Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (druhá komora)

z 12. mája 2022 *

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Aproximácia právnych predpisov – Smernica 90/435/EHS – Spoločný systém zdaňovania uplatňovaný v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch – Článok 4 a článok 7 ods. 2 – Zamedzenie dvojitému hospodárskemu zdaneniu dividend“

Vo veci C-556/20,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko) z 23. októbra 2020 a doručený Súdnemu dvoru v ten istý deň, ktorý súvisí s konaním:

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,

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance,

SÚDNY DVOR (druhá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Arabadžiev, vykonávajúci funkciu predsedu druhej komory, sudcovia I. Ziemele (spravodajkyňa), T. von Danwitz, P. G. Xuereb a A. Kumin,

generálna advokátka: J. Kokott,

tajomník: C. Di Bella, referent,

* Jazyk konania: francúzština.

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 8. septembra 2021,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA, Orange SA, v zastúpení: S. Dardour-Attali, B. Boutemy, S. Espasa-Mattei, C. Smits a C. Vannini, avocats,

– L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude a l'exploitation des procédés Georges Claude, v zastúpení: A. Madec a G. Blanluet, avocats,

– francúzska vláda, v zastúpení: M. É. Toutain, E. de Moustier a A.-L. Desjonquères, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: A. Armenia a V. Uher, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 14. októbra 2021,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 4 a článku 7 ods. 2 smernice Rady z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (90/435/EHS) (Ú. v. ES L 225, 1990, s. 6; Mim. vyd. 09/001, s. 147).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťami Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA, ako aj L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude (ďalej len „L'Air Liquide") na jednej strane a Premier ministre (predseda vlády, Francúzsko) a ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (minister hospodárstva, financií a obnovy, Francúzsko) na druhej strane vo veci žaloby na zrušenie komentárov orgánov štátnej správy týkajúcich sa preddavkovej zrážkovej dane z príjmov z hnuteľného majetku podľa článku 223e code général des impôts (Všeobecný daňový zákonník) v znení uplatniteľnom na skutkový stav vo veci samej (ďalej len „CGI").

Právny rámec

Právo Únie

3 Tretie odôvodnenie smernice 90/435 stanovovalo:

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

4 Článok 1 ods. 1 tejto smernice stanovoval:

„Každý členský štát uplatňuje túto smernicu:

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

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

5 Článok 4 ods. 1 a 2 uvedenej smernice stanovoval:

„1. Tam, kde materská spoločnosť v dôsledku svojho podielu na dcérskej spoločnosti prijme rozdelený zisk, štát materskej spoločnosti, pokiaľ dcérska spoločnosť nebude likvidovaná, buď:

– upustí od zdanenia takéhoto zisku, alebo

– zdaní takýto zisk a súčasne oprávni materskú spoločnosť odrátať z hodnoty daňovej povinnosti tú časť dane z príjmov právnických osôb platenú dcérskou spoločnosťou, ktorá sa vzťahuje na tieto zisky, a prípadne aj obnos zrážkovej dane vybranej členským štátom, v ktorom sídli dcérska spoločnosť, na základe odchýlok stanovených v článku 5, až po hranicu množstva príslušnej vnútroštátnej dane.

2. Každý členský štát si však ponecháva možnosť ustanoviť, že akékoľvek poplatky vzťahujúce sa na podiel a akékoľvek straty pochádzajúce z rozdelenia ziskov dcérskej spoločnosti nemožno odrátať zo zdaniteľných ziskov materskej spoločnosti. Tam, kde sú náklady na riadenie týkajúce sa vlastníctva v takomto prípade určené paušálne, určené množstvo nemôže presiahnuť 5 % ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou.“

6 Článok 5 ods. 1 tej istej smernice stanovoval:

„Zisky, ktoré dcérska spoločnosť rozdeľuje svojej materskej spoločnosti, treba odrátať zo zrážkovej dane [sú oslobodené od zrážkovej dane – *neoficiálny preklad*] aspoň tam, kde materská spoločnosť má podiel najmenej 25 % na kapitále dcérskej spoločnosti.“

7 Článok 6 smernice 90/435 stanovoval:

„Členský štát materskej spoločnosti nemôže vybrať zrážkovú daň zo zisku, ktorý takáto spoločnosť prijme od svojej dcérskej spoločnosti.“

8 Podľa znenia článku 7 tejto smernice platilo, že:

„1. Pojem ‚zrážková daň‘ použitý v tejto smernici sa nevzťahuje na preddavky na daň z príjmov právnických osôb členskému štátu dcérskej spoločnosti, ktorá sa uskutočňuje v súvislosti s rozdeľovaním jej zisku materskej spoločnosti.

2. Táto smernica sa nedotýka uplatňovania vnútroštátnych alebo z dohôd vyplývajúcich ustanovení, ktorých účelom je zamedziť alebo obmedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend, najmä ustanovení týkajúcich sa preplácania daňových dobropisov príjemcom dividend.“

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

10 Článok 4 ods. 1 a 3 smernice 2011/96 stanovuje:

„1. Keď materská spoločnosť alebo jej stála prevádzkareň na základe združenia materskej spoločnosti s jej dcérskou spoločnosťou dostáva prerozdelené zisky, štát materskej spoločnosti a členský štát jej stálej prevádzkarne, okrem prípadu likvidácie dcérskej spoločnosti[,] buď:

a) upustí od zdanenia takýchto ziskov, alebo

b) zdaní tieto zisky, pričom oprávni materskú spoločnosť a stálu prevádzkareň odrátať si od dane zlomok dane z príjmu právnických osôb spojenú s týmito ziskami a platenú dcérskymi spoločnosťami a všetkými úrovňami, ktoré sú pod nimi, za podmienky, že všetky úrovne spadajú pod definície stanovené v článku 2 a že sa na všetkých úrovniach splnia požiadavky stanovené v článku 3, do výšky limitu zodpovedajúcej dane.

…

3. Každému členskému štátu sa ponecháva možnosť stanoviť, že akékoľvek poplatky vzťahujúce sa na vlastníctvo a akékoľvek straty pochádzajúce z rozdelenia ziskov dcérskej spoločnosti nemožno odrátať zo zdaniteľných ziskov materskej spoločnosti.

