ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

15. dubna 2010 *

Ve věci C-96/08,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Pest Megyei Bíróság (Maďarsko) ze dne 12. března 2007, došlým Soudnímu dvoru dne 3. března 2008, v řízení

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft

proti

Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení J. N. Cunha Rodrigues, předseda druhého senátu a zastupující předseda třetího senátu, A. Rosas a U. Lõhmus (zpravodaj), soudci,

* Jednací jazyk: maďarština.

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 18. února 2009,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató Tanácsadó és Keresdedelmi kft, D. Deákem, ügyvéd,

– za maďarskou vládu J. Fazekas, M. Fehérem a K. Veres, jako zmocněnci,

– za vládu Spojeného království R. Hillem, jako zmocněncem,

– za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a K. Talabér-Ritz, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 17. prosince 2009,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 43 ES a 48 ES.

2 Projednávaná žádost byla přeložena v rámci sporu mezi CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft (dále jen „CIBA“) a Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály (hlavní úřad ústřední správy daní a finanční kontroly) ve věci výše příspěvku na odborné vzdělávání (dále jen „POV“), který musí společnost CIBA odvádět.

Právní rámec

Vnitrostátní právní úprava

3 Podle čl. 2 odst. 1 zákona LXXXVI z roku 2003 o příspěvku na odborné vzdělávání a podpoře rozvoje výcviku (A szakképzési hozzájárulásról és a képzés fejlesztésének

támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény) (*Magyar Közlöny* 2003/131, dále jen „zákon z roku 2003“):

„Obchodní společnosti, jejichž sídlo se nachází v tuzemsku, jsou s ohledem na ustanovení odstavců 3 a 4 povinny odvádět [POV] […]“

4 Podle čl. 2 odst. 2 zákona z roku 2003:

„Povinnost odvádět [POV] mají rovněž právnické osoby, jejichž sídlo se nachází v zahraničí, ale které vykonávají obchodní aktivity v tuzemsku, podniky bez vlastní právní subjektivity, sdružení osob a ostatní organizace, pokud se jejich sídlo nachází v zahraničí, ale mají v Maďarsku stálou provozovnu nebo organizační složku.“

5 V souladu s čl. 3 odst. 1 uvedeného zákona:

„Vyměřovací základ [POV] sestává z:

a) mzdových nákladů vypočtených v souladu s čl. 79 odst. 2 zákona č. C. o účetnictví z roku 2000 (A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény) […]“

6 Z písemných vyjádření společnosti CIBA a maďarské vlády vyplývá, že fond pro trh práce zřízený v Maďarsku obsahuje složku určenou na odborné vzdělávání, jejímž účelem je, podle čl. 8 odst. 1 zákona z roku 2003, zejména zvýšení počtu odborných pracovníků vyškolených v závislosti na požadavcích vnitrostátního hospodářství, jakož i rozvoj jejich odborné kvalifikace.

7 Podle uvedeného vyjádření může být hrubá částka [POV], kterou je poplatník povinen odvádět do uvedené složky snížena při:

– organizaci praktického výcviku na základě článku 3 zákona z roku 2003,

– uzavření smlouvy o vzdělávání ve prospěch zaměstnanců poplatníka, do výše 33 % takové částky, a

– poskytnutí podpory na rozvoj zařízení pro vyšší nebo odborné vzdělávání, do výše 75 % takové částky.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

8 CIBA je společnost, jejíž sídlo se nachází v Maďarsku a která podléhá povinnosti odvádět POV. Má organizační složku v České republice, kde platí daně a příspěvky

týkající se zaměstnanců, včetně příspěvku na veřejnou politiku zaměstnanosti, který je stanoven českým vnitrostátním právem.

9 Při následné kontrole týkající se let 2003 a 2004 maďarské daňové orgány konstatovaly daňový dluh k tíži společnosti CIBA. Při rozhodování o odvolání proti uvedenému rozhodnutí žalovaný v původním řízení potvrdil tento dluh, který zahrnuje zejména částky týkající se POV, které společnost CIBA nezaplatila.

