

Věc C-524/04

Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation

v.

Commissioners of Inland Revenue

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce
podaná High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division]

„Svoboda usazování – Volný pohyb kapitálu – Korporační daň – Úroky z úvěru
zaplacené spřízněné společnosti, která je rezidentem v jiném členském státě nebo ve
třetí zemi – Kvalifikace úroků jako rozdělených zisků –
Soudržnost daňové soustavy – Vyhýbání se daňovým povinnostem“

Stanovisko generálního advokáta L. A. Geelhoeda přednesené dne 29. června
2006 I - 2112
Rozsudek Soudního dvora (velkého senátu) ze dne 13. března 2007 I - 2157

Shrnutí rozsudku

1. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování – Ustanovení Smlouvy – Oblast působnosti
(Články 43 ES, 49 ES a 56 ES)*

2. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování*
(Článek 43 ES)
 3. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování – Daňové právní předpisy*
(Článek 43 ES)
 4. *Volný pohyb osob – Svoboda usazování – Ustanovení Smlouvy – Oblast působnosti*
(Články 43 ES a 48 ES)
 5. *Právo Společenství – Práva přiznaná jednotlivcům – Porušení členským státem – Povinnost nahradit škodu způsobenou jednotlivcům*
(Článek 43 ES)
 6. *Právo Společenství – Práva přiznaná jednotlivcům – Porušení členským státem – Povinnost nahradit škodu způsobenou jednotlivcům*
-
1. Právní předpisy, které se vztahují pouze na vztahy uvnitř skupiny společností, se dotýkají především svobody usazování, a musí být tudíž přezkoumány s ohledem na článek 43 ES. I za předpokladu, že by tyto právní předpisy měly omezující účinky na volný pohyb služeb a volný pohyb kapitálu, jsou takové účinky nevyhnutelným důsledkem případné překážky svobody usazování a neodůvodňují přezkum uvedených právních předpisů s ohledem na články 49 ES a 56 ES.
 2. Pouhá skutečnost, že společnosti-rezidentovi je poskytnut úvěr spřízněnou společností usazenou v jiném členském státě, nemůže založit obecnou domněnku o zneužívání a odůvodnit opatření zasahující do výkonu základní svobody zaručené Smlouvou. Naproti tomu může být vnitrostátní opatření omezující svobodu usazování odůvodněno bojem proti zneužívání, pokud se vztahuje specificky na čistě vykonstruované operace, zbavené hospodářské podstaty, jejichž cílem je uniknout uplatnění právních předpisů dotyčného členského státu, a zejména vyhnout se dani obvykle dlužné ze zisků z činností vykonávaných na území státu.

(viz body 33, 34, 101)

(viz body 72–74)

3. Článek 43 ES brání právním předpisům členského státu, které omezují možnost společnosti-rezidenta odečíst pro daňové účely vyplacené úroky z úvěru poskytnutého přímou nebo nepřímou mateřskou společností, která je rezidentem v jiném členském státě, nebo společností, která je rezidentem v jiném členském státě, ovládanou takovou mateřskou společností, když tomuto omezení nepodléhá společnost-rezident, které poskytla úvěr společnost, která je rovněž rezidentem, ledaže se jednak tyto právní předpisy zakládají na přezkumu objektivních a ověřitelných prvků, které umožňují identifikovat existenci čistě vykonstruované operace, jež byla uskutečněna pouze pro daňové účely, a stanoví možnost, aby daňový poplatník, aniž by byl předmětem nepřiměřených správních požadavků, případně předložil důkazy o obchodních důvodech, pro které byla dotčená transakce uzavřena, a jednak, pokud je existence takové operace prokázána, uvedené právní předpisy kvalifikují tyto úroky jako rozdělené zisky pouze potud, pokud překračují to, co by bylo dohodnuto za podmínek úplné hospodářské soutěže.

dceřiné společnosti v členském státě, který přijímá toto opatření.

(viz body 61, 92, výrok 1)

4. Právní předpisy členského státu, které omezují možnost společnosti-rezidenta odečíst pro daňové účely úroky z úvěru poskytnutého společností-nerezidentem, nespádají pod článek 43 ES, pokud se použijí na situace, kdy je společností-rezidentovi poskytnut úvěr společností, která je rezidentem jiného členského státu nebo třetí země a která sama neovládá společnost přijímající úvěr, a pokud jsou obě tyto společnosti přímo nebo nepřímo ovládány společnou spřízněnou společností, která je rezidentem ve třetí zemi.

