SKLEP SODIŠČA (peti senat)

z dne 4. junija 2009 *

V združenih zadevah C-439/07 in C-499/07,

katerih predmet sta predloga za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki sta ju vložili Hof van beroep te Brussel (Belgija) (C-439/07) in Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Belgija) (C-499/07) z odločbama z dne 13. septembra in 5. novembra 2007, ki sta prispeli na Sodišče 24. septembra in 16. novembra 2007, v postopkih

država Belgija (C-439/07)

proti

KBC Bank NV

in

* Jezik postopka: nizozemščina.

Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (C-499/07)

proti

državi Belgiji,

SODIŠČE (peti senat),

v sestavi M. Ilešič, predsednik senata, A. Borg Barthet in E. Levits (poročevalec), sodnika,

generalna pravobranilka: V. Trstenjak,
sodni tajnik: R. Grass,

po odločitvi, da se odloči z obrazloženim sklepom v skladu s členom 104(3), prvi pododstavek, Poslovnika,

po opredelitvi generalne pravobranilke

sprejema naslednji

Sklep

1 Predloga za sprejetje predhodne odločbe se nanašata na razlago člena 4(1) Direktive Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (UL L 225, str. 6) in členov 43 ES in 56 ES.

2 Ta predloga sta bila vložena v okviru sporov med državo Belgijo in družbo KBC Bank NV (v nadaljevanju: KBC) (C-439/07) ter družbo Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (v nadaljevanju: BRB) in državo Belgijo (C-499/07) zaradi določitve obdavčljivega poslovnega izida teh družb za davek od dohodkov pravnih oseb za davčna obdobja 2000 in 2001 v zvezi s KBC ter 2003 in 2004 v zvezi z BRB.

Pravni okvir

Skupnostna ureditev

3 V skladu s tretjo uvodno izjavo Direktive 90/435 je njen namen predvsem odprava davčnih neugodnosti, s katerimi se srečujejo skupine družb iz različnih držav članic v primerjavi s tistimi iz iste države članice.

4 V skladu s členom 3(1)(a) Direktive 90/435 se status matične družbe pripiše vsaj vsaki družbi države članice, ki izpolnjuje pogoje iz člena 2 in ima najmanj 25-odstoten delež v kapitalu družbe druge države članice, ki izpolnjuje enake pogoje.

5 Člen 4(1) in (2) navedene direktive določa:

„1. Kadar matična družba prejme distribuirani dobiček iz naslova svoje povezave z odvisno družbo, razen če gre slednja v likvidacijo, se država matične družbe bodisi:

– vzdrži obdavčenja tega dobička ali

– ta dobiček obdavči in hkrati dovoli matični družbi, da odbije od zneska izračunanega davka del korporacijskega davka, ki se nanaša na ta dobiček in ga je plačala odvisna družba, in, če je primerno, znesek pri viru odtegnjenega davka, ki je ga odmerila država članica, v kateri je odvisna družba rezident, na podlagi odstopanj, predvidenih v členu 5, do višine zneska ustreznega notranjega davka.

2. Vendar vsaka država članica ohrani možnost, da predpiše, da se stroški, ki se nanašajo na delež, in izgube, ki izhajajo iz distribucije dobička odvisne družbe, ne smejo odbiti od obdavčljivega dobička matične družbe. Kadar so v takem primeru stroški

upravljanja, ki se nanašajo na ta delež, fiksni kot splošna stopnja, fiksno določeni znesek ne sme presegati 5 % dobička, ki ga distribuira odvisna družba.“

Nacionalna ureditev

6 Direktiva 90/435 je bila prenesena v belgijsko pravo z zakonom z dne 23. oktobra 1991 (*Belgisch Staatsblad* z dne 15. novembra 1991, str. 25619), s katerim je bil spremenjen veljavni sistem dokončno obdavčenih dohodkov (v nadaljevanju: sistem RDT) in s katerim je bilo določeno, da se 95 % zneska prejetih dividend lahko odbije od davčne osnove matične družbe.

7 Zaradi kodifikacije, opravljene leta 1992, so bile določbe v zvezi s sistemom RDT združene v členih 202, 204 in 205 Code des impôts sur les revenus (zakonik o davkih na dohodke), konsolidiranega s kraljevim odlokom z dne 10. aprila 1992 in potrjenega z zakonom z dne 12. junija 1992 (dodatek k *Belgisch Staatsblad* z dne 30. julija 1992, v nadaljevanju: CIR 1992), kot se izvajajo v skladu s kraljevim odlokom o izvajanju zakonika o davkih na dohodke iz leta 1992 (*Belgisch Staatsblad* z dne 13. septembra 1993, v nadaljevanju: kraljevi odlok o izvajanju CIR 1992).

8 V skladu z navedenimi določbami lahko družba od poslovnega izida odbije 95 % dividend, ki jih je prejela od odvisnih družb v smislu Direktive 90/435, in sicer iz naslova dokončno obdavčenih dohodkov (v nadaljevanju: odbitek RDT).

9 Delovanje sistema RDT se lahko na kratko opiše kot v nadaljevanju. Prvič, dividende, ki jih distribuira odvisna družba, se morajo vključiti v davčno osnovo matične družbe.

Drugič, te dividende se odbijejo od te davčne osnove, vendar le, če ima matična družba v zadevnem davčnem obdobju po odbitku drugih dobičkov, za katere velja oprostitev plačila davka, pozitiven poslovni izid.

10 Tako člen 202 CIR 1992 določa:

„1. Iz dobička v davčnem obdobju se, kolikor so vključeni, prav tako odbijejo:

(1) dividende, razen dohodkov, ki so bili prejeti ob prenosu lastnih delnic ali deležev na drugo družbo ali ob popolni ali delni delitvi sredstev družbe;

[…]

2. Dohodek iz odstavka 1(1) […] se lahko odbije samo, če ima družba prejemnica na datum odločitve o izplačilu ali na datum izplačila tega dohodka v družbi, ki ga razdeljuje, kapitalski delež v višini najmanj 5 % ali z investicijsko vrednostjo najmanj 1.200.000 [EUR].“

11 Člen 204, prvi odstavek, CIR 1992 določa:

„Za dohodke, ki se v skladu s členom 202(1), točka 1, […] lahko odbijejo, se šteje, da spadajo med dobičke davčnega obdobja do 95 [%] vknjiženega ali prejetega zneska, ki je lahko povečan za pri viru odtegnjen davek na dejanske ali fiktivne dohodke iz premoženja […]“.

12 Člen 205(2) CIR 1992 določa:

„Odbitek, določen v členu 202, je omejen na znesek dobičkov v davčnem obdobju po uporabi člena 199, ki je zmanjšan za:

(1) donacije, ki jih ni mogoče odbiti kot poslovne stroške, razen donacij, odbitih od dobičkov na podlagi členov 199 in 200;

[…]

(8) dajatve iz člena 198, prvi odstavek, točke 4, 8 in 9.“

13 Člen 77 kraljevega odloka o izvajanju CIR 1992 določa:

„Zneski, določeni v skladu s členi od 202 do 205 [CIR] 1992, ki se lahko odbijejo iz naslova dokončno obdavčenih dohodkov […], so odbiti do višine dobičkov, ki ostanejo po uporabi člena 76; ta odbitek se izvede glede na izvor dobičkov, pri čemer imajo prednost tisti, v katerih so vsebovani navedeni zneski."

