Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

12. května 2022*

„Řízení o předběžné otázce – Sbližování právních předpisů – Směrnice 90/435/EHS – Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států – Článek 4 a čl. 7 odst. 2 – Zamezení ekonomickému dvojímu zdanění dividend“

Ve věci C-556/20,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Státní rada, Francie) ze dne 23. října 2020, došlým Soudnímu dvoru téhož dne, v řízení

Schneider Electric SE,

Axa SA,

BNP Paribas SA,

Engie SA,

Orange SA,

L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude,

proti

Premier ministre (předseda vlády),

Ministre de l'Économie, **des Finances et de la Relance** (ministr hospodářství, financí a obnovy),

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení A. Arabadžev, předseda prvního senátu, vykonávající funkci předsedy druhého senátu, I. Ziemele (zpravodajka), T. von Danwitz, P. G. Xuereb a A. Kumin, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: C. Di Bella rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 8. září 2021,

* Jednací jazyk: francouzština.

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA, Orange SA S. Dardour-Attalim, B. Boutemym, S Espasa-Matteim, C. Smitsem a C. Vanninim, avocats,

– za L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude A. Madecem a G. Blanluetem, avocats,

– za francouzskou vládu É. Toutainem, jakož i E. de Moustier a A.-L. Desjonquères, jako zmocněnci,

– za Evropskou komisi A. Armenia a V. Uherem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 14. října 2021,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 4 a čl. 7 odst. 2 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. 1990, L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu, v němž stojí společnosti Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA a L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude (dále jen „L'Air Liquide“) proti Premier ministre (předseda vlády, Francie) a ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy, Francie) ve věci žaloby na neplatnost správních komentářů týkajících se zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku k článku 223e code général des impôts (obecný daňový zákoník), ve znění použitelném na spor v původním řízení (dále jen „CGI“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Třetí bod odůvodnění směrnice 90/435 stanovil:

„vzhledem k tomu, že stávající daňové předpisy upravující vztahy mezi mateřskými a dceřinými společnostmi různých členských států se mezi jednotlivými členskými státy citelně liší a jsou obecně nepříznivější než ty, které se týkají vztahů mezi mateřskými a dceřinými společnostmi téhož členského státu; že spolupráce mezi společnostmi různých členských států je tím znevýhodňována oproti spolupráci společností téhož členského státu; že je vhodné zamezit tomuto znevýhodnění zavedením společného režimu, a tím i usnadnit seskupování na úrovni Společenství“.

4 Článek 1 odst. 1 této směrnice zněl takto:

„Každý členský stát použije tuto směrnici:

– na rozdělování zisku obdrženého společnostmi tohoto státu, který pochází od jejich dceřiných společností ostatních členských států,

– na rozdělování zisku vytvořeného společnostmi tohoto státu společnostem ostatních členských států, jichž jsou dceřinými společnostmi.“

5 Článek 4 odst. 1 a 2 uvedené směrnice stanovil:

„1. Obdrží-li mateřská společnost z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, stát mateřské společnosti:

– upustí od zdanění těchto zisků, nebo

– zdaní tyto zisky, přičemž umožní mateřské společnosti odečíst od daně příslušnou část daně splatné dceřinou společností, která se vztahuje k těmto ziskům, popřípadě daň sraženou státem, jehož daňovým rezidentem je dceřiná společnost, podle odchylek stanovených v článku 5 a maximálně do výše odpovídající vnitrostátní dani.

2. Každý členský stát si nicméně ponechá možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbě podílu na dceřiné společnosti a ztráty vyplývající z rozdělování jejích zisků nelze odečíst od zdanitelných příjmů mateřské společnosti. Jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.

6 Článek 5 odst. 1 téže směrnice stanovil:

„Zisk rozdělovaný dceřinou společností její mateřské společnosti je osvobozen od srážkové daně, přinejmenším pokud mateřská společnost drží na základním kapitálu dceřiné společnosti podíl nejméně 25 %.“

7 Článek 6 směrnice 90/435 stanovil:

„Stát mateřské společnosti nesmí vybírat srážkovou daň ze zisků, které tato společnost obdrží od své dceřiné společnosti.“

8 Článek 7 této směrnice stanovil:

„1. Výrazem ‚srážková daň‘ použitým v této směrnici se nerozumí záloha ani předběžná platba na korporační daň v členském státě dceřiné společnosti, která se uskutečňuje v souvislosti s rozdělováním jejích zisků mateřské společnosti.

2. Tato směrnice se nedotýká použití vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, zejména ustanovení týkajících se daňových zápočtů pro příjemce dividend.“

9 Směrnice 90/435 byla zrušena směrnicí 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), která vstoupila v platnost dne 18. ledna 2012. Vzhledem k době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původním řízení se však na něj použije *ratione temporis* směrnice 90/435.

10 Článek 4 odst. 1 a 3 směrnice 2011/96 stanoví:

„1. 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 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.

