



Zbierka súdnych rozhodnutí

Vec C-68/15

X
proti
Ministerraad

(návrh na začatie prejudiciálneho konania, ktorý podal Grondwettelijk Hof)

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Sloboda usadiť sa – Smernica o materských a dcérskych spoločnostiach – Daňová právna úprava – Daň zo ziskov spoločností – Prerozdelenie dividend – Zrážková daň – Dvojité zdanenie – *Fairness tax*“

Abstrakt – Rozsudok Súdneho dvora (prvá komora) zo 17. mája 2017

1. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Daňová právna úprava – Daň zo ziskov spoločností – Prerozdelenie dividend – Výber „fairness tax“ pri rozdeľovaní nezdanených dividend tak od spoločnosti rezidenta, ako aj spoločnosti nerezidenta – Prípustnosť – Podmienka – Neexistencia menej výhodného zaobchádzania so spoločnosťou nerezidentom ako so spoločnosťou rezidentom – Overenie prislúchajúce vnútroštátnemu súdu*

(Články 49 a 54 ZFEÚ)

2. *Aproximácia právnych predpisov – Spoločný systém zdaňovania uplatňovaný v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch – Smernica 2011/96/EÚ – Oslobodenie v členskom štáte dcérskej spoločnosti ziskov rozdelených v prospech materskej spoločnosti od zrážkovej dane – Zrážková daň – Pojem – Výber „fairness tax“ pri rozdeľovaní nezdanených dividend tak od spoločnosti rezidenta, ako aj spoločnosti nerezidenta – Uloženie daňovej povinnosti spoločnosti rozdeľujúcej dividendy a nie držiteľovi cenných papierov – Vylúčenie*

(Smernica Rady 2011/96, článok 5)

3. *Aproximácia právnych predpisov – Spoločný systém zdaňovania uplatňovaný v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch – Smernica 2011/96 – Zamedzenie dvojitého hospodárskeho zdanenia – Výber „fairness tax“ pri rozdeľovaní nezdanených dividend tak od spoločnosti rezidenta, ako aj spoločnosti nerezidenta – Zdanenie ziskov prijatých materskou spoločnosťou od svojej dcérskej spoločnosti pri prerozdelení uvedených ziskov – Zdanenie, ktoré prekračuje hranicu 5 % stanovenú smernicou 2011/96 v prípade rozdelenia neskôr ako v roku, v ktorom boli zisky prijaté – Neprípustnosť*

[Smernica Rady 2011/96, článok 4 ods. 1 písm. a) a článok 4 ods. 3]

1. Slobodu usadiť sa treba vykladať v tom zmysle, že nebráni daňovej právnej úprave členského štátu, ako je úprava dotknutá vo veci samej, podľa ktorej tak spoločnosť nerezident, ktorá v tomto členskom štáte vykonáva hospodársku činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ako aj spoločnosť rezident,

vrátane dcérskej spoločnosti rezidenta spoločnosti nerezidenta, podliehajú dani, ako je *fairness tax* v prípade, že tieto spoločnosti rozdeľujú dividendy, ktoré sa z dôvodu využitia určitých daňových výhod stanovených vnútroštátnym daňovým ustanovením nezahrnú do ich konečného zdaniteľného výsledku, za podmienky, že spôsob určenia základu tejto dane v skutočnosti nevedie k tomu, že so spoločnosťou nerezidentom sa zaobchádza menej priaznivo ako so spoločnosťou rezidentom, čo musí overiť vnútroštátny súd.

V rámci tohto overenia musí vnútroštátny súd zohľadniť skutočnosť, že cieľom právnej úpravy spornej vo veci samej je zdať zisky spadajúce do belgickej daňovej právomoci, ktoré boli rozdelené, avšak tento členský štát z dôvodu využitia určitých daňových výhod upravených vnútroštátnym daňovým ustanovením voči nim túto daňovú právomoc neuplatnil. Preto v situácii, v ktorej spôsob výpočtu daňového základu spoločnosti nerezidenta vedie k tomu, že táto spoločnosť odvádza daň aj zo ziskov, ktoré nepatria do daňovej právomoci tohto členského štátu, uvedená spoločnosť nerezident podlieha menej výhodnému daňovému zaobchádzaniu ako spoločnosť rezident.

