

Věc C-545/19

Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce**Datum doručení:**

17. července 2019

Předkládající soud:

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa – CAAD) (Portugalsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

9. července 2019

Navrhovatelka:

ALLIANZGI-FONDS AEVN

Odpůrkyně:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňová a celní správa)

CENTRO DE ARBITRAGEM ADMINISTRATIVA
(ÚSTŘEDNÍ ORGÁN PRO SPRÁVNÍ ROZHODČÍ ŘÍZENÍ)

CAAD: Daňová arbitráž*[omissis]*

Předmět: Daň z příjmů právnických osob. Zdanění dividend vyplacených entitám kolektivního investování se sídlem, v jiném členském státě Evropské unie (Německo). Článek 22 Estatuto dos Benefícios Fiscais (pravidla k daňovým výhodám, dále jen „EBF“).

ROZHODNUTÍ**[Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce – čl. 267 písm. a) SFEU]**

Předmětem tohoto rozhodčího řízení je objasnit slučitelnost s ustanoveními Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU) vnitrostátní právní úpravy, která na základě článku 22 *[omissis]* EBF osvobozuje od daně z příjmů právnických osob dividendy vyplácené entitami usazenými v Portugalsku a obdržené entitami kolektivního investování se sídlem v této zemi, které jsou založeny podle

portugalského práva a jsou spravovány v souladu s portugalskou právní úpravou, zatímco v souladu s čl. 3 odst. 1 písm. d), čl. 4 [omissis] [odst. 2] a [omissis] a 3 písm. c), čl. 87 odst. 4 a čl. 94 odst. 1 písm. c), čl. 94 odst. 3 písm. b) a čl. 94 odst. 5 a 6 Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (zákon o dani z příjmů právnických osob) podléhají dividendy vyplácené entitami kolektivního investování, které jsou rezidenty a jejichž sídlo je v jiném členském státě – v projednávaném případě – Německu a jež nejsou založeny podle vnitrostátního práva, podléhají konečné srážkové dani ve výši 25%.

Navrhovatelka, **ALLIANZGI-FONDS AEVN**, entita kolektivního investování, založená podle německého práva, jejíž portugalské daňové identifikační číslo je 712 171 860, jež má sídlo [omissis] [v] Německu a jež je zastoupena správcovskou společností ALLIANZ GLOBAL INVESTORS GMBH se sídlem na stejném místě, podala návrh na zahájení rozhodčího řízení proti Autoridade Tributária e Aduaneira (Daňová a celní správa), v němž se domáhá, aby byly srážky u zdroje v rámci daně z příjmů právnických osob za daňové roky 2015 a 2016 prohlášeny za neslučitelné s právem a zrušeny, jelikož jsou podle ní použitelná vnitrostátní ustanovení v rozporu s článkem 63 [omissis] a se zásadou zákazu diskriminace na základě státní příslušnosti zakotvenou v článku 18 [omissis] SFEU.

Argumenty účastnic řízení:

Navrhovatelka uplatňuje souhrnně následující argumenty:

Podle ustanovení čl. 20 odst. 1 písm. c) zákona o dani z příjmů právnických osob se za dividendy považují příjmy pocházející z finančních výnosů.

V souladu s vnitrostátní právní úpravou podléhají veškeré dividendy, které vyplácí společnost-rezident osobě povinné k dani, která je rovněž rezidentem v Portugalsku, srážkové dani ve výši 25%.

Pokud jde však o entity kolektivního investování založené podle vnitrostátního práva, byla zdanitelná plnění takových entit osvobozena od daně z příjmů právnických osob ve vztahu k obdrženým dividendám v souladu s čl. 22 odst. 3 EBF ve znění Decreto-Lei n.º 7/2015 (nařízení s mocí zákona č. 7/2015) ze dne 13. ledna 2015, které je použitelné na obdržené výnosy od 1. července 2015.

Ustavení investičního fondu podle vnitrostátního právního řádu (Regime Geral dos OIC [obecný režim entit kolektivního investování] schválený zákonem č. 16/2015 ve znění nařízení s mocí zákona č. 124/2015 ze dne 7. července 2015) vyžaduje, aby měl investiční fond sídlo v Portugalsku, což vylučuje, aby mohla být založena entita kolektivního investování, která má sídlo v jiném členském státě Unie, a mohla mít nárok na osvobození od daně upravené v článku 22 EBF.

