

NÁVRHY GENERÁLNEJ ADVOKÁTKY

CHRISTINE STIX-HACKL

prednesené 12. mája 2005¹

I — Úvodné poznámky

1. Predložená právna vec spadá do radu začatých právnych vecí týkajúcich sa obmedzenia právomocí členských štátov v daňových veciach vyplývajúceho z práva Európskych spoločenstiev².

slobodným pohybom kapitálu taká vnútroštátna právna úprava, podľa ktorej daňovníci nerezidenti nemajú nárok na daňové zvýhodnenie z dôvodu účasti na sociálnom poistení, pokiaľ nemajú v tomto členskom štáte príjmy podliehajúce odvodovej povinnosti na platenie príspevkov sociálneho zabezpečenia.

II — Právny rámec

2. Podstatou otázok vnútroštátneho súdu v prejednávanej veci je, či je v rozpore so

A — Právo Spoločenstiev

1 — Jazyk prednesu: nemčina.

2 — Pozri predovšetkým návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer 26. októbra 2004 v prejednávanej veci C-376/03 (D.); pozri ďalej prejednávané veci Ritter-Coulais, C-152/03, s návrhmi, ktoré predniesol generálny advokát Léger 1. marca 2005; Schempp, C-403/03, s návrhmi, ktoré predniesol generálny advokát Geelhoed 27. januára 2005; Marks & Spencer, C-446/03, s návrhmi, ktoré predniesol generálny advokát Poiares Maduro 7. apríla 2005; van Hilten — van der Heijden, C-513/03, a Bujura, C-8/04. Predmetom už citovanej veci C-8/04 je aj zdanie príjmov z úspor a investícií cudzích štátnych príslušníkov v Holandsku, pričom — inak ako v prejednávanej veci — je otázne, či z práva Európskych spoločenstiev vyplýva pre členský štát záväzok nerozlišovať medzi rôznymi cudzími štátnymi príslušníkmi v porovnateľnej situácii z dôvodu existencie dohody o zamedzení dvojitého zdanenia. Pozri tiež návrhy, ktoré predniesol generálny advokát Léger 14. apríla 2005 vo veci CLT-UFA, C-257/03 (rozsudok ešte nebol vyhlásený), ako aj prejednávané veci týkajúce sa slobody pohybu kapitálu Bouanich, C-265/04; Mellicke a i., C-292/04 a Conijn, C-346/04. Nakoniec pozri súvislosť so slobodou poskytovania služieb prejednávanú vec FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04.

3. Podľa článku 56 ES (predtým článok 73b Zmluvy ES) platí zákaz obmedzenia pohybu kapitálu a platieb medzi členskými štátmi a takisto medzi členskými štátmi a tretími krajinami; tým však nie sú dotknuté platné daňové predpisy členských štátov, ktoré zaobchádzajú rozdielne s daňovníkmi s rôznymi miestami bydliska alebo s rôznymi miestami, kde investovali kapitál [článok 58 ods. 1 písm. a) ES (predtým článok 73d Zmluvy ES)]. Táto výhrada však

nedovoľuje prijatie právnych predpisov, ktoré by predstavovali prostriedok svojoľnej diskriminácie alebo skryté obmedzovanie slobodného pohybu kapitálu a platieb (článok 58 ods. 3 ES).

a) zdaniteľné príjmy z pracovnej činnosti alebo z nehnuteľného domového majetku;

4. Na druhej strane článok 293 druhá zarážka ES (predtým článok 220 Zmluvy ES) splnomocňuje členské štáty, aby prostredníctvom rokovaní zabezpečili v záujme svojich štátnych príslušníkov odstránenie dvojitého zdanenia v rámci Spoločenstva.

b) zdaniteľné príjmy pochádzajúce z významnej majetkovej účasti v spoločnosti so sídlom v Holandsku;

c) zdaniteľné príjmy z úspor a investícií.

B — Vnútroštátne právo

5. Podľa článku 2.1 ods. 1 Wet op de inkomstenbelasting 2001 (zákon o dani z príjmu 2001, ďalej len „Wet IB 2001“) sú za daňovníkov na jednej strane považované fyzické osoby s trvalým pobytom v Holandsku (daňovníci rezidenti), na druhej strane fyzické osoby, ktoré síce nemajú trvalý pobyt na území Holandska, ale v Holandsku dosahujú zdaniteľné príjmy (daňovníci nerezidenti).

7. Podľa článku 5.2 Wet IB 2001 sú príjmy z úspor a investícií stanovené zákonom paušálne na 4 % (paušálne výnosy) z priemernej hodnoty kapitálu pri odpočítaní existujúcich záväzkov na začiatku a na konci kalendárneho roka, ak je tento priemer vyšší ako hodnota majetku oslobodeného od dane. Takým oslobodením majetku do hodnoty 17 600 eur podľa článku 5.5 Wet IB 2001 (v čase rozhodujúcom pre prejednávaný prípad) dôjde k oslobodeniu drobných sporiteľov od dane z príjmu z úspor a investícií.

6. Článok 2.3 der Wet IB 2001 predpokladá, že dani z príjmu podliehajú nasledujúce príjmy dosiahnuté daňovníkom v danom kalendárnom roku:

8. Daňovník rezident je považovaný v zásade za poistenca a osobu podliehajúcu odvodovej povinnosti voči holandskému sociálnemu poisteniu. To isté platí pre daňovníkov nerezidentov, ktorí v Holandsku podliehajú dani z príjmov z dôvodu tam vykonávanej závislej činnosti. Podľa článku 6 Wet finan-

ciering volksverzekeringen (zákon o financovaní sociálneho zabezpečenia, ďalej len „Wet“) podlieha poistenec v zásade odvodovej povinnosti. Výška odvodov sociálneho zabezpečenia sa vypočíta zo zodpovedajúcich príjmov z pracovnej činnosti alebo nehnuteľného domového majetku poistenca. Konečná výška odvodov je znížená o určité úľavy zo sociálneho zabezpečenia.

súčasťou štandardného daňového dobropisu, pričom je k štandardnému daňovému dobropisu v rovnakom vzťahu, ako prvá progresívna daňová sadzba. Daňové dobropisy pri sociálnom poistení sú tou súčasťou štandardného daňového dobropisu, ktoré sú k štandardnému daňovému dobropisu v rovnakom vzťahu ako odvodové sadzby sociálneho zabezpečenia stanovené predpisom WFV ku kombinovanej daňovej sadzbe (článok 8.4, 8.5 a 8.6 Wet IB 2001 v spojení s článkom 10 ods. 2 a článkom 11 WFV).

9. Daňovníci rezidenti majú nárok na nezdanený majetok a takisto na rôzne daňové úľavy z dane z príjmu. Pokiaľ spadajú pod odvodovú povinnosť sociálneho zabezpečenia, majú ďalej nárok na daňové dobropisy na účely sociálneho zabezpečenia (všeobecné dôchodkové poistenie, poistenie pre pozostalých a všeobecné poistenie mimoriadnych nákladov zdravotnej starostlivosti), ktoré sa započítavajú v prvom rade na odvody sociálneho zabezpečenia.

