

Vec C-556/20

Návrh na začatie prejudiciálneho konania

Dátum podania:

23. október 2020

Vnútroštátny súd:

Conseil d'État

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

23. október 2020

Žalobkyne:

Schneider Electric SA a i.

Žalovaní:

Premier ministre

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance

[*omissis*]

Vzhľadom na nasledujúce konanie:

[*omissis*] [žalobkyne] [*omissis*] navrhujú, aby Conseil d'État (Štátna rada, Francúzsko):

1) zrušila z dôvodu prekročenia právomoci komentáre k správny predpisom zverejnené v základnej dokumentácii dňa 1. novembra 1995 [*omissis*];

2) zrušila z dôvodu prekročenia právomoci komentáre k správny predpisom [*omissis*] zverejnené 30. marca 2001 v bulletin officiel des impôts (daňový úradný vestník) č. 62;

[*omissis*]

Žalujúce spoločnosti tvrdia, že napadnuté komentáre opakujú ustanovenia článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), ktoré zavádzajú zrážkovú daň z hnutel'ného majetku a ktoré sú samy nezlučiteľné s ustanoveniami článku 4 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch, keďže zrážková daň z hnutel'ného majetku má povahu daňového opatrenia upraveného členským štátom materskej spoločnosti, ktoré stanovuje vyrubenie dane pri výplate dividend materskou spoločnosťou a ktorej základ predstavujú sumy vyplatených dividend, vrátane dividend, ktoré pochádzajú od dcérskych spoločností uvedenej spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi členského štátu materskej spoločnosti.

[*omissis*] Ministre de l'économie, des finances et de la relance (minister hospodárstva, financií a hospodárskej obnovy) navrhuje žalobu zamietnuť [ako neprípustnú a nedôvodnú].

[*omissis*]

[Žalobkyne navrhujú položiť prednostnú otázku o ústavnosti, ktorá by sa týkala v podstate zásady rovnosti.]

[*omissis*]

[*omissis*]

[*omissis*]

[Jedna zo žalobkýň] [*omissis*] tvrdí, že napadnuté komentáre opakujú ustanovenia článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), ktorými sa zavádza zrážková daň z hnutel'ného majetku, ktoré sú samy osebe nezlučiteľné s:

- ustanoveniami článku 4 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch, keďže zrážková daň z hnutel'ného majetku má povahu daňového opatrenia upraveného členským štátom materskej spoločnosti, ktoré stanovuje vyrubenie dane pri výplate dividend materskou spoločnosťou a ktorej základ predstavujú sumy vyplatených dividend, vrátane dividend, ktoré pochádzajú od dcérskych spoločností uvedenej spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi členského štátu materskej spoločnosti,

[omissis]

[omissis]

So zreteľom na:

[omissis]

- Zmluvu o fungovaní Európskej únie,
- smernicu Rady 90/435/ES z 23. júla 1990,
- rozsudok Súdneho dvora Európskej únie z 12. februára 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82,
- rozsudky Súdneho dvora Európskej únie z 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581 a zo 4. októbra 2018, Komisia/Francúzsko (Zrážková daň z hnutel'ného majetku), C-416/17, EU:C:2018:811,
- rozsudky Súdneho dvora Európskej únie zo 17. mája 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379 a AFEP a i., C-365/16, EU:C:2017:378,

[omissis]

Keďže:

[omissis] [spojenie konaní o jednotlivých žalobách]

O námietkach neprípustnosti vznesených ministrom:

[omissis]

[omissis] [prijatie námietky neprípustnosti vo vzťahu k jednej žalobkyni a jej zamietnutie vo vzťahu k ostatným žalobkyniam]

O výklade ustanovení článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník):

