Downloaded via the EU tax law app / web

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

13. b?ezna 2014(*)

„?ízení o p?edb?žné otázce – ?lánek 63 SFEU – Volný pohyb kapitálu – ?lánek 49 SFEU – Svoboda usazování – Da? z p?íjmu fyzických osob – Úprava horní hranice p?ímé dan? v závislosti na p?íjmech – Dvoustranná mezinárodní smlouva o zamezení dvojímu zdan?ní – Zdan?ní dividend rozd?lovaných spole?ností usazenou v jiném ?lenském stát?, které již byly zdan?ny u zdroje – Nezohledn?ní ?i ?áste?né zohledn?ní dan? zaplacené v tomto jiném ?lenském stát? pro ú?ely výpo?tu horní hranice dan? – ?lánek 65 SFEU – Omezení – Od?vodn?ní“

Ve v?ci C?375/12,

jejímž p?edm?tem je žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce na základ? ?lánku 267 SFEU, podaná rozhodnutím tribunal administratif de Grenoble (Francie) ze dne 26. ?ervence 2012, došlým Soudnímu dvoru dne 6. srpna 2012, v ?ízení

Margaretha Bouanich

proti

Directeur des services fiscaux de la Drôme,

SOUDNÍ DV?R (pátý senát),

ve složení T. von Danwitz, p?edseda senátu, E. Juhász, A. Rosas (zpravodaj), D. Šváby a C. Vajda, soudci,

generální advokát: M. Wathelet,

vedoucí soudní kancelá?e: A. Calot Escobar, rada,

s p?ihlédnutím k písemné ?ásti ?ízení,

s ohledem na vyjád?ení p?edložená:

– za M. Bouanich A. Jouanjanem a S. Fouquet-Chabert, avocats,

– za francouzskou vládu D. Colasem a J.?S. Pilczerem, jako zmocn?nci,

– za vládu Spojeného království J. Beeko, jako zmocn?nkyní, ve spolupráci s R. Hillem, barrister,

– za Evropskou komisi W. Roelsem a C. Soulay, jako zmocn?nci,

– za Kontrolní ú?ad ESVO X. Lewisem a G. Mathisenem, jakož i A. Steinarsdóttir, jako zmocn?nci,

s p?ihlédnutím k rozhodnutí, p?ijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout v?c bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce se týká výkladu ?lánk? 49 SFEU, 63 SFEU a 65 SFEU.

2 Tato žádost byla p?edložena v rámci sporu mezi M. Bouanich a finan?ním ?editelstvím v Drôme (dále jen správce dan?), které odmítlo zahrnout srážku u zdroje zaplacenou M. Bouanich ve Švédsku do celkové ?ástky p?ímých daní zohled?ované pro ú?ely výpo?tu horní hranice zdan?ní p?ím?.

Právní rámec

Francouzská právní úprava

3 ?lánek 1 code général des impôts (všeobecný da?ový zákoník, dále jen „CGI“) ve zn?ní ?lánku 74 zákona ?. 2005-1719 ze dne 30. prosince 2005 (JORF ze dne 31. prosince 2005, s. 20597) použitelný na dan? z p?ím? dosažených v roce 2005 odvedené v roce 2006 stanovil, že výše p?ímých daní zaplacených poplatníkem nep?esáhne 60 % jeho p?ím?.

4 ?lánek 11 zákona ?. 2007-1223 ze dne 21. srpna 2007 en faveur du travail, de l’emploi et du pouvoir d’achat (o podpo?e práce, zam?stnání a kupní síly, JORF ze dne 22. srpna 2007, s. 13945), použitelný na dan? z p?ím? dosažených v letech 2006 a 2007, které byly odvedeny v letech 2007 a 2008, pozm?nil ?lánek 1 CGI v tom smyslu, že výše p?ímých daní zaplacených poplatníkem nep?esáhne 50 % jeho p?ím?.

5 Podmínky pro uplatn?ní této horní hranice zdan?ní p?ím? stanoví ?lánek 1649-0 A CGI a jejich sou?ástí je nárok na vrácení dan? vybrané nad limit stanovený v ?lánku 1 CGI (dále jen „da?ový štít“).

6 ?lánek 1649-0 A odst. 1 až 5 CGI ve zn?ní zákona ?. 2005-1719, který se použije na nárok na vrácení dan? vzniklý v roce 2007 pro p?ímy dosažené v roce 2005, stanovil:

„1. Nárok na vrácení pom?rné ?ásti dan?, která p?esahuje hranici stanovenou v ?lánku 1, vzniká poplatníkovi k 1. lednu roku následujícího po roce, v n?mž byla splatná da? zaplacena.

[…]

2. Za p?edpokladu, že je nelze ode?íst od n?které kategorie p?ím? podléhajících dani z p?ím?, byly zaplaceny ve Francii a v p?ípad? dan? uvedené v písm. a) a b) za p?edpokladu, že byly ?ádn? uvedeny v da?ovém p?iznání, se pro ú?ely ur?ení nároku na vrácení dan? zohled?ují následující dan?:

a) da? z p?ím?;

b) solidární da? z majetku;

c) da? z budov a da? z pozemk? pat?ících k hlavnímu obydlí poplatníka […];

d) domovní da? vybíraná územními spole?enstvími […].

3. Dan? uvedené v odstavci 2 se sníží o vrácené ?ástky dan? z p?íjm? nebo o slevy na dani, na n?ž vznikl nárok b?hem roku, v n?mž byly tyto dan? zaplaceny.

[…]

4. Pro ú?ely stanovení nároku na vrácení dan? se zohlední p?íjmy dosažené poplatníkem za rok p?edcházející roku, v n?mž byla da? zaplacena, s výjimkou nepen?žitých p?íjm?, které nepodléhají dani z p?íjmu podle ?lánku 15 II. Tyto p?íjmy zahrnují:

a) p?íjmy podléhající dani z p?íjm? po ode?tení výdaj? na jejich dosažení […];

b) zisky podléhající zdan?ní u zdroje;

c) p?íjmy osvobozené od dan? z p?íjm?, kterých bylo dosaženo ve Francii nebo mimo Francii b?hem téhož roku […]

5. P?íjmy uvedené v odst. 4 se snižují o:

a) kategorie da?ových ztrát, jejichž odpis je možný na základ? ?lánku 156 I;

b) výši výživného ode?teného na základ? ?lánku 156 II 2°;

c) pojistné ?i p?ísp?vky ode?tené na základ? ?lánku 163w.“

7 ?lánek 1649-0 A odst. 1 až 5 CGI ve zn?ní zákona ?. 2008-776 ze dne 4. srpna 2008 de modernisation de l’économie (o modernizaci hospodá?ství, JORF ze dne 5. srpna 2008, s. 12471), který se použije na nárok na vrácení dan? vzniklý v letech 2008 a 2009 pro p?íjmy dosažené v letech 2006 a 2007, stanovil:

„1. Nárok na vrácení ?ásti dan?, která p?esahuje hranici stanovenou v ?lánku 1, vzniká poplatníkovi k 1. lednu roku následujícího po roce, v n?mž bylo dosaženo p?íjm? uvedených v odst. 4.

