Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (piata komora)

z 8. marca 2017 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania — Materské spoločnosti a dcérske spoločnosti so sídlom v rozličných členských štátoch — Uplatniteľný spoločný systém zdaňovania — Daň z príjmov právnických osôb — Smernica 90/435/EHS — Pôsobnosť — článok 2 písm. c) — Spoločnosť podliehajúca dani bez možnosti voľby alebo oslobodenia — Zdanenie nulovou sadzbou“

Vo veci C-448/15,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Hof van beroep te Brussel (Odvolací súd Brusel, Belgicko) z 24. júna 2015 a doručený Súdnemu dvoru 19. augusta 2015, ktorý súvisí s konaním:

Belgische Staat

proti

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV,

SÚDNY DVOR (piata komora),

v zložení: predseda piatej komory J. L. da Cruz Vilaça, sudcovia M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (spravodajca) a F. Biltgen,

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV, v zastúpení: R. Tournicourt a M. Delanote, advocaten,

— belgická vláda, v zastúpení: N. Zimmer a J.-C. Halleux, splnomocnení zástupcovia,

— česká vláda, v zastúpení: T. Müller, M. Smolek a J. Vláčil, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: holandčina.

— francúzska vláda, v zastúpení: D. Colas a S. Ghiandoni, splnomocnení zástupcovia,

— talianska vláda, v zastúpení: G. Palmieri, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci S. Fiorentino, avvocato dello Stato,

— Európska komisia, v zastúpení: W. Roels, splnomocnený zástupca,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 26. októbra 2016,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu smernice Rady 90/435/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (Ú. v. ES L 225, 1990, s. 6; Mim. vyd. 09/001, s. 147), ako aj článkov 43 a 56 ES.

2 Tento návrh bol predložený v rámci sporu medzi Belgische Staat (Belgické kráľovstvo) a Wereldhave Belgium Comm. VA., Wereldhave International NV a Wereldhave NV týkajúceho sa zrážkovej dane z hnuteľného majetku v súvislosti s dividendami, ktoré vyplatila spoločnosť Wereldhave Belgium spoločnosti Wereldhave International a spoločnosti Wereldhave za daňové roky 1999 a 2000.

Právny rámec

Právo Únie

3 V zmysle tretieho odôvodnenia smernice 90/435:

„keďže existujúce daňové predpisy, ktoré upravujú vzťahy medzi materskými spoločnosťami a dcérskymi spoločnosťami rozličných členských štátov, sa v jednotlivých členských štátoch značne líšia a vo všeobecnosti sú menej výhodné než predpisy, ktoré sa vzťahujú na materské spoločnosti a ich dcérske spoločnosti z toho istého členského štátu; keďže je týmto spolupráca spoločností rozličných členských štátov znevýhodnená v porovnaní so spoluprácou medzi spoločnosťami z toho istého členského štátu; keďže je potrebné odstrániť túto nevýhodu zavedením spoločného systému s cieľom uľahčiť zoskupovanie spoločností [na úrovni Spoločenstva – *neoficiálny preklad*];“

4 Článok 1 ods. 1 uvedenej smernice stanovuje:

„Každý členský štát uplatňuje túto smernicu:

— na rozdeľovanie zisku prijatého spoločnosťami tohto štátu, ktorý pochádza od dcérskych spoločností iných členských štátov,

— na rozdeľovanie zisku dcérskymi spoločnosťami z tohto štátu svojim materským spoločnostiam v iných členských štátoch.“

5 Smernica 90/435 vo svojom článku 2 stanovovala:

„Na účely tejto smernice znamená ‚spoločnosť členského štátu‘ každú spoločnosť, ktorá:

a) má jednu z foriem vymenovaných v prílohe k tejto smernici;

b) podľa daňového práva členského štátu, sa považuje na daňové účely za sídliacu v tomto štáte a podľa podmienok dohody o dvojitom zdanení uzavretej s tretím štátom sa na daňové účely nepovažuje za sídliacu mimo spoločenstva;

c) okrem toho podlieha jednej z týchto daní, bez možnosti voľby alebo vyňatia [oslobodenia – *neoficiálny preklad*]:

