

Vec C-292/04

Wienand Meilicke a i.

proti

Finanzamt Bonn-Innenstadt

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Finanzgericht Köln)

„Daž z príjmov – Zápočet dane pri dividendách vyplácaných spoločnosťami rezidentmi – články 56 ES a 58 ES – Obmedzenie časových účinkov rozsudku“

Návrhy prednesené 10. novembra 2005 – generálny advokát A. Tizzano

Návrhy prednesené 5. októbra 2006 – generálna advokátka C. Stix-Hackl

Rozsudok Súdneho dvora (veľká komora) zo 6. marca 2007

Abstrakt rozsudku

1. *Voľný pohyb kapitálu – Obmedzenia*

(články 56 ES a 58 ES)

2. *Prejudiciálne otázky – Výklad – časové účinky rozsudkov o výklade*

(článok 234 ES)

1. Články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia daňovej právnej úprave, podľa ktorej pri vyplácaní dividend kapitálovou spoločnosťou má akcionár, ktorý je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou v členskom štáte, nárok na zápočet dane vypočítaný v závislosti od sadzby dane z vyplácaných plnení z titulu dane z príjmov právnických osôb vtedy, ak má vyplácajúca spoločnosť sídlo v tom istom členskom štáte, ale nie vtedy, ak má uvedená spoločnosť sídlo v inom členskom štáte.

Právna úprava predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu, pokiaľ môže odradiť daňovníkov dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v dotknutom členskom štáte od investovania svojho kapitálu do spoločností so sídlom v iných členských štátoch; rovnako môže mať obmedzujúci účinok vo vzťahu k týmto spoločnostiam v tom, že tvorí prekážku výplaty kapitálu v dotknutom členskom štáte v neprospech uvedených spoločností.

Aj keď je táto daňová právna úprava založená na spojitosti medzi daňovou výhodou a kompenzačným daňovým odvodom, keďže stanovuje, že zápočet dane priznaný akcionárovi, ktorý je daňovníkom dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v dotknutom členskom štáte, sa vypočíta v závislosti od dane z príjmov právnických osôb, ktorú zaplatila spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte z rozdeľovaného zisku, takáto právna úprava sa nezdá byť nevyhnutnou na zachovanie vnútornej súdržnosti vnútroštátneho daňového systému. Vzhľadom na cieľ, a to odstrániť dvojité zdanenie ziskov spoločností, ktoré boli vyplatené vo forme dividend, by totiž priznanie zápočtu dane akcionárovi, ktorý je daňovníkom dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v dotknutom členskom štáte a držiteľom akcií spoločnosti so sídlom v inom

Ľenskom štáte, pričom zápočet dane by sa vypočítal v závislosti od dane zaplatenej touto spoločnosťou z titulu dane z príjmov právnických osôb v štáte, v ktorom sídli, nespochybnilo vnútornú súdržnosť vnútroštátneho daňového systému a išlo by o menej reštriktívne opatrenie pre voľný pohyb kapitálu.

Pokiaľ ide o zníženie daňových príjmov týkajúcich sa dividend, ktoré vyplatili spoločnosti so sídlom v iných členských štátoch, nemôže sa považovať za naliehavý dôvod všeobecného záujmu, ktorého by sa bolo možné dovoliť pri odôvodnení opatrenia, ktoré je v zásade v rozpore so základnou slobodou.

(pozri body 20, 23, 24, 28, 29, 30, 31 a výrok)

2. Pri výkone svojej právomoci podľa článku 234 ES iba výnimočne môže Súdny dvor uplatnením všeobecnej zásady právnej istoty, ktorá je súčasťou právneho poriadku Spoločenstva, dospieť k tomu, že obmedzí možnosť všetkých dotknutých osôb dovoliť sa ustanovenia, ktoré vyložil, so zreteľom na spochybnenie právnych vzťahov vzniknutých v dobrej viere. Také obmedzenie možno pripustiť iba v samotnom rozsudku, ktorým sa rozhoduje o požadovanom výklade. Právové úkony požadovaného výkladu, ktorý Súdny dvor dáva ustanoveniu práva Spoločenstva, totiž treba nevyhnutne určiť v jediný moment. Zásada, že obmedzenie možno pripustiť iba v samotnom rozsudku, ktorým sa rozhoduje o požadovanom výklade, v tomto ohľade zabezpečuje rovnosť zaobchádzania s členskými štátmi a ďalšími subjektmi so zreteľom na toto právo, a tým spĺňa požiadavky vyplývajúce zo zásady právnej istoty.

