ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 19. januára 2006 *

Vo veci C-265/04,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Kammarrätten i Sundsvall (Švédsko) zo 17. júna 2004 a doručený Súdnemu dvoru 24. júna 2004, ktorý súvisí s konaním:

Margaretha Bouanich

proti

Skatteverket,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory A. Rosas, sudcovia J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet a U. Lõhmus (spravodajca),

* Jazyk konania: švédčina.

generálna advokátka: J. Kokott,
tajomník: R. Grass,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— pani Bouanich, v zastúpení: J. Grönlund, Skattejurist,

— švédska vláda, v zastúpení: A. Kruse, splnomocnený zástupca,

— Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: R. Lyal a L. Ström van Lier, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálnej advokátky na pojednávaní 14. júla 2005,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 43 ES, 48 ES, 56 ES a 58 ES.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pani Bouanich, francúzskou štátnou občiankou a akcionárkou švédskej akciovej spoločnosti Förvaltnings AB Ratos (ďalej len „Ratos"), a Skatteverket (švédskou daňovou správou), vo veci odmietnutia tejto spoločnosti vrátiť jej v plnom rozsahu daň vybranú pri spätnom nákupe touto spoločnosťou jej akcií v rámci zníženia základného imania spoločnosti.

Vnútroštátny právny rámec

Zákon o dani z dividend

3 Švédska právna úprava rozlišuje medzi akcionármi rezidentmi a akcionármi nerezidentmi, pokiaľ ide o zdanenie platieb akcionárovi pri spätnom nákupe akcií na účely ich zrušenia. Pre akcionárov rezidentov je spätný nákup akcií zdanený ako kapitálový zisk s nárokom na odpočet nákladov na získanie späť skupovaných akcií. Rozdiel sa zdaňuje sadzbou 30 %. Pre akcionárov nerezidentov vo Švédsku sa však spätný nákup považuje za rozdelenie dividend bez nároku na tento odpočet.

4 Režim rozdeľovania dividend stanovuje zákon o dani z dividend [lag (1970:624) om kupongskatt, ďalej len „zákon z roku 1970"], ktorý sa vzťahuje len na fyzické alebo právnické osoby, ktoré nie sú rezidentmi vo Švédsku alebo tam nemajú trvalé bydlisko (ďalej len „akcionári nerezidenti").

5 § 1 zákona z roku 1970 stanovuje, že daň sa musí štátu odviesť z každého rozdeľovania vyplývajúceho z akcií emitovaných švédskou spoločnosťou. § 2 ods. 2 tohto zákona upresňuje, že pod „rozdeľovaním" sa rozumie akákoľvek platba akcionárovi, najmä v prípade zníženia základného imania spoločnosti.

6 § 5 tohto zákona stanovuje sadzbu dane na 30 % z rozdeľovania, ktorá je často znížená v dôsledku uplatnenia dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia. V prípade, že by sa zdanilo sadzbou vyššou, ako je stanovené v takejto dohode, § 27 zákona z roku 1970 stanovuje nárok na vrátenie.

7 Tento zákon neoprávňuje na odpočet nákladov na získanie späť skupovaných akcií. Akcionár, na ktorého sa vzťahuje pôsobnosť tohto zákona, je podrobený zdaneniu vo výške 30 % z celkovej sumy, ktorú získa na základe spätného nákupu. Platné ustanovenia dohody o zamedzení dvojitého zdanenia však môžu viesť aj k inému riešeniu.

Francúzsko-švédska dohoda o zamedzení dvojitého zdanenia

8 Dohoda medzi vládou Francúzskej republiky a vládou Švédskeho kráľovstva o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a majetku bola podpísaná 27. novembra 1990 a nadobudla platnosť 1. apríla 1992 (ďalej len „francúzsko-švédska dohoda").

9 Článok 10 ods. 1 tejto dohody stanovuje:

„Dividendy vyplácané spoločnosťou, ktorá je rezidentom jedného zmluvného štátu, rezidentovi druhého zmluvného štátu sa zdaňujú v tomto druhom štáte."