Tam, kde sú náklady na riadenie týkajúce sa vlastníctva v takomto prípade určené paušálne, určené množstvo nemôže presiahnuť 5 % ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou.“

Francúzske právo

Ustanovenia týkajúce sa zápočtu dane a preddavkovej zrážkovej dane

11 Článok 158a CGI stanovoval, že osoby, ktoré dostávajú dividendy vyplácané francúzskymi spoločnosťami, majú z tohto dôvodu príjem pozostávajúci zo súm, ktoré dostávajú od spoločnosti a zo zápočtu dane v podobe daňového kreditu voči štátnej pokladnici. Tento daňový kredit zodpovedal polovici súm, ktoré spoločnosť skutočne zaplatila.

12 Podľa článku 223e ods. 1 prvého pododseku tohto kódexu platilo, že:

„… ak výnosy vyplácané spoločnosťou pochádzajú zo súm, s ohľadom na ktoré nepodlieha dani z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe…, táto spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň vo výške daňového kreditu stanovenej v článku 158a a spojenej s týmto vyplácaním zisku. Táto preddavková zrážková daň sa platí bez ohľadu na to, kto je príjemcom vyplácania zisku.“

13 Články 158a a 223e CGI boli s účinnosťou od 1. januára 2005 zrušené pre vyplatené alebo prijaté zisky a pre použiteľné daňové kredity.

Ustanovenia týkajúce sa režimu materských spoločností

14 Článok 145 CGI znel takto:

„1. Daňový systém materských spoločností, ako je definovaný v článkoch 146 a 216, je uplatniteľný na spoločnosti a iné subjekty podliehajúce dani z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe, ktoré majú podiely na základnom imaní spĺňajúce tieto podmienky:

…

b. … obchodné podiely musia predstavovať aspoň 10 % kapitálu emitujúcej spoločnosti; …“

15 Článok 146 ods. 2 CGI stanovoval:

„Ak vyplatenie dividend vykonané materskou spoločnosťou vedie k uplatneniu preddavkovej zrážkovej dane stanovenej v článku 223e, táto preddavková zrážková daň sa prípadne zníži o sumu daňových kreditov spojených s výnosmi z podielov… prijatými za ukončené účtovné obdobia za najviac posledných päť rokov.“

16 Článok 216 CGI znel takto:

„Z celkového čistého zisku materskej spoločnosti možno odrátať čisté výnosy z podielov, pri ktorých vzniká nárok na uplatnenie systému materských spoločností a sú uvedené v článku 145, ktoré táto materská spoločnosť dosiahla v priebehu hospodárskeho roka…“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

17 Schneider Electric, Axa, Engie a Orange (ďalej len spoločne „Schneider Electric a i.“), ako aj BNP Paribas a L’Air Liquide podali na Conseil d’État (Štátna rada, Francúzsko) žalobu, ktorou sa domáhali zrušenia komentárov orgánov štátnej správy týkajúcich sa článku 223e CGI uverejnených 1. novembra 1995 v základnej dokumentácii s referenčnými číslami 4 J 1321 a 4 J 1322, ako aj komentárov orgánov štátnej správy uvedených v pokynoch s referenčným číslom 4 J-1-01 z 21. marca 2001 uverejnených 30. marca 2001 v *bulletin officiel des impôts* (daňový úradný vestník) č. 62.

18 Žalobkyne vo veci samej sa domnievajú, že napadnuté komentáre opakujú ustanovenia, ktoré zavádzajú preddavkovú zrážkovú daň z hnuteľného majetku podľa článku 223e CGI, ktoré sú samy osebe nezlučiteľné s ustanoveniami článku 4 smernice 90/435, keďže preddavková zrážková daň z hnuteľného majetku má povahu daňového opatrenia stanoveného členským štátom materskej spoločnosti, ktoré stanovuje výber dane v prípade prerozdelenia dividend materskou spoločnosťou, pričom vymeriavací základ tejto dane predstavujú sumy vyplatených dividend, vrátane súm pochádzajúcich od dcérskych spoločností tejto spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi.

19 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že ustanovenia článku 223e CGI, ako sú vykladané v napadnutých komentároch, boli uplatnené na spoločnosti Schneider Electric a i. a L’Air Liquide za účtovné obdobie rokov 2000 až 2004, pokiaľ ide o rozdelenie súm odpočítaných zo zisku, ktorý im vyplatili dcérske spoločnosti so sídlom vo Francúzsku, v iných členských štátoch alebo v tretích štátoch, a že tieto spoločnosti spochybnili toto zdanenie v plnej výške sumy.

20 Vnútroštátny súd sa preto domnieval, že Schneider Electric a i. a L'Air Liquide odôvodnili záujem na konaní proti napadnutým komentárom. BNP Paribas naopak nepreukázala osobný záujem, ktorý by jej v tejto súvislosti priznával aktívnu legitimáciu, keďže táto banka netvrdila, že by sa na ňu uplatnili ustanovenia článku 223e CGI, ako ich vykladajú uvedené komentáre, ani že by bola vylúčená z možnosti mať prospech z výhody, ktorej by sa mohli dovolávať osoby, na ktoré sa vzťahuje tento výklad.

21 Vnútroštátny súd uvádza, že pokiaľ ide o daňové zaobchádzanie so ziskami patriacimi do pôsobnosti smernice 90/435, francúzsky zákonodarca sa v článkoch 145 a 216 CGI rozhodol pre systém oslobodenia stanovený v článku 4 ods. 1 prvej zarážke tejto smernice, s výnimkou zdaňovania pomernej časti nákladov a výdavkov paušálne stanovenej na 5 %, ktorá predstavuje výdavky a náklady, ktoré znáša materská spoločnosť za svoj podiel v dcérskej spoločnosti, ktorá tieto dividendy vypláca podľa článku 4 ods. 2 uvedenej smernice. Tieto zisky sú teda do výšky 95 % oslobodené od dane.