V souladu s ustanoveními čl. 19 odst. 1 obecného režimu entit kolektivního investování nepodléhá založení entity kolektivního investování v Portugalsku

předchozímu povolení Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (Komise pro trh s cennými papíry, dále jen „CMVM“), ale musí splňovat mnohé požadavky pod dohledem CMVM, čemuž tak není v případě entit kolektivního investování založených podle právních předpisů [omissis] jiných členských států [omissis] Unie, jelikož tyto entity podléhají dohledu regulačního orgánu ve svých příslušných zemích.

V daňovém roce 2015 (od července) a 2016 se na entitu kolektivního investování založenou podle obecného režimu entit kolektivního investování, která obdržela dividendy vyplacené společnostmi se sídlem v Portugalsku, vztahoval výhodnější daňový režim, než byl režim, jenž se vztahoval na entitu kolektivního investování založenou podle vnitrostátních právních předpisů jakéhokoli jiného [omissis] [členského státu] Unie, která obdržel dividendy portugalského původu.

Tato skutečnost má velký význam pro navrhovatelku, která nemůže získat ve státě svého sídla (Německo) vrácení daně sražené u zdroje (Portugalsko), neboť je subjektem osvobozeným od daně.

Jak bylo rozhodnuto v rozsudku Soudního dvora Evropské unie ve věci C-35/98, Verkooijen, dividendy, které žalobci vyplatili společnosti-rezidenti v Portugalsku, mohou být kvalifikovány jako pohyb kapitálu ve smyslu článku 63 SFEU a směrnice 88/361/EHS ze dne 24. června 1988.

Podle judikatury Soudního dvora platí, že z hlediska unijního práva jsou pro účely posouzení diskriminace relevantní následující kritéria: i) se srovnatelnými situacemi nemůže být zacházeno odlišně, ledaže je toto rozdílné zacházení objektivně odůvodněno a je přiměřené cíli, který sleduje vnitrostátní právní úprava ([omissis] Ruckdeschel, [omissis] 16/77, [omissis]; [omissis] Bachmann, [omissis] 204/90); ii) existence formální diskriminace může ve skutečnosti odpovídat věcné diskriminaci ([omissis] 13/63, [Komise v. Itálie] [omissis]); iii) jakákoli diskriminace na základě státní příslušnosti je zakázána, neboť omezuje základní svobody zakotvené v SFEU, takže takový zákaz zahrnuje jakoukoli podobu diskriminace a jakékoli jiné kritérium rozlišení, které by mohly vést k podobnému výsledku (rozsudek Commerzbank, [omissis] C 330/91); a iv) pro účely určení, zda je vnitrostátní pravidlo diskriminační, není nezbytné, aby se toto pravidlo vztahovalo na významný procentní podíl státních příslušníků jiných členských států ([omissis] O'Flynn, [omissis] C 237/94, 1996, [omissis]).

Z unijní judikatury vyplývá, že obecný zákaz stanovený v článku 63 SFEU zahrnuje jak přímá tak nepřímá omezení, včetně správních opatření a praktik ve vztahu k jakémukoli druhu investic.

V projednávaném případě lze se podle navrhovatelky přiklonit k názoru, že tím, že není entitou založenou v Portugalsku, nenachází se ve srovnatelné situaci jako vnitrostátní entita kolektivního investování. Navrhovatelka však tvrdí, že je sporné diskriminační zacházení pro účely volného pohybu kapitálu a přístupu na kapitálový trh založené na kritériu státní příslušnosti, takže pro tyto účely se

navrhovatelka a entity kolektivního investování založené v Portugalsku nacházejí ve srovnatelné situaci.

Ačkoli vnitrostátní právní úprava nestanoví žádné opatření, které by mělo zamezit zneužívání, má navrhovatelka za to, že takové právní předpisy jí brání mít nárok na osvobození od daně z příjmů právnických osob, jelikož podle zákona nemůže ustanovit investiční fond v Portugalsku, pokud není správcovskou společností, která má sídlo v této zemi.

Z výše uvedeného vyplývá, že se jedná o diskriminační zacházení a jasné omezení volného pohybu kapitálu zakázané článkem 63 SFEU a článkem 1 směrnice 88/361, pokud navrhovatelka v původním řízení platí v Portugalsku daň z dividend obdržených v této zemi, zatímco entity kolektivního investování založené podle portugalského práva jsou osvobozeny od daně ve vztahu k těmto výnosům (viz rozsudky Soudního dvora ve věcech C 338/11 až C 347/11 — [omissis] Santander Asset Management SGIIC, S.A. a C 480/16 — [omissis] Fidelity Funds).

