



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (sedmého senátu)

30. ledna 2020\*

„Řízení o předběžné otázce – Článek 56 SFEU – Článek 36 Dohody o Evropském hospodářském prostoru – Volný pohyb služeb – Daň z burzovních operací uzavřených či uskutečněných v členském státě – Rozdílné zacházení na úkor příjemců služeb, kteří se obrátili na profesionální zprostředkovatele, kteří nejsou rezidenty – Omezení – Odůvodnění“

Ve věci C-725/18,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Grondwettelijk Hof (Ústavní soud, Belgie) ze dne 8. listopadu 2018, došlým Soudnímu dvoru dne 22. listopadu 2018, v řízení

**Anton van Zantbeek VOF**

proti

**Ministerraad,**

SOUDNÍ DVŮR (sedmý senát),

ve složení T. von Danwitz (zpravodaj), vykonávající funkci předsedy senátu, C. Vajda a A. Kumin, soudci,

generální advokát: H. Saugmandsgaard Øe,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Anton van Zantbeek VOF A. Maelfait a S. van Bree, advocaten,
- za belgickou vládu C. Pochet, jakož i P. Cottinem a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci, ve spolupráci s C. Decordier, avocate,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Gentilim, avvocato dello Stato,
- za Evropskou komisi W. Roelsem a R. Pethkem, jako zmocněnci,

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

\* Jednací jazyk: nizozemština.

vydává tento

### **Rozsudek**

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 56 a 63 SFEU, jakož i článků 36 a 40 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 (Úř. věst. 1994, L 1, s. 3; Zvl. vyd. 11/52, s. 3, dále jen „Dohoda o EHP“).
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Anton van Zantbeek VOF a Ministerraad (Rada ministrů, Belgie) ve věci žaloby na neplatnost ustanovení vnitrostátního práva, která rozšiřují oblast působnosti daně z burzovních operací.

### **Belgické právo**

- 3 Články 122 a 123 programového zákona ze dne 25. prosince 2016 (*Moniteur belge* ze dne 29. prosince 2016, s. 90879, dále jen „programový zákon“) pozměnily Code des droits et taxes divers (zákoník o různých poplatcích a daních), když do článků 120 a 126/2 tohoto zákoníku vložily druhý pododstavec.
- 4 Článek 120 zákoníku o různých poplatcích a daních, ve znění programového zákona (dále jen „ZRPD“), stanoví:

„Dani z burzovních operací podléhají následující operace uzavřené nebo uskutečněné v Belgii, pokud se týkají belgických nebo zahraničních veřejných prostředků:

1° každý prodej, každý nákup a obecněji každý převod nebo každé nabytí za úplatu;

[...]

3° každý odkup vlastních akcií investiční společností, pokud se operace týká akcií pro kapitalizaci;

[...]

Má se rovněž za to, že operace uvedené v prvním pododstavci jsou uzavřeny nebo uskutečněny v Belgii, jestliže je příkaz týkající se operací vydán přímo nebo nepřímo zprostředkovateli usazenému v zahraničí:

- buď fyzickou osobou, která má obvyklé bydliště v Belgii,
- nebo právnickou osobou na účet své centrály nebo provozovny v Belgii.“

- 5 Článek 125 odst. 1 ZRPD stanoví:

„Daň je splatná nejpozději poslední pracovní den:

1° druhého měsíce následujícího po měsíci, v němž byla operace uzavřena nebo uskutečněna, je-li plátcem daně příkazce;

2° v ostatních případech měsíce následujícího po měsíci, v němž byla operace uzavřena nebo uskutečněna.

Daň se hradí zaplacením nebo převodem na bankovní účet příslušného úřadu.

V den platby předloží plátce daně tomuto úřadu prohlášení, v němž uvede základ pro výběr daně, jakož i všechny údaje nezbytné k jeho určení.“

6 Článek 126/2 ZRPD stanoví:

„Profesionální zprostředkovatelé osobně odpovídají za daně a poplatky týkající se operací, které provádějí buď na účet třetích osob, nebo na vlastní účet.