[…]

2. Za p?edpokladu, že byly zaplaceny ve Francii, a v p?ípad?, že jde o jiné dan?, než jsou dan? uvedené v písm. e) a f), za p?edpokladu, že je nelze ode?íst od n?které kategorie p?íjm? podléhající dani z p?íjm?, a dále v p?ípad?, že se jedná o dan? uvedené v písm. a), b) a e), pokud byly ?ádn? uvedeny v da?ovém p?iznání, se za ú?elem stanovení nároku na vrácení dan? zohled?ují následující dan?:

a) da? z p?íjm? uvedených v odstavci 4;

b) solidární da? z majetku za rok následující po roce, v n?mž bylo dosaženo p?íjm? uvedených v odstavci 4;

c) da? z nemovitosti […];

d) domovní da? […];

e) p?ísp?vky a srážky podle ?lánk? […] zákona o sociálním zabezpe?ení […];

f) p?ísp?vky a srážky podle ?lánk? […] zákona o sociálním zabezpe?ení […].

3. Dan? uvedené v odstavci 2 se sníží o vrácené ?ástky dan? z p?íjm? nebo o slevy na dani, na n?ž vznikl nárok b?hem roku následujícího po roce, v n?mž byly p?íjmy uvedené v odstavci 4 dosaženy.

[…]

4. Pro ú?ely stanovení nároku na vrácení dan? se zohlední p?íjmy dosažené poplatníkem, s výjimkou nepen?žitých p?íjm?, které nepodléhají dani z p?íjmu podle ?lánku 15 II. Tyto p?íjmy zahrnují:

a) ?isté p?íjmy podléhající dani z p?íjm? […];

b) zisky podléhající zdan?ní u zdroje;

c) p?íjmy osvobozené od dan? z p?íjm?, kterých bylo b?hem téhož roku dosaženo ve Francii nebo mimo Francii […].

5. p?íjmy uvedené v odstavci 4 se sníží o:

[…]

d) výši dan? odpovídající daním uvedeným v písm. a), e) a f), pokud byly tyto dan? zaplaceny v zahrani?í.“

Francouzsko-švédská smlouva o zamezení dvojímu zdan?ní

8 ?lánek 10 odst. 1 a 2 smlouvy o zamezení dvojímu zdan?ní a zabrán?ní da?ovým únik?m v oblasti dan? z p?íjm? a z majetku podepsané ve Stockholmu dne 27. listopadu 1990 mezi Francouzskou republikou a Švédským královstvím (dále jen „francouzsko-švédská mezinárodní smlouva“) stanoví:

„1. Dividendy vyplácené spole?ností, která je rezidentem v jednom smluvním stát?, osob?, která je rezidentem ve druhém smluvním stát?, se zda?ují v tomto druhém stát?.“

2. Tyto dividendy mohou být zdan?ny také ve smluvním stát?, v n?mž je spole?nost, která je vyplácí, rezidentem, a podle právních p?edpis? tohoto státu, avšak v p?ípad?, že je osoba, která dividendy obdrží, jejich skute?ným p?íjemcem, nesmí takto stanovená da? p?ekro?it 15 [%] hrubé ?ástky dividend. […]“

9 ?lánek 23 této úmluvy zní:

„Dvojímu zdan?ní se zamezí následujícím zp?sobem:

1. pokud jde o Francii:

a) P?íjem plynoucí ze Švédska, který je v souladu s ustanoveními Smlouvy zdanitelný ve Švédsku nebo je zdanitelný jen ve Švédsku, je zohledn?n p?i výpo?tu francouzské dan?, pokud je jeho p?íjemce francouzským rezidentem a pokud takovýto p?íjem není osvobozen od korpora?ní dan? v souladu s francouzskými právními p?edpisy. Švédská da? není v takovém p?ípad? od takovéhoto p?íjmu odpo?itatelná, avšak osoba, které takový p?íjem plyne, má nárok na da?ový zápo?et oproti francouzské dani. Takovýto da?ový zápo?et se rovná:

[…]

ii) v p?ípad? p?íjmu podle ?l. 10 odst. 2 […] ?ástce dan? zaplacené ve Švédsku v souladu s ustanoveními t?chto ?lánk?; tento zápo?et však nem?že být vyšší než ?ástka francouzské dan? z t?chto p?íjm?.

[…]“

10 Ustanovení o da?ovém štítu bylo s ú?inností od 1. ledna 2013 zrušeno ?lánkem 30 zákona ?. 2011-900 ze dne 29. ?ervence 2011 o opravném rozpo?tu na rok 2011 (JORF ze dne 30. ?ervence 2011, s. 12969).

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

11 V dob? rozhodné z hlediska skutkového stavu ve v?ci v p?vodním ?ízení byla M. Bouanich da?ovým rezidentem ve Francii a byla akcioná?kou spole?nosti Ratos AB kotované na burze a usazené ve Švédsku.

12 Margaretha Bouanich p?iznala za roky 2005, 2006 a 2007 p?íjmy z kapitálového majetku ve výši 812 148 eur, 3 303 998 eur a 677 082 eur brutto. Podle p?edkládacího rozhodnutí tyto p?íjmy pocházely hlavn? z dividend vyplacených spole?ností Ratos AB.

13 Na základ? ?lánku 10 francouzsko-švédské smlouvy byly tyto dividendy ve Švédsku zdan?ny srážkovou daní ve výši 121 426 eur za rok 2005, 692 296 eur za rok 2006 a 119 130 eur za rok 2007.

14 V souladu s ?l. 23 odst. 1 francouzsko-švédské smlouvy zahrnul francouzský správce dan? pro ú?ely výpo?tu dan? z p?íjmu, kterou m?la M. Bouanich odvést ve Francii, dividendy pocházející ze Švédska do da?ového základu pro roky 2005, 2006 a 2007.

15 Správce dan? vypo?ítal hrubou ?ástku dan? z p?íjmu na základ? progresívní sazby uplatn?né na základ dan? a poté podle ?l. 23 odst. 1 písm. a bodu ii) francouzsko-švédské smlouvy oproti této hrubé ?ástce zapo?etl ?ástku srážkové dan?, kterou M. Bouanich odvedla ve Švédsku.

16 Po provedení tohoto zápo?tu a jednotlivých da?ových srážek m?la M. Bouanich zaplatit da? z p?íjm? ve výši 19 730 eur za rok 2005, 48 130 eur za rok 2006 a za rok 2007 nem?la odvád?t žádnou da?.

