ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

8. září 2005 *

Ve věci C-512/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Nizozemsko) ze dne 4. prosince 2003, došlým Soudnímu dvoru dne 8. prosince 2003, v řízení

J. E. J. Blanckaert

proti

Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení K. Lenaerts (zpravodaj), předseda čtvrtého senátu, zastupující předseda prvního senátu, N. Colneric, K. Schiemann, E. Juhász, a M. Ilešič, soudci,

* Jednací jazyk: nizozemština.

generální advokátka: C. Stix-Hackl,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 17. března 2005,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za J. E. J. Blanckaerta P. J. M. de Graaf, adviseur,

— za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a C. ten Dam, jako zmocněnkyněmi,

— za německou vládu A. Tiemann a W.-D. Plessingem, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a A. Weimarem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 12. května 2005,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká otázky, zda právo Společenství brání vnitrostátní právní úpravě, která vyhrazuje možnost zvýhodnění spočívající ve snížení daně z titulu sociálních pojištění pouze pro osoby pojištěné v národním systému sociálního zabezpečení za předpokladu, že snížení příspěvků přiznaná v rámci uvedeného systému nelze odpočítat v plné výši od splatných sociálních příspěvků.

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi J. E. J. Blanckaertem a Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen ve věci zamítnutí posledně jmenovaným snížit mu daň z titulu sociálních pojištění.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 Článek 56 odst. 1 ES stanoví:

„V rámci této kapitoly jsou zakázána všechna omezení pohybu kapitálu mezi členskými státy a mezi členskými státy a třetími zeměmi."

4 Článek 58 odst. 1 ES stanoví:

„Článkem 56 není dotčeno právo členských států:

a) uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště nebo podle místa, kde je jejich kapitál investován;

b) učinit všechna nezbytná opatření, jež by zabránila porušování vnitrostátních právních a správních předpisů, zejména v oblasti daňového práva [...]"

5 Článek 58 odst. 3 ES stanoví:

„Opatření a postupy uvedené v odstavcích 1 a 2 nesmějí představovat ani prostředek svévolné diskriminace, ani zastřené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu článku 56."

6 Článek 13 odst. 1 nařízení Rady (EHS) č. 1408/71 ze dne 14. června 1971 o uplatňování systémů sociálního zabezpečení na zaměstnané osoby, na osoby samostatně výdělečně činné a na jejich rodinné příslušníky pohybující se v rámci Společenství, ve znění nařízení Rady (ES) č. 1606/98 ze dne 29. června 1998 (Úř. věst. L 209, s. 1; Zvl. vyd. 05/03, s. 308, dále jen „nařízení č. 1408/71") stanoví, že zaměstnané osoby a osoby samostatně výdělečně činné podléhají pouze právním předpisům jediného členského státu.

7 V souladu s čl. 13 odst. 2 písm. a) a b) uvedeného nařízení podléhá zaměstnaná osoba nebo osoba, která je samostatně výdělečně činná na území jednoho členského státu, právním předpisům uvedeného státu, i když má bydliště na území jiného členského státu.

Vnitrostátní právní úprava

Právní úprava sociálních pojištění

8 Dotčenými sociálními pojištěními ve sporu v původním řízení jsou pojištění upravená zákonem o starobním pojištění (Algemene Ouderdomswet), zákonem o všeobecném pojištění pro případ úmrtí živitele (Algemene Nabestaandenwet) a zákonem o všeobecném pojištění zvláštních léčebných výloh (Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten). V souladu s ustanoveními těchto tří zákonů o sociálním pojištění jsou pojištěnými osobami osoby s bydlištěm v Nizozemsku, jakož i na území jiného státu, které podléhají dani z příjmu z důvodu zaměstnání v tomto členském státě.

9 Článek 12 odst. 1 vyhlášky o rozšíření a zúžení okruhu osob pojištěných v systému sociálních pojištění (Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen) ze dne 24. prosince 1998 však upřesňuje, že osoby s bydlištěm v Nizozemsku, které vykonávají svou výdělečnou činnost v jiném členském státě, jsou pojištěny v systému sociálního zabezpečení posledně uvedeného státu.

10 V souladu s článkem 6 zákona o financování sociálního zabezpečení (Wet financiering volksverzekeringen, dále jen „WFV") je pojištěná osoba povinna platit příspěvky na sociální zabezpečení.

