

Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

8. března 2001 (*)

„Svoboda usazování – Volný pohyb kapitálu – Záloha na daň z příjmů právnických osob ze zisků vyplacených dceřinou společností její mateřské společnosti – Mateřská společnost, která má sídlo v jiném členském státě – Porušení práva Společenství – Žaloba na vrácení nebo žaloba na náhradu škody – Úroky“

Ve spojených věcech C-397/98 a C-410/98,

jejichž předmětem jsou žádosti High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division (Spojené království), zaslané Soudnímu dvoru na základě článků 177 Smlouvy o ES (nyní článek 234 ES) směřující k získání ve sporech probíhajících před tímto soudem mezi

Metallgesellschaft Ltd a další (C-397/98),

Hoechst AG,

Hoechst (UK) Ltd (C-410/98)

a

Commissioners of Inland Revenue,

HM Attorney General,

rozhodnutí o předběžné otázce týkající se výkladu článků 6 a 52 Smlouvy o ES (nyní po změně články 12 ES a 43 ES), článku 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES) nebo článku 73b Smlouvy o ES (nyní článek 56 ES),

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení A. La Pergola, předseda senátu, M. Wathelet (zpravodaj), D. A. O. Edward, P. Jann a L. Sevón, soudci,

generální advokát: N. Fennelly,

vedoucí soudní kanceláře: L. Hewlett, rada,

s ohledem na písemná vyjádření předložená:

– za Metallgesellschaft Ltd a další J. Gardinerem, QC, a F. Fitzpatrickem, barrister, zmocněnými Slaughter and May, solicitors,

– za Hoechst AG a Hoechst (UK) Ltd M. Barnesem, QC, zmocněným Slaughter and May, solicitors,

– za vládu Spojeného království J. E. Collinsem, jako zmocněncem, ve spolupráci s D. Wyattem, QC, a R. Singhou, barrister,

- za nizozemskou vládu M. A. Fierstrou, jako zmocněncem,
 - za finskou vládu H. Rotkirchem a T. Pynnä, jako zmocněnci,
 - za Komisi Evropských společenství R. Lyalem, H. Michard a M. Patakia, jako zmocněnci,
- s přihlédnutím ke zprávě k jednání,

po vyslechnutí ústních vyjádření Metallgesellschaft Ltd a dalších, zastoupených J. Gardinerem a F. Fitzpatrickem, Hoechst AG a Hoechst (UK) Ltd, zastoupených M. Barnesem, vlády Spojeného království, zastoupené G. Amodeo, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s D. Wyattem, německé vlády, zastoupené B. Muttelsee-Schön, jako zmocněnkyní, francouzské vlády, zastoupené S. Seamem, jako zmocněncem, nizozemské vlády, zastoupené M. A. Fierstrou, a Komise, zastoupené R. Lyalem a H. Michard, na jednání konaném dne 25. května 2000,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 12. září 2000,

vydává tento

Rozsudek

1 Dvěma usneseními ze dne 2. října 1998, došlými Soudnímu dvoru dne 6. listopadu 1998 (C-397/98), respektive dne 17. listopadu 1998 (C-410/98), podal High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, na základě článku 177 Smlouvy o ES (nyní článek 234 ES) žádost o rozhodnutí o pěti předběžných otázkách týkajících se výkladu článků 6 a 52 Smlouvy o ES (nyní po změně články 12 ES a 43 ES), článku 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES) nebo článku 73b Smlouvy o ES (nyní článek 56 ES).

2 Tyto otázky byly vzneseny v rámci sporů mezi Metallgesellschaft Ltd, Metallgesellschaft AG, Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG a The Metal and Commodity Company Ltd (dále jen „Metallgesellschaft a další“) na straně jedné a Commissioners of Inland Revenue na straně druhé ve věci C-397/98 a mezi Hoechst AG a Hoechst (UK) Ltd (dále jen „Hoechst a další“) na straně jedné a Commissioners of Inland Revenue na straně druhé ve věci C-410/98 ohledně povinnosti uložené společností se sídlem ve Spojeném království zaplatit předem daň z příjmů právnických osob z dividend vyplácených jejich mateřským společností.

Vnitrostátní právní rámec

3 Na základě ustanovení části I Income and Corporation Taxes Act 1988 (zákon z roku 1988 o daních z příjmů fyzických a právnických osob, dále jen „ICTA“) podléhají zisky dosažené během účetního období každou společností se sídlem ve Spojeném království, jakož i každou společností, která nemá sídlo ve Spojeném království, ale která vykonává podnikatelskou činnost prostřednictvím pobočky nebo zastoupení, dani z příjmů právnických osob („corporation tax“).

4 Podle článku 12 ICTA je účetním obdobím obvykle 12 měsíců. Pro účetní období konící před 1. říjnem 1993 byla daň z příjmů právnických osob splatná podle volby poplatníku buď devět měsíců po skončení účetního období, nebo měsíc po vydání daňového výměru za toto období. Pro účetní období, která skončila po 1. říjnu 1993, je daň z příjmů právnických osob splatná devět měsíců a jeden den po skončení účetního období.

Zálohová daň z příjmů právnických osob („advance corporation tax“)

5 Podle článku 14 ICTA je každá společnost se sídlem ve Spojeném království, která vyplácí

urité částky, jako je vyplácení dividend svým akcionářem, povinna zaplatit zálohovou daň z příjmů z právnických osob („advance corporation tax“, dále jen „ACT“), vypočítanou z částky rovnající se výši nebo hodnotě vyplacené částky.

6 Je třeba poukázat na to, že ACT není částkou sráženou z dividendy, která je vyplácena v plné výši, ale má charakter zálohové daně z příjmů právnických osob, která zatěžuje společnost vyplácející dividendy a která se započte proti základní dani z příjmů právnických osob („mainstream corporation tax“, dále jen „MCT“), splatné za každé účetní období.

7 Každá společnost je povinna vyhotovit v zásadě v každém čtvrtletí daňové přiznání, uvádějící výši částek vyplacených během tohoto období a částku splatné ACT. ACT splatná v souvislosti s vyplacením částky musí být zaplacená ve lhůtě 14 dní po skončení čtvrtletí, během kterého byla částka vyplacena.

8 Podle článků 239 a 240 ICTA musí být ACT zaplacená společností v souvislosti s vyplacením částky během příslušného účetního období, nevzdá-li se společnost uvedeného práva, v zásadě započtena s částkou, kterou je společnost povinna zaplatit jako MCT za toto účetní období, anebo být převedena na dceřiné společnosti, které ji budou moci započíst s částkou MCT, kterou mají samy povinnost zaplatit. Pokud společnosti nevznikla povinnost zaplatit daň z příjmů právnických osob za uvedené účetní období (protože například její zisky jsou nedostatečné), bude moci buď započíst ACT s daní z příjmů právnických osob, splatnou v souvislosti s následujícím účetním obdobím, nebo požadovat započtení s předcházejícími účetními obdobími.

9 Zatímco se MCT stává splatnou ve lhůtě devíti měsíců nebo ve lhůtě devíti měsíců a jednoho dne po skončení účetního období, v závislosti na tom, zda tato lhůta uplynula před, nebo po 1. říjnu 1993, musí být ACT zaplacená ve lhůtě 14 dní po skončení čtvrtletí, během kterého byla částka vyplacena. ACT je tak vždy zaplacená předtím, než se MCT – proti které se obvykle započítává – stane splatnou. Předkládající soud zdůrazňuje, že důsledkem ACT pro společnost, která vyplácí dividendy, je předstih v rozsahu od osmi a půl měsíce (v případě částky vyplacené poslední den účetního období) do jednoho roku a půl a půl měsíce (v případě částky vyplacené první den účetního období) oproti datu splatnosti daně z příjmů právnických osob z vyplacených dividend.

10 Vzhledem k tomu, že ACT lze započíst i proti ziskům dosaženým během následujících účetních období, pokud za příslušné období není splatná žádná MCT, předkládající soud poukazuje na to, že v takovém případě je záloha povolena na delší období a za určitých okolností dokonce na neomezenou dobu.

Refundace daňové zálohy („tax credit“)

11 Společnost se sídlem ve Spojeném království nepodléhá dani z příjmů právnických osob z dividend, které obdržela od společnosti, která má rovněž sídlo ve Spojeném království (článek 208 ICTA). Každá výplata dividend podléhající ACT uskutečňuje společnost-rezidentem ve prospěch jiné společnosti-rezidenta tudíž zakládá nárok na refundaci daňové zálohy („tax credit“) ve prospěch společnosti, která dividendy obdrží (čl. 231 odst. 1 ICTA).

12 Tato refundace daňové zálohy odpovídá výši ACT zaplacené společností vyplácející dividendy v souvislosti s touto platbou (čl. 231 odst. 1 ICTA).

