Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (šestého senátu)

13. března 2025*

„Řízení o předběžné otázce – Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států – Směrnice 2011/96/EU – Článek 1 odst. 4 – Zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů – Článek 4 odst. 1 – Zákaz zdanění dosažených zisků – Přímý účinek – Zahrnutí dividendy vyplacené dceřinou společností do základu daně mateřské společnosti – Odpočet vyplacených dividend od základu daně mateřské společnosti – Omezení odpočtu daně – Režim převodu v rámci skupiny umožňující převod zisků dosažených některými společnostmi na jiné“

Ve věci C-135/24,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná na základě článku 267 SFEU rozhodnutím tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu, Belgie) ze dne 29. ledna 2024, došlým Soudnímu dvoru dne 20. února 2024, v řízení

John Cockerill SA

proti

État belge

SOUDNÍ DVŮR (šestý senát),

ve složení: A. Kumin (zpravodaj), předseda senátu, I. Ziemele a S. Gervasoni, soudci,

generální advokát: R. Norkus,

za soudní kancelář: A. Calot Escobar, vedoucí,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření, která předložili:

– za John Cockerill SA: M. Possoz, avocat, a H. Vanhulle, advocaat,

– za belgickou vládu: S. Baeyens, P. Cottin a C. Pochet, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi: A. Ferrand a W. Roels, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: francouzština.

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

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 1 odst. 4 a článku 4 směrnice Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. 2011, L 345, s. 8), ve znění směrnice Rady (EU) 2015/121 ze dne 27. ledna 2015 (Úř. věst. 2015, L 21, s. 1) (dále jen „směrnice 2011/96“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společností John Cockerill SA a État belge (Belgický stát), jehož předmětem je daňové přiznání této společnosti za zdaňovací období 2020.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 1 směrnice 2011/96 stanoví:

„1. Každý členský stát použije tuto směrnici:

a) na rozdělování zisku obdrženého společnostmi tohoto členského státu, který pochází od jejich dceřiných společností ostatních členských států;

[…]

2. Členské státy nepřiznají výhody vyplývající z této směrnice operaci nebo sledu operací, které s přihlédnutím ke všem příslušným skutečnostem a okolnostem nejsou skutečné, neboť hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody, která maří předmět nebo účel této směrnice.

Operace se může skládat z více kroků nebo částí.

3. Pro účely odstavce 2 se operace nebo sled operací nepovažují za skutečné do té míry, v jaké nebyly uskutečněny z platných hospodářských důvodů, které odrážejí ekonomickou realitu.

4. Tato směrnice nevylučuje použití vnitrostátních nebo na mezinárodní dohodě založených předpisů nezbytných k zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů.“

4 Článek 4 odst. 1 této směrnice stanoví:

„Obdrží-li mateřská společnost nebo její stálá provozovna z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, členský stát mateřské společnosti a členský stát její stálé provozovny:

a) upustí od zdanění těchto zisků, pokud tyto zisky nejsou odečitatelné dceřinou společností, a zdaní tyto zisky, pokud jsou tyto zisky odečitatelné dceřinou společností, nebo

b) zdaní tyto zisky, přičemž umožní mateřské společnosti a její stálé provozovně odečíst od daně příslušnou část korporační daně, která se vztahuje k těmto ziskům a kterou uhradila dceřiná společnost nebo její dceřiná společnost, až do výše příslušné daně, a to za podmínky, že na každé úrovni společnost i její dceřiná společnost spadají pod definice podle článku 2 a splňují podmínky stanovené v článku 3.“

Belgické právo

5 Spor v původním řízení se řídí ustanoveními code des impôts sur les revenus de 1992 (zákon o daních z příjmů z roku 1992), ve znění platném ve zdaňovacím období 2020 (dále jen „zákon z roku 1992“).

6 Článek 4 odst. 1 směrnice 2011/96 byl do belgického práva proveden článkem 202 a následujícími zákona z roku 1992. Belgický zákonodárce zvolil tzv. metodu „zahrnutí-odpočet“, podle které jsou v podstatě dividendy vyplácené dceřinou společností nejprve zahrnuty do základu daně mateřské společnosti a poté od tohoto základu odpočteny jako „definitivně zdaněné příjmy“ (dále jen „DZP“), jsou-li splněny zákonné podmínky. Jsou-li DZP vyšší než základ daně společnosti, lze vzniklý rozdíl převést do následujících zdaňovacích období.