— impôt des sociétés/vennootschapsbelasting v Belgicku,

…

— vennootschapsbelasting v Holandsku,

…

— alebo akejkoľvek inej dani, ktorá môže ktorúkoľvek z uvedených daní nahradiť.“

6 Článok 3 smernice 90/435 uvádzal:

„1. Na účely uplatňovania tejto smernice:

a) postavenie materskej spoločnosti sa priradí prinajmenšom každej spoločnosti členského štátu, ktorá spĺňa podmienky stanovené v článku 2 a má podiel minimálne 25 % kapitálu spoločnosti iného členského štátu, spĺňajúcej tie isté podmienky;

b) ‚dcérska spoločnosť‘ znamená spoločnosť, ktorej kapitál obsahuje podiel uvedený v písmene a).

2. Odlišne od odseku 1, členské štáty majú možnosť:

— nahradiť prostredníctvom dvojstrannej dohody kritérium podielu na kapitále kritériom podielu na hlasovacích právach,

— neuplatňovať túto smernicu na spoločnosti členského štátu, ktoré neudržiavajú počas súvislého obdobia aspoň dvoch rokov podiely kvalifikujúce ich za materské spoločnosti, alebo na tie zo svojich spoločností, v ktorých spoločnosť iného členského štátu neudržiava takýto podiel počas súvislého obdobia aspoň dvoch rokov.“

7 V zmysle článku 5 ods. 1 tejto smernice zisky, ktoré dcérska spoločnosť rozdeľuje svojej materskej spoločnosti sú oslobodené od zrážkovej dane aspoň tam, kde má materská spoločnosť podiel najmenej 25 % na kapitále dcérskej spoločnosti.

8 Príloha uvedenej smernice má názov „Zoznam spoločností uvedených v článku 2 písm. a)“ a v písmenách a) a j) uvádza nasledujúce právne formy spoločností:

„a) spoločnosti podľa belgického práva nazvané ‚société anonyme‘/‚naamloze vennootschap‘, ‚société en commandite par actions‘/‚commanditaire vennootschap op aandelen‘, ‚société privée à responsabilité limitée‘/‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘ a verejnoprávne orgány, ktoré sa riadia súkromným právom;

…

j) spoločnosti podľa holandského práva nazvané ‚naamloze vennootschap‘, ‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘;“

9 Smernica 90/435 bola zrušená smernicou Rady 2011/96/EÚ z 30. novembra 2011 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (Ú. v. EÚ L 345, 2011, s. 8), ktorá nadobudla účinnosť 18. januára 2012. Vzhľadom na čas, v ktorom nastali okolnosti sporu vo veci samej, sa však *ratione temporis* uplatňuje smernica 90/435.

Belgická právna úprava

10 Článok 266 wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (zákon o dani z príjmov z roku 1992), v znení uplatniteľnom na vec samu (ďalej len „ZDP 1992“), stanovuje:

„Kráľ sa môže za podmienok a v miere, akú určí, úplne alebo čiastočne vzdať práva na výber zrážkovej dane z hnuteľného majetku z kapitálových výnosov a hnuteľného majetku a iných výnosov, pokiaľ ide o výnosy získané príjemcami, ktorých totožnosť možno zistiť, alebo podnikmi kolektívneho investovania založenými podľa zahraničného práva, ktoré sú spoločným vlastníctvom spravovaným správcovskou spoločnosťou na účet účastníkov, keď ich podiely nie sú predmetom verejnej emisie v Belgicku a nie sú obchodovateľné v Belgicku, alebo o výnosy z niektorej z nižšie uvedených kategórií cenných papierov na doručiteľa:

1° výnosy z cenných papierov emitovaných pred 1. decembrom 1962, ktoré sú podľa zákona oslobodené od dane z hnuteľného majetku alebo od reálnych daní alebo podliehajú daňovej sadzbe nižšej ako 15 [%];

2° výnosy z certifikátov belgických podnikov kolektívneho investovania;

3° emisné ážiá v súvislosti s dlhopismi, pokladničnými poukážkami alebo inými cennými papiermi, ktoré predstavujú dlhopisy emitované od 1. decembra 1962.