13 Pokud společnost se sídlem ve Spojeném království obdržela od své dceřiné společnosti-rezidenta platbu opravující ji k refundaci daňové zálohy, mateřská společnost si může odečíst částku ACT zaplacenou svou dceřinou společností od částky ACT, kterou musí sama zaplatit,

pokud vyplácí dividendy svým vlastním akcionářem, takže zaplatí pouze zbývající část ACT.

14 Pokud společnost se sídlem ve Spojeném království, která je ale zcela osvobozena od placení MCT, obdrží dividendy od své dceřiné společnosti-rezidenta, z kterých byla zaplacená ACT, má nárok na vrácení částky odpovídající refundaci daňové zálohy (¶l. 231 odst. 2 ICTA).

15 Společnosti, které nemají sídlo ve Spojeném království a které tam nevykonávají podnikatelskou činnost prostřednictvím pobočky nebo zastoupení, nepodléhají dani z příjmů právnických osob ve Spojeném království. Podléhají však v zásadě dani z příjmů („income tax“) ve Spojeném království ohledně těch příjmů, které pocházejí z tohoto členského státu, včetně dividend, které jsou jim vypláceny dceřinými společnostmi-rezidenty.

16 Avšak ¶l. 233 odst. 1 ICTA stanoví, že jelikož mateřská společnost-nerezident v případě, že není v tomto smyslu uzavřena smlouva o zamezení dvojího zdanění mezi Spojeným královstvím a státem, kde má daná společnost sídlo, nemá v zásadě nárok na refundaci daňové zálohy, jsou dividendy, které jsou jí vyplaceny dceřinou společností-rezidentem, osvobozeny od daně z příjmů.

17 Naopak pokud mateřská společnost-nerezident má nárok na refundaci daňové zálohy na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Spojeným královstvím a státem, kde má sídlo, podléhají dividendy obdržené od její dceřiné společnosti-rezidenta dani z příjmů ve Spojeném království.

18 Smlouva o zamezení dvojího zdanění uzavřená dne 26. listopadu 1964 mezi Spojeným královstvím a Spolkovou republikou Německo, ve znění změn ze dne 23. března 1970, neposkytuje nárok na refundaci daňové zálohy společností se sídlem v Německu, které mají účast na základním jmění společností se sídlem ve Spojeném království a které získávají od těchto společností dividendy.

19 V důsledku toho nemá mateřská společnost se sídlem v Německu, které je vyplácena částka podléhající ACT od dceřiné společnosti se sídlem ve Spojeném království, ve Spojeném království nárok na refundaci daňové zálohy odpovídající zaplacené ACT a podle daňových předpisů Spojeného království nepodléhají ve Spojeném království dani dividendy, které obdržela od své dceřiné společnosti-rezidenta.

20 Pokud mateřská společnost, která nemá sídlo ve Spojeném království, má na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Spojeným královstvím a státem, kde má sídlo, nárok na refundaci daňové zálohy, může tato společnost požadovat zaplacení této refundace proti dani z příjmů, kterou je povinna zaplatit ve Spojeném království a jejímž předmětem jsou dividendy obdržené od její dceřiné společnosti-rezidenta, a v případě, že výše refundace daňové zálohy převyšuje částku daně, může požadovat vrácení rozdílu. V případě zamítnutí žádosti se může společnost, která ji podala, odvolat k „Special Commissioners“ nebo k „General Commissioners“, a případně k High Court.

Volba režimu skupinového zdanění („Group Income Elections“)

21 Podle článku 247 ICTA si dvě společnosti se sídlem ve Spojeném království, z nichž jedna drží alespoň 51 % základního kapitálu druhé společnosti, mohou zvolit režim skupinového zdanění („Group Income Election“).

22 Důsledkem takové volby je, že dceřiná společnost neplatí ACT z dividend, které vyplácí své mateřské společnosti, pokud neprojeví přání, aby se provedená volba režimu skupinového zdanění v jednotlivých případech neuplatnila na vyplácení dividend.

23 Žádost o povolení volby režimu skupinového zdanění musí být podána u „Inspector of Taxes“. Pokud je žádost zamítnuta, společnost, která podala žádost, může podat odvolání proti tomuto rozhodnutí k „Special Commissioners“ nebo k „General Commissioners“, a může případně podat odvolání napadající právní posouzení věci k High Court.

24 Pokud dceřiná společnost se sídlem ve Spojeném království vyplácí dividendy své mateřské společnosti, která má rovněž sídlo ve Spojeném království, v rámci režimu skupinového zdanění, neplatí dceřiná společnost žádnou ACT a mateřská společnost nemá nárok na refundaci daňové zálohy. Skupina společností totiž nemůže mít zároveň prospěch z volby režimu skupinového zdanění i z refundace daňové zálohy, která se vztahuje na tytéž dividendy.

25 Je nutno upřesnit, že ACT byla s účinností ode dne 6. dubna 1999 zrušena článkem 31 Finance Act 1998 (zákon o daních z roku 1998). Právním rámcem popsáním v bodech 5 až 24 tohoto rozsudku je rámec účinný před tímto datem.

Skutkový stav v původním řízení

26 Ve věci C/397/98 vyplácely společnosti Metallgesellschaft Ltd a The Metal and Commodity Company Ltd, společnosti se sídlem ve Spojeném království, dividendy svým mateřským společnostem, Metallgesellschaft AG a Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG, jež měly své sídlo v Německu, a musely proto odvádět ACT. Obě dceřiné společnosti mohly následně odejít tuto ACT od MCT, jíž podléhaly.

27 Metallgesellschaft a další podaly u High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, žalobu proti Commissioners of Inland Revenue, kterou se domáhaly toho, aby soud určil, že jim vznikla škoda z důvodu, že dividendy vyplacené dceřinými společnostmi jejich mateřským společnostem podléhaly ACT. Spor v původním řízení se týkal částek ACT zaplacených společnostmi Metallgesellschaft Ltd mezi 16. dubnem 1974 a 1. listopadem 1995 a společnostmi The Metal and Commodity Company Ltd. mezi 11. dubnem 1991 a 13. říjnem 1995.

28 Ve věci C/410/98 vyplatila Hoechst (UK) Ltd, společnost se sídlem ve Spojeném království, dividendy své mateřské společnosti, Hoechst AG, jež měla sídlo v Německu, a zaplatila ve Spojeném království ACT z těchto dividend. Následně byla oprávněna odejít tuto ACT od MCT, které podléhala.

29 Hoechst a další rovněž napadly žalobou u High Court rozhodnutí Commissioners of Inland Revenue, kterým se domáhaly, aby určil, že jim vznikla škoda z toho důvodu, že dividendy, které zaplatila Hoechst (UK) Ltd společnosti Hoechst AG mezi 16. dubnem 1989 a 26. dubnem 1994, podléhaly ACT. Spor v původním řízení se týkal částky ACT zaplacené za období mezi 14. dubnem 1989 a 13. březnem 1994.

30 V každé z věcí v původním řízení mateřské společnosti uvádějí, že kvůli znemožnění volby režimu skupinového zdanění jim a jejich dceřiným společnostem, která by umožňovala dceřiným společnostem vyhnout se placení ACT, vznikla tímto dceřiným společnostem škoda na hotovostním toku, která nemusela vzniknout dceřiným společnostem mateřských společností se sídlem ve Spojeném království, které si volbou režimu skupinového zdanění mohly až do dne splatnosti MCT, kterou měly zaplatit, ponechat částky, které jinak musely zaplatit jako ACT v souvislosti s výplatou dividend svým mateřským společnostem. Domnívají se, že toto

znevýhodnění se rovná nepřímé diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je v rozporu se Smlouvou o ES.

31 Podpřn? Metallgesellschaft AG a Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG ve věci C?397/98 uvád?jí, že mají nárok na refundaci da?ové zálohy odpovídající alespo? ?ásti ACT zaplacené jejich dce?inými spole?nostmi-rezidenty stejn? jako mate?ská spole?nost se sídlem ve Spojeném království, která má nárok na tuto refundaci, nebo mate?ská spole?nost, která nemá sídlo ve Spojeném království, ale která má nárok na refundaci da?ové zálohy na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

32 Co se tý?e věci C?410/98, v p?ípad?, že by soud rozhodl, že Hoechst (UK) Ltd nemá nárok na vrácení úrok? z ?ástky zaplacené ACT, Hoechst AG podpřn? požaduje refundaci da?ové zálohy odpovídající této ACT nebo ?ástky odpovídající refundaci, kterou by získala mate?ská spole?nost se sídlem v Nizozemsku. Hoechst AG tvrdí, že skute?nost, že da?ové p?edpisy Spojeného království umožňují poskytnutí refundace da?ové zálohy mate?ským spole?nostem-nerезident?m z ACT zaplacené jejich dce?inými spole?nostmi-rezidenty, pouze pokud to stanoví smlouva o zamezení dvojího zdanění, jak je tomu zde v p?ípad? smlouvy uzavřené mezi Spojeným královstvím a Nizozemským královstvím, nikoli však v p?ípad? smlouvy mezi Spojeným královstvím a Spolkovou republikou N?mecko, p?edstavuje neodvodn?nou diskriminaci mezi mate?skými spole?nostmi se sídlem v r?zných ?lenských státech, která je v rozporu se Smlouvou o ES.