(pozri body 34 – 37)

## ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (veľká komora)

zo 6. marca 2007 (\*)

„Daň z príjmov – Zápočet dane pri dividendách vyplácaných spoločnosťami rezidentmi – články 56 ES a 58 ES – Obmedzenie právových úkonov rozsudku“

Vo veci C-292/04,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Finanzgericht Köln (Nemecko) z 24. júna 2004 a doručený Súdnemu dvoru 9. júla 2004, ktorý súvisí s konaním:

**Wienand Meilicke,**

**Heidi Christa Weyde,**

**Marina Stöffler**

proti

## **Finanzamt Bonn-Innenstadt,**

SÚDNY DVOR (veľká komora),

v zložení: predseda V. Skouris, predsedovia komôr P. Jann, C. W. A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, R. Schintgen a J. Klučka, sudcovia J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešič, J. Malenovský, U. Lõhmus a E. Levits (spravodajca),

generálny advokát: A. Tizzano, neskôr C. Stix-Hackl,

tajomníci: B. Fülöp a K. Sztranc-Sawiczek, referenti,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 8. septembra 2005,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- pán Meilicke, pani Weyde a pani Stöffler, v zastúpení: W. Meilicke a R. Portner, Rechtsanwälte,
- nemecká vláda, v zastúpení: C. Quassowski, A. Tiemann a R. Stotz, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci K.-T. Stopp, Rechtsanwalt,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: T. Ward, barrister,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: K. Gross a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov, ktoré predniesol generálny advokát Tizzano na pojednávaní 10. novembra 2005,

so zreteňom na uznesenie zo 7. apríla 2006 o opätovnom otvorení ústnej časti konania a po pojednávaní z 30. mája 2006,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- pán Meilicke, pani Weyde a pani Stöffler, v zastúpení: W. Meilicke a D. E. Rabback, Rechtsanwälte,
- nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma, R. Stotz a V. Rietmeyer, splnomocnení zástupcovia,
- česká vláda, v zastúpení: T. Božek, splnomocnený zástupca,
- dánska vláda, v zastúpení: J. Molde, splnomocnený zástupca,
- grécka vláda, v zastúpení: K. Georgiadi, splnomocnený zástupca,
- španielska vláda, v zastúpení: J. M. Rodríguez Cárcomo, splnomocnený zástupca,
- francúzska vláda, v zastúpení: J.-C. Gracia, splnomocnený zástupca,
- maľarská vláda, v zastúpení: R. Somssich a A. Müller, splnomocnené zástupkyne,
- holandská vláda, v zastúpení: M. de Grave, splnomocnený zástupca,

- rakúska vláda, v zastúpení: H. Dossi, splnomocnený zástupca,
- švédka vláda, v zastúpení: K. Wistrand a A. Falk, splnomocnené zástupkyne,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: P. Baker, QC,
- Komisia Európskych spoločenstiev, v zastúpení: K. Gross a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov, ktoré predniesla generálna advokátka Stix-Hackl na pojednávaní 5. októbra 2006,

vyhlásil tento

## **Rozsudok**

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 56 ES a 58 ES.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi W. Meilickem, ako aj H. C. Weydeovou a M. Stöfflerovou ako dedičmi H. Meilickeho, zosnulého 3. mája 1997, a Finanzamt Bonn-Innenstadt (ďalej len „Finanzamt“), ktorého predmetom je zdanenie dividend vyplatených zosnulému v priebehu rokov 1995 až 1997 spoločnosťami so sídlom v Dánsku a Holandsku.