V nijakom prípade sa nemôže vzdať výberu zrážkovej dane z hnuteľného majetku z výnosov z:

1° cenných papierov, ktoré predstavujú investície s kapitalizovanými úrokmi,…

2° cenných papierov, ktoré nevedú k periodickej platbe úrokov a emitujú sa… so zľavou, ktorá zodpovedá úrokom kapitalizovaným do termínu splatnosti cenného papiera,…

…

Odsek 2 sa neuplatní na cenné papiere vznikajúce rozkladom dlhopisov s lineárnou amortizáciou, ktoré emituje Belgické kráľovstvo.“

11 Článok 106 ods. 5 Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (kráľovské nariadenie, ktorým sa vykonáva zákon o dani z príjmov z roku 1992) z 27. augusta 1993 (*Belgisch Staatsblad*, 13. septembra 1993, s. 20096) v znení uplatniteľnom na vec samu (ďalej len „KN/ZDP 1992“) znie:

„Od výberu zrážkovej dane z hnuteľného majetku sa celkom upustí v súvislosti s dividendami, ktorých platiteľom je belgická dcérska spoločnosť a príjemcom materská spoločnosť iného členského štátu Európskeho hospodárskeho spoločenstva.

Toto upustenie sa však neuplatní, keď vlastníctvo akcií materskej spoločnosti, za ktoré sa vyplácajú dividendy, nezodpovedá podielu aspoň 25 % na imaní dcérskej spoločnosti a tento minimálny podiel vo výške 25 % nie je alebo nebol udržaný počas nepretržitého obdobia v dĺžke najmenej jeden rok.

Na účely pododseku 1 a 2 označujú výrazy dcérska spoločnosť a materská spoločnosť dcérske a materské spoločnosti v zmysle smernice [90/435]“.

Spor v konaní vo veci samej a prejudiciálne otázky

12 Wereldhave Belgium je komanditná akciová spoločnosť založená podľa belgického práva, ktorej akcionármi sú akciové spoločnosti založené podľa holandského práva, teda Wereldhave International s podielom 35 % a Wereldhave s podielom 44 %. Wereldhave vlastní celé základné imanie spoločnosti Wereldhave International.

13 Wereldhave Belgium rozdelila spoločnosti Wereldhave International a spoločnosti Wereldhave dividendy vo výške 10 965 197,63 eura v roku 1999 a vo výške 11 075 733,50 eura v roku 2000.

14 Wereldhave International a Wereldhave podali v každom daňovom roku žiadosti o oslobodenie od zrážkovej dane z dividend, pričom sa odvolali na smernicu 90/435 a na článok 106 ods. 5 KN/ZDP 1992, ktorým bola táto smernica prebratá do belgického práva, keďže sa domnievali, že v zmysle uvedenej smernice majú byť považované za „materské spoločnosti“.

15 Keďže belgické orgány v priebehu šiestich mesiacov po doručení uvedených žiadostí nerozhodli, Wereldhave Belgium, Wereldhave International a Wereldhave podali žalobu na Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Súd prvého stupňa Brusel, Belgicko).

16 V rozsudkoch z 20. novembra 2012 Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Súd prvého stupňa Brusel) rozhodol, že dividendy, ktoré boli vyplatené v rokoch 1999 a 2000, nemali podľa smernice 90/435 a článku 106 ods. 5 KN/ZDP 1992 podliehať zrážkovej dani z hnuteľného majetku.