17 Margaretha Bouanich nato požádala o vrácení dan? na základ? mechanismu da?ového štítu.

18 V žádostech o vrácení dan? zahrnula M. Bouanich do daní, které m?ly být zohledn?ny pro ú?ely uplatn?ní mechanismu da?ového štítu, ?ástky da?ového zápo?tu ve výši švédské dan? z dividend sražené u zdroje. Správce dan? však tento zp?sob výpo?tu neakceptoval s od?vodn?ním, že nejde o da? zaplacenou ve Francii.

19 M. Bouanich podala k tribunal administratif de Grenoble (správní soud v Grenoblu) t?i žaloby týkající se vy?íslení nároku na vrácení dan? vzniklého v roce 2007, 2008 a 2009 na základ? da?ového štítu pro roky 2005, 2006 a 2007 s ú?elem zahrnout do celkové výše dan? zohled?ované pro ú?ely výpo?tu horní hranice zdan?ní ?ástku ve výši dan? z dividend sražené u zdroje ve Švédsku, tj. 121 426 eur, 265 069 eur a 59 565 eur.

20 Podle M. Bouanich vedl ?lánek 1 a ?lánek 1649-0 A CGI ve zn?ní použitelném na vznik nároku v roce 2007 za p?íjmy z roku 2005 k tomu, že správce dan? z výpo?tu horní hranice

zdan?ní vylou?il celou ?ástku srážkové dan? odvedené z t?chto p?íjm? ve Švédsku. Tatáž ustanovení ve zn?ní zákona ?. 2008-776, která se vztahovala na nárok na vrácení dan? vzniklý v letech 2008 a 2009 a podle nichž se srážková da? nep?i?ítala ke všem ?ástkám dan? zahrnutým do výpo?tu, ale ode?ítala se od p?íjm? zohled?ovaných pro ú?ely nároku na vrácení dan?, podle ní vedla k tomu, že výsledné da?ové zvýhodn?ní bylo polovi?ní ve srovnání s p?ípadem, kdy by byly dividendy vyplaceny spole?ností usazenou ve Francii.

21 Margaretha Bouanich p?ed p?edkládajícím soudem tvrdila, že francouzská právní úprava omezuje svobodu usazování a volný pohyb kapitálu zaru?ené Smlouvou o FEU.

22 Za t?chto podmínek spojil tribunal administratif de Grenoble t?i žaloby M. Bouanich, p?erušil ?ízení a položil Soudnímu dvoru následující p?edb?žné otázky:

„1) Brání ?lánky [49 SFEU, 63 SFEU a 65 SFEU] takovým právním p?edpis?m, jako jsou právní p?edpisy dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení, jež zavádí mechanismus horní hranice zdan?ní ve výši 60 % nebo 50 % p?íjm? dosažených v pr?b?hu ur?itého roku, který v p?ípad?, že rezidentovi n?kterého ?lenského státu Evropské unie, který je akcioná?em spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát? Unie a plynou mu dividendy, jež jsou zda?ovány v obou t?chto státech, p?i?emž dvojímu zdan?ní je ve stát?, jehož je tato osoba rezidentem, zamezeno metodou zápo?tu dan? ve stejné výši, jako je výše dan? zaplacená ve stát? sídla spole?nosti rozd?lující dividendy, nezohled?uje da? zaplacenou v jiném stát? nebo ji zohled?uje pouze ?áste?n??

2) V p?ípad? kladné odpov?di, m?že být takové omezení od?vodn?no pot?ebou zajistit soudržnost da?ového systému, nebo vyváženým rozd?lením zda?ovací pravomoci mezi ?lenskými státy, anebo jakýmkoli jiným naléhavým d?vodem obecného zájmu?“

K p?edb?žným otázkám

23 Podstatou otázek p?edkládajícího soudu je, zda ?lánky 49 SFEU, 63 SFEU a 65 SFEU brání právní úprav? ?lenského státu, která v p?ípad?, že rezidentovi tohoto ?lenského státu, který je akcioná?em spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, plynou dividendy zda?ované v obou státech, p?i?emž dvojímu zdan?ní je ve stát? jeho rezidence zabrán?no metodou zapo?tení dan? ve výši dan? zaplacené ve stát? spole?nosti rozd?lující dividendy, upravuje horní hranici p?ímého zdan?ní do výše ur?itého procenta z p?íjm? dosažených v pr?b?hu roku a nezohled?uje da? zaplacenou ve stát? rozd?lující spole?nosti nebo ji zohled?uje pouze ?áste?n?.

K dot?ené svobod?

24 P?edb?žné otázky jsou položeny jak s ohledem na ?lánek 49 SFEU, tak ?lánky 63 SFEU a 65 SFEU, a proto je t?eba ur?it, zda se na vnitrostátní právní úpravu vztahuje svoboda usazování, volný pohyb kapitálu ?i ob? tyto svobody.

25 M. Bouanich, francouzská vláda, vláda Spojeného království, jakož i Evropská komise mají za to, že ve sporu v p?vodním ?ízení je dot?en volný pohyb kapitálu podle ?lánku 63 SFEU. Podle Kontrolního ú?adu ESVO, se dot?ená vnitrostátní právní úprava uplatní bez ohledu na výši kapitálového podílu oprav?ujícího k dividendám, a proto podle n?j napadená opat?ení, pomineme-li otázku, zda s sebou tento podíl m?že nést ur?itý vliv na rozhodnutí spole?nosti a umožnit akcioná?i ur?ovat její ?innosti, spadají do p?sobnosti ?lánku 49 SFEU a ?lánku 63 SFEU. Jejich aplikace by tedy m?la být zkoumána soub?žn?.

26 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že se na da?ové zacházení s dividendami m?že vztahovat ?lánek 49 SFEU týkající se svobody usazování a ?lánek 63 SFEU týkající se volného pohybu kapitálu (viz rozsudky ze dne 10. února 2011, Haribo Lakritzen Hans Riegel a

Österreichische Salinen, C?436/08 a C?437/08, Sb. rozh. s. I?305, bod 33; ze dne 13. listopadu 2012, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?35/11, bod 89, jakož i ze dne 28. února 2013, Beker, C?168/11, bod 23).

27 Pokud jde o otázku, zda se na vnitrostátní právní p?edpisy vztahuje ta ?i ona svoboda pohybu, z ustálené judikatury vyplývá, že je t?eba zohlednit p?edm?t dot?ených právních p?edpis? (výše citované rozsudky Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 90 a citovaná judikatura, jakož i Beker, bod 24).

