



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

6. října 2022*

„Řízení o předběžné otázce – Přímé daně – Svoboda usazování – Korporační daň –
Daňový režim proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti –
Určení zdanitelného příjmu na základě předpokládaného minimálního příjmu –
Vyloučení společností a subjektů kótovaných na vnitrostátních regulovaných trzích z působnosti
tohoto daňového režimu“

Ve spojených věcech C-433/21 a C-434/21,

jejichž předmětem jsou žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU,
podané rozhodnutími Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie) ze dne
8. července 2021, došlými Soudnímu dvoru dne 16. července 2021, v řízeních

Agenzia delle Entrate

proti

Contship Italia SpA,

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení N. Jääskinen (zpravodaj), předseda senátu, M. Safjan a N. Piçarra, soudci,

generální advokátka: L. Medina,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Contship Italia SpA F. d’Ayala Valvem, avvocato,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s G. De Bellisem, D. G. Pintusem
a F. Urbani Nerim, avvocati dello Stato,
- za Evropskou komisi W. Roelsem a P. Rossim, jako zmocněnci,

* Jednací jazyk: italština.

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce se týkají výkladu článku 18 SFEU ve spojení se zásadou svobody usazování zakotvenou v článku 49 SFEU.
- 2 Tyto žádosti byly předloženy v rámci dvou sporů, jejichž skutkové okolnosti jsou totožné s výjimkou dotyčných zdaňovacích období, a to roku 2005 ve věci C-433/21 a roku 2004 ve věci C-434/21, mezi společností Contship Italia SpA (dále jen „Contship“), jakožto nástupnickou společností a právní nástupkyní společnosti Borgo Supermercati Srl, a Agenzia delle Entrate (daňová správa, Itálie), ve věci použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti.

Právní rámec

- 3 Článek 30 odst. 1 legge n. 724 – Misure di razionalizzazione della finanza pubblica (zákon č. 724 o opatřeních racionalizace veřejných financí) ze dne 23. prosince 1994 (běžný doplněk ke GURI č. 304, ze dne 30. prosince 1994), ve znění použitelném na spory v původních řízeních (dále jen „zákon č. 724/1994“), stanovil:

„Akciové společnosti, komanditní společnosti na akcie, společnosti s ručením omezeným, veřejné obchodní společnosti a komanditní společnosti, jakož i společnosti a subjekty jakéhokoli typu, které nejsou rezidenty, se stálou provozovnou v tuzemsku se považují, není-li prokázán opak, za krycí společnosti, pokud celková částka příjmů, přírůstků zůstatku a výnosů, s výjimkou mimořádných příjmů, vyplývající z výkazu zisků a ztrát, je-li tento výkaz povinný, je nižší než součet částek získaných použitím: a) 1 % z hodnoty majetku uvedeného v čl. 53 odst. 1 písm. c) decreto del Presidente della Repubblica n. 917 – Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (nařízení prezidenta republiky č. 917, kterým se schvaluje jednotné znění o daních z příjmů) ze dne 22. prosince 1986 (běžný doplněk ke GURI č. 302 ze dne 31. prosince 1986), a to i v případě, že tvoří dlouhodobý finanční majetek, zvýšený o hodnotu úvěrů; b) 4 % z hodnoty dlouhodobého majetku tvořeného nemovitostmi a majetkem uvedeným v čl. 8a odst. 1 písm. a) decreto del Presidente della Repubblica n. 633 – Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto (nařízení prezidenta republiky č. 633 o zavedení a úpravě daně z přidané hodnoty) ze dne 26. října 1972 (řádný doplněk ke GURI č. 292 ze dne 11. listopadu 1972, s. 2), v pozměněném znění, včetně finančního leasingu; c) 15 % z hodnoty ostatního dlouhodobého majetku, včetně finančního leasingu.

[...]

Výše uvedená ustanovení se nepoužijí: [...]

5) na společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích [...]"

- 4 Článek 1 odst. 109 zákona č. 296 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007) [zákon č. 296 o ustanoveních pro sestavení ročního a víceletého státního rozpočtu (finanční zákon na rok 2007)] ze dne 27. prosince 2006

(běžný doplněk ke GURI č. 299 ze dne 27. prosince 2006), ve znění použitelném na spory v původních řízeních (dále jen „zákon č. 296/2006“), rozšířil s účinností od zdaňovacího období probíhajícího ke dni 4. července 2006 působnost výjimky stanovené v čl. 30 odst. 1 bodě 5 zákona č. 724/1994 „na společnosti a subjekty, které ovládají společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských a zahraničních regulovaných trzích, jakož i na samotné kótované společnosti a subjekty, a na společnosti, které ovládají, a to i nepřímo“.

