

Downloaded via the EU tax law app / web

Privremena verzija

PRESUDA SUDA (drugo vijeće)

14. rujna 2017.(*)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Slobodno kretanje kapitala – članak 63. UFEU-a – Područje primjene – Porezno zakonodavstvo države članice – Porez na dobit – Porezni kredit – Mirovinski fondovi – Neodobranje poreznog kredita dioničarima koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak od ulaganja za dividende koje potječu od inozemnog dohotka – Tumačenje presude od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) – Nezakonito zadržan porezni kredit – Pravna sredstva”

U predmetu C-628/15,

povodom zahtjeva za prethodnu odluku na temelju članka 267. UFEU-a, koji je uputio Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud, Engleska i Wales, Građanski odjel, Ujedinjena Kraljevina), odlukom od 11. studenoga 2015., koju je Sud zaprimio 24. studenoga 2015., u postupku

The Trustees of the BT Pension Scheme

protiv

Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,

SUD (drugo vijeće),

u sastavu: M. Ilešić, predsjednik vijeća, A. Prechal, A. Rosas (izvjestitelj), C. Toader i E. Jarašić, suci,

nezavisni odvjetnik: M. Wathelet,

tajnik: L. Hewlett, glavna administratorica,

uzimajući u obzir pisani postupak i nakon rasprave održane 9. studenoga 2016.,

uzimajući u obzir očitovanja koja su podnijeli:

- za The Trustees of the BT Pension Scheme, M. Gammie, QC, C. McDonnell, *barrister*, i N. Hine i R. Collins, *solicitors*,
- za vladu Ujedinjene Kraljevine, S. Simmons, J. Kraehling i D. Robertson, u svojstvu agenata, uz asistenciju R. Baldryja, QC,
- za Europsku komisiju, R. Lyal i W. Roels, u svojstvu agenata,

saslušavši mišljenje nezavisnog odvjetnika na raspravi održanoj 21. prosinca 2016.,

donosi sljedeću

Presudu

1 Zahtjev za prethodnu odluku odnosi se na tumačenje članaka 49. i 63. UFEU-a.

2 Zahtjev je podnesen u okviru spora između The Trustees of the BT Pension Scheme (u daljnjem tekstu: Trustees) i Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (Porezna i carinska uprava, Ujedinjena Kraljevina, u daljnjem tekstu: Commissioners) u vezi s odbijanjem priznanja prava na porezni kredit mirovinskom fondu koji nije porezni obveznik poreza na dohodak od ulaganja zato što je primio dividende koje predstavljaju dohodak inozemnog podrijetla od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini.

Pravni okvir

Predujam poreza na dobit (advance corporation tax) i pravo na porezni kredit

3 Iz odluke kojom se upućuje prethodno pitanje proizlazi da je Ujedinjena Kraljevina Velike Britanije i Sjeverne Irske tijekom razdoblja na koje se odnosi glavni postupak provodila sustav oporezivanja poznat pod nazivom „djelomično pripisivanje” na temelju kojeg je, radi izbjegavanja ekonomskog dvostrukog oporezivanja kad bi rezidentno društvo isplaćivalo dividende, dio poreza na dobit koje je plaćalo to društvo pripisan njegovim dionicarima.

4 U skladu s tim sustavom djelomičnog pripisivanja, rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini trebalo je pri isplati dividendi svojim dionicarima, na temelju članka 14. Income and Corporation Taxes Acta 1988 (Zakon o porezu na dohodak i dobit iz 1988., u daljnjem tekstu: ICTA), platiti predujam poreza na dobit (*advance corporation tax*, u daljnjem tekstu: ACT), izračunan na temelju iznosa ili vrijednosti izvršene isplate dividendi.

5 Takvo je društvo koje isplaćuje dividende imalo pravo, na osnovi isplate dividendi izvršene tijekom određenog obračunskog razdoblja, odbiti ACT od iznosa koji je dugovalo za to razdoblje na temelju poreza na dobit (*mainstream corporation tax*) ili prebaciti, ovisno o slučaju, ACT koji je plaćen u prethodno ili sljedeće obračunsko razdoblje ili na društva članovi tog rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini, koja su ga mogla odbiti od iznosa koji su bila obvezna platiti na temelju poreza na dobit.

6 Plaćanje ACT-a društva koje isplaćuje dividende popraćeno je poreznim kreditom u korist dionicara.

7 Stoga je rezidentni dionik u Ujedinjenoj Kraljevini, u skladu s člankom 20. ICTA-e, porezni obveznik poreza na dohodak od dividendi koje je primio od rezidentnog društva iz te iste države, ako one nisu posebno izuzete od plaćanja tog poreza.