22 Tento súd uvádza, že preddavkovej zrážkovej dani z hnuteľného majetku stanovenej v článku 223e CGI podlieha len osoba vyplácajúca zisky a že v dôsledku toho vzhľadom na judikatúru Súdneho dvora táto preddavková zrážková daň nemá povahu zrážkovej dane v zmysle článkov 5 a 6 a článku 7 ods. 1 smernice 90/435, s čím účastníci konania súhlasia. Naopak, uvedená preddavková zrážková daň z hnuteľného majetku môže spadať do pôsobnosti článku 4 ods. 1 prvej zarážky smernice 90/435.

23 Keďže však preddavková zrážková daň z hnuteľného majetku stanovená v článku 223e CGI bola jedným zo základných prvkov mechanizmu odstránenia dvojitého hospodárskeho zdanenia rozdelených príjmov, vnútroštátny súd sa pýta, či sa na túto zrážkovú daň nevzťahuje článok 7 ods. 2 smernice 90/435. Uvedená preddavková zrážková daň bola totiž splatná v prípade vyplácania zisku, ktoré viedlo k priznaniu zápočtu dane, t. j. k daňovému kreditu, pokiaľ tento zisk nebol zdanený daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe, a jej cieľom bolo zabrániť tomu, aby daňový kredit, ktorý je spojený s týmito príjmami, bol neodôvodnený vzhľadom na daňové zaťaženie spoločnosti, ktorá vypláca dividendy na základe ziskov podliehajúcich tejto zrážkovej dani, a tak zabrániť tomu, aby daňový kredit predstavoval pre príjemcu dividend „neočakávaný zisk".

24 Keďže podľa rozsudku z 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), má spoločnosť prijímajúca dividendy právo na daňový kredit umožňujúci zabezpečiť rovnaké daňové zaobchádzanie s dividendami pochádzajúcimi od spoločností so sídlom vo Francúzsku a dividendami pochádzajúcimi od spoločností so sídlom v inom členskom štáte, ktorý je možné započítať na preddavkovú zrážkovú daň z hnuteľného majetku, stanovenú v článku 223e CGI, nezdá sa, že by uplatnenie tejto preddavkovej zrážkovej dane bolo prekážkou v dosiahnutí cieľa sledovaného smernicou 90/435.

25 Za týchto podmienok Conseil d'État (Štátna rada) rozhodla prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Bránia ustanovenia článku 4 smernice [90/435], najmä s prihliadnutím na článok 7 ods. 2 tejto smernice, takému ustanoveniu, akým je ustanovenie článku 223e [CGI], ktoré na účely správneho uplatňovania systému na zamedzenie dvojitému hospodárskemu zdaneniu dividend stanovuje preddavkovú zrážkovú daň zo zisku, ktorý materskej spoločnosti vyplatili dcérske spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, pri jeho prerozdelení zo strany materskej spoločnosti?"

O návrhu na opätovné otvorenie ústnej časti konania

26 Schneider Electric a i. a L'Air Liquide požiadali po prednesení návrhov generálnej advokátky podaniami doručenými do kancelárie Súdneho dvora 22. októbra 2021 o opätovné otvorenie ústnej časti konania podľa článku 83 Rokovacieho poriadku Súdneho dvora.

27 Na podporu svojho návrhu Schneider Electric a i. a L'Air Liquide predovšetkým tvrdia, že niektoré úvahy týkajúce sa mechanizmu zápočtu dane a preddavkovej zrážkovej dane, na ktorých sú založené návrhy generálnej advokátky, sú nesprávne.

28 Schneider Electric a i. ďalej tvrdia, že niektoré z ich tvrdení zostali bez odpovede, a spochybňujú tiež číselný príklad uvedený v bode 47 návrhov generálnej advokátky.

29 L'Air Liquide napokon tvrdí, že niektoré tvrdenia uvedené v návrhoch generálnej advokátky sú rozporuplné, ba dokonca sú v rozpore so znením článku 7 ods. 2 smernice 90/435, ako aj s prípravnými prácami na tomto ustanovení.

30 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že podľa článku 252 druhého odseku ZFEÚ generálny advokát, ktorý koná nestranne a nezávisle, predkladá na verejných pojednávaniach odôvodnené návrhy v prípadoch, ktoré si v súlade so Štatútom Súdneho dvora Európskej únie vyžadujú jeho účasť. Súdny dvor nie je viazaný ani týmito návrhmi, ani odôvodnením, na základe ktorého k týmto návrhom generálny advokát dospel (rozsudok zo 16. decembra 2020, Rada a i./K. Chrysostomides & Co. a i., C-597/18 P, C-598/18 P, C-603/18 P a C-604/18 P, EU:C:2020:1028, bod 58, ako aj citovaná judikatúra).

31 Štatút Súdneho dvora Európskej únie a rokovací poriadok navyše nestanovujú pre subjekty oprávnené podľa článku 23 štatútu možnosť predložiť pripomienky v odpovedi na návrhy predložené generálnym advokátom (rozsudok zo 16. novembra 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a i., C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 30, ako aj citovaná judikatúra).

32 V dôsledku toho nesúhlas dotknutej osoby v zmysle článku 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie s návrhmi generálneho advokáta, nech už sa v nich zaoberá akýmikoľvek otázkami, nemôže sám osebe predstavovať dôvod na opätovné otvorenie ústnej časti konania (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 16. novembra 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a i., C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 31, ako aj citovanú judikatúru).

33 Je pravda, že podľa článku 83 rokovacieho poriadku Súdny dvor môže kedykoľvek po vypočutí generálneho advokáta rozhodnúť o opätovnom začatí ústnej časti konania, najmä ak usúdi, že nemá dostatok informácií alebo ak účastník konania uviedol po skončení tejto časti konania novú skutočnosť, ktorá môže mať rozhodujúci vplyv na rozhodnutie Súdneho dvora, alebo ak sa má vo veci rozhodnúť na základe tvrdenia, o ktorom sa nemali možnosť vyjadriť účastníci konania alebo subjekty oprávnené podľa článku 23 Štatútu Súdneho dvora Európskej únie.

34 V prejednávanej veci však Súdny dvor uvádza, že má k dispozícii všetky informácie potrebné na rozhodnutie a že o prejednávaných veciach sa nemá rozhodnúť na základe tvrdenia, ku ktorému sa dotknuté osoby nevyjadrili v písomnej a ústnej časti konania. Nakoniec sa domnieva, že žiadosť o opätovné začatie ústnej časti konania neodhalila nijakú novú skutočnosť, ktorá by mohla mať rozhodujúci vplyv na rozhodnutie, ktoré má Súdny dvor prijať v uvedených veciach.