10 Podľa odseku 2 tohto článku:

„Tieto dividendy sa však môžu zdaniť aj v zmluvnom štáte, ktorého je spoločnosť vyplácajúca dividendy rezidentom, a to podľa právnych predpisov tohto štátu, ak je však osoba, ktorá dividendy prijíma, ich skutočným vlastníkom, toto zdanenie nesmie presiahnuť 15 % hrubej sumy dividend."

11 V súlade s článkom 10 ods. 5 francúzsko-švédskej dohody označuje pojem „dividenda" použitý v tomto článku okrem iného aj príjmy z akcií a také príjmy, ktoré sú v čase nadobudnutia platnosti tejto dohody podľa práva štátu sídla spoločnosti vyplácajúcej dividendy s nimi z daňového hľadiska porovnateľné.

12 Z článku 13 ods. 6 tejto dohody vyplýva, že zisky z prevodu akcií, o aké ide vo veci samej, sa zdaňujú len v tom zmluvnom štáte, v ktorom je usadený prevodca.

13 Táto dohoda je založená na vzorovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD), pre ktorú OECD vypracovala aj dôvodovú správu.

14 Bod 28 dôvodovej správy týkajúci sa článku 10 vzorovej zmluvy OECD uvádza, že za dividendy sa nepovažujú len výplaty podielov na zisku, o ktorých rozhodujú spoločníci na riadnom valnom zhromaždení, ale aj peniazmi oceniteľné výhody, akými sú akcie rozdeľované medzi akcionárov v rámci zvyšovania základného imania z vlastných zdrojov spoločnosti v určitom pomere k ich pôvodným akciám bez toho, aby akcionári poskytli za tieto akcie osobitné protiplnenie, ďalej rozdelenia likvidačného zostatku a skryté rozdelenia zisku. Úľavy uvedené v tomto článku sa uplatnia, ak štát, v ktorom je dlžnícka spoločnosť rezidentom, zdaňuje tieto plnenia ako dividendy.

15 Bod 31 dôvodovej správy týkajúci sa článku 13 vzorovej zmluvy OECD uvádza, že v prípade prevodu podielov spoločnosti pri znižovaní základného imania alebo pri jej zrušení sa s rozdielom medzi predajnou cenou a menovitou hodnotou podielov v štáte, v ktorom je spoločnosť usadená, môže namiesto toho, aby bol posudzovaný ako zisk z prevodu, zaobchádzať aj ako s výplatou dosiahnutého zisku. Podľa toho teda článok 13 vzorovej zmluvy nebráni zdaneniu takejto výplaty sadzbou dane stanovenou v článku 10 vzorovej zmluvy OECD. Takéto zdanenie je povolené, pretože tento rozdiel je zahrnutý v definícii pojmu „dividendy“ uvedenej v odseku 3 tohto článku 10, ako sa vykladá v bode 28 dôvodovej správy, ktorý sa naňho vzťahuje.

16 Podľa vnútroštátneho súdu viedli ustanovenia francúzsko-švédskej dohody vykladané podľa vzorovej zmluvy OECD a jej dôvodovej správy k zmene daňového režimu stanoveného zákonom z roku 1970 v tom, že pre nerezidentov stanovujú sadzbu

zdanenia na 15 % a stanovujú nárok na odpočet zodpovedajúci nominálnej hodnote späť skupovaných akcií.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

17 V rámci znižovania svojho základného imania skúpil Ratos 2. decembra 1998 akcie kategórie B pani Bouanich s bydliskom vo Francúzsku v sume za približne 8 640 000 SEK (917 000 eur). Pri platbe sa zdanila celá táto suma sadzbou 15 %, teda takmer 1 300 000 SEK (138 000 eur), pri uplatnení zákona z roku 1970 v spojení s francúzsko–švédskou dohodou.

18 Pani Bouanich požiadala príslušný daňový úrad o vrátenie v prvom rade celej vybranej dane a subsidiárne časti vybranej dane na základe nominálnej hodnoty späť skúpených akcií.