11 Článek 8 WFV stanoví, že výše příspěvků je stanovena na základě zdanitelného příjmu pocházejícího z činnosti a nemovitosti pojištěné osoby. Splatné příspěvky představují jedno procento z tohoto příjmu. Od takto vypočítané částky se však v souladu s článkem 10 uvedeného zákona odpočítají snížení příspěvků na jednotlivá sociální pojištění uvedená v bodě 8 první větě tohoto rozsudku (dále jen „snížení příspěvků na sociální pojištění").

Daňová právní úprava

12 V souladu s čl. 2.1 prvním pododstavcem zákona o dani z příjmu z roku 2001 (Wet op de inkomstenbelasting 2001, dále jen „zákon IB") jsou daňovými poplatníky podléhajícími dani z příjmu fyzické osoby s bydlištěm v Nizozemsku (daňoví rezidenti) a osoby, které nemají bydliště v tomto členském státě, ale které v něm mají příjmy (daňoví nerezidenti).

13 Článek 2.3 zákona IB stanoví, že daň z příjmu se uplatňuje na tyto příjmy daňového poplatníka získané v průběhu kalendářního roku:

a) zdanitelné příjmy z činnosti nebo nemovitosti;

b) zdanitelné příjmy pocházející z významných obchodních podílů a

c) zdanitelné příjmy pocházející z úspor a investic.

14 Podle článku 5.2 zákona IB jsou příjmy pocházející z úspor a investic stanovené zákonem na 4 % průměrné hodnoty majetku snížené o hodnotu dluhů na začátku a na konci kalendářního roku, pokud je tato průměrná hodnota vyšší než kapitál osvobozený od daně. Tento kapitál v rozhodné době činil 17 600 EUR a jeho účelem je osvobodit od daně z příjmů pocházejících z úspor a investic drobné střadatele.

15 Daň z příjmu a sociální příspěvky se odvádějí nizozemským daňovým orgánům.

16 Daňoví rezidenti požívají zvýhodnění spočívající v osvobození kapitálu od daně a v různých sníženích daně z titulu daně z příjmu. Jsou-li pojištěni v nizozemském systému sociálního zabezpečení, mohou se rovněž ucházet o snížení příspěvků na sociální pojištění.

17 Článek 2.7 odst. 2 zákona IB stanoví, že je-li daňový poplatník povinen platit příspěvky na sociální pojištění a není-li možné snížení těchto příspěvků v plné výši odpočítat od splatných příspěvků, výše daně z příjmu se sníží o tuto neodpočitatelnou část. Snížení příspěvků na sociální pojištění je tak možno přeměnit na snížení daně.

18 Daňoví nerezidenti nemají nárok ani na osvobození kapitálu od daně, ani na snížení daně z titulu daně z příjmu. Požívají snížení příspěvků na sociální pojištění, pouze pokud jsou pojištěni v nizozemském systému sociálního zabezpečení.

19 Daňoví nerezidenti, kteří mají v Nizozemsku příjmy pocházející výlučně z úspor nebo z investic, nejsou pojištěni v nizozemském systému sociálního zabezpečení a na rozdíl od daňových rezidentů, kteří mají takové příjmy, nepožívají snížení daně z titulu sociálních pojištění.

20 Podle článku 2.5 zákona IB si mohou daňoví nerezidenti zvolit, že budou pokládáni za daňové rezidenty. Vykonání takové volby znamená jednak, že tito daňoví poplatníci požívají zvýhodnění spočívající v osvobození kapitálu od daně a ve snížení daně z titulu daně z příjmu, aniž by si však mohli nárokovat snížení daně z titulu sociálních pojištění, mají-li v Nizozemsku pouze příjmy pocházející z úspor a investic, a jednak, že v Nizozemsku podléhají dani z jejich světových příjmů.

Úmluva o zamezení dvojího zdanění

21 Článek 25 odst. 3 Úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené dne 19. října 1970 mezi vládou Belgického království a vládou Nizozemského království (*Tractatenblad* 1970, s. 192) ve všeobecných ustanoveních stanoví, že „fyzické osoby s bydlištěm v jednom státě požívají v druhém státě osobních odpočtů, srážek a snížení, které tento druhý stát přiznává svým rezidentům z důvodu jejich postavení nebo jejich rodinných výdajů".