35 Za týchto podmienok Súdny dvor po vypočutí generálneho advokáta konštatuje, že nie je potrebné nariadiť opätovné začatie ústnej časti konania.

O prejudiciálnej otázke

36 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa má článok 4 ods. 1 smernice 90/435 vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť zrážkovú daň v prípade prerozdeľovania ziskov jej dcérskych spoločností v prospech svojich akcionárov, ktoré viedlo k priznaniu nároku na započet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, a prípadne, či sa na túto právnu úpravu vzťahuje článok 7 ods. 2 tejto smernice.

O výklade článku 4 ods. 1 smernice 90/435

37 Na úvod treba uviesť, že z článku 4 ods. 1 smernice 90/435 vyplýva, že ak materská spoločnosť v dôsledku svojho podielu na dcérskej spoločnosti prijme rozdelený zisk, členský štát, v ktorom je usadená materská spoločnosť, buď upustí od zdanenia týchto ziskov, alebo umožní tejto materskej spoločnosti odrátať od výšky svojej dane časť dane dcérskej spoločnosti týkajúcu sa tohto zisku a prípadne sumu zrážkovej dane vyberanej členským štátom, v ktorom má dcérska spoločnosť sídlo, a to až do výšky zodpovedajúcej vnútroštátnej dane.

38 Smernica 90/435 tak výslovne ponecháva členským štátom voľbu medzi systémom oslobodenia od dane a systémom započítania, ktoré sú uvedené v prvej a druhej zarážke článku 4 ods. 1 tejto smernice (rozsudok z 19. decembra 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 31).

39 Podľa údajov uvedených v návrhu na začatie prejudiciálneho konania, ako sú uvedené v bode 21 tohto rozsudku, si francúzsky zákonodarca v článkoch 145 a 216 CGI zvolil systém oslobodenia stanovený v článku 4 ods. 1 prvej zarážke smernice 90/435. Na položenú otázku je preto potrebné odpovedať vzhľadom na toto ustanovenie.

40 V tejto súvislosti je potrebné zohľadniť nielen znenie článku 4 ods. 1 prvej zarážky smernice 90/435, ale aj ciele a systém uvedenej smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. marca 2017, Wereldhave Belgium a i., C-448/15, EU:C:2017:180, bod 24, ako aj citovanú judikatúru).

41 V prvom rade treba uviesť, že znenie článku 4 ods. 1 prvej zarážky smernice 90/435 je v podstate zhodné so znením článku 4 ods. 1 písm. a) smernice 2011/96, v súvislosti s ktorým Súdny dvor rozhodol, že členský štát materskej spoločnosti a členský štát stálej prevádzkarne „upustí od zdanenia takýchto ziskov“, zakazuje členským štátom zdaniť materskú spoločnosť alebo jej stálu prevádzkareň na základe ziskov, ktoré dcérska spoločnosť rozdelila v prospech svojej materskej spoločnosti, pričom nerozlišuje, či k zdaneniu materskej spoločnosti dochádza na základe prijatia týchto ziskov alebo ich prerozdelenia (rozsudok zo 17. mája 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 79).

42 Pokiaľ ide v druhom rade o kontext, do ktorého patrí článok 4 ods. 1 prvá zarážka smernice 90/435, treba uviesť, že podľa článku 4 ods. 2 tejto smernice si každý členský štát ponecháva možnosť ustanoviť, že akékoľvek poplatky vzťahujúce sa na podiel v dcérskej spoločnosti nemožno odrátať zo zdaniteľných ziskov materskej spoločnosti, pričom sa spresňuje, že v prípade, že sú náklady na riadenie týkajúce sa podielu v takomto prípade určené paušálne, určené množstvo nemôže presiahnuť 5 % ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou.

43 V treťom rade Súdny dvor dospel k záveru, že konštatovanie pripomenuté v bode 41 tohto rozsudku je potvrdené cieľom smernice 2011/96, ktorým je zamedziť dvojitému zdaneniu ziskov rozdeľovaných dcérskou spoločnosťou v prospech materskej spoločnosti na úrovni materskej spoločnosti. Zdanenie týchto ziskov členským štátom materskej spoločnosti na úrovni tejto spoločnosti pri ich prerozdelení, ktoré vedie k tomu, že tieto zisky podliehajú zdaneniu, ktoré v skutočnosti prekračuje hranicu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 3 tejto smernice, však spôsobuje dvojité zdanenie na úrovni danej spoločnosti, ktoré uvedená smernica zakazuje (rozsudok zo 17. mája 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 80).

44 Smernica 90/435 tiež sleduje takýto cieľ. Ako teda osobitne vyplýva z tretieho odôvodnenia tejto smernice, jej cieľom je prostredníctvom zavedenia spoločného daňového systému predísť akémukoľvek sankcionovaniu spolupráce medzi spoločnosťami rôznych členských štátov v porovnaní so spoluprácou medzi spoločnosťami z toho istého členského štátu, a tým uľahčiť zoskupovanie spoločností na úrovni Európskej únie. Táto smernica teda smeruje k zabezpečeniu daňovej neutrality rozdeľovania zisku dcérskou spoločnosťou, ktorá má sídlo v členskom štáte, jej materskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte (rozsudok z 19. decembra 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 35 a citovaná judikatúra).

45 Na účely dosiahnutia tohto cieľa neutrality smeruje smernica 90/435 okrem iného prostredníctvom pravidla stanoveného v jej článku 4 ods. 1 prvej zarážke k zamedzeniu dvojitého hospodárskeho zdanenia tohto zisku, teda k zamedzeniu toho, aby bol rozdeľovaný zisk zdanený prvýkrát v dcérskej spoločnosti a druhýkrát v materskej spoločnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. decembra 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 36 a citovanú judikatúru).

