



## Zbornik sudske prakse

PRESUDA SUDA (peto vijeće)

8. ožujka 2017.<sup>1</sup>

„Zahtjev za prethodnu odluku – Matična društva i društva kćeri sa sjedištima u različitim državama članicama – Zajednički sustav oporezivanja koji se primjenjuje – Porez na dobit – Direktiva 90/435/EEZ – Područje primjene – Članak 2. točka (c) – Društvo koje podliježe porezu bez mogućnosti izbora i bez mogućnosti da bude izuzeto – Oporezivanje po nultoj stopi“

U predmetu C-448/15,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Hof van beroep te Brussel (Žalbeni sud u Bruxellesu, Belgija), odlukom od 24. lipnja 2015., koju je Sud zaprimio 19. kolovoza 2015., u postupku

**Belgische Staat**

protiv

**Wereldhave Belgium Comm. VA,**

**Wereldhave International NV,**

**Wereldhave NV,**

SUD (peto vijeće),

u sastavu: J. L. da Cruz Vilaça, predsjednik vijeća, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (izvjestitelj) i F. Biltgen, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajnik: A. Calot Escobar,

uzimajući u obzir pisani postupak,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV, R. Tournicourt i M. Delanote, *advocaten*,
- za belgijsku vladu, N. Zimmer i J.-C. Halleux, u svojstvu agenata,
- za češku vladu, T. Müller, M. Smolek i J. Vlácil, u svojstvu agenata,

<sup>1</sup> — \* Jezik postupka: nizozemski

- za francusku vladu, D. Colas i S. Ghiandoni, u svojstvu agenata,
- za talijansku vladu, G. Palmieri, u svojstvu agenta, uz asistenciju S. Fiorentino, *avvocato dello stato*,
- za Europsku komisiju, W. Roels, u svojstvu agenta,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 26. listopada 2016.,

donosi sljedeću

### Presudu

- 1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje Direktive Vijeća 90/435/EEZ od 23. srpnja 1990. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica (SL 1990., L 225, str. 6.) kao i članaka 43. i 56. UEZ-a.
- 2 Zahtjev je upućen u okviru spora između Belgische Staat (Belgijska država) i društava Wereldhave Belgium Comm. V. A., Wereldhave International NV i Wereldhave NV, povodom poreza po odbitku na prihode od kapitala na dividende koje je društvo Wereldhave Belgium isplatilo društvima Wereldhave International i Wereldhave za porezna razdoblja 1999. i 2000.

### Pravni okvir

#### *Pravo Unije*

- 3 Prema trećoj uvodnoj izjavi Direktive 90/435:

„uzimajući u obzir da se porezne odredbe kojima su uređeni odnosi između matičnih društava i društava kćeri značajno razlikuju od jedne do druge države te su općenito manje povoljne od onih primjenjivih na matična društva i njihova društva iz iste države članice; da je suradnja između društava iz različitih država članica stoga nepovoljna u usporedbi sa suradnjom između društava iste države članice; potrebno je otkloniti tu nepovoljnost uvođenjem zajedničkog sustava kako bi se olakšalo zajedničko povezivanje društava na razini Zajednice”. [neslužbeni prijevod]

- 4 Članak 1. stavak 1. navedene direktive glasio je kako slijedi:

„Svaka država članica primjenjuje ovu Direktivu:

- na raspodjele dobiti koju primaju društva iz te države članice od svojih društava kćeri iz drugih država članica;
- na raspodjele dobiti od društava iz te države društvima iz drugih država članica čija su društva kćeri.” [neslužbeni prijevod]

- 5 U članku 2. Direktive 90/435 utvrđuje se sljedeće:

„Za potrebe primjene ove direktive, pojam ‚trgovačko društvo države članice‘ označava svako trgovačko društvo:

- (a) koje ima jedan od oblika navedenih u Prilogu;

(b) koje se u skladu s poreznim zakonodavstvom države članice za potrebe poreza smatra rezidentom u toj državi članici i, pod uvjetima ugovora o dvostrukom oporezivanju zaključenog s trećom državom, ne smatra se rezidentom izvan Zajednice za potrebe poreza;

(c) koje osim toga bez mogućnosti izbora ili izuzeća podliježe jednom od sljedećih poreza:

— impôt des sociétés/vennootschapsbelasting u Belgiji,

[...]