Spora o glavni stvari in vprašanja za predhodno odločanje

Zadeva C-439/07

14 Družba KBC, ki je družba s sedežem v Belgiji, je v davčnem obdobju 2000 prejela dividende iz udeležb v družbah s sedežem v Belgiji, drugih državah članicah in Švici v skupnem znesku 261.571.848,56 EUR. Po mnenju družbe KBC so bili v zvezi z dividendami v višini 254.225.662,61 EUR izpolnjeni pogoji za odbitek, določeni v členih 202 in 203 CIR 1992, in zanje se je lahko uporabil sistem RTD. Ta znesek se je delil na dividende, prejete od odvisnih družb KBC s sedežem v Belgiji (157.024.873,74 EUR), drugih državah članicah (96.887.457,38 EUR) in Švici (313.331,49 EUR).

15 Družba KBC je menila, da je treba na podlagi člena 204 CIR 1992 znesek 241.514.379,48 EUR, kar je 95 % dividend, za katere se lahko uporabi sistem RDT, odbiti od dobičkov v zadevnem davčnem obdobju.

16 V skladu s členom 205(2) CIR 1992 in členom 77 kraljevega odloka o izvajanju CIR 1992 je bil odbitek RDT omejen na dobičke, ki so ostali pred odbitkom, in sicer na znesek 156.116.633,08 EUR, od katerega je bil odbit še znesek 13.137.553,78 EUR, ki ustreza stroškom, ki se v skladu s členom 205(2), točki 1 in 8, CIR 1992 ne upoštevajo pri odbitku RDT.

17 Tako je bilo od obdavčljivih dobičkov družbe KBC mogoče odbiti le 142.979.079,30 EUR od 241.514.379,48 EUR prejetih dividend, za katere se lahko uporabi odbitek RDT.

18 Ker je družba KBC menila, da izguba, ki bi se lahko prenesla in ki ustreza znesku 98.535.300,18 EUR, ki ga ni mogoče odbiti kot dokončno obdavčeni dohodek, napačno ni bila upoštevana, je v napovedi za davčno obdobje 2000 z dne 28. septembra 2000 navedla pridržek glede združljivosti člena 205(2) CIR 1992 in člena 77 kraljevega odloka o izvajanju CIR 1992 z Direktivo 90/435 in s svobodo ustanavljanja.

19 Ker davčna uprava ni sprejela trditve družbe KBC, je ta vložila ugovor zoper odločbo o odmeri davka za davčno obdobje 2000. Ta ugovor je bil zavrnjen, zato je družba KBC zadevo predložila Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (sodišče prve stopnje v Bruslju).

20 Družba KBC je v napovedi za davčno obdobje 2001 z dne 27. julija 2001 prav tako navedla isti pridržek, kot je bil naveden v točki 18 tega sklepa.

21 Družba KBC je namreč zahtevala uporabo možnosti, da dobičke iz davčnega obdobja 2001 poračuna z izgubo 98.535.300,18 EUR, ki je nastala v prejšnjem obdobju in ki bi se po mnenju te družbe lahko prenesla naprej. Menila je, da so njeni obdavčljivi dobički v celoti pokriti s preneseno izgubo, ter zahtevala, da se preostali znesek izgube, to je 53.219.495,46 EUR, šteje za izgubo, ki se lahko prenese v davčno obdobje 2002.

22 Davčna uprava te utemeljitve ni sprejela, zato je družba KBC vložila ugovor zoper odločbo o odmeri davka za davčno obdobje 2001. Ker je bil ta ugovor zavrnjen, je družba KBC zadevo znova predložila Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

23 Navedeno sodišče je s sodbo z dne 25. aprila 2003 ugodilo zahtevkom družbe KBC in izpodbijani odločbi o odmeri davka razglasilo za nični.

24 Država Belgija je menila, da družba KBC nima izgube, ki bi se lahko prenesla, niti za davčno obdobje 2000 niti 2001 in da je davčna uprava ravnala v skladu z belgijskim pravom in pravom Skupnosti, zato je vložila pritožbo zoper navedeno sodbo pri Hof van beroep te Brussel (pritožbeno sodišče v Bruslju), ki je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba Direktivo [90/435], zlasti njen člen 4(1), prva alinea, razlagati tako, da nasprotuje temu, da država članica uporabi oprostitev za distribuirani dobiček, ki ga prejme družba te države članice od odvisne družbe iz druge države članice drugače kot z likvidacijo odvisne družbe, pri čemer v davčno osnovo najprej všteje celotni distribuirani dobiček, nato pa od nje odbije do 95 % tega dobička, vendar pa ta država članica ta odbitek omeji na znesek dobička v davčnem obdobju, v katerem je bil distribuiran (po odbitku postavk, ki jih določa zakon) (člen 205(2) [CIR 1992]

v povezavi s členom 77 [kraljevega odloka o izvajanju CIR 1992]), če je posledica take omejitve odbitka distribuiranega dobička to, da bo matična družba za prejeti distribuirani dobiček obdavčena v naslednjem davčnem obdobju, če v davčnem obdobju, v katerem je prejela distribuirani dobiček, ni ustvarila obdavčljivega dobička oziroma zadostnega obdavčljivega dobička, ali da bodo vsaj izgube v tem davčnem obdobju kompenzirane z distribuiranim dobičkom, ki mora na podlagi določb člena 4(1), prva alinea, in člena 4(2) navedene direktive ostati neobdavčljiv do višine 95 %, in da zato teh izgub do višine zneska prejetega distribuiranega dobička ni mogoče prenesti v naslednje davčno obdobje?

2. Če je Direktivo [90/435] treba razlagati tako, da je belgijska ureditev glede distribuiranega dobička, ki ga prejme belgijska matična družba od odvisne družbe s sedežem v Evropski uniji, v nasprotju s členom 4(1), prva alinea, te direktive, ali je torej treba presoditi, da zgoraj navedena določba Direktive nasprotuje tudi uporabi belgijske ureditve o distribuiranem dobičku, ki ga prejme belgijska matična od belgijske odvisne družbe, če je – tako kot v obravnavani zadevi – belgijski zakonodajalec ob prenosu Direktive v belgijsko pravo določil, da je čisto nacionalne primere treba obravnavati enako kot primere, ki jih ureja Direktiva, in je torej belgijsko zakonodajo prilagodil Direktivi tudi za čisto nacionalne primere?

