



Sbírka soudních rozhodnutí

Věc C-14/16

**Euro Park Service
proti
Ministre des Finances et des Comptes publics**

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce podaná Conseil d'État (Francie)]

„Řízení o předběžné otázce – Přímé daně – Společnosti z různých členských států – Společný systém zdanění – Fúze sloučením – Předchozí souhlas daňové správy – Směrnice 90/434/EHS – Článek 11 odst. 1 písm. a) – Daňový únik či vyhýbání se daňovým povinnostem – Svoboda usazování“

Shrnutí – rozsudek Soudního dvora (prvního senátu) ze dne 8. března 2017

1. *Sbližování právních předpisů – Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států – Směrnice 90/434 – Úplná harmonizace – Neexistence – Možnost posoudit slučitelnost vnitrostátní právní úpravy v této oblasti na základě primárního práva*

[Směrnice Rady 90/434, čl. 11 odst. 1 písm. a)]

2. *Právo Evropské unie – Práva přiznaná jednotlivcům – Vnitrostátní procesní pravidla – Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států – Směrnice 90/434 – Vnitrostátní právní úprava provádějící uvedenou směrnici – Dodržení zásady právní jistoty vyžadující jasnost, přesnost a předvídatelnost procesních pravidel*

[Směrnice Rady 90/434, čl. 11 odst. 1 písm. a)]

3. *Sbližování právních předpisů – Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států – Směrnice 90/434 – Operace, jejichž cílem je daňový únik či vyhnutí se daňovým povinnostem – Vnitrostátní právní úprava, která provádí směrnici 90/434, když stanoví obecný předpoklad daňového úniku nebo vyhnutí se daňovým povinnostem – Nepřípustnost*

[Směrnice Rady 90/434, čl. 11 odst. 1 písm. a)]

4. *Sbližování právních předpisů – Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států – Směrnice 90/434 – Operace přeshraničních fúzí – Odklad zdanění kapitálových zisků vztahujících se k majetku, který byl převeden na společnost usazenou v jiném členském státě – Vnitrostátní právní úprava, která podmiňuje přiznání daňových výhod získáním předchozího souhlasu – Nepřípustnost rovněž s ohledem na primární právo týkající se svobody usazování – Odůvodnění – Neexistence*

[Článek 49 SFEU; směrnice Rady 90/434, čl. 11 odst. 1 písm. a)]

1. Vzhledem k tomu, že čl. 11 odst. 1 písm. a) směrnice Rady 90/434/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států neprovádí úplnou harmonizaci, unijní právo umožňuje posoudit slučitelnost takových vnitrostátních právních předpisů, jako jsou právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení, s ohledem na primární právo, třebaže byly tyto právní předpisy přijaty k provedení možnosti, poskytnuté v tomto ustanovení, do vnitrostátního práva.

(viz bod 26, výrok 1)

2. Při neexistenci právní úpravy Unie v této oblasti může vnitrostátní právní řád každého členského státu na základě zásady procesní autonomie členských států upravit procesní podmínky zajišťující ochranu práv, která daňovým poplatníkům vyplývají z unijního práva, za předpokladu, že tyto podmínky nejsou méně příznivé než ty, které se týkají obdobných situací vnitrostátní povahy (zásada rovnocennosti), a že v praxi neznemožňují nebo nadměrně neztěžují výkon práv přiznaných právním řádem Unie (zásada efektivity) (rozsudek ze dne 18. října 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, bod 23 a citovaná judikatura).

Pokud jde o posledně uvedenou zásadu, je třeba připomenout, že každý případ, kdy vyvstává otázka, zda vnitrostátní procesní podmínka v praxi znemožňuje výkon práv přiznaných jednotlivcům unijním právním řádem nebo jej nadměrně ztěžuje, musí být případně posouzen s ohledem na základní zásady dotyčného vnitrostátního právního systému, mezi něž patří zásada právní jistoty (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 27. června 2013, Agroconsulting, C-93/12, EU:C:2013:432, bod 48, a ze dne 6. října 2015, Târşia, C-69/14, EU:C:2015:662, bod 36).