8 Ako su dividende primljene od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini bile podložne ACT-u, rezidentni dionik u toj istoj državi, na temelju članka 231. stavka 1. ACT-a, imao je pravo na porezni kredit jednak iznosu ACT-a koji je platilo društvo koje isplaćuje dividende.

9 Prema članku 231. stavku 3. ICTA-e, taj se porezni kredit mogao oduzeti od iznosa koji dionik duguje na temelju poreza na dohodak u vezi s dividendom ili, ako je iznos tog poreznog kredita prelazio iznos poreza na dohodak koji dionik duguje, on je mogao zahtijevati od porezne uprave gotovinsku isplatu iznosa čija visina odgovara navedenom poreznom kreditu.

Pravila o dividendi od inozemnog dohotka (foreign income dividend)

10 Prije 1. srpnja 1994., ako je rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini primalo dividende od društva rezidentnog izvan te države, one nisu smatrane dohotkom od ulaganja izuzetim od oporezivanja i društvo koje je primilo te dividende nije na temelju njih imalo pravo na poreznu olakšicu. Na temelju ?lanaka 788. i 790. ICTA-e, društvu je, ako su bili ispunjeni uvjeti za to, bila odobrena porezna olakšica za porez koji je društvo koje ispla?uje dividende platilo u državi u kojoj je rezidentno, olakšica koja je bila odobrena ili na temelju zakonodavstva koje je bilo na snazi u Ujedinjenoj Kraljevini ili na temelju ugovora o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja sklopljenog između nje i druge države.

11 U skladu s na?elom navedenim u to?ki 4. ove presude, ako je rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini koje je primalo dividende od nerezidentnog društva ispla?ivalo dividende svojim vlastitim dioni?arima, onda je trebalo platiti ACT izra?unan na temelju iznosa izvršene isplate dividendi.

12 Me?utim, porez na dobit koji duguju društva koja primaju znatne dividende inozemnog podrijetla ?esto nije bio dovoljan za pokrivanje iznosa ACT-a koje je platilo navedeno društvo. „Višak” ACT-a, koji može predstavljati nenadoknativ financijski trošak društva, pojavio bi se u situaciji ako je ACT što ga duguje društvo koje ispla?uje dividende svojim dioni?arima bio viši od poreza na dobit koji je to društvo bilo obvezno platiti te ako se on nije mogao prebaciti ni u prethodna ili sljede?a porezna razdoblja navedenog društva ni na njegova društva k?eri.

13 Kako bi se tim društvima omogućilo da smanje pojavu viškova ACT-a, od 1. srpnja 1994. ?lancima 246.A do 246.Y ICTA-e uveden je takozvani sustav „dividende od inozemnog dohotka” (*foreign income dividend*, u daljnjem tekstu: FID). U skladu s tim sustavom, rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini moglo je odlu?iti da ?e svojim dioni?arima ispla?ivati dividendu koja se smatra FID-om, na koju se pla?ao ACT, ali na temelju koje je to društvo, ako je dividenda koja se smatra FID-om odgovarala primljenim dohocima inozemnog podrijetla, moglo podnijeti zahtjev za povrat viška pla?enog ACT-a (u daljnjem u tekstu: sustav FID).

Dividende koje se smatraju FID-om koje primi mirovinski fond koji nije porezni obveznik poreza na dohodak od ulaganja

14 Prema ?lanku 246.C ICTA-e, dioni?ar koji je primio dividendu koja se smatra FID-om nije imao pravo na porezni kredit koji se odnosi na tu dividendu. Naime, u skladu s tim ?lankom:

„?lanak 231. stavak 1. ne primjenjuje se ako su predmet isplate dividendi koja se ondje opisuju dividende od inozemnog dohotka.”

15 Me?utim, u ?lanku 246.D ICTA-e navodi se da se s dioni?arima kojima se napla?uje porez, a koji primaju dividendu koja se smatra FID-om, treba postupati kao da je dividenda dohodak koji je ve? oporezovan pri nižoj stopi (20 %) za predmetno porezno razdoblje. Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, u?inak primjene te odredbe u odnosu na te dioni?are bio je jednak kao da im je ?lankom 231. ICTA-e odobren porezni kredit.

16 S druge strane, ?lanak 246.D ICTA-e nije se primjenjivao na dioni?are koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi.