6. V znení uplatniteľnom tak k 1. novembru 1995 ako aj k 21. marcu 2001 článok 158a code général des impôts (všeobecný daňový zákonník) stanovuje, že osoby, ktorým sú vyplácané dividendy vyplácané francúzskymi spoločnosťami majú z tohto dôvodu príjem pozostávajúci zo súm, ktoré dostávajú od spoločnosti a zápočtu dane v podobe daňového úveru na účte štátnej pokladnice. Článok 216 toho istého zákonníka okrem toho stanovuje, že „z celkového čistého zisku materskej spoločnosti možno odrátať čisté výnosy z podielov, pri ktorých vzniká nárok na uplatnenie režimu materských spoločností, ktoré sú uvedené v článku 145 a ktoré táto materská spoločnosť dosahuje v priebehu hospodárskeho roku...“. Podľa, okrem iného, prvého pododseku odseku 1 článku 223e toho zákonníka, v znení vychádzajúcom z článku 98 rozpočtového zákona z 30. decembra 1991 na rok 1992: „... ak výnosy vyplácané spoločnosťou pochádzajú zo súm, s ohľadom na ktoré nepodlieha dani z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe..., táto spoločnosť je povinná zaplatiť zrážkovú daň vo výške daňového úveru vypočítaného podľa podmienok stanovených v článku 158a. Táto zrážková daň je splatná bez ohľadu na príjemcu výplaty.“ Napokon, podľa odseku 2 článku 146 toho istého zákonníka, pred jeho zrušením článkom 93 rozpočtového zákona z 30. decembra 2003 na rok 2004: „Ak vyplatenie dividend vykonané materskou spoločnosťou vedie k uplatneniu zrážkovej dane stanovenej v článku 223e, táto zrážková daň sa prípadne zníži o sumu daňových úverov spojených s výnosmi z podielov... prijatými za ukončené účtovné obdobia za najviac posledných päť rokov.“
7. Rozsudkom z 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) Súdny dvor Európskej únie rozhodol, že „články 49 ZFEÚ a 63 ZFEÚ bránia takej právnej úprave členského štátu, o akú ide vo veci samej, ktorej cieľom je zamedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend a ktorá umožňuje materskej spoločnosti uplatniť v prípade zrážky dane, ktorú je povinná zaplatiť, keď svojim akcionárom prerozdeľuje dividendy, ktoré jej vyplatili jej dcérske spoločnosti, zápočet dane spojený s vyplácaním týchto dividend, ak pochádzajú od dcérskej spoločnosti so sídlom v tomto členskom štáte, ale uvedenú možnosť neposkytuje, ak dané dividendy pochádzajú od dcérskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, pretože na základe tejto právnej úpravy nevzniká v prípade dividend pochádzajúcich od dcérskej spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte právo na priznanie zápočtu dane spojeného s výplatou uvedených dividend danou dcérskou spoločnosťou“. Z toho vyplýva, že spoločnosť, ktorá poberá dividendy má právo na daňový úver umožňujúci zabezpečiť rovnaké daňové zaobchádzanie s dividendami pochádzajúcimi od spoločností so sídlom vo Francúzsku a dividendami pochádzajúcimi od spoločností so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie.
8. Podľa článku 4 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 o spoločnom systéme zdaňovania uplatňovanom v prípade materských spoločností a dcérskych spoločností v rozličných členských štátoch, v znení účinnom k 1. novembru 1995 a 21. marcu 2001: „1. Tam, kde materská spoločnosť v dôsledku svojho podielu na dcérskej spoločnosti prijme rozdelený zisk, štát materskej spoločnosti, pokiaľ dcérska spoločnosť nebude likvidovaná, buď: - upustí od zdanenia takéhoto zisku,

alebo, – zdaní takýto zisk a súčasne oprávni materskú spoločnosť odrátať z hodnoty daňovej povinnosti tú časť dane z príjmov právnických osôb platenú dcérskou spoločnosťou, ktorá sa vzťahuje na tieto zisky, a prípadne aj obnos zrážkovej dane vybranej členským štátom, v ktorom sídli dcérska spoločnosť, na základe odchýlok stanovených v článku 5, až po hranicu množstva príslušnej vnútroštátnej dane. 2. Každý členský štát si však ponecháva možnosť ustanoviť, že akékoľvek poplatky vzťahujúce sa na podiel a akékoľvek straty pochádzajúce z rozdelenia ziskov dcérskej spoločnosti nemožno odrátať zo zdaniteľných ziskov materskej spoločnosti. Tam, kde sú náklady na riadenie týkajúce sa podielu v takomto prípade určené paušálne, určené množstvo nemôže presiahnuť 5 % ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou. ... “