[…]

3. Každý členský stát ponechá v platnosti [si nicméně ponechá] možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbě podílu na dceřiné společnosti a ztráty vyplývající z rozdělování jejích zisků nelze odečíst od zdanitelných příjmů mateřské společnosti.

Jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.“

Francouzské právo

Ustanovení týkající se slevy na dani a zálohové srážkové daně

11 Článek 158a CGI stanovil, že osoby, kterým byly vypláceny dividendy francouzskými společnostmi, měly z tohoto titulu příjem, který byl tvořen částkami, které obdržely od společnosti, a slevou na dani tvořenou daňovým kreditem poskytnutým správcem daně. Tento daňový kredit se rovnal polovině částek skutečně vyplacených společností.

12 Článek 223e odst. 1 první pododstavec tohoto zákona stanovil:

„[…] jsou-li výnosy vyplácené společností z částek, z důvodu kterých nepodléhá společnost korporační dani v obvyklé sazbě […], tato společnost je povinna uhradit zálohovou srážkovou daň odpovídající daňovému kreditu stanovenému v čl. 158a odst. 1 a spojenému s těmito dividendami. Tato zálohová srážková daň se odvádí bez ohledu na příjemce dividend.“

13 Články 158a a 223e CGI byly od 1. ledna 2005 zrušeny pro rozdělené nebo obdržené příjmy a pro použitelné daňové kredity.

Ustanovení upravující režim mateřských společností

14 Článek 145 CGI zněl následovně:

„1. Daňový režim mateřských společností, který je upraven v článcích 146 a 216, se vztahuje na společnosti a jiné subjekty podléhající korporační dani v obvyklé sazbě, které vlastní podíly v souladu s níže uvedenými podmínkami:

[…]

b. […] podíly musí představovat minimálně 10 % kapitálu emitující společnosti. […]“

15 Článek 146 odst. 2 CGI stanovil:

„Jestliže vyplácení výnosů mateřskou společností vede k uložení zálohové srážkové daně podle článku 223e, sníží se tato daň případně o částku daňových kreditů, které jsou spojeny s výnosy z podílů […] vyplacenými během ukončených účetních období maximálně za posledních pět let.“

16 Podle článku 216 CGI:

„Čisté výnosy z majetkových podílů, které umožňují použití režimu mateřských společností uvedených v článku 145, kterých mateřská společnost dosáhla v průběhu účetního období, mohou být odečteny od celkového čistého zisku této mateřské společnosti […]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

17 Schneider Electric, Axa, Engie a Orange (dále jen společně „Schneider Electric a další“), jakož i BNP Paribas a L’Air Liquide podaly ke Conseil d’État (Státní rada, Francie) žalobu na zrušení správních komentářů k článku 223e CGI zveřejněných dne 1. listopadu 1995 v základní dokumentaci pod čísly 4 J 1321 a 4 J 1322, jakož i správních komentářů obsažených v pokynu 4 J-1-01 ze dne 21. března 2001 zveřejněných v *bulletin officiel des impôts* č. 62 dne 30. března 2001.

18 Žalobkyně v původním řízení mají za to, že napadené komentáře přebírají ustanovení o zavedení zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku podle článku 223e CGI, která jsou sama neslučitelná s ustanoveními článku 4 směrnice 90/435, jelikož zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku má povahu daňového opatření stanoveného členským státem mateřské společnosti, které upravuje výběr daně v souvislosti s rozdělováním dividend mateřskou společností, a jejímž základem jsou částky rozdělovaných dividend včetně těch, které pocházejí od dceřiných společností-nerezidentů této společnosti.

19 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že ustanovení článku 223e CGI, která byla vyložena napadenými komentáři, byla použita na Schneider Electric a další a na L’Air Liquide v účetních obdobích 2000 až 2004 v závislosti na rozdělení částek odvedených ze zisků, které jim byly vyplaceny dceřinými společnostmi se sídlem ve Francii, v jiných členských státech nebo ve třetích zemích, a že tyto společnosti tato zdanění zpochybnily v plné výši.

20 Předkládající soud měl tedy za to, že Schneider Electric a další a L'Air Liquide prokázaly právní zájem na podání žaloby proti napadeným komentářům. Naopak BNP Paribas neodůvodnila osobní zájem, který by v této souvislosti zakládal její aktivní legitimaci, jelikož netvrdila, že vůči ní byla použita ustanovení článku 223e CGI, jak jsou vykládána uvedenými komentáři, ani že jí nebyla poskytnuta výhoda, kterou mohly využít osoby, jichž se tento výklad týkal.

21 Předkládající soud uvádí, že se francouzský zákonodárce u daňového zacházení se zisky spadajícími do působnosti směrnice 90/435 rozhodl v článcích 145 a 216 CGI pro systém osvobození od daně stanovený v čl. 4 odst. 1 první odrážce této směrnice, s výhradou zdanění podílu výdajů a nákladů, paušálně stanoveného ve výši 5 %, které představují výdaje a náklady mateřské společnosti vztahující se k jejímu podílu v dceřiné společnosti, která rozdělila tyto zisky, v souladu s čl. 4 odst. 2 uvedené směrnice. Tyto zisky jsou tedy od daně osvobozeny do výše 95 %.