19 Tento daňový úrad uznal jej subsidiárnu žiadosť a vrátil jej sumu približne 167 000 SEK (18 000 eur).

20 Pani Bouanich podala proti tomuto rozhodnutiu žalobu na länsrätten i Dalarnas län (Švédsko) s návrhom na vrátenie zvyšku dane vybranej pri zdroji. Keďže bola táto žaloba zamietnutá rozsudkom z 29. marca 2001, žalobkyňa vo veci samej podala odvolanie na súd, ktorý zaslal prejudiciálne otázky.

21 Vzhľadom na to, že Zmluva ES ani judikatúra Súdneho dvora nedávajú jasnú odpoveď na otázky vznesené v spore, v ktorom Kammarrätten i Sundsvall koná, rozhodol tento súd prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Dovoľujú články 56 ES a 58 ES členskému štátu, aby výnos z odkúpenia zaplatený akciovou spoločnosťou v tomto členskom štáte zdanil ako dividendu bez toho, aby stanovil právo na odpočítanie obstarávacích nákladov na odkúpené akcie v prípade, keď je príjemcom tohto výnosu akcionár, ktorý nemá bydlisko alebo trvalý pobyt v tomto členskom štáte, zatiaľ čo výnos z odkúpenia, ktorý takáto spoločnosť zaplatí akcionárovi s bydliskom alebo trvalým pobytom v tomto členskom štáte, sa naopak zdaňuje ako zisk z prevodu, čím mu vzniká právo na odpočítanie obstarávacích nákladov na odkúpené akcie?

2. Pre prípad zápornej odpovede na prvú otázku: Dovoľujú články uvedené v prvej otázke, aby členský štát uplatnil právnu úpravu, aká je vyššie opísaná, v prípade, ak dohoda o zamedzení dvojitého zdanenia uzavretá medzi členským štátom, v ktorom je akciová spoločnosť usadená, a členským štátom, v ktorom má akcionár bydlisko, stanovuje nižšiu sadzbu dane v porovnaní s tou, ktorá sa uplatňuje na výnosy z odkúpenia vyplatené akcionárovi v prvom členskom štáte, a okrem toho ak je akcionár v tom inom členskom štáte s prihliadnutím na dôvodovú správu ku vzorovej zmluve OECD oprávnený odpočítať sumu zodpovedajúcu menovitej hodnote odkúpených akcií?

3. Dovoľujú články 43 ES a 48 ES členskému štátu, aby uplatnil právnu úpravu, aká je vyššie opísaná?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

22 Svojou prvou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa články 56 ES a 58 ES majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá stanovuje, že v prípade zníženia základného imania spoločnosti sa suma za spätný nákup akcií vyplatená akcionárovi nerezidentovi zdaňuje ako rozdelenie dividend bez nároku na odpočet nákladov na získanie týchto akcií, kým tá istá suma vyplatená akcionárovi rezidentovi sa zdaňuje ako kapitálový zisk s nárokom na odpočet obstarávacích nákladov.

23 Pani Bouanich tvrdí, že zákon z roku 1970 predstavuje obmedzenie investícií cudzích investorov vo švédskych spoločnostiach a diskrimináciu, ktorá je v rozpore s článkom 56 ES a ktorú nemožno odôvodniť ani s ohľadom na ustanovenia článku 58 ES.

24 Švédska vláda nepopiera existenciu tvrdeného nesúladu medzi zákonom z roku 1970 a právom Spoločenstva. Pripúšťa, že švédska právna úprava o zdaňovaní platby za spätný nákup akcií má za následok, že s akcionármi daňovníkmi sa zaobchádza rozdielne podľa toho, či majú vo Švédsku obmedzenú alebo neobmedzenú daňovú povinnosť. V dôsledku toho môže tento režim viesť k tomu, že akcionár s obmedzenou daňovou povinnosťou je niekedy zdanený viac ako akcionár s neobmedzenou daňovou povinnosťou.

25 Táto vláda dodáva, že má v úmysle zmeniť túto právnu úpravu tak, aby akcionár s obmedzenou daňovou povinnosťou mal nárok na odpočet nákladov na získanie akcií od sumy za spätný nákup týchto akcií.