Spory v původních řízeních a předběžné otázky

- 5 Borgo Supermercati byla společností s ručením omezeným založenou podle italského práva, jejímž 100% vlastníkem byla společnost Eurokai KGaA, kótovaná na burze v Německu. Ve zdaňovacích obdobích 2004 a 2005 byla společnost Borgo Supermercati „čistou holdingovou společností“, jejíž činnost spočívala výhradně ve správě jejího podílu ve společnosti Mika Srl, jejímž byla jediným akcionářem.
- 6 Ve dvou daňových výměrech týkajících se zdaňovacích období 2004 a 2005 daňová správa podle článku 30 zákona č. 724/1994 konstatovala, že Borgo Supermercati naplňuje kritéria pro to, aby mohla být považována za krycí společnost, a v souladu s tímto článkem stanovila zdanitelný příjem této společnosti pro účely korporační daně (IRES) tak, že jej určila z hodnoty jediného aktiva drženého uvedenou společností, a to 100% podílu ve společnosti Mika.
- 7 Společnost Borgo Supermercati podala proti oběma daňovým výměrům dvě žaloby ke Commissione tributaria provinciale di Genova (provinční daňový soud v Janově, Itálie), který obě žaloby v plném rozsahu zamítl.
- 8 Společnost Borgo Supermercati podala proti zamítavým rozhodnutím provinčního soudu v Janově dvě odvolání ke Commissione tributaria regionale della Liguria (regionální daňový soud pro Ligurii, Itálie), který oběma odvoláním částečně vyhověl.
- 9 Commissione tributaria regionale della Liguria (regionální daňový soud pro Ligurii) rozhodl, že skutečnost, že společnost Borgo Supermercati byla v dotyčném zdaňovacím období vlastněna společností kótovanou na burze cenných papírů v Německu, umožňuje, aby se na tuto společnost vztahoval důvod vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti stanovený v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, jehož působnost byla v době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původních řízeních omezena na společnosti přímo kótované na italském regulovaném trhu. Tento široký výklad je jediný možný na základě zásady, podle které je rozumné a účelné vykládat důvod vyloučení týkající se kótování na burze v souladu se zásadou zákazu diskriminace, i když zákonodárce takové rozšíření působnosti článku 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 stanovil až po reformě zavedené zákonem č. 296/2006.
- 10 Daňová správa a společnost Contship, která se mezitím sloučila se společností Borgo Supermercati, podaly proti rozhodnutím Commissione tributaria regionale della Liguria (regionální daňový soud pro Ligurii) kasační opravný prostředek ke Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud, Itálie), který je předkládajícím soudem.
- 11 Na podporu kasačních opravných prostředků společnost Contship v podstatě tvrdí, že společnost založená podle německého práva, která je 100% akcionářem společnosti Borgo Supermercati, měla být na základě koherentního výkladu souboru právních předpisů postavena na roveň

„společnostem a subjektům, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích“, které jsou uvedeny v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, ve znění použitelném *ratione temporis* na skutkové okolnosti dotčené v původních řízeních, a tudíž měla být dceřiná společnost této společnosti založené podle německého práva *ex lege* vyňata z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti. Podle společnosti Contship by totiž výklad čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 ve znění před přijetím zákona č. 296/2006, který by se neřídil výše popsáním přístupem, vedl k diskriminaci na základě státní příslušnosti ovládajícího subjektu a porušoval by svobodu usazování, jakož i svobodu hospodářské a obchodní iniciativy v Evropské unii.