22 Tento soud uvádí, že zálohové srážkové dani z příjmů z kapitálového majetku podle článku 223e CGI podléhá pouze subjekt, který rozděluje zisky, a tedy s ohledem na judikaturu Soudního dvora nemá tato zálohová srážková daň povahu srážkové daně ve smyslu článků 5 a 6 a čl. 7 odst. 1 směrnice 90/435, na čemž se účastníci řízení shodují. Naproti tomu by uvedená zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku mohla spadat do působnosti čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435.

23 Vzhledem k tomu, že však zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku stanovená v článku 223e CGI byla jedním ze základních prvků mechanismu zamezení ekonomickému dvojímu zdanění rozdělovaných příjmů, klade si předkládající soud otázku, zda se na tuto daň nevztahuje čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435. Uvedená zálohová srážková daň musela být totiž odvedena v případě rozdělení zisků vedoucího k přiznání slevy na dani (tedy daňového kreditu), pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, a jejím cílem bylo zabránit tomu, aby daňový kredit, který se vztahuje k těmto příjmům, byl neodůvodněný z hlediska daňové zátěže společnosti, která vyplácí dividendy v závislosti na ziscích, z nichž jsou odváděny, a zamezit tak tomu, aby přiznání tohoto daňového kreditu představovalo pro příjemce dividend „nezamýšlený prospěch".

24 Vzhledem k tomu, že v souladu s rozsudkem ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) má společnost, která obdrží dividendy, nárok na daňový kredit, jenž umožňuje zajistit stejné daňové zacházení s dividendami pocházejícími od společností se sídlem ve Francii a od společností se sídlem v jiném členském státě, který je započitatelný na zálohovou srážkovou daň z příjmů z kapitálového majetku stanovenou v článku 223e CGI, nebrání uložení této zálohové srážkové daně podle předkládajícího soudu cíli sledovanému směrnicí 90/435.

25 V této souvislosti se Conseil d'État (Státní rada, Francie) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru tuto předběžnou otázku:

„Brání ustanovení článku 4 směrnice [90/435], zejména s ohledem na její čl. 7 odst. 2, takovému ustanovení, jako je ustanovení článku 223e [CGI], které pro účely správného uplatnění opatření určeného k zamezení dvojímu ekonomickému zdanění dividend stanoví srážku při rozdělování zisků mateřskou společností, které jí byly vyplaceny dceřinými společnostmi usazenými v jiném členském státě Evropské unie?"

K žádosti o znovuotevření ústní části řízení

26 Po přednesení stanoviska generální advokátky požádaly Schneider Electric a další a L'Air Liquide podáními došlými kanceláři Soudního dvora dne 22. října 2021, aby v souladu s článkem 83 jednacího řádu Soudního dvora bylo nařízeno znovuotevření ústní části řízení.

27 Na podporu svého návrhu Schneider Electric a další a L'Air Liquide nejprve tvrdí, že některé úvahy týkající se režimu slevy na dani a zálohové srážkové daně, na nichž spočívá stanovisko generální advokátky, jsou chybné.

28 Dále Schneider Electric a další tvrdí, že některé z jejich argumentů zůstaly bez odpovědi a zpochybňují rovněž číselný příklad uvedený v bodě 47 stanoviska generální advokátky.

29 Společnost L'Air Liquide pak tvrdí, že některé argumenty obsažené ve stanovisku generální advokátky jsou rozporné, či dokonce odporují znění čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435, jakož i přípravným pracím k tomuto ustanovení.

30 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle čl. 252 druhého pododstavce SFEU je úlohou generálního advokáta předkládat veřejně, zcela nestranně a nezávisle odůvodněná stanoviska ve věcech, které podle statutu Soudního dvora Evropské unie vyžadují jeho účast. Soudní dvůr není vázán stanoviskem generálního advokáta ani důvody, na základě kterých k němu dospěl (rozsudek ze dne 16. prosince 2020, Rada a další v. Chrysostomides & Co. a další, C-597/18 P, C-598/18 P, C-603/18 P a C-604/18 P, EU:C:2020:1028, bod 58, jakož i citovaná judikatura).

31 Kromě toho statut Soudního dvora Evropské unie ani jeho jednací řád neumožňují zúčastněným uvedeným v článku 23 tohoto statutu předložit vyjádření v reakci na stanovisko přednesené generálním advokátem (rozsudek ze dne 16. listopadu 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a další, C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 30, jakož i citovaná judikatura).

32 Nesouhlas zúčastněného ve smyslu článku 23 statutu Soudního dvora Evropské unie, se stanoviskem generálního advokáta tedy nemůže sám o sobě představovat důvod ke znovuotevření ústní části řízení, a to bez ohledu na otázky, kterými se generální advokát ve stanovisku zabýval (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. listopadu 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a další, C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 31, jakož i citovaná judikatura).