3. Če je Direktivo 90/435/EGS treba razlagati tako, da je belgijska ureditev glede distribuiranega dobička, ki ga prejme belgijska matična družba od odvisne družbe s sedežem v Evropski uniji, pa tudi – na podlagi sodbe [Sodišča z dne 17. julija 1997 v zadevi Leur-Bloem (C-28/95, Recueil, str. I-4161)] – glede distribuiranega dobička, ki ga prejme belgijska matična družba od odvisne družbe s sedežem v Belgiji, v nasprotju s členom 4(1), prva alinea, te direktive, ali je torej v nasprotju s členom 56(1) Pogodbe ES, da sporna belgijska ureditev ostane nespremenjena za dividende, ki izvirajo iz odvisnih družb s sedežem v tretjih državah, in sicer zato, ker so te dividende potem obravnavane manj ugodno kot nacionalne ali evropske dividende?

4. Ali člen 43 Pogodbe ES nasprotuje zakonodaji države članice, ki določa, da je za odločbo o odmeri davka od dohodkov pravnih oseb oprostitev plačila davka za distribuirani dobiček, ki ga v davčnem obdobju prejme družba od odvisne družbe iz druge države članice, v prvi državi članici omejena na znesek dobička v davčnem obdobju, v katerem je bil distribuiran (po odbitku postavk, ki jih določa zakon), medtem ko bi bila možna popolna oprostitev za distribuirani dobiček, če bi ta družba imela stalno poslovno enoto v drugi državi članici?“

Zadeva C-499/07

25 Družba BRB s sedežem v Belgiji je v davčnem obdobju 2003 od družbe, ki ima prav tako sedež v Belgiji, prejela dividende v višini 445.000 EUR, pri čemer se je v skladu s sistemom RDT na podlagi člena 204 CIR 1992 lahko odbil znesek 422.750 EUR.

26 Obdavčljivi dobiček družbe BRB za davčno obdobje 2003 ni bil dovolj velik, da bi se prejete dividende odbile v celoti. Ta družba je torej v napoved za navedeno davčno obdobje navedla izgubo, ki se prenese, v višini 123.300,86 EUR, sestavljeno iz izgube v davčnem obdobju v višini 103.194,38 EUR, kar ustreza znesku dividend, ki jih ni bilo mogoče odbiti v skladu s sistemom RDT, in iz izgube, ki se lahko prenese iz davčnega obdobja 2002, v višini 20.106,48 EUR.

27 Davčna uprava je z odločbo o popravku z dne 20. aprila 2004 zavrnila upoštevanje izgube, ki se lahko prenese, ker se dokončno obdavčeni dohodki ne morejo nikoli obravnavati kot izguba, ki se lahko prenese. Po mnenju davčne uprave bi morali biti omejeni na poslovni izid v davčnem obdobju, to je 319.555,62 EUR, zmanjšan za stroške, ki se ne upoštevajo (187,50 EUR). Tako bi morali biti dokončno obdavčeni

dohodki omejeni na 319.368,12 EUR in obdavčljivi poslovni izid družbe BRB bi torej znašal 187,50 EUR brez izgub, ki bi se lahko prenesle. Ta družba teh popravkov ni sprejela.

28 Družba BRB je v davčno napoved za davčno obdobje 2004 prenesla izgubo v višini 123.300,86 EUR, ki je davčna uprava ni upoštevala v odločbi o popravku z dne 11. februarja 2005. Navedena družba ni sprejela niti tega popravka.

29 Ker je davčna uprava izdala odločbi o odmeri davka za davčni obdobji 2003 in 2004 v skladu z navedenimi popravki, je družba BRB zoper ti odločbi vložila ugovora, ki ju je ta uprava zavrnila.

30 Družba BRB je torej zadevo predložila Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (sodišče prve stopnje v Brugesu), ki je prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ta vprašanja:

„1. Ali je treba Direktivo [90/435], zlasti njen člen 4(1), razlagati tako, da nasprotuje temu, da država članica uporabi oprostitev za distribuirani dobiček, ki ga prejme družba te države članice od odvisne družbe, ki ima sedež v drugi državi članici, drugače kot z likvidacijo odvisne družbe, pri čemer v davčno osnovo najprej všteje celotni distribuirani dobiček, nato pa od nje odbije do 95 % tega dobička, vendar pa ta država članica ta odbitek omeji na znesek dobička v davčnem obdobju, v katerem je bil distribuiran (po odbitku postavk, ki jih določa zakon) (člen 205(2) [CIR] 1992 v povezavi s členom 77 kraljevega odloka o izvajanju [CIR] 1992), tako da ne nastane nobena izguba, ki bi jo bilo mogoče prenesti, če je dobiček iz davčnega obdobja manjši od omenjenega distribuiranega dobička?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen, ali je treba Direktivo [90/435], zlasti njen člen 4(1), razlagati tako, da tej državi nalaga, da dopusti, da se distribuirani dobiček, ki ga družba iz te države prejme od odvisne družbe, ki ima sedež v drugi državi članici, lahko v celoti odbije od zneska dobička v davčnem obdobju in da se izguba, ki iz tega izvira, lahko prenese v naslednje davčno obdobje?

3. Če je Direktivo [90/435] treba razlagati tako, da je belgijska ureditev glede distribuiranega dobička, ki ga belgijska matična družba prejme od odvisne družbe, ki ima sedež v Evropski uniji, v nasprotju s členom 4(1), ali je treba sklepati, da ta določba Direktive nasprotuje tudi uporabi belgijske ureditve za distribuirani dobiček, ki ga matična družba prejme od belgijske odvisne družbe, če se je – kot v tem primeru – belgijski zakonodajalec odločil za takšen prenos Direktive v belgijski pravni red, pri katerem je čisto nacionalne primere obravnaval enako kot primere, ki jih ureja Direktiva, in je tako belgijsko zakonodajo prilagodil Direktivi tudi za čisto nacionalne primere?

4. Ali člen 43 ES nasprotuje zakonodaji države članice, ki določa, da je pri obdavčitvi na podlagi davka od dohodkov pravnih oseb oprostitev plačila davka za distribuirani dobiček, ki ga v davčnem obdobju prejme družba od odvisne družbe, ki ima sedež v drugi državi članici, v prvi državi članici omejena na znesek dobička v davčnem obdobju, v katerem je bil distribuiran (po odbitku postavk, ki jih določa zakon), medtem ko bi bila možna popolna oprostitev za distribuirani dobiček, če bi ta družba imela stalno poslovno enoto v drugi državi članici?“

31 Zadevi C-439/07 in C-499/07 sta bili s sklepom predsednika Sodišča z dne 15. aprila 2008 združeni za namen ustnega postopka in izdaje sodbe.

Vprašanja za predhodno odločanje

32 Če je Sodišču v predhodno odločanje predloženo vprašanje, enako vprašanju, o kakršnem je že odločalo, ali če je iz obstoječe sodne prakse mogoče jasno sklepati, kakšen bo odgovor na tako vprašanje, lahko Sodišče v skladu s členom 104(3), prvi pododstavek, Poslovnika po opredelitvi generalnega pravobranilca kadar koli odloči z obrazloženim sklepom.