17 Belgické kráľovstvo napadlo oba rozsudky odvolaním na vnútroštátnom súde, pričom v podstate tvrdilo, že príjemcami dividend sú holandské daňové subjekty kolektívneho investovania (ďalej len „DSKI“), pre ktoré platila v Holandsku nulová sadzba dane z príjmov právnických osôb, a ktoré sa nemôžu domáhať oslobodenia od zrážkovej dane z hnuteľného majetku v zmysle článku 106 ods. 5 KN/ZDP 1992 a článku 5 smernice 90/435, lebo nespĺňajú podmienku zdanenia stanovenú v článku 2 písm. c) tejto smernice a v článku 106 ods. 5 KN/ZDP 1992.

18 Belgické kráľovstvo sa domnieva, že zo slovného spojenia „podlieha jednej z týchto daní bez možnosti voľby alebo oslobodenia“ v zmysle článku 2 písm. c) smernice 90/435 vyplýva požiadavka tzv. „subjektívneho a objektívneho“ zdanenia. Spoločnosti, ktoré podliehajú nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb, preto nespadajú do pôsobnosti tejto smernice.

19 Spoločnosti Wereldhave Belgium, Wereldhave International a Wereldhave tvrdia, že DSKI v zásade podliehajú ako akciové spoločnosti Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (zákon o dani z príjmov právnických osôb z roku 1969, ďalej len „Wet Vpb“) v zmysle jeho článku 1. Také zdanenie je dostatočné na to, aby mohlo byť uplatnené oslobodenie od zrážkovej dane z hnuteľného majetku podľa článku 266 ZDP 1992, článku 106 ods. 5 KN/ZDP 1992, ako aj článku 5 smernice 90/435. DSKI nepochybne môže uplatniť nulovú sadzbu dane z príjmov právnických osôb, pod podmienkou, že svoj zisk úplne vyplatí svojim akcionárom v súlade s článkom 28 Wet Vpb a s článkom 9 besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen (nariadenie o vydaní nariadenia o podnikoch kolektívneho investovania) z 29. apríla 1970. Na to, aby subjekt podliehal dani, sa podľa žalovaných vo veci samej nevyžaduje skutočný výber dane, keďže toto zdanenie môže byť jednoducho subjektívne.

20 Žalované vo veci samej sa dovolávajú najmä uznesenia z 12. júla 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, neuverejnené, EU:C:2012:463) a tvrdia, že ak sa smernica 90/435 neuplatní na dividendy belgického pôvodu, ktoré belgická spoločnosť vypláca svojim holandským akcionárom, články 43 a 56 ES bránia právnej norme, podľa ktorej podliehajú zrážkovej dani bez ohľadu na výšku zdanenia

dividendy, ktoré spoločnosť rezident rozdelila spoločnostiam rezidentom a nerezidentom, hoci v prospech spoločností rezidentov existuje mechanizmus, ktorý by umožnil zmierniť reťazovité zdanenie.

21 Za týchto okolností Hof van beroep te Brussel (Odvolací súd Brusel, Belgicko) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru nasledujúce prejudiciálne otázky:

„1. Má sa smernica 90/435 vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnemu predpisu, podľa ktorého vzdanie sa práva na belgickú zrážkovú daň z hnuteľného majetku nemôže platiť pre dividendy, ktoré belgická dcérska spoločnosť vypláca materskej spoločnosti so sídlom v Holandsku spĺňajúcej požiadavku minimálneho podielu a jeho udržania, pretože táto spoločnosť je daňový subjekt kolektívneho investovania, ktorý svoje zisky musí úplne vyplatiť svojim akcionárom a využiť nulovú sadzbu dane v rámci dane z príjmov právnických osôb môže len pod touto podmienkou?

2. Majú sa v prípade zápornej odpovede na prvú otázku články [43 a 56 ES] vykladať v tom zmysle, že tieto ustanovenia bránia vnútroštátnemu predpisu, podľa ktorého vzdanie sa práva na belgickú zrážkovú daň z hnuteľného majetku nemôže platiť pre dividendy, ktoré belgická dcérska spoločnosť vypláca materskej spoločnosti so sídlom v Holandsku spĺňajúcej požiadavku minimálneho podielu a jeho udržania, pretože holandská materská spoločnosť je daňový subjekt kolektívneho investovania, ktorý svoje zisky musí úplne vyplatiť svojim akcionárom a využiť nulovú sadzbu dane v rámci dane z príjmov právnických osôb môže len pod touto podmienkou?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

22 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má smernica 90/435 vykladať v tom zmysle, že jej článok 5 ods. 1 bráni právnej úprave členského štátu, podľa ktorej sa zrážková daň z hnuteľného majetku uplatňuje na dividendy, ktoré dcérska spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte rozdelila DSKI so sídlom v inom členskom štáte podliehajúcemu nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že DSKI celý zisk vyplatí svojim akcionárom.