10 Společnost CIBA před předkládacím soudem zpochybnila soulad vyměřovacího základu POV, který má být odváděn, s článkem 43 ES, jelikož u podniku se sídlem v Maďarsku zahrnuje vyměřovací základ jeho mzdové náklady včetně nákladů týkajících se organizačních složek se sídlem mimo tuzemsko. CIBA tvrdila, že ve vztahu k zaměstnancům zaměstnaným v České republice v důsledku toho podléhá dvojí povinnosti odvádět takový příspěvek. Mimoto, pokud jde o uvedené zaměstnance, není možné využít zvýhodnění vyplývajících z odborného vzdělávání organizovaného službami maďarského vnitrostátního trhu práce a je vyloučeno, aby organizovala praktický výcvik, uzavírala smlouvy o vzdělávání nebo poskytovala podpory na rozvoj.

11 Předkládající soud uvádí, že POV nespadá do působnosti smlouvy o zamezení dvojího zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmu a z majetku, která byla podepsána mezi Maďarskou republikou a Českou republikou dne 14. ledna 1993 v Praze, takže je třeba zkoumat, zda zákon z roku 2003 – v rozsahu, v němž společnosti se sídlem v Maďarsku ukládá, aby odváděla POV i pokud zaměstnává zaměstnance mimo tento členský stát – představuje omezení výkonu svobody usazování.

12 Za těchto podmínek se Pest Megyei Bíróság rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Může být ustanovení, podle kterého je společnost se sídlem v Maďarsku povinna hradit [POV] i v případě, že zaměstnává zaměstnance v zahraniční organizační složce a odvádí příslušné daně a příspěvky z titulu takových pracovněprávních vztahů státu organizační složky, v rozporu se svobodou usazování zakotvenou v článcích 43 [ES] a 48 […] [ES]?“

K příslušnosti Soudního dvora

13 Spor v původním řízení se týká daňových přiznání společnosti CIBA za roky 2003 a 2004, zatímco Maďarská republika přistoupila k Evropské unii teprve v květnu roku 2004.

14 Soudní dvůr má přitom pravomoc k výkladu ustanovení Smlouvy o ES pouze tehdy, pokud jde o její použití v novém členském státě ode dne přistoupení tohoto členského státu k Evropské unii (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 10. ledna 2006, Ynos, C-302/04, Sb. rozh. s. I-371, bod 36, jakož i ze dne 14. června 2007, Telefónica O2 Czech Republic, C-64/06, Sb. rozh. s. I-4887, bod 23).

15 Vzhledem k tomu, že skutkový stav v původním řízení zčásti nastal po uvedeném datu, je Soudní dvůr příslušný pro odpověď na uvedenou otázku.

K předběžné otázce

16 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda články 43 ES a 48 ES brání takové právní úpravě členského státu, podle které podnik, jehož sídlo se nachází v tomto členském státu, je povinen odvádět takový příspěvek, jakým je POV, jehož výše se vypočte na základě mzdových nákladů včetně těch, které se týkají organizační složky takového podniku v jiném členském státu, ve kterém rovněž odvádí daně a příspěvky související s platy pracovníků zaměstnaných v uvedené organizační složce.

17 Podle ustálené judikatury svoboda usazování, kterou článek 43 ES přiznává státním příslušníkům členských států a která pro ně zahrnuje přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkon, jakož i zřizování a řízení podniků za stejných podmínek jako za podmínek stanovených právními předpisy členského státu usazení pro jeho vlastní státní příslušníky, zahrnuje v souladu s článkem 48 ES pro společnosti založené podle právních předpisů některého členského státu, jež mají své sídlo, ústřední správu nebo hlavní provozovnu uvnitř Evropské unie, právo vykonávat jejich činnosti v dotyčném členském státě prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (viz zejména rozsudky ze 13. prosince 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Sb. rozh. s. I-10837, bod 30; ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Sb. rozh. s. I-11673, bod 42, jakož i ze dne 19. listopadu 2009, Filipiak, C-314/08, Sb. rozh. s. I-11049, bod 59).

18 I když podle svého znění směřují ustanovení týkající se svobody usazování k zajištění práva na vnitrostátní zacházení v hostitelském členském státě, rovněž brání tomu, aby stát původu bránil jednomu ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle jeho právních předpisů v usazení v jiném členském státě (viz rozsudky ze dne 6. prosince 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Sb. rozh. s. I-10451,

bod 33; ze dne 23. října 2008, Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Sb. rozh. s. I-8061, s. 29, jakož i Filipiak, uvedený výše, bod 60).