Předběžné otázky

33 High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, máje za to, že k rozhodnutí spor? probíhajících před ním je nutný výklad práva Spole?enství, se rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující, v obou p?ípadech stejn? formulované předběžné otázky:

„1) Je za podmínek popsaných v p?edkládacím usnesení v souladu s právem Spole?enství, a zejména s ?lánky 6, 52, 58 nebo 73b Smlouvy o ES skute?nost, že právní řád ?lenského státu dovoluje volbu režimu skupinového zdanění [umožňující vyplácení dividend dce?inou spole?ností ve prosp?ch mate?ské spole?nosti, aniž by toto vyplácení podléhalo zálohové platb? dan? z p?íjm? právnických osob („ACT“)], pouze v p?ípadech, kdy dce?iná spole?nost i mate?ská spole?nost mají sídlo v tomto ?lenském stát??

2) Pokud je odpově? na první otázku záporná, zakládají výše uvedená ustanovení Smlouvy o ES pro dce?inou spole?nost-rezidenta mate?ské spole?nosti, která má sídlo v jiném ?lenském stát?, nebo pro uvedenou mate?skou spole?nost nárok na zaplacení určité pen?ní ?ástky ve form? úrok? z ACT zaplacené dce?inou spole?ností, protože jí vnitrostátní p?edpisy nepovolily zvolit si režim skupinového zdanění, nebo m?že být taková ?ástka uplatn?na p?ípadn? jen prost?ednictvím žaloby na náhradu škody podle zásad vytý?ených Soudním dvorem v rozsudku ze dne 5. března 1996, Brasserie du pêcheur a Factortame (C?46/93 a C?48/93, Recueil, s. I?1029) a v rozsudku ze dne 22. dubna 1997, Sutton (C?66/95, Recueil, s. I?2163)? Je vnitrostátní soud v jednom i v druhém p?ípad? povinen přiznat náhradu škody, i když podle vnitrostátních p?edpis? není možno přiznat (a? již přímo, nebo prost?ednictvím náhrady škody) úroky z jistiny, která není žalobkyním dlužena?

3) Je za podmínek popsaných v předkládacím usnesení slušitelné s výše uvedenými ustanoveními Smlouvy o ES oprávněný orgán členského státu zamítnout poskytnutí jakékoliv refundace daňové zálohy společnosti se sídlem v jiném členském státě, přestože takovou refundaci poskytují společnostem-rezidentům a společnostem, které mají sídlo v některých jiných členských státech na základě ustanovení smluv o zamezení dvojího zdanění uzavřených s těmito jinými členskými státy?

4) Pokud je odpověď na třetí otázku záporná, byl a zůstává první členský stát povinen poskytnout v období rozhodném pro účely projednávané věci refundaci daňové zálohy takové společnosti za stejných podmínek jako společnostem-rezidentům nebo společnostem se sídlem v členských státech, které upravily takovou refundaci ve svých smlouvách o zamezení dvojího zdanění?

5) Je členský stát oprávněn namítat vůči žalobě na náhradu škody nebo vůči žalobě na poskytnutí refundace daňové zálohy okolnost, že návrhy žalobky jsou neopodstatněné nebo že jejich žaloba má být omezena z důvodu, že i přes ustanovení vnitrostátních předpisů, která jim neumožňují tak jednat, si měly žalobkyně zvolit režim skupinového zdanění nebo požadovat refundaci daňové zálohy a s poukazem na přednost a přímý účinek práva Společenství napadnout u „Commissioners“, a případně u soudu rozhodnutí „Inspector of Taxes“ zamítající povolení této volby nebo žádost?

34 Usnesením předsedy Soudního dvora ze dne 14. prosince 1998 byly věci C-397/98 a C-410/98 spojeny pro účely písemné části řízení, ústní části řízení a rozsudku.

K první předběžné otázce

35 Podstatou první předběžné otázky předkládajícího soudu je, zda články 6, 52, 58 nebo 73b Smlouvy nebrání tomu, aby daňové předpisy členského státu, jako jsou předpisy dotčené v povodním řízení, přiznávaly společnostem se sídlem v tomto státě daňový režim, který jim umožňuje vyplácet dividendy jejich mateřské společnosti, aniž by byly povinny platit zálohu na daň z příjmů právnických osob, pokud jejich mateřská společnost má také sídlo v tomto členském státě, ale upíraly jim tento režim, pokud má jejich mateřská společnost sídlo v jiném členském státě.

36 Podle Metallgesellschaft a dalších a Hoechst a dalších mohou vnitrostátní předpisy ve věci dotčené v povodním řízení odradit společnost se sídlem v jiném členském státě od usazování se ve Spojeném království formou dceřiných společností, a představují tak neodvodněné omezení svobody usazování. Jako vedlejší důvod uvádí, že tyto předpisy se jim rovněž jeví jako neslušitelné s ustanoveními Smlouvy o volném pohybu kapitálu.

37 Úvodem je třeba připomenout, že i když přímé daně spadají do pravomoci členských států, členské státy musejí nicméně při jejím výkonu dodržovat právo Společenství a zdržet se jakékoliv diskriminace na základě státní příslušnosti (rozsudky ze dne 11. srpna 1995, Wielockx, C-80/94, Recueil, s. I-2493, bod 16; ze dne 27. června 1996, Asscher, C-107/94, Recueil, s. I-3089, bod 36; ze dne 29. dubna 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, s. I-2651, bod 19, a ze dne 13. dubna 2000, Baars, C-251/98, Recueil, s. I-2787, bod 17).

38 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že článek 6 Smlouvy, jenž zavádí obecnou zásadu zákazu jakékoli diskriminace z důvodu státní příslušnosti, se samostatně uplatňuje pouze v situacích upravených právem Společenství, pro něž Smlouva nestanoví zvláštní pravidlo o zákazu diskriminace (rozsudky ze dne 30. května 1989, Komise v. Řecko, 305/87, Recueil, s. 1461, body 12 a 13; ze dne 12. dubna 1994, Halliburton Services, C-1/93, Recueil, s. I-1137, bod 12; výše

uvedené rozsudky Royal Bank of Scotland, bod 20, a Baars, bod 23).

39 Je p?itom nesporné, že zásada zákazu diskriminace byla zavedena a výslovn? zakotvena ve vztahu k svobod? usazování v ?lánku 52 Smlouvy (výše uvedený rozsudek Halliburton Services, bod 12; rozsudek ze dne 29. února 1996, Skanavi a Chryssanthakopoulos, C?193/94, Recueil, s. I?929, bod 21, a výše uvedený rozsudek Baars, bod 24).

40 Proto se ?lánek 6 Smlouvy nepoužije ve v?cech v p?vodním ?ízení. Otázku, zda takové p?edpisy, jaké jsou dot?ené v p?vodním ?ízení, obsahují neodvodn?né omezení svobody usazování, je tedy t?eba posuzovat s ohledem na ?lánek 52 Smlouvy.

41 ?lánek 52 Smlouvy p?edstavuje jedno ze základních ustanovení práva Spole?enství a od konce p?echodného období je v ?lenských státech p?ímo použitelný. Podle tohoto ustanovení zahrnuje svoboda usazování p?ístup k samostatn? výd?le?ným ?innostem a jejich výkon, jakož i z?izování a ?ízení podnik? za podmínek stanovených pro vlastní státní p?íslušníky právem zem? usazení. Odstran?ní p?ekážek svobody usazování se vztahuje i na z?izování zastoupení, pobo?ek nebo dce?iných spole?ností státními p?íslušníky jednoho ?lenského státu usazenými na území druhého státu (rozsudek ze dne 28. ledna 1986, Komise v. Francie, 270/83, Recueil, s. 273, bod 13, a výše uvedený rozsudek Royal Bank of Scotland, bod 22).