23 Na úvod je potrebné určiť, či spoločnosť ako DSKI vo veci samej, ktorá podlieha nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že svoje zisky úplne vyplatí svojim akcionárom, možno kvalifikovať ako „spoločnosť členského štátu“ v zmysle článku 2 smernice 90/435, takže výplata dividend tejto spoločnosti by spadala do pôsobnosti uvedenej smernice.

24 Na tento účel je podľa ustálenej judikatúry potrebné zohľadniť nielen znenie tohto ustanovenia, ale aj ciele a systém uvedenej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudky z 3. apríla 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 22, a z 1. októbra 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 26).

25 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že cieľom smernice 90/435, tak ako to vyplýva najmä z jej tretieho odôvodnenia, je prostredníctvom zavedenia spoločného systému predísť akémukoľvek sankcionovaniu spolupráce medzi spoločnosťami rôznych členských štátov v porovnaní so spoluprácou medzi spoločnosťami z toho istého členského štátu a tým uľahčiť zoskupovanie spoločností na úrovni Európskej únie. Táto smernica teda smeruje k zabezpečeniu daňovej neutrality rozdeľovania zisku dcérskou spoločnosťou, ktorá má sídlo v členskom štáte, jej materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štát (rozsudok z 1. októbra 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 27 a citovaná judikatúra).

26 Ako vyplýva z článku 1 smernice 90/435, táto smernica sa zameriava na rozdeľovanie zisku prijatého spoločnosťami jedného členského štátu, ktorý pochádza od ich dcérskych spoločností so sídlom v iných členských štátoch.

27 Článok 2 smernice 90/435 stanovuje kumulatívne podmienky, ktoré musí spoločnosť splniť, aby sa mohla považovať za spoločnosť členského štátu v zmysle tejto smernice, a definuje tak osobnú pôsobnosť tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 1. októbra 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 29).

28 Účastníci konania vo veci samej pred vnútroštátnym súdom a ani pred Súdnym dvorom nespochybnili skutočnosť, že spoločnosť, ktorá dividendy rozdeľovala, a spoločnosti, ktorým boli vyplatené, rešpektovali podmienky stanovené v článku 2 písm. a) a b) tejto smernice, ktoré sa týkajú právnej formy spoločností a ich daňového domicilu.

29 Účastníci konania vo veci samej sa však nezhodujú v otázke, či je v situácii vo veci samej splnená tretia podmienka stanovená v článku 2 písm. c) rovnakej smernice, podľa ktorej dotknutá spoločnosť musí okrem toho podliehať bez možnosti voľby alebo oslobodenia jednej z daní uvedených v tomto ustanovení, medzi ktorými sa nachádza aj *vennootschapsbelasting* v Holandsku, alebo akejkoľvek inej dani, ktorá môže niektorú z uvedených daní nahradiť.

30 Je preto potrebné určiť, či je táto podmienka splnená, keď dotknutá spoločnosť podlieha nulovej sadzbe takejto dane pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom.

31 V tejto súvislosti je potrebné poukázať na to, že článok 2 písm. c) smernice 90/435 stanovuje kritérium pozitívnej kvalifikácie, ktorým je podliehanie dotknutej dani, a tiež negatívne kritérium, ktorým je neexistencia oslobodenia od tejto dane a absencia možnosti voľby.