22 Vyhláška státního tajemníka pro finance ze dne 21. února 2002 stanoví, že osvobození kapitálu od daně a snížení daně z titulu daně z příjmu se zohlední při výpočtu dlužné daně z příjmu z úspor a investic daňových nerezidentů pobývajících v Belgii. Naproti tomu tito daňoví poplatníci nemají nárok na žádné snížení daně z titulu sociálních pojištění.

Spor v původním řízení a předběžné otázky

23 J. E. J. Blanckaert je belgickým státním příslušníkem s bydlištěm v Belgii. Se svou manželkou vlastní rekreační dům v Nizozemsku. Z tohoto domu mu plynou příjmy pocházející z úspor a investic ve smyslu článku 2.3 zákona IB.

24 J. E. J. Blanckaert má méně než 90 % svých příjmů v Nizozemsku. Jedinými zdanitelnými příjmy, které tam má, jsou příjmy pocházející z jeho rekreačního domu. Nezvolil si možnost, aby byl pokládán za daňového rezidenta ve smyslu článku 2.5 zákona IB.

25 J. E. J. Blanckaert není pojištěný v nizozemském systému sociálního zabezpečení, a tudíž nemá povinnost platit v Nizozemsku příspěvky na sociální pojištění.

26 Pro rok 2001 byly příjmy J. E. J. Blanckaerta zdaněny daní z příjmu vyměřenou nizozemskými daňovými orgány z důvodu jeho zdanitelných příjmů pocházejících z úspor a investic. Na základě ustanovení úmluvy o zamezení dvojího zdanění ze dne 19. října 1970 bylo při vydání daňového výměru bráno v úvahu osvobození kapitálu od daně a snížení daně z titulu daně z příjmu. Naproti tomu mu však nebylo přiznáno žádné snížení daně z titulu sociálních pojištění.

27 J. E. J. Blanckaert podal u žalovaného v původním řízení stížnost proti daňovému výměru pro rok 2001. Jelikož tato stížnost byla zamítnuta, J. E. J. Blanckaert podal žalobu proti tomuto zamítavému rozhodnutí ke Gerechtshof te 's-Hertogenbosch.

28 Vzhledem k tomu, že se Gerechtshof te 's-Hertogenbosch domníval, že Smlouva o ES a judikatura Soudního dvora neposkytují jasnou odpověď na otázky vznesené ve sporu, který mu je předložen, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má daňový nerezident s bydlištěm v jiném členském státě, který nemá v Nizozemsku příjmy z činnosti, ale výlučně jen příjmy pocházející z úspor a investic, a který v důsledku toho nemá povinnost odvádět příspěvky a neplatí tyto příspěvky z titulu nizozemských sociálních pojištění na základě práva Společenství, nárok při výpočtu svého zdanitelného příjmu pocházejícího z úspor a investic na to, aby mu Nizozemsko přiznalo snížení daně z titulu sociálních pojištění (snížení daně z titulu všeobecného starobního pojištění, pojištění pro případ úmrtí živitele a všeobecného pojištění zvláštních léčebných výloh), jestliže má daňový rezident při výpočtu zdanitelného příjmu pocházejícího z úspor a investic nárok na tato snížení daně z důvodu, že je pojištěn v systému nizozemských sociálních pojištění, a z tohoto důvodu je povinen platit sociální příspěvky, i když nemá v Nizozemsku příjmy z činnosti, ale výlučně jen příjmy pocházející z úspor a investic, a z tohoto důvodu sociální příspěvky do systému nizozemských sociálních pojištění neodvádí?

2) Je v rámci odpovědi na první otázku relevantní, že daňový nerezident má v Nizozemsku méně než 90 % příjmů domácnosti? A konkrétněji:

a) Uplatní se test Schumacker [rozsudek ze dne 14. února 1995, Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225] pro rezidenty a nerezidenty pouze na subjektivní nebo osobní daňové aspekty, jako je nárok na odpočet nákladů spojených s rodinou nebo osobou, nebo se rovněž uplatní na objektivní daňové aspekty, jako je daňová sazba?

b) Pro rozhodnutí, zda je s nerezidenty zacházeno jako s rezidenty, mohou členské státy použít kvantitativní pravidlo (jako je pravidlo 90 %) navzdory skutečnosti, že toto pravidlo neumožňuje zaručit vyloučení všech forem diskriminace?