— vennootschapsbelasting u Nizozemskoj,

[...]

— ili bilo kojem drugom porezu koji može nadomjestiti navedene poreze.” [neslužbeni prijevod]

6 Članak 3. Direktive 90/435 određuje:

„1. Za potrebe primjene ove direktive:

(a) status matičnog društva dodjeljuje se barem matičnom društvu iz države članice koje ispunjava uvjete određene u članku 2. i ima najmanje 25% udjela u kapitalu društva iz druge države članice koje ispunjava jednake uvjete;

(b) ‚društvo kći‘ znači trgovačko društvo čiji kapital uključuje udio kapitala naveden u točki (a).

2. Odstupajući od stavka 1., države članice imaju mogućnost izbora da:

— prema bilateralnom sporazumu zamijene udio u kapitalu s udjelom glasačkih prava;

— ne primjenjuju ovu direktivu na trgovačka društva iz te države članice koja ne zadrže udio kojim se kvalificiraju kao matična društva u neprekinutom razdoblju od najmanje dvije godine ili na ona njihova trgovačka društva u kojima trgovačko društvo iz druge države članice ne zadrži takav udio tijekom neprekinutog razdoblja od najmanje dvije godine.” [neslužbeni prijevod]

7 Prema odredbama članka 5. stavka 1. te direktive, dobit koju društvo kći raspodjeljuje svojem matičnom društvu izuzeta je od plaćanja poreza po odbitku, barem kada potonje ima najmanje 25% udjela u kapitalu društva kćeri.

8 Prilog navedenoj direktivi, pod naslovom „Popis trgovačkih društava navedenih u članku 2. točki (a)”, u točkama (a) i (j) navodi sljedeće oblike trgovačkih društava:

„(a) trgovačka društva prema belgijskom pravu poznata kao ‚société anonyme‘, ‚naamloze vennootschap‘, ‚société en commandite par actions‘, ‚commanditaire vennootschap op aandelen‘, ‚société privée à responsabilité limitée‘, ‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘ te ona tijela javnog prava koja djeluju u skladu s privatnim pravom;

[...]

(j) trgovačka društva prema nizozemskom pravu poznata kao: ‚naamloze vennootschap‘, ‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘;”.

- 9 Direktiva 90/435 stavljena je izvan snage Direktivom Vijeća 2011/96/EU od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica (SL 2011., L 345, str. 8.) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 17., svezak 2., str. 218.), koja je stupila na snagu 18. siječnja 2012. Međutim, imajući u vidu vrijeme u kojem su se dogodile činjenice iz glavnog postupka, Direktiva 90/435 primjenjuje se *ratione temporis*.

### **Belgijsko pravo**

- 10 Članak 266. Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Zakon o porezima na prihode iz 1992.), u inačici primjenjivoj u glavnom postupku (u daljnjem tekstu: ZPP 1992), predviđa:

„Pod uvjetima i u granicama određenima Kraljevskim dekretom, prihodi od kapitala i pokretnina mogu biti izuzeti od plaćanja poreza po odbitku na prihode od kapitala ako se njegovi primatelji mogu odrediti ili je riječ o inozemnim subjektima za zajednička ulaganja koji imaju zajedničku imovinu kojom za račun njegovih članova upravlja društvo za upravljanje, a za udjele u njima se ne izdaju vrijednosni papiri javnom ponudom u Belgiji niti se stavljaju na tržište u Belgiji ili je riječ o prihodima od vrijednosnih papira na donositelja koji ulaze u jednu od ovih kategorija:

1. prihodi od vrijednosnih papira izdanih prije 1. prosinca 1962., koji su zakonito izuzeti od poreza na prenosive vrijednosne papire ili objektivnih poreza ili se oporezuju po stopi nižoj od 15 [%];
2. prihodi od certifikata koje su izdali belgijski subjekti za zajednička ulaganja;
3. emisijske premije koje se odnose na obveznice, potvrde o depozitu i druge dužničke vrijednosne papire izdane nakon 1. prosinca 1962.