33 Soudní dvůr může podle článku 83 svého jednacího řádu kdykoli po vyslechnutí generálního advokáta nařídit znovuotevření ústní části řízení, zejména má-li za to, že věc není dostatečně objasněna, nebo předložil-li některý z účastníků řízení po ukončení této části řízení novou skutečnost, která může mít rozhodující vliv na rozhodnutí Soudního dvora, anebo má-li být věc rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení nebo zúčastněnými uvedenými v článku 23 statutu Soudního dvora Evropské unie projednán.

34 V projednávané věci má však Soudní dvůr za to, že má k dispozici všechny informace nezbytné k rozhodnutí a že projednávaná věc nemusí být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl během písemné a ústní části řízení projednán. Mimoto má za to, že žádost o znovuotevření ústní části řízení nepoukazuje na žádnou novou skutečnost, jež by mohla mít rozhodující vliv na rozhodnutí, které má v této věci vydat.

35 Za těchto podmínek má Soudní dvůr po vyslechnutí generální advokátky za to, že není důvodné nařídit znovuotevření ústní části řízení.

K předběžné otázce

36 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, a zda se případně na tuto právní úpravu vztahuje čl. 7 odst. 2 této směrnice.

K výkladu čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435

37 Úvodem je třeba uvést, že z čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 vyplývá, že obdrží-li mateřská společnost z titulu svého podílu na dceřiné společnosti rozdělený zisk, členský stát, v němž má mateřská společnost sídlo, upustí od zdanění tohoto zisku, nebo této mateřské společnosti umožní odečíst od daně příslušnou část daně, která se vztahuje k těmto ziskům, již musí odvést dceřiná společnost, a případně částku srážkové daně vybíranou členským státem, jehož rezidentem je dceřiná společnost, a to maximálně do výše odpovídající vnitrostátní dani.

38 Směrnice 90/435 tak výslovně ponechává členským státům volbu mezi systémem osvobození od daně a systémem odpočtu, které jsou stanoveny v jejím čl. 4 odst. 1 první a druhé odrážce (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 31).

39 Podle informací obsažených v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, které jsou uvedeny v bodě 21 tohoto rozsudku, si francouzský zákonodárce v článcích 145 a 216 CGI zvolil systém osvobození od daně stanovený v čl. 4 odst. 1 první odrážce směrnice 90/435. Na položenou otázku je tedy třeba odpovědět ve světle tohoto ustanovení.

40 V tomto ohledu je třeba zohlednit nejen znění čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435, ale i cíle a systematiku uvedené směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. března 2017, Wereldhave Belgium a další, C-448/15, EU:C:2017:180, bod 24, jakož i citovaná judikatura).

41 Zaprvé je nutno uvést, že znění čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 je v podstatě totožné se zněním čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96, ohledně něhož Soudní dvůr rozhodl, že toto ustanovení tím, že stanoví, že členský stát mateřské společnosti a členský stát stálé provozovny „upustí od zdanění těchto zisků“, zakazuje členským státům, aby mateřskou společnost nebo její stálou provozovnu zdanily na základě rozdělovaných zisků vyplacených dceřinou společností její mateřské společnosti, a nerozlišuje přitom, zda daňová povinnost mateřské společnosti vzniká při obdržení těchto zisků, nebo při jejich rozdělování (rozsudek ze dne 17. května 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 79).

42 Pokud jde zadruhé o kontext čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435, je třeba uvést, že podle jejího čl. 4 odst. 2 si každý členský stát ponechá možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbě podílu na dceřiné společnosti nelze odečíst od zdanitelných příjmů mateřské společnosti, přičemž

je upřesněno, že jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.

43 Zatřetí měl Soudní dvůr za to, že konstatování připomenuté v bodě 41 tohoto rozsudku je potvrzeno cílem směrnice 2011/96, jenž spočívá v zamezení dvojímu zdanění zisků rozdělovaných dceřinou společností své mateřské společnosti na úrovni posledně uvedené. Zdanění těchto zisků členským státem mateřské společnosti na úrovni této společnosti při jejich rozdělování – v jehož důsledku přesahuje zdanění těchto zisků fakticky horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 3 této směrnice – by přitom vedlo ke dvojímu zdanění na úrovni uvedené společnosti, které je citovanou směrnicí zakázáno (rozsudek ze dne 17. května 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 80).

44 Tento cíl sleduje i směrnice 90/435. Jak vyplývá mimo jiné z jejího třetího bodu odůvodnění, tato směrnice má za cíl zavedením společného daňového systému zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi z různých členských států oproti spolupráci mezi společnostmi z téhož členského státu, a usnadnit tak seskupování společností na úrovni Unie. Uvedená směrnice tak 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 (rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 35 a citovaná judikatura).

