



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

24. října 2018\*

„Řízení o předběžné otázce – Volný pohyb pracovníků – Příjmy pobírané v jiném členském státě, než je členský stát bydliště – Dvoustranná dohoda o zamezení dvojímu zdanění – Rozdělení daňové pravomoci – Zdaňovací pravomoc státu bydliště – Hraniční určovatele“

Ve věci C-602/17,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím tribunal de première instance de Liège (Belgie) (soud prvního stupně v Lutychu, Belgie) ze dne 3. října 2017, došlým Soudnímu dvoru dne 19. října 2017, v řízení

**Benoît Sauvage,**

**Kristel Lejeune**

proti

**État belge,**

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení A. Arabadžev, předseda druhého senátu vykonávající funkci předsedy šestého senátu, C. G. Fernlund (zpravodaj) a S. Rodin, soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za B. Sauvageho a K. Lejeune M. Gustinem, avocat,
- za belgickou vládu P. Cottinem a J.-C. Halleuxem, jakož i C. Pochet, jako zmocněnci,
- za německou vládu T. Henzem a R. Kanitzem, jako zmocněnci,
- za švédskou vládu A. Falk, C. Meyer-Seitz, H. Shev, L. Zettergren a A. Alriksson, jako zmocněnkyněmi,
- za Evropskou komisi N. Gossement a C. Perrin, jako zmocněnkyněmi,

\* Jednací jazyk: francouzština.

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

### **Rozsudek**

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 45 SFEU.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Benoîtem Sauvagem a Kristel Lejeune na straně jedné a orgány belgické daňové správy na straně druhé ve věci rozhodnutí těchto orgánů zdanit část lucemburských odměn pobíraných v rámci závislé výdělečné činnosti B. Sauvageho připadající na dny, během kterých B. Sauvage ve skutečnosti vykonával své zaměstnání mimo lucemburské území.

### **Právní rámec**

#### ***Belgicko-lucemburská úmluva***

- 3 Úmluva mezi Belgickým královstvím a Lucemburským velkovévodstvím o zamezení dvojímu zdanění a úpravě některých dalších otázek v oblasti daní z příjmů a majetku, a související závěrečný protokol, podepsané v Lucemburku dne 17. září 1970, ve znění dodatku podepsaného v Bruselu dne 11. prosince 2002 (dále jen „belgicko-lucemburská úmluva“), stanoví ve svém čl. 15 odst. 1 a 3:

„1. S výhradou ustanovení článků 16, 18, 19 a 20 podléhají platy, mzdy a jiné podobné odměny, které pobírá rezident smluvního státu na základě závislé pracovní činnosti, zdanění pouze v tomto státě, ledaže je tato pracovní činnost vykonávána v druhém smluvním státě. V případě výkonu pracovní činnosti v druhém smluvním státě jsou odměny pobírané za tuto práci zdanitelné v tomto druhém státě.

[...]

3. Odchylně od ustanovení v odstavcích 1 a 2 a s výhradou uvedenou v odstavci 1 se odměny za závislou činnost vykonávanou na palubě plavidla, letadla či železničního nebo silničního vozidla v mezinárodní dopravě nebo na palubě plavidla ve vnitrozemské mezinárodní dopravě považují za odměnu za činnost vykonávanou ve smluvním státě, kde se nachází místo skutečného vedení podniku, a jsou v tomto státě zdanitelné.“
- 4 Článek 23 odst. 2 bod 1 této úmluvy, který stanoví, jakým způsobem je třeba zamezit dvojímu zdanění lucemburských platů pobíraných belgickými rezidenty, zní takto:

„[P]říjmy z Lucemburska – s výjimkou příjmů uvedených v bodech 2 a 3 – a majetek nacházející se na území Lucemburska, které jsou zdanitelné v tomto státě podle předchozích článků, jsou v Belgii osvobozeny od daně. Toto osvobození od daně neomezuje právo Belgie zohlednit při stanovení sazby daně příjmy a majetek, které jsou takto osvobozeny od daně“.