46 V dôsledku toho platí, že, keďže článok 4 ods. 1 písm. a) smernice 2011/96 má v podstate rovnaký dosah ako článok 4 ods. 1 prvá zarážka smernice 90/435 a obe tieto smernice sledujú rovnaké ciele, judikatúra Súdneho dvora týkajúca sa prvého ustanovenia sa tiež uplatňuje na druhé uvedené ustanovenie [pozri v tomto zmysle rozsudok z 2. apríla 2020, GVC Services (Bulgaria), C-458/18, EU:C:2020:266, bod 34].

47 Okrem toho z judikatúry Súdneho dvora v prvom rade vyplýva, že uplatnenie článku 4 ods. 1 prvej zarážky smernice 90/435 sa neobmedzuje len na jednu konkrétnu daň, a tiež, že cieľom tohto ustanovenia je teda vyhnúť sa tomu, aby členské štáty prijali daňové opatrenia, ktoré vedú k dvojitému zdaneniu ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou v prospech materskej spoločnosti u tejto materskej spoločnosti (pozri analogicky rozsudok zo 17. mája 2017, AFEP a i., C-365/16, EU:C:2017:378, bod 33).

48 Napokon zákaz stanovený v článku 4 ods. 1 prvej zarážke smernice 90/435 sa vzťahuje aj na vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá napriek tomu, že nezdaňuje dividendy prijaté materskou spoločnosťou ako také, môže mať za následok, že táto spoločnosť bude daňou z týchto dividend zaťažená nepriamo (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. decembra 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 37 a citovanú judikatúru).

49 Z toho vyplýva, že zdanenie ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou v prospech svojej materskej spoločnosti členským štátom materskej spoločnosti na úrovni tejto spoločnosti pri ich prerozdelení, ktoré by viedlo k tomu, že tieto zisky podliehajú zdaneniu, ktoré v skutočnosti prekračuje hranicu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 2 smernice 90/435, spôsobuje dvojité zdanenie na úrovni danej spoločnosti, ktoré uvedená smernica zakazuje (pozri analogicky rozsudok zo 17. mája 2017, AFEP a i., C-365/16, EU:C:2017:378, bod 32).

50 Ako bolo uvedené v bode 23 tohto rozsudku, z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že preddavková zrážková daň z hnuteľného majetku, ako vyplýva z článku 223e CGI, bola splatná v prípade rozdelenia ziskov, ktoré viedlo k priznaniu zápočtu dane, pokiaľ tieto zisky neboli zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe na úrovni materskej spoločnosti.

51 Súdny dvor už konštatoval, že pokiaľ ide o dividendy prijaté od dcérskych spoločností so sídlom v inom členskom štáte, ako je dotknutý členský štát, uplatnenie preddavkovej zrážkovej dane malo za následok zníženie objemu vyplácaných dividend a že materská spoločnosť prijímajúca takéto dividendy mala buď vyplatiť dividendy znížené o sumu preddavkovej zrážkovej dane, ktorých výška bola teda nižšia ako výška dividend prijatých od dcérskych spoločností so sídlom vo Francúzsku, alebo siahnuť na svoje rezervy do výšky zodpovedajúcej sume, ktorú mala zaplatiť na preddavkovú zrážkovú daň z hnuteľného majetku, a zvýšiť tak sumu vyplatených dividend (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, body 49 a 50).

52 Ako vyplýva zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, táto preddavková zrážková daň v súlade s článkom 223e CGI zodpovedala zápočtu dane spojenému s dividendami vyplatenými materskou spoločnosťou svojim akcionárom, ktorý sa v súlade s článkom 158a CGI rovnal polovici výšky súm, ktoré táto spoločnosť skutočne vyplatila.

53 Uplatnenie uvedenej preddavkovej zrážkovej dane teda mohlo mať za následok zdanenie ziskov, ktoré materská spoločnosť prijala od svojich dcérskych spoločností usadených v inom členskom štáte, než je dotknutý členský štát, pri ich prerozdeľovaní sadzbou presahujúcom hornú hranicu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 2 smernice 90/435, v rozpore s touto smernicou.

54 Toto konštatovanie nemožno spochybniť okolnosťou, ako uvádza vnútroštátny súd, že spoločnosti, ktoré prijali dividendy od dcérskej spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, ako je dotknutý štát, vyvodzujú z článkov 49 a 63 ZFEÚ, ako ich vyložil Súdny dvor v rozsudku z 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), právo na daňový kredit s cieľom získať rovnaké daňové zaobchádzanie ako spoločnosť prijímajúca dividendy od dcérskej spoločnosti so sídlom vo Francúzsku.

55 Je určite pravda, že výklad pravidla práva Únie, ktorý podáva Súdny dvor v rámci výkonu právomoci, ktorú mu priznáva článok 267 ZFEÚ, objasňuje a spresňuje význam a dosah tohto pravidla tak, ako sa má alebo by sa malo chápať a uplatňovať od okamihu, keď nadobudlo účinnosť. Z toho vyplýva, že takto vykladané pravidlo súd môže a musí uplatňovať aj na právne vzťahy vzniknuté a vytvorené pred vydaním rozsudku, ktorým sa rozhodlo o žiadosti o výklad, ak sú inak splnené podmienky umožňujúce predložiť príslušnému súdu spor, ktorý sa týka uplatnenia uvedeného pravidla [rozsudok zo 14. mája 2020, B a i. (Vertikálna a horizontálna daňová integrácia), C-749/18, EU:C:2020:370, bod 60, ako aj citovaná judikatúra].

56 V rozsudku z 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), Súdny dvor rozhodol, že články 49 a 63 ZFEÚ sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia takej právnej úprave členského štátu, ktorej cieľom je zamedziť dvojitému hospodárskemu zdaneniu dividend, ktorá umožňuje materskej spoločnosti uplatniť v prípade preddavkovej zrážkovej dane, ktorú je povinná zaplatiť, keď svojim akcionárom prerozdeľuje dividendy, ktoré jej vyplatili jej dcérske spoločnosti, zápočet dane spojený s vyplácaním týchto dividend, ak pochádzajú od dcérskej spoločnosti so sídlom v tomto členskom štáte, ale uvedenú možnosť neposkytuje, ak dané dividendy pochádzajú od dcérskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, pretože na základe tejto právnej úpravy nevzniká v tomto poslednom uvedenom prípade právo na priznanie zápočtu dane spojeného s výplatou uvedených dividend danou dcérskou spoločnosťou.