45 Za účelem dosažení tohoto cíle neutrality zamýšlí směrnice 90/435 zamezit, zejména prostřednictvím pravidla stanoveného v jejím čl. 4 odst. 1 první odrážce, ekonomickému dvojímu zdanění tohoto zisku, tj. zamezit tomu, aby vyplácený zisk byl zatížen poprvé na straně dceřiné společnosti a podruhé na straně společnosti mateřské (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 36 a citovaná judikatura).

46 Vzhledem k tomu, že čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 má v podstatě totožný obsah jako čl. 4 odst. 1 první odrážka směrnice 90/435, a obě tyto směrnice sledují stejné cíle, je judikatura Soudního dvora týkající se prvně uvedeného ustanovení použitelná rovněž na druhé z nich [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. dubna 2020, GVC Services (Bulgaria), C-458/18, EU:C:2020:266, bod 34].

47 Kromě toho z judikatury Soudního dvora nejprve vyplývá, že použití čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 nezávisí na tom, zda se jedná o určitou konkrétní daň, a dále že účelem tohoto ustanovení je tedy v tomto ohledu zamezit tomu, aby členské státy přijímaly daňová opatření vedoucí ke dvojímu zdanění zisků vyplácených dceřinou společností společnosti mateřské u posledně uvedené (obdobně viz rozsudek ze dne 17. května 2017, AFEP a další, C-365/16, EU:C:2017:378, bod 33).

48 Konečně pod tento zákaz uvedený v čl. 4 odst. 1 první odrážce směrnice 90/435 spadá i vnitrostátní právní úprava, která ač dividendy přijaté mateřskou společností jako takové nedaní, může mít za následek, že tyto dividendy pro mateřskou společnost budou zdaněny nepřímo (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 37 a citovaná judikatura).

49 Z toho vyplývá, že zdanění rozdělovaných zisků vyplácených dceřinou společností své mateřské společnosti členským státem na úrovni této posledně uvedené společnosti při rozdělování těchto zisků – v jehož důsledku by zdanění těchto zisků přesáhlo horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4

odst. 2 směrnice 90/435 – by vedlo ke dvojímu zdanění na úrovni této společnosti, které je v rozporu s touto směrnicí (obdobně viz rozsudek ze dne 17. května 2017, AFEP a další, C-365/16, EU:C:2017:378, bod 32).

50 Jak bylo uvedeno v článku 23 tohoto rozsudku, ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku, která vyplývá z článku 223e CGI, musela být odvedena v případě rozdělení zisků vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly na úrovni mateřské společnosti korporační dani v obvyklé sazbě.

51 Soudní dvůr již přitom konstatoval, že pokud jde o dividendy vyplacené dceřinými společnostmi, které mají sídlo v jiném členském státě, než je dotčený stát, celková částka dividend určených k rozdělení se v důsledku zálohové srážkové daně snižuje, a že mateřská společnost, která tyto dividendy obdrží, je nucena buď rozdělovat dividendy snížené o částku zálohové srážkové daně a v nižší celkové částce než v případě rozdělování dividend, které jí vyplácí dceřiné společnosti usazené ve Francii, anebo je nucena použít své rezervy, aby získala částku ve výši odpovídající částce, která musí být uhrazena z titulu zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku, a zvýšila tím celkovou částku rozdělovaných dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, body 49 a 50).

52 Jak vyplývá ze spisu, který má Soudní dvůr k dispozici, tato zálohová srážková daň odpovídala v souladu s článkem 223e CGI slevě na dani spojené s dividendami vyplacenými mateřskou společností svým akcionářům, která se v souladu s článkem 158a CGI rovnala polovině částek skutečně vyplacených touto společností.

53 Uvedená zálohová srážková daň mohla tedy vést při rozdělování zisků, které obdržela mateřská společnost od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, k jejich zdanění, které v rozporu s touto směrnicí přesahuje horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 směrnice 90/435.

54 Tento závěr nemůže být zpochybněn okolností, jak uvádí předkládající soud, že společnostem, které obdržely dividendy od dceřiné společnosti usazené v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, plyne z článků 49 a 63 SFEU, jak byly vyloženy Soudním dvorem v rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), nárok na daňový kredit, aby mohly využít stejného daňového zacházení jako společnost, která obdrží dividendy od dceřiné společnosti se sídlem ve Francii.

55 Je zajisté pravda, že výklad pravidla unijního práva, který provede Soudní dvůr při výkonu pravomoci, kterou mu přiznává článek 267 SFEU, objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto pravidla tak, jak musí být nebo mělo být chápáno a používáno od okamžiku jeho vstupu v platnost. Z toho vyplývá, že takto vykládané pravidlo může a musí být soudem uplatňováno na právní vztahy vzniklé a založené před vydáním rozsudku, kterým se rozhoduje o žádosti o výklad, pokud jsou splněny podmínky umožňující předložit spor ohledně použití uvedeného pravidla příslušným soudům [rozsudek ze dne 14. května 2020, B a další (Vertikální a horizontální daňová integrace), C-749/18, EU:C:2020:370, bod 60, jakož i citovaná judikatura].