19 Podle ustálené judikatury rovněž musí být za omezení svobody usazování považována veškerá opatření, která výkon této svobody zakazují, tvoří překážku tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním (viz výše uvedené rozsudky Columbus Container Services, bod 34, a Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, bod 30).

20 Společnost CIBA soudí, že vnitrostátní právní úprava týkající se POV může podnik, jehož sídlo se nachází na maďarském území, odrazovat od založení organizační složky v jiném členském státu. Podle jejího názoru povinnost platit částku z titulu POV, vypočtenou na základě mzdových nákladů takového podniku, včetně nákladů souvisejících se zaměstnanci takové organizační složky, vede ke vzniku dvojí povinnosti tehdy, pokud členský stát, ve kterém se organizační složka nachází, ukládá za uvedené zaměstnance podobnou dávku. V projednávané věci byla společnost CIBA povinna odvádět takovou dávku z titulu příspěvku na veřejnou politiku zaměstnanosti České republiky za pracovníky zaměstnané v její pobočce se sídlem v uvedeném členském státu.

21 Společnost CIBA krom toho uvádí, že POV není daní, protože je jednak odváděn do složky veřejného fondu určeného na odborné vzdělávání, který je oddělen od státního rozpočtu, a jednak existuje přímá vazba mezi příspěvky a platbami z takového fondu, které jsou určeny pro zařízení odborného vzdělávání nebo výcviku v souladu s vnitrostátním právem.

22 V tomto ohledu z předkládacího rozhodnutí a vyjádření předložených Soudnímu dvoru vyplývá, že POV představuje dávku, k níž jsou povinny společnosti spadající

do působnosti zákona z roku 2003, jež je vymezena v jeho čl. 2 odst. 1 a 2 a která se vypočte, v souladu s článkem 3 téhož zákona, na základě mzdových nákladů posledně uvedených společností. Platby POV financují složku maďarského fondu pro trh práce, která poskytuje, jak uvedla společnost CIBA, podpory zařízením odborného vzdělávání v Maďarsku.

23 Přitom ani okolnost, že POV se vypočte na základě mzdových nákladů povinných společností, a nikoliv na základě jejich příjmů nebo zisku, ani skutečnost, že je odváděn do fondu mimo centrální rozpočet státu, který je určen pro konkrétní využití, samy o sobě nemohou vyloučit, že POV náleží do oblasti přímých daní.

24 Krom toho, jak uvedla generální advokátka v bodu 21 svého stanoviska, nezdá se, že uvedené společnosti získávají jakákoliv plnění jako přímou protihodnotu odvedeného POV. V tomto ohledu maďarská vláda zdůrazňuje, že POV není platbou příspěvkové povahy, která by zaměstnancům poskytovala individuální právo účasti na odborném vzdělávání. Rozhodnutí, jakou formou má být vybraná částka použita na zlepšení odborného vzdělávání na maďarském trhu práce, totiž přísluší státu. Nicméně přísluší předkládajícímu soudu, aby tato tvrzení ověřil.

25 Je třeba uvést, že za předpokladu, že POV náleží do oblasti přímých daní a za předpokladu, že povinnost společnosti CIBA odvádět jednak POV z vyměřovacího základu, který započítává mzdové náklady související s její organizační složkou v České republice, a jednak příspěvky na veřejnou politiku zaměstnanosti uvedeného členského státu za pracovníky zaměstnané v uvedené organizační složce, může být POV považován za dvojí zdanění; takové daňové znevýhodnění vyplývá ze souběžného výkonu daňových pravomocí dvěma členskými státy (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne

14. listopadu 2006, Keckhaert a Morres, C-513/04, Sb. rozh. s. I-10967, bod 20, jakož i ze dne 12. února 2009, Block, C-67/08, Sb. rozh. s. I-838, bod 28).

26 V tomto ohledu smlouvy o zamezení dvojího zdanění slouží k vyloučení nebo ke zmírnění negativních dopadů na fungování vnitřního trhu vyplývajících z koexistence vnitrostátních daňových soustav zmíněné v předcházejícím bodě (výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 21, jakož i Block, bod 29).