11. Článok 2.7 ods. 2 Wet IB 2001 však predpokladá nasledujúcu skutočnosť:

„Pokiaľ daňovník podlieha súčasne odvodovej povinnosti sociálneho zabezpečenia, pričom si nemôže započítať daňový dobropis pre sociálne poistenie vypočítaný podľa článku 10 ods. 4 [WFV] v plnom rozsahu voči odvodom sociálneho zabezpečenia vypočítaným podľa článku 10 ods. 1 a 2 [WFV], zníži sa suma dlžnej dane z príjmov pri použití právnej úpravy na zamedzenie dvojitého zdanenia o túto nezapočítanú časť.“

10. Dane a odvody sa vyberajú kombinovane. Zdaniteľné príjmy triedy III podliehajú kombinovanému zdaneniu dane z príjmov. Platí pre ne kombinovaná daňová sadzba a kombinované daňové dobropisy (článok 8.1 Wet IB 2001). Kombinovaný daňový dobropis je podľa článku 8.1 písm. d) Wet IB 2001 celková suma daňového dobropisu pri dani z príjmov a daňového dobropisu pri sociálnom poistení. Daňový dobropis pri dani z príjmov je podľa článku 8.3 Wet IB 2001

12. Z uvedeného vyplýva, že daňovník rezident, ktorý neplatí odvody sociálneho zabezpečenia, pretože napríklad nemá príjmy z pracovnej činnosti a nehnuteľného domo-

vého majetku, ale má iba príjmy z úspor a investícií, má nárok nielen na daňový dobropis pre daň z príjmov, ale aj na daňové dobropisy pre sociálne poistenie.

Pokiaľ si túto možnosť vyberie zahraničný daňovník, získava v zásade nárok na nezdanený majetok a všetky daňové dobropisy pri splnení stanovených podmienok.

13. Na rozdiel od daňovníkov rezidentov, daňovníci nerezidenti nemajú pri výpočte svojich zdaniteľných príjmov z úspor a investícií podľa kapitoly 7 Wet IB 2001 žiaden nárok na nezdanený majetok v zmysle článku 5.5 Wet IB 2001. Podľa kapitoly 7 Wet IB 2001 nemajú daňovníci nerezidenti takisto žiaden nárok na štandardný daňový dobropis v zmysle článku 8.2 Wet IB 2001.

C — O dohovore o zamedzení dvojitého zdanenia uzavretej medzi Belgickom a Holandskom

14. Daňovníci nerezidenti majú nárok na daňové dobropisy pre sociálne poistenie iba vtedy, ak sú poistencami holandského systému sociálneho zabezpečenia, čo ďalej predpokladá, že dosahujú v Holandsku príjmy z pracovnej činnosti, z ktorých odvádzajú odvody sociálneho zabezpečenia.

16. Podľa tejto bilaterálnej zmluvy z 19. októbra 1970³ sa nehnuteľný majetok zdaňuje v tom štáte, v ktorom sa nachádza (článok 23 ods. 1 DBA).

17. Podľa článku 25 ods. 3 DBA náležia „fyzickým osobám s trvalým pobytom v jednom z oboch štátov... v druhom štáte tie úľavy, oslobodenia a zníženia, ktoré poskytuje tento štát vlastným obyvateľom v dôsledku ich osobnej situácie alebo zaťaženia“.

15. Podľa článku 2.5 Wet IB 2001 si môžu daňovníci nerezidenti za určitých okolností zvoliť použitie právnej úpravy Wet IB 2001 týkajúcej sa vnútroštátnych daňovníkov.

³ — Overeenkomst tussen de regering van het Koninkrijk der Nederlanden en de regering van het Koninkrijk België tot het vermijden van dubbele belasting op het gebied van belastingen naar het inkomen en naar het vermogen en tot het vaststellen van enige andere regelen verband houdende met de belastingheffing, Trb. 1970, 192 (Dohovor medzi vládou Holandského kráľovstva a vládou Belgického kráľovstva o zamedzení dvojitého zdanenia v oblasti dane z príjmov a dane z majetku a o určení niektorých ďalších pravidiel v súvislosti s vymieraním daní) (ďalej len „DBA“).

18. Zahraniční daňovníci s bydlištěm v Belgicku, který si nevolí „opci“, požívají podle předloženého rozhodnutí výhody podle DBA. V rozhodnutí Staatssecretaris van Financiën (minister financí) z 21. februára 2002⁴, sú vysvetlené jednotlivé závery vyplývajúce z článku 25 ods. 3 DBA.

III — Skutkový stav a konanie

19. Pán Blanckaert je belgický štátny občan s trvalým pobytom v Belgicku. Spolu so svojou manželkou je vlastníkom dovolenkového domu v Retranchement v Holandsku. V Holandsku nedosahuje príjmy z pracovnej činnosti a nehnuteľného domového majetku ani príjmy z významnej účasti v obchodnej spoločnosti so sídlom v Holandsku. Prostredníctvom svojho dovolenkového domu však dosahuje príjmy z úspor a investícií v Holandsku.

20. Pán Blanckaert nie je poistencom v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, v dôsledku čoho ani nespadá pod odvodovú povinnosť v Holandsku.

21. Pán Blanckaert dosahuje menej ako 90 % príjmov svojej rodiny v Holandsku. Neuplatnil si „opciu“ podľa článku 2.5 Wet IB 2001.

22. Holandské finančné orgány požadovali od pána Blanckaerta 1 610 eur ako daň z príjmov z úspor a investícií za rok 2001. Dĺžná suma bola 339 eur. V súlade s ustanoveniami belgicko-holandskej DBA bol zohľadnený nezdaniteľný majetok pri výpočte príjmov pána Blanckaerta z úspor a investícií. Pánovi Blanckaertovi bol priznaný aj všeobecný daňový dobropis pre daň z príjmov vo výške 144 eur. Daňové dobropisy pre sociálne poistenie mu však priznané neboli.

23. Pán Blanckaert však žiadal celkový všeobecný daňový dobropis vo výške 1 576 eur, teda vrátane daňového dobropisu pre všeobecné starobné dôchodkové poistenie, poistenie pre pozostalých a všeobecné poistenie mimoriadnych nákladov zdravotnej starostlivosti.

24. Pán Blanckaert vzniesol námietku proti zodpovedajúcemu daňovému výmeru, ten však ponechal príslušný Inspecteur v platnosti. Proti tomuto rozhodnutiu podal žalobu na Gerechtshof te 's-Hertogenbosch.

4 — Č. CPP 2001/2745, BNB 2002/164.