(pozri body 48, 61, bod 1 výroku)

2. Článok 5 smernice Rady 2011/96/EÚ z 30. novembra 2011 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni daňovej právnej úprave členského štátu, ako je úprava dotknutá vo veci samej, podľa ktorej tak spoločnosti nerezidenti, ktoré v tomto členskom štáte vykonávajú hospodársku činnosť prostredníctvom stálej prevádzkarne, ako aj spoločnosti rezidenti, vrátane dcérskej spoločnosti rezidenta spoločnosti nerezidenta, podliehajú dani, ako je *fairness tax* v prípade, že tieto spoločnosti rozdeľujú dividendy, ktoré sa z dôvodu využitia určitých daňových výhod stanovených vnútroštátnym daňovým ustanovením nezahrnú do ich konečného zdaniteľného výsledku.

Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na to, aby mohla byť daň kvalifikovaná ako zrážková daň v zmysle článku 5 smernice o materských a dcérskych spoločnostiach, musia byť splnené tri kumulatívne kritériá. Po prvé zrážková daň predstavuje každé zdanenie príjmov prijatých v štáte, v ktorom sa rozdeľujú dividendy, a pochádzajúcich z vyplatenia dividend alebo z akéhokoľvek iného výnosu z cenných papierov, pokiaľ je základom tejto dane výnos z týchto cenných papierov a daňovníkom je držiteľ týchto cenných papierov (pozri analogicky rozsudok z 24. júna 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 26, ako aj citovanú judikatúru).

Vzhľadom na to, že daňovníkom povinným platiť daň, ako je *fairness tax*, nie je držiteľ cenných papierov, ale spoločnosť rozdeľujúca dividendy, tretia podmienka nie je splnená.

(pozri body 63, 65, 68, bod 2 výroku)

3. Článok 4 ods. 1 písm. a) smernice 2011/96 v spojení s odsekom 3 uvedeného článku sa má vykladať v tom zmysle, že tomuto ustanoveniu odporuje vnútroštátna daňová právna úprava, o akú ide vo veci samej, ktorá v situácii, keď materská spoločnosť zisky, ktoré prijala od dcérskej spoločnosti, rozdelí neskôr ako v roku, v ktorom ich získala, vedie k tomu, že tieto zisky podliehajú zdaneniu, ktoré prekračuje hranicu 5 % upravenú v tomto ustanovení.

V prvom rade totiž uvedené ustanovenie tým, že stanovuje, že členský štát materskej spoločnosti a členský štát stálej prevádzkarne „upustí od zdanenia takýchto ziskov“, zakazuje členským štátom zdať materskú spoločnosť alebo jej stálu prevádzkareň na základe ziskov, ktoré dcérska spoločnosť rozdelila v prospech svojej materskej spoločnosti, pričom nerozlišuje, či k zdaneniu materskej spoločnosti dochádza na základe prijatia týchto ziskov alebo ich opätovného rozdelenia.

V druhom rade, ako bolo uvedené v bodoch 70 a 71 tohto rozsudku, cieľom smernice o materských a dcérskych spoločnostiach je vylúčiť dvojité zdanenie ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou v prospech svojej materskej spoločnosti na úrovni materskej spoločnosti. Zdanenie týchto ziskov členským štátom materskej spoločnosti na úrovni tejto spoločnosti pri ich opätovnom rozdelení, ktoré vedie k tomu, že tieto zisky podliehajú zdaneniu, ktoré v skutočnosti prekračuje hranicu 5 % stanovenú v článku 4 ods. 3 tejto smernice, spôsobuje dvojité zdanenie na úrovni danej spoločnosti, ktoré uvedená smernica zakazuje.

(pozri body 79, 80, 82, bod 3 výroku)