V tomto ohledu má navrhovatelka za to, že ustanovení článku 22 EBF [omissis] je v rozporu s právem Evropské unie v rozsahu, v němž je v rozporu s ustanoveními SFEU týkajícími se zásady zákazu diskriminace na základě státní příslušnosti a volného pohybu kapitálu stanovenými v jejím článku 63.

Daňová a celní správa tvrdí toto:

Navrhovatelka opomněla dva významné aspekty pro určení daňového rámce entit kolektivního investování:

- první z nich se týká volby zákonodárce „přesunout“ daňovou zátěž z osob povinných k dani z příjmů právnických osob tím, že se jim sníží daňový základ z výnosů, které zpravidla obdrží entity kolektivního investování, a sice z kapitálových výnosů (článek 5 zákona o dani z příjmů právnických osob), příjmů z pronájmu nemovitostí (článek 8 zákona o dani z příjmů právnických osob) a kapitálových zisků (článek 10 téhož zákona) v souladu s čl. 22 odst. 3 EBF, tím, že je stanoveno osvobození od místní daně a od daně odváděné státu podle čl. 22 odst. 6 EBF, a tím, že je zdanění přesunuto na daň z listinných právních aktů (do všeobecné sazby této daně je zahrnut bod 29, který stanoví čtvrtletní zdanění ve výši 0,0025% čisté účetní hodnoty entit kolektivního investování, které působí na peněžním trhu a ve výši 0,0125% ostatních entit kolektivního investování, přičemž v tomto případě může zdanitelný základ zahrnovat vyplacené dividendy a týká se jen entit kolektivního investování podle článku 22 EBF a vylučuje entity kolektivního investování založené podle cizích právních předpisů, na něž se vztahují tyto předpisy);

- druhý aspekt se týká zvláštní daně ve výši 23% uložené v souladu s čl. 88 odst. 11 zákona o dani z příjmů právnických osob a s čl. 22 odst. 8 EBF na dividendy vyplacené entitami kolektivního investování se sídlem v Portugalsku, jestliže obchodní podíly opravňující k výplatě dividend nebyly bez přerušení

v držení jedné a též osoby povinné k dani po dobu jednoho roku předcházejícího jejich zdanění a nebudou dále drženy do završení této doby.

Pokud jde o daňový režim investičních fondů ustanovených v Německu do 31. prosince 2017, na základě informací nalezených na internetových stránkách Deloitte tax@hand, na které je uveden odkaz na internetových stránkách www.taxathand.com/article/9698/Germany/2018/Taxation-of-investment-fund-income-revised, tvrdí daňová a celní správa následující:

- a) s investičními fondy ustanovenými podle německých právních předpisů bylo do tohoto data zacházeno jako s investičními entitami v režimu daňové transparentnosti, takže výnosy byly zdaněny v oblasti investorů účastnících se na investičním fondu v Německu, nezávisle od vyplácených dividend;
- b) vyplácené nebo přidělené zisky byly obecně považovány za kapitálové výnosy a byly zdaněny v sazbě 25% zvýšené o solidární příspěvek, a případně o církevní daň na sazbu ve výši maximálně 28,625% a investiční fond byl povinen denně a každoročně zveřejňovat zprávy obsahující relevantní informace z daňového hlediska.

Daňová a celní správa má tudíž za to, že daňové režimy použitelné na entity kolektivního investování založené podle portugalských právních předpisů a entity kolektivního investování založené a usazené v Německu nejsou srovnatelné vzhledem k tomu, že prvně uvedené entity jsou povinny k dani z příjmů právnických osob ve vztahu k zdanitelným ziskům, které zahrnují vedlejší výnosy a podléhají především dani z listinných právních aktů, zatímco entity uvedené jako druhé jsou osvobozeny od daně z výnosů a patrně také od dalších daní.

Tato správa má rovněž za to, že není prokázáno, že ačkoli navrhovatelka nemůže získat ve státě svého sídla (Německo) vrácení daně sražené u zdroje (Portugalsko), jelikož je subjektem osvobozeným od daně, nemůže být část daně nevrácená investičnímu fondu získána zúčastněnými investory.