Je-li však profesionální zprostředkovatel usazen v zahraničí, je plátcem daně příkazce, který podléhá povinností uvedeným v článku 125, ledaže může prokázat, že daň byla uhrazena.“

7 Článek 126/3 ZRPD zní následovně:

„Profesionální zprostředkovatelé, kteří nejsou usazeni v Belgii, mohou před uskutečněním nebo uzavřením burzovních operací v Belgii nechat schválit ministrem financí nebo jeho zmocněncem odpovědného zástupce usazeného v Belgii. Tato odpovědná osoba se vůči belgickému státu solidárně zaváže k tomu, že uhradí daně a poplatky z operací provedených profesionálním zprostředkovatelem, buď na účet třetích osob, nebo na vlastní účet, a že splní všechny povinnosti, které má profesionální zprostředkovatel v souladu s tímto oddílem.

V případě úmrtí odpovědného zástupce, odejmutí jeho schválení nebo události způsobující jeho nezpůsobilost k výkonu této funkce se zajistí bezprostředně jeho nahrazení.

Král stanoví podmínky a způsoby schválení odpovědného zástupce.“

8 Článek 127 ZRPD stanoví:

„Zprostředkovatel je povinen nejpozději pracovní den, který následuje po dni, kdy byla operace uskutečněna, každému příkazci vydat přehled, v němž jsou uvedena jména příjemce a zprostředkovatele, specifikace operací, jejich výše nebo hodnota a výše dlužné daně.“

### **Spor v původním řízení a předběžné otázky**

9 Návrhem ze dne 20. června 2017 podala Anton van Zantbeek, společnost usazená v Belgii, k předkládajícímu soudu, Grondwettelijk Hof (Ústavní soud, Belgie), žalobu znějící na zrušení článků 122 a 123 programového zákona, kterými byl do článků 120 a 126/2 ZRPD vložen druhý pododstavec.

10 Předkládající soud uvádí, že tato ustanovení rozšířila oblast působnosti daně z burzovních operací (dále jen „DBO“), které podléhají operace, jež jsou uzavřeny nebo uskutečněny v Belgii a které se týkají belgických nebo zahraničních veřejných prostředků, v rozsahu, v němž je operace uskutečněna prostřednictvím profesionálního zprostředkovatele. Tento soud upřesňuje, že na základě uvedených ustanovení tyto operace již nejsou jedinými operacemi, které podléhají této dani, jelikož se tato ustanovení vztahují rovněž na operace, „ohledně nichž se má za to, že byly uzavřeny nebo uskutečněny v Belgii“, takže je třeba uvedenou daň uhradit rovněž v případě, kdy příkazce, který je rezidentem, a sice „fyzická osoba, která má obvyklé bydliště v Belgii“ nebo „právní osoba na účet své centrály nebo provozovny v Belgii“, vydá příkaz k nákupu nebo prodeji profesionálnímu zprostředkovateli, který není rezidentem. Uvedený soud dodává, že v posledně uvedeném případě se příkazce stává plátcem DBO namísto profesionálního zprostředkovatele, jelikož profesionální zprostředkovatelé, kteří nejsou rezidenty, nemohou být donuceni k tomu, aby dodržovali belgické daňové předpisy. Tento příkazce je povinen tuto daň vykázat a zaplatit ji ve lhůtě dvou měsíců následujících po dotčené operaci, ledaže může prokázat, že ji tento zprostředkovatel nebo jeho odpovědný zástupce již uhradil.