25. Uznesením zo 4. decembra 2003 Gerichtshof rozhodol, že sa konanie prerušuje a súčasne sa vec predkladá Európskemu súdnemu dvoru na rozhodnutie o prejudiciálnej otázke, pričom súdu predložil nasledujúce otázky:

- „1. Má daňovník nerezident s bydliskom v inom členskom štáte, ktorý v Holandsku nepoberá príjmy z pracovnej činnosti, ale výlučne len príjmy pochádzajúce z úspor a investícií, a ktorý teda nie je povinný odvádzať príspevky a neplatí tieto príspevky z dôvodu holandských sociálnych poistení, na základe práva Spoločenstva nárok pri určení jeho zdaniteľného príjmu pochádzajúceho z úspor a investícií na to, aby mu Holandsko priznalo zníženia dane z dôvodu sociálnych poistení (zníženia dane z dôvodu všeobecného poistenia pre prípad staroby, pozostalostného a všeobecného poistenia osobitných liečebných nákladov), ak má daňovník rezident pri určení zdaniteľného príjmu pochádzajúceho z úspor a investícií nárok na tieto zníženia dane z dôvodu, že je poistený v systéme holandských sociálnych poistení, a z tohto dôvodu je povinný platiť sociálne príspevky, aj keď v Holandsku nepoberá príjmy z pracovnej činnosti, ale len príjmy pochádzajúce z úspor a investícií, a z tohto dôvodu do holandského systému sociálnych poistení sociálne príspevky neodvádza?
2. Je v rámci odpovede na prvú otázku relevantné, že daňovník nerezident poberá v Holandsku menej ako 90 % príjmov domácnosti? Konkrétnejšie:
 - Uplatní sa kritérium Schumacker pre rezidentov a nerezidentov len na subjektívne alebo osobné daňové aspekty, ako je nárok na odpočítanie nákladov spojených s rodinou alebo osobou, alebo sa rovnako uplatní aj na objektívne daňové aspekty, akým je daňová sadzba?
 - Na rozhodnutie, či sa s nerezidentmi zaobchádza ako s rezidentmi, môžu členské štáty použiť kvantitatívne pravidlo (akým je pravidlo 90 %) napriek skutočnosti, že na základe tohto pravidla nemožno zabezpečiť zamedzenie akejkoľvek formy diskriminácie?
3. Poskytuje režim opcie uvedený v článku 2.5 zákona IB účinnú procesnú formu nápravy umožňujúcu zabezpečiť, že si dotknutá osoba môže uplatniť práva, ktoré jej vyplývajú zo Zmluvy ES a ktoré zakazujú každú formu diskriminácie?

V prípade kladnej odpovede na túto otázku, poskytuje tento režim tiež dostatočnú formu nápravy, ak dotknutá osoba poberá príjmy pochádzajúce výlučne z jej úspor a investícií tak, že... nemôže požívať výhody z režimu opcie?

Schumacker⁵, aby zistil, do akej miery sa daňovníci nerezidenti a daňovníci rezidenti nachádzajú v porovnateľnej situácii. Tretia prejudiciálna otázka sa týka opcie vo vnútroštátnom práve, ktorá umožňuje zvoliť si pôsobnosť daňových predpisov, ako platia pre daňovníkov rezidentov.

IV — O prejudiciálnych otázkach

A — Podstata návrhov zúčastnených strán

26. Gerechtshof te 's-Hertogenbosch predložil celkovo tri otázky. Prvou otázkou sa v podstate pýta, do akej miery je podľa práva Spoločenstva pri okolnostiach, ako vo veci samej, prípustné pri zdaňovaní príjmov z úspor a investícií so zreteľom na poskytnutie daňových úľav pre sociálne poistenie rozlišovať medzi poistencami v systéme sociálneho zabezpečenia a ostatnými osobami. V pozadí tejto otázky stojí skutočnosť, že poistenci sociálneho zabezpečenia — s výnimkou takzvaných cezhraničných osôb — majú spravidla trvalý pobyt na území daného štátu, zatiaľ čo daňovníci nerezidenti spadajú iba zriedkavo do oblasti sociálneho zabezpečenia dotknutého štátu.

28. Pokiaľ ide o prvú prejudiciálnu otázku, všetci zúčastnení okrem pána Blanckaerta tvrdia, že právo Spoločenstva neodporuje spornej vnútroštátnej právnej úprave, podľa ktorej daňovník so sídlom v Belgicku dosahujúci v Holandsku iba príjmy z úspor a investícií, v dôsledku čoho mu nevzniká odvodová povinnosť vo vzťahu k holandskému systému sociálneho zabezpečenia, nemá nárok na zníženie dane pre sociálne poistenie, pričom však daňovník rezident, ktorý dosahuje iba príjmy z úspor a investícií, má nárok na zodpovedajúce zníženia.

29. Holandská a nemecká vláda, ako aj Komisia uvádzajú, že zodpovedajúce zníženia patria do práva sociálneho zabezpečenia. Existuje objektívny rozdiel medzi situáciou

27. Druhou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd pýta na takzvané kritérium

5 — Rozsudok zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, Zb. s. I-225.

daňovníka nerezidenta dosahujúceho iba príjmy z úspor a investícií — ako napríklad pán Blanckaert —, ktorý nie je poistencom holandského systému sociálneho zabezpečenia, v dôsledku čoho nepodlieha odvodovej povinnosti, a situácii daňovníka rezidenta, ktorý dosahuje príjmy výlučne z úspor a investícií, ktorý je poistencom holandského systému sociálneho zabezpečenia, čím mu v zásade vzniká odvodová povinnosť. Tieto rozdielne východiskové situácie odôvodňujú rozdielne zaobchádzanie.

30. Holandská vláda k tomu dodáva, že nárok na zníženie príspevkov sociálneho zabezpečenia, prípadne na zníženie dane pre sociálne poistenie nezávisí od miesta pobytu dotknutej osoby. Tento nárok závisí predovšetkým od toho, či dotknutá osoba — či už je rezidentom, alebo nerezidentom — je poistencom národného systému sociálneho zabezpečenia. Preto si môže nerezident započítať prípadnú zostávajúcu časť daňového dobropisu pre sociálne poistenie voči sume dlžnej dane z príjmu, pokiaľ je táto osoba — napríklad na základe existencie pracovného pomeru v Holandsku — poistencom holandského systému sociálneho zabezpečenia, čím jej vznikla odvodová povinnosť. Na druhej strane rezidentovi nevznikne nárok na takéto započítanie, pokiaľ nie je poistencom národného systému sociálneho zabezpečenia, najmä na základe ustanovení nariadenia Rady (EHS) č. 1408/71⁶.

31. Pán Blanckaert na ústnom pojednávaní naopak zdôraznil, že v dôsledku spornej národnej právnej úpravy vzniká neodôvodnené odlišné zaobchádzanie s rezidentmi a nerezidentmi, pretože pokiaľ dosahujú iba príjmy z úspor a investícií v Holandsku, iba rezident — ako poistenec systému sociálneho zabezpečenia — má nárok na dobropisy pre sociálne poistenie.

32. V súvislosti s druhou prejudiciálnou otázkou holandská a nemecká vláda pomocne uvádzajú, že sporná právna úprava predstavuje daňové zvýhodnenie, ktoré je subjektívne, resp. viazané na osobu. Vo veci samej nemôže byť priznané daňové zvýhodnenie preto, pretože pán Blanckaert nedosahoval svoje príjmy výlučne alebo takmer výlučne v Holandsku. Súdny dvor dovolil členským štátom použiť kvantitatívne pravidlo (ako napríklad hranica 90 %) na účely zohľadnenia rôznej situácie rezidentov a nerezidentov.