9. Cieľom týchto ustanovení, tak ako boli objasnené judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, najmä rozsudkom z 25. septembra 2003, *Océ van der Grinten* (C-58/01, EU:C:2003:495), je zamedziť tomu, aby zisky rozdelené dcérskou spoločnosťou nerezidentom v prospech materskej spoločnosti rezidenta boli zdanené najskôr na úrovni dcérskej spoločnosti v štáte jej sídla a následne na úrovni materskej spoločnosti v štáte sídla tejto spoločnosti. Na tento účel ponechávajú členským štátom voľbu medzi dvoma systémami, systémom oslobodenia od dane a systémom zápočtu. Každý členský štát si však ponecháva možnosť ustanoviť, že akékoľvek poplatky vzťahujúce sa na podiel a akékoľvek straty pochádzajúce z rozdelenia ziskov dcérskej spoločnosti nemožno odrátať zo zdaniteľných ziskov materskej spoločnosti. Z tohto ustanovenia takisto vyplýva, že tam, kde sú náklady na riadenie týkajúce sa podielu v takomto prípade určené paušálne, určené množstvo nemôže presiahnuť 5 % ziskov rozdelených dcérskou spoločnosťou.
10. Voľba medzi systémom oslobodenia od dane a systémom započítania nevedie nevyhnutne k rovnakému výsledku na strane spoločnosti prijímajúcej dividendy. Z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, najmä z rozsudku z 12. februára 2009, *Cobelfret* (C-138/07, EU:C:2009:82) vyplýva, že členský štát, ktorý si pri preberaní smernice zvolil jeden z alternatívnych systémov, ktorý zakotvil do právnej úpravy, sa nemôže dovoľávať účinkov alebo obmedzení, ktoré by mohli vyplývať zo zavedenia iného systému. Články 145 a 216 code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), pokiaľ ide o daňové zaobchádzanie so ziskami, ktoré patria do pôsobnosti smernice o materských a dcérskejších spoločnostiach, zvolili systém ich oslobodenia od dane, s výnimkou podielu nákladov a výdavkov paušálne stanoveného na 5 %, ktorý predstavuje výdavky a náklady, ktoré znáša materská spoločnosť v súvislosti so svojím podielom v dcérskej spoločnosti, ktorá tieto dividendy vypláca. Tieto zisky sú teda do výšky 95 % oslobodené od dane.
11. Z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie, najmä z rozsudkov zo 17. mája 2017, *X* (C-68/15, EU:C:2017:379) a *AFEP a i.* (C-365/16, EU:C:2017:378) tiež vyplýva, že v zmysle článkov 5 a 6 a článku 7 ods. 1 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 je zrážková daň vybraná pri zdroji daňou, pri ktorej zdaniteľnou udalosťou je výplata dividend alebo akéhokoľvek iného výnosu z cenných papierov, ktorej základom dane sú uvedené dividendy a výnos a ktorej platiteľom

dane je majiteľ týchto cenných papierov. V dôsledku toho, a ako sa na tom zhodujú účastníci konania, zrážková daň z hnutel'ného majetku, ktorej platiteľom je len osoba prerozdeľujúca zisk, nemá povahu takejto zrážkovej dane vyberanej pri zdroji. Z tých istých rozsudkov naopak vyplýva, že stanovením toho, že členský štát materskej spoločnosti „*upustí od zdanenia takéhoto zisku*“ článok 4 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 zakazuje členským štátom zdaníť materskú spoločnosť z dôvodu ziskov, ktoré sú jej vyplácané jej dcérskou spoločnosťou bez toho, aby sa rozlišovalo, či daňová povinnosť materskej spoločnosti vzniká zdaniteľnou udalosťou, ktorou je prijatie týchto ziskov alebo ich prerozdelenie. Z toho vyplýva, že zrážková daň z hnutel'ného majetku podľa článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník) môže patriť do rozsahu pôsobnosti týchto ustanovení.

12. Zdanenie týchto ziskov členským štátom materskej spoločnosti na úrovni tejto spoločnosti pri ich prerozdelení, ktoré by malo za následok podrobenie uvedených ziskov dani, ktorá by v skutočnosti prevyšovala hranicu 5 % stanovenú v odseku 2 článku 4 smernice, by viedlo k dvojitému zdaneniu na úrovni tejto spoločnosti, ktoré táto smernica zakazuje. Súdny dvor z toho vo vyššie uvedených rozsudkoch vyvodil, že ustanovenia písm. a) odseku 1 článku 4 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, ktorý preberá obsah ustanovení prvej zarážky odseku 1 článku 4 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990, sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia „*daňovému opatreniu prijatému členským štátom materskej spoločnosti, ktoré stanovuje výber dane v prípade prerozdelenia dividend materskou spoločnosťou, pričom vymeriavací základ tejto dane predstavujú sumy vyplatených dividend, vrátane súm pochádzajúcich od dcérskych spoločností tejto spoločnosti, ktoré nie sú rezidentmi*“.
13. Podľa článku 7 ods. 2 smernice Rady 90/435/ES z 23. júla 1990 však: „*Táto smernica sa nedotýka uplatňovania vnútroštátnych alebo z dohôd vyplývajúcich ustanovení, ktorých účelom je zamedziť alebo obmedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend, najmä ustanovení týkajúcich sa preplácania daňových dobropisov príjmom dividend.*“ Z týchto ustanovení, objasnených judikatúrou Súdneho dvora Európskej únie, najmä rozsudkami z 25. septembra 2003, *Océ van der Grinten* (C-58/01, EU:C:2003:495) a z 24. júna 2010, *P. Ferrero e C. a General Beverage Europe* (C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364) však vyplýva, že platba patrí do pôsobnosti týchto ustanovení len vtedy, ak, na jednej strane, vychádza z ustanovení, ktorých cieľom je zamedziť alebo obmedziť dvojité hospodárske zdanenie dividend a, na druhej strane, jej uplatnenie nemôže brániť cieľu sledovanému smernicou.
14. Zrážková daň z hnutel'ného majetku, tak ako vyplývala z článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), pred jeho zrušením rozpočtovým zákonom z 30. decembra 2003 na rok 2004, je splatná v prípade rozdelenia zisku, ktoré viedlo k priznaniu nároku na zápočet dane, pokiaľ neboli tieto zisky zdanené daňou z príjmov právnických osôb v bežnej sadzbe dane. Táto

