník, ponese tedy vlastní náklady.

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

- 1) Žaloba se zamítá.**
- 2) Komisi Evropských společenství se ukládá náhrada nákladů řízení.**
- 3) Rada Evropské unie ponese vlastní náklady řízení.**

Podpisy.