U svakom slučaju porezom po odbitku oporezuju se:

1. prihodi od dužničkih vrijednosnih papira čije se kamate kapitaliziraju, [...]
2. prihodi od vrijednosnih papira na temelju kojih se ne plaćaju periodične kamate i koji su izdani [...] uz eskont koji odgovara kamatama kapitaliziranima do dana dospijeca tog vrijednosnog papira, [...]

[...]

Stavak 2. ne primjenjuje se na vrijednosne papire izdane na temelju izdanja linearnih obveznica od strane Belgijske države.”

- 11 Članak 106. stavak 5. Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Kraljev dekret za provedbu Zakona o porezima na prihode iz 1992.) od 27. kolovoza 1993. (*Belgisch Staatsblad*, 13. rujna 1993., str. 20096.), u inačici primjenjivoj na predmetni glavni postupak (u daljnjem tekstu: KD/ZPP 1992), propisuje:

„Dividende koje duguje belgijsko društvo kći i čiji je primatelj matično društvo druge države članice Europske ekonomske zajednice u potpunosti su izuzete od plaćanja poreza po odbitku na prihode od kapitala.

Neovisno o tome, ovo se izuzeće ne primjenjuje ako udio u kapitalu matičnog društva na temelju kojeg se isplaćuju dividende ne predstavlja udio od najmanje 25% u kapitalu društva kćeri i ne održava se ili nije održan najniži udio od 25% tijekom neprekinutog razdoblja od najmanje godinu dana.

Za potrebe primjene stavaka 1. i 2., društvo kći i matično društvo znače društva kćeri i matična društva definirana u Direktivi [90/435].”