42 Takto definovaná svoboda usazování zahrnuje podle ?lánku 58 Smlouvy právo spole?ností založených podle práva n?kterého ?lenského státu, jež mají své sídlo, svou úst?ední správu nebo hlavní provozovnu uvnit? Spole?enství, vykonávat svoji ?innost v daném ?lenském stát? prostřednictvím dce?iné spole?nosti, pobo?ky nebo zastoupení (viz rozsudek ze dne 16. ?ervence 1998, ICI, C?264/96, Recueil, s. I?4695, bod 20 a uvedená judikatura, a rozsudek ze dne 21. září 1999, Saint-Gobain ZN, C?307/97, Recueil, s. I?6161, bod 35). Pokud jde o spole?nosti, je t?eba uvést, že jejich sídlo ve výše uvedeném smyslu slouží k ur?ení, podobn? jako státní p?íslušnost fyzických osob, jejich vazby s právním ?ádem n?kterého státu (viz výše uvedené rozsudky ICI, bod 20 a uvedená judikatura, a Saint-Gobain ZN, bod 36). P?ipušt?ní toho, že by ?lenský stát sídla dce?iné spole?nosti mohl voln? uplat?ovat rozdílné zacházení na tuto dce?inou spole?nost z toho pouhého d?vodu, že se sídlo spole?nosti nachází v jiném ?lenském stát?, by zbavilo ?lánek 52 Smlouvy jeho smyslu (výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 18).

43 V tomto ohledu je t?eba uvést, že p?edpisy ve v?ci dot?ené v p?vodním ?ízení zavád?jí rozdílné zacházení ohledn? práva zvolit si režim skupinového zdan?ní s dce?inými spole?nostmi se sídlem na území Spojeného království podle toho, zda má jejich mate?ská spole?nost sídlo ve Spojeném království, nebo nikoliv. Dce?iné spole?nosti-rezidenti mate?ských spole?ností se sídlem ve Spojeném království totiž mohou p?i spln?ní ur?itých podmínek využít možnost volby režimu skupinového zdan?ní, a být tak osvobozeny od povinnosti zaplatit ACT p?i výplat? dividend svým mate?ským spole?nostem. Tato výhoda je naopak odep?ena dce?iným spole?nostem-rezident?m, jejichž mate?ské spole?nosti nemají sídlo ve Spojeném království, a které proto mají povinnost zaplatit ACT vždy, když vyplácejí dividendy svým mate?ským spole?nostem.

44 Je nesporné, že z tohoto d?vodu získá dce?iná spole?nost mate?ské spole?nosti se sídlem ve Spojeném království zvýhodn?ní, pokud jde o hotovostní tok, jelikož si doty?ná spole?nost m?že ponechat ?ástky, které by musela jinak uhradit jako ACT, až do doby splatnosti MCT, tedy období nejmén? osmi a p?l m?síce a nejvíce sedmnácti a p?l m?síce podle data vyplacení dividend. Pokud nevznikla povinnost zaplatit MCT za p?íslušné ú?etní období, p?edstavuje to dokonce delší období, pokud ACT m?že být ode?tena od dan? z p?íjm? právnických osob, která vznikne v následujících ú?etních obdobích.

45 Podle vlád Spojeného království, Finské republiky a Nizozemského království je rozdílné

zacházení v daňové oblasti s dceřinými společnostmi se sídlem ve Spojeném království podle toho, zda jejich mateřská společnost má sídlo ve Spojeném království, nebo nikoliv, objektivně odvodně.

46 Zprv vláda Spojeného království uplatňuje, že situace dceřiných společností-rezidentů, jejichž mateřsk společnosti jsou rovněž rezidenty, není srovnateln se situací dceřiných společností-rezidentů, jejichž mateřsk společnosti nejsou rezidenty.

47 Co se te dceřiných společností-rezidentů, jejichž mateřsk společnosti jsou rezidenty, vláda Spojeného království tvrd, že i když způsob volby režimu skupinového zdanění osvobozuje dceřinou společnost od povinnosti placení ACT v případě vyplácení dividend její mateřsk společnosti, tato platba je pouze odložena do doby, než mateřsk společnost jakožto rezident musí sama zaplatit ACT, když vyplácí dividendy podléhající zdanění. Povinnost zaplatit ACT p výplatě dividend je tedy přenesena z dceřin společnosti na společnost mateřskou a osvobození dceřin společnosti od ACT je vyven povinností mateřsk společnosti platit ACT.

48 Naproti tomu, jak tvrdí vláda Spojeného království, kdyby dceřin společnosti-rezidenti a jejich mateřsk společnosti-nerezidenti mohly vyuivat režimu skupinového zdanění, pak by adn ACT ve Spojenm království nebyla placena. Dceřin společnost by byla osvobozena od placení ACT p vyplácení dividend sv mateřsk společnosti, ale toto osvobození by nebylo vyveno následnou platbou ACT ze strany mateřsk společnosti-nerezidenta, pokud by vyplácela dividendy, jelikož tato mateřsk společnost nepodléhá dani z příjmů právníckých osob, a tedy ani ACT.

49 Vláda Nizozemského království tvrd, že je v souladu se zásadou teritoriality, jestliže lensk stát vyhradí pro mateřsk společnosti-rezidenty možnost volby daňového režimu, jako je například volba režimu skupinového zdanění, protože za tohoto režimu se stát sice vzdává zdaňování dceřin společnosti, ale nezk se práva na tuto daň, neboť výsledkem takového režimu je pouze přesun daňov povinnosti k ACT na jinou úroveň uvnt te skupiny společností. Naopak pokud by osvobození od ACT vyplývající z volby režimu skupinového zdanění bylo pznno dceřiným společnostem mateřských společností, které nemj sídlo ve Spojenm království, z operací v rámci skupiny by adn ACT nemohla být ve Spojenm království vybrána, protože ostatn společnosti ze skupiny mají sídla v jiném lenskm stt a nepodlhj dani z příjmů právníckých osob ve Spojenm království. Toto by mohlo být provnno k daňovému úniku.

50 Finsk vláda se rovněž domnívá, že pznat dceřiným společnostem, jejichž mateřsk společnosti nemj sídlo ve Spojenm království, možnost volby režimu skupinového zdanění by umožnilo tímto dceřiným společnostem vyhýbat se placení dan ve Spojenm království, protože jejich mateřsk společnosti nepodlhj dani v tomto lenskm stt.

51 S takovými argumenty se nelze ztotožnit.

52 Zprv nemá ACT povahu dan z dividend, ale povahu zlohov dan z příjmů právníckých osob, takže je nesprvn předpokládat, že příznání dceřiným společnostem-rezidentům, jejichž mateřsk společnosti jsou nerezidenty, možnosti volby režimu skupinového zdanění by umožnilo dceřiným společnostem vyhnout se ve Spojenm království placení jakkoliv dan ze zisků rozdělovaných ve formě dividend.

53 st daně z příjmů, kterou dceřin společnost-rezident nemusí zaplatit jako zálohu, vyplcli dividendy sv mateřsk společnosti v režimu zvoleného zdanění zisku skupiny, je v zásadě uhrazena v okamžiku, kdy se stane splatnou MCT, kterou má dceřin společnost povinnost zaplatit. V této souvislosti je třeba pipomenout, že dceřin společnost-rezident, jejíž mateřsk

společnost má sídlo v jiném členském státě, podléhá MCT ve Spojeném království na základě svých zisků stejně jako dceřiná společnost-rezident, jejíž mateřská společnost je rovněž rezidentem.

54 V důsledku toho umožní poskytnutí dceřiným společnostem-rezidentům mateřských společností-nerezidentů možnosti volby skupinového zdanění pouze ponechání částky, která by jinak byla dlužná z titulu ACT, do doby splatnosti MCT. Tímto mohou získat stejnou výhodu hotovostního toku jako dceřiné společnosti-rezidenti mateřských společností-rezidentů, aniž by při stejném základu daně existoval jakýkoli další rozdíl mezi částkami MCT, kterou musí zaplatit oba typy dceřiných společností za stejné účetní období.

55 Z druhé nelze skutečnost, že mateřská společnost-nerezident na rozdíl od mateřské společnosti-rezidenta nepodléhá placení ACT v případě, že sama vyplácí dividendy, pokládat za důvod pro odmítnutí možnosti osvobození dividend od ACT v případě dceřiné společnosti-rezidenta, jejíž mateřská společnost je nerezident, pokud dceřiná společnost vyplácí dividendy mateřské společnosti.

56 Je totiž namístě poukázat na to, že skutečnost, že mateřská společnost-nerezident nepodléhá ACT, vyplývá z toho, že nepodléhá dani z příjmů právnických osob ve Spojeném království, jelikož podléhá této dani ve státě svého usazení. Logicky je tedy nutno dojít k závěru, že taková společnost by neměla mít povinnost platit zálohu na daň, které nikdy nebude podléhat.

57 Pokud jde zatím o riziko daňových úniků, je třeba připomenout, že Soudní dvůr již rozhodl, že usazení společnosti mimo území Spojeného království samo o sobě nevyhnutelně nezakládá daňový únik, jelikož tato společnost v každém případě podléhá daňovým předpisům státu svého usazení (výše uvedený rozsudek ICI, bod 26).