- 11 Na podporu své žaloby společnost Anton van Zantbeek uvádí, že články 122 a 123 programového zákona jsou v rozsahu, v němž zavádějí rozdílné zacházení mezi belgickými příkazci v závislosti na tom, zda se obrátili na profesionálního zprostředkovatele usazeného v Belgii či nikoli, v rozporu jednak se zásadou rovnosti zaručenou články 10, 11 a 172 belgické ústavy a jednak s těmito ústavními ustanoveními vykládanými ve spojení s článkem 56 SFEU a článkem 36 Dohody o EHP, které zakotvují volný pohyb služeb, nebo s článkem 63 SFEU a článkem 40 Dohody o EHP týkajícími se volného pohybu kapitálu.
- 12 V tomto ohledu společnost Anton van Zantbeek uvádí, že pokud se příkazce s bydlištěm v Belgii obrátí na profesionálního zprostředkovatele, který není usazen v tomto členském státě, bude s tímto příkazcem zacházeno jako s profesionálním zprostředkovatelem, jelikož bude mít jednak povinnosti DBO vykázat a zaplatit ji a jednak bude podléhat správním sankcím, které jsou téměř totožné se správními sankcemi vztahujícími se na belgické profesionální zprostředkovatele. Pro takového příkazce s bydlištěm v Belgii je tedy zřetelně riskantnější, nákladnější a tíživější z administrativního a správního hlediska, když se obrátí na profesionálního zprostředkovatele, který není rezidentem, což podle této společnosti představuje omezení volného pohybu služeb a volného pohybu kapitálu, které nemůže být odůvodněno cíli obecného zájmu.
- 13 Rada ministrů tuto argumentaci zpochybňuje, přičemž upřesňuje, že daňový režim vyplývající z článků 120 a 126/2 ZRPD se použije bez rozdílu na všechny poskytovatele burzovních operací bez ohledu na to, kde mají místo bydliště, podnikání nebo sídlo, ale že pouze profesionální zprostředkovatelé usazení v Belgii jsou povinni vybírat DBO z uskutečněných operací. Situace příkazce, který je rezidentem, který se obrátí na profesionálního zprostředkovatele, který je rezidentem, tedy podle ní není srovnatelná se situací téhož příkazce, který využije služeb profesionálního zprostředkovatele, který není rezidentem. Podpůrně, uplatněné rozdílné zacházení podle ní spočívá na objektivním kritériu, sleduje legitimní cíl a není nepřiměřené.
- 14 Předkládající soud uvádí, že belgický zákonodárce zamýšlel rozšířit oblast působnosti DBO v rozsahu, v němž v případě, že se příkazce usazený v Belgii obrátí na profesionálního zprostředkovatele, který není rezidentem, je operace zpravidla uskutečněna na místě v zahraničí, což způsobí, že se daň stane nevymahatelnou. Tento zákonodárce rovněž konstatoval nekalou soutěž některých profesionálních zprostředkovatelů, kteří nejsou rezidenty, ve vztahu k belgickým profesionálním zprostředkovatelům, kteří tuto daň vybírají. Tento soud dodává, že články 120 a 126/2 ZRPD by mohly mít za následek omezení svobody belgických rezidentů zvolit si profesionálního zprostředkovatele k uskutečnění burzovních operací, zejména s ohledem na odpovědnost, která pro příkazce vyplývá z využití služeb profesionálního zprostředkovatele, který není rezidentem v případě, že nedošlo k vykázání DBO nebo že došlo k jejímu opožděnému vykázání či zaplacení.
- 15 Předkládající soud dále upřesňuje, že za účelem usnadnění provádění důkazů o zaplacení této daně, které umožňuje osvobodit příkazce od daně, mohou profesionální zprostředkovatelé, kteří nejsou rezidenty, nechat schválit odpovědného zástupce, který bude pověřen tím, že na jejich účet splní oznamovací a správní povinnosti související s touto platbou. Těmto zprostředkovatelům však určení takového zástupce uložit nelze. Kromě toho, i kdyby příkazce jmenoval zmocněnce za účelem splnění svých povinností týkajících se DBO, vůči belgickému státu by zůstal odpovědný příkazce. Uvedený příkazce může prokázat, že tato daň byla uhrazena, když předloží přehled v souladu s článkem 127 ZRPD uvádějící zejména hodnotu operace, která je základem uvedené daně, jakož i důkaz o jejím zaplacení zprostředkovateli prostřednictvím například výpisu z účtu.

16 Za těchto podmínek se Grondwettelijk Hof (Ústavní soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

- „1) Je třeba článek 56 [SFEU] a článek 36 [Dohody o EHP] vykládat v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, kterou se zavádí taková daň z burzovních operací, jako je daň stanovená v člancích 120 a 126/2 [ZRPD], jejímž důsledkem je to, že se belgický příkazce stává plátcem této daně, pokud je profesionální zprostředkovatel usazen v zahraničí?
- 2) Je třeba článek 63 [SFEU] a článek 40 [Dohody o EHP] vykládat v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, kterou se zavádí taková daň z burzovních operací, jako je daň stanovená v člancích 120 a 126/2 [ZRPD], jejímž důsledkem je to, že se belgický příkazce stává plátcem této daně, pokud je profesionální zprostředkovatel usazen v zahraničí?
- 3) Pokud by Grondwettelijk Hof (Ústavní soud) na základě odpovědí poskytnutých na první nebo druhou předběžnou otázku dospěl k závěru, že napadené články porušují jednu nebo několik povinností vyplývajících z ustanovení uvedených v těchto otázkách, mohl by ponechat přechodně v platnosti účinky článků 120 a 126/2 [ZRPD], aby zamezil právní nejistotě a umožnil zákonodárci, aby uvedl tyto články do souladu s těmito povinnostmi?“