- 5 Bod 8 závěrečného protokolu k uvedené úmluvě zní:

„Ve smyslu čl. 15 odst. 1 a 2 se má za to, že závislá činnost je vykonávána v druhém smluvním státě, pokud je činnost, na jejímž základě se vyplácí mzda, plat a podobné odměny, v tomto druhém smluvním státě skutečně vykonávána, tj. pokud je zaměstnanec fyzicky přítomen v tomto druhém státě, aby tam tuto činnost vykonával.“

### **Belgické právo**

6 Článek 3 zákona o daních z příjmů z roku 1992 stanoví:

„Osobami povinnými k dani z příjmů fyzických osob jsou obyvatelé Belgického království.“

7 Článek 5 tohoto zákona stanoví:

„Obyvatelé Belgického království podléhají dani z příjmů fyzických osob z titulu všech svých zdanitelných příjmů uvedených v tomto zákoně, i kdyby některé z těchto příjmů vznikly nebo byly získány v zahraničí.“

8 Článek 155 uvedeného zákona stanoví:

„Při stanovení daně se zohlední příjmy osvobozené od daně na základě mezinárodních smluv o zamezení dvojímu zdanění, daň je však poměrně snížena podle podílu osvobozených příjmů na celkových příjmech [...]“

### **Spor v původním řízení a předběžná otázka**

- 9 B. Sauvage a K. Lejeune mají bydliště v Belgii, kde podléhají dani z příjmů fyzických osob týkající se jejich celosvětových příjmů. B. Sauvage je zaměstnán ve společnosti se sídlem v Lucembursku. V souvislosti s funkcí poradce, které vykonává, absolvuje krátké služební cesty a účastní se schůzí na účet svého zaměstnavatele mimo území posledně uvedeného státu.
- 10 Za zdaňovací období let 2007 až 2009 uvedl B. Sauvage ve svém daňovém přiznání svůj plat jako příjmy zdanitelné v Belgii, ale současně jej uvedl v plném rozsahu jako příjmy osvobozené od daně s výhradou progresu.
- 11 V návaznosti na kontrolu týkající se místa výkonu zaměstnání B. Sauvageho orgány belgické daňové správy opravily základy daně týkající se těchto tří zdaňovacích období. Tyto daňové orgány měly za to, že podle čl. 15 odst. 1 belgicko-lucemburské úmluvy byla část odměn ze závislé činnosti, kterou B. Sauvage zastává v Lucembursku, jež připadá na dny, během nichž B. Sauvage ve skutečnosti vykonával své zaměstnání mimo lucemburské území, zdanitelná v Belgii.
- 12 B. Sauvage a K. Lejeune podali stížnosti proto rozhodnutím těchto orgánů daňové správy, které se jich týkají. Vzhledem k tomu, že tyto stížnosti byly uvedenými orgány daňové správy zamítnuty, podali dotčení žalobu k tribunal de première instance de Liège (soud prvního stupně v Lutychu) (Belgie), v níž zpochybnili výklad čl. 15 odst. 1 této úmluvy provedený těmito orgány.
- 13 Před tímto soudem B. Sauvage a K. Lejeune tvrdili, že tento čl. 15 odst. 1 měl být vykládán v tom smyslu, že omezené a občasné pracovní cesty nezakládají překážku pro založení výlučné daňové pravomoci státu zdroje příjmu, pokud je dotčená činnost vykonávána převážně v tomto státě a služby poskytované mimo uvedený stát jsou součástí zaměstnání v Lucembursku. Podpůrně B. Sauvage a K. Lejeune poukazovali na porušení volného pohybu pracovníků a volného pohybu služeb zaručených Smlouvou o FEU.
- 14 Předkládající soud v podstatě uvádí, že dotčený daňový režim odrazuje zaměstnance, kteří jsou belgickými rezidenty, v takové situaci, jako je situace B. Sauvageho, od přijetí zaměstnání v jiném členském státě než Belgickém království, které zahrnuje služební cesty do zahraničí. Naproti tomu v případě, kdy belgický rezident zastává zaměstnání na palubě dopravního prostředku provozovaného v mezinárodní dopravě společností, která má sídlo svého skutečného vedení v Lucembursku, čl. 15

odst. 3 belgicko-lucemburské úmluvy stanoví, že všechny jeho příjmy vyplývající z takového zaměstnání jsou osvobozeny od daně v Belgii, a to i když je činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, ve skutečnosti vykonávána mimo Lucembursko.