## **Právny rámec**

### *Právo Spoločenstva*

3 Článok 56 ods. 1 ES, ktorý sa nachádza v kapitole 4 s nadpisom „Kapitál a platby“ hlavy III s názvom „Voľný pohyb osôb, služieb a kapitálu“ tretej časti Zmluvy ES venovanej politikám Spoločenstva, znie:

„V rámci ustanovení tejto kapitoly sú zakázané všetky obmedzenia pohybu kapitálu medzi členskými štátmi a tretími krajinami.“

4 Článok 58 ods. 1 ES stanovuje:

„Ustanovenia článku 56 majú bez toho, aby boli dotknuté práva členských štátov:

a) uplatňovať príslušné ustanovenia ich domácich zákonov, ktoré rozlišujú domácich poplatníkov podľa miesta bydliska alebo podľa miesta, kde investovali kapitál;

...“

5 Článok 58 ods. 3 ES uvádza:

„Opatrenia a postupy uvedené v odsekoch 1 a 2 však nesmú byť prostriedkom pre svojvoľnú diskrimináciu alebo skryté obmedzovanie voľného pohybu kapitálu a platieb vymedzených v článku 56.“

### *Nemecké právo uplatniteľné počas rokov 1995 až 1997*

6 V zmysle § 1, 2 a 20 zákona o dani z príjmov (Einkommensteuergesetz) zo 7. septembra 1990 (BGBl. I, 1990, s. 1898) v znení zákona z 13. septembra 1993 (BGBl. I, 1993, s. 1569, ďalej len „EStG“) sú dividendy, ktoré poberá osoba s bydliskom v Nemecku, teda daňovník dane z

príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou, zdaňované v tomto štáte ako príjem z kapitálového majetku.

7 V zmysle § 27 ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb (Körperschaftsteuergesetz) z 11. marca 1991 (BGBl. I, 1991, s. 638) v znení zákona z 13. septembra 1993 sú dividendy vyplácané kapitálovými spoločnosťami, ktoré sú daňovníkmi dane z príjmov právnických osôb s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku, zdaňované sadzbou vo výške 30 %. Táto skutočnosť sa prejavuje rozdelením 70 % zisku pred zdanením a zápočtom dane vo výške 30/70, teda 3/7 nadobudnutých dividend.

8 Podľa § 36 ods. 2 bodu 3 EStG sa tento zápočet dane uplatní iba na dividendy vyplatené kapitálovými spoločnosťami, ktoré sú daňovníkmi s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku. V dôsledku toho daňovníci dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku majú na uvedený zápočet dane nárok, pokiaľ poberajú dividendy nemeckých spoločností, ale nie vtedy, ak poberajú dividendy zahraničných spoločností.

### **Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka**

9 Nebohý H. Meilicke, ktorý mal bydlisko v Nemecku, vlastnil akcie spoločností so sídlom v Holandsku a Dánsku. V priebehu rokov 1995 až 1997 dostal z tohto dôvodu dividendy v celkovej výške 39 631,32 DEM, teda 20 263,17 eur.

10 Listom z 30. októbra 2000 žalobcovia vo veci samej požiadali Finanzamt, aby uskutočnil zápočet dane vo výške 3/7 týchto dividend na daň z príjmov, ktorú evidoval na meno H. Meilicke.

11 Finanzamt túto žiadosť zamietol z dôvodu, že na daň z príjmov možno započítať iba daň z príjmov právnických osôb zaplatenú spoločnosťou, ktorá je daňovníkom dane z príjmov právnických osôb s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku.

12 Žalobcovia vo veci samej podali proti tomuto rozhodnutiu žalobu na Finanzgericht Köln.

13 Za týchto podmienok Finanzgericht Köln rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Je § 36 ods. 2 bod 3 [EStG], podľa ktorého sa na daň z príjmov započíta vo výške 3/7 príjmov v zmysle § 20 ods. 1 bodu 1 alebo 2 EStG len daň z príjmov právnických osôb spoločnosti alebo združenia osôb, ktoré sú daňovníkmi dane z príjmov právnických osôb s neobmedzenou daňovou povinnosťou, zlučiteľný s článkom 56 ods. 1 ES a článkom 58 ods. 1 písm. a) a ods. 3 ES?“

### **O prejudiciálnej otázke**

#### *O veci samej*

14 Ako zdôraznili žalobcovia vo veci samej, Finanzgericht Köln podal svoj návrh na začatie prejudiciálneho konania pred vyhlásením rozsudku zo 7. septembra 2004, Manninen (C-319/02, Zb. s. I-7477).