27 Právo Unie přitom za současného stavu svého vývoje a v takové situaci, jaká existuje v původním řízení, nestanoví obecná kritéria pro rozdělení pravomocí mezi členské státy, pokud jde o vyloučení dvojího zdanění v rámci Evropské unie. Kromě směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147), úmluvy ze dne 23. července 1990 o zamezení dvojího zdanění v souvislosti s úpravou zisků sdružených podniků (Úř. věst. L 225, s. 10) a směrnice Rady 2003/48/ES ze dne 3. června 2003 o zdanění příjmů z úspor v podobě úrokových plateb (Úř. věst. L 157, s. 38; Zvl. vyd. 09/01, s. 369) nebyl v právu Unie do současnosti přijat žádný jednotící nebo harmonizační předpis směřující k vyloučení situací dvojího zdanění (viz výše uvedené rozsudky Kerckhaert a Morres, bod 22, jakož i Block, bod 30).

28 Z toho vyplývá, že za současného stavu vývoje práva Unie disponují členské státy – s výhradou dodržování tohoto práva – v dané oblasti jistou autonomií, a nemají tedy povinnost přizpůsobit svůj vlastní daňový systém různým daňovým systémům jiných členských států za účelem mj. vyloučení dvojího zdanění, které vyplývá z paralelního výkonu daňových pravomocí uvedených členských států, (viz v tomto smyslu výše uvedené rozsudky Columbus Container Services, bod 51, a Block, bod 31).

29 V důsledku toho dvojí zdanění, na které se odvolává společnost CIBA – za předpokladu, že existuje – nepředstavuje samo o sobě omezení zakázané Smlouvou (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 20. května 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Sb. rozh. s. I-3747, bod 42, jakož i ze dne 16. července 2009, Damaseaux, C-128/08, Sb. rozh. s. I-6823, bod 27).

30 Komise Evropských společenství nicméně uplatňuje, že POV je zvláštní daní vybíranou v zájmu zaměstnanců, kterou lze postavit na roveň zaměstnavatelským příspěvkům, které byly předmětem sporu ve věci, jež vedla k vydání rozsudku ze dne 23. listopadu 1999, Arblade a další (C-369/96 a C-376/96, Recueil, s. I-8453).

31 V bodu 50 uvedeného rozsudku měl Soudní dvůr za to, že vnitrostátní právní předpisy, které po zaměstnavateli jakožto poskytovateli služeb ve smyslu Smlouvy požadují, aby platil příspěvky za zaměstnance do fondu hostitelského členského státu, a to vedle příspěvků, které již zaplatil do fondu členského státu, kde má sídlo, představují omezení volného pohybu služeb, jelikož taková povinnost vede k dodatečným nákladům a administrativní a ekonomické zátěži pro podniky se sídlem v jiném členském státu s tím výsledkem, že takové podniky nejsou z hlediska hospodářské soutěže ve stejném postavení ve srovnání se zaměstnavateli usazenými v hostitelském členském státu, a tudíž mohou být odrazovány od toho, aby tam poskytovaly služby.

32 Na rozdíl od uvedených příspěvků, které musely být odváděny za každého přiděleného zaměstnance pro účely jeho sociální ochrany (viz výše uvedený rozsudek Arblade a další, body 48, 49 a 50), se zdá, že POV – jak již bylo uvedeno v bodech 22 a 24 tohoto rozsudku – nebyl odváděn povinnými podniky za tím účelem, aby jim – a tím méně jejich zaměstnancům – bylo přiznáno přímé zvýhodnění, ale k financování státního fondu, který poskytuje podpory zařízením odborného vzdělávání v Maďarsku. POV tudíž nemůže být, s výhradou ověření předkládajícím soudem uvedeného

v bodu 24, postaven na roveň příspěvkům, o které se jednalo ve výše uvedeném rozsudku Arblade a další.

33 CIBA a Komise rovněž připomínají dva aspekty právní úpravy týkající se POV, které podle nich brání svobodě usazování nezávisle na tom, zda dvojí zdanění existuje či nikoliv.

34 Zaprvé, povinnost platit tento příspěvek se týká celkových mzdových nákladů podniku, který má svoje sídlo v Maďarsku, ale má organizační složky mimo uvedený členský stát, zatímco pouze pracovníci zaměstnaní na maďarském území mohou využívat vzdělávání financované maďarským fondem pro trh práce.

35 Zadruhé, podnik, jehož sídlo se nachází v Maďarsku, ale který má organizační složku mimo uvedený členský stát, je povinen platit POV za zaměstnance, u kterých je vyloučena možnost snížení hrubé částky příslušného POV stanovená vnitrostátním právem.