V tomto ohledu Soudní dvůr již upřesnil, že požadavek právní jistoty je zvláště přísný v případě unijní právní úpravy, která může mít finanční důsledky, tak aby bylo dotčeným osobám umožněno přesně se seznámit s rozsahem povinností, které jim tato úprava ukládá (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. února 2006, Halifax a další, C-255/02, EU:C:2006:121, bod 72, jakož i ze dne 9. července 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, bod 34).

Pokud jde o zásadu efektivity, dodržování požadavku právní jistoty vyžaduje, aby procesní podmínky pro provedení směrnice 90/434, a konkrétněji jejího čl. 11 odst. 1 písm. a), byly dostatečně přesné, jasné a předvídatelné, aby se daňoví poplatníci mohli přesně seznámit se svými právy za účelem zaručení, že budou moci využít daňových výhod na základě uvedené směrnice, a případně je uplatnit před vnitrostátními soudy (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 28. února 1991, Komise v. Německo, C-131/88, EU:C:1991:87, bod 6; ze dne 10. března 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, body 44 a 45; ze dne 15. července 2010, Komise v. Spojené království, C-582/08, EU:C:2010:429, body 49 a 50, jakož i ze dne 18. října 2012, Pelati, C-603/10, EU:C:2012:639, bod 36 a citovaná judikatura).

Aby daňový poplatník mohl přesně posoudit rozsah práv a povinností, které pro něj vyplývají ze směrnice 90/434 a postupovat podle toho (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 10. března 2009, Heinrich, C-345/06, EU:C:2009:140, body 44 a 45, jakož i ze dne 15. července 2010, Komise v. Spojené království, C-582/08, EU:C:2010:429, body 49 a 50), musí být totiž rozhodnutí daňové správy zamítající tomuto daňovému poplatníkovi přiznat daňovou výhodu na základě této směrnice vždy odůvodněno, aby daňový poplatník mohl ověřit opodstatněnost důvodů, které vedly tuto správu k tomu, aby mu nepřiznala výhodu stanovenou v uvedené směrnici, a případně uplatnit své právo před příslušnými soudy.

(viz body 36–38, 40, 45)

3. Viz znění rozhodnutí.

(viz body 47–49, 54, 55)

4. Článek 49 SFEU a čl. 11 odst. 1 písm. a) směrnice 90/434 musejí být vykládány v tom smyslu, že brání takovým vnitrostátním právním předpisům, jako jsou právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení, které v případě operace přeshraniční fúze podmiňují přiznání daňových výhod použitelných na takovou operaci na základě této směrnice, v daném případě odkladu zdanění kapitálových zisků vztahujících se k majetku, který francouzská společnost převedla na společnost usazenou v jiném členském státě, postupem předchozího souhlasu, v rámci něhož musí daňový poplatník pro získání tohoto souhlasu prokázat, že je dotčená operace odůvodněná z hospodářského hlediska, že jejím hlavním cílem nebo jedním z jejích hlavních cílů není daňový únik či vyhýbání se daňovým povinnostem a že způsob, jakým je operace provedena, umožňuje v budoucnu zdanění kapitálových zisků, jejichž zdanění je odloženo, kdežto v případě operace vnitrostátní fúze se takový odklad přizná, aniž daňový poplatník podléhá takovému postupu.

Pokud jde o naléhavý důvod obecného zájmu související s bojem proti daňovým únikům nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, stačí konstatovat, jak učinil generální advokát v bodech 72 a 73 svého stanoviska, že tento cíl má stejný dosah, je-li dovoláván na základě čl. 11 odst. 1 písm. a) směrnice 90/434, nebo jako odůvodnění překážky ve vztahu k primárnímu právu. Úvahy uvedené v bodech 54 až 56 tohoto rozsudku, týkající se přiměřenosti právních předpisů dotčených ve věci v původním řízení a vztahující se k tomuto ustanovení, se tedy použijí rovněž na analýzu přiměřenosti těchto právních předpisů s ohledem na svobodu usazování. Z toho vyplývá, že takové daňové právní předpisy, jako jsou právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení, které zavádějí obecný předpoklad daňového úniku nebo vyhýbání se daňovým povinnostem, překračují meze toho, co je k dosažení uvedeného cíle nezbytné, a nemohou tedy odůvodnit překážku této svobodě.

(viz body 69, 70, výrok 2)