7 Zákon z roku 1992 kromě toho stanoví režim „převodu v rámci skupiny“. Tento režim umožňuje za určitých podmínek belgickým společnostem-příjemcům převést zisk nebo jeho část na společnosti téže skupiny, kterým vznikly ztráty během téhož zdaňovacího období. V případě společnosti provádějící převod se převedená částka odpočte od zisku za zdaňovací období (článek 205/5 zákona z roku 1992). V případě společnosti, která je příjemcem převodu, je převedená částka zahrnuta do základu daně (čl. 185 odst. 4 zákona z roku 1992).

8 Omezení odpočtu je stanoveno v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992, který zní následovně:

„Z částky převodu v rámci skupiny uvedeného v čl. 185 [odst. 4 prvním pododstavci], která je zahrnuta do základu daně, nelze provést žádný odpočet stanovený v článcích 199 až 206, 536 a 543.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

9 John Cockerill je belgická společnost-rezident, která podléhá korporační dani.

10 V průběhu roku 2019 obdržela dividendy ze svých podílů v dceřiných společnostech usazených v Belgii, v jiných členských státech Evropské unie a ve třetích zemích, z nichž část ve výši 96 302 105 eur podle této společnosti splňuje podmínky pro to, aby se na ně vztahoval režim DZP. V témže roce navíc společnost využila převodu v rámci skupiny ve výši 43 697 824,53 eur, který byl připočten k jejímu základu daně.

11 Vzhledem k omezení odpočtu stanoveného v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992 však společnost John Cockerill nemohla od svého základu daně odečíst všechny obdržené dividendy, které splňovaly podmínky pro využití režimu DZP. Proto jí byla za zdaňovací období 2020 uložena korporační daň ve výši 13 057 328,95 eur. Podle této společnosti by přitom v případě, že by neobdržela žádnou dividendu splňující podmínky pro využití režimu DZP v dotčeném zdaňovacím období, byl její základ daně záporný, takže by nepodléhala dani.

12 Společnost John Cockerill má za to, že tato situace, jež způsobuje, že podléhá dani, které by nepodléhala, kdyby neobdržela dividendy, je v rozporu se směrnicí 2011/96. Dne 20. dubna 2021 proto podala u belgické daňové správy stížnost, kterou napadla daňovou povinnost, která jí byla uložena. Vzhledem k tomu, že tato stížnost byla zamítnuta, podala dne 5. prosince 2022 k tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu, Belgie), který je předkládajícím soudem, žalobu z téhož důvodu.

13 Před uvedeným soudem společnost John Cockerill tvrdí, že vzhledem k tomu, že čl. 207 osmý pododstavec zákona z roku 1992 neumožňuje odpočet DZP za probíhající rok z převodu přijatého v rámci skupiny, přichází o daňové zvýhodnění. Spatřuje v tom rozdílné zacházení, které je v rozporu se směrnicí 2011/96, pokud srovnáme situaci společnosti, která obdržela dividendy osvobozené touto směrnicí od daně, se situací jiné společnosti, která je neobdržela, ačkoli obě společnosti byly příjemci stejného převodu v rámci skupiny.

14 État belge stát zdůrazňuje, že důvodem existence režimu převodu v rámci skupiny je zajistit spravedlivé vyrovnání mezi zisky a ztrátami vzniklými v rámci skupiny společností. Cílem čl. 207 osmého pododstavce zákona z roku 1992 je tedy omezit zájem na převodu nad rámec daňové ztráty společnosti, která je příjemcem převodu, a zmařit tak jakoukoli snahu o zneužití tohoto režimu neutralizací výhod, které by vyplývaly z příliš vysokého převodu v rámci skupiny. DZP, které nemohly být na základě tohoto ustanovení odpočteny, lze v každém případě převést do následujících zdaňovacích období.

15 Vzhledem k tomu, že měl tribunal de première instance de Liège (Soud prvního stupně v Lutychu) pochybnosti o slučitelnosti vnitrostátní právní úpravy se směrnicí 2011/96, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Má článek 4 [směrnice 2011/96] přímý účinek a musí být ve spojení s ostatními prameny unijního práva vykládán v tom smyslu, že brání takovým právním předpisům členského státu:
   (i) které zavádí režim daňové konsolidace (převod v rámci skupiny), který umožňuje skupinám společností převést za určitých podmínek veškeré zdanitelné zisky dosažené některými dceřinými společnostmi nebo jejich část na jiné dceřiné společnosti, kterým za zdaňovací období vznikly ztráty (převod v rámci skupiny), ale
   (ii) které nepřiznávají tuto výhodu společnostem ve ztrátě, a to do výše dividend, které obdržely a které splňují podmínky pro osvobození od daně stanovené právními předpisy členského státu, které provádějí [směrnici 2011/96]?