56 Ve svém rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že články 49 a 63 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, jejímž cílem je zamezení ekonomickému dvojímu zdanění dividend, která umožňuje mateřské společnosti započíst na zálohovou srážkovou daň z příjmů z kapitálového majetku, kterou je povinna uhradit při rozdělování dividend, které jí poukázaly její dceřiné

společnosti, svým akcionářům, slevu na dani vázanou na rozdělení těchto dividend, pocházejí-li od dceřiné společnosti usazené v tomto členském státě, avšak tuto možnost neposkytuje, pocházejí-li tyto dividendy od dceřiné společnosti usazené v jiném členském státě, neboť tato právní úprava v tomto posledně uvedeném případě nezakládá právo na poskytnutí slevy na dani spojené s rozdělením těchto dividend touto dceřinou společností.

57 I když předkládající soud uvádí, že v důsledku rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) má společnost, která obdržela dividendy od dceřiné společnosti usazené v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, nárok na daňový kredit, aby mohla využít stejného daňového zacházení jako společnost, která obdrží dividendy od dceřiné společnosti usazené ve Francii, je nicméně nesporné, že nebylo přijato žádné opatření legislativní či správní povahy za účelem upřesnění podmínek pro přiznání tohoto daňového kreditu. Předkládající soud také nepodložil způsoby výpočtu uvedené slevy na dani vnitrostátními soudy.

58 Podle ustálené judikatury platí, že nárok na vrácení daní vybraných v členském státě v rozporu s pravidly unijního práva je důsledkem a doplňkem práv přiznaných jednotlivcům ustanoveními unijního práva, jak je vykládá Soudní dvůr (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 71 a citovaná judikatura).

59 Je však nutno konstatovat, že daňový kredit, jehož cílem je napravit neslučitelnost vnitrostátní právní úpravy s články 49 a 63 SFEU, jak jej podle tvrzení Schneider Electric a dalších na jednání před Soudním dvorem stanovily v judikatuře vnitrostátní soudy několik let po zrušení systému slevy na dani a srážkové daně, nemůže zhojit účinky této právní úpravy, které jsou neslučitelné se směrnicí 90/435.

60 Nejprve je nutno uvést, že možnost využít takového daňového kreditu je především podmíněna tím, že daňoví poplatníci v tomto ohledu zahájili správní a soudní řízení a že jsou schopni předložit nezbytné důkazy, které jsou daňové orgány oprávněny požadovat za účelem posouzení toho, zda jsou splněny podmínky pro daňové zvýhodnění stanovené dotčenou právní úpravou, a zda tedy je, či není důvodné uvedenou výhodu poskytnout [rozsudek ze dne 4. října 2018, Komise v. Francie (Zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku), C-416/17, EU:C:2018:811, bod 58]

61 Je přitom třeba připomenout, že členské státy nemají právo vázat poskytnutí výhody vyplývající z čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 na jiné podmínky, než které jsou stanoveny touto směrnicí (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 34 a citovaná judikatura).

62 Dále, jak uvádí Evropská komise, takové zohlednění daňového kreditu vede v podstatě k tomu, že se na dividendy obdržené od dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, použije metoda odpočtu.

63 V této souvislosti vyplývá z judikatury Soudního dvora, že volba mezi systémem osvobození od daně a systémem odpočtu nevede u společnosti, která je příjemcem dividend, nezbytně k témuž výsledku a že se členský stát, který se při provedení směrnice rozhodl pro jeden z alternativně stanovených systémů upravených touto směrnicí, nemůže dovolávat účinků či omezení, které by mohly vyplývat z uplatňování druhého systému (rozsudek ze dne 12. února 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, body 48 a 50).

64 Konečně, jak připustila francouzská vláda na jednání, i při zohlednění daňového kreditu může přetrvávat zbytková částka zálohové srážkové daně, zejména pokud byla sazba daně vybrané v jiném členském státě než ve Francii nižší než francouzská daň.

65 Článek 4 odst. 1 první odrážka směrnice 90/435 musí být tedy vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice.

K výkladu čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435

66 Předkládající soud si však klade otázku, zda vnitrostátní právní úprava, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, spadá do působnosti čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435.

67 Za účelem odpovědi na tuto otázku je třeba nejprve poznamenat, že ze znění čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 vyplývá, že působnost tohoto ustanovení není omezena na srážkové daně, které jsou uvedeny v čl. 5 odst. 1 a článku 6 této směrnice. Na rozdíl od čl. 7 odst. 1 uvedené směrnice, který se výslovně týká srážkových daní, stanoví totiž její čl. 7 odst. 2 pouze to, že tato směrnice se nedotýká použití vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, zejména ustanovení týkajících se poskytování daňových zápočtů pro příjemce dividend.