3) Představuje režim volby uvedený v článku 2.5 zákona IB účinnou procesní formu nápravy umožňující zabezpečit, aby dotyčná osoba mohla uplatnit práva, která jsou jí zaručena Smlouvou o ES a která vylučují jakoukoliv formu diskriminace?

V případě kladné odpovědi na tuto otázku, představuje tento režim rovněž dostatečnou formu nápravy, pokud má dotyčná osoba pouze příjmy pocházející ze svých úspor a investic, takže [...] nemůže požívat zvýhodnění z režimu volby?"

K předběžným otázkám

29 Otázky položené předkládajícím soudem neuvádějí žádné konkrétní ustanovení práva Společenství. Odkazují obecně na „právo Společenství", jakož i na „práva, která jsou [...] zaručena Smlouvou o ES".

30 Ze znění těchto otázek čtených ve spojení s odůvodněním předkládacího rozhodnutí nicméně vyplývá, že se týkají výkladu článků 56 ES a 58 ES. V uvedeném odůvodnění totiž předkládající soud připomíná, že tato ustanovení „zakazují všechna omezení volného pohybu kapitálu mezi členskými státy a obsahují zákaz diskriminačních

omezení". Tento soud zdůrazňuje, že investice do nemovitostí, které uskutečnil žalobce v původním řízení, může spadat do oblasti působnosti těchto ustanovení.

K první otázce

31 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda mají být články 56 ES a 58 ES vykládány tak, že brání vnitrostátní právní úpravě, jako je dotčená právní úprava v původním řízení, která odpírá zvýhodnění spočívající ve snížení daně z titulu sociálních pojištění osobě s bydlištěm v Belgii, která není pojištěná v nizozemském systému sociálního zabezpečení a jejíž zdanitelné příjmy v Nizozemsku pocházejí výlučně z úspor a investic, zatímco osoba s bydlištěm v tomto posledně uvedeném členském státě, která je pojištěná v uvedeném systému a má příjmy stejné povahy, požívá těchto snížení i když, v případě, že nemá příjmy pocházející z činnosti nebo z nemovitosti, neplatí příspěvky na sociální zabezpečení.

32 J. E. J. Blanckaert tvrdí, že dotčená právní úprava v původním řízení má za následek neodůvodněné nerovné zacházení s rezidenty a nerezidenty. Postavení rezidenta v Nizozemsku, který má příjmy pocházející výlučně z úspor a investic a který neplatí příspěvky na sociální zabezpečení, je totiž srovnatelné s postavením nerezidenta, který má rovněž v Nizozemsku pouze příjmy z úspor a investic a který rovněž neplatí příspěvky v rámci nizozemského režimu sociálního zabezpečení.

33 Německá a nizozemská vláda, jakož i Komise uplatňují, že zvýhodnění, kterého požívají rezidenti, vyplývá z práva sociálního zabezpečení. Mají za to, že existuje

objektivní rozdíl mezi postavením jednak daňového nerezidenta, jako je J. E. J. Blanckaert, jehož příjmy pocházejí výlučně z úspor a investic a který není pojištěný v nizozemském systému sociálního zabezpečení, a tedy nemá povinnost platit příspěvky do tohoto systému, a jednak daňového rezidenta, který má příjmy stejné povahy, jenž je pojištěný v nizozemském systému sociálního zabezpečení, a z tohoto důvodu je v zásadě povinen platit tyto příspěvky. Toto rozdílné postavení odůvodňuje rozdílné zacházení s těmito dvěma kategoriemi daňových poplatníků.

34 V tomto ohledu je důležité připomenout, že J. E. J. Blanckaert, který má bydliště v Belgii, investoval do nemovitosti v Nizozemsku. V souladu s články 2.3 a 5.2 zákona IB mu z investice plynou fiktivní příjmy, které jsou zdaněny v Nizozemsku jako příjmy pocházející z úspor a investic.

35 Z ustálené judikatury vyplývá, že pohyby kapitálu ve smyslu článku 56 ES zahrnují operace, kterými nerezidenti uskutečňují investice do nemovitostí na území členského státu (viz rozsudky ze dne 16. března 1999, Trummer a Mayer, C-222/97, Recueil, s. I-1661, bod 21; ze dne 11. ledna 2001, Stefan, C-464/98, Recueil, s. I-173, bod 5, a ze dne 5. března 2002, Reisch a další, C-515/99, C-519/99 až C-524/99 a C-526/99 až C-540/99, Recueil, s. I-2157, bod 30).