2) Mohou tyto právní předpisy členského státu spadat do oblasti působnosti [čl. 1 odst. 4 směrnice 2011/96], který stanoví, že ‚nevylučuje použití vnitrostátních nebo na mezinárodní dohodě založených předpisů nezbytných k zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů'?"

K přípustnosti

16 Belgická vláda zpochybňuje přípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce.

17 Především tvrdí, že tato žádost neobsahuje dostatečné informace o skutkových okolnostech věci v původním řízení a o relevantních pravidlech vnitrostátního práva.

18 Dále v rozsahu, v němž předkládající soud ve své první otázce odkazuje na „společnosti ve ztrátě", belgická vláda tvrdí, že se v projednávané věci vůbec nejedná o ztráty, jelikož výsledky společnosti John Cockerill ve zdaňovacím období dotčeném ve věci v původním řízení jsou kladné. Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je tedy čistě hypotetická.

19 Konečně Cour de cassation (Kasační soud, Belgie) se již vyjádřil ke způsobu, jakým je třeba s ohledem na směrnici 2011/96 vykládat zákaz odpočtu stanovený v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992, takže předkládající soud má k dispozici všechny informace nezbytné k posouzení konkrétních skutkových okolností z právního hlediska a k rozhodnutí ve věci samé.

20 Podle ustálené judikatury Soudního dvora je v rámci spolupráce mezi Soudním dvorem a vnitrostátními soudy zavedené v článku 267 SFEU pouze na vnitrostátním soudu, který rozhoduje spor a musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, aby posoudil s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jeho rozsudku, tak relevanci otázek, které klade Soudnímu dvoru. Týkají-li se tedy položené otázky výkladu nebo posouzení platnosti unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (rozsudek ze dne 28. listopadu 2024, ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, bod 40 a citovaná judikatura).

21 Z toho vyplývá, že se na otázky týkající se výkladu nebo posouzení platnosti unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí na vlastní odpovědnost a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance. Soudní dvůr může žádost podanou vnitrostátním soudem odmítnout pouze tehdy, je-li zjevné, že požadovaný výklad nebo posouzení platnosti unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo k předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudek ze dne 28. listopadu 2024, ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, bod 41 a citovaná judikatura).

22 V projednávané věci žádost o rozhodnutí o předběžné otázce obsahuje údaje o skutkových a právních okolnostech věci v původním řízení, které, i když jsou omezené, nicméně dostačují k tomu, aby umožnily pochopit dosah položených otázek a jejich relevanci pro vyřešení této věci, jakož i umožnily Soudnímu dvoru, aby podal užitečné odpovědi, přičemž vládám členských států, jakož i ostatním zúčastněným umožňuje předložit vyjádření v souladu s článkem 23 statutu Soudního dvora Evropské unie.

23 Pokud jde konkrétně o první otázku, Soudnímu dvoru nepřísluší ověřovat správnost skutkového předpokladu, na němž tato otázka spočívá, a v každém případě se uvedená otázka nejeví jako zjevně hypotetická s ohledem na předmět sporu v původním řízení, jak je popsán předkládajícím soudem.

24 Konečně je třeba uvést, že přípustnost žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce nemůže být zpochybněna odkazem na případnou relevantní judikaturu Cour de cassation (Kasační soud). I za předpokladu, že by existovalo pravidlo vnitrostátního práva, na základě něhož právní posouzení provedená posledně uvedeným soudem zavazují předkládající soud, nemohlo by takové právní pravidlo zbavit tento soud možnosti předložit Soudnímu dvoru otázky na výklad unijního práva, jehož se taková posouzení týkají. Pokud se totiž vnitrostátní soud domnívá, že by v důsledku právního posouzení provedeného na vyšším stupni mohl vydat rozsudek v rozporu s unijním právem, musí mít možnost položit Soudnímu dvoru otázky, kterými se zabývá (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. ledna 2013, Križan a další, C-416/10, EU:C:2013:8, bod 68 a citovaná judikatura).