36 I když předkládací soud nepokládá otázku výslovně s ohledem na tyto dva aspekty dotčené vnitrostátní právní úpravy v původním řízení, z předkládacího rozhodnutí vyplývá – jak je též uvedeno v článku 11 tohoto rozsudku – že se ptá na slučitelnost povinnosti společnosti se sídlem v Maďarsku odvádět POV ze mzdových nákladů souvisejících s organizační složkou takové společnosti, která se nachází v jiném členském státu, se svobodou usazování. Vzhledem k tomu, že se tyto dva aspekty jeví v uvedeném kontextu jako relevantní, je třeba zkoumat je za účelem poskytnutí užitečné odpovědi předkládajícímu soudu.

37 Pokud jde o argument, podle kterého pracovníci zaměstnaní v České republice nemohou využívat vzdělávání financované maďarským fondem pro pracovní trh, je namístě připomenout, že členský stát, ve kterém se nachází sídlo podniku, má právo, v případě neexistence smlouvy o zamezení dvojího zdanění, zdaňovat takový podnik v plném rozsahu (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 14. února 1995, Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225, bod 32, jakož i ze dne 15. května 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Sb. rozh. s. I-3601, bod 33).

38 Případná neexistence možnosti, aby zaměstnanci společnosti CIBA zaměstnaní v České republice, využívali uvedené vzdělávání, by byla jen důsledkem daňové a výdajové pravomoci Maďarské republiky, s ohledem na skutečnost, že podle předkládacího rozhodnutí POV nenáleží do působnosti smlouvy uvedené v bodu 11 tohoto rozsudku. Taková okolnost tudíž nemůže sama o sobě představovat překážku svobodě usazování.

39 Pokud jde o to, že společnost náležející do působnosti zákona z roku 2003 má možnost snížit hrubou částku příslušného POV, z vyjádření společnosti CIBA a maďarské vlády – jak je uvedeno v bodu 7 tohoto rozsudku – vyplývá, že taková společnost může k uvedenému účelu zorganizovat praktický výcvik, uzavřít smlouvu o výcviku pro vlastní zaměstnance nebo poskytnout podporu na rozvoj zařízení vyššího nebo odborného vzdělávání.

40 V rozsahu, v němž by taková společnost přistoupila k uvedeným krokům nezávisle na své povinnosti odvádět POV, k čemuž může dojít zejména v případě organizace výcviku pro vlastní zaměstnance, by bylo namístě nahlížet na možnost snížit hrubou částku příslušného POV o náklady na výcvik jako na zvýhodnění.

41 Nicméně vyjádření společnosti CIBA uvádí, že výše uvedené možnosti snížení hrubé částky POV, která má být odvedena, jsou definovány maďarským vnitrostátním právem. Při jednání jak tato účastnice původního řízení, tak maďarská vláda uvedly, že by se takto organizovaný výcvik musel uskutečnit na maďarském území. Podle společnosti CIBA i když personál zaměstnaný v organizační složce v České republice není vyloučen z účasti na takovém výcviku, jeho účast by zahrnovala dodatečné náklady spojené zejména s náklady na dopravu a postrádala by, s ohledem na odlišnosti mezi českým a maďarským vzdělávacím systémem, veškerý užitek.

42 Předkládajícímu soudu přísluší, aby ověřil konkrétní vlastnosti režimu uvedené ve třech předcházejících bodech, jakož i jejich praktické účinky. S výhradou takového ověření se zdá, že možnosti stanovené maďarským právem pro takovou společnost, jakou je žalobkyně v původním řízení, ke snížení hrubé částky POV, která má být odvedena, se v praxi nepoužijí na organizační složku, která se nachází v jiném členském státu.

43 Za takového předpokladu je situace společnosti, která má sídlo v Maďarsku a má organizační složku v jiném členském státu, pokud jde o zvýhodnění definované v bodu 40 tohoto rozsudku, méně příznivá nežli situace společnosti, která svou činnost omezuje pouze na maďarské území (viz obdobně výše uvedené rozsudky Lidl Belgium, bod 25, a Filipiak, bod 67).