33. Pán Blanckaert považuje takéto kvantitatívne pravidlo za nepoužiteľné, pokiaľ by jeho použitie potvrdzovalo ním pociťovanú diskrimináciu.

6 — Nariadenie Rady (EHS) č. 1408/71 zo 14. júna 1971 o uplatňovaní systémov sociálneho zabezpečenia na zamestnancov a ich rodiny, ktorí sa pohybujú v rámci spoločenstva (Ú. v. ES L 149, s. 2; Mim. vyd. 05/001, s. 35), zmenené a doplnené nariadením Rady (ES) č. 118/97 z 2. decembra 1996 (Ú. v. ES L 28, 1997, s. 1; Mim. vyd. 05/003, s. 3).

34. V súvislosti s treťou prejudiciálnou otázkou dáva holandská a nemecká vláda na zváženie skutočnosť, že pán Blanckaert nevyužil zákonnú opciu, na základe ktorej by získal postavenie rezidenta, takže táto otázka má hypotetický charakter.

B — Právne posúdenie

35. Najprv je potrebné preskúmať, či vnútroštátny súd dostatočne špecifikoval ustanovenia práva Spoločenstva, ktorých výklad požaduje. Potom bude potrebné sa zaoberať hlavnou otázkou predmetného konania, to znamená, do akej miery je diferencované zaobchádzanie s poistencami sociálneho zabezpečenia a ostatných osôb na účely poskytovania daňových úľav v rozpore so slobodným pohybom kapitálu zakotveným v práve Spoločenstva.

1. O prípustnosti návrhu na začatie prejudiciálneho konania a o uplatniteľnom práve Spoločenstva

36. Vo svojich prejudiciálnych otázkach sa vnútroštátny súd neodvoláva na žiadne osobitné ustanovenie práva Spoločenstva. V tomto smere by návrh na začatie prejudiciálneho konania sotva mohol spĺňať požiadavky judikatúry, podľa ktorých musí

vnútroštátny súd vymenovať predpisy práva Spoločenstva, ktorých výklad žiada⁷.

37. Na druhej strane sa však tieto požiadavky nemôžu absolutizovať; rozhodujúce je skôr to, či vnútroštátny súd umožní Európskemu súdnemu dvoru poskytnúť užitočnú odpoveď⁸. Podľa ustálenej judikatúry je totiž „v rámci spolupráce stanovenej článkom 234 ES medzi Súdnym dvorom a národnými súdmi výlučne záležitosťou národného súdu..., ktorý vec prejednáva a rozhoduje, posúdiť so zreteľom na konkrétny prípad tak potrebu rozhodnutia o prejudiciálnej otázke pre vyhlásenie svojho rozsudku, ako aj závažnosť otázok predkladaných Súdnemu dvoru. Pokiaľ sa teda predložené otázky týkajú výkladu práva Spoločenstva, Súdny dvor je v zásade povinný o nich rozhodnúť“⁹.

38. Navyše platí, že Európsky súdny dvor môže z vlastnej iniciatívy zohľadniť „predpisy práva Spoločenstva, ktoré vnútroštátny súd vo svojom návrhu neuviedol,... aby mohol...

7 — Pozri napríklad rozsudok z 12. júla 2001, Ordine degli Architetti a I., C-399/98, Zb. s. I-5409, bod 105.

8 — Pozri iba uznesenie z 25. februára 2003, Simoncello a Boerio, C-445/01, Zb. s. I-1807, body 22, 23 a 30.

9 — Porovnaj najmä rozsudky z 15. decembra 1995, Bosman, C-415/93, Zb. s. I-4921, bod 59; z 13. marca 2001, PreussenElektra, C-379/98, Zb. s. I-2099, bod 38; z 22. januára 2002, Canal Satellite, C-390/99, Zb. s. I-607, bod 18, a z 10. decembra 2002, Weduwe, C-153/00, Zb. s. I-11319, bod 31.

poskytnúť užitočnú odpoveď súdu, ktorý mu položil prejudiciálnu otázku“¹⁰.

však v judikatúre Európskeho súdneho dvora používa pravidelne vymedzenie pôsobnosti slobodného pohybu kapitálu, a to aj na základe nového znenia článkov 56 ES a nasl.¹²

39. V odôvodnení predmetného uznesenia vnútroštátneho súdu sú citované ustanovenia Zmluvy o slobodnom pohybe kapitálu (článok 56 ES a nasl.). Vnútroštátny súd ďalej uvádza, do akej miery by mohlo byť vnútroštátne právo v rozpore s týmito predpismi. Tým uviedol dôvody, pre ktoré si zvolil dotknuté ustanovenia práva Spoločenstva, o ktorých výklad požiadal, a zároveň preukázal súvislosť existujúcu medzi týmito ustanoveniami a vnútroštátnymi právnymi predpismi, ktoré musí aplikovať v pred ním prebiehajúcim spore. Z uvedených dôvodov je návrh na začatie prejudiciálneho konania prípustný.

41. Na tomto pozadí sa zdá zbytočné zaoberať sa ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa práva usadiť sa (článok 43 ES a nasl.), ako to navrhovala Komisia.

2. O slobodnom pohybe kapitálu

a) O vzťahu slobodného pohybu kapitálu a iných základných slobôd

40. Vnútroštátnym súdom uvádzaný slobodný pohyb kapitálu sa zdá byť aj príslušný. K tomu stačí konštatovať, že investícia nerezidenta do nehnuteľného majetku je uvedená v prílohe I časti II písm. A smernice 88/361/EHS¹¹. Táto smernica síce nie je uplatniteľná na konanie vo veci samej z dôvodu jej časovej pôsobnosti; jej príloha

42. Slobodný pohyb kapitálu (článok 56 ES a nasl.) sa aspoň vo svojej formulácii odlišuje od ostatných základných slobôd, znenie článku 56 ES totiž obsahuje všeobecný zákaz obmedzení. Tento zákaz je však relativizovaný predovšetkým článkom 58 ods. 1

10 — Porovnaj najmä rozsudky z 20. marca 1986, Tissier, 35/85, Zb. s. 1207, bod 9; z 27. marca 1990, Bagli Pennacchiotti, C-315/88, Zb. s. I-1323, bod 10; z 18. novembra 1999, Teckal, C-107/98, Zb. s. I-8121, bod 39, a zo 7. novembra 2002, spojené veci Bourrasse a Perchicot, C-228/01 a C-289/01, Zb. s. I-10213, bod 33.

11 — Smernica Rady z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 Zmluvy (Ú. v. ES L 178, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10).