28 V tomto ohledu již bylo judikováno, že na vnitrostátní právní p?edpisy, které se použijí pouze na podíly umož?ující vykonávat ur?itý vliv na rozhodování spole?nosti a ur?ovat její ?innost se vztahuje ?lánek 49 SFEU upravující svobodu usazování (viz rozsudky ze dne 25. ?íjna 2012, Komise v. Belgie, C?387/11, bod 34; výše uvedený rozsudek Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 91 a citovaná judikatura, jakož i výše uvedený rozsudek Beker, bod 25). Naproti tomu vnitrostátní ustanovení, která se použijí na podíly nabyté pouze s cílem investovat bez úmyslu ovliv?ovat ?ízení a kontrolu podniku, musí být zkoumána výlu?n? z hlediska volného pohybu kapitálu (výše uvedené rozsudky Komise v. Belgie, bod 34; Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 92 a citovaná judikatura, jakož i Beker, bod 26).

29 V projednávaném p?ípad? se vnitrostátní právní úprava dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení použije nehled? na výši podílu spole?nosti. Jak uvedla francouzská vláda, použití této právní úpravy nezávisí na rozsahu podílu ve spole?nosti, která není rezidentem, a neomezuje se na situace, v nichž m?že mít vlastník podíl? jistý vliv na rozhodnutí dot?ené spole?nosti a m?že ur?ovat její ?innost.

30 Pokud se tyto vnitrostátní právní p?edpisy vztahují na dividendy p?vodem z ?lenského státu, nelze tedy na základ? p?edm?tu uvedených právních p?edpis? ur?it, zda spadají p?evážn? do p?sobnosti ?lánku 49 SFEU nebo ?lánku 63 SFEU. Za takovýchto okolností bere Soudní dv?r v úvahu skutkové okolnosti projednávané v?ci, aby mohl ur?it, které z obou uvedených ustanovení se vztahuje na situaci, o niž se jedná ve sporu v p?vodním ?ízení (výše citované rozsudky Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 93 a 94, jakož i citovaná judikatura a Beker, body 27 a 28).

31 Z p?edkládacího rozhodnutí ani ze spisu p?edloženého Soudnímu dvoru však v tomto ohledu nic nevyplývá. Je tudíž nutné konstatovat, že taková vnitrostátní právní úprava, jako je úprava dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení, m?že ovlivnit jak volný pohyb kapitálu, tak svobodu usazování, a musí být proto posouzena s ohledem na ?lánky 63 SFEU a 65 SFEU, jakož i ?lánek 49 SFEU.

K existenci omezení volného pohybu kapitálu

32 Podle M. Bouanich, Kontrolního ú?adu ESVO a Komise znevýhod?uje princip da?ového štítu p?íjmy z dividend rozd?lovaných spole?ností usazenou v jiném ?lenském stát? než Francouzské republice (tzv. „p?íchozí“ dividendy) ve srovnání s p?íjmy z dividend spole?ností usazených ve Francii.

33 Srážková da? vybraná mimo Francii totiž není zohledn?na ?i je zohledn?na jen z?ásti pro ú?ely výpo?tu dan? z p?íjm?, která m?že být vrácena poplatníkovi využívajícímu principu da?ového štítu, p?i?emž tento poplatník nese ?ástku zahrani?ní dan? sražené u zdroje, což systematicky zvyšuje da?ové zatížení p?íchozích dividend ve srovnání se zatížením dividend francouzského p?vodu.

34 Toto nevýhodné da?ové zacházení s p?íchozími dividendami ?iní investování do

spole?ností usazených v jiném ?lenském stát? než Francouzské republice pro fyzické osoby, které jsou rezidenty ve Francii, mén? p?itažlivé než investování do francouzských spole?ností.

35 Francouzská vláda a vláda Spojeného království však tvrdí, že francouzská úprava da?ového štítu neomezuje volný pohyb kapitálu, nebo? Francouzská republika neuplat?uje zda?ovací pravomoc diskrimina?ním zp?sobem.

36 Podle t?chto vlád je odmítnutí Francouzské republiky zahrnout da? sraženou u zdroje ve Švédsku mezi p?ímé dan? zaplacené poplatníkem pouze nevýhodou vyplývající ze soub?žného výkonu zda?ovacích pravomoci Švédským královstvím a Francouzskou republikou. Volný pohyb kapitálu podle nich nem?že ?lenský stát nutit k tomu, aby zabránil dvojímu právnímu zdan?ní dividend, k n?muž dochází v d?sledku dvoustranné mezinárodní smlouvy, pokud ob? smluvní strany smlouvy mají pravomoc doty?ný p?íjem zda?ovat. Vláda Spojeného království tvrdí s odkazem na rozsudek ze dne 14. listopadu 2006, Kerckhaert a Morres (C?513/04, Sb. rozh. s. I?10967), že rozdílné zacházení v d?sledku legitimního kumulativního výkonu zda?ovací pravomoci dvou ?lenských stát? neomezuje základní svobody, pokud tento výkon pravomoci není diskrimina?ní.

37 V tomto ohledu je t?eba úvodem zd?raznit, že v?c v p?vodním ?ízení se netýká zamezení dvojímu zdan?ní, ale da?ového zacházení s dividendami rozd?lenými spole?ností usazenou ve Švédsku na vnitrostátní úrovni ve Francii pro ú?ely uplatn?ní mechanismu horní hranice pro jednotlivé p?ímé dan?.

38 Tato v?c se totiž týká rozdílného zacházení, pokud jde o uplatn?ní da?ového štítu, s poplatníkem rezidentem ?lenského státu Unie, kterému plynou dividendy od spole?nosti usazené v tomtéž stát?, ve srovnání s rezidentem téhož ?lenského státu, který je akcioná?em spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, jemuž plynou dividendy zda?ované ob?ma státy, p?i?emž dvojí zdan?ní je ?ešeno ve stát? rezidence da?ovým zápo?tem ve výši ?ástky dan? zaplacené ve stát? rozd?lující spole?nosti.

39 V?c v p?vodním ?ízení se proto liší od v?ci, v níž byl vydán výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres. Vnitrostátní právní úprava dot?ená ve v?ci, v níž byl vydán uvedený rozsudek, totiž nerozlišovala dividendy spole?ností usazených na území dot?eného státu a dividendy spole?ností usazených v jiném ?lenském stát?, které byly v tomto druhém ?lenském stát? zda?ovány prost?ednictvím srážky u zdroje, nebo? tato právní úprava zda?ovala tyto dividendy v rámci dan? z p?íjmu stejnou jednotnou sazbou (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 17). Za takových okolností Soudní dv?r rozhodl, že nep?íznivé následky, které by mohlo zp?sobit uplatn?ní takového systému zdan?ní zisk?, jako je systém dot?ený ve v?ci, v níž byl vydán tento rozsudek, vyplývají ze soub?žného výkonu da?ových pravomocí dv?ma ?lenskými státy (viz výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 20).

40 Pro ú?ely odpov?di na první položenou otázku je t?eba rozlišovat mezi da?ovým zápo?tem p?iznaným na základ? francouzsko-švédské smlouvy a uplatn?ním mechanismu da?ového štítu dot?eného ve v?ci v p?vodním ?ízení, jelikož jde o dv? odlišná da?ová zvýhodn?ní.