15 V bode 54 tohto rozsudku dospel Súdny dvor k záveru, že výpočet nároku na zápočet dane priznaného akcionárovi s neobmedzenou daňovou povinnosťou vo Fínsku, ktorému boli vyplatené dividendy spoločnosťou so sídlom vo Švédsku, musí vychádzať z dane skutočne zaplatenej spoločnosťou so sídlom v tomto inom členskom štáte, ako to vyplýva zo všeobecných pravidiel uplatňovaných na výpočet daňového základu, ako aj zo sadzby dane z príjmov právnických osôb v tomto inom členskom štáte.

16 Zo spisu, ktorý bol predložený Súdnemu dvoru, vyplýva, že v predmetných rokoch bola sadzba dane z príjmov právnických osôb 34 % v Dánsku a 35 % v Holandsku. Vo svojich pripomienkach predložených Súdnemu dvoru žalobcovia vo veci samej tvrdili, že žiadosť podaná na nemecký daňový úrad teda mala zahŕňať uplatnenie nároku na zápočet dane, ktorý nie je vo výške 3/7 príjmov v zmysle § 20 ods. 1 bodov 1 alebo 2 EStG, ale 34/66 uvedených príjmov pri dividendách pochádzajúcich z Dánska a 35/65 pri dividendách pochádzajúcich z Holandska.

17 Nemecká vláda na druhej strane tvrdí, že už citovaný rozsudok Manninen nemožno prebrať na spor vo veci samej, pričom spresňuje, že v rámci systému úplného zápočtu, ktorý stanovuje nemecká právna úprava pri vyplácaní dividend vnútroštátneho pôvodu, nie je zlomok 3/7 dividend stanovený uvedenou právnou úpravou paušálnym zápočtom, ale je spojený s výškou zdanenia pri sadzbe dane z príjmov právnických osôb 30 % v prípade vyplatenia dividend. V prípade vyplácania dividend zahraničného pôvodu teda nemožno priznať zápočet dane vo výške 3/7 vyplatených dividend, ktorý by nebol spojený so sadzbou dane uplatňovanou na vyplácané plnenia podľa právnej úpravy týkajúcej sa dane z príjmov právnických osôb nemeckého štátu, na území ktorého má sídlo spoločnosť, ktorá tieto dividendy vyplatila.

18 Za týchto podmienok je namieste usúdiť, že vnútroštátny súd sa svojou prejudiciálnou otázkou v podstate usiluje zistiť, či sa články 56 ES a 58 ES majú vykladať v tom zmysle, že bránia daňovej právnej úprave, podľa ktorej pri vyplácaní dividend kapitálovou spoločnosťou má akcionár, ktorý je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou v nemeckom štáte, nárok na zápočet dane vypočítaný v závislosti od sadzby dane z vyplácaných plnení z titulu dane z príjmov právnických osôb vtedy, ak má vyplácajúca spoločnosť sídlo v tom istom nemeckom štáte, ale nie vtedy, ak má uvedená spoločnosť sídlo v inom nemeckom štáte.

19 Je ustálenou judikatúrou, že priame dane síce patria do právomoci členských štátov, tieto štáty však musia skúmať, či sú v súlade s právom Spoločenstva (rozsudky z 29. apríla 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Zb. s. I-2651, bod 19, a Manninen, už citovaný, bod 19).