57 Hoci vnútroštátny súd uvádza, že po vyhlásení rozsudku z 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), má spoločnosť, ktorá prijala dividendy od dcérskej spoločnosti usadenej v inom členskom štáte, než je dotknutý členský štát, nárok na daňový kredit, aby bola subjektom rovnakého daňového zaobchádzania ako spoločnosť prijímajúca dividendy od dcérskej spoločnosti usadenej vo Francúzsku, je však nesporné, že na spresnenie podmienok poskytnutia tohto kreditu nebolo prijaté žiadne opatrenie legislatívnej alebo regulačnej povahy. Vnútroštátny súd okrem toho nijako nevysvetlil spôsoby výpočtu uvedeného daňového kreditu vnútroštátnymi súdmi.

58 Z ustálenej judikatúry vyplýva, že právo na vrátenie daní vybratých v členskom štáte v rozpore s pravidlami práva Únie je následkom a súčasťou práv, ktoré vyplývajú osobám podliehajúcim súdnej právomoci z ustanovení práva Únie, ako ich vyložil Súdny dvor (rozsudok z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 71 a citovaná judikatúra).

59 Treba však konštatovať, že daňový kredit, ktorého cieľom je niekoľko rokov po zrušení systému týkajúceho sa zápočtu dane a zrážkovej dane prostredníctvom vnútroštátnych súdov napraviť nezlučiteľnosť vnútroštátnej právnej úpravy s článkami 49 a 63 ZFEÚ tak, ako to uviedli Schneider Electric a i. na pojednávaní pred Súdnym dvorom, nemôže napraviť účinky tejto právnej úpravy, ktoré sú nezlučiteľné so smernicou 90/435.

60 V prvom rade je možnosť využiť takúto daňovú úľavu podmienená najmä tým, že daňovníci v tejto súvislosti iniciovali správne a súdne konania a že sú schopní predložiť potrebné dôkazy, ktoré sú daňové orgány oprávnené požadovať na posúdenie toho, či sú splnené podmienky daňovej výhody stanovené dotknutou právnou úpravou, a v dôsledku toho, či treba alebo nie priznať uvedenú výhodu [rozsudok zo 4. októbra 2018, Komisia/Francúzsko (Zrážková daň z hnuteľného majetku), C-416/17, EU:C:2018:811, bod 58].

61 Treba však pripomenúť, že členské štáty nemajú právo podmieniť využitie výhody vyplývajúcej z článku 4 ods. 1 prvej zarážky smernice 90/435 inými podmienkami, než aké stanovuje táto smernica (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. decembra 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 34 a citovanú judikatúru).

62 Okrem toho, ako uvádza Európska komisia, takéto zohľadnenie daňového kreditu vedie v podstate k tomu, že na dividendy prijaté od dcérskych spoločností rezidentov v inom členskom štáte, ako je dotknutý členský štát, sa uplatní metóda započítania.

63 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že voľba medzi systémom oslobodenia od dane a systémom započítania nevedie nevyhnutne k rovnakému výsledku na strane akcionára, ktorému sú dividendy vyplácané, a že členský štát, ktorý si pri prebratí smernice zvolil jeden z alternatívnych systémov, ktoré upravuje, sa nemôže dovolávať účinkov alebo obmedzení, ktoré by mohli vyplynúť zo zavedenia iného systému (rozsudok z 12. februára 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, body 48 a 50).

64 Napokon, ako to francúzska vláda pripustila na pojednávaní, aj keby sa zohľadnil daňový kredit, prebytok preddavkovej zrážkovej dane by mohol pretrvávať, najmä ak sadzba dane vybraná v inom členskom štáte než vo Francúzsku bola nižšia ako francúzska daň.

65 V dôsledku toho sa článok 4 ods. 1 prvá zarážka smernice 90/435 má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň v prípade prerozdeľovania ziskov jej dcérskych spoločností

v prospech svojich akcionárov, ktoré viedlo k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, ak sumy dlžné na základe tejto preddavkovej zrážkovej dane presahujú prahovú hodnotu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 2 tejto smernice.

O výklade článku 7 ods. 2 smernice 90/435

66 Vnútroštátny súd sa však pýta, či sa na vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň v prípade prerozdeľovania ziskov jej dcérskych spoločností v prospech svojich akcionárov, ktoré viedlo k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, vzťahuje článok 7 ods. 2 smernice 90/435.

67 Na účely odpovede na túto otázku treba najskôr uviesť, že zo znenia článku 7 ods. 2 smernice 90/435 vyplýva, že pôsobnosť tohto ustanovenia nie je obmedzená na zrážkové dane, ako sú uvedené v článku 5 ods. 1 a článku 6 tejto smernice. Na rozdiel od článku 7 ods. 1 uvedenej smernice, ktorý sa výslovne týka zrážkovej dane, totiž článok 7 ods. 2 tejto smernice iba stanovuje, že táto istá smernica nemá vplyv na uplatňovanie vnútroštátnych alebo zmluvných ustanovení, ktorých cieľom je zamedziť alebo obmedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend, najmä ustanovení týkajúcich sa preplácania daňových kreditov príjemcom dividend.

68 V tejto súvislosti francúzska vláda tvrdí, že z prípravných prác na smernici 90/435 vyplýva, že ustanovenia článku 7 tejto smernice, ktoré neboli uvedené v pôvodnom návrhu smernice predloženom Komisiou, boli pridané do tohto návrhu textu počas jeho dojednávania medzi členskými štátmi z podnetu Spojeného kráľovstva Veľkej Británie a Severného Írska s cieľom pokryť preddavkovú zrážkovú daň z príjmov právnických osôb (*advance corporation tax*) a súvisiace zmluvné dojednania. Tento návrh článku 7 podporila francúzska delegácia a znenie tohto článku bolo spresnené, aby sa výslovne vzťahoval na preddavkovú zrážkovú daň. Z ďalších prípravných prác vyplýva, že normotvorca Únie mal jasne v úmysle vylúčiť z pôsobnosti tejto smernice najmä francúzske mechanizmy preddavkovej zrážkovej dane a zápočet dane tým, že prijal článok 7 smernice 90/435.