41 Možnost provést ve Francii da?ový zápo?et oproti dani sražené u zdroje ve Švédsku totiž vyplývá z francouzsko-švédské smlouvy a z toho, že Švédské království a Francouzská republika soub?žn? zda?ují švédské kapitálové p?íjmy. Francouzská republika si vyhradila právo zda?ovat švédské p?íjmy a umož?uje da?ový zápo?et, aby omezila dvojí zdan?ní, resp. aby mu zabránila.

42 Mechanismus da?ového štítu naopak nemá souvislost se soub?žným výkonem zda?ovacích pravomocí a týká se pouze zda?ovací pravomoci Francouzské republiky. Cílem a d?sledkem této da?ové úpravy je snížit míru zdan?ní p?íjm?, ve vztahu k nimž tento ?lenský stát

uplat?uje zda?ovací pravomoc.

43 Z ustálené judikatury vyplývá, že opat?eními zakázanými podle ?l. 63 odst. 1 SFEU z d?vodu, že jsou omezeními pohybu kapitálu, jsou také ta, která mohou nerezidenty odradit od investování v n?kterém ?lenském stát? nebo mohou odradit rezidenty v tomto ?lenském stát? od investování v jiných státech (rozsudek ze dne 10. kv?tna 2012, Santander Asset Management SGIIC a další, C?338/11 à C?347/11, bod 15 a citovaná judikatura).

44 Je tedy nutné zjistit, zda je da?ová právní úprava dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení diskrimina?ní a je s to odradit poplatníky, jimž plynou dividendy ze spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, od výkonu práva na volný pohyb kapitálu z toho d?vodu, že s nimi zachází jinak než s poplatníky, kterým plynou dividendy od spole?nosti usazené ve Francii.

45 Podle ustálené judikatury m?že k da?ové diskriminaci dojít pouze tehdy, jsou-li rozdílná pravidla používána na srovnatelné situace nebo stejné pravidlo používáno na rozdílné situace (viz rozsudky ze dne 14. února 1995, Schumacker, C?279/93, Recueil, s. I?225, bod 30; ze dne 22. b?ezna 2007, Talotta, C?383/05, Sb. rozh. s. I?2555, bod 18, jakož i ze dne 18. ?ervence 2007, Lakebrink a Peters-Lakebrink, C?182/06, Sb. rozh. s. I?6705, bod 27). Rozdílné zacházení se dv?ma kategoriemi da?ových poplatník? lze tudíž kvalifikovat jako diskriminaci ve smyslu Smlouvy, pokud jsou situace t?chto kategorií da?ových poplatník? z hlediska dot?ených da?ových pravidel srovnatelné (rozsudek ze dne 1. prosince 2011, Komise v. Ma?arsko, C?253/09, Sb. rozh. s. I?12391, bod 51).

46 Je tedy t?eba zkoumat, zda jde v p?ípad? rozdílného zacházení s akcioná?em zda?ovaným ve Francii, kterému plynou dividendy od spole?nosti usazené v tomto ?lenském stát?, a akcioná?em zda?ovaným ve Francii týmž zp?sobem, kterému však plynou dividendy od spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, v projednávaném p?ípad? ve Švédsku, o objektivn? srovnatelné situace.

47 Jak uvedl Kontrolní ú?ad ESVO a Komise, skute?nost, že Francouzská republika na jedné stran? zda?uje p?íchozí dividendy vyplácené M. Bouanich na základ? ?l. 10 odst. 1 a ?lánku 23 francouzsko-švédské smlouvy a tyto dividendy zahrnuje pro ú?ely výpo?tu dan? z p?íjmu M. Bouanich ve Francii do zdanitelného základu a na druhé stran? k t?mto dividendám p?ihlíží pro ú?ely maximální míry zdan?ní podle ?lánk? 1 a 1649-0 A CGI, staví tohoto poplatníka do stejné situace jako poplatníka, kterému dividendy vyplácí spole?nost usazená ve Francii.

48 Osoby, jimž dividendy vyplácí spole?nost usazená ve Francii, a osoby, jimž dividendy vyplácí spole?nost usazená ve Švédsku, se proto nachází v objektivn? srovnatelných situacích, pokud jde o jejich da?ové povinnosti.

49 Co se tý?e dividend, jež akcioná?i s rezidencí ve Francii vyplácí spole?nost usazená v jiném ?lenském stát? jako Švédské království, které byly v tomto druhém stát? zdan?ny srážkou u zdroje a jsou zahrnuty do zdanitelného základu ve Francii, rozdílné zacházení p?i uplat?ování mechanismu da?ového štítu spo?ívá v tom, že výpo?et nároku na vrácení ?ástky p?ímých daní p?esahující maximální míru zdan?ní nezohled?uje da? sraženou u zdroje ve Švédsku. V p?ípad? úpravy da?ového štítu pro rok 2007 za p?íjmy z roku 2005 není zohledn?na v?bec a v p?ípad? této úpravy ve zn?ní zákona ?. 2008-776, který se použije pro roky 2008 a 2009 za p?íjmy z let 2006 a 2007 je zohled?ována jen z?ásti.

50 Jak vyplývá ze spisu p?edloženého Soudnímu dvoru, výše nároku na vrácení ?ástky dan? p?esahující hranici vymezenou v ?lánku 1 CGI se stanoví zlomkem, v jehož ?itateli je vyjád?ena ?ástka p?ímých daní odvád?ných poplatníkem a ve jmenovateli ?ástka p?íjm? tohoto poplatníka v pr?b?hu roku, který p?edchází roku, v n?mž byly uvedené dan? zaplaceny.

51 Pokud jde o da?ový štít pro rok 2007, ve v?ci v p?vodním ?ízení nebyla da?, kterou M. Bouanich zaplatila ve Švédsku, zohledn?na pro ú?ely výpo?tu horní hranice p?ímých daní ve výši 60 % z p?íjm?, kterých dosáhla v roce 2005. Zohledn?ná ?ástka p?ímých daní nezahrnovala ?ástku da?ového zápo?tu ve výši dan? sražené u zdroje Švédským královstvím. Dále do zohledn?ných p?íjm? byla zahrnuta hrubá výše p?íjm? z dividend vyplacených M. Bouanich v?etn? ?ástky této srážkové dan?.

52 Tento dvojí mechanismus p?i ur?ování pom?ru p?ímých daní a p?íjm? pro ú?ely uplatn?ní da?ového štítu vedl ke snížení ?itatele a zvýšení jmenovatele a ke snížení, resp. vynulování ?ástky p?ímých daní p?esahující 60 % hranici u poplatník?, kte?í jsou rezidenty ve Francii, kterým jsou jako v p?ípad? M. Bouanich vypláceny dividendy z ciziny.