26 Komisia Európskych spoločenstiev považuje za evidentné, že švédska právna úprava týkajúca sa zdaňovania ceny za spätný nákup v prípade zníženia základného imania predstavuje rozlišovanie medzi akcionármi rezidentmi a akcionármi nerezidentmi. Nárok na odpočet nákladov na získanie späť skupovaných akcií predstavuje daňovú výhodu, ktorá je odmietnutá akcionárom nerezidentom. Tento rozdiel v zaobchádzaní akcionárov spôsobuje diskrimináciu v tom, že s obdobnými situáciami sa zaobchádza rozdielne, pričom neexistuje žiadny objektívny rozdiel medzi týmito dvoma situáciami, ktorý by odôvodnil rozdiel v zaobchádzaní v tejto otázke medzi dvoma kategóriami daňovníkov.

27 Komisia preto zastáva názor, že diskriminácia, ktorú obsahuje zákon z roku 1970, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, ktoré je v rozpore s článkom 56 ES. Z uznesenia o zaslaní prejudiciálnych otázok nevyplýva žiadna okolnosť, ktorá by mohla odôvodniť takéto obmedzenie podľa článku 58 ES.

28 Na úvod treba pripomenúť ustálenú judikatúru Súdneho dvora, podľa ktorej aj keď oblasť priamych daní spadá do právomoci členských štátov, tie ju musia vykonávať pri rešpektovaní práva Spoločenstva (pozri najmä rozsudky z 11. augusta 1995, Wielockx, C-80/94, Zb. s. I-2493, bod 16, a zo 7. septembra 2004, Manninen, C-319/02, Zb. s. I-7477, bod 19).

29 Spätný predaj akcií spoločnosti, ktorá ich vydala, aký vykonala pani Bouanich, predstavuje pohyb kapitálu v zmysle článku 1 smernice Rady 88/361/EHS z 24. júna 1988, ktorou sa vykonáva článok 67 Zmluvy [článok zmenený Amsterdamskou zmluvou] (Ú. v. ES L 178, s. 5; Mim. vyd. 10/001, s. 10), a nomenklatúry kapitálového

pohybu stanovenej v prílohe I tejto smernice. Uvedená nomenklatúra si zachovala odkazujúci charakter pre definíciu pojmu „kapitálového pohybu" (pozri rozsudky z 23. septembra 2003, Ospelt a Schlössle Weissenberg, C-452/01, Zb. s. I-9743, bod 7, a z 5. júla 2005, D., C-376/03, Zb. s. I-5821, bod 24). Takáto investícia preto spadá do pôsobnosti právnej úpravy Spoločenstva o voľnom pohybe kapitálu.

30 Článok 56 ES zakazuje všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi s výnimkou prípadov stanovených v článku 58 ES.

31 Na zodpovedanie prvej otázky treba najprv overiť, či skutočnosť, že členský štát pri spätnom nákupe akcií upiera akcionárom nerezidentom odpočet nákladov na ich získanie, predstavuje obmedzenie pohybu kapitálu.

32 V tejto súvislosti treba uviesť, že zákon z roku 1970 podriaďuje akcionárov, ktorí nadobudli akcie švédskej spoločnosti, odlišným pravidlám podľa toho, či sú vo Švédsku rezidentmi alebo nie. Akcionárovi rezidentovi vo Švédsku je tak pri spätnom nákupe akcií v prípade zníženia základného imania povolené odpočítať náklady na získanie uvedených akcií, čo pritom nie je dovolené akcionárovi nerezidentovi. Nárok na odpočet preto predstavuje daňové zvýhodnenie vyhradené výlučne akcionárom rezidentom.

33 Je nesporné, že takéto daňové zvýhodnenie predstavuje pre jeho príjemcu úľavu na daňovom zaťažení tak, že akcionári nerezidenti, ktorí ho nemôžu využiť, sú zdanení viac, a nachádzajú sa preto v menej výhodnej situácii ako akcionári rezidenti.