- 12 Podle názoru společnosti Contship tento výklad potvrzuje změna čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 provedená zákonem č. 296/2006, který v jistém smyslu uvedl dotčnou vnitrostátní právní úpravu do souladu se zásadami vlastními právnímu řádu Unie.
- 13 Úvodem předkládající soud poznamenává, že cílem daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti stanoveného v článku 30 zákona č. 724/1994 je odradit od používání určité právní formy k jiným účelům než těm, které jsou hnací silou běžné dynamiky kolektivních obchodních subjektů. Tento soud upřesňuje, že tento daňový režim se použije pouze na obchodní společnosti usilující o dosažení zisku, včetně stálých provozoven zahraničních společností a tzv. „offshore“ společností.
- 14 Uvedený soud uvádí, že k identifikaci společností, na které se vztahuje uvedený daňový režim, dochází na základě takzvaného testu „aktivity“, který spočívá na posouzení produktivity aktiv držených těmito společnostmi ve vztahu k parametrům minimálního příjmu předem stanoveným zákonem. Pokud tedy společnost vykáže za dotčené zdaňovací období příjem, který je nižší než částka, která by vyplývala z použití těchto parametrů minimálního příjmu, má se za to, že tato společnost je neaktivní, což vede ke stanovení zdanitelného příjmu na základě zákonem předpokládaného minimálního příjmu.
- 15 Předkládající soud dodává, že článek 30 zákona č. 724/1994 stanoví rovněž důvody pro vyloučení z použití téhož daňového režimu. Mezi tyto důvody vyloučení patří důvod stanovený v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, který ve znění použitelném *ratione temporis* na skutkové okolnosti dotčené v původních řízeních stanovil, že režim proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti se nevztahuje na „společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích“.
- 16 Tento soud zdůrazňuje, že působnost čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 byla rozšířena zákonem č. 296/2006 s účinností od zdaňovacího období probíhajícího ke dni 4. července 2006 „na společnosti a subjekty, které ovládají společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských a zahraničních regulovaných trzích, jakož i na samotné kótované společnosti a subjekty a na společnosti, které ovládají, a to i nepřímou“. Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud) nicméně konstatuje, že tato změna není *ratione temporis* použitelná na skutkové okolnosti dotčené v původních řízeních a že znění čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, ve znění před touto změnou, neumožňovalo přijmout výklad, podle kterého by rozšíření působnosti příslušného důvodu vyloučení na dceřiné společnosti společností kótovaných v Itálii nebo v zahraničí mohlo být použitelné již v době rozhodné z hlediska těchto skutkových okolností.

- 17 V tomto rámci si předkládající soud klade otázku ohledně slučitelnosti čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, ve znění použitelném na skutkový stav v původních řízeních, se zásadou zákazu diskriminace ve spojení se zásadou svobody usazování zakotvenými v článku 18 SFEU a článku 49 SFEU.
- 18 Podle tohoto soudu totiž čl. 30 odst. 1 bod 5 zákona č. 724/1994 může vést k diskriminaci v užším slova smyslu mezi společnostmi vydávajícími cenné papíry obchodované na italských regulovaných trzích a společnostmi kótovanými na zahraničních trzích. Kromě toho nerozšíření dotyčného důvodu pro vyloučení, který je potenciálně výhodný z daňového hlediska, na mateřské společnosti kótované na italských a zahraničních regulovaných trzích může vést k omezení svobody usazování s odrazujícím účinkem, který z toho vyplývá pro společnosti, které sice nejsou rezidenty a nemají stálé provozovny, nicméně hodlají vykonávat svobodu sekundárního usazení v Itálii tím, že ovládají společnosti, které jsou rezidenty tohoto státu.
- 19 Za těchto podmínek se Corte suprema di cassazione (Nejvyšší kasační soud) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru jak ve věci C-433/21, tak ve věci C-434/21 následující předběžnou otázku:

„Brání článek 18 (dříve článek 12 ES) a článek 49 (dříve článek 43 ES) SFEU takovému vnitrostátnímu právnímu ustanovení, jako je čl. 30 odst. 1 bod 5 [zákonu č. 724/1994], které z působnosti daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti – založeného na stanovení minimálních standardů příjmů a výnosů vázaných na hodnotu určitých aktiv společnosti, jejichž nedosažení je znakem toho, že dotyčná společnost je krycí společností a vede k určení zdanitelného příjmu na základě domněnky – vylučuje pouze společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích, a nikoli také společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na zahraničních regulovaných trzích, jakož i společnosti, které ovládají nebo jsou ovládány, i nepřímou, těmito kótovanými společnostmi a subjekty?“

- 20 Rozhodnutím předsedy Soudního dvora ze dne 3. září 2021 byly projednávané věci spojeny pro účely písemné a ústní části řízení, jakož i pro účely rozsudku Soudního dvora.