53 Jak uvedla Komise, úprava maximální míry zdan?ní ve smyslu zákona ?. 2008-776 použitelná v roce 2008 pro p?íjmy z roku 2006 vedla k odstran?ní omezení volného pohybu kapitálu, pokud jde o p?íjmy zohled?ované pro ú?ely výpo?tu horní hranice dan?. V ?ástce zdanitelných p?íjm? ve jmenovateli pro ú?ely výpo?tu da?ového štítu jsou totiž zahrnuty pouze ?isté p?íjmy z dividend bez ohledu na p?vod t?chto dividend. Srážka u zdroje provedená ve Švédsku naopak nebyla do ?ástky dan? v ?itateli zakládající nárok na vrácení dan? na základ? ?lánk? 1 a 1649-0 A CGI zahrnuta.

54 Skute?nost, že je da? zaplacená ve Švédsku vylou?ena z daní, které jsou zohled?ovány pro ú?ely da?ového štítu, zakládá nevýhodné da?ové zacházení s poplatníky, jako je M. Bouanich, která má rezidenci ve Francii a plynou jí dividendy od spole?ností usazených ve Švédsku.

55 Za takových okolností, jako jsou okolnosti v?ci v p?vodním ?ízení, m?že nevýhodné da?ové zacházení odradit fyzické osoby, které mají hlavní povinnost k dani z p?íjm? ve Francii, od investování kapitálu do spole?ností se sídlem v jiném ?lenském stát?. Jelikož jsou podmínky pro uplatn?ní da?ového štítu na francouzské poplatníky, kte?í investovali kapitál v jiném ?lenském stát?, restriktivn?jší než podmínky pro vnitrostátní situaci, tato skute?nost by mohla mít omezující ú?inek v??i spole?nostem usazeným v jiném ?lenském stát? než ve Francouzské republice, jelikož v jejich p?ípad? vytvá?í p?ekážku nabývání kapitálu ve Francii.

56 Za takových podmínek je t?eba konstatovat, že taková právní úprava, jako je úprava dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení, vede vzhledem k rozdílnému zacházení s poplatníky rezidenty podle toho, zda jim plynou dividendy od spole?nosti usazené na státním území nebo od spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, k omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásad? zakázáno ?lánkem 63 SFEU.

K existenci omezení svobody usazování

57 ?lánek 49 SFEU ukládá povinnost odstranit omezení svobody usazování. I když je podle jejich zn?ní cílem ustanovení Smlouvy o svobod? usazování zajišt?ní práva na tuzemské zacházení v hostitelském ?lenském stát?, brání rovn?ž tomu, aby ?lenský stát p?vodu bránil n?kterému ze svých státních p?íslušník? nebo spole?nosti založené podle jeho právních p?edpis? v usazení v jiném ?lenském stát? (viz rozsudky ze dne 13. prosince 2005, Marks & Spencer, C?446/03, Sb. rozh. s. I?10837, bod 31, a ze dne 29. listopadu 2011, National Grid Indus, C?371/10, Sb. rozh. s. I?12273, bod 35).

58 Podle ustálené judikatury musí být za taková omezení považována všechna opat?ení, která výkon této svobody znemož?ují, jsou tomuto výkonu na p?ekážku nebo jej ?iní mén? atraktivním (viz rozsudek ze dne 6. zá?í 2012, DI. Finanziaria di Diego della Valle &C., C?380/11, bod 33).

59 Takové rozdílné da?ové zacházení s dividendami vyplácenými poplatník?m, kte?í jsou rezidenty jednoho ?lenského státu, v závislosti na míst? sídla rozd?lující spole?nosti, jako je zacházení vyplývající z právních p?edpis? dot?ených ve v?ci v p?vodním ?ízení popsané v bodech 49, 51 a 52 tohoto rozsudku je s to omezit svobodu usazování v rozporu s ?lánkem 49 SFEU, jelikož ?iní usazení státního p?íslušníka prvního ?lenského státu v jiném ?lenském stát? mén? atraktivním.

60 Z toho vyplývá, že taková právní úprava, jako je úprava dot?ená ve sporu v p?vodním ?ízení, rovn?ž p?edstavuje omezení, které ?lánek 49 SFEU v zásad? zakazuje.

K existenci od?vodn?ní

61 Podle ?l. 65 odst. 1 písm. a) SFEU není ?lánkem 63 SFEU dot?eno právo ?lenských stát?: a) uplat?ovat p?íslušná ustanovení svých da?ových p?edpis?, která rozlišují mezi da?ovými poplatníky podle místa, kde je jejich kapitál investován.

62 Je však nutno uvést, že výjimka upravená v ?l. 65 odst. 1 písm. a) SFEU, která musí být vykládána restriktivn?, je navíc omezena ?l. 65 odst. 3 SFEU, který stanoví, že vnitrostátní ustanovení uvedená v odstavci 1 tohoto ?lánku „nesm?jí p?edstavovat ani prost?edek svévolné diskriminace, ani zast?ené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu ?lánku 63 [SFEU]“ (viz rozsudky ze dne 7. zá?í 2004, Manninen, C?319/02, Sb. rozh. s. I?7477, bod 28, a ze dne 20. kv?tna 2008, Orange European Smallcap Fund, C?194/06, Sb. rozh. s. I?3747, bod 58).

63 Je tedy t?eba rozlišovat mezi nerovným zacházením dovoleným na základ? ?l. 65 odst. 1 písm. a) SFEU a diskriminací zakázanou odstavcem 3 téhož ?lánku. Z judikatury Soudního dvora p?itom vyplývá, že aby vnitrostátní da?ová právní úprava rozlišující mezi da?ovými poplatníky na základ? místa, kde byl jejich kapitál investován, mohla být považována za slu?itelnou s ustanoveními Smlouvy o volném pohybu kapitálu, je t?eba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivn? srovnatelné, nebo aby bylo od?vodn?no naléhavým d?vodem obecného zájmu (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 6. ?ervna 2000, Verkooijen, C?35/98, Recueil, s. I?4071, bod 43; výše uvedený rozsudek Manninen, bod 29, a výše uvedený rozsudek Orange European Smallcap Fund, bod 59).

64 V bodech 47 a 48 tohoto rozsudku již bylo konstatováno, že rozdílné da?ové zacházení s dividendami spole?ností usazených v jiných ?lenských státech na základ? francouzských právních p?edpis? dot?ených ve v?ci v p?vodním ?ízení se pojí k situacím, které jsou jinak objektivn? srovnatelné.

65 Za takových podmínek lze takové omezení volného pohybu kapitálu ?i svobody usazování, jako je omezení plynoucí z právních p?edpis? dot?ených ve v?ci v p?vodním ?ízení, p?ipustit

pouze v p?ípad?, že je od?vodn?no naléhavým d?vodem obecného zájmu. V takovém p?ípad? je ješt? t?eba, aby bylo zp?sobilé zaru?it uskute?n?ní dot?eného cíle a aby nep?ekra?ovalo meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné (viz výše uvedený rozsudek National Grid Indus, bod 42; rozsudek ze dne 1. prosince 2011, Komise v. Belgie, C?250/08, Sb. rozh. s. I?12341, bod 51, a v tomto smyslu výše uvedený rozsudek Test Claimants in the FII Group Litigation, body 54 a 55).