20 Daňová právna úprava, o akú ide vo veci samej, pritom predstavuje obmedzenie v zmysle článku 56 ES.

21 Je totiž dôležité uviesť, že úcelom zápočtu dane, ktorý stanovuje nemecká daňová právna úprava relevantná vo veci samej, je rovnako ako v prípade zápočtu dane, ktorý stanovovala fínska daňová právna úprava opísaná v už citovanom rozsudku Manninen, predísť dvojitému zdaneniu ziskov nemeckých spoločností, ktoré sú vyplácané akcionárom, a to započítaním dane z príjmov právnických osôb, ktorú zaplatila spoločnosť vyplácajúca dividendy, na daň z príjmov z kapitálového majetku ukladanú akcionárovi. Konečným výsledkom takéhoto systému je, že dividendy sa u akcionára ďalej zdaňujú už iba v tom rozsahu, v akom neboli zdanené pri spoločnosti ako vyplácaný zisk (pozri v tomto zmysle rozsudok Manninen, už citovaný, bod 20).

22 Keďže zápočet dane sa uplatňuje len na dividendy vyplácané spoločnosťami so sídlom v Nemecku, znevýhodňuje táto právna úprava daňovníkov dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v tomto nemeckom štáte, ktorí poberajú dividendy od spoločností so sídlom v iných členských štátoch. Tieto osoby sú totiž zdanené bez toho, aby si mohli na daň z príjmov z kapitálového majetku započítať daň z príjmov právnických osôb, ktorú spoločnosti zaplatili v štáte, kde majú sídlo (pozri v tomto zmysle rozsudok Manninen, už citovaný, bod 20).

23 Z toho vyplýva, že daňová právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, môže odradiť daňovníkov dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku od investovania svojho kapitálu do spoločností so sídlom v iných členských štátoch.

24 Naopak, táto právna úprava môže mať obmedzujúci účinok vo vzťahu k týmto spoločnostiam v tom, že tvorí prekážku výplaty kapitálu v Nemecku v neprospech uvedených spoločností. Pokiaľ sú totiž dividendy, ktoré nemajú pôvod v Nemecku, zdaňované menej výhodným spôsobom ako dividendy vyplácané spoločnosťami so sídlom v Nemecku, akcie spoločností so sídlom v iných členských štátoch sú pre investorov s bydliskom v Nemecku menej atraktívne ako akcie spoločností, ktoré majú sídlo v tomto členskom štáte (pozri rozsudky zo 6. júna 2000, Verkooijen, C-35/98, Zb. s. I-4071, bod 35; Manninen, už citovaný, bod 23, a z 12. decembra 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Zb. s. I-11753, bod 64).

25 Nemecká vláda odkazuje na rozsudky z 28. januára 1992, Bachmann (C-204/90, Zb. s. I-249) a Komisia/Belgicko (C-300/90, Zb. s. I-305), a tvrdí, že právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, je odôvodnená nevyhnutnosťou zabezpečenia vnútornej súdržnosti vnútroštátneho daňového systému.

26 V tomto ohľade je namieste pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry je na to, aby argument založený na takomto odôvodnení mohol obstáť, po prvé potrebné preukázať existenciu priamej spojitosti medzi predmetnou daňovou výhodou a kompenzáciou tejto výhody určitým daňovým odvodom (rozsudok Manninen, už citovaný, bod 42).

27 Po druhé, argument založený na nevyhnutnosti zachovania vnútornej súdržnosti daňového systému musí byť skúmaný so zreteľom na cieľ, ktorý sleduje predmetná daňová právna úprava (rozsudok Manninen, už citovaný, bod 43).

28 Aj keď je nemecká daňová právna úprava založená na spojitosti medzi daňovou výhodou a kompenzačným daňovým odvodom, keďže stanovuje, že zápočet dane priznaný akcionárovi, ktorý je daňovníkom dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku, sa vypočíta v závislosti od dane z príjmov právnických osôb, ktorú zaplatila spoločnosť so sídlom v tomto členskom štáte z rozdeľovaného zisku, takáto právna úprava sa nezdá byť nevyhnutnou na zachovanie vnútornej súdržnosti nemeckého daňového systému (pozri v tomto zmysle rozsudok Manninen, už citovaný, bod 45).