68 V tomto ohledu francouzská vláda tvrdí, že z přípravných prací ke směrnici 90/435 vyplývá, že ustanovení článku 7 této směrnice, která nebyla obsažena v původním návrhu směrnice předloženém Komisí, byla do tohoto návrhu textu doplněna v průběhu jednání o tomto návrhu vedeného mezi členskými státy z podnětu Spojeného království Velké Británie a Severního Irska, aby se vztahovala na zálohu na korporační daň (*advance corporation tax*) a související smluvní ujednání. Tento návrh článku 7 byl podpořen francouzskou delegací a jeho znění bylo upřesněno tak, aby se výslovně týkal zálohové srážkové daně. Z dalších přípravných prací podle tvrzení francouzské vlády vyplývá, že unijní normotvůrce přijetím článku 7 směrnice 90/435 jasně zamýšlel vyloučit z její působnosti zejména francouzské mechanismy zálohové srážkové daně a slevy na dani.

69 Je přitom třeba připomenout, že záměry vyjádřené členskými státy v Radě Evropské unie postrádají právní hodnotu, nenacházejí-li oporu v právních předpisech. Tyto předpisy jsou totiž určeny právním subjektům, kterým musí být v souladu s požadavky zásady právní jistoty dána možnost spolehnout se na jejich obsah (rozsudek ze dne 1. října 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 39).

70 Dále je nesporné, že výraz „zálohová srážková daň“ není použit v čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435, a její čl. 7 odst. 1 uvádí, že výrazem „srážková daň“ použitým v této směrnici se nerozumí záloha ani předběžná platba na korporační daň v členském státě dceřiné společnosti, která se uskutečňuje v souvislosti s rozdělováním jejích zisků mateřské společnosti. Zálohová srážková daň, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, přitom nezahrnuje zdanění ve prospěch členského státu, v němž se nachází dceřiná společnost, ale spočívá v platbě členskému státu, v němž se nachází mateřská

společnost, k tíži posledně uvedené společnosti. Ze znění článku 7 směrnice 90/435 tedy nevyplývá, že zálohová srážková daň, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, je vyloučena z působnosti této směrnice.

71 Pokud jde dále o kontext, jehož součástí je čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435, nelze vyloučit, že případy uvedené v jejím čl. 7 odst. 1 musí být zohledněny za účelem určení působnosti prvně uvedeného ustanovení. Omezení působnosti čl. 7 odst. 2 této směrnice pouze na daně vybírané ve státě, v němž se nachází dceřiná společnost rozdělující dividendy, však výslovně nevyplývá ani z umístění tohoto odstavce 2 v rámci uvedeného článku v poměru k jeho prvnímu odstavci 1.

72 Je pravda, že v této souvislosti Soudní dvůr rozhodl, že čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 musí být vykládán restriktivně, jelikož je výjimkou z obecné zásady zákazu srážkové daně z rozděleného zisku vyjádřené v čl. 5 odst. 1 této směrnice (rozsudek ze dne 24. června 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 45).

73 Avšak vzhledem k tomu, že se věci, ve kterých byl vydán rozsudek ze dne 24. června 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe (C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364), stejně jako věc, ve které byl vydán rozsudek ze dne 25. září 2003, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), na který odkazuje prvně uvedený rozsudek, týkaly použití čl. 5 odst. 1 směrnice 90/435, nelze z těchto rozsudků vyvodit, že v nich Soudní dvůr zaujal stanovisko k nemožnosti dovolávat se čl. 7 odst. 2 této směrnice ve vztahu k jiným daním, které nemají povahu srážkové daně, zejména pak jako výjimky z ustanovení článku 4 uvedené směrnice.

74 Pro určení, zda vnitrostátní právní úprava, která stanoví, že mateřská společnost je povinna uhradit zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, spadá pod „vnitrostátní předpisy nebo smluvní ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, zejména ustanovení týkajících se daňových zápočtů pro příjemce dividend“, je třeba odkázat i na cíl čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435, jakož i na cíl této směrnice jako celku.

75 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 umožňuje zachovat použití zvláštních vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení jen tehdy, pokud jsou v souladu s cílem této směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. září 2003, Océ Van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, bod 102) a směřují k zamezení nebo omezení pouze ekonomického dvojího zdanění dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. dubna 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 49).

76 S ohledem na tento cíl lze mít za to, že daňová srážka by spadala do rozsahu působnosti čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 pouze tehdy, když použití této srážky nevyrušuje účinky vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 24. června 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 46).

77 Konkrétně musí být dotčená daňová srážka posuzována nikoliv izolovaně, ale společně s ostatními prvky mechanismu, který je předmětem vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, s nimiž přímo souvisí zavedení této srážky (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. září 2003, Océ Van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, body 87 a 88).