32 Stanovenie týchto dvoch kritérií, jedného pozitívneho a druhého negatívneho, vedie k záveru, že podmienka uvedená v článku 2 písm. c) tejto smernice nevyžaduje len to, aby spoločnosť spadala do pôsobnosti dotknutej dane, ale aj vylúčenie situácií, v ktorých by sa mohlo stať, že spoločnosť by reálne nebola povinná zaplatiť uvedenú daň napriek tomu, že jej podlieha.

33 Aj keď formálne spoločnosť podliehajúca nulovej sadzbe dane pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom, nie je od takejto dane oslobodená, v praxi sa nachádza v rovnakej situácii, ktorú má podmienka stanovená v článku 2 písm. c) smernice 90/435 vylúčiť, teda v situácii, v ktorej nie je povinná túto daň zaplatiť.

34 Ako v bodoch 43 a 44 svojich návrhov uviedol generálny advokát, keď je vo vnútroštátnej právnej úprave ustanovenie, podľa ktorého určitá kategória spoločností môže za istých okolností podliehať nulovej sadzbe dane, znamená to, že takéto spoločnosti uvedenej dani nepodliehajú (pozri tiež rozsudok z 20. mája 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, EU:C:2008:289, body 33 a 34).

35 Takýto výklad je v súlade so systematikou smernice 90/435 a s cieľom, ktorý táto smernica sleduje, spočívajúcim v zabezpečení daňovej neutrality rozdelenia zisku dcérskou spoločnosťou so sídlom v členskom štáte, materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, prostredníctvom vylúčenia dvojitého zdanenia uvedeného zisku.

36 Uvedená smernica má totiž za cieľ zamedziť dvojitému zdaneniu zisku, ktorý dcérske spoločnosti rozdeľujú materským spoločnostiam (pozri najmä rozsudky z 3. apríla 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 27; z 22. decembra 2008, Les Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, EU:C:2008:758, bod 37, ako aj z 1. októbra 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 57), prostredníctvom mechanizmov stanovených v článku 4 ods. 1 a článku 5 ods. 1 smernice 90/435.

37 Článok 4 ods. 1 smernice 90/435 tak po prvé stanovuje, že pokiaľ materská spoločnosť dostane z dôvodu svojho podielu na dcérskej spoločnosti rozdelený zisk, členský štát materskej spoločnosti buď upustí od zdanenia tohto zisku, alebo tejto materskej spoločnosti povolí odpočítať z hodnoty jej daňovej povinnosti tú časť dane z príjmov právnických osôb zaplatenú dcérskou spoločnosťou, ktorá sa vzťahuje na tento zisk, a prípadne aj zrážkovú daň vybratú členským štátom, ktorého rezidentom je dcérska spoločnosť, do výšky zodpovedajúcej vnútroštátnej dane (rozsudky z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, bod 102, a z 3. apríla 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 25).

38 Po druhé článok 5 ods. 1 smernice 90/435 stanovuje oslobodenie od zrážkovej dane v členskom štáte dcérskej spoločnosti pri rozdeľovaní zisku v prospech jej materskej spoločnosti, prinajmenšom pokiaľ materská spoločnosť má podiel najmenej 25 % na imaní dcérskej spoločnosti (rozsudok z 3. apríla 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 26 a citovaná judikatúra).

39 Mechanizmy tejto smernice sú teda vytvorené pre situácie, v ktorých by bez ich uplatnenia mohol výkon daňovej právomoci členských štátov viesť k tomu, že zisk, ktorý dcérska spoločnosť rozdelila svojej materskej spoločnosti, by podliehal dvojitému zdaneniu.

40 Ak sa však na materskú spoločnosť, ako je DSKI vo veci samej, vzťahuje v zmysle právnej úpravy v členskom štáte, v ktorom má sídlo, nulová daňová sadzba vo vzťahu k celému jej zisku pod podmienkou, že ho úplne vyplatila svojim akcionárom, riziko dvojitého zdanenia tejto materskej spoločnosti, pokiaľ ide o zisk, ktorý jej rozdelila jej dcérska spoločnosť, sa vylučuje.