- 15 Za těchto podmínek se tribunal de première instance de Liège (soud prvního stupně v Lutychu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Porušuje čl. 15 odst. 1 [belgicko-lucemburské úmluvy] vykládaný v tom smyslu, že umožňuje omezit zdaňovací pravomoc státu zdroje na odměny zaměstnance, který je rezidentem Belgie a vykonává činnost pro lucemburského zaměstnavatele, na tu část činnosti, která je vykonávána na území Lucemburska, a v tom smyslu, že umožňuje přiznat státu, jehož je zaměstnanec rezidentem, zdaňovací pravomoc ve vztahu ke zbytku odměny za činnost vykonávanou mimo lucemburské území, jakož i v tom smyslu, že vyžaduje každodenní trvalou fyzickou přítomnost zaměstnance v místě sídla jeho zaměstnavatele, ačkoli je na základě flexibilního soudního posouzení provedeného na základě objektivních a ověřitelných skutečností nesporné, že se na tomto místě pravidelně vyskytuje, a vykládaný dále v tom smyslu, že vyžaduje, aby soudy posoudily existenci a význam činnosti vykonávané každý den v obou státech, aby určily poměr činností za 220 pracovních dní, článek 45 [SFEU], jelikož představuje daňovou překážku odrazující od výkonu přeshraniční činnosti, a porušuje obecnou zásadu právní jistoty, jelikož neupravuje stabilní a jistý režim osvobození od daně platící pro veškeré příjmy belgického rezidenta z pracovní smlouvy se zaměstnavatelem, jehož místo skutečného vedení se nachází v Lucemburském velkovévodství, a vystavuje ho tak riziku dvojího zdanění všech nebo části jeho příjmů a režimu, který je nepředvídatelný a z právního hlediska naprosto nejistý?“

#### **K předběžné otázce**

- 16 Je třeba předeslat, že belgická vláda tvrdí, že Soudní dvůr nemá pravomoc rozhodnout o otázkách týkajících se slučitelnosti vnitrostátního práva nebo práva mezinárodních smluv s unijním právem. Podle této vlády Soudní dvůr naopak může vnitrostátním soudům poskytnout prvky výkladu týkající se unijního práva, které jim umožní vyřešit právní problémy, o kterých rozhodují.
- 17 V tomto ohledu je třeba upřesnit, že Soudní dvůr zajisté nemá v rámci článku 267 SFEU pravomoc, aby se vyslovil k tomu, zda některý ze smluvních států případně porušil ustanovení dvoustranných smluv uzavřených členskými státy, které slouží k vyloučení nebo ke zmírnění negativních dopadů vyplývajících z koexistence vnitrostátních daňových systémů. Soudní dvůr nemůže přezkoumávat ani vztah mezi vnitrostátním opatřením a ustanoveními smlouvy uzavřené za účelem zamezení dvojímu zdanění, jako je dvoustranná daňová smlouva dotčená ve věci v původním řízení, jelikož taková otázka nespadá do výkladu unijního práva (rozsudek ze dne 16. července 2009, Damseaux, C-128/08, EU:C:2009:471, bod 22).
- 18 Nicméně v případech, kdy je daňový režim, který vyplývá z daňové úmluvy o zamezení dvojímu zdanění, součástí právního rámce použitelného ve věci v původním řízení a kdy byl jako takový uveden předkládajícím soudem, jej Soudní dvůr musí vzít v úvahu za účelem poskytnutí výkladu unijního práva, který bude užitečný pro vnitrostátní soud (rozsudek ze dne 19. ledna 2006, Bouanich, C-265/04, EU:C:2006:51, bod 51).
- 19 V daném případě je přitom daňový režim vyplývající z belgicko-lucemburské úmluvy součástí právního rámce použitelného ve věci v původním řízení a jako takový byl uveden předkládajícím soudem. Proto je třeba vzít jej v úvahu za účelem poskytnutí výkladu unijního práva, který bude užitečný pro tento soud.