29 Cieľom, ktorý sleduje nemecká daňová právna úprava, je totiž odstránenie dvojitého zdanenia ziskov spoločností, ktoré boli vyplatené vo forme dividend. Vzhľadom na tento cieľ zostáva vnútorná súdržnosť uvedeného daňového systému zachovaná dovtedy, kým je dodržaná súvzťažnosť medzi daňovou výhodou poskytnutou akcionárovi a uhrádzanou daňou z príjmov právnických osôb. Preto ak by sa v prípade, o aký ide vo veci samej, priznal akcionárovi, ktorý je daňovníkom dane z príjmov s neobmedzenou daňovou povinnosťou v Nemecku a držiteľom akcií spoločnosti so sídlom v inom členskom štáte, zápočet dane, ktorý by bol vypočítaný v závislosti od dane zaplatenej touto spoločnosťou z titulu dane z príjmov právnických osôb v štáte, v ktorom sídli, nespochybnilo by to vnútornú súdržnosť nemeckého daňového systému a išlo by o menej reštriktívne opatrenie pre voľný pohyb kapitálu, než stanovuje nemecká daňová právna úprava (pozri analogicky rozsudok Manninen, už citovaný, bod 46).

30 Je zrejmé, že priznanie zápočtu dane z dôvodu dane z príjmov právnických osôb, ktorá bola zaplatená v inom členskom štáte, môže Spolkovej republike Nemecko spôsobiť zníženie jej daňových príjmov týkajúcich sa dividend, ktoré vyplatili spoločnosti so sídlom v iných členských štátoch. Z ustálenej judikatúry však vyplýva, že zníženie daňových príjmov sa nemôže považovať za naliehavý dôvod všeobecného záujmu, ktorého by sa bolo možné dovoliť pri odôvodnení opatrenia, ktoré je v zásade v rozpore so základnou slobodou (rozsudky Verkooijen, už citovaný, bod 59, a Manninen, už citovaný, bod 49).

31 Vzhľadom na uvedené okolnosti je namieste odpovedať na položenú otázku tak, že články

56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia daňovej právnej úprave, podľa ktorej pri vyplácaní dividend kapitálovou spoločnosťou má akcionár, ktorý je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou v členskom štáte, nárok na zápočet dane vypočítaný v závislosti od sadzby dane z vyplácaných plnení z titulu dane z príjmov právnických osôb vtedy, ak má vyplácajúca spoločnosť sídlo v tom istom členskom štáte, ale nie vtedy, ak má uvedená spoločnosť sídlo v inom členskom štáte.

#### *O časových účinkoch tohto rozsudku*

32 Vo svojich pripomienkach nemecká vláda poukázala na možnosť, aby Súdny dvor v prípade, ak rozhodne, že vnútroštátna právna úprava, o akú ide vo veci samej, je nezlučiteľná s článkami 56 ES a 58 ES, obmedzil časové účinky tohto rozsudku.

33 Na podporu svojho návrhu uvedená vláda jednak upriamila pozornosť Súdneho dvora na vážne finančné dôsledky, ktoré by mal rozsudok s takým výrokom. Jednak uviedla, že pred vyhlásením už citovaného rozsudku Verkooijen sa Spolková republika Nemecko mohla domnievať, že sporná právna úprava je v súlade s právom Spoločenstva.

34 V tomto ohľade treba pripomenúť, že podľa ustálenej judikatúry výklad, ktorý Súdny dvor dáva pravidlu práva Spoločenstva pri výkone svojej právomoci podľa článku 234 ES, objasňuje a presňuje význam a dosah tohto pravidla tak, ako sa musí alebo by sa malo chápať a uplatňovať od okamihu, keď nadobudlo účinnosť. Z toho vyplýva, že takto vykladané pravidlo súd môže a musí uplatňovať aj na právne vzťahy vzniknuté a vytvorené pred vydaním rozsudku, ktorým sa rozhodlo o návrhu na výklad, ak sú inak splnené podmienky umožňujúce predložiť príslušnému súdu spor, ktorý sa týka uplatnenia uvedeného pravidla (pozri najmä rozsudky z 3. októbra 2002, Barreira Pérez, C-347/00, Zb. s. I-8191, bod 44, a zo 17. februára 2005, Linneweber a Akritidis, C-453/02 a C-462/02, Zb. s. I-1131, bod 41).