36 Je tudíž třeba přezkoumat, zda dotčená vnitrostátní právní úprava v původním řízení obsahuje omezení pohybu kapitálu mezi členskými státy v rozsahu, v němž má omezující účinek s ohledem na osoby s bydlištěm v jiném členském státě než v Nizozemsku, které si přejí investovat do nemovitostí v posledně uvedeném státě.

37 V souladu s čl. 2.7 odst. 2 zákona IB jsou snížení příspěvků z titulu sociálních pojištění, která případně spočívají v odpočtu splatné daně z příjmů za dotyčný rok – jejichž součástí jsou příjmy z investic do nemovitostí – vyhrazena daňovým poplatníkům pojištěným v nizozemském systému sociálního zabezpečení.

38 Kritérium pojištění stanovené nizozemskými právními předpisy zvýhodňuje ve většině případů rezidenty tohoto členského státu. Daňovými poplatníky nepojištěnými v uvedeném systému jsou totiž nejčastěji nerezidenti.

39 Méně výhodné daňové zacházení s nerezidenty je může od investování do nemovitostí v Nizozemsku odradit. Uvedené právní předpisy tudíž mohou omezovat volný pohyb kapitálu.

40 Je nicméně třeba přezkoumat, zda takové omezení volného pohybu kapitálu může být odůvodněno s ohledem na ustanovení Smlouvy.

41 V tomto ohledu je důležité připomenout, že podle čl. 58 odst. 1 písm. a) ES „[č]lánkem 56 není dotčeno právo členských států [...] uplatňovat příslušná ustanovení svých daňových předpisů, která rozlišují mezi daňovými poplatníky podle místa bydliště [...]".

42 Je nicméně namístě rozlišit mezi nerovným zacházením, které je dovoleno na základě čl. 58 odst. 1 písm. a) ES a svévolnou diskriminací, která je zakázána odstavcem 3 téhož článku. Z judikatury přitom vyplývá, že aby mohla být vnitrostátní právní úprava, jako je dotčená právní úprava v původním řízení, považována za slučitelnou s ustanoveními Smlouvy týkajícími se volného pohybu kapitálu, je třeba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivně srovnatelné, nebo aby bylo odůvodněno naléhavým důvodem obecného zájmu (rozsudky ze dne 6. června 2000, Verkooijen, C-35/98, Recueil, s. I-4071, bod 43, a ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, Recueil, s. I-7477, body 28 a 29).

43 Vyvstává tedy otázka, zda, co se týče přiznání snížení daně z titulu sociálních pojištění, existuje rozdílné objektivní postavení nerezidenta, jako je J. E. J. Blanckaert, a rezidenta, který má obdobně jako žalobce v původním řízení v Nizozemsku pouze příjmy pocházející z úspor a investic.

44 Nejprve je třeba konstatovat, že u daňového poplatníka majícího zdanitelné příjmy v Nizozemsku je třeba na daňové zvýhodnění, které si tento poplatník může nárokovat, hledět tak, že ho požívá, jen pokud snížení příspěvků z titulu sociálních pojištění nemohou být odpočtena v plné výši od splatných příspěvků na sociální zabezpečení.

45 I když z daňového hlediska dotčená vnitrostátní právní úprava v původním řízení znevýhodňuje zejména nerezidenty, přiznání snížení příspěvků z titulu sociálních pojištění se přímo a výlučně váže na postavení dotyčného daňového poplatníka jako pojištěné osoby v nizozemském systému sociálního zabezpečení. Rezidenti i nerezidenti, kteří jsou v tomto systému pojištěni, požívají totiž těchto snížení, zatímco rezidenti a nerezidenti, kteří v něm nejsou pojištěni, těchto zvýhodnění nepožívají.

46 V tomto ohledu žalobce v původním řízení uplatňuje, že daňový poplatník s bydlištěm v Nizozemsku, který má příjmy pocházející výlučně z úspor a investic, požívá zvýhodnění jako osoba pojištěná v nizozemském systému sociálního zabezpečení spočívající ve skutečných sníženích daně z titulu sociálních pojištění. Příspěvky z titulu sociálních pojištění však neplatí, jestliže nemá příjmy pocházející z činnosti nebo z nemovitosti, takže snížení těchto příspěvků není možné vyrovnat s příspěvky na sociální zabezpečení. Naproti tomu daňový nerezident, který má v Nizozemsku pouze příjmy pocházející z úspor a investic, není pojištěn v uvedeném systému ani neodvádí příspěvky z titulu sociálních pojištění v tomto členském státě, ale snížení daně z titulu sociálních pojištění si nemůže nárokovat.