Člen 4(1) Direktive 90/435

Prvo vprašanje v zadevah

33 Predložitveni sodišči s prvim vprašanjem v obeh zadevah v bistvu sprašujeta, ali je treba člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, ki za oprostitev plačila davka na dividende, ki jih prejme matična družba s sedežem v tej državi od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, določa, da se navedene dividende vključijo v davčno osnovo matične družbe, da se jih lahko nato 95 % odbije, če je za zadevno davčno obdobje poslovni izid po odbitku drugih dobičkov, za katere velja oprostitev plačila davka, še vedno pozitiven, in zaradi katere:

– je matična družba za prejeti distribuirani dobiček obdavčena v naslednjem davčnem obdobju, če v davčnem obdobju, v katerem je bil ta dobiček distribuiran, ni ustvarila obdavčljivega dobička oziroma zadostnega obdavčljivega dobička (zadeva C-439/07),

ali

– se izgube v tem davčnem obdobju kompenzirajo z distribuiranim dobičkom in jih do višine tega distribuiranega dobička ni mogoče prenesti v naslednje davčno obdobje (zadevi C-439/07 in C-499/07).

34 To vprašanje je v bistvu analogno vprašanju, ki je bilo Sodišču predloženo v zadevi, v kateri je bila izrečena sodba z dne 12. februarja 2009 v zadevi Cobelfret (C-138/07, ZOdl., str. I-731). Prav tako se spora o glavnih stvareh in spor, na podlagi katerega je bila izrečena navedena sodba Cobelfret, nanašajo na uporabo iste nacionalne ureditve. Zato odgovor Sodišča v zadnjenavedeni sodbi v celoti velja tudi za prvo vprašanje, predloženo v zadevah iz postopkov v glavnih stvareh.

35 V zgoraj navedeni sodbi Cobelfret je Sodišče presodilo, da je člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 treba razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, ki določa, da so dividende, ki jih prejme matična družba, vključene v njeno davčno osnovo, da se pozneje znesek teh dividend lahko odbije v višini 95 %, če je za zadevno davčno obdobje poslovni izid po odbitku drugih dobičkov, za katere velja oprostitev plačila davka, še vedno pozitiven.

36 Prvič, Sodišče je opozorilo, na eni strani, da obveznost države članice, ki je izbrala sistem iz člena 4(1), prva alinea, Direktive 90/435, da se vzdrži obdavčenja dobička, ki ga matična družba iz naslova svoje povezave z odvisno družbo prejme od nje, ni podrejena nobenemu pogoju in je določena le s pridržkom iz odstavkov 2 in 3 istega člena ter člena 1(2) te direktive in, na drugi strani, da v navedenem členu 4(1), prva alinea, namreč ni določen pogoj, da morajo obstajati drugi obdavčljivi dobički za to, da dividende, ki jih prejme matična družba, niso obdavčene (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točki 33 in 34).

37 Sodišče je prav tako menilo, da sistem, ki določa, da se dividende, ki jih prejme matična družba, dodajo njeni davčni osnovi in da se nato znesek teh dividend do višine 95 % odbije od te osnove le, če ima matična družba obdavčljivi dobiček, učinkuje tako, da ima zadnja v celoti korist od te ugodnosti le pod pogojem, da glede drugih obdavčljivih dohodkov njen poslovni izid v istem obdobju ni bil negativen (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 35).

38 Države članice namreč ne morejo enostransko uvajati omejevalnih ukrepov, kot je zahteva po obstoju obdavčljivega dobička pri matični družbi, in s tem pogojevati možnosti uživanja ugodnosti, določenih z Direktivo 90/435 (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 36).

39 Drugič, Sodišče je poudarilo, da ker je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da belgijska davčna ureditev načeloma dopušča prenos izgub v naslednja davčna obdobja, zmanjšanje izgub matične družbe, ki bi se lahko prenesle, do višine prejetih dividend vpliva na davčno osnovo te družbe v davčnem obdobju, ki sledi tistemu, v katerem so bile te dividende prejete, pri čemer se ta davčna osnova poveča zaradi zmanjšanja izgub, ki se lahko prenesejo (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 39).

40 Sodišče je zato presodilo, da tudi če dividende, ki jih prejme matična družba, v davčnem obdobju, v katerem so bile distribuirane, niso obdavčene z davkom od dohodkov pravnih oseb, lahko tako zmanjšanje izgub matične družbe učinkuje tako, da je ta družba za te dividende posredno obdavčena v naslednjih davčnih obdobjih, če je njen poslovni izid pozitiven, in da tak učinek omejitve odbitka RDT ni v skladu niti z besedilom niti s cilji in sistemom Direktive 90/435 (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točki 40 in 41).

41 Sodišče je najprej presodilo, da na podlagi uporabe izraza „se vzdrži obdavčenja“ namesto glagola „oprosti“ v členu 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 ni mogoče sklepati, da ta direktiva dopušča tak učinek omejitve odbitka RDT na izgube matične družbe, saj iz sistematike in namena te Direktive ni mogoče sklepati o bistveni razliki med konceptoma „vzdržati se obdavčenja“ in „oprostitev“ dobičkov, ki jih je prejela matična družba, pa tudi Sodišče pojem „oprostitev“ uporablja kot sopomenko za pojem obveznosti „vzdržati se obdavčenja“ v smislu navedenega člena 4(1) (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točki 42 in 43).

42 Nato je Sodišče poudarilo, da če matična družba v obdobju, v katerem je prejela dividende, ni ustvarila drugih obdavčljivih dobičkov, sistem RDT ne dopušča, da se v celoti doseže cilj preprečevanja dvojnega ekonomskega obdavčevanja, kot je določen v členu 4(1), prva alinea, Direktive 90/435, in presodilo, da čeprav bi z uporabo navedenega sistema za dividende, ki jih distribuirajo tako odvisne družbe rezidentke kot tiste s sedežem v drugih državah članicah, Kraljevina Belgija poskušala odpraviti manj ugoden položaj sodelovanja med družbami iz različnih držav članic v primerjavi s sodelovanjem med družbami iz iste države članice, to ne upravičuje uporabe sistema, ki ni združljiv s sistemom preprečevanja dvojnega ekonomskega obdavčevanja, določenim v navedenem členu 4(1), prva alinea, (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točki 45 in 46).

43 Nazadnje je Sodišče – v zvezi s trditvijo, da omejitev odbitka RDT vodi vsaj do istega rezultata kot sistem odbitka iz člena 4(1), druga alinea, Direktive 90/435 in da nič ne kaže na to, da bi sistem, določen v prvi alinei istega odstavka 1, nujno vodil do ugodnejšega rezultata od tistega, določenega v navedeni drugi alinei – spomnilo, na eni strani, da izbira med sistemom oprostitve in sistemom odbitka ne vodi nujno do istega rezultata za matično družbo, prejemnico dividend, ter, na drugi strani, da se država članica, ki se je ob prenosu direktive odločila za enega od alternativnih sistemov, določenih s to direktivo, ne more sklicevati na učinke ali omejitve, ki bi lahko izhajali iz uporabe drugega sistema (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točki 48 in 50).