### Glavni postupak i prethodna pitanja

- 12 Wereldhave Belgium je komanditno društvo na dionice belgijskog prava u kojem udjele u visini od 35% i od 44% imaju nizozemska dionička društva Wereldhave International i Wereldhave, sa sjedištem u Nizozemskoj. Wereldhave drži ukupni kapital društva Wereldhave International.
- 13 Wereldhave Belgium isplatio je društvima Wereldhave International i Wereldhave dividende u iznosima od 10 965 197,63 eura u 1999. i 11 075 733,50 eura u 2000. godini.
- 14 Za svako porezno razdoblje društva Wereldhave International i Wereldhave podnijela su zahtjeve u kojima su tražila da ih se izuzme od plaćanja poreza po odbitku na dividende te su se pozvala na Direktivu 90/435 i članak 106. stavak 5. KD/ZPP-a 1992, koji tu direktivu prenosi u belgijsko pravo, s obzirom na to da su ocijenila da ih treba smatrati „matičnim društvima” u smislu navedene direktive.
- 15 Budući da belgijska tijela nisu u roku od šest mjeseci od dana primitka tih zahtjeva donijela odluku, Wereldhave International i Wereldhave podnijeli su tužbu Rechtbanku van eerste aanleg te Brussel (Prvostupanjski sud u Bruxellesu, Belgija).
- 16 Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (Prvostupanjski sud u Bruxellesu, Belgija) 20. studenoga 2012. donio je dvije odluke kojima je odlučio da dividende koje su isplaćene u poreznim razdobljima 1999. i 2000., primjenom Direktive 90/435 i članka 106. stavka 5. KD/ZPP-a 1992, nisu trebale biti oporezovane porezom po odbitku na prihode od kapitala.
- 17 Belgijska država protiv tih odluka podnijela je žalbe pred sudom koji je uputio zahtjev, u kojima je osobito tvrdila da su primatelji dividendi bili porezni subjekti za zajednička ulaganja (u daljnjem tekstu: SZU) prema nizozemskom pravu i podliježu porezu na dobit u Nizozemskoj po nultoj stopi te se na njih nije moglo primijeniti izuzeće od plaćanja poreza po odbitku na prihode od kapitala predviđeno člankom 106. stavkom 5. KD/ZPP-a 1992 i člankom 5. Direktive 90/435, s obzirom na to da nisu ispunjavali uvjete iz članka 2. točke (c) navedene direktive i članka 106. stavka 5. KD/ZPP-a 1992.
- 18 Belgijska država smatra da izraz „bez mogućnosti izbora ili izuzeća podliježe” u smislu članka 2. točke (c) Direktive 90/435 znači takozvanu „subjektivnu i objektivnu” poreznu obvezu. Stoga društva koja podliježu porezu na dobit po nultoj stopi nisu obuhvaćena tom direktivom.
- 19 Wereldhave Belgium, Wereldhave International i Wereldhave, naprotiv, tvrde da SZU-i u načelu kao dionička društva u Nizozemskoj podliježu Wetu op de vennootschapsbelasting 1969 (Zakon o porezu na dobit iz 1969., u daljnjem tekstu: Wet Vpb), prema njegovu članku 1. Ta porezna obveza dovoljna je za primjenu izuzeća od plaćanja poreza po odbitku iz članka 266. ZPP-a 1992, članka 106. stavka 5. KD/ZPP-a 1992 i članka 5. Direktive 90/435. Točno je da se na SZU može primijeniti nulta stopa poreza na dobit, pod uvjetom da u cijelosti isplati svoju dobit svojim dioničarima, sukladno članku 28. Weta Vpb i članku 9. besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen (odluka od o donošenju odluke o subjektima za zajednička ulaganja) od 29. travnja 1970. Međutim, zahtjev porezne obveze ne zahtijeva prema tuženicima u glavnom postupku stvarno ubiranje poreza jer ta porezna obveza može biti samo subjektivna.
- 20 Tuženici u glavnom postupku osobito se pozivaju na rješenje od 12. srpnja 2012., Tate & Lyle Investments (C-384/11, neobjavljeno, EU:C:2012:463), radi tvrdnje da se – u slučaju da se Direktiva 90/435 ne primjenjuje na dividende belgijskog porijekla koje belgijsko društvo isplaćuje svojim nizozemskim dioničarima – člancima 43. i 56. UEZ-a protivi odredba zakona koja neovisno o

poreznoj stopi podvrgava porezu po odbitku dividende koje je društvo rezident isplatilo društvima primateljima rezidentima i nerezidentnima, dok je za rezidentna društva primatelje predviđen mehanizam koji im omogućuje ublažavanje lančanog oporezivanja.

21 U tim je okolnostima Hof van beroep te Brussel (Žalbeni sud u Bruxellesu, Belgija) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Treba li Direktivu 90/435 tumačiti na način da joj se protivi odredba nacionalnog prava koja ne isključuje primjenu belgijskog poreza po odbitku na prihode od kapitala kojim se oporezuju dividende što ih belgijsko društvo kći isplaćuje matičnom društvu sa sjedištem u Nizozemskoj koje ispunjava zahtjev minimalnog udjela i posjedovanja toga udjela jer je nizozemsko matično društvo porezni subjekt za zajednička ulaganja koji svoju cjelokupnu dobit mora isplatiti svojim dioničarima i pod tom pretpostavkom može plaćati porez na dobit po nultoj stopi?

2. U slučaju negativnog odgovora na prvo pitanje, treba li članke [43. i 56. UEZ-a] tumačiti na način da im se protivi odredba nacionalnog prava koja ne isključuje primjenu belgijskog poreza po odbitku na prihode od kapitala kojim se oporezuju dividende što ih belgijsko društvo kći isplaćuje matičnom društvu sa sjedištem u Nizozemskoj koje ispunjava zahtjev minimalnog udjela i posjedovanja toga udjela jer je nizozemsko matično društvo porezni subjekt za zajednička ulaganja koji svoju cjelokupnu dobit mora isplatiti svojim dioničarima i pod tom pretpostavkom može plaćati porez na dobit po nultoj stopi?”