47 Přiznání dotčeného zvýhodnění v původním řízení osobám, které nejsou pojištěny v nizozemském systému sociálního zabezpečení, by však vedlo k zacházení s různými situacemi stejným způsobem, jelikož osoby pojištěné v tomto systému požívají jen výjimečně snížení daně z titulu sociálních pojištění. Pojištěná osoba si totiž může nárokovat snížení daně jen za předpokladu, že snížení příspěvků nemůže započítat se splatnými příspěvky. Naproti tomu nepojištěná osoba, jako je žalobce v původním řízení, by vždy a automaticky požívala snížení daně z důvodu, že jí byla přiznána snížení příspěvků z titulu sociálních pojištění. Při neexistenci povinnosti přispívat by totiž taková osoba nikdy nemohla započítat uvedená snížení na splatných příspěvcích na sociální zabezpečení.

48 Je dále důležité konstatovat, že ustanovení vnitrostátních právních předpisů týkajících se pojištění v nizozemském systému sociálního zabezpečení jsou

v souladu s ustanoveními čl. 13 odst. 2 písm. a) a b) nařízení č. 1408/71. Rezidenti, kteří vykonávají svou výdělečnou činnost mimo Nizozemsko, totiž do tohoto systému nespadají, zatímco nerezidenti, kteří pracují v tomto členském státě, podléhají tomuto systému.

49 Jelikož se právo Společenství nedotýká pravomoci členských států upravit jejich systém sociálního zabezpečení (rozsudek ze dne 13. května 2003, Müller-Fauré a Van Riet, C-385/99, Recueil, s. I-4509, bod 100), je v případě neexistence harmonizace na úrovni Společenství na právních předpisech dotyčného členského státu, aby stanovil okruh pojištěných osob a výši příspěvků, které mají odvádět osoby pojištěné v národním systému sociálního zabezpečení, jakož i s nimi související snížení. Mimoto vyhrazení nároku na snížení příspěvků pouze osobám, které do systému odvádějí příspěvky, a sice osobám v tomto systému pojištěným, vyplývá z vnitřní logiky tohoto systému.

50 Z toho plyne, že vnitrostátní právní úpravu, jako je dotčená právní úprava v původním řízení, lze z hlediska čl. 58 odst. 1 písm. a) ES odůvodnit rozdílným objektivním postavením, které existuje mezi osobou pojištěnou v nizozemském systému sociálního zabezpečení a osobou v něm nepojištěnou.

51 Je tudíž třeba na první otázku odpovědět tak, že články 56 ES a 58 ES je třeba vykládat tak, že nebrání právním předpisům členského státu, podle nichž si daňový nerezident, který má v tomto státě příjmy pocházející výlučně z úspor a investic a který není pojištěn v systému sociálního zabezpečení uvedeného členského státu, nemůže nárokovat zvýhodnění spočívající ve snížení daně z titulu sociálních pojištění, zatímco daňový rezident, který je v uvedeném systému sociálního zabezpečení pojištěn, požívá při výpočtu svého zdanitelného příjmu těchto snížení, a to i když má pouze příjmy stejné povahy a neplatí příspěvky na sociální zabezpečení.

K druhé a třetí otázce

52 S ohledem na odpověď na první otázku není již namístě odpovědět na druhou a třetí otázku položenou předkládajícím soudem.

K nákladům řízení

53 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření účastníků řízení se nenahrazují.

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

Články 56 ES a 58 ES je třeba vykládat tak, že nebrání právním předpisům členského státu, podle nichž si daňový nerezident, který má v tomto státě příjmy pocházející výlučně z úspor a investic a který není pojištěn v systému sociálního zabezpečení tohoto členského státu, nemůže nárokovat zvýhodnění spočívající ve snížení daně z titulu sociálních pojištění, zatímco daňový rezident, který je v uvedeném systému sociálního zabezpečení pojištěn, požívá při výpočtu svého zdanitelného příjmu těchto snížení, a to i když má pouze příjmy stejné povahy a neplatí příspěvky na sociální zabezpečení.

Podpisy.