Takové rozdílné zacházení s dceřinými společnostmi-rezidenty v závislosti na místě sídla jejich mateřské společnosti totiž představuje omezení svobody usazování, jelikož činí méně atraktivním výkon svobody usazování pro společnosti usazené v jiných členských státech, které by v důsledku toho mohly upustit od nabytí, založení nebo zachování

Pokud totiž v této situaci členský stát, který přijal tyto právní předpisy, kvalifikuje úroky zaplacené společností přijímající úvěr jako rozdělené zisky, toto opatření se dotýká svobody usazování nikoliv s ohledem na společnost poskytující úvěr, ale pouze s ohledem na spřízněnou společnost, která požívá určitého stupně kontroly nad oběma

dotyčnými druhými společnostmi, což jí umožňuje ovlivňovat rozhodování o financování uvedených společností. Jestliže přitom uvedená spřízněná společnost není usazena ve členském státě ve smyslu článku 48 ES, článek 43 ES se nepoužije.

sobenou jednotlivcům za podmínek uvedených v judikatuře Soudního dvora, a sice že cílem porušené právní normy je přiznání práv jednotlivcům, že porušení je dostatečně závažné a že existuje přímá příčinná souvislost mezi porušením povinnosti, která přísluší členskému státu, a škodou způsobenou poškozeným, aniž by bylo vyloučeno, že odpovědnost státu může být na základě vnitrostátního práva založena za méně omezujících podmínek.

(viz body 99, 102, výrok 2)

5. V případě neexistence právní úpravy Společenství přísluší vnitrostátnímu právnímu řádu každého členského státu, aby určil příslušné soudy a upravil procesní podmínky soudních řízení určených k zajištění ochrany práv, která procesním subjektům vyplývají z práva Společenství, včetně kvalifikace žalob podaných poškozenými před vnitrostátními soudy. Vnitrostátní soudy však musí zaručit, že procesní subjekty mají k dispozici účinný procesní prostředek, který jim umožňuje dosáhnout vrácení neoprávněně vybrané daně a částek vyplacených tomuto členskému státu nebo zadržených tímto státem v přímé souvislosti s touto daní.

S výhradou práva na náhradu škody, majícího svůj základ přímo v právu Společenství, pokud jsou zmíněné podmínky uvedené v judikatuře splněny, musí stát poskytnout náhradu za důsledky způsobené škody v souladu s vnitrostátními právními předpisy upravujícími odpovědnost, přičemž ovšem podmínky náhrady škody stanovené vnitrostátními právními předpisy nesmí být méně příznivé než podmínky platné pro podobné nároky vzniklé na základě vnitrostátního práva a nesmí být upraveny tak, aby v praxi znemožňovaly nebo nadměrně ztěžovaly získání náhrady škody.

Pokud jde o jiné škody někomu vzniklé v důsledku porušení práva Společenství přičitatelného členskému státu, musí tento členský stát nahradit škodu způ-

Pokud se ukáže, že právní předpisy členského státu představují překážku svobodě usazování zakázanou článkem 43 ES, předkládající soud může za účelem určení škody, za niž lze náhradu

přiznat, ověřit, zda poškození projevili přiměřenou snahu za účelem odvrátit tuto škodu nebo omezit její rozsah, a zvláště zda včas využili všech dostupných právních prostředků. Použití ustanovení o svobodě usazování by však bylo nemožné nebo nadměrně obtížné, kdyby žaloby na vrácení nebo žaloby na náhradu škody založené na porušení uvedených ustanovení musely být zamítnuty nebo částečně zamítnuty z toho jediného důvodu, že dotyčné společnosti nepožádaly daňovou správu, aby jim bylo povoleno zaplatit úroky z úvěru poskytnutého spřízněnou společností-nerezidentem, aniž by tyto úroky byly kvalifikovány jako rozdělené zisky, když za dotčených okolností vnitrostátní zákon případně ve vzájemném spojení s relevantními ustanoveními smluv o zamezení dvojího zdanění tuto kvalifikaci stanovil.

(viz body 115, 123, 126, 128, výrok 3)

6. Pro určení, zda existuje dostatečně závažné porušení práva Společenství, které může založit odpovědnost členského státu za škody způsobené jednotlivcům, je třeba zohlednit všechny skutečnosti charakterizující situaci, která je vnitrostátnímu soudu předložena. K těmto skutečnostem patří zejména stupeň jasnosti a přesnosti porušeného

pravidla, úmyslná, nebo neúmyslná povaha spáchaného protiprávního jednání nebo způsobené škody, omluvitelnost, nebo neomluvitelnost případného nesprávného právního posouzení, okolnost, že postoj zaujatý orgánem Společenství mohl přispět k přijetí nebo zachování vnitrostátních opatření nebo zvyklostí odporujících právu Společenství.

V každém případě je porušení práva Společenství zjevně závažné, jestliže přetrvávalo i přes vyhlášení rozsudku určujícího vytýkané nesplnění povinnosti, rozsudku v řízení o předběžné otázce nebo i přes ustálenou judikaturu Soudního dvora v dané oblasti, z nichž vyplývá protiprávní povaha dotčeného jednání.

V takové oblasti, jako je oblast přímých daní, musí vnitrostátní soud zohlednit skutečnost, že důsledky vyplývající z volného pohybu zaručeného Smlouvou vycházely najevo pouze postupně, zejména na základě zásad vytýčených judikaturou Soudního dvora.

(viz body 119–121)