17 Tijekom razdoblja o kojem je riječ u glavnom postupku „mirovinski sustav kojemu je odobreno izuzeće” (*exempt approved scheme*) bio je izuzet od poreza na dohodak na osnovi dividendi na temelju članka 592. stavka 2. ICTA-e, bilo da su nacionalnog ili inozemnog podrijetla.

18 Uzimajući u obzir članak 246.C ICTA-e, ako je dioničar koji nije bio obveznik poreza na dohodak od dividendi primao dividende koje se smatraju FID-ovima, on na temelju članka 231. stavka 1. ICTA-e nije imao pravo na porezni kredit niti je, tim više, mogao zatražiti od porezne uprave plaćanje gotovinskog iznosa koji odgovara eventualnom poreznom kreditu koji prelazi iznos njegova duga na osnovi poreza na dohodak.

19 Za dividende isplaćene od 6. travnja 1999. nadalje ukinuti su sustav ACT i sustav FID.

Spor u glavnom postupku i prethodna pitanja

20 BT Pension Scheme mirovinski je fond s unaprijed utvrženim pravima u kojem su osigurani zaposlenici i bivši zaposlenici društva British Telecommunications plc. Njime upravlja Trustees, relevantni oporezivi subjekt, dok je BT Pension Scheme stvarni vlasnik imovine.

21 BT Pension Scheme u Ujedinjenoj Kraljevini izuzet je od poreza na dohodak od ulaganja. Tijekom razdoblja o kojem je riječ u glavnom postupku otprilike od 70 % do 75 % ulaganja BT Pension Schemea po tržišnoj vrijednosti bila su u obliku dionica u društvima. Među dioničkim udjelima potonjeg neki su predstavljali ulaganja u društva rezidentna u Ujedinjenoj Kraljevini, a neki su bili ulaganja u društva rezidentna u drugim državama članicama Europske unije ili u trećim zemljama. Velika većina, odnosno otprilike 97 % dioničkog portfelja BT Pension Schemea bila je uložena u velika društva čije dionice kotiraju na burzama u Ujedinjenoj Kraljevini i u inozemstvu. BT Pension Scheme najčešće bi imao manje od 2 % dioničkog kapitala društva, a uvijek manje od 5 %, a njegov odnos s društvima u koja je ulagao bio je isključivo dioničarski.

22 Investicijski portfelj BT Pension Schemea obuhvaćao je dionice društava rezidentnih u Ujedinjenoj Kraljevini koja su odlučila primijeniti sustav FID kako bi svojim dioničarima isplaćivala dividende koje predstavljaju dohodak inozemnog podrijetla. Tako je BT Pension Scheme, u svojstvu dioničara tih društava, primao dividende koje su smatrane FID-ovima. Ako na temelju članka 246.C ICTA-e Trustees nije imao pravo zahtijevati porezne olakšice za te dividende onda je, s druge strane, imao pravo zahtijevati te olakšice za dividende koje je primao izvan sustava FID-a od rezidentnih društava u Ujedinjenoj Kraljevini.

23 Trustees je, zauzimajući stajalište da nepostojanje bilo kakvog poreznog kredita u odnosu na dividende koje se smatraju FID-ovima nije u skladu s pravom Unije, podnio tužbu protiv Commissionersa pred First-tier Tribunalom (Tax Chamber) (Prvostupanjski sud, Porezni odjel, Ujedinjena Kraljevina), radi dobivanja, osobito, porezne olakšice za dividende koje se smatraju FID-ovima, a koje je primio u relevantnom razdoblju. Nakon što je First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Prvostupanjski sud, Porezni odjel) prihvatio tužbu i donio presudu koju je u žalbenom postupku potvrdio Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Viši sud, Odjel za poreze i Chancery, Ujedinjena Kraljevina), Commissioners je protiv presude koju je donio potonji podnio žalbu pred Courtom of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud, Engleska i Wales, Građanski odjel, Ujedinjena Kraljevina).

24 Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Žalbeni sud, Engleska i Wales, Građanski odjel) u odluci kojom se upućuje prethodno pitanje pojašnjava da se glavni postupak odnosi samo na porezne godine 1997. i 1998., s obzirom na to da je u odnosu na zahtjeve Trusteesa za preostalo razdoblje nastupila zastara na temelju nacionalnog prava. Sud koji je uputio zahtjev smatra da je za odgovor koji treba dati na pitanje ima li Trustees pravo na porezne

kredite potrebno tumačenje prava Unije koje se odnosi osobito na područje primjene članka 63. UFEU-a.