35 Iba výnimočne môže Súdny dvor uplatnením všeobecnej zásady právnej istoty, ktorá je súčasťou právneho poriadku Spoločenstva, dospieť k tomu, že obmedzí možnosť všetkých dotknutých osôb dovoľávať sa ustanovenia, ktoré vyložil, so zreteľom na spochybnenie právnych vzťahov vzniknutých v dobrej viere (pozri najmä rozsudky z 23. mája 2000, Buchner a i., C-104/98, Zb. s. I-3625, bod 39, ako aj Linneweber a Akritidis, už citovaný, bod 42).

36 Navyše také obmedzenie možno podľa ustálenej judikatúry Súdneho dvora pripustiť iba v samotnom rozsudku, ktorým sa rozhoduje o požadovanom výklade (rozsudky z 2. februára 1988, Barra, 309/85, Zb. s. 355, bod 13, a Blaizot, 24/86, Zb. s. 379, bod 28; zo 16. júla 1992, Legros a i., C-163/90, Zb. s. I-4625, bod 30; z 15. decembra 1995, Bosman a i., C-415/93, Zb. s. I-4921, bod 142, a z 9. marca 2000, EKW a Wein & Co., C-437/97, Zb. s. I-1157, bod 57).

37 Časové účinky požadovaného výkladu, ktorý Súdny dvor dáva ustanoveniu práva Spoločenstva, totiž treba nevyhnutne určiť v jediný moment. Zásada, že obmedzenie možno pripustiť iba v samotnom rozsudku, ktorým sa rozhoduje o požadovanom výklade, v tomto ohľade zabezpečuje rovnosť zaobchádzania s členskými štátmi a ďalšími subjektmi so zreteľom na toto právo, a tým spĺňa požiadavky vyplývajúce zo zásady právnej istoty.

38 Výklad požadovaný v tomto návrhu na začatie prejudiciálneho konania sa týka toho, ako má členský štát v rámci vnútroštátneho systému, ktorého účelom je zamedziť alebo zmierniť dvojité hospodárske zdanenie, daňovo zaobchádzať s dividendami, ktoré vypláca spoločnosť so sídlom v inom členskom štáte. V tomto ohľade z bodu 62 už citovaného rozsudku Verkooijen vyplýva, že právo Spoločenstva bráni vnútroštátnej právnej úprave členského štátu, ktorá podriaťuje poskytnutie oslobodenia od dane z príjmov pre dividendy vyplácané akcionárom fyzickým osobám podmienke, že uvedené dividendy vyplácajú spoločnosti, ktoré majú svoje sídlo v uvedenom



ľenskom štáte.

39 Pritom je nutné konštatovať, že Súdny dvor neobmedzil časové účinky uvedeného rozsudku.

40 Okrem toho zásady vyjadrené v už citovanom rozsudku Verkooijen, ktoré tak vyjasnili požiadavky vyplývajúce zo zásady voľného pohybu kapitálu v oblasti dividend, ktoré poberajú osoby rezidenti od spoločností nerezidentov, boli potvrdené rozsudkami z 15. júla 2004, Lenz (C-315/02, Zb. s. I-7063), a Manninen, už citovaným (pozri takisto rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, už citovaný, bod 215).

41 Preto nie je namieste obmedziť časové účinky tohto rozsudku.

### **O trovách**

42 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (veľká komora) rozhodol takto:

**Články 56 ES a 58 ES sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia daňovej právnej úprave, podľa ktorej pri vyplácaní dividend kapitálovou spoločnosťou má akcionár, ktorý je daňovníkom s neobmedzenou daňovou povinnosťou v ľenskom štáte, nárok na zápočet dane vypočítanej v závislosti od sadzby dane z vyplácaných plnení z titulu dane z príjmov právnických osôb vtedy, ak má vyplácajúca spoločnosť sídlo v tom istom ľenskom štáte, ale nie vtedy, ak má uvedená spoločnosť sídlo v inom ľenskom štáte.**

Podpisy

\* Jazyk konania: nemčina.