41 Z toho vyplýva, že vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy je potrebné sa domnievať, že spoločnosť, ako je DSKI vo veci samej, ktorá podlieha nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že jej zisk bude úplne rozdelený jej akcionárom, nespĺňa podmienku stanovenú v článku 2 písm. c) smernice 90/435, a teda nespadá do pôsobnosti pojmu „spoločnosť členského štátu“ v zmysle tejto smernice.

42 Za týchto podmienok nespadá rozdelenie dividend dcérskou spoločnosťou so sídlom v jednom členskom štáte v prospech takejto spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte do pôsobnosti uvedenej smernice.

43 Na prvú otázku je preto potrebné odpovedať v tom zmysle, že smernica 90/435 sa má vykladať tak, že jej článok 5 ods. 1 nebráni právnej úprave členského štátu, podľa ktorej sa zrážková daň z hnuteľného majetku uplatňuje na dividendy, ktoré dcérska spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte rozdelila DSKI so sídlom v inom členskom štáte podliehajúcemu nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom, keďže takýto podnik nie je „spoločnosťou členského štátu“ v zmysle tejto smernice.

O druhej prejudiciálnej otázke

44 Druhou prejudiciálnou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 43 a 56 ES majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, podľa ktorej sa zrážková daň z hnuteľného majetku uplatňuje na dividendy, ktoré dcérska spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte rozdelila DSKI so sídlom v inom členskom štáte podliehajúcemu nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom.

45 Podľa ustálenej judikatúry v rámci spolupráce medzi Súdnym dvorom a vnútroštátnymi súdmi zakotvenej v článku 267 ZFEÚ, potreba dospieť k výkladu práva Únie, ktorý by bol užitočný pre vnútroštátny súd, vyžaduje, aby vnútroštátny súd definoval skutkový a právny rámec, do ktorého spadajú otázky, ktoré kladie, a aby prinajmenšom objasnil skutkové predpoklady, na ktorých sa tieto

otázky zakladajú. Súdnemu dvoru totiž prináleží rozhodnúť o výklade textu Únie len na základe skutočností, ktoré mu poskytol vnútroštátny súd (uznesenie z 3. septembra 2015, Vivium, C-250/15, neuverejnené, EU:C:2015:569, bod 8 a citovaná judikatúra).

46 Tieto požiadavky na obsah návrhu na začatie prejudiciálneho konania sú výslovne uvedené v článku 94 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora, ktorý má vnútroštátny súd v rámci spolupráce zavedenej článkom 267 ZFEÚ poznať, a ktorý je povinný dôsledne dodržiavať (rozsudok z 10. novembra 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 61 a citovaná judikatúra).

47 Vnútroštátny súd musí tiež uviesť obsah vnútroštátnych právnych predpisov, ktoré možno v prejednávanej veci uplatniť, ako aj presné dôvody, na základe ktorých si kladie otázku v súvislosti s výkladom niektorých ustanovení práva Únie a považuje predloženie prejudiciálnych otázok Súdnemu dvoru za nevyhnutné. Súdny dvor už rozhodol, že je nevyhnutné, aby vnútroštátny súd aspoň v minimálnej miere objasnil dôvody výberu ustanovení práva Únie, o ktorých výklad žiada, ako aj súvislosť medzi týmito ustanoveniami a ustanoveniami vnútroštátneho práva, ktoré sa vzťahujú na spor, o ktorom rozhoduje (pozri v tomto zmysle rozsudok z 10. marca 2016, Safe Interenvíos, C-235/14, EU:C:2016:154, bod 115; uznesenie z 12. mája 2016, Security Service a i., C-692/15 až C-694/15, EU:C:2016:344, bod 20, ako aj rozsudok z 10. novembra 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 62).