44 Glede na navedeno je treba na prvo vprašanje v zadevah C-439/07 in C-499/07 odgovoriti, da je treba člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, ki za oprostitev plačila davka na dividende, ki jih prejme matična družba s sedežem v tej državi od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, določa, da se navedene dividende najprej vključijo v davčno osnovo matične družbe, da se lahko nato 95 % teh dividend odbije, če je za zadevno davčno obdobje poslovni izid po odbitku drugih dobičkov, za katere velja oprostitev plačila davka, še vedno pozitiven, in zaradi katere:

– je matična družba za prejeti distribuirani dobiček obdavčena v naslednjem davčnem obdobju, če v davčnem obdobju, v katerem je bil ta dobiček distribuiran, ni ustvarila obdavčljivega dobička oziroma zadostnega obdavčljivega dobička,

ali

– se izgube v tem davčnem obdobju kompenzirajo z distribuiranim dobičkom in jih do višine tega distribuiranega dobička ni mogoče prenesti v naslednje davčno obdobje.

Drugo vprašanje v zadevi C-499/07

45 Predložitveno sodišče z drugim vprašanjem v zadevi C-499/07 v bistvu sprašuje, ali je treba člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 razlagati tako, da mora država članica nujno dopustiti, da se distribuirani dobiček, ki ga matična družba s sedežem v tej državi

prejme od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, lahko v celoti odbije od zneska dobička v davčnem obdobju matične družbe in da se izguba, ki iz tega izvira, prenese v naslednje davčno obdobje.

46 Treba je spomniti, da je naloga vsake države članice, da ob upoštevanju prava Skupnosti uredi svoj sistem obdavčevanja razdeljenega dobička in v tem okviru opredeli davčno osnovo ter davčno stopnjo, ki se uporabljata za delničarja, ki prejme dobiček (glej v tem smislu sodbi z dne 12. decembra 2006 v zadevi Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, ZOdl., str. I-11673, točka 50, in v zadevi Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, ZOdl., str. I-11753, točka 47, ter sodbo z dne 20. maja 2008 v zadevi Orange European Smallcap Fund, C-194/06, ZOdl., str. I-3747, točka 30).

47 V zvezi z distribucijo dobička, za katero velja Direktiva 90/435, njen člen 4(1) določa, da kadar matična družba iz naslova svoje povezave z odvisno družbo prejme distribuirani dobiček, se država članica, v kateri ima matična družba sedež, bodisi vzdrži obdavčenja tega dobička bodisi dovoli matični družbi, da odbije od zneska izračunanega davka del korporacijskega davka, ki se nanaša na ta dobiček in ga je plačala odvisna družba, in če je primerno, znesek pri viru odtegnjenega davka, ki ga je odmerila država članica, v kateri je odvisna družba rezidentka, do višine ustreznega notranjega davka (sodba z dne 3. aprila 2008 v zadevi Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, ZOdl., str. I-2067, točka 25, in zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 30), in pri tem izrecno dopušča državam članicam, da izberejo med sistemom oprostitve in sistemom odbitka (glej zgoraj navedeni sodbi Test Claimants in the FII Group Litigation, točka 44, in Cobelfret, točka 31).

48 Člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 je nepogojna in dovolj natančna določba, da se je nanjo mogoče sklicevati pred nacionalnimi sodišči (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 65), pri čemer pa ne določa, kako morajo države članice, ki so izbrale sistem oprostitve, tega izvajati.

49 V skladu z izrazi člena 249, tretji odstavek, ES namreč države članice lahko izbirajo obliko in metode za izvajanja direktiv, ki omogočijo najboljše zagotavljanje cilja, ki ga je treba doseči (glej v tem smislu sodbe z dne 16. junija 2005 v zadevi Komisija proti Italiji, C-456/03, ZOdl., str. I-5335, točka 51; z dne 5. julija 2007 v zadevi Kofoed, C-321/05, ZOdl., str. I-5795, točka 43, in z dne 8. maja 2008 v zadevi Danske Svineproducenter, C-491/06, ZOdl., str. I-3339, točka 27).

50 Zato lahko države članice ob upoštevanju zahtev svojega nacionalnega pravnega reda prosto določijo podrobna pravila, v skladu s katerimi se doseže cilj, določen v členu 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 (glej po analogiji v zvezi s členom 3(2) Direktive 90/435 sodbo z dne 17. oktobra 1996 v združenih zadevah Denkavit in drugi, C-283/94, C-291/94 in C-292/94, Recueil, str. I-5063, točka 33).

51 Poleg tega na podlagi člena 4(2) Direktive 90/435 vsaka država članica ohrani možnost, da predpiše, da se stroški, ki se nanašajo na delež v odvisni družbi, ne smejo odbiti od obdavčljivega dobička matične družbe, pri čemer je pojasnjeno, da kadar so v takem primeru stroški upravljanja, ki se nanašajo na ta delež, fiksni kot splošna stopnja, fiksno določeni znesek ne sme presegati 5 % dobička, ki ga distribuira odvisna družba (zgoraj navedena sodba Banque Fédérative du Crédit Mutuel, točka 28).

52 Prav tako je treba poudariti, da člen 4(2) Direktive državi članici omogoča, da stroške upravljanja, ki jih ni mogoče odbiti, opredeli kot fiksno določen znesek, ki ne presega 5 % dobička, ki ga distribuira odvisna družba, in pri tem ne razlikuje med primeroma, ko se je ta država članica odločila za sistem oprostitve in ko se je odločila za sistem odbitka (zgoraj navedena sodba Banque Fédérative du Crédit Mutuel, točka 45).

53 Na drugo vprašanje v zadevi C-499/07 je zato treba odgovoriti, da je treba člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 v povezavi z odstavkom 2 istega člena razlagati tako, da ne določa obveznosti za države članice, da bi morale nujno dopustiti, da se distribuirani dobiček, ki ga matična družba s sedežem v tej državi prejme od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, lahko v celoti odbije od zneska dobička v davčnem obdobju matične družbe in da se izguba, ki iz tega izvira, lahko prenese v naslednje davčno obdobje. Države članice so pristojne, da ob upoštevanju zahtev svojega nacionalnega pravnega reda in možnosti iz navedenega člena 4(2) določijo podrobna pravila, v skladu s katerimi se doseže cilj, določen v odstavku 1, prva alinea, istega člena.

54 Vendar če je država članica izbrala sistem oprostitve iz člena 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 in je načeloma v njeni ureditvi mogoče prenesti izgube v naslednje davčno obdobje, navedena določba nasprotuje ureditvi države članice, katere učinek je zmanjšanje izgub matične družbe, ki bi se lahko prenesle, do višine prejetih dividend.

Drugo vprašanje v zadevi C-439/07 in tretje vprašanje v zadevi C-499/07

55 Predložitveni sodišči z drugim vprašanjem v zadevi C-439/07 in tretjim vprašanjem v zadevi C-499/07 v bistvu sprašujeta, ali je – če se je zakonodajalec države članice ob prenosu Direktive 90/435 odločil obravnavati čisto nacionalne primere enako kot primere, ki jih ureja ta direktiva – treba njen člen 4(1), prva alinea, razlagati tako, da nasprotuje uporabi takšne ureditve, kakršna se obravnava v postopkih v glavnih stvareh, za navedene nacionalne primere.