25 Z toho vyplývá, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce je přípustná.

K předběžným otázkám

26 Podstatou obou otázek předkládajícího soudu, které je třeba posoudit společně, je, zda musí být čl. 4 odst. 1 směrnice 2011/96 vykládán v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která stanoví, že dividendy obdržené mateřskou společností od její dceřiné společnosti musí být nejprve zahrnuty do základu daně této mateřské společnosti a teprve poté mohou být odpočteny, aniž se tento odpočet vztahuje na částku převodu v rámci skupiny zahrnutou do základu daně, a pokud brání, zda čl. 1 odst. 4 uvedené směrnice přesto takovou právní úpravu připouští.

27 Článek 4 odst. 1 směrnice 2011/96 stanoví, že, obdrží-li mateřská společnost nebo její stálá provozovna z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, členský stát mateřské společnosti a členský stát její stálé provozovny „upustí od zdanění těchto zisků, pokud tyto zisky nejsou odečitatelné dceřinou společností […]“, nebo „zdaní tyto zisky, přičemž umožní mateřské společnosti a její stálé provozovně odečíst od daně příslušnou část korporační daně, která se vztahuje k těmto ziskům a kterou uhradila dceřiná společnost nebo její dceřiná společnost, až do výše příslušné daně, a to za podmínky, že na každé úrovni společnost i její dceřiná společnost spadají pod definice podle článku 2 [této směrnice] a splňují podmínky stanovené v [jejím] článku 3“.

28 Směrnice 2011/96 tak výslovně ponechává členským státům volbu mezi systémem osvobození od daně a systémem odpočtu, které jsou stanoveny v čl. 4 odst. 1 písm. a) a b) této směrnice (obdobně viz rozsudek ze dne 20. října 2022, Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, bod 30 a citovaná judikatura).

29 Podle spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, si Belgické království zvolilo systém osvobození od daně stanovený v čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96. Na položené otázky je tudíž třeba odpovědět ve světle pouze tohoto ustanovení.

30 Povinnost stanovená v čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 není vázána na žádnou podmínku a je formulována pouze s výhradou stanovenou v odstavcích 2 až 5 téhož článku a v čl. 1 odst. 2 až 4 této směrnice (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 33 a citovaná judikatura).

31 Členské státy tak nemají právo vázat poskytnutí zvýhodnění vyplývajícího z čl. 4 odst. 1 písm. a) uvedené směrnice na jiné podmínky, než které jsou v ní stanoveny (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 34 a citovaná judikatura).

32 V této souvislosti z judikatury Soudního dvora vyplývá, že směrnice 2011/96 usiluje o zajištění daňové neutrality při vyplácení zisku dceřinou společností se sídlem v jednom členském státě své mateřské společnosti, která má sídlo v jiném členském státě (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 35 a citovaná judikatura).

33 Za účelem dosažení cíle daňové neutrality při vyplácení zisku dceřinou společností se sídlem v jednom členském státě své mateřské společnosti usazené v jiném členském státě zamýšlí směrnice 2011/96 zamezit, zejména prostřednictvím pravidla stanoveného v jejím čl. 4 odst. 1 písm. a), dvojímu zdanění tohoto zisku, tj. zamezit tomu, aby vyplácený zisk byl zatížen poprvé na straně dceřiné společnosti a podruhé na straně společnosti mateřské (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 36 a citovaná judikatura).

34 Článek 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 tak zakazuje členským státům, aby mateřskou společnost zdanily, pokud jde o zisky, které jí vyplatila její dceřiná společnost, a nerozlišuje přitom, zda daňová povinnost mateřské společnosti vzniká při obdržení těchto zisků, nebo při jejich přerozdělování. Pod takový zákaz spadá i vnitrostátní právní úprava, která ač dividendy obdržené mateřskou společností jako takové nedaní, může mít za následek, že mateřské společnosti budou pro tyto dividendy zdaněny nepřímo (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 37 a citovaná judikatura).

35 Taková právní úprava totiž není v souladu se zněním, s cíli ani se systematikou směrnice 2011/96, jelikož neumožňuje plně dosáhnout účelu spočívajícího v zamezení ekonomickému dvojímu zdanění, který sleduje pravidlo zakotvené v čl. 4 odst. 1 písm. a) této směrnice (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 38 a citovaná judikatura).

36 V projednávaném případě, jak vyplývá z bodu 6 tohoto rozsudku, je čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 proveden do belgického práva článkem 202 a následujícími zákona z roku 1992. Tato ustanovení v podstatě stanoví systém zvaný „zahrnutí-odpočet“, podle kterého jsou nejprve dividendy obdržené mateřskou společností zahrnuty do jejího základu daně a poté jsou od tohoto základu odpočteny jakožto DZP, pokud má mateřská společnost po odpočtu ztrát a ostatních zisků osvobozených od daně stále zdanitelné zisky. Jsou-li DZP vyšší než základ daně dotyčné společnosti, lze vzniklý rozdíl převést do následujících zdaňovacích období.