12 — Pozri rozsudok zo 16. marca 1999, Trummer a Mayer (C-222/97, Zb. s. I-1661, bod 21): „Kedže... článok 73b Zmluvy o založení ES [teraz článok 56 ES] v podstate prevzal obsah článku 1 smernice 88/361 a nezávisle od toho, že sa táto smernica opiera o článok 69 a článok 70 ods. 1 Zmluvy o založení EHS, ktoré v súčasnosti nahradil článok 73b a nasl. Zmluvy o založení ES, ponecháva si nomenklatúra vo vzťahu k pohybu kapitálu v prílohe tejto smernice povahu odkazu, pokiaľ ide o pojem pohybu kapitálu, ktorý mala už pred účinnosťou posledného spomenutého článku, pričom v nej obsiahnutý výpočet nie je vyčerpávajúci, ako to vyplýva aj z jej úvodu.“

písm. a) ES, keďže na tomto mieste sa jasne uvádza, že zákaz podľa článku 56 ES ponecháva nedotknuté právo členských štátov na aplikáciu daňových predpisov, ktoré upravujú postavenie osôb v závislosti od miesta ich pobytu alebo miesta investície odlišným spôsobom¹³. Článok 58 ods. 3 ES ďalej uvádza, že členskými štátmi uzákonené rozdiely medzi daňovníkmi v závislosti od miesta ich pobytu alebo miesta investovaného kapitálu nesmú viesť k svojoľnej diskriminácii alebo zastretému obmedzovaniu voľného pohybu kapitálu¹⁴.

áciami odôvodnená z dôležitých dôvodov všeobecného záujmu¹⁶. Také zodpovedajúce odôvodnenie predpokladá, že predmetné rozdielne zaobchádzanie nepresahuje rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie cieľa sledovaného predmetnou právnou úpravou¹⁷.

43. Súdny dvor však mal až v rozsudku Manninen zo 7. septembra 2004¹⁵ príležitosť preveriť vzťah kompetencií členských štátov v oblasti priamych daní k ustanoveniam článkov 56 ES a 58 ES. K jadrú argumentácie tohto rozsudku patrí názor súdu, podľa ktorého ustanovenie článku 58 ES pripúšťa právnu úpravu v daňových veciach, ktorá rozlišuje medzi daňovníkmi podľa miesta ich pobytu alebo miesta investovaného kapitálu iba vtedy, keď týmto právnym prepisom zakotvené rozlišovanie už iba zohľadňuje fakticky existujúce rozdiely alebo keď sa zdá byť diferenciácia medzi porovnateľnými situ-

44. Zo všetkého uvedeného vyplýva, že ustanovenia článku 56 ES v zásade nezakazujú obmedzenia slobodného pohybu kapitálu, ale tie sa majú posudzovať podľa zákazu diskriminácie stanoveného v článku 58 ES, pričom môže byť prípadne odôvodnená diskriminácia — pri zohľadnení zásady primeranosti — z dôležitých dôvodov všeobecného záujmu.

45. Pri dogmatickom pohľade sa však sloboda pohybu kapitálu odlišuje od iných základných práv a slobôd iba na prvý pohľad, takže sa zdá, že je vhodné preniesť judikatúru týkajúcu sa týchto ostatných základných slobôd v oblasti priamych daní¹⁸. Preto je potrebné sa s touto judikatúrou ďalej zaoberať.

13 — Článok 58 ods. 1 písm. b) ES obsahuje porovnateľnú podmienku, pokiaľ ide o právomoci na postihovanie predovšetkým porušení daňových predpisov, na ochranu verejného poriadku alebo bezpečnosti a na získavanie informácií o pohybe kapitálu.

14 — Toto pripomína Súdny dvor — aj keď v súvislosti s predtým platným ustanovením článku 73d ods. 3 Zmluvy ES — v rozsudku zo 6. júna 2000, Verkooijen (C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 44).

15 — Rozsudok zo 7. septembra 2004, Manninen, C-319/02, Zb. s. I-7477.

16 — Tamže, body 28 a nasl.

17 — Tamže, bod 29.

18 — K tomuto záveru prichádza aj generálny advokát Ruiz-Jarabo Colomer vo svojich návrhoch už citovaných v poznámke pod čiarou 2, body 53 a nasl.

b) Judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa obmedzení zákonodarnej právomoci členských štátov v oblasti priamych daní stanovených právom Spoločenstva

46. Judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa obmedzení zákonodarnej právomoci členských štátov v oblasti priamych daní stanovených právom Spoločenstva sa vyvíjala predovšetkým v súvislosti s vnútroštátnymi právnymi predpismi, ktoré rozlišujú medzi daňovníkmi rezidentmi a daňovníkmi nerezidentmi¹⁹, alebo na základe pôvodu zdaniateľných príjmov²⁰.

47. Súdny dvor tu preveruje vnútroštátne právne predpisy vo vzťahu k slobode pohybu osôb²¹, k právu usadiť sa²² a k slobodnému pohybu služieb²³.

48. Podľa ustálenej judikatúry síce oblasť priamych daní ako taká nespadá do príslušnosti Spoločenstva, členské štáty však musia vykonávať svoje právomoci, ktoré im v tejto oblasti zostali, pri dodržiavaní práva Spoločenstva²⁴. Základné slobody nezakazujú iba otvorenú diskrimináciu z dôvodu štátnej príslušnosti, ale aj zastreté formy diskriminácie, ktoré pri použití iných rozlišovacích znakov vedú k rovnakému výsledku²⁵.

49. Obsahujú teda zákaz diskriminácie, ktorý vylučuje, aby sa na porovnateľné skutkové stavy použili bez oprávnených dôvodov rôzne pravidlá alebo aby sa na rôzne skutkové stavy použili rovnaké kritériá²⁶.

50. Pokiaľ ide o možnú diferenciáciu medzi rezidentmi a nerezidentmi vo vnútroštátnom daňovom práve, Súdny dvor zdôraznil, že tu existuje hrozba, že právne predpisy členského štátu poskytujúce daňovníkovi rezidentovi daňové úľavy bude viesť k znevýhodňovaniu predovšetkým štátnych

19 — Rozsudky z 8. mája 1990, Biehl, C-175/88, Zb. s. I-1779; z 26. októbra 1995, Komisia/Luxembursko, C-151/94, Zb. s. I-3685; z 11. augusta 1995, Wielockx, C-80/94, Zb. s. I-2493; z 27. júna 1996, Asscher, C-107/94, Zb. s. I-3089; zo 14. septembra 1999, Gschwind, C-391/97, Zb. s. I-5451; zo 16. mája 2000, Zurstrassen, C-87/99, Zb. s. I-3337; z 12. júna 2003, Gerritse, C-234/01, Zb. s. I-5933; z 13. novembra 2003, Schilling a Fleck-Schilling, C-209/01, Zb. s. I-13389, a z 1. júla 2004, Wallentin, C-169/03, Zb. s. I-6443.

20 — Rozsudok Verkooijen, už citovaný v poznámke pod čiarou 14, ako aj rozsudky z 26. júna 2003, Skandia a Ramstedt, C-422/01, Zb. s. I-6817; z 13. novembra 2003, Lindman, C-42/02, Zb. s. I-13519; zo 4. marca 2004, Komisia/Francúzsko, C-334/02, Zb. s. I-2229; z 15. júla 2004, Lenz, C-315/02, Zb. s. I-7063, a Weidert a Paulus, C-242/03, Zb. s. I-7379.