58 Kromě toho se zdá, že daňové předpisy Spojeného království dovolují, co se týče mateřských společností-rezidentů, aby společnosti, které si zvolily režim skupinového zdanění, nemusely ACT nakonec platit. V některých případech totiž mateřská společnost, které byly vyplaceny dividendy v takovém daňovém režimu, sama neplatí žádnou ACT. Zejména nemusí provádět žádnou výplatu dividend podléhajících ACT, nebo může vyplatit dividendy v rámci režimu skupinového zdanění, což by jinak vedlo ke vzniku povinnosti zaplatit ACT. Povinnost platit ACT, která vzniká mateřské společnosti-rezidentovi, jejíž dceřiná společnost je rezident, tedy ani nutně nevyrovnává osvobození její dceřiné společnosti od povinnosti platit ACT, vyplývající z volby režimu skupinového zdanění.

59 Co se konečně za čtvrté týče finanční ztráty, která by mohla pro daňové orgány Spojeného království vyplývat z přiznání dceřiným společnostem-rezidentům, jejichž mateřské společnosti jsou nerezidenty, možnosti zvolit si režim skupinového zdanění, a být tak osvobozeny od placení ACT, stačí připomenout, že podle ustálené judikatury nemůže být snížení daňových příjmů posuzováno jako naléhavý důvod obecného zájmu, na který je možné se odvolat pro odvodňovací opatření, které je v zásadě v rozporu se základní svobodou (viz v souvislosti s článkem 52 Smlouvy výše uvedený rozsudek ICI, bod 28).

60 V důsledku toho, jak uvedl generální advokát v bodě 25 svého stanoviska, rozlišování daňového režimu použitelného na mateřské společnosti podle toho, zda tyto mateřské společnosti jsou rezidenty, či nikoli, nemůže odvodnit odmítnutí daňových výhod dceřiným společnostem se sídlem ve Spojeném království, jejichž mateřské společnosti mají sídlo v jiném členském státě, jelikož na takovou daňovou výhodu mají nárok dceřiné společnosti se sídlem ve Spojeném království, jejichž mateřské společnosti mají rovněž sídlo ve Spojeném království, protože všechny uvedené dceřiné společnosti podléhají MCT, jejímž předmětem jsou jejich zisky bez ohledu na místo sídla jejich mateřských společností.

61 Z druhé vláda Spojeného království uvádí, že odmítnutí přiznat právo volby režimu skupinového zdanění dceřiným společnostem-rezidentem, jejichž mateřské společnosti jsou nerezidenty, je odvodňováno potřebou ochrany soudržnosti daňového systému Spojeného království.

62 Podle této vlády spoívá daňový systém Spojeného království na zásadě, že budou zdaněny zároveň zisky společností a podíly akcionářů na těchto ziscích, které jim tyto společnosti připadnou vyplácejí formou dividend. V zájmu zamezení takového dvojího zdanění v hospodářském smyslu jsou právnické osoby se sídlem ve Spojeném království osvobozeny od daně z příjmů právnických osob, jejímž předmětem jsou dividendy, které jim byly vyplaceny jejich dceřinými společnostmi-rezidenty, protože toto osvobození je vyváženo příjmem z ACT, které podléhají dividendy vyplacené dceřinými společnostmi jejich mateřským společnostem.

63 Vláda Spojeného království má za to, že existuje přímá souvislost mezi osvobozením mateřské společnosti od daně z příjmů právnických osob, jejímž předmětem jsou dividendy vyplacené její dceřinou společností, a povinností této dceřiné společnosti zaplatit ACT v případě výplaty těchto dividend. Požadavek, aby společnost vyplácející dividendy zaplatila ACT, je klíčový v zájmu zabezpečení toho, že předtím, než se poskytne společnosti přijímající dividendy jakékoliv osvobození, zaplatí společnost vyplácející dividendy z těchto dividend při jejich vypláčení daň, ať již podléhá, či nepodléhá dani z příjmů, jejímž předmětem je zisk dosažený během účetního období, v němž jsou dividendy vypláceny.

64 V případě, že dceřiná společnost-rezident nepodléhá ACT v případě vypláčení dividend z důvodu, že se svojí mateřskou společností-rezidentem zvolila režim skupinového zdanění, potom mateřská společnost zaplatí ACT, pokud sama vyplatí dividendy, přičemž tato ACT vyváží osvobození mateřské společnosti od daně z příjmů právnických osob z obdržených dividend.

65 Podle názoru vlády Spojeného království by povolení osvobození od ACT při výplatě dividend dceřinou společností-rezidentem její mateřské společnosti-nerezidentovi znamenalo, že daňové osvobození poskytnuté mateřské společnosti ohledně obdržených dividend by nemohlo být vyváženo žádnou daní vybíranou z těchto dividend, což by bylo neslučitelné se soudržností daňového systému Spojeného království.

66 S tímto způsobem argumentace se nelze ztotožnit.

67 Soudní dvůr se sice domníval, že nezbytnost zaručení soudržnosti daňového systému může odvodnit právní úpravu, která může omezit základní svobody (rozsudek ze dne 28. ledna 1992, *Bachman*, C-204/90, Recueil, s. I-249, a *Komise v. Belgie*, C-300/90, Recueil, s. I-305).

68 Tak tomu však v projednávané věci není.

69 Zatímco ve výše uvedených věcech *Bachmann* a *Komise v. Belgie* existovala přímá souvislost mezi odpůtem odvedeného pojistného zaplaceného podle pojistných smluv na

dřchodové a životní pojištění a zdařování řátek vypláčených podle řchto smluv, což je souvislost, kterou bylo nezbytné udržet v řájmu zachování soudržnosti ředmřtného dařového systému, neexistuje v této vřci řádná římá souvislost tohoto druhu mezi jednak odmítnutím říznat osvobození dceřiným společností se sídlem ve Spojeném království, jejichž mateřské společnosti jsou nerezidenty, od placení ACT ři zvolení režimu skupinového zdanění, a jednak skuteřností, že mateřské společnosti, které mají své sídlo v jiném řlenském státě a které řijímají dividendy od svých dceřiných společností se sídlem ve Spojeném království, nepodléhají dani z řijmř právnických osob ve Spojeném království.

70 Mateřské společnosti jsou totiž bez ohledu na to, zda jsou rezidenty, ři nikoliv, ve Spojeném království osvobozeny od daně z řijmř právnických osob, jejímž ředmřtem jsou dividendy vypláčené jejich dceřinými společnostmi-rezidenty. Pro úřely poskytnutí dařového zřýchodnění, jako je osvobození od zaplacení ACT vyplývající z režimu skupinového zdanění, je irrelevantní, že cílem takového osvobození od daně z řijmř právnických osob je vyhnout se tomu, aby uvedená dař dvakrát zasáhla zisky dceřiné společnosti se sídlem ve Spojeném království, a že toto osvobození od daně z řijmř právnických osob vyplývá pro mateřské společnosti-nerezidenty z pouhé skuteřností, že tyto společnosti v řádném řípádě nepodléhají dani z řijmu právnických osob v tomto řlenském státě, jelikož podléhají dani z řijmř právnických osob ve státě svého usazení.

71 Krom toho jediná dař, kterou musí ve Spojeném království mateřská společnost-nerezident zaplatit z dividend vypláčených její dceřinou společností-rezidentem, je dař z řijmř, avšak její splatnost je spojena s poskytnutím refundace dařové zálohy řípádně zakotvené ve smlouvě o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Spojeným královstvím a státem, kde má mateřská společnost sídlo.

72 V řípádě žalobkyř v řvodním řízení nevzniká mateřským společností se sídlem ve Spolkové republice Nřmecko povinnost zaplatit ve Spojeném království dař z řijmř, jejímž ředmřtem jsou dividendy řijaté od jejich dceřiných společností, jež mají sídlo ve Spojeném království, neboť smlouva o zamezení dvojího zdanění uzavřená mezi Spojeným královstvím a Spolkovou republikou Nřmecko nestanoví poskytnutí refundace dařové zálohy odpovídající ACT zaplacené dceřinými společnostmi.

73 V dřsledku toho nemřže být odmítnutí práva dceřiných společností se sídlem ve Spojeném království, jejichž mateřské společnosti mají sídlo v jiném řlenském státě, zvolit si režim skupinového zdanění odřvodněno nezbytností zajistit soudržnost dařového systému Spojeného království.

74 Mimo jiné okolnost, že ACT byla mezitím zruřena, naznařuje, že její zaplacení nebylo nezbytné pro řádné fungování systému zdařování právnických osob ve Spojeném království.

75 Vřhledem k tomu, že vnitrostátní ředpisy jsou ve vřci dotřené v řvodním řízení v rozporu s ustanoveními Smlouvy o svobodě usazování, není potřeba zkoumat, zda jsou také v rozporu s ustanoveními Smlouvy o volném pohybu kapitálu.