## **K předběžným otázkám**

### ***K první a druhé otázce***

- 17 Úvodem je třeba poznamenat, že podle informací uvedených v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce změnila vnitrostátní ustanovení zpochybněná v rámci sporu v původním řízení, a sice čl. 120 druhý pododstavec a čl. 126/2 druhý pododstavec ZRPD oblast působnosti DBO a kritéria týkající se povinnosti platit tuto daň. Na základě těchto ustanovení uvedené dani podléhají kromě burzovních operací uzavřených nebo uskutečněných v Belgii, pokud je operace uskutečněna prostřednictvím profesionálního zprostředkovatele, i operace, „ohledně nichž se má za to, že byly uzavřeny nebo uskutečněny“ v tomto členském státě, a sice operace, k nimž příkaz vydal profesionálnímu zprostředkovateli, který není rezidentem, belgický rezident. Dále pak je-li profesionální zprostředkovatel usazen v zahraničí, není již plátcem DBO, k níž je povinen jeho klient, a nemá ani oznamovací povinnosti, které se k ní nerozlučně pojí, přičemž plátcem této daně je a oznamovací povinnosti má samotný příkazce.
- 18 Z toho vyplývá, že podstatou první a druhé otázky předkládajícího soudu, které je třeba zkoumat společně, je, zda články 56 a 63 SFEU, jakož i články 36 a 40 Dohody o EHP musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, kterou se zavádí daň z burzovních operací uzavřených nebo uskutečněných na základě příkazu rezidenta tohoto členského státu profesionálním zprostředkovatelem, který není rezidentem, jejímž důsledkem je to, že se takový příkazce stává plátcem této daně a má oznamovací povinnosti, které s uvedenou daní souvisejí.
- 19 Za účelem odpovědi na tyto otázky je třeba zaprvé konstatovat, že takovou vnitrostátní právní úpravou může být dotčen jak volný pohyb služeb, tak volný pohyb kapitálu.
- 20 V tomto ohledu podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že jestliže se vnitrostátní opatření vztahuje k volnému pohybu služeb a současně k volnému pohybu kapitálu, Soudní dvůr dotčené opatření v zásadě přezkoumává pouze z hlediska jediné z obou těchto svobod, ukáže-li se za okolností věci v původním řízení, že jedna z těchto svobod je zcela druhotná ve vztahu ke druhé a může s ní být spojena [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 3. října 2006, Fidium Finanz, C-452/04, EU:C:2006:631, bod 34; a ze dne 26. května 2016, NN (L) International, C-48/15, EU:C:2016:356, bod 39, jakož i ze dne 8. června 2017, Van der Weegen a další, C-580/15, EU:C:2017:429, bod 25].