21 — Pozri napríklad rozsudok C-279/93, už citovaný v poznámke pod čiarou 5, ako aj rozsudky Wielockx, Asscher, Gschwind, Zurstrassen, Schilling a Fleck-Schilling, Wallentin, už citované v poznámke pod čiarou 19.

22 — Pozri napríklad rozsudok z 13. apríla 2000, Baars, C-251/98, Zb. s. I-2787.

23 — Pozri napríklad rozsudky Gerritse, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, Skandia a Ramstedt, už citovaný v poznámke pod čiarou 20, ako aj rozsudok Lindman, už citovaný v poznámke pod čiarou 20.

24 — Porovnaj rozsudky zo 4. októbra 1991, Komisia/Spojené kráľovstvo, C-246/89, Zb. s. I-4585, bod 12, a Schilling a Fleck-Schilling, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 22.

25 — Porovnaj najmä rozsudky z 12. februára 1974, Sotgiu, 152/73, Zb. s. 153, bod 11, a z 21. novembra 1991, Le Manoir, C-27/91, Zb. s. I-5531, bod 10.

26 — Pozri iba rozsudok Schumacker, už citovaný v bode 5, bod 30.

príslušníkov iných členských štátov, keďže daňovníci nerezidenti sú väčšinou cudzinci, a tým by mohli také právne predpisy predstavovať nepriamu diskrimináciu z dôvodu štátnej príslušnosti²⁷.

51. V oblasti priamych daní však nie je postavenie daňovníkov rezidentov určitého štátu vo všeobecnosti porovnateľné s postavením daňovníkov nerezidentov, keďže rozdiely existujú tak z hľadiska pôvodu príjmov, ako aj výšky zdaniteľných príjmov, alebo z hľadiska osobnej alebo rodinnej situácie²⁸.

52. V tejto súvislosti je rozhodujúce, či môžu byť pri vymieriavaní dane z príjmov v štáte zamestnania zohľadnené subjektívne znaky vo vzťahu k dani z príjmu, ako napríklad osobné vzťahy a osobný stav daňovníka v štáte pobytu alebo v štáte zamestnania, pokiaľ medzi nimi existujú podstatné rozdiely.

53. V rozsudku Schumacker Súdny dvor rozhodol, že daňovník rezident a daňovník nerezident sa nenachádzajú v objektívne roz-

dielnej situácii, pokiaľ daňovník nerezident nemá v štáte pobytu žiadne významné príjmy a svoj zdaniteľný príjem dosahuje v podstatnom rozsahu v štáte zamestnania. V takomto prípade mu totiž štát pobytu nemôže poskytnúť zvýhodnenia, na ktoré by mal nárok pri zohľadnení jeho osobnej situácie a rodinného stavu. Takéto nerovnaké postavenie by potom pôsobilo voči daňovníkovi nerezidentovi diskriminačne, keďže jeho osobná situácia a jeho rodinný stav by neboli zohľadňované ani v štáte pobytu, ani v štáte zamestnania.

54. Ináč to vyzerá v prípadoch, v ktorých zdaniteľné príjmy nie sú vo svojej podstatnej časti dosahované v štáte zamestnania. V tejto súvislosti Súdny dvor nedávno poukázal na to, že „vo veci priamych daní situácia osôb s trvalým bydliskom a situácia osôb bez trvalého bydliska v jednom štáte nie sú vo všeobecnosti porovnateľné, keďže príjem dosahovaný na území jedného štátu osobou bez trvalého bydliska tvorí najčastejšie iba jednu časť jeho celkového príjmu sústreďeného do miesta jeho trvalého bydliska a osobná schopnosť osoby bez trvalého bydliska platiť dane vychádzajúca z celkovej výšky jeho príjmov a jeho osobných a rodinných pomerov môže byť najľahšie posúdená v mieste, kde má sústredeného svoje osobné a rodinné záujmy, čomu vo všeobecnosti zodpovedá miesto jeho obvyklého trvalého bydliska“²⁹. V dôsledku toho situácia, keď „členský štát nepriznáva určité daňové zvýhodnenia osobám bez trvalého bydliska, ako ich priznáva osobám s trvalým bydliskom, nie je vo všeobecnosti diskrimi-

27 — Porovnaj okrem iného rozsudky Schumacker, už citovaný v poznámke pod čiarou 5, bod 28; Asscher, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 38, a Zuurstrassen, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, body 19 a 20.

28 — Rozsudok Schumacker, už citovaný v poznámke pod čiarou 5, body 31 a nasl.; pozri aj rozsudok z 12. decembra 2002, de Groot, C-385/00, Zb. s. I-11819, body 90 a nasl.

29 — Porovnaj okrem iného rozsudok C-169/03, už citovaný v poznámke pod čiarou 19, bod 15 a tam citovaný judikatúru.

načná, berúc do úvahy objektívne rozdiely medzi situáciou osoby s trvalým bydliskom a situáciou osoby bez trvalého bydliska tak z aspektu zdroja príjmu, ako aj z aspektu osobnej schopnosti platiť dane alebo osobných a rodinných pomerov³⁰; diskrimináciu z dôvodov výnimočných okolností v konkrétnom prípade však nemožno vylúčiť.

55. Pokiaľ je teda situácia daňovníkov nerezidentov a daňovníkov rezidentov porovnateľná, vynára sa otázka, do akej miery môže byť rozdielne zaobchádzanie s daňovníkmi rezidentmi a daňovníkmi nerezidentmi vecne odôvodnené, keďže by takáto odlišná úprava mohla predstavovať nepriamu diskrimináciu z dôvodu štátnej príslušnosti — ak vychádzame z premisy, že v prípade štátnych príslušníkov členského štátu ide spravidla o daňovníkov rezidentov.

c) O existencii nepriamej diskriminácie žalobcu vo veci samej

56. Vo veci samej by mohla nepriama diskriminácia žalobcu spočívať v tom, že mu — ako daňovníkovi nerezidentovi — nie sú priznané sporné zníženia dane pre sociálne zabezpečenie, pretože ako daňovník nerezident bez príjmov z pracovnej činnosti v Holandsku nie je povinný platiť odvody

sociálneho zabezpečenia³¹, zatiaľ čo daňovník rezident — bez ohľadu na druh svojich príjmov³² — je v zásade povinný platiť odvody sociálneho zabezpečenia a z toho dôvodu má nárok na sporné daňové úľavy. Táto rozdielna úprava postavenia spomenutých osôb však nie je — na rozdiel od veci Schumacker — v žiadnej bezprostrednej súvislosti s bydliskom daňovníka.