Cílem článku 63 *[omissis]* SFEU *[omissis]* je zaručit volný pohyb kapitálu jak v rámci evropského vnitřního trhu, tak mezi tímto trhem a třetími zeměmi tím, že je zakázáno jakékoli omezení nebo diskriminace vedoucí podle ustanovení vnitrostátních právních předpisů k rozdílnému daňovému zacházení s entitami [jiných členských států] nebo třetích států, které vytvářejí méně příznivé podmínky pro takové entity a mohou vést k odrazování investovat v Portugalsku.

V projednávaném případě daňová a celní správa tvrdí, že nelze mít za to, že se jedná o objektivně srovnatelné situace vzhledem k tomu, že ke zdanění dividend dochází dvěma odlišnými mechanismy a nic nenaznačuje, že daňová zátěž uložená na dividendy obdržené entitami kolektivního investování, na něž se vztahuje článek 22 *[omissis]* je nižší, než daňová zátěž uložená na dividendy, které navrhovatelka obdrží v Portugalsku.

Odpůrkyně má za to, že se jedná o diskriminaci v podobě zdanění dividend vyplacených společnostmi-rezidenty entitám kolektivního investování-nerezidentům, avšak tato diskriminace neodpovídá věcné diskriminaci.

Daňová a celní správa dochází k závěru, že i když daňový režim uplatnitelný na entity kolektivního investování založené podle vnitrostátních právních předpisů stanoví osvobození dividend vyplacených společnostmi-rezidenty, takový daňový režim nevylučuje, že tyto zisky jsou zdaněny zvláštní formou (daň z příjmů právnických osob) v rámci daně z listinných právních aktů, jelikož tyto zisky jsou součástí čisté účetní hodnoty uvedených entit kolektivního investování, takže nelze mít za to, že situace, v níž se nacházejí tyto entity kolektivního investování a situace entit kolektivního investování založených a usazených v jiných [členských státech] [omissis], které pobírají dividendy portugalského původu, je objektivně srovnatelná.

Skutkový stav

Po provedení analýzy listinných důkazů, které jsou součástí spisu, se se souhlasem účastnic řízení považují za prokázány následující skutečnosti:

1. Žalobce je entitou kolektivního investování založenou smlouvou uzavřenou podle německých právních předpisů, její sídlo je v Německu a je spravována společností spravující investiční fondy, která má také sídlo v Německu. Kromě toho podléhá v Portugalsku dani z příjmů právnických osob jako nerezident bez stálé provozovny v této zemi.
2. Jedná se o otevřený autonomní investiční fond ustanovený na základě smlouvy mezi správcovskou společností, investory a bankou odpovědnou za vklad převoditelných cenných papírů, jejímž předmětem je výlučně správa, řízení a investice jeho majetku.
3. Vzhledem k tomu, že nemá formu společnosti, nemá investiční fond povinnost být zapsán v německém obchodním rejstříku, takže nemůže být nositelem práv a povinností.
4. V souladu s ustanoveními německého práva, které jej upravují, zůstávají aktiva investičního fondu ve společném vlastnictví s investory a správcovská společnost investuje vlastním jménem kapitál fondu.
5. Účastnické podíly investorů jim nepřiznávají hlasovací právo ani možnost nakládat s aktivy entity kolektivního investování, jelikož tuto pravomoc má výlučně správcovská společnost, a investoři mají pouze právo obdržet odpovídající dividendy nebo kdykoli požadovat vrácení hodnoty účastnického podílu.
6. Jak investiční fond, který je navrhovatelkou, tak jeho správcovská společnost, podléhají dohledu *Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht* (BaFin).

7. Navrhovatelka je entitou kolektivního investování, která je pro daňové účely rezidentem v Německu a podléhá v této zemi dani z příjmů právnických osob, ačkoli je podle čl. 1 odst. 1 německého zákona o dani z příjmů právnických osob - „German Corporate Income Tax Act“ – a čl. 11 odst. 1 a 2 německého zákona o zdaňování investic – „German Investment Tax Act“ - osvobozena od daně, což jí brání získat zpět daně vybrané v zahraničí ve formě daňové pohledávky z důvodu mezinárodního dvojího zdanění nebo žádat o vrácení uvedených daní.