76 V dřsledku toho je namístě odpovřďřt na první otázku tak, že řlánek 52 Smlouvy brání dařovým ředpisřm řlenského státu, jako jsou ředpisy dotřené v řvodním řízení, které umožřují společností se sídlem v tomto řlenském státě mít prospřch z dařového režimu dovolujícího jim vypláct jejich mateřské společnosti dividendy, aniž by jim vznikla povinnost zaplatit zálohu na dař z řijmř právnických osob, pokud jejich mateřská společnost má rovněž sídlo v tomto řlenském státě, ale odepírají jim tuto možnost v řípádě, že jejich mateřská společnost má sídlo v jiném řlenském státě.

K druhé p?edb?žné otázce

77 S ohledem na odpov?? na první p?edb?žnou otázku sm??uje druhá otázka v podstat? k objasn?ní, zda ?lánek 52 Smlouvy musí být vykládán tak, že pokud dce?iná spole?nost se sídlem v doty?ném ?lenském stát? a její mate?ská spole?nost, která má sídlo v jiném ?lenském stát?, byly neoprávn?n? zbaveny výhody da?ového režimu, který by umožnil dce?iné spole?nosti vyplácet dividendy své mate?ské povinnosti bez povinnosti zaplatit zálohu na da? z p?íjm? právnických osob, tato dce?iná spole?nost nebo její mate?ská spole?nost jsou oprávn?ny požadovat ?ástku odpovídající úrok?m ze zálohových plateb provedených dce?inými spole?nostmi, a to za období od zaplacení do dne splatnosti dan?, i když vnitrostátní p?edpisy zakazují poskytnout úrok z jistiny, která není splatná. P?edkládající soud klade otázku jednak pro p?ípad, že nárok uplatní dce?iná spole?nost nebo mate?ská spole?nost formou žaloby na vrácení daní vybraných v rozporu s právem Spole?enství, a jednak pro p?ípad, že je p?edm?tný nárok uplatn?n formou žaloby na náhradu škody zp?sobené porušením práva Spole?enství.

78 V této souvislosti vláda Spojeného království zaprvé tvrdí, že pokud by bylo na odmítnutí poskytnout dce?iným spole?nostem se sídlem ve Spojeném království, jejichž mate?ské spole?nosti jsou nerezidenty, výhody spo?ívající ve volb? režimu skupinového zdan?ní nahlíženo tak, že je v rozporu s právem Spole?enství, podle práva Spole?enství by bylo t?eba, aby k náprav? tohoto porušení došlo nikoli formou žaloby na vrácení, ale žaloby proti státu na náhradu škody zp?sobené porušením práva Spole?enství. Podle vlády Spojeného království není ACT daní vybíranou v rozporu s právem Spole?enství, protože dce?iné spole?nosti jsou v každém p?ípad? povinné zaplatit ACT formou MCT. Zákonodárce Spojeného království neposkytl dce?iným spole?nostem-rezident?m a jejich mate?ským spole?nostem-nerezident?m možnost volby režimu skupinového zdan?ní, což je d?vodem spor? ve v?ci v p?vodním ?ízení a což m?že založit mimosmluvní odpov?dnost Spojeného království. P?itom ve výše uvedeném rozsudku Sutton Soudní dv?r zejména rozhodl, že v p?ípad? škody zp?sobené porušením sm?rnice právo Spole?enství nevyžaduje, aby ?lenský stát zaplatil ?ástku odpovídající úrok?m z ?ástky zaplacené s prodlením, v daném p?ípad? nedoplatky na dávkách sociálního zabezpe?ení. Vláda Spojeného království z toho vyvozuje, že právo Spole?enství nepožaduje p?iznání úrok? kv?li nemožnosti použít ?ástku po ur?itou dobu z d?vodu zaplacené zálohové dan?, která je v rozporu s právem Spole?enství.

79 Zadruhé vláda Spojeného království uvádí, že i kdyby se návrhová žádání žalobky? v p?vodním ?ízení musela posuzovat jako návrhy na vrácení dan? vybrané v rozporu s právem Spole?enství, není možné takovým návrh?m vyhov?t, nebo? ustálená judikatura stanoví, že je v?cí vnitrostátního práva ur?it, zda v souvislosti s vrácením dan? vybrané v rozporu s právem Spole?enství jsou splatné i úroky. Avšak podle p?edpis? Spojeného království závisí nárok na úroky na tom, zda ?ízení za?alo p?ed zaplacením ?ástky, z níž jsou požadovány úroky.

80 V d?sledku toho se žalobkyn? v p?vodním ?ízení nemohou domáhat úrok? ani prost?ednictvím žaloby na vrácení, ani prost?ednictvím žaloby na náhradu škody spolu s úroky, protože ?ástky jistin jim byly vráceny prost?ednictvím zápo?tu ACT proti MCT, kterou m?ly dce?iné spole?nosti povinnost zaplatit p?ed zahájením ?ízení.

81 Je namíst? up?esnit, že Soudnímu dvoru nep?ísluší, aby právn? kvalifikoval žaloby podané žalobkyn?mi v p?vodním ?ízení p?ed p?edkládajícím soudem. V projednávané v?ci p?ísluší Metallgesellschaft a dalším a Hoechst a dalším, aby up?esnily povahu a základ své žaloby (žaloba na vrácení nebo žaloba na náhradu škody), p?i?emž toto up?esn?ní podléhá p?ezkumu p?edkládajícího soudu.

82 Zaprvé v p?ípad?, že žaloby podané žalobkyn?mi v p?vodním ?ízení by m?ly být posouzeny

jako žaloby na vrácení daní vybrané v rozporu s právem Společenství, vyvstává otázka, zda za okolností, jako jsou okolnosti p?vodního ?ízení, opravuje porušení ?látku 52 Smlouvy ?lenským státem osobu podléhající dani uplatovat vrácení úrok? z daní, kterou zaplatil za období ode dne zaplacení její zálohy do dne, kdy se stala ?ádn? splatnou.

83 V této souvislosti je namíst? p?ipomenout, že ve v?cech dot?ených v p?vodním ?ízení není v rozporu s právem Společenství výb?r daní ve Spojeném království v p?ípad? vyplácení dividend dce?inou společností své mate?ské společnosti, ale skute?nost, že dce?iné společnosti se sídlem ve Spojeném království, jejichž mate?ské společnosti mají sídlo v jiném ?lenském stát?, jsou povinny platit zálohu na tuto da?, a?koli dce?iné společnosti-rezidenti, jejichž mate?ské společnosti jsou rovn?ž rezidenti, se mohou této povinnosti vyhnout.

84 Podle ustálené judikatury je ovšem nárok na získání vrácení daní vybraných v ?lenském stát? v rozporu s pravidly práva Společenství d?sledkem a dopl?kem práv p?iznaných procesním subjekt?m ustanoveními práva Společenství, tak jak jsou vykládána Soudním dvorem (rozsudky ze dne 9. listopadu 1983, San Giorgio 199/82, Recueil, s. 3595, bod 12; ze dne 2. února 1988, Barra, 309/85, Recueil, s. 355, bod 17; ze dne 6. ?ervence 1995, BP Soupergaz, C?62/93, Recueil, s. I?1883, bod 40; ze dne 9. února 1999, Dilexport, C?343/96, Recueil, s. I?579, bod 23, a ze dne 21. září 2000, Michailidis, C?441/98 a C?442/98, Recueil, s. I?7145, bod 30). ?lenský stát tedy musí v zásad? vrátit daní vybrané v rozporu s právem Společenství (rozsudek ze dne 14. ledna 1997, Comateb a další, C?192/95 až C?218/95, Recueil, s. I?165, bod 20, a výše uvedené rozsudky Dilexport, bod 23, a Michailidis, bod 30).

85 Při neexistenci právní úpravy Společenství ohledn? vrácení neoprávn?n? vybraných vnitrostátních daní p?ísluší vnitrostátnímu právnímu ?ádu každého ?lenského státu, aby ur?il p?íslušné soudy a upravil procesní podmínky soudních ?ízení ur?ených k zajišt?ní ochrany práv, která procesním subjekt?m vyplývají z práva Společenství, za p?edpokladu, že tyto podmínky nejsou na jedné stran? mén? p?íznivé než ty, které se týkají obdobných ?ízení na základ? vnitrostátního práva (zásada rovnocennosti), a že na druhé stran? v praxi neznemož?ují nebo nadm?rn? nezt?žují výkon práv p?iznaných právním ?ádem Společenství (zásada efektivity) (viz zejména rozsudky ze dne 15. září 1998, Edis, C?231/96, Recueil, s. I?4951, body 19 a 34; Spac, C?260/96, Recueil, s. I?4997, bod 18; ze dne 17. listopadu 1998, Aprile, C?228/96, Recueil, s. I?7141, bod 18, a výše uvedený rozsudek Dilexport, bod 25).