25 U tom smislu, podsjeća na to da je Sud u presudi od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) zaključio, među ostalim, da se članku 63. UFEU-a protive određeni aspekti zakonodavstva Ujedinjene Kraljevine o sustavu FID-a. Stoga se Sud pita dodjeljuje li ta odredba prava dioničarima, kao što je *Trustees*, u okolnostima iz glavnog postupka.

26 Prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, osim ako *Trustees* ima prava izravno na temelju članka 63. UFEU-a, nacionalnim se pravom ne zahtijeva da se članak 246.C ICTA-e u njegovu slučaju izuzme iz primjene. Ako se *Trustees* može izravno pozivati na pravo Unije kako bi mu se priznalo pravo na pravni kredit, taj se sud pita koji pravni lijekovi moraju biti dostupni na temelju nacionalnog prava kako bi se prema potrebi ostvario povrat.

27 U tim je okolnostima *Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)* (Žalbeni sud, Engleska i Wales, Građanski odjel) odlučio prekinuti postupak i uputiti Sudu sljedeća prethodna pitanja:

„1. Budući da je Sud u svojem odgovoru na četvrto pitanje u presudi od 12. prosinca 2006. [*Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774)] utvrdio da se člancima 43. i 56. Ugovora o EZ-u – sadašnji članci 49. i 63. Ugovora o funkcioniranju Europske unije – protivi zakonodavstvo države članice koje rezidentnim društvima koja svojim dioničarima isplaćuju dividende na temelju dividendi inozemnog podrijetla koje su im isplaćene dopušta da odaberu porezni sustav koji im omogućuje da povrate predujam poreza na dobit, ali im, kao prvo, nameće obvezu plaćanja predujma poreza na dobit te da naknadno zatraže njegov povrat te, kao drugo, ne predviđa porezni kredit za njihove dioničare, iako bi oni na njega imali pravo u slučaju isplate dividendi rezidentnog društva koje se temelji na dividendama nacionalnog podrijetla, dodjeljuje li pravo Unije tim dioničarima bilo kakva prava, na temelju članka 63. UFEU-a ili na drugi način, u slučajevima kada su oni primatelji dividendi za koje je odlučeno da se isplaćuju u skladu s tim sustavom, osobito kada je dioničar rezident iste države članice kao i društvo koje isplaćuje dividende?

2. Ako sâm dioničar o kojem je riječ u prvom pitanju nema prava na temelju članka 63. UFEU-a, može li se pozvati na povredu prava iz članka 49. ili 63. UFEU-a društva koje isplaćuje dividende?

3. Ako je odgovor na prvo ili drugo pitanje da dioničar ima prava na temelju prava Unije ili se može pozvati na njega, postavlja li pravo Unije zahtjeve u pogledu pravnog lijeka koji mora biti dostupan dioničaru na temelju nacionalnog prava?

4. Utječe li na odgovore Suda na gore navedena pitanja činjenica da:

(a) dioničar u državi članici nije obveznik poreza na dohodak na primljene dividende, s posljedicom da u slučaju isplate dividende od rezidentnog društva izvan gore navedenog sustava porezni kredit na koji dioničar ima pravo u skladu s nacionalnim zakonodavstvom može dovesti do isplate navedenog odbitka dioničaru od strane države članice;

(b) je nacionalni sud odlučio da povreda prava Unije od strane nacionalnog zakonodavstva o kojem je ovdje riječ nije dovoljno ozbiljna da uzrokuje odgovornost države članice za štetu prema društvu koje isplaćuje dividende, u skladu s načelima utvrđenim u presudi od 5. ožujka 1996., *Brasserie du pêcheur* i *Factortame* (C-46/93 i C-48/93, EU:C:1996:79), ili da

(c) je u nekim, ali ne svim slučajevima, društvo koje isplaćuje dividende prema gore navedenom sustavu možda povećalo iznos svojih isplata dioničarima kako bi osiguralo gotovinski iznos jednak onomu koji bi dobio izuzeti dioničar isplatom dividendi izvan tog sustava?"

O prethodnim pitanjima

Prvo pitanje

28 Svojim prvim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita treba li članke 49. i 63. UFEU-a tumačiti na način da dodjeljuju prava dioničaru koji je primio dividende koje se smatraju FID-ovima rezidentu iste države članice kao i društvo koje je isplatilo te dividende, uzimajući u obzir osobito presudu od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774).

29 Uvodno valja navesti da je, u skladu s odlukom kojom se upućuju prethodna pitanja, BT Pension Scheme u razdoblju o kojem je riječ u glavnom postupku imao manje od 5 % dioničkog kapitala u društvima u koja je ulagao te da je njegov odnos s tim društvima bio isključivo dioničarski.