69 Treba však na jednej strane pripomenúť, že ak sa úmysel členských štátov vyjadrený v rámci Rady Európskej únie nepremietol do ustanovení právnych predpisov, nemá právnu hodnotu. Ustanovenia právnych predpisov sú určené právnym subjektom, ktoré musia mať možnosť v súlade s požiadavkami zásady právnej istoty oprieť sa o ich obsah (rozsudok z 1. októbra 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 39).

70 Na druhej strane je nesporné, že pojem „preddavková zrážková daň“ v článku 7 ods. 2 smernice 90/435 nie je použitý, zatiaľ čo článok 7 ods. 1 tejto smernice uvádza, že výraz „zrážková daň“ použitý v tejto smernici sa nevzťahuje na preddavky na daň z príjmov právnických osôb členskému štátu dcérskej spoločnosti, ktorá sa uskutočňuje v súvislosti s rozdeľovaním jej zisku materskej spoločnosti. Preddavok na daň, o ktorý ide vo veci samej, však nevedie k zdaneniu v prospech členského štátu, v ktorom má sídlo dcérska spoločnosť, ale spočíva v zaplatení v prospech členského štátu, v ktorom má sídlo materská spoločnosť, a to na ťarchu dcérskej spoločnosti. Zo znenia článku 7 smernice 90/435 teda nevyplýva, že preddavok, o ktorý ide vo veci samej, je vylúčený z pôsobnosti tejto smernice.

71 Pokiaľ ide ďalej o kontext, do ktorého patrí článok 7 ods. 2 smernice 90/435, nemožno vylúčiť, že prípady uvedené v článku 7 ods. 1 tejto smernice sa musia zohľadniť na účely určenia pôsobnosti prvého ustanovenia. Obmedzenie pôsobnosti článku 7 ods. 2 tejto smernice len na dane vybraté v štáte, v ktorom má sídlo vyplácajúca dcérska spoločnosť však nevyplýva ani explicitne z umiestnenia tohto odseku 2 v rámci tohto článku 7 vo vzťahu k odseku 1 uvedeného článku.

72 V tejto súvislosti je pravda, že Súdny dvor rozhodol, že vzhľadom na to, že článok 7 ods. 2 smernice 90/435 predstavuje odchýlku od všeobecnej zásady zákazu zrážkovej dane z rozdelených ziskov uvedenú v článku 5 ods. 1 tejto smernice, vyžaduje si reštriktívny výklad (rozsudok z 24. júna 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 45).

73 Keďže sa však vec, v ktorej bol vydaný rozsudok z 24. júna 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe (C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364), rovnako ako vec, v ktorej bol vydaný rozsudok z 25. septembra 2003, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), na ktorý odkazuje prvý uvedený rozsudok, týkali uplatnenia článku 5 ods. 1 smernice 90/435, nemožno z týchto rozsudkov vyvodiť, že Súdny dvor v nich zaujal stanovisko k neexistencii možnosti dovolávať sa článku 7 ods. 2 tejto smernice vo vzťahu k iným daniam, ktoré nemajú povahu zrážkovej dane, a najmä ako výnimky z ustanovení článku 4 tejto smernice.

74 V dôsledku toho s cieľom určiť, či vnútroštátna právna úprava, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň v prípade prerozdelenia ziskov vyplatených jej dcérskymi spoločnosťami v prospech jej akcionárov, ktorý vedie k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ tento zisk nebol zdanený daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe, patrí medzi „vnútroštátne alebo z dohôd vyplývajúce ustanovenia, ktorých účelom je zamedziť alebo obmedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend, najmä ustanovení týkajúcich sa vyplácania daňového kreditu príjemcom dividend“, treba napokon odkázať na cieľ článku 7 ods. 2 smernice 90/435, ako aj na cieľ tejto smernice ako celku.

75 V tejto súvislosti z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že článok 7 ods. 2 smernice 90/435 umožňuje zachovať uplatňovanie vnútroštátnych alebo zmluvných systémov len vtedy, keď sú v súlade s cieľom tejto smernice (pozri v tomto zmysle rozsudok z 25. septembra 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, bod 102), a ich účelom je zamedziť alebo obmedziť iba dvojité hospodárske zdanenie dividend (pozri v tomto zmysle rozsudok z 3. apríla 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 49).

76 Vzhľadom na tento cieľ by sa daň mohla považovať za daň patriacu do pôsobnosti článku 7 ods. 2 smernice 90/435 len v tom prípade, že uplatnenie tejto dane by nerušilo vnútroštátne alebo zmluvné ustanovenia smerujúce k odstráneniu alebo zmierneniu dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend (pozri v tomto zmysle rozsudok z 24. júna 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 46).

77 Konkrétne sa predmetná daň nemá posudzovať izolovane, ale spolu s ďalšími prvkami mechanizmu, ktorý je predmetom vnútroštátnych alebo zmluvných ustanovení smerujúcich k zrušeniu alebo obmedzeniu dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend, s ktorými je tento výber zavedený v priamej súvislosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 25. septembra 2003, Océ van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, body 87 a 88).

78 V prejednávanej veci vnútroštátny súd uvádza, že preddavková zrážková daň z hnuteľného majetku, tak ako vyplývala z článku 223e CGI, bola jednou zo základných prvkov mechanizmu odstránenia dvojitého hospodárskeho zdanenia rozdelených príjmov, ktorého cieľom bolo zabrániť tomu, aby v prípade rozdelenia zisku, ktorý vedie k priznaniu zápočtu dane, pokiaľ tieto zisky neboli zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, daňový kredit, ktorý sprevádza tieto zisky, bol neodôvodnený vzhľadom na daňové zaťaženie, ktoré znáša rozdeľujúca spoločnosť v súvislosti so ziskami, z ktorých sa zrážajú, a teda sa vyhnúť tomu, aby priznanie tohto daňového kreditu predstavovalo pre príjemcov rozdeľovania „neočakávaný zisk“.