V daňových rocích 2015 a 2016 byla navrhovatelka vlastníkem účastnických podílů v různých společnostech-rezidentech v Portugalsku, uložených u BNP Paribas Securities Services, entity, která je odpovědná za úschovu cenných papírů vlastněných v Portugalsku.

9. Na dividendy, které navrhovatelka obdržela v daňových rocích 2015 a 2016, byla uložena definitivní srážková daň ve výši 25% v souladu s čl. 87 [omissis] [odst.] 4 písm. c) zákona o dani z příjmů právnických osob v celkové výši 39 371, 29 eura, která byla uhrazena státu v souladu s daňovými příznámi č. 80447153102 (prosinec 2015) a č. 80460582763 (květen 2016)
10. Pokud jde o daňový rok 2015, navrhovatelka získala vrácení částky 5 065,98 eura v souladu s úmluvou o zamezení dvojího zdanění uzavřenou mezi Portugalskem a Německem, která stanoví, že na dividendy má být uložena sazba 15%.
11. Dne 29. prosince 2017 podala navrhovatelka správní odvolání proti aktům, kterými jí byla u zdroje sražena daň v rámci daně z příjmů právnických osob za daňové roky 2015 a 2016, v němž se domáhala zrušení těchto aktů z důvodu přímého porušení unijního práva, jakož i uznání nároku na vrácení daně, kterou bez právního důvodu odvedla v Portugalsku.
12. Rozhodnutí zamítající správní odvolání bylo doručeno navrhovatelce dne 13. listopadu 2018.
13. Návrh [omissis] [na zahájení rozhodčího řízení] byl doručen CAAD dne 12. února 2019.
14. Navrhovatelka navrhuje zrušení aktů, kterými jí byla uložena srážková daň ve zbývajících výši, a sice 34 305,31 eura.

Portugalská právní úprava relevantní pro vyřešení sporu a platná v rozhodné době

- Pravidla k daňovým výhodám

„Článek 22 - Entity kolektivního investování

1- Daň z příjmů právnických osob se ve znění ustanovení tohoto článku ukládá na investiční fondy do převoditelných cenných papírů, nemovitostní investiční fondy,

investiční společnosti do převoditelných cenných papírů a nemovitostní investiční společnosti, které jsou založeny a spravovány podle vnitrostátních právních předpisů.

[...]

3 - Pro účely určení zdanitelných zisků se neberou v úvahu výnosy uvedené v člancích 5, 8 a 10 zákona o dani z příjmů právnických osob, ledaže tyto výnosy pocházejí od entit, které mají své sídlo v zemi, na území nebo v regionu, na které se vztahuje významně výhodnější daňový režim, jenž je uveden na seznamu schváleném vyhláškou ministra financí a daní, nebo se jedná o výdaje související s těmito výnosy nebo výdaje upravené v článku 23- A zákona o dani z příjmů právnických osob, nebo o výnosy – zahrnuté do odpočtů – či výdaje související se správními poplatky nebo jiným druhem poplatku, k nimž jsou uvedené entity povinny.

[...]

6 - Entity uvedené v odstavci 1 jsou osvobozeny od části [daně z příjmů právnických osob] odváděné obci i od části odváděné státu.

7 - Na fúze, rozdělení, upsání akcií s převodem věcného protiplnění, na nichž jsou zúčastněny entity uvedené v odstavci 1, včetně entit, jež nemají právní subjektivitu, se obdobně použijí články 73, 74, 76 a 78 zákona o dani z příjmů právnických osob, přičemž na upsání akcií s převodem věcného protiplnění se použije režim převodu aktiv upravený v čl. 73 odst. 3 téhož zákona.

8 - Zvláštní daňové sazby stanovené v článku 88 zákona o dani z příjmů právnických osob se obdobně použijí v rámci tohoto režimu.

[...]

10 - Nebude uplatňováno sražení daně u zdroje v rámci daně z příjmů právnických osob ve vztahu k výnosům obdrženým osobami povinnými k dani uvedenými v odstavci 1.

[...]

14 - Ustanovení odstavce 7 se použije na operace uvedené v tomto odstavci, na nichž jsou zúčastněny entity, jejichž sídlo nebo místo skutečného vedení se nachází na portugalském území nebo území jiného členského státu Evropské unie, či území Evropského hospodářského prostoru, pokud v posledně uvedeném případě existuje povinnost správní spolupráce v oblasti výměny informací a pomoci při vymáhání daní rovnocenná spolupráci existující v Evropské unii.