56 Kot je razvidno iz člena 1 Direktive 90/435, se ta uporablja za distribucijo dobička, ki ga prejmejo družbe iz ene države članice in ki izvira iz njihovih odvisnih družb s sedežem v drugih državah članicah. Poleg tega člen 2 iste direktive opredeljuje področje njene uporabe glede na oblike družb, kot so naštete v prilogi k tej direktivi, medtem ko člen 3(1) te direktive določa minimalni delež v kapitalu, ki je potreben, da se lahko neka družba šteje za matično in druga za njeno odvisno družbo v smislu iste direktive (zgoraj navedena sodba Cobelfret, točka 20).

57 S členom 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 tako niso urejeni primeri, ki ne izpolnjujejo navedenih pogojev, zlasti ne tisti, v katerem je sedež družbe, ki distribuira dividende, v isti državi članici kot sedež družbe prejemnice dividend. Iz tega se lahko sklepa, da navedena določba sama po sebi ne more nasprotovati uporabi nacionalne ureditve za takšne čisto nacionalne primere.

58 Kot navajata predložitveni sodišči, se je belgijski zakonodajalec ob prenosu Direktive 90/435 odločil, da bo enako obravnaval čisto nacionalne primere in primere, ki jih ureja ta direktiva.

59 Iz sodne prakse Sodišča je razvidno, da kadar so v nacionalni zakonodaji za čisto nacionalne primere sprejete enake rešitve, kot so določene v pravu Skupnosti, je le nacionalno sodišče pristojno, da v okviru razdelitve sodnih funkcij med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, določene v členu 234 ES, presodi natančen obseg te napotitve na pravo Skupnosti, saj je pristojnost Sodišča omejena na presojo zgolj določb tega prava (sodbi z dne 18. oktobra 1990 v združenih zadevah Dzodzi, C-297/88 in C-197/89, Recueil, str. I-3763, točki 41 in 42, in z dne 25. junija 1992 v zadevi Federconsorzi, C-88/91, Recueil, str. I-4035, točka 10, ter zgoraj navedena sodba Leur-Bloem, točki 32 in 33). Upoštevanje omejitev, ki jih je lahko nacionalni zakonodajalec določil za uporabo prava Skupnosti v čisto nacionalnih primerih, spada namreč v nacionalno pravo in zato v izključno pristojnost sodišč zadevne države članice (zgoraj navedena sodba Dzodzi, točka 42; sodba z dne 12. novembra 1992 v zadevi Fournier, C-73/89,

Recueil, str. I-5621, točka 23; zgoraj navedena sodba Leur-Bloem, točka 33, in sodba z dne 22. decembra 2008 v zadevi Les Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, ZOdl., str. I-10627, točka 27).

60 Glede na navedeno je treba na drugo vprašanje v zadevi C-439/07 in na tretje vprašanje v zadevi C-499/07 odgovoriti, da kadar so v nacionalni zakonodaji za čisto nacionalne primere sprejete enake rešitve, kot so določene v pravu Skupnosti, je le nacionalno sodišče pristojno, da v okviru razdelitve sodnih funkcij med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, določene v členu 234 ES, presodi natančen obseg te napotitve na pravo Skupnosti, saj upoštevanje omejitev, ki jih je lahko nacionalni zakonodajalec določil za uporabo tega prava v čisto nacionalnih primerih, spada v pravo zadevne države članice in zato v izključno pristojnost njenih sodišč.

Člen 56 ES (tretje vprašanje v zadevi C-439/07)

61 Predložitveno sodišče s tretjim vprašanjem v zadevi C-439/07 sprašuje, ali – če člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 nasprotuje uporabi takšne nacionalne ureditve, kakršna se obravnava v postopku v glavni stvari, za primere, v katerih imajo matične in odvisne družbe sedež v različnih državah članicah, ter za primere, v katerih imajo te družbe sedež v isti državi članici – člen 56(1) ES prav tako nasprotuje uporabi navedene nacionalne ureditve za dividende, ki izvirajo iz odvisnih družb s sedežem v tretjih državah.

62 Kot je bilo opozorjeno v točki 20 zgoraj navedene sodbe Cobelfret in v točki 56 tega sklepa, je iz člena 1 Direktive 90/435 razvidno, da se ta direktiva uporablja za distribucijo dobička, ki ga prejmejo družbe iz ene države članice in ki izvira iz njihovih odvisnih družb s sedežem v drugih državah članicah.

63 S členom 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 tako niso urejeni primeri, ki ne izpolnjujejo navedenih pogojev, zlasti ne primer, ko je sedež družbe, ki distribuira dividende, v isti državi članici kot sedež družbe prejemnice dividend (glej točko 57 tega sklepa), ali primer, ko ima družba, ki distribuira dividende, sedež v tretji državi.

64 Poleg tega je treba spomniti, da ukrepi, ki so v skladu s členom 56(1) ES prepovedani, ker omejujejo pretok kapitala, obsegajo vse take ukrepe, ki bi lahko odvračali naložbe nerezidentov v državi članici ali bi lahko odvračali rezidente te države članice, da to storijo v drugih državah članicah (sodbe z dne 23. februarja 2006 v zadevi van Hilten-van der Heijden, C-513/03, ZOdl., str. I-1957, točka 44; z dne 25. januarja 2007 v zadevi Festersen, C-370/05, ZOdl., str. I-1129, točka 24, in z dne 18. decembra 2007 v zadevi A, C-101/05, ZOdl., str. I-11531, točka 40, ter sklep z dne 23. aprila 2008 v zadevi The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, ZOdl., str. I-2875, točka 53).

65 S členom 56(1) ES je bila uresničena liberalizacija pretoka kapitala med državami članicami ter med državami članicami in tretjimi državami. S tem namenom določa, da so v okviru poglavja Pogodbe ES z naslovom „Kapital in plačila“ prepovedane vse omejitve pretoka kapitala med državami članicami ter med državami članicami in tretjimi državami (sodba z dne 14. decembra 1995 v združenih zadevah Sanz de Lera in drugi, C-163/94, C-165/94 in C-250/94, Recueil, str. I-4821, točka 19; zgoraj navedeni sodbi van Hilten-van der Heijden, točka 37, in A, točka 20, ter zgoraj navedeni sklep The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, točka 90).

66 Poleg tega je Sodišče že odločilo, da se je v zvezi s pretokom kapitala med državami članicami in tretjimi državami pred nacionalnim sodiščem mogoče sklicevati na člen 56(1) ES v povezavi s členoma 57 ES in 58 ES in da lahko ta člen pripelje do neuporabe nacionalnih pravil, ki mu nasprotujejo, ne glede na kategorijo spornega pretoka kapitala (zgoraj navedena sodba A, točka 27, in zgoraj navedeni sklep The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, točka 91).