79 Ako totiž vyplýva z článku 158a CGI, materská spoločnosť, ktorá prijala dividendy od dcérskej spoločnosti rezidenta, mala z dôvodu týchto dividend nárok na zápočet dane rovnajúci sa polovici výšky súm vyplatených z dôvodu dividend touto dcérskou spoločnosťou rezidentom. Takýto zápočet dane sa naopak nepriznával v prípade dividend vyplatených dcérskou spoločnosťou nerezidentom (rozsudok z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 42).

80 Súdny dvor tak konštatoval, že pokiaľ ide o dividendy získané materskou spoločnosťou od dcérskych spoločností rezidentov, zápočet dane sa pri ich vyplácaní uplatňuje na splatnú preddavkovú zrážkovú daň bez toho, aby touto zrážkovou daňou došlo k zníženiu objemu vyplácaných dividend. Naopak, pokiaľ ide o dividendy získané od dcérskych spoločností nerezidentov, keďže materská spoločnosť nemala nárok na zápočet dane pri týchto dividendách, uplatnením zrážkovej dane došlo k zníženiu objemu vyplatených dividend (rozsudok z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 49).

81 Preto nemožno spochybniť, že preddavková zrážková daň stanovená v článku 223e CGI bola zavedená v priamej súvislosti s nárokom na zápočet dane poskytnutým príjemcom dividend vyplácaných spoločnosťami rezidentmi a že teda patrila do rámca vnútroštátnych ustanovení smerujúcich k zrušeniu alebo obmedzeniu dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend v prípade, keď boli dividendy vyplácané spoločnosťami rezidentmi v prospech príjemcov rezidentov.

82 Ak však bolo cieľom týchto ustanovení zamedziť dvojitému hospodárskemu zdaneniu dividend na vnútroštátnej úrovni, uplatnenie uvedenej preddavkovej zrážkovej dane mohlo viesť, ako bolo pripomenuté v bode 53 tohto rozsudku, k dvojitému hospodárskemu zdaneniu zisku, ktorý materská spoločnosť prijala od svojich dcérskych spoločností usadených v inom členskom štáte, pri jeho prerozdelení.

83 Avšak po prvé, ak, ako bolo zdôraznené v bode 76 tohto rozsudku, daň, ktorá by zrušila účinky vnútroštátnych ustanovení zameraných na zrušenie alebo zmiernenie dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend, nemôže patriť do pôsobnosti článku 7 ods. 2 smernice 90/435, daň, ktorej uplatnenie by viedlo k takémuto dvojitému zdaneniu, nemôže *a fortiori* patriť do pôsobnosti tohto ustanovenia.

84 Po druhé, ako bolo pripomenuté v bodoch 44 et 45 tohto rozsudku, cieľom smernice 90/435 je odstrániť akékoľvek znevýhodnenie spolupráce medzi spoločnosťami z rôznych členských štátov v porovnaní so spoluprácou medzi spoločnosťami z toho istého členského štátu a zabrániť dvojitému zdaneniu zisku rozdeleného dcérskou spoločnosťou v prospech jej materskej spoločnosti na úrovni materskej spoločnosti z hospodárskeho hľadiska, t. j. zabrániť zdaneniu rozdeleného zisku najprv na úrovni dcérskej spoločnosti a potom na úrovni materskej spoločnosti.

85 V dôsledku toho mechanizmus, ktorý vedie k tomu, že zisk prijatý materskou spoločnosťou od jej dcérskych spoločností so sídlom v inom členskom štáte, ako je dotknutý členský štát, podlieha dvojitému hospodárskemu zdaneniu pri jeho prerozdelení, nie je v súlade ani s cieľom smernice 90/435. Ako však bolo pripomenuté v bode 75 tohto rozsudku, cieľom článku 7 ods. 2 tejto smernice je zachovať uplatňovanie vnútroštátnych alebo zmluvných systémov, pokiaľ sú v súlade s účelom uvedenej smernice.

86 Napokon po tretie, ako bolo uvedené v bodoch 54 a 57 tohto rozsudku, materské spoločnosti majú nepochybne právo na vrátenie súm, ktoré môže zaručiť uplatnenie toho istého daňového systému na dividendy vyplácané ich dcérskymi spoločnosťami so sídlom vo Francúzsku a na dividendy vyplatené ich dcérskymi spoločnosťami so sídlami v iných členských štátoch, ktoré vedú k prerozdeleniu ziskov uvedenými materskými spoločnosťami, ako to vyžadujú články 49 a 63 ZFEÚ. V súlade s tým, čo uviedol vnútroštátny súd a je pripomenuté v bode 57 tohto rozsudku, má toto vrátenie formu daňového kreditu priznaného prostredníctvom judikatúry.

87 Uplatnenie právnej úpravy, ktorá vedie k tomu, že zisk prijatý materskou spoločnosťou od jej dcérskych spoločností usadených v inom členskom štáte podlieha dvojitému hospodárskemu zdaneniu pri jeho prerozdelení, však nemožno považovať za zlučiteľné s cieľom smernice 90/435, aj keď účinky tohto dvojitého zdanenia môžu byť prípadne zmiernené následnou žiadosťou o vrátenie neoprávnene vyplatených súm založenou na nezlučiteľnosti vyplatenia týchto súm s článkami 49 a 63 ZFEÚ.

88 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že článok 4 ods. 1 smernice 90/435 sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň v prípade prerozdeľovania ziskov jej dcérskych spoločností v prospech svojich akcionárov, ktoré viedlo k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, ak sumy dlžné na základe tejto preddavkovej zrážkovej dane presahujú prahovú hodnotu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 2 tejto smernice. Na takúto právnu úpravu sa nevzťahuje článok 7 ods. 2 uvedenej smernice.

O trovách

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

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

Článok 4 ods. 1 smernice Rady z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch (90/435/EHS) sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, ktorá stanovuje, že materská spoločnosť je povinná zaplatiť preddavkovú zrážkovú daň v prípade prerozdeľovania ziskov jej dcérskych spoločností v prospech svojich akcionárov, ktoré viedlo k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane, ak sumy dlžné na základe tejto preddavkovej zrážkovej dane presahujú prahovú hodnotu 5 % stanovenú v článku 4

ods. 2 tejto smernice. Na takúto právnu úpravu sa nevzťahuje článok 7 ods. 2 uvedenej smernice.

Podpisy