## O prethodnim pitanjima

### *Prvo pitanje*

22 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li Direktivu 90/435 tumačiti na način da se njezinu članku 5. stavku 1. protivi propis države članice na temelju kojeg se porez po odbitku na prihode od kapitala obračunava na dividende koje društvo kći sa sjedištem u toj državi članici isplaćuje SZU-u sa sjedištem u drugoj državi članici koji podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je svoju cjelokupnu dobit isplatio svojim dioničarima.

23 Ponajprije treba utvrditi može li se određeno društvo, poput predmetnog SZU-a u glavnom postupku, koje podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je njegova cjelokupna dobit isplaćena njegovim dioničarima, smatrati „trgovačkim društvom države članice” u smislu članka 2. Direktive 90/435, tako da isplata dividendi tom društvu ulazi u područje primjene te direktive.

24 Sukladno ustaljenoj sudskoj praksi, u tu svrhu valja uzeti u obzir ne samo tekst te odredbe već također ciljeve i sustav navedene direktive (vidjeti u tom smislu presude od 3. travnja 2008., Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, t. 22. i od 1. listopada 2009., Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, t. 26.).

25 S tim u vezi treba podsjetiti da je cilj Direktive 90/435, kao što to osobito proizlazi iz njezine treće uvodne izjave, uvođenjem zajedničkog sustava oporezivanja otkloniti nepovoljnost suradnje između društava različitih država članica u odnosu na suradnju između društava iste države članice te olakšati zajedničko povezivanje društava na razini Europske unije. Tom se direktivom također namjerava osigurati neutralnost na fiskalnom planu raspodjele dobiti od društva kćeri koje se nalazi u jednoj državi članici njegovu matičnom društvu sa sjedištem u drugoj državi članici (presuda od 1. listopada 2009., Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, t. 27. i navedena sudska praksa).



- 26 Kao što to proizlazi iz njezina članka 1., Direktiva 90/435 obuhvaća raspodjelu dobiti koju društva iz jedne države članice primaju od svojih društava kćeri koja imaju sjedišta u drugim državama članicama.
- 27 Članak 2. Direktive 90/435 određuje kumulativne uvjete koje društvo mora ispuniti kako bi ga se moglo smatrati trgovačkim društvom države članice u smislu te direktive te tako određuje njezino područje primjene *ratione personae* (vidjeti u tom smislu presudu od 1. listopada 2009., *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, t. 29.).
- 28 Stranke u glavnom postupku pred sudom koji je uputio zahtjev nisu dovodile u pitanje poštovanje društva koje isplaćuje dividende i društava koja primaju dividende uvjeta predviđenih člankom 2. točkama (a) i (b) navedene direktive koji se odnose na pravni oblik društava i njihovu poreznu rezidentnost, a to nisu osporavale ni pred Sudom.
- 29 Stranke u glavnom postupku, međutim, nisu suglasne o tome je li u situaciji u glavnom postupku ispunjen treći uvjet, predviđen člankom 2. točkom (c) iste direktive, prema kojem odnosno društvo mora, među ostalim, podlijegati – bez mogućnosti da bude izuzeto i bez mogućnosti izbora – jednom od poreza navedenih u toj odredbi, među kojima je i *vennootschapsbelasting* u Nizozemskoj, ili bilo kojem drugom porezu koji može nadomjestiti navedene poreze.
- 30 Stoga je potrebno utvrditi je li taj uvjet ispunjen kada predmetno društvo podliježe takvom porezu po nultoj stopi, pod uvjetom da je njegova cjelokupna dobit isplaćena njegovim dioničarima.
- 31 U tom pogledu treba istaknuti da članak 2. točka (c) Direktive 90/435 iznosi pozitivan kvalifikacijski kriterij, odnosno poreznu obvezu, i negativan kriterij, odnosno nemogućnost izuzeća od tog poreza ili nemogućnost izbora.
- 32 Navođenje tih dvaju kriterija, jednog pozitivnog, drugog negativnog, dovodi do zaključka da se uvjetom predviđenim člankom 2. točkom (c) navedene direktive ne zahtijeva samo da je društvo obuhvaćeno područjem primjene predmetnog poreza, nego se također teži isključiti situacije koje obuhvaćaju mogućnost da ga, unatoč tomu što podliježe tom porezu, društvo neće stvarno biti dužno platiti.
- 33 Međutim, iako formalno društvo koje podliježe porezu po nultoj stopi, pod uvjetom da je njegova cjelokupna dobit isplaćena dioničarima, nije izuzeto od takvog poreza, ono se praktički nalazi u situaciji istovjetnoj onoj koju uvjet propisan člankom 2. točkom (c) Direktive 90/435 teži isključiti, odnosno u situaciji u kojoj ono nije dužno platiti taj porez.
- 34 Naime, kao što je to nezavisni odvjetnik istaknuo u točkama 43. i 44. svojeg mišljenja, uključivanje u nacionalni propis odredbe prema kojoj određena kategorija društava može pod određenim uvjetima biti oporezovana po nultoj stopi poreza dovodi do toga da ta društva ne podliježu tom porezu (vidjeti također presudu od 20. svibnja 2008., *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, t. 33. i 34.).
- 35 Takvo tumačenje sukladno je strukturi Direktive 90/435 i cilju koji slijedi, a koji je osigurati neutralnost na fiskalnom planu raspodjele dobiti od strane društva kćeri koje se nalazi u jednoj državi članici njegovu matičnom društvu sa sjedištem u drugoj državi članici sprečavanjem dvostrukog oporezivanja te dobiti.
- 36 Navedena direktiva, naime, teži spriječiti dvostruko oporezivanje dobiti koju društva kćeri raspodjeljuju matičnim društvima (vidjeti osobito presude od 3. travnja 2008., *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, t. 27.; od 22. prosinca 2008., *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, t. 37. i od 1. listopada 2009., *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, t. 57.) mehanizmima predviđenima člankom 4. stavkom 1. i člankom 5. stavkom 1. Direktive 90/435.