30 Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da se stjecanje vrijednosnih papira na tržištu kapitala s isključivim ciljem provedbe financijskog ulaganja, bez ikakve namjere da se utječe na upravljanje i nadzor poduzeća, načelno odnosi na područje primjene članka 63. UFEU-a, a ne članka 49. UFEU-a, te da se potonji primjenjuje samo na društvene udjele koji omogućavaju određen utjecaj na donošenje odluka u društvu i odlučivanje o njegovim djelatnostima (vidjeti u tom pogledu presudu od 13. studenoga 2012., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, t. 91. i 92. i navedenu sudsku praksu).

31 U ovom slučaju pitanje suda koji je uputio zahtjev treba razmotriti samo s aspekta članka 63. UFEU-a, s obzirom na to da udjeli društva BT Pension Scheme u društvima u koja je ulagao nisu omogućavali takav utjecaj.

32 Što se tiče pitanja dodjeljuje li članak 63. UFEU-a u okolnostima poput onih u glavnom postupku prava dioničaru koji prima dividende koje se smatraju FID-ovima, valja podsjetiti da u skladu s ustaljenom sudskom praksom Suda članak 63. stavak 1. UFEU-a općenito zabranjuje ograničenja kretanja kapitala između država članica i trećih zemalja (vidjeti u tom smislu presudu od 28. rujna 2006., *Komisija/Nizozemska*, C-282/04 i C-283/04, EU:C:2006:608, t. 18. i navedenu sudsku praksu).

33 Što se tiče osobito nacionalnih propisa o kojima je riječ u glavnom postupku, Sud je već presudio u točki 173. presude od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) da se članku 63. UFEU-a protivi zakonodavstvo države članice koje od plaćanja ACT-a izuzima rezidentna društva koja svojim dioničarima isplaćuju dividende na temelju primljenih dividendi nacionalnog podrijetla, a rezidentnim društvima koja svojim dioničarima isplaćuju dividende na temelju primljenih dividendi inozemnog podrijetla daje mogućnost da se odluče za sustav oporezivanja koji im omogućuje da povrate plaćeni ACT, međutim, među ostalim, ne predviđa porezni kredit za njihove dioničare, iako bi oni na njega imali pravo u slučaju da je rezidentno društvo izvršilo isplatu dividendi koja se temelji na dividendama nacionalnog podrijetla.

34 Stoga je Sud osobito smatrao da porezni sustav Ujedinjene Kraljevine, uključujući sustav FID, predstavlja ograničenje slobodnog kretanja kapitala u smislu članka 63. UFEU-a, s obzirom na to da dioničare koji primaju dividende lišava njihova prava na porezni kredit ako su te dividende

proizišle iz dobiti inozemnog podrijetla koje je ostvarilo rezidentno društvo – suprotno od onoga što je predviđeno u slučaju dividendi proizišlih iz dobiti nacionalnog podrijetla koje je ostvarilo rezidentno društvo.

35 U ovom slučaju Trustees je primao dividende koje su smatrane FID-ovima a da pritom nije imao pravo na porezni kredit koji se odnosi na navedene dividende.

36 Nepostojanje poreznog kredita za dioničare koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi, kao što je Trustees, može odvratiti dioničare od ulaganja u kapital rezidentnih društava u Ujedinjenoj Kraljevini koja primaju dividende od rezidentnih društava izvan Ujedinjene Kraljevine u korist investicija u rezidentna društva u Ujedinjenoj Kraljevini koja primaju dividende od drugih rezidentnih društava u toj istoj državi (vidjeti analogijom presudu od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, t. 166.).

37 Iz navedenog slijedi da položaj Trusteesa ulazi u postupanje iz točke 173. presude od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774), koje se protivi članku 63. UFEU-a. Stoga se on može osloniti na navedeni članak kako bi se iz primjene izuzela nacionalna odredba kao što je članak 246.C ICTA-e, koja ga lišava poreznog kredita.

38 Commissioners je pred sudom koji je uputio zahtjev, kao i vlada Ujedinjene Kraljevine pred Sudom, tvrdio da se Trustees ipak ne može pozivati na članak 63. UFEU-a kako bi se iz primjene izuzeo članak 246.C ICTA-e jer njegovo ulaganje kapitala u rezidentna društva u Ujedinjenoj Kraljevini, koja podliježu sustavu FID-a, ne uključuje kretanje kapitala među državama članicama, u smislu nomenklature iz Priloga I. Direktivi Vijeća 88/361/EEZ od 24. lipnja 1988. za provedbu članka [63. UFEU-a] (SL 1988., L 178, str. 5) (SL, posebno izdanje na hrvatskom jeziku, poglavlje 10., svezak 3., str. 7.), koja je uspostavljena kao vodič smjernica za tumačenje tog članka.