86 Vnitrostátnímu právu rovn?ž p?ísluší, aby upravilo všechny dopl?ující otázky, které se týkají vrácení neprávem vybraných daní, nap?íklad platby p?ípadných úrok?, v?etn? data, od kterého musejí být po?ítány, a jejich sazby (rozsudky ze dne 21. kv?tna 1976, Roquette Frères v. Komise, 26/74, Recueil, s. 677, bod 11 a 12, a ze dne 12. ?ervna 1980, Express Dairy Foods, 130/79, Recueil, s. 1887, body 16 a 17).

87 Ve v?cech dot?ených v p?vodním ?ízení však žaloba na zaplacení úrok? pokrývajících ztrátu vzniklou nemožností použít ?ástky zaplacené z titulu ACT není vedlejší, ale p?edstavuje samotný p?edm?t návrhu žalobky? v p?vodním ?ízení. Za takových okolností, kdy porušení práva Společenství nevyplývá ze zaplacení samotné daní, ale z toho, že byla p?ed?asn? splatná, zaplacení úrok? p?edstavuje „vrácení“ toho, co bylo neoprávn?n? zaplaceno a jeví se jako nevyhnutelné pro op?tovné nastolení rovného zacházení zaru?eného ?látkem 52 Smlouvy.

88 Jelikož p?edkládající soud považuje za spornou tezi, že anglické právo neupravuje možnost náhrady škody vyplývající z nemožnosti nakládat s pen?žními prostředky, pokud samotná jistina není splatná, je třeba zd?raznit, že v rámci žaloby na vrácení je práv? ?ástka úrok? ?ástkou, která by odrážela ?ástku, která se stala nedisponibilní v d?sledku p?ed?asné splatnosti daní.

89 V d?sledku toho poskytuje ?lánek 52 Smlouvy dce?iné společnosti se sídlem ve Spojeném

království nebo její mateřské společnosti se sídlem v jiném členském státě možnost uplatňovat úroky z částky ACT zaplacené dceřinou společností za období mezi zaplacením ACT a datem splatnosti MCT a tuto částku je možné uplatňovat na základě žaloby na vrácení.

90 Z druhého za předpokladu, že by žaloby žalobky v povodním řízení byly posuzovány jako žaloby na náhradu škody způsobené porušením práva Společenství, vyvstává otázka, zda by za okolností, jako jsou okolnosti povodního řízení, porušení článku 52 Smlouvy členským státem opravovalo osobu povinnou k dani k vyplacení náhrady škody ve výši odpovídající úrokem z daní, kterou zaplatily, a to ode dne zaplacení zálohy na daň do doby její řádné splatnosti.

91 V tomto ohledu je třeba připomenout, že jak již Soudní dvůr rozhodl v bodě 87 výše uvedeného rozsudku *Brasserie du pêcheur a Factortame*, úplné vyloučení ušlého zisku z rámce nahraditelné škody nemůže být v případě porušení práva Společenství přípustno, nebo speciálně u hospodářských nebo obchodních sporů by takové úplné vyloučení ušlého zisku mohlo ve skutečnosti znemožnit náhradu škody.

92 V tomto ohledu nelze přijmout argument vlády Spojeného království, že žalobkyním ve věci dotčené v povodním řízení nemohou být přiznány úroky, pokud se domáhají náhrady škody v rámci žaloby o náhradu škody.

93 Ve výše uvedeném rozsudku *Sutton* sice Soudní dvůr rozhodl, že směrnice Společenství dotčená v dané věci poskytuje pouze nárok na zaplacení plnění, na které by osoby měly nárok v případě neexistence diskriminace, a že zaplacení úroků z opožděných splátek není základním prvkem takto vymezeného nároku. Avšak ve věci dotčené v povodním řízení jsou to právě úroky, které představují to, s čím by disponovaly žalobkyně, kdyby nedocházelo k nerovnému zacházení, a které představují základní prvek jim přiznaného nároku.

94 V bodech 23 až 25 rozsudku *Sutton* Soudní dvůr ostatně odlišil okolnosti věci dotčené v povodním řízení v tomto rozsudku od okolností uvedených v rozsudku ze dne 2. srpna 1993, *Marshall*, nazývaného „*Marshall II*“ (C-271/91, Recueil, s. I-4367). V poslední uvedené věci, týkající se přiznání úroků z částek splatných z důvodu náhrady škody způsobené diskriminační výpovědí ze zaměstnání, Soudní dvůr rozhodl, že úplná náhrada vzniklé škody nemůže být poskytnuta bez ohledu na takové skutečnosti, jako je uplynutí času, jež mohou snížit její hodnotu, a že přiznání úroků je nevyhnutelnou složkou náhrady škody, která umožňuje opětovné nastolení skutečně rovného zacházení (výše uvedený rozsudek *Marshall II*, body 24 až 32). Přiznání úroků bylo v dané věci posouzeno jako nevyhnutelná složka náhrady škody, kterou právo Společenství vyžaduje v případě diskriminační výpovědi ze zaměstnání.

95 Za okolností, jako jsou okolnosti povodního řízení, se proto přiznání úroků jeví jako nevyhnutelné za účelem náhrady škody způsobené porušením článku 52 Smlouvy.

96 V důsledku toho je třeba odpovědět na druhou předložnou otázku takto:

– Pokud je dceřiná společnost se sídlem v jednom členském státě povinna zaplatit zálohu na daň z příjmů právnických osob, jejímž předmětem jsou dividendy vyplacené její mateřské společnosti se sídlem v jiném členském státě, zatímco dceřiné společnosti mateřských společností se sídlem v daném členském státě byly za podobných okolností oprávněny zvolit si daňový režim umožňující jim vyhnout se této povinnosti, článek 52 Smlouvy vyžaduje, aby dceřiné společnosti-rezidenti a jejich mateřské společnosti-nerezidenti měly k dispozici účinný procesní prostředek, aby se mohly domáhat vrácení nebo náhrady finanční ztráty, která jim vznikla a ze které získaly prospěch orgány dotčeného členského státu v důsledku zaplacení zálohové daně dceřinými společnostmi.

– Pouhá skutečnost, že by jediným předmetem takové žaloby bylo zaplacení úroků odpovídajících finanční ztrátě, která vznikla jako důsledek nemožnosti disponovat s předem zaplacenými částkami, není důvodem pro zamítnutí takové žaloby.

– V případě neexistence právní úpravy Společenství je sice v rámci vnitrostátního právního řádu dotyčného členského státu upravit procesní podmínky související s takovými žalobami, včetně vedlejších otázek, jako je například zaplacení případných úroků, tato pravidla však nesmí prakticky znemožnit nebo nadměrně ztížit výkon práv přiznaných právem Společenství.

K třetí a čtvrté předložené otázce

97 Vzhledem k odpovědi na první otázku není nutné odpovídat na třetí a čtvrtou otázku.

K páté předložené otázce

98 Podstatou páté otázky předkládajícího soudu je, zda právo Společenství brání tomu, aby vnitrostátní soud zamítl nebo částně zamítl žalobu podanou u tohoto soudu dceřinou společností-rezidentem a její mateřskou společností-nerezidentem, týkající se vrácení nebo náhrady finanční ztráty, jež tímto společností vznikla v důsledku zaplacení zálohy daně z příjmů právnických osob dceřinou společností, z jediného důvodu, že žalobkyně nepodaly žádost k daňovým orgánům o přiznání daňového režimu, díky kterému by se dceřiná společnost vyhnula povinnosti zaplatit předem daň, a nevyužily tak jim dostupné právní prostředky, kterými by napadly zamítavá rozhodnutí daňových orgánů s odvoláním na přednost a primární ústředí práva Společenství, i když vnitrostátní předpisy v každém případě upíraly dceřiným společnostem-rezidentům a jejich mateřským společnostem-nerezidentům možnost využít tohoto daňového režimu.

99 Vláda Spojeného království tvrdí, že pokud by na vyloučení dceřiných společností-rezidentů, jejichž mateřské společnosti jsou nerezidenty, z volby režimu skupinového zdanění bylo nahlíženo tak, že je v rozporu s právem Společenství, byla by příslušným právním prostředkem pro uplatnění nároku žaloba na určení odpovědnosti státu v souladu s podmínkami stanovenými Soudním dvorem ve výše uvedeném rozsudku *Brasserie du Pêcheur a Factortame*. Uvádí, že v případě takové žaloby na náhradu škody je možné namítnout, že žalobkyně ve věci dotčené v předloženém řízení nejednaly s potřebnou péčí, jelikož nepožádaly hned na začátku o povolení volby režimu skupinového zdanění, což by jim umožnilo napadnout zamítavé rozhodnutí daňových orgánů a dovolávat se přednosti a primárního ústředí práva Společenství, zejména s cílem vyvolat co nejrychleji řízení o předložené otázce u Soudního dvora.