66 Je tudíž t?eba zjistit, zda lze omezení dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení od?vodnit naléhavými d?vody obecného zájmu týkajícími se nutnosti zachovat soudržnost francouzského da?ového režimu a zajistit rovnovážné rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi Francouzskou republiku a Švédské království, které uplat?ovaly jednotlivé vlády, jež p?edložily vyjád?ení p?ed Soudním dvorem.

K nutnosti zachovat soudržnost da?ového systému

67 Podle francouzské vlády má da?ový štít zabránit tomu, aby m?ly p?ímé dan? konfiska?ní povahu nebo nadm?rn? zat?žovaly ur?itou kategorii poplatník? vzhledem k jejich platebním možnostem. Vzhledem k tomuto cíli podle ní spolu p?iznaná da?ová výhoda, tj. vrácení pom?rné ?ástky dan? odvedené ve Francii nad rámec hranice stanovené v ?lánku 1 CGI, a kompenzace této výhody p?ímou daní, kterou poplatník odvádí ve Francii, p?ímo souvisí.

68 Podle této vlády naopak neexistuje p?ímá souvislost mezi daní zaplacenou v cizin? a vrácením této dan? ze strany francouzského státu.

69 V tomto ohledu je t?eba uvést, že Soudní dv?r již judikoval, že nutnost zachovat soudržnost da?ového režimu m?že od?vodnit právní úpravu, která m?že omezovat základní svobody (viz výše uvedený rozsudek Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 57 a citovaná judikatura). K tomu, aby mohl být p?ijat argument založený na takovém od?vodn?ní, je t?eba, aby byla prokázána existence p?ímé souvislosti mezi dot?eným da?ovým zvýhodn?ním a vyrovnáním tohoto zvýhodn?ní ur?itou da?ovou zát?ží (viz výše uvedené rozsudky Manninen, bod 42, jakož i Santander Asset Management SGIIC a další, bod 51 a citovaná judikatura), p?i?emž bezprost?ednost této souvislosti musí být posuzována vzhledem k cíli sledovanému dot?enou právní úpravou (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 27. listopadu 2008, Papillon, C?418/07, Sb. rozh. s. I?8947, bod 44; ze dne 18. ?ervna 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C?303/07, Sb. rozh. s. I?5145, bod 72, a výše uvedený rozsudek Test Claimants in the FII Group Litigation, bod 58).

70 Jak uvedla Komise, pro ú?ely posouzení jednotlivých od?vodn?ní právní úpravy dot?ené ve v?ci v p?vodním ?ízení je t?eba odlišit p?iznání da?ového zápo?tu na základ? francouzsko-švédské smlouvy od vzniku práva na vrácení dan? prost?ednictvím mechanismu da?ového štítu.

71 V p?ípad? da?ového zápo?tu na základ? francouzsko-švédské smlouvy existuje p?ímá souvislost mezi dohodnutou da?ovou výhodou a vyrovnáním této výhody da?ovou zát?ží, tj. daní ze švédských kapitálových p?íjm? sraženou u zdroje Švédským královstvím.

72 Pokud však jde o da?ový štít, mezi da?ovou výhodou ve form? p?ípadného vrácení dan? poplatníkovi a vyrovnáním této výhody ur?itou da?ovou zát?ží p?ímá souvislost neexistuje.

73 Da?ová výhoda plynoucí z mechanismu da?ového štítu totiž není vyrovnána žádnou da?ovou zát?ží, jelikož cílem a d?sledkem této da?ové úpravy je pouze snížit míru zdan?ní p?íjm?, ve vztahu k nimž vykonává Francouzská republika zda?ovací pravomoc.

74 Jak uvedl Kontrolní ú?ad ESVO, ?ástka dan? vrácená v d?sledku uplatn?ní mechanismu da?ového štítu závisí na celkové ?ástce p?ímých daní zaplacených poplatníkem a na tom, zda

tato ?ástka p?esahuje hranici stanovenou v CGI. Da?ová výhoda dot?ená ve v?ci v p?vodním ?ízení není poskytována v závislosti na ur?ité vybrané dani, ale pouze v závislosti na tom, zda celková výše p?edm?tných daní p?esahuje ur?ité procento z ro?ních p?íjm? poplatník?. Z toho plyne, že mezi doty?nou da?ovou výhodou a konkrétní da?ovou zát?ží nem?že existovat p?ímá souvislost.

K nutnosti chránit rovnovážné rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi ?lenskými státy

75 Pokud jde o nutnost chránit rovnovážné rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi ?lenskými státy, francouzská vláda tvrdí, že v rámci francouzsko-švédské smlouvy se oba smluvní státy vzdaly ?ásti dan?, kterou by mohly vybrat, pokud by touto smlouvou nebyly vázány. Švédské království na jedné stran? souhlasilo s tím, že sazbu srážkové dan? z dividend vyplacených francouzskému da?ovému rezidentovi omezí na 15 %. Francouzská republika na druhé stran? souhlasila, že zabrání dvojímu zdan?ní t?chto dividend tím, že u francouzské dan? umožní da?ový zápo?et ve výši švédské dan? sražené u zdroje.

76 Podle této vlády vyvozuje mechanismus da?ového štítu d?sledky z tohoto smluvního režimu a ze zamezení dvojímu zdan?ní ze strany Francouzské republiky jakožto státu, jehož je da?ový poplatník rezidentem. P?i výpo?tu ?ástky daní, u níž lze stanovit horní hranici, je tak zohledn?na pouze ?ástka p?ímých daní zaplacených ve Francii po p?iznání da?ového zápo?tu ve výši dan? sražené ve Švédsku.

77 Mechanismus da?ového štítu má z povahy v?ci omezit výkon zda?ovací pravomoci Francouzské republiky tím, že maximální výši p?ímých daní, kterou musí v tomto ?lenském stát? teoreticky poplatník zaplatit, stanoví procentem (60 % ?i 50 %) z jeho p?íjm?. Jelikož se tento mechanismus uplatní pouze v rámci pravomoci uvedeného ?lenského státu, m?ly by být do výpo?tu ?ástky dan? vracené poplatníkovi zahrnuty pouze dan? zaplacené ve Francii.

78 Francouzská vláda má za to, že povinnost zahrnovat naopak do tohoto výpo?tu dan? zaplacené v cizin? by stát rezidence poplatníka nutila k tomu nést b?emeno spjaté s vracením dan?, která nebyla sou?ástí jeho p?íjm? z daní, nýbrž sou?ástí p?íjm? jiného ?lenského státu jakožto státu zdroje p?íjm?.