39 U tom pogledu valja podsjetiti da prema ustaljenoj praksi Suda nacionalni propisi koji se bez razlike primjenjuju na državljane svih država članica na temelju mogu potpadati pod područje primjene odredbi UFEU-a u području slobodnog kretanja kapitala samo ako se primjenjuju na situacije koje su povezane s trgovinom između država članica (vidjeti u tom smislu presudu od 5. ožujka 2002., Reisch i dr., C-515/99, C-519/99 do C-524/99 i C-526/99 do C-540/99, EU:C:2002:135, t. 24.).

40 Naime, odredbe UFEU-a u području slobodnog kretanja kapitala ne primjenjuju se u situaciji u kojoj su svi elementi ograničeni na unutarnja pitanja jedne države članice (presuda od 20. ožujka 2014., Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, C-139/12, EU:C:2014:174, t. 42.).

41 Međutim, ne čini se da se zakonodavstvo iz glavnog postupka odnosi samo na situacije koje nisu povezane s trgovinom između država članica ili u kojima su relevantni elementi koji karakteriziraju glavni postupak ograničeni samo na unutarnja pitanja Ujedinjene Kraljevine.

42 Nasuprot tomu, nepovoljno porezno postupanje s određenim dioničarima koji primaju dividende koje se smatraju FID-ovima, odnosno nepostojanje poreznog kredita propisano člankom 246.C ICTA-e, upravo je posljedica činjenice da te dividende proizlaze iz dobiti koje je društvo koje isplaćuje dividende primilo od nerezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini, dok bi u istim okolnostima ti dioničari koji primaju dividende imali pravo na porezni kredit u slučaju dividendi koje proizlaze iz dobiti primljene od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini.

43 Vlada Ujedinjene Kraljevine navodi da je takvo ograničenje u svakom slučaju dopušteno ako je opravdano potrebom očuvanja kohezije nacionalnog poreznog sustava. Međutim, u tom pogledu dovoljno je navesti da iz točke 163. presude od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774) osobito proizlazi da ograničenje iz članka 63.

UFEU-a utvrđeno u toj presudi ne može, prema mišljenju Suda, biti opravdano potrebom oštovanja kohezije predmetnog poreznog sustava. Kao što je to nezavisni odvjetnik istaknuo u točki 66. svojeg mišljenja, argumenti koje je vlada iznijela u ovom postupku u biti su isti onima koje je Sud odbio u okviru potonjeg predmeta. Prema tome, u ovom slučaju ne mogu opravdati ograničenje članka 63. UFEU-a utvrđeno u točki 36. ove presude.

44 U tim okolnostima na prvo pitanje valja odgovoriti tako da članak 63. UFEU-a treba tumačiti na način da u okolnostima poput onih u glavnom postupku dodjeljuje prava dioničaru koji je primio dividende koje se smatraju FID-ovima.

Drugo pitanje

45 Uzimajući u obzir odgovor na prvo pitanje, na drugo pitanje nije potrebno odgovoriti.

Treće pitanje

46 Svojim trećim pitanjem sud koji je uputio zahtjev u biti pita zahtijeva li i u kojoj mjeri pravo Unije da nacionalno pravo države članice osigura pravne lijekove dostupne dioničarima koji su u situaciji poput one iz glavnog postupka primili dividende koje se smatraju FID-ovima, ali im nije odobren porezni kredit koji se odnosi na navedene dividende kako bi im se omogućilo ostvarivanje prava koja im dodjeljuje članak 63. UFEU-a.

47 Uvodno valja istaknuti da je, osobito na temelju načela lojalne suradnje utvrđenog u članku 4. stavku 3. UEU-a, na državama članicama da na svojem državnom području osiguraju primjenu i poštovanje prava Unije te da, na temelju drugog podstavka članka 4. stavka 3. UEU-a, poduzimaju sve odgovarajuće mjere, opće ili posebne, kako bi osigurale ispunjavanje obveza koje proizlaze iz Ugovora ili akata institucija Unije. Usto, člankom 19. stavkom 1. drugim podstavkom UEU-a od država članica zahtijeva se da osiguraju pravne lijekove dostatne za osiguranje učinkovite pravne zaštite u područjima obuhvaćenima pravom Unije.