K přípustnosti žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce

- 21 Italská vláda namítá nepřípustnost žádostí o rozhodnutí o předběžné otázce z důvodu hypotetické povahy otázky položené v každé ze spojených věcí.
- 22 Tato vláda tvrdí, že důvod vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti, stanovený v čl. 30 odst. 1 bodě 5 zákona č. 724/1994, se v době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původních řízeních vztahoval pouze na společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích, a že tedy vzhledem k tomu, že společnost Contship nikdy neemitovala cenné papíry na italském trhu ani na zahraničním trhu, nemůže tvrdit, že ji vnitrostátní právní úprava dotčená v původních řízeních diskriminuje.
- 23 V tomto ohledu je třeba připomenout, že je věcí pouze vnitrostátních soudů, kterým byl spor předložen a jež musí nést odpovědnost za soudní rozhodnutí, které bude vydáno, posoudit s ohledem na konkrétní okolnosti věci jak nezbytnost rozhodnutí o předběžné otázce pro vydání jejich rozsudku, tak relevanci otázek, které kladou Soudnímu dvoru. Jestliže se tedy položené

otázky týkají výkladu unijního práva, je Soudní dvůr v zásadě povinen rozhodnout (rozsudky ze dne 18. října 1990, Dzodzi, C-297/88 a C-197/89, EU:C:1990:360, body 34 a 35; ze dne 13. listopadu 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, bod 27 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 28. dubna 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, bod 28).

- 24 Podle ustálené judikatury se totiž na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem ve skutkovém a právním rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance. Soudní dvůr může odmítnout vydat rozhodnutí o žádosti podané vnitrostátním soudem pouze tehdy, je-li zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém, nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (rozsudky ze dne 5. prosince 2006, Cipolla a další, C-94/04 a C-202/04, EU:C:2006:758, bod 25, ze dne 13. listopadu 2018, Levola Hengelo, C-310/17, EU:C:2018:899, bod 28 a citovaná judikatura, a ze dne 28. dubna 2022, Caruter, C-642/20, EU:C:2022:308, bod 29, jakož i citovaná judikatura).
- 25 V projednávaném případě z předkládacích rozhodnutí vyplývá, že ačkoli společnost Contship nikdy neemitovala cenné papíry ani na italském trhu, ani na zahraničním trhu, diskriminační povaha důvodu pro vyloučení stanoveného v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 by mohla vyplývat z rozdílného zacházení s dceřinými společnostmi společností, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích, a dceřinými společnostmi společností, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na zahraničních regulovaných trzích.
- 26 Mimoto se předkládající soud rovněž zamýšlí nad otázkou, zda má vnitrostátní právní úprava dotčená v původních řízeních odrazující účinek na společnosti kótované na zahraničních regulovaných trzích, které sice nejsou rezidenty a nemají stálé provozovny, nicméně hodlají vykonávat svobodu sekundárního usazení v Itálii tím, že ovládají společnosti, které jsou rezidenty tohoto státu.
- 27 Není tedy zjevné, že žádaný výklad unijního práva nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporů v původních řízeních.
- 28 Z výše uvedeného plyne, že žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce jsou přípustné.

K předběžným otázkám

Úvodní poznámky

- 29 Úvodem je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury se článek 18 SFEU použije samostatně pouze v situacích upravených unijním právem, pro něž Smlouva o FEU nestanoví zvláštní pravidla o zákazu diskriminace. Zásada zákazu diskriminace byla přitom v oblasti práva usazování provedena článkem 49 SFEU (rozsudky ze dne 29. února 1996, Skanavi a Chryssanthakopoulos, C-193/94, EU:C:1996:70, body 20 a 21, ze dne 5. února 2014, Hervis Sport- és Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, bod 25, jakož i usnesení ze dne 22. října 2021, O a další, C-691/20, nezveřejněné, EU:C:2021:895, body 20 a 21).

- 30 Vzhledem k tomu, že se skutkové okolnosti věci v původních řízeních týkají italské společnosti ovládané společností usazenou v jiném členském státě, je článek 49 SFEU relevantním ustanovením pro posouzení slučitelnosti dotyčné vnitrostátní právní úpravy s unijním právem (obdobně viz rozsudky ze dne 13. listopadu 2012, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, bod 91, a ze dne 3. března 2020, *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, bod 52).
- 31 Není tedy třeba podat výklad článku 18 SFEU, ale pouze článku 49 SFEU.