34 Treba skonštatovať, že ako uviedla generálna advokátka v bodoch 33 a 34 svojich návrhov, takáto právna úprava má za následok, že cezhraničné prevody kapitálu sú menej zaujímavé a zároveň odrádza investorov nerezidentov vo Švédsku od nakupovania akcií spoločností so sídlom vo Švédsku a v dôsledku toho sa obmedzujú možnosti švédskych spoločností získavať kapitál od investorov nerezidentov vo Švédsku.

35 Za týchto podmienok treba skonštatovať, že skutočnosť, že členský štát pri spätnom nákupe akcií upiera akcionárom nerezidentom právo na odpočet nákladov na ich získanie, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu v zmysle článku 56 ES.

36 Ďalej treba preskúmať, či toto obmedzenie možno odôvodniť dôvodmi uvedenými v článku 58 ods. 1 ES. Z tohto ustanovenia v spojení s odsekom 3 tohto článku vyplýva, že členské štáty môžu vo svojich vnútroštátnych právnych poriadkoch prijať ustanovenia rozlišujúce daňových poplatníkov rezidentov a daňových poplatníkov nerezidentov, pričom toto odlíšenie nesmie byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu.

37 Ako už bolo konštatované v bode 34 tohto rozsudku, zákon z roku 1970 zaviedol odlíšenie medzi akcionármi rezidentmi a akcionármi nerezidentmi tým, že zdanil rozdielne sumu, ktorú dostanú pri spätnom nákupe akcií.

38 Pritom však treba rozlišovať medzi nerovnakým zaobchádzaním povoleným na základe článku 58 ods. 1 písm. a) ES a svojvoľnou diskrimináciou zakázanou v odseku 3 toho istého článku. Pritom z judikatúry vyplýva, že aby sa mohla vnútroštátna právna úprava, o akú ide v konaní vo veci samej, považovať za zlučiteľnú s ustanoveniami Zmluvy týkajúcimi sa voľného pohybu kapitálu, je

potrebné, aby sa rozdiel v zaobchádzaní týkal situácií, ktoré nie sú navzájom objektívne porovnateľné alebo sú odôvodnené naliehavou potrebou všeobecného záujmu (pozri rozsudky zo 6. júna 2000, Verkooijen, C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 43; Manninen, už citovaný, body 28 a 29, a z 8. septembra 2005, Blanckaert, C-512/03, Zb. s. I-7685, bod 42).

39 V tejto súvislosti treba preskúmať, či sa rozdiel v zdanení príjmov získaných zo spätného nákupu akcií akcionárov rezidentov a akcionárov nerezidentov vzťahuje na situácie, ktoré nie sú navzájom objektívne porovnateľné.

40 Treba skonštatovať, že obstarávacie náklady sú priamo spojené so sumou vyplatenou pri spätnom nákupe akcií tak, že rezidenti a nerezidenti sú v tejto súvislosti v porovnateľnej situácii. Neexistuje žiadny rozdiel v objektívnej situácii, ktorý by bol takej povahy, že by založil rozdielne zaobchádzanie v tejto otázke medzi týmito dvoma kategóriami daňovníkov.

41 Za týchto podmienok predstavuje vnútroštátna právna úprava ako zákon z roku 1970 svojvoľnú diskrimináciu voči akcionárom nerezidentom, pretože ich v objektívne porovnateľnej situácii zdaňuje viac ako akcionárov rezidentov.

42 Napokon, pokiaľ ide o iné odôvodnenia uvedené v článku 58 ES alebo v judikatúre Súdneho dvora, treba uviesť, že neboli vznesené.

43 Na prvú otázku teda treba odpovedať, že články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej,

ktorá stanovuje, že v prípade zníženia základného imania spoločnosti sa suma za spätný nákup akcií vyplatená akcionárovi nerezidentovi zdaňuje ako rozdelenie dividend bez nároku na odpočet nákladov na získanie týchto akcií, kým tá istá suma vyplatená akcionárovi rezidentovi sa zdaňuje ako kapitálový zisk s nárokom na odpočet obstarávacích nákladov.