platba je teda jedným zo stavebných prvkov mechanizmu predchádzania dvojitého hospodárskeho zdanenia vyplácaného zisku, ktorého cieľom je brániť tomu, aby sa daňový úver, ktorý sa viaže na tento zisk stal neodôvodneným z hľadiska daňového zaťaženia zisku, ktoré znáša spoločnosť, ktorá tento zisk vypláca a tak predísť tomu, aby priznanie tohto daňového úveru predstavovalo nečakaný zisk, ktorý spadne do lona príjemcovi zisku. Pokiaľ ide, najmä, o právo na daňový úver, ktorý možno uplatniť na zrážkovú daň a ktorý využíva každá spoločnosť poberajúca dividendy za podmienok a z dôvodov uvedených v bode 7, nezdá sa, že by uplatnenie tejto zrážkovej dane predstavovalo prekážku cieľa sledovaného smernicou.

15. Výklad vnútroštátnych ustanovení a posúdenie ich zlučiteľnosti so smernicou z 23. júla 1990 závisí od odpovede na otázku, či ustanovenia článku 4 smernice, najmä v spojení s článkom 7 ods. 2 uvedenej smernice, bránia takému ustanoveniu ako je ustanovenie článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), ktoré upravuje, na účely správneho uplatnenia inštitútu určeného na zamedzenie dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend, zrážku dane zo zisku, ktorý bol materskej spoločnosti vyplatený dcérskymi spoločnosťami so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, pri jeho prerozdelení zo strany materskej spoločnosti.

16. Táto otázka predstavuje vážny problém výkladu práva Európskej únie.

Prednostná otázka ústavnosti:

[omissis]

[omissis] [Nie je potrebné obrátiť sa na Conseil constitutionnel (Ústavná rada, Francúzsko)].

O ostatných žalobných dôvodoch:

19. V prvom rade, keďže otázka uvedená v bode 15 predstavuje, ako už bolo uvedené vyššie, vážny problém výkladu práva Európskej únie, je potrebné predložiť ju v súlade s článkom 267 Zmluvy o fungovaní Európskej únie Súdnemu dvoru Európskej únie na rozhodnutie o prejudiciálnej otázke.

[omissis]

[omissis]

22. Z vyššie uvedeného vyplýva, že je potrebné prerušiť konanie o žalobných návrhoch až dotedy, kým Súdny dvor Európskej únie nerozhodne o tejto prejudiciálnej otázke.

[omissis]

ROZHODLA:

[omissis]

Článok 2: Súdnemu dvoru Európskej únie sa predkladá táto prejudiciálna otázka: Bránia ustanovenia článku 4 smernice 90/435/ES z 23. júla 1990, najmä v spojení s článkom 7 ods. 2 uvedenej smernice, takému ustanoveniu, ako je ustanovenie článku 223e code général des impôts (všeobecný daňový zákonník), ktoré upravuje, na účely správneho uplatnenia inštitútu určeného na zamedzenie dvojitého hospodárskeho zdanenia dividend, zrážku dane zo zisku, ktorý bol materskej spoločnosti vyplatený dcérskymi spoločnosťami so sídlom v inom členskom štáte Európskej únie, pri jeho prerozdelení zo strany materskej spoločnosti?

[omissis]

[omissis]

[omissis]

[omissis]

[omissis] [podpisy]