Ke svobodě usazování

- 32 Podstatou otázek předkládajícího soudu je, zda svoboda usazování zakotvená v článku 49 SFEU brání takové právní úpravě, jako je čl. 30 odst. 1 bod 5 zákona č. 724/1994, ve znění použitelném na skutkový stav v původních řízeních, která omezuje uplatnění důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti pouze na společnosti, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, a z působnosti tohoto důvodu vyloučení vylučuje ostatní tuzemské nebo zahraniční společnosti, jejichž cenné papíry nejsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, ale které jsou ovládané společnostmi a subjekty kótovanými na zahraničních regulovaných trzích.
- 33 Zprv je třeba připomenout, že článek 49 SFEU ukládá povinnost odstranit omezení svobody usazování pro státní příslušníky jednoho členského státu na území jiného členského státu. Tato svoboda zahrnuje v souladu s článkem 54 SFEU v případě společností založených v souladu s právními předpisy členského státu, které mají sídlo, ústřední správu nebo hlavní provozovnu na území Unie, právo vykonávat činnost v jiných členských státech prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 21. září 1999, *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, EU:C:1999:438, bod 35, a ze dne 20. ledna 2021, *Lexel*, C-484/19, EU:C:2021:34, bod 33 a citovaná judikatura).
- 34 Cílem svobody usazování je zaručení výhody tuzemského zacházení v hostitelském členském státě státním příslušníkům jiných členských států a společností podle článku 54 SFEU tím, že zakazuje, pokud jde o společnosti, jakoukoli diskriminaci založenou na místě sídla (rozsudky ze dne 12. prosince 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, bod 43, jakož i ze dne 3. března 2020, *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, bod 59 a citovaná judikatura).
- 35 V tomto ohledu je zakázána nejen zjevná diskriminace na základě místa sídla společnosti, ale také všechny formy skryté diskriminace, které použitím jiných rozlišovacích kritérií vedou ve skutečnosti ke stejnému výsledku (rozsudky ze dne 5. února 2014, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, bod 30, ze dne 3. března 2020, *Tesco-Global Áruházak*, C-323/18, EU:C:2020:140, bod 62 a ze dne 25. února 2021, *Novo Banco*, C-712/19, EU:C:2021:137, bod 31).
- 36 Takový zákaz se může vztahovat na vnitrostátní právní úpravu, která pro účely stanovení zdanitelného příjmu rozlišuje podle místa obchodování s dotyčnými cennými papíry.

- 37 V projednávaném případě se však podle čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, ve znění použitelném *ratione temporis* na skutkové okolnosti dotčené v původních řízeních, důvod vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti vztahuje pouze na „společnosti a subjekty, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na italských regulovaných trzích“.
- 38 S ohledem na působnost tohoto ustanovení je tedy nutno konstatovat, že z vnitrostátní právní úpravy dotčené v původních řízeních nevyplývá žádné rozdílné zacházení se společností vlastněnou mateřskou společností kótovanou v Německu, jako je společnost Contship, a společností vlastněnou mateřskou společností kótovanou v Itálii. Vzhledem k tomu, že tato právní úprava přiznává uplatnění důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti, který je stanoven v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, pouze společnostem, které jsou samy kótovány na italském regulovaném trhu, je skutečnost, že daná společnost je dceřinou společností mateřské společnosti kótované v Itálii nebo v zahraničí, irelevantní.
- 39 Naproti tomu z informací, které má Soudní dvůr k dispozici, vyplývá, že společnost Contship nikdy neemitovala cenné papíry na italském regulovaném trhu, a proto se na ni nevztahuje důvod vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti podle čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, podobně jako na jakoukoli jinou nekótovanou italskou společnost. Tudíž společnost Contship by se nemohla dovolávat důvodu pro vyloučení stanoveného v tomto ustanovení ani tedy tehdy, kdyby namísto toho, aby byla ovládána společností kótovanou v Německu, byla ovládána společností kótovanou v Itálii.
- 40 Za těchto podmínek nemůže z použití čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 vyplývat žádné rozdílné zacházení se společností vlastněnou mateřskou společností kótovanou na zahraničním trhu a společností vlastněnou mateřskou společností kótovanou na italském trhu.
- 41 Zadruhé z ustálené judikatury vyplývá, že článek 49 SFEU brání veškerým vnitrostátním opatřením, která i když se použijí bez rozdílu na základě státní příslušnosti, mohou bránit občanům Unie ve výkonu svobody usazování zaručené Smlouvou o FEU nebo jej činit méně atraktivním, a že k takovým omezujícím účinkům může dojít tehdy, může-li být společnost na základě vnitrostátní právní úpravy odrazována od zřizování takových podřízených jednotek, jakou je stálá provozovna, v jiných členských státech a od vykonávání činnosti jejich prostřednictvím (rozsudek ze dne 3. září 2020, Vivendi, C-719/18, EU:C:2020:627, bod 51, jakož i usnesení ze dne 22. října 2021, O a další, C-691/20, nezveřejněné, EU:C:2021:895, bod 23).
- 42 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že podle zásady daňové autonomie členských států platí, že při neexistenci harmonizačních opatření přijatých na unijní úrovni přísluší těmto státům, aby určily daňový režim použitelný na domnělé krycí společnosti. Tato pravomoc však musí být vykonávána v souladu s unijním právem, a zejména s ustanoveními Smlouvy o FEU v oblasti svobody usazování (obdobně viz rozsudky ze dne 30. června 2011, Meilicke a další, C-262/09, EU:C:2011:438, body 37 a 38, a ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 48 a citovaná judikatura).
- 43 V projednávaném případě však z právní úpravy dotčené v původních řízeních vyplývá, že je-li mateřská společnost kótována na italském regulovaném trhu, nemůže její dceřiná společnost využít důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti stanoveného v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994, pokud tato dceřiná společnost sama není kótována.