48 Informácie obsiahnuté v návrhoch na začatie prejudiciálneho konania totiž neslúžia iba na to, aby Súdnemu dvoru umožnili poskytnúť užitočné odpovede na otázky, ktoré položil vnútroštátny súd, ale aj na to, aby vládam členských štátov, ako aj ďalším dotknutým účastníkom konania bola poskytnutá možnosť podať pripomienky v súlade s článkom 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie (rozsudok z 10. novembra 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 63 a citovaná judikatúra). Súdny dvor musí dbať o to, aby bola táto možnosť zachovaná, pričom má zohľadniť skutočnosť, že podľa uvedeného ustanovenia sa dotknutým účastníkom konania doručujú len návrhy na začatie prejudiciálneho konania (uznesenie z 29. novembra 2016, Jacob a Lennertz, C-345/16, neuverejnené, EU:C:2016:911, bod 17 a citovaná judikatúra).

49 Pokiaľ ide v prejednávanej veci o vnútroštátne ustanovenia vzťahujúce sa na vec samu, vnútroštátny súd len zopakoval znenie článku 266 ZDP 1992 a článku 106 ods. 5 KN/ZDP 1992. V súlade s posledným uvedeným ustanovením, ktorým sa vykonáva článok 266 ZDP z roku 1992, sa od výberu zrážkovej dane z hnuteľného majetku upustí v súvislosti s dividendami, ktorých platiteľom je dcérska spoločnosť v Belgicku a príjemcom materská spoločnosť so sídlom v inom členskom štáte. Vnútroštátny súd však neuvádza obsah ustanovení, ktoré sa uplatňujú na rozdeľovanie dividend materským spoločnostiam so sídlom v Belgicku.

50 Hoci sa vnútroštátny súd odvoláva na uznesenie z 12. júla 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, neuverejnené, EU:C:2012:463), nespresňuje, či sú vnútroštátne ustanovenia, ktoré sa uplatňujú vo veci samej, rovnaké ako ustanovenia vo veci, v ktorej bolo vydané toto uznesenie. Okrem toho je zrejmé, že z pripomienok predložených žalovanými vo veci samej a belgickou vládou vyplýva, že rozdelenie dividend investičným spoločnostiam so sídlom v Belgicku sa spravuje daňovým režimom, ktorý sa odchyľuje od ustanovení všeobecného práva vo veci, v ktorej bolo vydané uznesenie z 12. júla 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, neuverejnené, EU:C:2012:463). Návrh na začatie prejudiciálneho konania však neobsahuje nijaké spresnenie o obsahu vnútroštátnych ustanovení uplatniteľných na rozdelenie dividend investičným spoločnostiam so sídlom v Belgicku.

51 Vzhľadom na to, že nebol spresnený právny rámec, ktorý sa uplatňuje na rozdelenie dividend spoločnostiam so sídlom v Belgicku porovnateľným so spoločnosťami, ktorým boli dividendy rozdelené vo veci samej, Súdny dvor nemôže určiť, či dividendy rozdelené spoločnostiam vo veci samej podliehali v porovnaní s dividendami rozdelenými porovnateľným spoločnostiam so sídlom v Belgicku nepriaznivému zaobchádzaniu. Z toho vyplýva že Súdny dvor nemôže určiť, či sa články 43 a 56 ES

majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, podľa ktorej sa zrážková daň z hnuteľného majetku uplatňuje na dividendy, ktoré dcérska spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte rozdeľuje DSKI so sídlom v inom členskom štáte podliehajúcemu nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom.

52 Za týchto podmienok je druhá otázka neprípustná.

O trovách

53 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo vnútroštátnom konaní incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (piata komora) rozhodol takto:

Smernica Rady 90/435/EHS z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch sa má vykladať tak, že jej článok 5 ods. 1 nebráni právnej úprave členského štátu, podľa ktorej sa zrážková daň z hnuteľného majetku uplatňuje na dividendy, ktoré dcérska spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte rozdelila daňovému subjektu kolektívneho investovania so sídlom v inom členskom štáte podliehajúcemu nulovej sadzbe dane z príjmov právnických osôb pod podmienkou, že celý zisk vyplatí svojim akcionárom, keďže takýto podnik nie je „spoločnosťou členského štátu“ v zmysle tejto smernice.

Podpisy