78 V projednávané věci předkládající soud uvádí, že zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku, jak vyplývá z článku 223e CGI, byla jedním ze základních prvků mechanismu zamezení ekonomickému dvojímu zdanění rozdělovaných příjmů, jehož cílem bylo zabránit tomu, aby v případě rozdělení zisků vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, byl daňový kredit, který se pojí k těmto příjmům, neodůvodněný z hlediska daňové zátěže společnosti, která vyplácí dividendy v závislosti na ziscích, z nichž jsou odváděny, a zamezit tak tomu, aby přiznání tohoto daňového kreditu představovalo pro příjemce dividend „nezamýšlený prospěch“.

79 Jak totiž vyplývalo z článku 158a CGI, mateřská společnost, která obdržela od dceřiné společnosti-rezidenta dividendy, měla z důvodu těchto dividend nárok na slevu na dani, která se rovná polovině částky vyplacené touto dceřinou společností-rezidentem z titulu dividend. Naopak taková sleva na dani nebyla poskytována u dividend vyplácených dceřinou společností nerezidentem (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 42).

80 Soudní dvůr tak konstatoval, že dojde-li k rozdělení dividend, které mateřská společnost obdržela od dceřiných společností-rezidentů, sleva na dani se započte na splatnou zálohovou srážkovou daň, aniž uvedená daň sníží celkovou částku dividend určených k rozdělení. Naopak v případě dividend vyplacených dceřinými společnostmi-nerezidenty, ve vztahu k nimž mateřská společnost nemůže daňovou slevu z těchto dividend uplatnit, se celková částka dividend určených k rozdělení v důsledku srážkové daně snižuje (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 49).

81 Nelze tedy zpochybnit, že zálohová srážková daň stanovená v článku 223e CGI byla zavedena v přímé souvislosti se slevou na dani poskytovanou příjemcům dividend rozdělovaných společnostmi-rezidenty, a proto spadá do rámce vnitrostátních předpisů, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, pokud byly vyplaceny společnostmi-rezidenty příjemcům-rezidentům.

82 Avšak, i když cílem těchto ustanovení bylo zamezit ekonomickému dvojímu zdanění dividend na vnitrostátní úrovni, mohla uvedená zálohová srážková daň, jak bylo připomenuto v bodě 53 tohoto rozsudku, vést k ekonomickému dvojímu zdanění zisků, které obdržela mateřská společnost od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, při jejich rozdělování.

83 Zaprvé, jak bylo připomenuto v bodě 76 tohoto rozsudku, pokud se čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 nemůže vztahovat na daňovou srážku, která by vyrušila účinky vnitrostátních předpisů, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, nemůže pod toto ustanovení *a fortiori* spadat daňová srážka, která by vedla k takovému dvojímu zdanění.

84 Zadruhé, jak bylo připomenuto v bodech 44 a 45 tohoto rozsudku, cílem směrnice 90/435 je zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi z různých členských států oproti spolupráci mezi společnostmi z téhož členského státu a vyloučit dvojí zdanění zisků vyplácených dceřinou společností její mateřské společnosti na úrovni posledně uvedené, tj. zamezit tomu, aby vyplácené zisky byly poprvé zatíženy na straně dceřiné společnosti a podruhé na straně společnosti mateřské.

85 Mechanismus, který má za následek, že zisky, které mateřská společnost obdrží od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, podléhají při jejich rozdělování ekonomickému dvojímu zdanění zisků, není tedy ani v souladu s cílem

směrnice 90/435. Jak přitom bylo připomenuto v bodě 75 tohoto rozsudku, cílem čl. 7 odst. 2 této směrnice je zachovat použití vnitrostátních nebo smluvních režimů, jsou-li v souladu s cílem uvedené směrnice.

86 Konečně zatřetí, jak bylo uvedeno v bodech 54 a 57 tohoto rozsudku, mateřské společnosti zajisté mají nárok na vrácení částek, který je s to zaručit použití téhož daňového režimu na dividendy vyplácené jejich dceřinými společnostmi usazenými ve Francii a na dividendy vyplácené jejich dceřinými společnostmi usazenými v jiných členských státech, vedoucího k rozdělování dividend uvedenými mateřskými společnostmi, jak vyžadují články 49 a 63 SFEU. Podle údajů předkládajícího soudu připomenutých v bodě 57 tohoto rozsudku má toto vrácení podobu daňového kreditu přiznaného na základě judikatury.

87 Použití právní úpravy, která má za následek, že zisky, které mateřská společnost obdrží od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, podléhají při jejich rozdělování ekonomickému dvojímu zdanění, však nelze považovat za slučitelné s cílem směrnice 90/435, i když účinky tohoto dvojího zdanění mohou být případně zmírněny pozdější žádostí o vrácení bezdůvodně odvedených částek, která je založena na neslučitelnosti vyplacení těchto částek s články 49 a 63 SFEU.

88 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice. Na takovou právní úpravu se nevztahuje čl. 7 odst. 2 uvedené směrnice.

K nákladům řízení

89 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 účastníků řízení se nenahrazují.

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

Článek 4 odst. 1 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporační dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice. Na takovou právní úpravu se nevztahuje čl. 7 odst. 2 uvedené směrnice.

Podpisy.