37 Z předkládacího rozhodnutí rovněž vyplývá, že režim „převodu v rámci skupiny“ umožňuje za určitých podmínek belgickým společnostem-příjemcům převést zisk nebo jeho část na společnosti téže skupiny, kterým vznikly ztráty během téhož zdaňovacího období, přičemž převedená částka je zahrnuta do základu daně společnosti, která je příjemcem převodu.

38 Článek 207 osmý pododstavec zákona z roku 1992 však stanoví, že z částky převodu uvnitř skupiny, která je zahrnuta do základu daně společnosti, která je příjemcem tohoto převodu, nelze provést žádný odpočet, ani odpočet DZP.

39 Společnost John Cockerill v podstatě tvrdí, že uplatnění zákazu stanoveného v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992 vede k nepřímému zdanění dividend, které obdržela, i když tyto dividendy splňují podmínky pro osvobození od daně podle čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96.

40 Pokud jde v tomto ohledu o existenci případného nepřímého zdanění dividend, kterému, jak bylo připomenuto v bodě 34 tohoto rozsudku, brání tento čl. 4 odst. 1 písm. a), je třeba srovnat situaci, jako je situace ve věci v původním řízení, v níž mateřská společnost, jako je společnost John Cockerill, musela při daňovém odpočtu dodržet zákaz stanovený v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992, se situací, v níž dotyčný členský stát zavedl jednoduchý systém osvobození od daně, který stanoví vyloučení dividend ze základu daně této společnosti (obdobně viz rozsudek ze dne 20. října 2022, Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, body 42 až 44).

41 Jak přitom tvrdí Evropská komise ve svém písemném vyjádření, kombinace belgického režimu DZP, který platil ve zdaňovacím období dotčeném ve věci v původním řízení, s režimem převodu v rámci skupiny, má podle všeho za následek to, že pobírání dividend, které mají být osvobozeny od daně podle čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96, může vést k vyššímu zdanění mateřské společnosti, která je příjemcem převodu v rámci skupiny, než jakému by podléhala, kdyby takové dividendy neobdržela, nebo kdyby tyto dividendy byly prostě a jednoduše vyloučeny z jejího základu daně.

42 Pokud tomu tak je, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu, není pobírání dividend pro mateřskou společnost daňově neutrální, což je v rozporu s cílem sledovaným čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 46).

43 V této souvislosti je irelevantní, že režim převodu v rámci skupiny je dobrovolným mechanismem, který se řídí vnitrostátním právem, nebo že DZP, které nemohly být využity v daném roce, lze přenést do následujícího roku.

44 Způsob, jakým belgický zákonodárce provádí režim osvobození od daně stanovený v čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96, totiž nutně předpokládá interakci mezi dividendami a ostatními částmi základu daně, jako je převod v rámci skupiny, přičemž účinky takové interakce musí být v souladu se směrnicí 2011/96 (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 49).

45 Dále, i když je pravda, že DZP, které nemohly být využity v daném roce z důvodu zákazu odpočtu stanoveného v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992, lze převézt do následujícího zdaňovacího období, nic to nemění na tom, že pobírání dividend při využití takového daňového režimu, jako je režim dotčený v původním řízení, může v určitých situacích vést k vyššímu zdanění mateřské společnosti, než kdyby byly takové dividendy vyloučeny z jejího základu daně. Vzhledem k tomu, že to může mít dopad na daňové zatížení mateřské společnosti, je třeba mít za to, že tato společnost je z tohoto důvodu nepřímo zdaněna, pokud jde o dividendy, které obdržela od své dceřiné společnosti (obdobně viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 53).

46 Pokud jde o otázku, zda takový daňový režim může být nicméně povolen na základě čl. 1 odst. 4 směrnice 2011/96, je třeba připomenout, že podle tohoto ustanovení tato směrnice nevylučuje použití vnitrostátních nebo na mezinárodní dohodě založených předpisů nezbytných k zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů.