15 - Entity spravující investiční společnosti a fondy uvedené v odstavci 1 společně a nerozdílně odpovídají za daňové dluhy investičních společností a fondů, jejichž správa jim byla svěřena.

[...]“.

- Zákon o dani z příjmů právnických osob

„Článek 3 - Zdanitelný základ

1 - Daň z příjmů právnických osob se ukládá na:

d) výnosy, které se pro daňové účely považují za příjmy fyzických osob, jakož i přírůstky obchodního majetku obdržené bez úplaty od entit uvedených v odst. 1 písm. c) předchozího článku, které nemají stálou provozovnu, nebo, které mají stálou provozovnu, avšak nemohou jí připsat tyto výnosy.

[...]“

„Článek 4 - Rozsah daňové povinnosti

[...]

2 - Právnické osoby a jiné entity, které nemají své sídlo nebo místo skutečného vedení na portugalském území, podléhají dani z příjmů právnických osob jen ve vztahu k výnosům obdrženým na uvedeném území.

3 - Pro účely ustanovení předchozího odstavce se považují za výnosy obdržené na portugalském území výnosy, které lze připsat stále provozovně nacházející se na uvedeném území, jakož i následující výnosy, které nesplňují toto kritérium:

c) níže uvedené výnosy, jejichž plátce má své bydliště, sídlo nebo místo skutečného vedení na portugalském území nebo, jehož platba je přičitatelná stále provozovně nacházející se na uvedeném území:

3) jiné kapitálové výnosy;

[...]“

„Článek 87 - Sazby daně

[...]

4 - Na výnosy entit, které nemají své sídlo ani místo skutečného vedení na portugalském území a jež nemají na tomto území stálou provozovnu, které mohou připsat tyto výnosy, se uplatní sazba daně ve výši 25% [...]“.

„Článek 88 - Zvláštní sazby daně

[...]

11 - Na výnosy vyplácené entitami, které podléhají dani z příjmů právnických osob, a obdržené osobami povinnými k dani, jež mají nárok na úplné nebo

částečné osvobození od daně, a to v tomto případě včetně kapitálových příjmů, pokud podíl opravňující k výplatě výnosů nebyl bez přerušení v držení jedné a též osoby povinné k dani po dobu jednoho roku předcházejícího datu vyplacení výnosu a nebyl dále držen do završení této doby, se uplatní zvláštní sazba daně ve výši 23 %.

[...]"

„Článek 94 - Srážková daň

1 - Sražení daně u zdroje se v rámci daně z příjmů právnických osob uplatní na následující příjmy získané na portugalském území:

c) kapitálové výnosy nezahrnuté v předchozích bodech a příjmy z nemovitostí, jak jsou vymezeny pro účely daně z příjmu fyzických osob, pokud je jejich dlužníkem osoba, která je plátcem daně z příjmu právnických osob, nebo pokud jsou jejich plátcí v rámci výkonu podnikatelské či profesní činnosti plátcí daně z příjmu fyzických osob, které vedou či mají povinnost vést účetnictví.

[...]

3 - Srážková daň má povahu zálohy na daň z příjmu, s výjimkou následujících případů, kdy má konečnou povahu:

b) pokud nejde o příjmy z nemovitostí, pokud je příjemcem entita–nerezident, která nemá stálou provozovnu na portugalském území, nebo ji má, ale nelze uvedené provozovně připsat dotčené příjmy.

[...]

5 - Předchozí odstavec se nevztahuje na srážky, které v souladu s odstavcem 3 mají konečnou povahu, a na které se vztahují sazby uvedené v článku 87

6 - Povinnost uplatnit srážku u zdroje v rámci daně z příjmů právnických osob vzniká okamžikem, kdy vzniká totožná povinnost podle zákona o dani z příjmů fyzických osob, nebo pokud tento není, okamžikem, kdy zisky obdrží příjemce, přičemž státu musí být odvedeny částky sražené před 20. dnem měsíce následujícího po měsíci, v němž byly sraženy v souladu s ustanoveními zákona o dani z příjmů fyzických osob nebo jeho prováděcích předpisů.

[...]"