67 Če so zaradi uporabe nacionalne ureditve dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v tretji državi, manj ugodno obravnavane kot dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v Belgiji, je nacionalno sodišče pristojno, da predhodno preveri, ali se uporabi člen 56 ES.

68 V zvezi s tem je treba spomniti, da glede vprašanja, ali nacionalna zakonodaja spada v sklop ene ali druge svoboščine o prostem pretoku, iz zdaj dobro ustaljene sodne prakse izhaja, da je treba upoštevati predmet zadevne zakonodaje (glej sodbo z dne 24. maja 2007 v zadevi Holböck, C-157/05, ZOdl., str. I-4051, točka 22 in navedena sodna praksa).

69 Sodišče je prav tako presodilo, da lahko nacionalna zakonodaja, katere uporaba ni odvisna od velikosti deleža, ki ga ima družba prejemnica dividend v družbi razdeljevalki, spada tako v okvir člena 43 ES v zvezi s svobodo ustanavljanja kot v okvir člena 56 ES v zvezi s prostim pretokom kapitala (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Test Claimants in the FII Group Litigation, točka 36, in sodbo z dne 26. junija 2008 v zadevi Burda, C-284/06, ZOdl., str. I-4571, točka 71).

70 Vendar pa se glede deležev, ki njihovemu imetniku omogočajo vplivanje na odločitve družbe in opredeljevanje njenih dejavnosti, uporabljajo določbe Pogodbe v zvezi s svobodo ustanavljanja (zgoraj navedena sodba Test Claimants in the FII Group Litigation, točka 81).

71 Nacionalno sodišče je pristojno, da tako glede na predmet nacionalne ureditve in dejansko stanje v zadevi, ki mu je bila predložena, ugotovi, ali se lahko uporabi člen 56 ES. Če se lahko, je to sodišče pristojno, da preveri, ali ta člen nasprotuje

različnemu obravnavanju dividend, ki izvirajo iz odvisnih družb s sedežem v tretji državi, v primerjavi z dividendami, ki izvirajo iz odvisnih družb s sedežem v Belgiji.

72 V zvezi s tem je treba na eni strani spomniti, da je iz sodne prakse Sodišča razvidno, da obsega, v katerem države članice lahko uporabljajo nekatere omejevalne določbe v zvezi s pretokom kapitala, ni mogoče določiti brez upoštevanja dejstva, da pretok kapitala v tretjo državo ali iz nje poteka v drugačnem pravnem okviru kot pretok kapitala, do katerega pride v Evropski skupnosti. Tako zaradi stopnje pravne integracije med državami članicami Skupnosti in zlasti obstoja zakonodajnih ukrepov Skupnosti, ki se nanašajo na sodelovanje med nacionalnimi davčnimi organi, kot je Direktiva Sveta 77/799/EGS z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih organov držav članic na področju neposredne obdavčitve (UL L 336, str. 15), obdavčevanje gospodarskih dejavnosti s čezmejnimi vidiki, ki se opravljajo v Skupnosti, ki ga izvaja država članica, ni vedno primerljivo z obdavčevanjem gospodarskih dejavnosti, ki vsebujejo elemente razmerij med državami članicami in tretjimi državami (zgoraj navedena sodba Test Claimants in the FII Group Litigation, točka 170, in zgoraj navedeni sklep The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, točka 92).

73 Na drugi strani ni mogoče izključiti niti, da bi država članica lahko dokazala, da je omejevanje pretoka kapitala v tretje države ali iz njih upravičeno iz razloga, podanega v okoliščinah, v katerih ta razlog ne bi pomenil veljavne utemeljitve za omejevanje pretoka kapitala med državami članicami (zgoraj navedena sodba A, točki 36 in 37, in zgoraj navedeni sklep The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, točka 93).

74 Glede na navedeno je treba na tretje vprašanje v zadevi C-439/07 odgovoriti, da če so na podlagi nacionalne ureditve države članice dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v tretji državi, manj ugodno obravnavane kot dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v navedeni državi članici, je nacionalno sodišče pristojno, da ob upoštevanju predmeta

nacionalne ureditve in dejanskega stanja zadeve, ki mu je bila predložena, preveri, ali se uporabi člen 56 ES, in če se, ali nasprotuje navedenemu različnemu obravnavanju.

Člen 43 ES (četrto vprašanje v zadevah C-439/07 in C-499/07)

75 Predložitveni sodišči s četrtim vprašanjem v zadevah C-439/07 in C-499/07 v bistvu sprašujeta, ali člen 43 ES nasprotuje takšni zakonodaji države članice, kakršna se obravnava v postopku v glavni stvari, ki določa, da lahko matična družba s sedežem v državi članici, ki prejme distribuirani dobiček od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, ta dobiček odbije od obdavčljivih dohodkov le v obsegu dobička, ki ga ima v davčnem obdobju, v katerem je odvisna družba distribuirala dobiček, medtem ko bi bila mogoča popolna oprostitev za distribuirani dobiček, če bi ta družba v tej drugi državi članici imela stalno poslovno enoto.

76 V skladu z ustaljeno sodno prakso pravica do ustanavljanja za državljane ene države članice na ozemlju druge države članice zajema pravico začeti in opravljati dejavnost kot samozaposlena oseba ter pravico do ustanovitve in vodenja podjetij pod pogoji, ki jih za svoje državljane določa zakonodaja države, v kateri se taka ustanovitev izvede. Odprava omejitev pravice do ustanavljanja zajema omejitve pri ustanavljanju agencij, podružnic ali hčerinskih družb državljanov katere koli države članice s sedežem na ozemlju katere koli države članice (glej zlasti sodbe z dne 28. januarja 1986 v zadevi Komisija proti Franciji, 270/83, Recueil, str. 273, točka 13; z dne 29. aprila 1999 v zadevi Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, str. I-2651, točka 22, in z dne 23. februarja 2006 v zadevi CLT-UFA, C-253/03, ZOdl., str. I-1831, točka 13).

77 V zvezi z obravnavanjem v državi članici gostiteljici je treba navesti, da je Sodišče presodilo, da ker člen 43, prvi odstavek, druga poved, ES gospodarskim subjektom izrecno daje možnost svobodne izbire pravne oblike, ki ustreza opravljanju njihovih dejavnosti v drugi državi članici, ta svobodna izbira ne sme biti omejena

z diskriminatornimi davčnimi določbami (glej zgoraj navedeni sodbi Komisija proti Franciji, točka 22, in CLT-UFA, točka 14, ter sodbo z dne 18. julija 2007 v zadevi Oy AA, C-231/05, ZOdl., str. I-6373, točka 40).

78 Cilj svobodne izbire pravne oblike, ki ustreza opravljanju dejavnosti v drugi državi članici, je tako zlasti to, da se družbam s sedežem v državi članici omogoči, da odprejo podružnico v drugi državi članici, da bi tam opravljale dejavnosti pod enakimi pogoji, kot veljajo za hčerinske družbe takih družb (zgoraj navedena sodba CLT-UFA, točka 15).