57. Sporná vnútroštátna právna úprava sa každopádne neviaže bezprostredne na bydlisko daňovníka. Možnosť zníženia dane z príjmov pri splnení podmienok článku 2.7. ods. 2 Wet IB 2001 — tzn. v tých prípadoch, keď nemohlo dôjsť k započítaniu daňových dobropisov pre sociálne poistenie voči príspevkom na sociálne zabezpečenie v plnom rozsahu, — závisí podľa znenia tohto ustanovenia konkrétne od toho, či je daňovník súčasne osobou povinnou platiť odvody sociálneho zabezpečenia. Toto na druhej strane závisí od toho, či má svoje bydlisko v Holandsku, *alebo* dosahuje svoje príjmy z pracovnej činnosti na holandskom

31 — Odvodovej povinnosti do sociálneho zabezpečenia podlieha ten, kto má v Holandsku svoje bydlisko alebo dosahuje v Holandsku príjmy z pracovnej činnosti [pozri článok 6 Algemene Ouderdomswet (zákon o dôchodkovom poistení); článok 3 Algemene Nabestaandenwet (zákon o poistení pre pozostalých) a článok 5 Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten (zákon o poistení mimoriadnych nákladov zdravotnej starostlivosti)].

32 — Z dôvodu právnej úpravy citovanej v poznámke pod čiarou 31 podlieha daňovník rezident odvodovej povinnosti do sociálneho zabezpečenia, pričom nie je rozhodujúce, či dosahuje príjmy z pracovnej činnosti. Podľa článku 6 Wet financiering volksverzekeringen (zákon o financovaní sociálneho zabezpečenia) podlieha poistený v zásade odvodovej povinnosti do sociálneho zabezpečenia — pričom článok 18 tohto zákona zohľadňuje iba príjmy z pracovnej činnosti a nehnuteľného domového majetku. Daňovník rezident je v dôsledku toho v zásade poistený v systéme sociálneho zabezpečenia; pokiaľ však nedosahuje príjmy z pracovnej činnosti, nemá povinnosť platiť príspevky na sociálne poistenie.

30 — Bod 16 a tam citovaná judikatúra.

území. Z uvedeného ale vyplýva, že aj daňovník nerezident by mohol požívať výhody sporných daňových dobropisov — a síce za podmienok podľa článku 2.7 ods. 2 Wet IB 2001, ktorý nerozlišuje bezprostredne podľa miesta bydliska, a síce vtedy, keď dosahuje príjmy z pracovnej činnosti na holandskom štátnom území. To opäť potvrdila holandská vláda na ústnom pojednávaní.

58. Predmetné daňové dobropisy teda neboli pánovi Blanckaertovi odprené z dôvodu, že bol daňovníkom nerezidentom, ale z dôvodu, že — vzhľadom na neexistenciu príjmov z pracovnej činnosti v Holandsku — nemal ako daňovník nerezident odvodovú povinnosť vo vzťahu k sociálnemu poisteniu.

59. Síce by tu bolo možné namietat, že sporná právna úprava sa nepriamo viaže na bydlisko, keďže daňovníci nerezidenti s príjmami výlučne z úspor a investícií nepodliehajú odvodovej povinnosti sociálneho zabezpečenia, kým daňovníci rezidenti spadajú pod odvodovú povinnosť do holandského systému sociálneho zabezpečenia aj v rovnakej situácii. Na to je však potrebné odpovedať, že napriek tomu tu nedochádza k diferenciacii podľa bydliska, keďže v dôsledku dosahovania príjmov z pracovnej činnosti tu vzniká odvodová povinnosť do systému sociálneho zabezpečenia práve aj pre daňovníkov nerezidentov.

60. Z uvedeného vyplýva, že pán Blanckaert sa za okolností konania vo veci samej — to znamená ako daňovník nerezident bez príjmov z pracovnej činnosti — nenachádza v situácii, ktorá by bola porovnateľná so situáciou daňovníka rezidenta bez príjmov z pracovnej činnosti, keďže za takých okolností podliehajú podľa vnútroštátneho práva — tu podľa takzvaného Volksverzekeringswet — odvodovej povinnosti do systému sociálneho zabezpečenia iba daňovníci rezidenti.

61. V tejto súvislosti je okrem toho významné, že ani daňovníci rezidenti nepoživajú vždy výhody sporných daňových dobropisov. Holandská vláda v tejto súvislosti uviedla, že ani daňovník rezident, ktorý nie je poistencom určitého druhu poistenia, nemá nárok na predmetný daňový dobropis. Podľa vyjadrenia holandskej vlády ide napríklad o osobu, ktorá dosiahla vek 65 rokov, čím prestáva byť poistencom dôchodkového poistenia a v dôsledku toho nemá nárok na daňový dobropis pre toto poistenie. So zreteľom na jej ciele — konkrétne zabezpečenie existenčného minima³³ — sa zdá byť sporná právna úprava koherentnou.

62. So zreteľom na koherentnosť národnej právnej úpravy je potrebné okrem toho poznamenať, že pánom Blanckaertom poža-

33 — Zodpovedajúco vyjadreniam splnomocnených zástupcov holandskej vlády na pojednávaní.

dovaná možnosť uplatnenia nároku na dobropisy pre sociálne poistenie by — bez vecného dôvodu — zvýhodnilo postavenie daňovníka nerezidenta bez príjmov z pracovnej činnosti oproti daňovníkovi rezidentovi bez príjmov z pracovnej činnosti, keďže s predpokladaným započítaním predmetných dobropisov voči dani z príjmov v článku 2.7 ods. 2 Wet IB 2001 sa ráta iba v prípade, ak nebolo možné započítanie voči príspevkom na sociálne poistenie — takže má iba subsidiárny charakter. Keďže daňovník nerezident bez príjmov z pracovnej činnosti nepodlieha odvodovej povinnosti, prípadné započítanie dobropisov pre sociálne zabezpečenia voči dani z príjmov by už od začiatku nemalo subsidiárny charakter. Okrem iného by to bolo nesystémové, keďže taká osoba nie je poistená v holandskom systéme sociálneho zabezpečenia, na základe čoho by mali daňovníci nerezidenti neodôvodnené privilégia oproti daňovníkom rezidentom, ktorí nie sú poistení v systéme sociálneho zabezpečenia³⁴.

63. Nezávisle od otázky porovnateľnosti situácií by však mohlo byť otázne, či je vecne odôvodnené diferencovať medzi daňovníkmi nerezidentmi a daňovníkmi rezidentmi, keďže iba poslední menovaní sú spravidla poistencami aj v prípade, keď nedosahujú príjmy z pracovnej činnosti (a preto im nevzniká odvodová povinnosť).

d) Vecné odôvodnenie rozdielneho zaobchádzania

64. Pán Blanckaert sa cíti byť nakoniec diskriminovaný z toho dôvodu, že podľa holandského práva osoba bez príjmov z pracovnej činnosti má alebo nemá charakter poistenca v systéme sociálneho zabezpečenia podľa toho, či je alebo nie je daňovníkom rezidentom. Keď však táto osoba nie je poistená, stráca možnosť zníženia dane z príjmov prostredníctvom prenosu súm daňových dobropisov pre sociálne zabezpečenie nezapočítaných voči príspevkom sociálneho zabezpečenia.