- 20 Pokud jde o daňové zacházení, které vyplývá z belgicko-lucemburské úmluvy, je třeba poukázat na to, že položená otázka je založena na předpokladu, podle kterého osvobození lucemburských příjmů belgického rezidenta, které souvisejí se zaměstnáním v Lucembursku, od belgické daně podle této úmluvy podléhá podmínce fyzické přítomnosti tohoto rezidenta v tomto členském státě. Pokud je tak činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, ve skutečnosti vykonávána mimo území tohoto státu, provede se zdanění příslušných příjmů v Belgickém království.
- 21 Je tedy třeba mít za to, že podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 45 SFEU vykládán v tom smyslu, že brání takovému daňovému režimu členského státu, který vyplývá z daňové úmluvy směřující k zamezení dvojímu zdanění, jako je daňový režim dotčený v původním řízení, který podrobuje osvobození příjmů rezidenta plynoucích z jiného členského státu, které souvisejí se zaměstnáním zastávaným v naposled uvedeném státě, od daně podmínce, že činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, je skutečně vykonávána v uvedeném členském státě.
- 22 Podle ustálené judikatury jsou v případě neexistence sjednocujících nebo harmonizačních opatření směřujících k zamezení dvojímu zdanění na úrovni Evropské unie členské státy nadále příslušné pro stanovení kritérií pro zdanění příjmu a majetku, v případě potřeby prostřednictvím dohody, za účelem zamezení dvojímu zdanění. V této souvislosti mají členské státy volnost určit v rámci dvoustranných smluv o zamezení dvojímu zdanění hraniční určovatele za účelem rozdělení daňových pravomocí (rozsudek ze dne 12. prosince 2013, Imfeld a Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, bod 41 a citovaná judikatura).
- 23 Za tímto účelem není nepřiměřené, aby členské státy uplatnily kritéria používaná v mezinárodní daňové praxi (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12. května 1998, Gilly, C-336/96, EU:C:1998:221, bod 31, a ze dne 16. července 2009, Damseaux, C-128/08, EU:C:2009:471, bod 30 a citovaná judikatura).
- 24 Rozdělení daňových pravomocí zmíněné v bodě 22 tohoto rozsudku nicméně členským státům nedovoluje uplatňovat opatření odporující volnému pohybu zaručenému Smlouvou o FEU. Co se totiž týče výkonu zdaňovací pravomoci takto rozdělené v rámci dvoustranných smluv k zamezení dvojímu zdanění, musí se členské státy podrobit unijním pravidlům, konkrétně povinnosti dodržovat zásadu rovného zacházení (rozsudky ze dne 12. prosince 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, bod 94, a ze dne 12. prosince 2013, Imfeld a Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, bod 42 a citovaná judikatura).
- 25 V daném případě je třeba uvést, že článek 15 belgicko-lucemburské úmluvy v zásadě přebírá obsah ustanovení vzorové daňové úmluvy týkající se příjmů a majetku vypracované Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj, a zavádí tak rozdělení daňové pravomoci, pokud jde o uvedený příjem, mezi tyto dva smluvní státy, aby se zamezilo tomu, aby byl tentýž příjem související se zaměstnáním zastávaným v Lucembursku zdaněn jak v členském státě bydliště zaměstnance, tj. v Belgickém království, tak ve státě zdroje příjmu, tj. v Lucemburském velkovévodství.
- 26 V této souvislosti je třeba zaprvé konstatovat, že jak vyplývá ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, příjmy belgického rezidenta související s jeho zaměstnáním zastávaným v Lucembursku, pokud je činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, ve skutečnosti vykonávána mimo území Lucemburska, nepodléhají jinému zacházení než příjmy související s vnitrostátním zaměstnáním. Podle všeho tedy tvrzené znevýhodnění souvisí s volbou smluvních států belgicko-lucemburské úmluvy týkající se hraničního určovatele, pokud jde o rozdělení jejich daňové pravomoci týkající se příjmů dotčených zaměstnanců a s příznivějším daňovým zacházením, kterému v Lucembursku podléhají zdanitelné příjmy zaměstnanců, a nikoli s méně příznivým daňovým zacházením s těmito příjmy Belgickým královstvím.
- 27 Přitom na jednu stranu platí, jak bylo uvedeno v bodě 22 tohoto rozsudku, že jelikož členské státy mohou svobodně stanovit hraniční určovatele za účelem rozdělení své daňové pravomoci, nepředstavuje ta pouhá okolnost, že bylo rozhodnuto podrobit daňovou pravomoc státu zdroje příjmů