100 Je namístě zdůraznit, že takový argument nemá oporu v žádném z ustanovení vnitrostátních předpisů o promlčení nebo prekluzi.

101 Vláda Spojeného království se totiž domnívá, že její stanovisko je odůvodněno zejména s ohledem na výše uvedený rozsudek *Brasserie du pêcheur a Factortame* (body 84 a 85), v němž Soudní dvůr rozhodl, že v souladu se všeobecnou zásadou společnou právním řádům členských států musí poškozený projeviti primární péči ve snaze omezit rozsah škody, jinak musí nést škodu sám, a vnitrostátní soud tudíž může za účelem určení škody, jež má být nahrazena, zkoumat, zda poškozený projeviti primární péči ve snaze odvrátit škodu nebo omezit její rozsah, a zejména zda včas využil všechny právní prostředky, které měl k dispozici.

102 Nejprve je namístě připomenout, že takové žaloby, jako jsou žaloby v povodním řízení, se řídí vnitrostátními procesními předpisy, které mohou zejména ukládat žalobkyním v povodním řízení jednat s příimněnou péčí ve snaze odvrátit škodu nebo omezit její rozsah.

103 Dále je třeba uvést, že je nesporné, že ve věcech v povodním řízení daňové předpisy Spojeného království jednoznačně odpírají dceřiným společnostem-rezidentům, jejichž mateřské společnosti jsou nerezidenty, možnost využít režimu skupinového zdanění, takže žalobkyním v povodním řízení nelze vytýkat, že neprojevily úmysl žádat o povolení volby režimu skupinového zdanění. Podle předkládacích usnesení je nesporné, že pokud by žalobky v povodním řízení žádaly o takovýto daňový režim, byla by jejich žádost ze strany „Inspector of Taxes“ zamítnuta, jelikož jejich mateřské společnosti neměly sídlo ve Spojeném království.

104 Konečně z předkládacích usnesení vyplývá, že takové zamítavé rozhodnutí by mohlo být napadeno před „Special Commissioners“ nebo „General Commissioners“, a poté případně před High Court. Předkládající soud se domnívá jednak, že před rozhodnutím o takové žalobě by dceřiné společnosti měly i nadále povinnost platit ACT ze všech jimi vyplacených dividend, a jednak, pokud by žalobě bylo vyhověno, nemohly by získat zpět ACT, jelikož podle vnitrostátního anglického práva žádný takový nárok na vrácení neexistuje. Pokud by se dceřiné společnosti rozhodly neplatit ACT z dividend před rozhodnutím o jejich žalobě, byla by jim ACT přesto vyměněna, měly by povinnost zaplatit úrok z těchto částek a vystavovaly by se hrozbě případné pokuty ze zákona, pokud by jejich jednání bylo posouzeno jako nedbalostní jednání bez příimněného odvodnění.

105 V důsledku toho tedy vláda Spojeného království ve věcech dotčených v povodním řízení vytýká žalobkyním v povodním řízení, že neprojevily dostatek péče, když dříve prostřednictvím jiných než jimi použitých právních prostředků nezpochybnily slušitelnost vnitrostátního práva, odpírajícího daňové výhody dceřiným společnostem mateřských společností-nerezidentů, s právem Společenství. Žalobkyním v povodním řízení je tak vytýkáno, že se držely vnitrostátních předpisů a platily ACT, aniž by požádaly o volbu režimu skupinového zdanění nebo využily dostupných právních prostředků pro napadení zamítavého rozhodnutí, kterým by daňové orgány nevyhnutelně o jejich žádosti rozhodly.

106 Avšak výkon práv svěřených jednotlivcům přímo použitelnými ustanoveními práva Společenství by byl nemožný nebo nadměrně obtížný, kdyby jejich žaloby na vrácení nebo jejich žaloby na náhradu škody založené na porušení práva Společenství musely být zamítnuty nebo částečně zamítnuty z toho jediného důvodu, že jednotlivci nepožádali o uplatnění daňového režimu, který jim vnitrostátní zákon odepřel, za účelem napadnout odepření daňové správy právními prostředky za tímto účelem stanovenými, dovolávající se přednosti a příimného účinku práva Společenství.

107 Je tedy namístě odpovědět na pátou předložnou otázku tak, že právo Společenství brání tomu, aby vnitrostátní soud zamítl nebo částečně zamítl žalobu, kterou podala k tomuto soudu dceřiná společnost-rezident a její mateřská společnost-nerezident za účelem vrácení nebo náhrady finanční ztráty vzniklé v důsledku zaplacení zálohy na daň z příjmů právnických osob dceřinou společností, pouze z toho důvodu, že tyto společnosti nepožádaly daňové orgány o možnost využít daňový režim, který by umožnil dceřiné společnosti vyhnout se povinnosti zaplacení zálohy na daň, a nevyužily tak dostupné právní prostředky sloužící k napadení zamítavých rozhodnutí daňových orgánů, dovolávající se přednosti a příimného účinku právních předpisů Společenství, aťkoli vnitrostátní předpisy v každém případě odepíraly dceřiným společnostem-rezidentům a jejich mateřským společnostem-nerezidentům možnost využít tohoto daňového režimu.

K nákladům řízení

108 Výdaje vzniklé vládou Spojeného království, německé, francouzské, nizozemské a finské vlád, jakož i Komisi, které předložily Soudnímu dvoru vyjádření, se nenahrazují. Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem ke sporu probíhajícímu před vnitrostátním soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud.

Z těchto důvodů

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

rozhodující o otázkách, které mu předložil High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, usneseními ze dne 2. října 1998, rozhodl takto:

- 1) Článek 52 Smlouvy (nyní po změně článek 43 ES) brání daňovými předpisy členského státu, jako jsou předpisy dotčené v povodním řízení, které umožňují společnostem se sídlem v tomto členském státě mít prospěch z daňového režimu dovolujícího jim vyplácet jejich mateřské společnosti dividendy, aniž by jim vznikla povinnost zaplatit zálohu na daň z příjmů právnických osob, pokud jejich mateřská společnost má rovněž sídlo v tomto členském státě, ale odepírají jim tuto možnost v případě, že jejich mateřská společnost má sídlo v jiném členském státě.**
- 2) Pokud je dceřiná společnost se sídlem v jednom členském státě povinna zaplatit zálohu na daň z příjmů právnických osob, jejímž předmětem jsou dividendy vyplacené její mateřské společnosti se sídlem v jiném členském státě, zatímco dceřiné společnosti mateřských společností se sídlem v daném členském státě byly za podobných okolností oprávněny zvolit si daňový režim umožňující jim vyhnout se této povinnosti, článek 52 Smlouvy vyžaduje, aby dceřiné společnosti-rezidenti a jejich mateřské společnosti-nerezidenti měly k dispozici účinný procesní prostředek, aby se mohly domáhat vrácení nebo náhrady finanční ztráty, která jim vznikla a ze které získaly prospěch orgány dotčeného členského státu v důsledku zaplacení zálohové daně dceřinými společnostmi.**

Pouhá skutečnost, že by jediným předmětem takové žaloby bylo zaplacení úroků odpovídajících finanční ztrátě, která vznikla jako důsledek nemožnosti disponovat s předem zaplacenými částkami, není důvodem pro zamítnutí takové žaloby.

V případě neexistence právní úpravy Společenství je sice v cí vnitrostátního právního řádu dotčeného členského státu upravit procesní podmínky související s takovými žalobami, včetně vedlejších otázek, jako je například zaplacení případných úroků, tato pravidla však nesmí prakticky znemožnit nebo nadměrně ztížit výkon práv priznaných právem Společenství.

3) Právo Společenství brání tomu, aby vnitrostátní soud zamítl nebo řásteň? zamítl žalobu, kterou podala k tomuto soudu dceřiná společnost-rezident a její mateřská společnost-nerezident za účelem vrácení nebo náhrady finanční ztráty, vzniklé v důsledku zaplacení zálohy na daň z příjmů právnických osob dceřinou společností, pouze z toho důvodu, že tyto společnosti nepožádaly daňové orgány o možnost využívat daňový režim, který by umožnil dceřiné společnosti vyhnout se povinnosti zaplacení zálohy na daň, a nevyužily tak dostupné právní prostředky sloužící k napadení zamítavých rozhodnutí daňových orgánů, dovolávající se přednosti a přímého účinku právních předpisů Společenství, aťkoli vnitrostátní předpisy v každém případě odepíraly dceřiným společnostem-rezidentům a jejich mateřským společnostem-nerezidentům možnost využít tohoto daňového režimu.

La Pergola

Wathelet

Edward

Jann

Sevón

Takto vyhlášeno na veřejném zasedání v Lucemburku dne 8. března 2001.

Vedoucí soudní kanceláře

Předseda pátého senátu

R. Grass

A. La Pergola

* Jednací jazyk: angličtina.