- 37 Stoga, s jedne strane, članak 4. stavak 1. Direktive 90/435 predviđa da, kada matično društvo na temelju povezanosti s društvom kćeri prima raspodijeljenu dobit, država članica matičnog društva mora se ili suzdržati od oporezivanja te dobiti ili ovlastiti to matično društvo da od iznosa porezne obveze odbije dio poreza koji se odnosi na tu dobit koji je isplatilo društvo kći i, ako je potrebno, iznos poreza po odbitku koji je ubrala država članica sjedišta društva kćeri, u granicama iznosa odgovarajućeg nacionalnog poreza (presude od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, t. 102. i od 3. travnja 2008., *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, t. 25.).
- 38 S druge strane, članak 5. stavak 1. Direktive 90/435 predviđa izuzeće od plaćanja poreza po odbitku u državi članici društva kćeri prilikom raspodjele dobiti matičnom društvu, barem kada potonje ima najmanje 25% udjela u kapitalu društva kćeri (presuda od 3. travnja 2008., *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, t. 26. i navedena sudska praksa).
- 39 Mehanizmi te direktive stoga su osmišljeni za situacije u kojima bi bez njihove primjene provedba poreznih ovlasti država članica mogla dovesti do toga da dobit koju društvo kći raspodjeljuje svojem matičnom društvu podliježe dvostrukom oporezivanju.
- 40 Međutim, kada matično društvo, kao što su predmetni SZU-i u glavnom postupku, na temelju propisa svoje države sjedišta ima pravo na nultu poreznu stopu na svu svoju dobit pod uvjetom da je ona u cijelosti raspodijeljena njegovim dioničarima, isključuje se opasnost od dvostrukog oporezivanja dobiti koju je tom matičnom društvu raspodijelilo njegovo društvo kći.
- 41 Posljedično, s obzirom na sva prethodna razmatranja, treba smatrati da društvo kao što su predmetni SZU-i u glavnom postupku, koje podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je njegova cjelokupna dobit isplaćena njegovim dioničarima, ne ispunjava uvjet predviđen člankom 2. točkom (c) Direktive 90/435 i stoga nije obuhvaćeno pojmom „trgovačko društvo države članice” u smislu navedene direktive.
- 42 Pod tim uvjetima, raspodjela dobiti određenog društva kćeri sa sjedištem u jednoj državi članici takvom društvu sa sjedištem u drugoj državi članici nije obuhvaćena tom direktivom.
- 43 Stoga na prvo pitanje treba odgovoriti da Direktivu 90/435 valja tumačiti na način da se njezinu članku 5. stavku 1. ne protivi propis države članice na temelju kojeg se porez po odbitku na prihode od kapitala obračunava na dividende koje društvo kći sa sjedištem u toj državi članici isplaćuje SZU-u sa sjedištem u drugoj državi članici koji podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je svoju cjelokupnu dobit isplatio svojim dioničarima, s obzirom na to da takav subjekt ne čini „trgovačko društvo države članice” u smislu te direktive.