- 21 Ve věci v původním řízení se jeví, že aspekt volného pohybu služeb převažuje nad aspektem volného pohybu kapitálu. I když taková daň, jako je DBO, může ovlivnit volný pohyb kapitálu v rozsahu, v němž se týká burzovních operací, z informací poskytnutých předkládajícím soudem totiž vyplývá, že se tato daň uplatní pouze tehdy, když se operace účastní profesionální zprostředkovatel. Kromě toho si tento soud klade otázku ohledně omezení, které by mohlo vyplývat ze skutečnosti, že se příkazce, který se obrátí na poskytovatele služeb finančního zprostředkování, který není rezidentem, stává plátcem uvedené daně, zatímco tak tomu není v případě, kdy se obrátí na poskytovatele služeb, který rezidentem je. Takovýto důsledek se přitom týká převážně volného pohybu služeb, zatímco účinky na volný pohyb kapitálu jsou jen nevyhnutelným následkem případného omezení dopadajícího na poskytování služeb.
- 22 Z toho vyplývá, že právní úprava dotčená v původním řízení musí být zkoumána pouze s ohledem na článek 56 SFEU a článek 36 Dohody o EHP.
- 23 Zadruhé v souladu s judikaturou Soudního dvora vyžaduje článek 56 SFEU odstranění jakýchkoli omezení volného pohybu služeb uložených z důvodu, že poskytovatel služby je usazen v jiném členském státě, než kde je služba poskytována (rozsudky ze dne 19. června 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 34, jakož i ze dne 22. listopadu 2018, Vorarlberger Landes- und Hypothekenbank, C-625/17, EU:C:2018:939, bod 28). Vnitrostátní opatření, která výkon volného pohybu služeb zakazují, brání tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním, představují omezení této svobody (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 19. června 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 35, jakož i ze dne 25. července 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, bod 46 a citovaná judikatura).
- 24 Kromě toho podle ustálené judikatury Soudního dvora platí, že článek 56 SFEU přiznává práva nejen samotnému poskytovateli služeb, ale rovněž příjemci uvedených služeb (rozsudky ze dne 31. ledna 1984, Luisi a Carbone, 286/82 a 26/83, EU:C:1984:35, bod 10; ze dne 18. října 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, bod 23, jakož i ze dne 19. června 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 26).
- 25 V projednávaném případě společnost Anton van Zantbeek uvádí, že vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení narušuje volný pohyb služeb, jelikož zavádí neodůvodněné rozdílné zacházení mezi příkazci s bydlištěm v Belgii podle toho, zda se za účelem uskutečnění burzovních operací obrací na profesionálního zprostředkovatele usazeného v témže členském státě, nebo v zahraničí. Důsledkem této vnitrostátní právní úpravy je podle této společnosti to, že se pro příkazce, který je rezidentem, zvýší riziko, náklady a tíživost využití služeb zprostředkovatele, který není rezidentem, a tudíž se takové využití stane méně přitažlivým.
- 26 V tomto ohledu je třeba poznamenat, že příkazci, kteří jsou rezidenty, jež se jakožto příjemci služeb finančního zprostředkování rozhodnou využít služeb zprostředkovatele, který je rezidentem, za účelem uskutečnění burzovních operací se nacházejí v situaci srovnatelné s příkazci, kteří upřednostňují využít služby zprostředkovatele, který není rezidentem.
- 27 Je zajisté pravda, že účelem vnitrostátní právní úpravy dotčené v původním řízení je uložit totožnou daň příkazcům, kteří jsou rezidenty, nezávisle na místě usazení těchto zprostředkovatelů, jejím důsledkem je však rovněž to, že jsou takovým příkazcům, kteří se rozhodnout obrátit se na zprostředkovatele, který není rezidentem, uloženy další odpovědnost a povinnosti.
- 28 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce totiž vyplývá, že příkazci, kteří jsou rezidenty, se v posledně uvedeném případě stávají plátcí DBO a mají oznamovací povinnosti, které souvisejí s touto daní na základě článku 126/2 ZRPD, zatímco pokud by se obrátili na zprostředkovatele, který je rezidentem, byl by tento zprostředkovatel povinen splnit tyto povinnosti a vybrat srážkovou daň. Příkazci, kteří jsou rezidenti, kteří využijí služeb zprostředkovatele, který není rezidentem, jsou tak

povinni zvláště sami tuto daň vykázat prostřednictvím přehledu obsahujícího údaje uvedené v článku 127 ZRPD a zaplatit ji ve lhůtě dvou měsíců pod sankcí pokut, ledaže prokáží, že tento zprostředkovatel nebo odpovědný zástupce tohoto zprostředkovatele v Belgii tuto daň již zaplatil.