48 U skladu s odgovorom na prvo pitanje, u okolnostima poput onih u glavnom postupku članak 63. UFEU-a dodjeljuje dioničarima koji su primili dividende koje se smatraju FID-ovima pravo na isti porezni tretman navedenih dividendi poput onog namijenjenog dividendama koje potječu iz dohotka što ga je društvo koje je isplatilo dividende i rezidentno je u Ujedinjenoj Kraljevini primilo od društva rezidentnog također u toj državi.

49 Prema ustaljenoj sudskoj praksi Suda, pred nacionalnim sudom može se pozvati na članak 63. UFEU-a i on može dovesti do neprimjenjivosti nacionalnih pravila koja su mu protivna (vidjeti u tom smislu presude od 14. prosinca 1995., *Sanz de Lera i dr.*, C-163/94, C-165/94 i C-250/94, EU:C:1995:451, t. 48. i od 18. prosinca 2007., *A*, C-101/05, EU:C:2007:804, t. 27.).

50 Također je ustaljena sudska praksa Suda da je pravo na povrat poreza naplaćenih u državi članici protivno pravu Unije posljedica i dodatak pravima koja odredbe prava Unije dodjeljuju pojedincima, kako ih je Sud protumačio. Stoga je država članica u načelu obvezna izvršiti povrat poreza naplaćenih protivno pravu Unije (vidjeti u tom smislu presude od 9. studenoga 1983., *San Giorgio*, 199/82, EU:C:1983:318, t. 12.; od 14. siječnja 1997., *Comateb i dr.*, C-192/95 do C-218/95, EU:C:1997:12, t. 20. i od 6. rujna 2011., *Lady & Kid i dr.*, C-398/09, EU:C:2011:540, t. 17.).

51 Međutim, prema mišljenju vlade Ujedinjene Kraljevine, to pravo na povrat protupravno naplaćenih poreza ne postoji u konkretnom slučaju uzimajući u obzir da Trustees, s obzirom na to da nije bio porezni obveznik poreza na dohodak na osnovi dividendi, nije platio nikakav porez na temelju dividendi na koje se odnose zatražene porezne olakšice.

52 Me?utim, valja podsjetiti da pravo na povrat, u smislu sudske prakse navedene u to?ki 50. ove presude, ne obuhva?a samo iznose ispla?ene dr?zavi ?lanici na temelju nezakonitih davanja nego i svaki zadržan iznos ?iji je povrat nu?an za uspostavu jednakog postupanja koje se zahtijeva odredbama Ugovora o funkcioniranju Europske unije koje se odnose na slobodu kretanja (vidjeti analogijom presude od 8. o?ujka 2001., Metallgesellschaft i dr., C-397/98 i C-410/98, EU:C:2001:134, t. 87.; od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, t. 205. i od 19. srpnja 2012., Littlewoods Retail i dr., C-591/10, EU:C:2012:478, t. 25.), uklju?uju?i stoga dugovane iznose pojedinaca na osnovi poreznog kredita kojeg je potonji lišen na temelju nacionalnog zakonodavstva protivnog pravu Unije.

53 Tako u okolnostima poput onih u glavnom postupku dioni?ari koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi, a koji su primali dividende koje se smatraju FID-ovima, ali im nije odobren porezni kredit koji se odnosi na navedene dividende, poput Trusteesa, imaju pravo na isplatu poreznog kredita kojeg su bili neopravdano lišeni na temelju nacionalnog zakonodavstva neuskla?enog s ?lankom 63. UFEU-a.

54 Nadalje, valja istaknuti da na temelju ustaljene sudske prakse Suda upravna tijela i nacionalni sudovi, koji u okviru svoje nadležnosti moraju primijeniti odredbe prava Unije, imaju du?nost osigurati puni u?inak tih pravnih pravila ostavljaju?i na vlastitu inicijativu neprimijenjenom, ako smatraju da je to potrebno, svaku suprotnu odredbu nacionalnog prava, bez potrebe da zatra?e ili ?ekaju prethodno stavljanje izvan snage te nacionalne odredbe kroz zakonodavni ili bilo koji drugi postupak predvi?en ustavom (vidjeti u tom smislu, kad je rije? o upravnim tijelima, presude od 22. lipnja 1989., Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256, t. 31. i od 29. travnja 1999., Ciola, C-224/97, EU:C:1999:212, t. 26. i 30. kao i, kad je rije? o sudovima, presude od 9. o?ujka 1978., Simmenthal, 106/77, EU:C:1978:49, t. 24. i od 5. srpnja 2016., Ognyanov, C-614/14, EU:C:2016:514, t. 34.).