podmínce fyzické přítomnosti zaměstnance-rezidenta na území tohoto státu, diskriminaci nebo rozdílné zacházení zakázané na základě volného pohybu pracovníků (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 12. května 1998, Gilly, C-336/96, EU:C:1998:221, bod 30).

- 28 Na druhou stranu je cílem úmluvy o zamezení dvojímu zdanění zamezit tomu, aby tytéž příjmy byly zdaněny v každé z obou smluvních stran této dohody, a nikoli zaručit, aby zdanění, kterému podléhá osoba povinná k dani na území jedné smluvní strany, nebylo vyšší než zdanění, kterému by podléhala na území druhé smluvní strany (rozsudek ze dne 19. listopadu 2015, Bukovansky, C-241/14, EU:C:2015:766, bod 44 a citovaná judikatura). Znevýhodňující daňové zacházení, které vyplývá z rozdělení daňové pravomoci mezi Belgickým královstvím jakožto státem bydliště daňového poplatníka a Lucemburským velkovévodstvím jakožto státem zdroje příjmů dotčených zaměstnanců a z rozdílu mezi daňovými režimy těchto dvou států proto nemůže být považováno za diskriminaci nebo rozdílné zacházení zakázané z hlediska volného pohybu pracovníků.
- 29 Zadruhé ani okolnost, že příjmy ze zaměstnání zastávaného v Lucembursku, které jsou vypláceny belgickému rezidentovi a připadají na dny, během kterých byla činnost, na základě níž jsou tyto příjmy vypláceny, ve skutečnosti vykonávána mimo území Lucemburska, podléhají zdanění v Belgii, nelze považovat za okolnost, která tohoto rezidenta vystaví méně výhodnému zacházení než zacházení vyhrazenému belgickému rezidentovi, který zastává zaměstnání v Belgii a pravidelně nebo příležitostně ve skutečnosti vykonává své zaměstnání mimo tento členský stát, protože příjmy ze zaměstnání druhého z těchto rezidentů se v plném rozsahu zdaní v Belgii, zatímco příjmy ze zaměstnání prvního z těchto rezidentů se v tomto státě zdaní pouze v rozsahu, v jakém je činnost, na základě níž jsou dané příjmy vypláceny, skutečně vykonávána mimo Lucembursko.
- 30 Zatřetí nelze tvrdit ani to, že s belgickým rezidentem vykonávajícím zaměstnání v Lucembursku, které je ve skutečnosti pravidelně nebo příležitostně vykonáváno mimo území tohoto státu, je zacházeno méně příznivě než s belgickým rezidentem, který zastává zaměstnání rovněž v Lucembursku, ale pro nějž je jeho přítomnost v naposled uvedeném státě nezbytná, a tudíž vykonává své zaměstnání pouze na území tohoto státu. Na oba se totiž vztahuje nárok na osvobození od daně stanovený belgicko-lucemburskou úmluvou a belgické vnitrostátní právní předpisy, pokud jde o jejich příjmy ze zaměstnání připadající na dny, během kterých bylo jejich zaměstnání skutečně vykonáváno v Lucembursku.
- 31 Pokud jde o čl. 15 odst. 3 belgicko-lucemburské úmluvy, toto ustanovení stanoví, jak uvedl předkládající soud, že příjmy belgického rezidenta ze zaměstnání vykonávaného v Lucembursku, který toto zaměstnání vykonává na palubě dopravního prostředku provozovaného v mezinárodní dopravě společností, jež má sídlo skutečného vedení podniku v Lucembursku, i když činnost, na základě níž jsou tyto příjmy vypláceny, nebyla ve skutečnosti vykonávána v Lucembursku, jsou v Belgii osvobozeny od daně. Naproti tomu belgický rezident v takové situaci, jako je situace B. Sauvageho, podléhá zdanění v Belgii, jestliže činnost, na základě níž jsou dotčené příjmy vypláceny, nebyla skutečně vykonávána v Lucembursku.
- 32 V tomto ohledu je třeba konstatovat, že okolnost, že byly zvoleny odlišné hraniční určovatele v závislosti na tom, zda se zaměstnání vyznačuje značnou mobilitou na mezinárodní úrovni, či nikoli, nemůže být považována za diskriminaci nebo rozdílné zacházení zakázané z hlediska volného pohybu pracovníků. Z bodu 22 tohoto rozsudku totiž na jedné straně vyplývá, že taková volba přísluší v případě, že neexistují sjednocující nebo harmonizační opatření směřující k zamezení dvojímu zdanění na úrovni Unie, dotčeným členským státům, a dále je v souladu s mezinárodní daňovou praxí. Na straně druhé rezident zastávající zaměstnání, které se vyznačuje značnou mobilitou na mezinárodní úrovni, se již z důvodu povahy této činnosti v každém případě nenachází v situaci, která je objektivně srovnatelná se situací rezidenta, jenž se nachází v takové situaci, jako je situace B. Sauvageho.