- 44 Z toho vyplývá, že žádné zvýhodněné daňové zacházení s dceřinými společnostmi nepodléhá podmínce, aby mateřské společnosti byly kótovány na vnitrostátním burzovním trhu.
- 45 Jelikož tedy právní úprava dotčená v původních řízeních nezvýhodňuje společnosti vlastněné mateřskými společnostmi kótovanými na vnitrostátním regulovaném trhu, které chtějí využít důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti, nemůže z této právní úpravy pro mateřské společnosti kótované na zahraničních trzích vyplývat žádný odrazující účinek.
- 46 Kromě toho je třeba poznamenat, podobně jako uvedla Evropská komise, že důvod pro vyloučení stanovený v čl. 30 odst. 1 bodu 5 zákona č. 724/1994 se vztahoval pouze na domnělé krycí společnosti, jejichž cenné papíry byly obchodovány na italských regulovaných trzích, a vylučoval tedy krycí společnosti kótované na zahraničních trzích, včetně společností z jiných členských států, než je Italská republika. Posledně uvedená situace však nevyplývá z okolností věci v původních řízeních, a tudíž odpověď Soudního dvora na otázku, zda takové rozlišování musí být považováno za diskriminaci ve vztahu ke svobodě usazování, by překračovala rámec položených otázek a nebyla by pro předkládající soud užitečná k řešení sporů v původních řízeních.
- 47 Takové omezení osobní působnosti důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti, stanoveného v čl. 30 odst. 1 bodě 5 zákona č. 724/1994, jako je omezení dotčené v původních řízeních, proto nemůže bránit usazení mateřské společnosti kótované na zahraničním regulovaném trhu na italském území nebo jej činit méně atraktivním.
- 48 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položené otázky odpovědět tak, že článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která omezuje uplatnění důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti na společnosti, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, a z působnosti tohoto důvodu vyloučení vylučuje ostatní tuzemské nebo zahraniční společnosti, jejichž cenné papíry nejsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, ale které jsou ovládány společnostmi a subjekty kótovanými na zahraničních regulovaných trzích.

K nákladům řízení

- 49 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 uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

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

Článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátní právní úpravě, která omezuje uplatnění důvodu vyloučení z použití daňového režimu proti vyhýbání se daňovým povinnostem pro krycí společnosti na společnosti, jejichž cenné papíry jsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, a z působnosti tohoto důvodu vyloučení vylučuje ostatní tuzemské nebo zahraniční společnosti, jejichž cenné papíry

nejsou obchodovány na vnitrostátních regulovaných trzích, ale které jsou ovládány společnostmi a subjekty kótovanými na zahraničních regulovaných trzích.

Podpisy