- 29 Taková vnitrostátní právní úprava tudíž zavádí rozdílné zacházení mezi příjemci služeb finančního zprostředkování s bydlištěm v Belgii, které je může odradit od využití služeb poskytovatelů, kteří nejsou rezidenty, přičemž posledně uvedeným poskytovatelům ztěžuje nabídku jejich služeb v tomto členském státě. Taková vnitrostátní právní úprava tedy zakládá omezení volného pohybu služeb.
- 30 Zatřetí je třeba připomenout, že podle judikatury Soudního dvora takové omezení může být odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. Je však třeba, aby uplatnění tohoto omezení bylo způsobilé zaručit uskutečnění sledovaného cíle a nepřekračovalo meze toho, co je pro dosažení tohoto cíle nezbytné (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 7. září 2006, N, C-470/04, EU:C:2006:525, bod 40; ze dne 13. července 2016, Brisal a KBC Finance Ireland, C-18/15, EU:C:2016:549, bod 29, jakož i ze dne 25. července 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, bod 52 a citovaná judikatura).
- 31 Je třeba nejprve přezkoumat, zda omezení volného pohybu služeb, které způsobuje vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení, odpovídá naléhavým důvodům obecného zájmu.
- 32 V projednávaném případě belgická vláda uvádí, že cílem této vnitrostátní právní úpravy je zajistit účinnost výběru daní, jakož i daňového dohledu a bojovat proti daňovým únikům.
- 33 Jak již Soudní dvůr rozhodl, jak nezbytnost zajistit účinnost výběru daní a daňového dohledu (v tomto smyslu viz zejména rozsudek ze dne 25. července 2018, TTL, C-553/16, EU:C:2018:604, body 53 a 57, jakož i citovaná judikatura), jehož cílem je bojovat proti daňovým únikům a vyhýbání se daňovým povinnostem [v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 5. července 2012, SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, bod 44, a ze dne 26. února 2019, X (Zprostředkovatelské společnosti usazené ve třetích zemích), C-135/17, EU:C:2019:136, bod 74], tak boj proti daňovým únikům (viz zejména rozsudek ze dne 19. června 2014, Strojírny Prostějov a ACO Industries Tábor, C-53/13 a C-80/13, EU:C:2014:2011, bod 55, jakož i citovaná judikatura) představují naléhavé důvody obecného zájmu, které mohou odůvodnit omezení výkonu volného pohybu služeb.
- 34 Podle informací uvedených v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce a potvrzených belgickou vládou z přípravných prací týkajících se článků 122 a 123 programového zákona vyplývá, že cílem těchto ustanovení je zejména zabránit jakékoli nekalé soutěži mezi profesionálními zprostředkovateli, kteří jsou rezidenty a kteří nejsou rezidenty v rozsahu, v němž prvně uvedení zprostředkovatelé jsou v souladu s ZRPD povinni vybrat při uskutečnění burzovních operací srážkovou DBO na účet svého klienta, zatímco profesionální zprostředkovatelé, kteří nejsou rezidenty, to povinni provádět z transakcí uskutečněných pro belgické klienty nejsou, a umožňují zajistit účinnost výběru daní, jakož i daňového dohledu.
- 35 Takové důvody, které spolu v projednávaném případě úzce souvisejí, odpovídají pojmu „naléhavé důvody obecného zájmu“ ve smyslu judikatury Soudního dvora připomenuté v bodě 33 tohoto rozsudku, takže mohou odůvodnit omezení volného pohybu služeb.
- 36 Dále pak pokud jde o způsobilost této právní úpravy dosáhnout sledovaných cílů, je třeba uvést, že skutečnost, že příkazce využívající služeb zprostředkovatele, který není rezidentem, podléhá DBO, může zajistit, že dotčené burzovní operace neuniknou dani (obdobně viz rozsudek ze dne 18. října 2012, X, C-498/10, EU:C:2012:635, bod 39 a citovaná judikatura), přičemž se daňový dohled stane účinnějším a stane se obtížnějším obejít tuto daň, kterou nese příkazce.
- 37 Z toho vyplývá, že taková vnitrostátní právní úprava je způsobilá dosáhnout cílů, které sleduje.