47 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že k tomu, aby mohla být vnitrostátní právní úprava považována za úpravu směřující k zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů, musí být jejím specifickým cílem zabránit jednání spočívajícímu ve vytváření čistě vykonstruovaných operací zbavených hospodářské podstaty, s cílem neoprávněně získat daňové zvýhodnění. Naproti tomu obecná domněnka daňových úniků, daňových podvodů a zneužívání daňových předpisů nemůže odůvodnit daňové opatření, které ohrožuje cíle směrnice (v tomto smyslu viz usnesení ze dne 14. června 2018, GS, C-440/17, EU:C:2018:437, body 43 a 44, jakož i citovaná judikatura).

48 V projednávaném případě přitom nic nenasvědčuje tomu, že by specifickým cílem zákazu odpočtu stanoveného v čl. 207 osmém pododstavci zákona z roku 1992 bylo to, aby se na čistě vykonstruované operace, jejichž cílem je neoprávněné získání daňového zvýhodnění, takové zvýhodnění nevztahovalo. Naopak se toto ustanovení jeví tak, že obecně vylučuje přiřazení DZP k převodu v rámci skupiny, a to bez ohledu na existenci zneužití daňového režimu.

49 Článek 1 odst. 4 směrnice 2011/96 tedy nepřipouští, aby členský stát používal takové vnitrostátní ustanovení, jako je čl. 207 osmý pododstavec zákona z roku 1992, v rozsahu, v němž překračuje meze toho, co je nezbytné k zabránění daňovým únikům, daňovým podvodům a zneužívání daňových předpisů.

50 V rozsahu, v němž belgická vláda ve svém písemném vyjádření odkazuje mimo jiné na čl. 1 odst. 2 směrnice 2011/96, je třeba připomenout, že podle tohoto ustanovení členské státy nepřiznají výhody vyplývající z této směrnice operaci nebo sledu operací, které s přihlédnutím ke všem příslušným skutečnostem a okolnostem nejsou skutečné, neboť hlavním důvodem nebo jedním z hlavních důvodů jejich uskutečnění bylo získání daňové výhody, která maří předmět nebo účel této směrnice.

51 V tomto ohledu stačí uvést, že v projednávané věci belgická vláda netvrdí, že operace, na jejímž základě společnost John Cockerill obdržela dividendy, které mohly být osvobozeny od daně v souladu s čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96, byla takovou operací. Ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, ostatně nevyplývá, že by tomu tak bylo.

52 Konečně, pokud by předkládající soud po provedení srovnání uvedeného v bodě 40 tohoto rozsudku dospěl k závěru, že v projednávané věci nebylo pobírání dividend společností John Cockerill daňově neutrální, je třeba uvést, pokud jde o důsledky, které je třeba z takového závěru vyvodit, že ze zásady přednosti plyne, že vnitrostátní soud, jež má v rámci svých pravomocí uplatnit ustanovení unijního práva, má povinnost zajistit plný účinek těchto ustanovení tak, že na základě své vlastní pravomoci podle potřeby upustí od použití jakéhokoli odporujícího ustanovení vnitrostátních právních předpisů, i když je pozdějšího data, aniž musí nejprve žádat o jeho odstranění legislativní cestou nebo jakýmkoliv jiným ústavním postupem či na toto odstranění čekat (rozsudek ze dne 24. června 2019, Popławski, C-573/17, EU:C:2019:530, bod 58 a citovaná judikatura).

53 Kromě toho z judikatury Soudního dvora vyplývá, že čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 má přímý účinek (obdobně viz rozsudek ze dne 12. února 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, body 63 až 65).

54 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět tak, že čl. 1 odst. 4 a čl. 4 odst. 1 směrnice 2011/96 musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, která stanoví, že dividendy obdržené mateřskou společností od její dceřiné společnosti musí být nejprve zahrnuty do základu daně této mateřské společnosti a teprve poté mohou být odpočteny, aniž se tento odpočet vztahuje na částku převodu v rámci skupiny zahrnutou do základu daně.

K nákladům řízení

55 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 (šestý senát) rozhodl takto:

Článek 1 odst. 4 a čl. 4 odst. 1 směrnice Rady 2011/96/EHS ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států, ve znění směrnice Rady (EU) 2015/121 ze dne 27. ledna 2015,

musí být vykládány v tom smyslu, že

brání právní úpravě členského státu, která stanoví, že dividendy obdržené mateřskou společností od její dceřiné společnosti musí být nejprve zahrnuty do základu daně této mateřské společnosti a teprve poté mohou být odpočteny, aniž se tento odpočet vztahuje na částku převodu v rámci skupiny zahrnutou do základu daně.

Podpisy