79 Iz ustaljene sodne prakse je prav tako razvidno, da čeprav skušajo določbe Pogodbe o svobodi ustanavljanja v skladu s svojim besedilom zagotoviti, da so tuji državljani in družbe v državi članici gostiteljici obravnavani enako kot državljani in družbe iz te države, pa poleg tega nasprotujejo temu, da bi matična država članica ovirala svojega državljana ali družbo, ustanovljeno v skladu z njeno zakonodajo, pri ustanavljanju v drugi državi članici (glej zlasti sodbe z dne 16. julija 1998 v zadevi ICI, C-264/96, Recueil, str. I-4695, točka 21; z dne 12. septembra 2006 v zadevi Cadbury Schweppes in Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, ZOdl., str. I-7995, točka 42; z dne 6. decembra 2007 v zadevi Columbus Container Services, C-298/05, ZOdl., str. I-10451, točka 33, in z dne 15. maja 2008 v zadevi Lidl Belgium, C-414/06, ZOdl., str. I-3601, točka 19).

80 V zvezi z obveznostmi v matični državi članici je tako treba navesti, da je Sodišče poudarilo, da finančna avtonomija, ki jo imajo države članice glede na veljavno pravo Skupnosti, obsega tudi to, da so te svobodne pri določanju pogojev in ravni obdavčitve različnih oblik poslovnih enot nacionalnih družb, ki poslujejo v tujini, pod pogojem, da niso diskriminatorno obravnavane glede na primerljive nacionalne poslovne enote (zgoraj navedena sodba Columbus Container Services, točki 51 in 53).

81 Iz spisov zadev iz postopkov v glavnih stvareh, ki sta jih predložitveni sodišči posredovali Sodišču, namreč ni razvidno, da bi bila matična družba s sedežem v Belgiji, če prejete dobičke distribuira odvisna družba s sedežem v drugi državi članici, manj ugodno obravnavana, kot če takšne dobičke distribuira primerljiva odvisna družba, ki ima sedež prav tako v Belgiji. Navedeno ni bilo niti, da je takšna matična družba, če prejema dohodke od stalnih poslovnih enot v drugih državah članicah, manj ugodno obravnavana, kot če prejema dohodke od primerljive stalne poslovne enote v Belgiji.

82 Na četrto vprašanje v zadevah C-439/07 in C-499/07 je zato treba odgovoriti, da člen 43 ES ne nasprotuje zakonodaji države članice – ki določa, da lahko matična družba s sedežem v državi članici, ki prejme distribuirani dobiček od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, ta dobiček odbije od obdavčljivih dohodkov le v obsegu dobička, ki ga ima v davčnem obdobju, v katerem je odvisna družba distribuirala dobiček, medtem ko bi bila mogoča popolna oprostitev za distribuirani dobiček, če bi ta družba v tej drugi državi članici imela stalno poslovno enoto – če dobički, ki izvirajo iz enot, ustanovljenih v drugi državi članici, niso diskriminatorno obravnavani v primerjavi z dobički, ki izvirajo iz primerljivih nacionalnih enot.

Stroški

83 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (peti senat) razsodilo:

1. **Člen 4(1), prva alinea, Direktive Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic je treba razlagati tako, da nasprotuje ureditvi države članice, ki za oprostitev plačila davka na dividende, ki jih matična družba s sedežem v tej državi prejme od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, določa, da se navedene dividende najprej vključijo v davčno osnovo matične družbe, da se lahko nato 95 % teh dividend odbije, če je za zadevno davčno obdobje poslovni izid po odbitku drugih dobičkov, za katere velja oprostitev plačila davka, še vedno pozitiven, in zaradi katere:**

   – **je matična družba za prejeti distribuirani dobiček obdavčena v naslednjem davčnem obdobju, če v davčnem obdobju, v katerem je bil ta dobiček distribuiran, ni ustvarila obdavčljivega dobička oziroma zadostnega obdavčljivega dobička,**

   ali

   – **se izgube v tem davčnem obdobju kompenzirajo z distribuiranim dobičkom in jih do višine tega distribuiranega dobička ni mogoče prenesti v naslednje davčno obdobje.**

2. **Člen 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 v povezavi z odstavkom 2 istega člena je treba razlagati tako, da ne določa obveznosti za države članice, da bi morale nujno dopustiti, da se distribuirani dobiček, ki ga matična družba s sedežem v tej državi prejme od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, lahko**

v celoti odbije od zneska dobička v davčnem obdobju matične družbe in da se izguba, ki iz tega izvira, lahko prenese v naslednje davčno obdobje. Države članice so pristojne, da ob upoštevanju zahtev svojega nacionalnega pravnega reda in možnosti iz navedenega člena 4(2) določijo podrobna pravila, v skladu s katerimi se doseže cilj, določen v odstavku 1, prva alinea, istega člena.

Vendar če je država članica izbrala sistem oprostitve iz člena 4(1), prva alinea, Direktive 90/435 in je načeloma v ureditvi navedene države članice mogoče prenesti izgube v naslednje davčno obdobje, navedena določba nasprotuje ureditvi države članice, katere učinek je zmanjšanje izgub matične družbe, ki bi se lahko prenesle, do višine prejetih dividend.

3. **Če so v nacionalni zakonodaji za čisto nacionalne primere sprejete enake rešitve, kot so določene v pravu Skupnosti, je le nacionalno sodišče pristojno, da v okviru razdelitve sodnih funkcij med nacionalnimi sodišči in Sodiščem, določene v členu 234 ES, presodi natančen obseg te napotitve na pravo Skupnosti, saj upoštevanje omejitev, ki jih je lahko nacionalni zakonodajalec določil za uporabo tega prava v čisto nacionalnih primerih, spada v pravo zadevne države članice in zato v izključno pristojnost njenih sodišč.**

4. **Če so na podlagi nacionalne ureditve države članice dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v tretji državi, manj ugodno obravnavane kot dividende, ki izvirajo iz družbe s sedežem v navedeni državi članici, je nacionalno sodišče pristojno, da ob upoštevanju predmeta nacionalne ureditve in dejanskega stanja zadeve, ki mu je bila predložena, preveri, ali se uporabi člen 56 ES, in če se, ali nasprotuje navedenemu različnemu obravnavanju.**

5. Člen 43 ES ne nasprotuje zakonodaji države članice – ki določa, da lahko matična družba s sedežem v državi članici, ki prejme distribuirani dobiček od odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici, ta dobiček odbije od obdavčljivih dohodkov le v obsegu dobička, ki ga ima v davčnem obdobju, v katerem je odvisna družba distribuirala dobiček, medtem ko bi bila mogoča popolna oprostitev za distribuirani dobiček, če bi ta družba v tej drugi državi članici imela stalno poslovno enoto – če dobički, ki izvirajo iz enot, ustanovljenih v drugi državi članici, niso diskriminatorno obravnavani v primerjavi z dobički, ki izvirajo iz primerljivih nacionalnih enot.

Podpisi