79 Spojené království v tomtéž smyslu tvrdí, že rovnovážné rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi ?lenské státy implikuje pravomoc ?lenského státu zda?ovat ?innosti podnik? na jeho území, aniž musí zohled?ovat zda?ovací pravomoc jiného ?lenského státu. Podle této vlády by povinnost Francouzské republiky p?i?íst pro ú?ely ur?ení horní hranice dan? podle ?lánku 1 CGI k celkové ?ástce p?ímých daní odvedené poplatníkem ve Francii p?ípadnou ?ástku dan? sražené u zdroje ve Švédsku znamenala, že by Francouzská republika musela zohled?ovat zda?ovací pravomoc Švédského království a vrátit poplatníkovi jakoukoli srážkovou da? zaplacenou ve Švédsku.

80 Takové od?vodn?ní však nelze p?ijmout.

81 Od?vodn?ní na základ? nutnosti zajistit vyvážené rozd?lení da?ové pravomoci mezi ?lenské státy totiž m?že být uznáno, zejména pokud má dot?ený vnitrostátní da?ový režim za cíl p?edcházet jednáním, která mohou ohrozit právo ?lenského státu uplat?ovat svou da?ovou pravomoc ve vztahu k ?innostem vykonávaným na jeho území (viz rozsudky ze dne 29. b?ezna 2007, Rewe Zentralfinanz, C?347/04, Sb. rozh. s. I?2647, bod 42; ze dne 18. ?ervence 2007, Oy AA, C?231/05, Sb. rozh. s. I?6373, bod 54; ze dne 18. ?ervna 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C?303/07, Sb. rozh. s. I?5145, bod 66, a ze dne 20. ?íjna 2011, C?284/09, Komise v. N?mecko, Sb. rozh. s. I?9879, bod 77).

82 Otázka rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi Francouzskou republiku a Švédské království

byla upravena ve francouzsko-švédské mezinárodní smlouv?, která t?mto stát?m dává právo zda?ovat dividendy nabyté a vyplacené na jejich území. V této souvislosti má Francouzská republika nadále právo zda?ovat kapitálové p?íjmy švédského p?vodu a souhlasila s p?iznáním da?ového zápo?tu, který má snižovat ú?inky tohoto dvojího zdan?ní ve prosp?ch poplatník?, kte?í jsou rezidenty ve Francii. Tento ?lenský stát tedy dobrovoln? souhlasil s rozd?lením zda?ovací pravomoci ve smyslu ustanovení francouzsko-švédské smlouvy.

83 Tento mechanismus rozd?lení zdan?ní ve francouzsko-švédské mezinárodní smlouv? však neod?vod?uje omezení, k n?muž dochází v d?sledku uplatn?ní právní úpravy da?ového štítu.

84 V tomto ohledu je t?eba p?ipomenout, že podle ustálené judikatury mají ?lenské státy volnost ur?it v rámci dvoustranných smluv k zamezení dvojímu zdan?ní hrani?ní ur?ovatele za ú?elem rozd?lení da?ových pravomocí, avšak toto rozd?lení da?ových pravomocí jim nedovoluje uplat?ovat opat?ení odporující volnému pohybu zaru?enému Smlouvou. Co se tý?e výkonu zda?ovací pravomoci takto rozd?lené v rámci dvoustranných smluv k zamezení dvojímu zdan?ní, musí se ?lenské státy podrobit unijním pravidl?m (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 12. prosince 2002, de Groot, C?385/00, Recueil, s. I?11819, body 93 a 94; ze dne 19. ledna 2006, Bouanich, C?265/04, Sb. rozh. s. I?923, body 49 a 50, a ze dne 12. prosince 2013, Imfeld a Garcet, C?303/12, body 41 a 42).

85 Vrácení dan? v d?sledku mechanismu da?ového štítu je da?ovou výhodou stanovenou ve francouzské právní úprav?, která omezuje da?ovou zát?ž poplatník? tím, že stanoví maximální míru zdan?ní zaru?ující vrácení dan? zaplacené nad rámec ur?itého procenta. Taková úprava horní hranice dan? nemá vliv na možnost Francouzské republiky zda?ovat ?innosti vykonávané na jejím území a nebrání ani tomu, aby tento ?lenský stát zda?oval p?íjmy získané v jiném ?lenském stát?.

86 Pokud jde o podmínky uplat?ování této da?ové úpravy, otázka rozd?lení zda?ovací pravomoci mezi ?lenské státy tedy nevyvstává.

87 Za t?chto podmínek nem?že být takové omezení volného pohybu kapitálu a svobody usazování, které p?edstavují takové vnitrostátní právní p?edpisy, jako jsou právní p?edpisy dot?ené v p?vodním ?ízení, od?vodn?no ani nutností zajistit soudržnost vnitrostátního da?ového systému, ani nutností ochrany rozd?lení da?ové pravomoci mezi ?lenskými státy.

88 Na položené otázky je tudíž nutné odpov?d?t tak, že ?lánky 49 SFEU, 63 SFEU a 65 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, která v p?ípad?, že rezidentovi tohoto ?lenského státu, který je akcioná?em spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, plynou dividendy zda?ované v obou státech, p?i?emž dvojímu zdan?ní je ve stát?, jehož je rezidentem, zamezováno metodou zapo?tení dan? ve výši dan? zaplacené ve stát? spole?nosti rozd?lující dividendy, upravuje horní hranici p?ímého zdan?ní do výše ur?itého procenta z p?íjm? dosažených v pr?b?hu roku a nezohled?uje da? zaplacenou ve stát? rozd?lující spole?nosti nebo ji zohled?uje pouze ?áste?n?.

K nákład?m ?ízení

89 Vzhledem k tomu, že ?ízení má, pokud jde o ú?astníky p?vodního ?ízení, povahu inciden?ního ?ízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu p?ed p?edkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech ?ízení p?íslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé p?edložením jiných vyjád?ení Soudnímu dvoru než vyjád?ení uvedených ú?astník? ?ízení se nenahrazují.

Z t?chto d?vod? Soudní dv?r (pátý senát) rozhodl takto:

?lánky 49 SFEU, 63 SFEU a 65 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úprav? ?lenského státu, která v p?ípad?, že rezidentovi tohoto ?lenského státu, který je

akcioná?em spole?nosti usazené v jiném ?lenském stát?, plynou dividendy zda?ované v obou státech, p?i?emž dvojímu zdan?ní je ve stát?, jehož je rezidentem, zamezováno metodou zapo?tení dan? ve výši dan? zaplacené ve stát? spole?nosti rozd?lující dividendy, upravuje horní hranici p?ímého zdan?ní do výše ur?itého procenta z p?íjm? dosažených v pr?b?hu roku a nezohled?uje da? zaplacenou ve stát? rozd?lující spole?nosti nebo ji zohled?uje pouze ?áste?n?.

Podpisy.

* Jednací jazyk: francouzština.