### ***Drugo prethodno pitanje***

- 44 Svojim drugim prethodnim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 43. i 56. UEZ-a tumačiti na način da im se protivi propis države članice na temelju kojeg se porez po odbitku na prihode od kapitala obračunava na dividende koje društvo kći sa sjedištem u toj državi članici isplaćuje SZU-u sa sjedištem u drugoj državi članici koji podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je svoju cjelokupnu dobit isplatio svojim dioničarima.
- 45 Prema ustaljenoj sudskoj praksi, u kontekstu suradnje između Suda i nacionalnih sudova uspostavljene člankom 267. UFEU-a, potreba za pružanjem tumačenja prava Unije koje bi bilo korisno sudu koji je uputio zahtjev obvezuje taj sud da odredi činjenični i zakonodavni kontekst upućenih pitanja ili, u najmanju ruku, da objasni činjenične okolnosti na kojima se ona temelje. Naime, Sud je isključivo



ovlašten izjasniti se o tumačenju nekog akta Unije polazeći od činjenica koje mu navede nacionalni sud (rješenje od 3. rujna 2015., *Vivium*, C-250/15, neobjavljeno, EU:C:2015:569, t. 8. i navedena sudska praksa).

- 46 Ti zahtjevi u vezi sa sadržajem zahtjeva za prethodnu odluku – kojih u okviru suradnje uspostavljene člankom 267. UFEU-a sud koji je uputio zahtjev mora biti svjestan i kojih se mora strogo pridržavati – izričito su navedeni u članku 94. Poslovnika Suda (presuda od 10. studenoga 2016., *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, t. 61. i navedena sudska praksa).
- 47 Sud koji upućuje zahtjev za prethodnu odluku stoga mora navesti sadržaj nacionalnih odredaba koje se mogu primijeniti u predmetu i točne razloge koji su ga naveli na to da postavi pitanje o tumačenju određenih odredaba prava Unije i da ocijeni nužnim Sudu uputiti prethodna pitanja. Potonji je već presudio da je nužno da nacionalni sud pruži osnovna objašnjenja o razlozima zbog kojih je odabrao odredbe prava Unije čije tumačenje traži kao i o vezi koju uspostavlja između tih odredaba i nacionalnog zakonodavstva koje je primjenjivo u sporu koji je pred njim pokrenut (vidjeti u tom smislu presudu od 10. ožujka 2016., *Safe Interenvíos*, C-235/14, EU:C:2016:154, t. 115., rješenje od 12. svibnja 2016., *Security Service i dr.*, C-692/15 do C-694/15, EU:C:2016:344, t. 20. i presudu od 10. studenoga 2016., *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, t. 62.).
- 48 Podaci dostavljeni u zahtjevima za prethodnu odluku ne služe samo tomu da omoguće Sudu davanje korisnih odgovora sudu koji je uputio zahtjev, već također da omoguće vladama država članica kao i drugim zainteresiranim osobama podnošenje očitovanja sukladno članku 23. Statuta Suda Europske unije (presuda od 10. studenoga 2016., *Private Equity Insurance Group*, C-156/15, EU:C:2016:851, t. 63. i navedena sudska praksa). Stoga je na Sudu da pazi da se ta mogućnost zaštiti, vodeći računa o činjenici da se na temelju tog članka zainteresiranima priopćavaju samo odluke kojima se upućuje prethodno pitanje (rješenje od 29. studenoga 2016., *Jacob i Lennertz*, C-345/16, neobjavljeno, EU:C:2016:911, t. 17. i navedena sudska praksa).