- Zákon o dani z listinných právních aktů - Všeobecná sazba

„29 - Čistá účetní hodnota entit kolektivního investování zahrnutých do působnosti článku 22 EBF:

29.1 - Entity kolektivního investování, které investují výlučně do nástrojů peněžního trhu a vkladů: 0,0025 % čisté účetní hodnoty za každé čtvrtletí;

29.2 ostatní entity kolektivního investování: 0,0125 % čisté účetní hodnoty za každé čtvrtletí.

Ve světle výše uvedeného žádá v souladu s čl. 267 [omissis] písm. a) SFEU tento [rozhodčí] soud rozhodující samosoudcem [omissis] Soudní dvůr Evropské unie o rozhodnutí o následujících předběžných otázkách:

1) Brání článek 56 [ES] (nyní článek 63 SFEU) týkající se volného pohybu kapitálu nebo článek 49 [ES] (nyní článek 56 SFEU) týkající se volného pohybu služeb takovému daňovému režimu, jako je režim, o který se jedná ve věci v původním řízení a který je upraven v článku 22 pravidel k daňovým výhodám, jenž stanoví, že se uplatní konečná srážková daň na dividendy vyplácené portugalskými společnostmi a obdržené entitami kolektivního investování, které nejsou rezidenty v Portugalsku a jsou usazeny v jiných [členských státech] [omissis] Unie, zatímco entity kolektivního investování založené podle portugalských právních předpisů, které jsou daňovými rezidenty v Portugalsku, mohou mít nárok na osvobození od srážkové daně, která se uplatňuje na uvedené výnosy?

2. Zavádí vnitrostátní právní úprava, o kterou se jedná ve věci v původním řízení, tím, že stanoví vybírání srážkové daně z dividend vyplácených entitám kolektivního investování-nerezidentům a vyhrazuje možnost získat osvobození od takové srážkové daně jen entitám kolektivního investování-rezidentům, znevýhodňující zacházení s dividendami vyplácenými entitám kolektivního investování-nerezidentům, jelikož posledně uvedené entity nemají žádnou možnost získat uvedené osvobození?

3. Je pro účely posouzení diskriminačního charakteru portugalské právní úpravy, která stanoví zvláštní zacházení s entitami kolektivního investování-rezidenty a odlišné od zacházení s příslušnými podílčníky entit kolektivního zacházení-nerezidentů, relevantní daňový režim uplatnitelný na podílčníky entit kolektivního investování? Je pro určení srovnatelnosti situací za účelem posouzení diskriminačního charakteru uvedené právní úpravy třeba vzít v úvahu výlučně daňový režim použitelný na úrovni investičního nástroje vzhledem k tomu, že daňový režim entit kolektivního investování-rezidentů není nijak ovlivněn nebo změněn skutečností, že jeho příslušní podílčníci jsou rezidenty v Portugalsku, či nikoli?

4. Je povoleno rozdílné zacházení s entitami kolektivního investování, které jsou rezidenty v Portugalsku a s uvedenými entitami, které nejsou rezidenty v Portugalsku, jelikož fyzické nebo právnické osoby, které mají účastnické podíly v entitách kolektivního investování (rezidentech nebo nerezidentech) v obou případech podléhají tímto způsobem (všeobecná sazba, neosvobozené od daně) dani z výnosů vyplácených entitami kolektivního investování, i když podílčníci, kteří nejsou rezidenty, podléhají vyšší dani?

5. Vzhledem k tomu, že se diskriminace, o kterou se jedná v původním řízení, týká rozdílného zdanění výnosů vyplývajících z dividend vyplácených entitami kolektivního investování, je pro účely posouzení srovnatelnosti zdanění výnosů povoleno vzít v úvahu jiné daně, osvobození od daně nebo poplatky, které jsou splatné v rámci investic uskutečněných entitami kolektivního investování? Je zvláště povoleno a je přípustné vzít pro účely analýzy srovnatelnosti v úvahu vliv daní na majetek nebo jiné výdaje, a nikoli striktně vliv daně na výnosy entit kolektivního investování, včetně případných zvláštních osvobození od daně?

Ve světle projednávané žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, ke které jsou přiloženy kopie návrhu [na zahájení rozhodčího řízení] a odpověď daňové a celní správy, se přerušuje toto řízení v souladu s čl. 269 odst. 1 písm. c) a čl. 272 odst. 1 Código de Processo Civil (občanský soudní řád).

V Lisabonu dne 9. července 2019

Rozhodce,

(Mariana Vargas)