- 38 Pokud jde o otázku, zda vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení nepřekračuje meze toho, co je nezbytné pro dosažení těchto cílů, je třeba bez dalšího konstatovat, jak poznamenala Evropská komise, že informace nezbytné k určení a kontrole takové daně, jako je DBO, týkající se každé burzovní operace, nemohou být získány pouze správní spoluprací, jakož i automatickou a povinnou výměnou informací v oblasti daní, které jsou stanoveny zvláště směrnicí Rady 2011/16/EU ze dne 15. února 2011 o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (Úř. věst. 2011, L 64, s. 1), ve znění směrnice Rady 2014/107/EU ze dne 9. prosince 2014 (Úř. věst. 2014, L 359, s. 1).
- 39 Kromě toho ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že důsledkem vnitrostátní právní úpravy dotčené v původním řízení je sice to, že se belgický příkazce stává plátcem DBO, je-li profesionální zprostředkovatel usazen v zahraničí, omezuje však zátěž vyplývající z tohoto uložení daně na to, co je nezbytné pro dosažení sledovaných cílů.
- 40 Zejména na základě článku 126/2 ZRPD je příkazce osvobozen od platby této daně a od oznamovacích povinností, které s uvedenou daní souvisejí, pokud prokáže, že tato daň již byla uhrazena. Za tímto účelem ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že stačí, aby tento příkazce předložil přehled uvedený v článku 127 ZRPD, který uvádí jméno profesionálního zprostředkovatele, který není rezidentem, druh a hodnotu operace, jakož i hodnotu této daně, k němuž je přiložen například výpis z účtu prokazující, že daň byla uhrazena.
- 41 Kromě toho se jeví, že příkazce, který je rezidentem, se může dohodnout s profesionálním zprostředkovatelem, který není rezidentem, na něhož se obrátil, že mu posledně uvedený zprostředkovatel poskytne výpis z účtu operací, na němž je uvedena platba DBO, stejně jako tato povinnost přísluší profesionálním zprostředkovatelům usazeným v Belgii. Předkládající soud rovněž uvádí, že profesionální zprostředkovatel, který není rezidentem, má možnost určit zmocněnce pro účely provedení těchto formalit.
- 42 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce rovněž vyplývá, že belgický zákonodárce vložením článku 126/3 ZRPD usiloval rovněž o zjednodušení provádění důkazů v oblasti plateb DBO. Tento článek umožňuje zprostředkovatelům, kteří nejsou rezidenty, aniž by jim ukládal takovou povinnost, aby si nechali schválit zástupce usazeného v Belgii za tím účelem, aby na jejich účet plnil oznamovací povinnosti související s platbou této daně, a který za ni bude odpovídat. Tato možnost může zejména zmírnit obtíž související s nutností vyplnit přehled stanovený v článku 127 ZRPD v jazyce, který profesionální zprostředkovatel, který není rezidentem, neovládá.
- 43 Za těchto okolností taková volba možností ve prospěch jak příkazců, kteří jsou rezidenty, tak profesionálních zprostředkovatelů, kteří nejsou rezidenty, která jim umožní přijmout mezi těmito možnostmi řešení, které se jim jeví jako nejméně omezující, omezení volného pohybu služeb vyplývající z vnitrostátní právní úpravy dotčené v původním řízení omezuje na to, co je nezbytné pro dosažení cílů, které sleduje, takže se nejeví, že uvedená právní úprava, která tak těmto příkazcům a uvedeným profesionálním zprostředkovatelům poskytuje usnadňující nástroje, pokud jde jak o oznamovací povinnosti související s DBO, tak s její platbou, jde nad rámec toho, co je nezbytné pro dosažení těchto cílů.
- 44 Konečně pokud jde o článek 36 Dohody o EHP, je třeba uvést, že toto ustanovení je obdobné jako ustanovení stanovené v článku 56 SFEU, takže úvahy týkající se posledně uvedeného článku, uvedené v bodech 23 až 43 tohoto rozsudku, platí rovněž, pokud jde o uvedený článek 36.
- 45 V důsledku toho je třeba na první a druhou otázku odpovědět tak, že článek 56 SFEU a článek 36 Dohody o EHP musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání právní úpravě členského státu, kterou se zavádí daň z burzovních operací uzavřených nebo uskutečněných na základě příkazu rezidenta tohoto členského státu profesionálním zprostředkovatelem, který není rezidentem, jejímž důsledkem je omezení volného pohybu služeb poskytovaných takovými profesionálními zprostředkovateli, poskytuje-li tato právní úprava takovému příkazci a uvedeným profesionálním zprostředkovatelům



usnadňující nástroje, pokud jde jak o oznamovací povinnosti související s touto daní, tak o její placení, které toto omezení omezují na to, co je nezbytné pro dosažení legitimních cílů sledovaných uvedenou právní úpravou.

### *Ke třetí otázce*

- 46 S ohledem na odpověď poskytnutou na první a druhou otázku není namístě odpovídat na třetí otázku.

### **K nákladům řízení**

- 47 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 (sedmý senát) rozhodl takto:

**Článek 56 SFEU a článek 36 Dohody o Evropském hospodářském prostoru ze dne 2. května 1992 musí být vykládány v tom smyslu, že nebrání právní úpravě členského státu, kterou se zavádí daň z burzovních operací uzavřených nebo uskutečněných na základě příkazu rezidenta tohoto členského státu profesionálním zprostředkovatelem, který není rezidentem, jejímž důsledkem je omezení volného pohybu služeb poskytovaných takovými profesionálními zprostředkovateli, poskytuje-li tato právní úprava takovému příkazci a uvedeným profesionálním zprostředkovatelům usnadňující nástroje, pokud jde jak o oznamovací povinnosti související s touto daní, tak o její placení, které toto omezení omezují na to, co je nezbytné pro dosažení legitimních cílů sledovaných uvedenou právní úpravou.**

Podpisy.