

Věc C-321/05

Hans Markus Kofoed

v.

Skatteministeriet

[žádost o rozhodnutí o předběžné otázce
podaná Østre Landsret (Dánsko)]

„Směrnice 90/434/EHS – Společný systém zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií – Vnitrostátní rozhodnutí ukládající zdanění výměny podílů – Výměna podílů – Rozdělení dividend krátce poté – Zneužití práva“

Stanovisko generální advokátky J. Kokott přednesené dne 8. února 2007 . . . I - 5798

Rozsudek Soudního dvora (prvního senátu) ze dne 5. července 2007 . . . I - 5818

Shrnutí rozsudku

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 [Směrnice Rady 90/434, čl. 2 písm. d)]*

2. *Akty orgánů – Směrnice – Provedení členskými státy (Článek 249 třetí pododstavec ES)*
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 [Směrnice Rady 90/434, čl. 11 odst. 1 písm.a)]*

1. Směrnici 90/434 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států je třeba vykládat tom smyslu, že společný systém zdanění, který zahrnuje různá daňová zvýhodnění, se použije stejnou měrou na všechny operace fúze, rozdělení, převodu aktiv a výměny akcií nezávisle na tom, zda jsou jejich důvody finanční, hospodářské nebo čistě daňové.

existence určité časové nebo jiné spojitosti s operací nabytí nebo případného podvodného úmyslu. Je naopak nezbytné ověřit v každém projednávaném případě s ohledem na všechny okolnosti jako celek, zda má dotyčné plnění vzhledem k operaci nabytí povahu závazného protiplnění.

V tomto ohledu se pojem „vyplacení hotovosti“ společnostem nabyté společnosti v rámci výměny akcií ve smyslu čl. 2 písm. d) této směrnice vztahuje na peněžité plnění, která mají povahu pravého protiplnění ve vztahu k operaci nabytí, totiž plnění, která byla závazně dohodnuta kromě vydání cenných papírů nabývajících společnosti, a to nezávisle na případných motivech této operace. Jako „vyplacení hotovosti“ ve smyslu uvedeného ustanovení tedy nelze kvalifikovat peněžité plnění vydané nabývajících společnostem společnostem nabyté společnosti pouze na základě

Z toho vyplývá, že dividendu vyplácenou nabývajících společnostem společnostem nabyté společnosti krátce po výměně akcií, která však není nedílnou součástí protiplnění, které je třeba zaplatit nabývajících společnostem, nelze zahrnout do výpočtu „vyplacené hotovosti“ stanovené v čl. 2 písm. d) směrnice.

(viz body 27–31, 33, 48 a výrok)

2. Veškeré orgány členského státu jsou při uplatňování vnitrostátního práva povinny vykládat toto právo v co možná největším rozsahu ve světle znění a účelu směrnic Společenství, aby tak dosáhly výsledku jimi zamýšleného. Tento požadavek konformního výkladu nemůže jít tak daleko, aby směrnice sama o sobě a nezávisle na vnitrostátním prováděcím aktu ukládala povinnosti jednotlivcům nebo stanovovala či zpříšňovala trestní odpovědnost těch, kteří jednají v rozporu s jejími ustanoveními, nicméně stát v zásadě může namítat vůči jednotlivcům konformní výklad vnitrostátního práva.

(viz body 45)

3. Podle čl. 11 odst. 1 písm. a) směrnice 90/434 o společném systému zdanění při fúzích, rozděleních, převodech aktiv a výměně akcií týkajících se společností z různých členských států mohou členské státy odmítnout z výjimečných

důvodů a ve zvláštních případech použití veškerých ustanovení této směrnice nebo jejich části nebo odepřít veškeré výhody plynoucí z operace výměny akcií, je-li jejím hlavním cílem nebo jedním z hlavních cílů daňový únik či vyhnutí se daňovým povinnostem.

Pokud existují určité nepřímé důkazy, které by případně mohly odůvodnit použití uvedeného článku, ale když vnitrostátní právo dotyčného členského státu neobsahuje žádné zvláštní ustanovení k provedení tohoto článku, může být zdanění dotyčné výměny podílů odůvodněno, pokud ve vnitrostátním právu existuje ustanovení nebo obecná zásada, podle kterých je zakázáno zneužití práva, nebo jiná ustanovení týkající se daňového úniku či vyhnutí se daňovým povinnostem, která by mohla být vykládána v souladu s uvedeným článkem.

(viz body 37, 39, 46, 48 a výrok)