- 49 U ovom slučaju, što se tiče nacionalnih odredaba primjenjivih u glavnom postupku, sud koji je uputio zahtjev samo ponavlja odredbe članka 266. ZPP-a 1992 i članka 106. stavka 5. KD/ZPP-a 1992. Sukladno zadnjenavedenoj odredbi, kojom se provodi članak 266. ZPP-a 1992, dividende su izuzete od poreza po odbitku na prihode kada je dužnik društvo kći sa sjedištem u Belgiji i ako je primatelj dividendi matično društvo sa sjedištem u drugoj državi članici. Sud koji je uputio zahtjev, međutim, ne navodi sadržaj nacionalnih odredaba primjenjivih na isplatu dividendi matičnim društvima sa sjedištem u Belgiji.
- 50 Iako se sud koji je uputio zahtjev poziva na rješenje od 12. srpnja 2012., *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, neobjavljeno, EU:C:2012:463), on ne navodi jesu li nacionalne odredbe primjenjive u glavnom postupku iste kao i one u predmetu povodom kojeg je doneseno to rješenje. Osim toga, čini se da iz očitovanja koja su podnijeli tuženici u glavnom postupku i belgijska vlada proizlazi da je isplata dividendi investicijskim društvima sa sjedištem u Belgiji uređena sustavom oporezivanja koji odstupa od općih pravnih odredaba o kojima je riječ u predmetu povodom kojeg je doneseno rješenje od 12. srpnja 2012., *Tate & Lyle Investments* (C-384/11, neobjavljeno, EU:C:2012:463). Međutim, zahtjev za prethodnu odluku ne sadržava nijedan navod o sadržaju nacionalnih odredaba primjenjivih na isplatu dividendi investicijskim društvima sa sjedištem u Belgiji.
- 51 U izostanku navoda o nacionalnom pravnom okviru koji se primjenjuje na isplatu dividendi društvima sa sjedištem u Belgiji koja su usporediva s predmetnim društvima primateljima u glavnom postupku, Sud ne može utvrditi je li tretman dividendi isplaćenih predmetnim društvima primateljima u glavnom postupku nepovoljan u odnosu na dividende isplaćene takvim usporedivim društvima sa sjedištem u Belgiji. Slijedom navedenog, Sud nije u položaju da utvrdi treba li članke 43. i 56. UEZ-a tumačiti na način da im se protivi propis države članice na temelju kojeg se porez po odbitku na

prihode od kapitala obračunava na dividende koje društvo kći sa sjedištem u toj državi članici isplaćuje SZU-u sa sjedištem u drugoj državi članici koji podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je svoju cjelokupnu dobit isplatio svojim dioničarima.

52 U tim je okolnostima drugo pitanje nedopušteno.

### **Troškovi**

53 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (peto vijeće) odlučuje:

**Direktivu Vijeća 90/435/EEZ od 23. srpnja 1990. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica treba tumačiti na način da se njezinu članku 5. stavku 1. ne protivi propis države članice na temelju kojeg se porez po odbitku na prihode od kapitala obračunava na dividende koje društvo kći sa sjedištem u toj državi članici isplaćuje poreznom subjektu za zajednička ulaganja sa sjedištem u drugoj državi članici koji podliježe porezu na dobit po nultoj stopi pod uvjetom da je svoju cjelokupnu dobit isplatio svojim dioničarima, s obzirom na to da takav subjekt ne predstavlja „trgovačko društvo države članice” u smislu te direktive.**

Potpisi