65. Tak Komisia, ako aj holandská a nemecká vláda vyzdvihli, že sporná právna úprava je súčasťou práva sociálneho zabezpečenia — a nie daňového práva —, čo by znamenalo výlučnú zákonodarnú právomoc členských štátov. Zariadenie spornej právnej úpravy do jedného alebo druhého odvetvia sa však zdá bezvýznamné v tom rozsahu, v akom musia členské štáty vykonávať svoju zákonodarnú právomoc aj v oblasti práva sociálneho zabezpečenia pri dodržiavaní príkazov práva Spoločenstva³⁵.

34 — Pozri príklad uvedený v bode 61 vyššie.

35 — Rozsudky z 28. apríla 1998, Kohll, C-158/96, Zb. s. I-1931, bod 19, a z 12. júla 2001, Smits a Peerbooms, C-157/99, Zb. s. I-5473, bod 46. Pozri aj Maydell, V.: „Der Einfluss des europäischen und internationalen Rechts auf das deutsche Sozialrecht“, <http://www.soc.nit.ac.jp/jass/projmaydell1.pdf>

66. Zdá sa však byť významnou skutočnosť, že podľa ustálenej judikatúry „právo Spoločenstva sa nedotýka príslušnosti členských štátov na úpravu svojich systémov sociálneho zabezpečenia“³⁶. Súdny dvor z uvedeného odvodzuje, že „pri neexistencii harmonizácie predpisov na úrovni Spoločenstva... určuje právo každého členského štátu, za akých predpokladov vzniká na jednej strane právo na účasť v systéme sociálneho zabezpečenia alebo záväzky voči takému systému“³⁷, „a na druhej strane nárok na dávky“³⁸. Stanovenie rozsahu a dosahu zodpovedajúcej povinnosti vo vzťahu k poisteniu náleží teda výlučne členským štátom.

a zodpovedajúce pravidlá upravujúce určenie právomoci⁴⁰.

68. Aj keď vychádzame — ako pán Blanckaert — z toho, že sporná právna úprava diferencuje medzi daňovníkmi rezidentmi a daňovníkmi nerezidentmi do tej miery, v akej zaobchádza rozdielne s oboma skupinami v prípade, ak daňovník dosahuje v Holandsku iba príjmy z úspor a investícií — a sice pokiaľ možnosť započítania daňových dobropisov pre sociálne poistenie voči dani z príjmov vyhradzuje iba pre daňovníka rezidenta, pričom ten prípadne ani nemusí podliehať odvodovej povinnosti do sociálneho zabezpečenia —, nezdá sa byť takéto rozdielne zaobchádzanie vecne neodôvodnené.

67. So zreteľom na financovanie sociálneho zabezpečenia je zákonodarná právomoc členských štátov zúžená dodatočne koordináčnymi pravidlami podľa nariadenia č. 1408/71. K týmto koordináčnym pravidlám patrí predovšetkým zákaz dvojitého platenia príspevkov podľa článku 13³⁹

69. Holandsko nemusí podľa môjho názoru pri rozhodovaní o spôsobe financovania svojho sociálneho systému splniť požiadavky, ktoré by šli nad rámec zásad upravených v nariadení č. 1408/71. Predovšetkým z práva Spoločenstva nevyplýva žiaden záväzok zaviazat daňovníkov na platenie odvodov do systému sociálneho zabezpečenia z ich príjmov z úspor a investícií⁴¹. Z práva Spoločenstva rovnako nevyplýva obrátený

36 — Rozsudky zo 7. februára 1984, Duphar, 238/82, Zb. s. 523, bod 16; zo 17. júna 1997, Sodemare a i., C-70/95, Zb. s. I-3395, bod 27; pozri aj rozsudky Kohll, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 17, a Smits a Peerbooms, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 44.

37 — Rozsudky z 24. apríla 1980, Coonan, 110/79, Zb. s. 1445, bod 12; zo 4. októbra 1991, Paraschi, C-349/87, Zb. s. I-4501, bod 15; Kohll, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 18, a Smits a Peerbooms, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 45.

38 — Rozsudky z 30. januára 1997, spojené veci Stöber a Piosa Pereira, C-4/95 a C-5/95, Zb. s. I-511, bod 36, ako aj Kohll, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 18, a Smits a Peerbooms, už citovaný v poznámke pod čiarou 35, bod 45.

39 — V rozsudku z 15. februára 2000, Komisia/Francúzsko (C-169/98, Zb. s. I-1049) považoval Súdny dvor vnútroštátnu právnu úpravu, ktorú považoval dotknutý členský štát za daňový predpis, za nezlučiteľnú so zákazom dvojitého odvodového zaťaženia, ktorý je zakotvený v článku 13 nariadenia č. 1408/71.

40 — Pozri článok 13 ods. 2 písm. a) nariadenia č. 1408/71: „Osoba zamestnaná na území jedného členského štátu podlieha právny predpisom tohto štátu aj vtedy, ak má bydlisko na území iného členského štátu alebo ak sa sídlo alebo miesto podnikania podniku alebo fyzickej osoby, ktorá ho zamestnáva, nachádza na území iného členského štátu.“

41 — Keď sa ale členský štát pre to rozhodne, musí rešpektovať zákaz dvojitého odvodového zaťaženia podľa článku 13 nariadenia č. 1408/71, pozri rozsudok Komisia/Francúzsko (už citovaný v poznámke pod čiarou 39).

záväzok vylúčiť poisťencov, ktorí nie sú povinní platiť odvody, zo systému sociálneho zabezpečenia.

odôvodnené, a to z dôvodu celkovej koncepcie vnútroštátneho systému sociálneho zabezpečenia, ktorého zlučiteľnosť s požiadavkami práva Spoločenstva vyplývajúci napríklad z nariadenia č. 1408/71 je nesporná.

70. Rozdielne zaobchádzanie s daňovníkmi bez príjmov z pracovnej činnosti na účely použitia daňových dobropisov pre sociálne poistenie na základe toho, či daná osoba má postavenie poistenca sociálneho zabezpečenia, ako v prejednávanej veci, je preto vecne

71. Tým odpadá potreba zaoberať sa druhou a treťou prejudiciálnou otázkou.

V — Návrh

72. Na základe všetkých vyššie uvedených argumentov navrhujem Súdnemu dvoru zodpovedať prvú prejudiciálnu otázku takto:

„Články 56 ES a 58 ES o slobodnom pohybe kapitálu v rámci Spoločenstva neodporujú vnútroštátnej právnej úprave, ktorá vyhradzuje zníženia dane z príjmov v súvislosti s odvodmi sociálneho zabezpečenia daňovníkovi rezidentovi, pričom na druhej strane daňovníkovi nerezidentovi tieto zníženia nepriznáva, pokiaľ sa táto diferenciácia nezakladá na mieste bydliska daňovníka, ale na jeho postavení poistenca vo vnútroštátnom systéme sociálneho zabezpečenia, pričom nie je rozhodujúce, či je poistenec povinný platiť príspevky sociálneho zabezpečenia.“