O druhej otázke

44 Svojou druhou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či by odpoveď na prvú otázku bola iná, ak uplatniteľný daňový režim vyplýva z dohody o zamedzení dvojitého zdanenia, akou je francúzsko-švédska dohoda, ktorá stanovuje hranicu zdanenia dividend pre akcionárov nerezidentov nižšie ako pre akcionárov rezidentov, a tým, že sa táto dohoda vykladá v zmysle dôvodovej správy OECD k uplatniteľnej vzorovej zmluve OECD, oprávňuje na odpočet nominálnej hodnoty týchto akcií od sumy za spätný nákup akcií.

45 Pani Bouanich zdôrazňuje, že podľa francúzsko-švédskej dohody má Francúzska republika výlučné právo zdaniť zisk dosiahnutý pri spätnom nákupe akcií. Daň odvedená neprávom podľa režimu dividend jej má byť preto v plnom rozsahu vrátená.

46 Komisia uvádza judikatúru týkajúcu sa daňového dobropisu (rozsudok z 28. januára 1986, Komisia/Francúzsko, 270/83, Zb. s. 2773) a daňových výhod (rozsudok z 21. septembra 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Zb. s. I-6161) na podporu tvrdenia, že dodržiavanie práva Spoločenstva nemôže závisieť od obsahu dohody o zamedzení dvojitého zdanenia uzavretej medzi dvoma členskými štátmi.

47 Komisia sa domnieva, že režim, o aký ide vo veci samej, uplatniteľný podľa daňovej dohody a vykladaný podľa dôvodovej správy k vzorovej zmluve OECD, odporuje článkom 56 ES a 58 ES.

48 V tejto súvislosti treba preskúmať, či na posúdenie súladu daňovej právnej úpravy s pravidlami Spoločenstva o voľnom pohybe kapitálu treba zohľadniť francúzsko-švédsku dohodu. V prípade kladnej odpovede treba ďalej overiť, či táto dohoda odstraňuje zavedené obmedzenie základnej slobody.

49 Treba skonštatovať, že odstránenie dvojitého zdanenia je jedným z cieľov Spoločenstva, ktorého uskutočnenie závisí od členských štátov podľa článku 293 druhej zarážky ES. V prípade ak neboli prijaté opatrenia na úrovni Spoločenstva na zjednotenie alebo harmonizáciu, je naďalej v právomoci členských štátov, aby stanovili kritériá pre zdanenie príjmov a majetku, aby tak prípadne zmluvnou cestou zamedzili dvojitému zdaneniu. V tejto súvislosti im nič nebráni v tom, aby v rámci dvojstranných zmlúv stanovili hraničné ukazovatele na účely rozdelenia daňovej právomoci (pozri rozsudky z 12. mája 1998, Gilly, C-336/96, Zb. s. I-2793, body 24 a 30; Saint-Gobain ZN, už citovaný, bod 57, a D., už citovaný, bod 52).

50 Toto rozdelenie daňovej právomoci však neumožňuje členským štátom zaviesť diskrimináciu, ktorá je v rozpore s pravidlami Spoločenstva.

51 Vzhľadom na to, že daňový režim, ktorý vyplýva z francúzsko-švédskej dohody vykladanej podľa dôvodovej správy k vzorovej zmluve OECD, je súčasťou právneho rámca uplatniteľného vo veci samej a že ho tak vnútroštátny súd prezentoval, musí to Súdny dvor zohľadniť, aby mohol podať výklad práva Spoločenstva, ktorý bude

užitočný pre vnútroštátneho sudcu. Súdny dvor nemá právomoc vykladať vnútroštátne právo ani skúmať jeho uplatnenie na prejednávanú vec (pozri najmä rozsudky z 24. októbra 1996, Dietz C-435/93, Zb. s. I-5223, bod 39, a z 30. apríla 1998, Thibault, C-136/95, Zb. s. I-2011, bod 21).

52 Pokiaľ ide o daňové zaobchádzanie, ktoré vyplýva z francúzsko-švédskej dohody, treba pripomenúť, že akcionár nerezident, akým je pani Bouanich, je oprávnený na základe tejto dohody vykladanej podľa dôvodovej správy k vzorovej zmluve OECD odpočítať nominálnu hodnotu akcií od zdaniteľnej čiastky pri ich spätnom nákupe. Zdaňuje sa preto sadzbou vo výške 15 % zo zostávajúceho zvyšku.