- 33 Konečně pouhá okolnost, že nárok na daňové zvýhodnění je podmíněn tím, že daňový poplatník prokáže, že jsou dodrženy podmínky kladené na získání tohoto nároku, nebo že existuje určitá nejistota, pokud jde o určení daňové zátěže od počátku daňového období, nemůže sama o sobě představovat překážku ve smyslu unijního práva.
- 34 Zprv je totiž zásadě daňové autonomie členských států inherentní, že členské státy určují, jaké důkazy mají být požadovány, a stanovují materiální a formální podmínky, které je třeba dodržet za účelem získání daňového zvýhodnění (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 30. června 2011, Meilicke a další, C-262/09, EU:C:2011:438, bod 37, jakož i ze dne 9. října 2014, van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, bod 47).
- 35 Daňové orgány členských států jsou tedy oprávněny požadovat od daňového poplatníka důkazy, které považují za nezbytné ke správnému stanovení daně a k posouzení, zda jsou splněny podmínky daňového zvýhodnění upraveného dotčeným daňovým režimem, a tudíž zda je, či není namíste uvedené zvýhodnění poskytnout (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 30. června 2011, Meilicke a další, C-262/09, EU:C:2011:438, bod 45, jakož i ze dne 9. října 2014, van Caster, C-326/12, EU:C:2014:2269, bod 52).
- 36 Zadruhé vzhledem k tomu, že daňový výsledek za daňové období lze v zásadě určit až na konci dotčeného daňového roku, je skutečnost, že na počátku daňového období nelze předem s jistotou stanovit konečné daňové zatížení za toto daňové období, vlastní daňovým systémům.
- 37 S ohledem na výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 45 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takovému daňovému režimu členského státu, který vyplývá z daňové úmluvy směřující k zamezení dvojímu zdanění, jako je daňový režim dotčený v původním řízení, který podrobuje osvobození příjmů rezidenta plynoucích z jiného členského státu, které souvisejí se zaměstnáním zastávaným v naposled uvedeném státě, od daně podmínce, že činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, je skutečně vykonávána v uvedeném státě.

### **K nákladům řízení**

- 38 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 účastníků řízení se nenahrazují.

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

**Článek 45 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takovému daňovému režimu členského státu, který vyplývá z daňové úmluvy směřující k zamezení dvojímu zdanění, jako je daňový režim dotčený v původním řízení, který podrobuje osvobození příjmů rezidenta plynoucích z jiného členského státu, které souvisejí se zaměstnáním zastávaným v naposled uvedeném státě, od daně podmínce, že činnost, na základě které jsou vypláceny tyto příjmy, je skutečně vykonávána v uvedeném státě.**

Podpisy.