44 Obtíže společnosti se sídlem v Maďarsku, pokud jde o uplatnění – ve vztahu k organizační složce nacházející v jiném členském státu – možností stanovených maďarskou právní úpravou ke snížení hrubé částky příslušného POV v praxi mohou, jestliže budou potvrzeny předkládajícím soudem, odrazovat takovou společnost od toho, aby využívala svobody usazování stanovené v článcích 43 ES a 48 ES a představují

omezení této svobody (viz obdobně výše uvedený rozsudek Filipiak, bod 71 a citovaná judikatura).

45 Podle judikatury Soudního dvora může být opatření, které omezuje základní svobody zaručené Smlouvou, připuštěno pouze tehdy, jestliže je odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. V takovém případě je ještě třeba, aby použití takového opatření bylo způsobilé zaručit uskutečnění sledovaného cíle a nepřekračovalo meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné (viz zejména rozsudek ze dne 16. října 2008, Renneberg, C-527/06, Sb. rozh. s. I-7735, bod 81).

46 Maďarskou vládou přitom nebylo uplatněno žádné případné odůvodnění, a takovým odůvodněním se nezabýval ani předkládající soud.

47 V každém případě je třeba konstatovat, že takové omezení, jako je omezení identifikované v bodu 44 tohoto rozsudku, nemůže být odůvodněno potřebou chránit soudržnost takového režimu, jakým je režim POV dotčený v původním řízení. Aby mohl argument založený na takovémto odůvodnění obstát, požaduje Soudní dvůr splnění podmínky bezprostřední souvislosti mezi dotčenou výhodou a kompenzací této výhody určitou daňovou zátěží, přičemž bezprostřední povaha této souvislosti musí být posuzována vzhledem k cíli sledovanému dotčenou daňovou právní úpravou (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 17. září 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Sb. rozh. s. I-8591, bod 78 a citovaná judikatura). Ve věci v původním řízení skutečnost, že u společnosti se sídlem v Maďarsku se započtou veškeré mzdy připadající na organizační složku nacházející se v jiném členském státu, se v praxi nezdá být kompenzována žádnou možností uvedené společnosti využívat nástroje stanovené maďarskou vnitrostátní úpravou pro snížení hrubé částky splatného POV související s náklady na vzdělávání vzniklé v takové organizační složce.

48 Z článku 8 odst. 1 zákona z roku 2003 jakož i z vyjádření maďarské vlády ostatně vyplývá, že režim POV má za cíl zlepšit úroveň vzdělávání zaměstnanců na maďarském pracovním trhu. Snížení hrubé částky POV, která má být odvedena, o náklady na vzdělávání zaplacené mimo maďarské území může v tomto ohledu zajisté vést ke snížení příjmů určených na dosahování takového cíle. Nicméně taková úvaha je čistě hospodářské povahy, a tudíž nemůže, podle ustálené judikatury, představovat naléhavý důvod obecného zájmu (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 21. listopadu 2002, X. a Y., C-436/00, Recueil, s. I-10829, bod 50, jakož i výše uvedený Glaxo Wellcome, bod 82).

49 S ohledem na výše uvedené úvahy je namístě odpovědět na položenou otázku tak, že články 43 ES a 48 ES brání právní úpravě členského státu, podle které je podnik, jehož sídlo se nachází v tomto členském státu, povinen platit takový příspěvek, jako je POV, jehož výše se vypočte na základě jeho mzdových nákladů včetně mzdových nákladů týkajících se organizační složky tohoto podniku, která má sídlo v jiném členském státu, pokud takový podnik v praxi není s to v souvislosti s takovou organizační složkou využívat možnosti stanovené uvedenou právní úpravou ke snížení uvedeného příspěvku nebo k nim mít přístup.

K nákladům řízení

50 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 (třetí senát) rozhodl takto:

Články 43 ES a 48 ES brání právní úpravě členského státu, podle které je podnik, jehož sídlo se nachází v tomto členském státu, povinen platit takový příspěvek, jako je příspěvek na odborné vzdělávání, jehož výše se vypočte na základě jeho mzdových nákladů včetně mzdových nákladů týkajících se organizační složky tohoto podniku, která má sídlo v jiném členském státu, pokud takový podnik v praxi není s to v souvislosti s takovou organizační složkou využívat možnosti stanovené uvedenou právní úpravou ke snížení uvedeného příspěvku nebo k nim mít přístup.

Podpisy.