53 Vzhľadom na to, že akcionári rezidenti sa zdaňujú sadzbou vo výške 30 % zo sumy za spätný nákup akcií po odpočítaní obstarávacích nákladov, treba overiť, či sa s týmito akcionármi zaobchádza výhodnejšie ako s akcionármi nerezidentmi. Na vykonanie takéhoto overenia je nevyhnutné poznať výšku nákladov na získanie akcií, ako aj ich nominálnu hodnotu.

54 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že určenie a posúdenie skutkového stavu nespadá do právomoci Súdneho dvora, ale do právomoci vnútroštátneho súdu (rozsudky z 15. novembra 1979, Denkavit, 36/79, Zb. s. 3439, bod 12; z 5. októbra 1999, Lirussi a Bizzaro, C-175/98 a C-177/98, Zb. s. I-6881, bod 37, a z 22. júna 2000, Fornasar a i., C-318/98, Zb. s. I-4785, bod 31).

55 Je preto povinnosťou vnútroštátneho súdu overiť v rámci konania, v ktorom koná, či odpočet nominálnej hodnoty a uplatnenie stropu zdanenia vo výške 15 % pre akcionárov nerezidentov vyústi do zaobchádzania, ktoré nie je menej výhodné ako zaobchádzanie voči rezidentom, ktorí majú právo na odpočet obstarávacích nákladov a uplatnenie sadzby vo výške 30 %.

56 Na druhú otázku preto treba odpovedať tak, že články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vyplýva z dohody o zamedzení dvojitého zdanenia, akou je francúzsko-švédska dohoda, ktorá stanovuje hranicu zdanenia dividend pre akcionárov nerezidentov nižšie ako pre akcionárov rezidentov, a tým, že sa táto dohoda vykladá v zmysle dôvodovej správy OECD k uplatniteľnej vzorovej zmluve OECD oprávňuje na odpočet nominálnej hodnoty týchto akcií od sumy za spätný nákup akcií, okrem prípadu, že uplatnením tejto vnútroštátnej právnej úpravy sa s akcionármi nerezidentmi nebude zaobchádzať menej výhodne ako s akcionármi rezidentmi. Je povinnosťou vnútroštátneho súdu určiť, či tak tomu je v konkrétnom prípade vo veci samej.

O tretej otázke

57 Vzhľadom na odpovede dané na prvú a druhú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu otázku.

O trovách

58 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 (tretia komora) rozhodol takto:

1. **Články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá stanovuje, že v prípade zníženia základného imania spoločnosti sa suma za spätný nákup akcií vyplatená akcionárovi nerezidentovi zdaňuje ako rozdelenie dividend bez nároku na odpočet nákladov na získanie týchto akcií, kým tá istá suma vyplatená akcionárovi rezidentovi sa zdaňuje ako kapitálový zisk s nárokom na odpočet obstarávacích nákladov.**

2. **Články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že im odporuje vnútroštátna právna úprava, ktorá vyplýva z dohody o zamedzení dvojitého zdanenia, akou je dohoda medzi vládou Francúzskej republiky a vládou Švédskeho kráľovstva o zamedzení dvojitého zdanenia a zabránení daňovému úniku v odbore daní z príjmov a z majetku podpísaná 27. novembra 1990, ktorá stanovuje hranicu zdanenia dividend pre akcionárov nerezidentov nižšie ako pre akcionárov rezidentov, a tým, že sa táto dohoda vykladá v zmysle dôvodovej správy Organizácie pre hospodársku spoluprácu a rozvoj k uplatniteľnej vzorovej zmluve, oprávňuje na odpočet nominálnej hodnoty týchto akcií od sumy za spätný nákup akcií, okrem prípadu, že uplatnením tejto vnútroštátnej právnej úpravy sa s akcionármi nerezidentmi nebude zaobchádzať menej výhodne ako s akcionármi rezidentmi. Je povinnosťou vnútroštátneho súdu určiť, či tak tomu je v konkrétnom prípade vo veci samej.**

Podpisy