55 Usto, ta obveza ne spre?ava nadležne nacionalne sudove da primijene, me?u razli?itim postupcima unutarnjeg pravnog poretka, one koji su prikladni za zaštitu pojedina?nih prava koja proizlaze iz prava Unije (vidjeti u tom smislu presude od 22. listopada 1998., IN. CO. GE.'90 i dr., C-10/97 do C-22/97, EU:C:1998:498, t. 21. i od 19. srpnja 2012., Littlewoods Retail i dr., C-591/10, EU:C:2012:478, t. 33.).

56 Iz toga slijedi da, ako dioni?ari koji nisu porezni obveznici i koji su primili dividende koje se smatraju FID-ovima podnesu pravni lijek kojim tra?e isplatu iznosa poreznog kredita kojeg su bili neopravdano lišeni na temelju nacionalnog zakonodavstva o kojem je rije? u glavnom predmetu, nacionalni sud na?elno je du?an kako bi se osigurao puni u?inak prava Unije izuzeti iz primjene odredbe tog zakonodavstva na kojima se temelji postupanje suprotno ?lanku 63. UFEU-a.

57 Na kraju, što se ti?e postupovnih pravila o tom pravnom lijeku, nije na Sudu da pravno kvalificira pravna sredstva koja je Trustees podnio sudu koji je uputio zahtjev jer on mora pojasniti narav i osnovu svojeg sredstva, pod nadzorom suda koji je uputio zahtjev. Me?utim, iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da pojedinci trebaju raspolagati djelotvornim pravnim lijekom koji im omogu?ava isplatu poreznog kredita kojeg su neopravdano bili lišeni (vidjeti analogijom presudu od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, t. 201. i 220.).

58 Dakle, iako je na nacionalnom pravnom poretku svake dr?zave ?lanice da, u nedostatku propisa Unije u podru?ju isplate poreznih olakšica kojih su nositelji prava bili neopravdano lišeni, utvrdi postupovna pravila o pravnim sredstvima namijenjenima zaštiti prava koja pojedinci u?ivaju na temelju prava Unije, ta pravila, u skladu s na?elom ekvivalentnosti, ne smiju biti manje povoljna od onih koja ure?uju sli?na pravna sredstva unutarnje naravi (vidjeti u tom smislu presude od 16.

prosinca 1976., Rewe-Zentralfinanz i Rewe-Zentral, 33/76, EU:C:1976:188, t. 5.; od 8. ožujka 2001., Metallgesellschaft i dr., C-397/98 i C-410/98, EU:C:2001:134, t. 85.; od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, t. 203. i od 6. listopada 2015., Târ?ia, C-69/14, EU:C:2015:662, t. 26. i 27.).

59 Usto, u skladu s na?elom djelotvornosti, države ?lanice u svakom slu?aju imaju odgovornost osigurati djelotvornu zaštitu prava zajam?enih pravom Unije i osobito poštovanje prava na djelotvoran pravni lijek i na pošteno su?enje, koja su sadržana u ?lanku 47. stavku 1. Povelje Europske unije o temeljnim pravima (vidjeti u tom smislu presude od 15. rujna 2016., Star Storage i dr., C-439/14 i C-488/14, EU:C:2016:688, t. 46.; od 8. studenoga 2016., Lesoochránárske zoskupenie VLK, C-243/15, EU:C:2016:838, t. 65. i od 16. svibnja 2017., Berlioz Investment Fund, C-682/15, EU:C:2017:373, t. 44.).

60 U ovom slu?aju osobito je na sudu koji je uputio zahtjev da se pobrine da dioni?ari koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi, a koji su primali dividende koje se temelje na dividendama inozemnog podrijetla i koje se smatraju FID-ovima, poput Trusteesa, raspolažu pravnim lijekovima koji osiguravaju isplatu poreznog kredita povezanog s navedenim dividendama, kojeg su nositelji prava bili neopravdano lišeni, prema pravilima koja nisu manje povoljna od onih koja ure?uju pravni lijek za isplatu tog poreznog kredita ili usporedive porezne prednosti u situaciji u kojoj bi porezna uprava neopravdano lišila nositelje prava tog poreznog kredita ili te porezne pogodnosti prilikom isplate dividendi na temelju primljenih dividendi od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini. S druge strane, taj se sud mora uvjeriti da taj pravni lijek jam?i tim dioni?arima djelotvornu zaštitu prava koja im dodjeljuje ?lanak 63. UFEU-a.

61 Stoga na tre?e pitanje valja odgovoriti da pravo Unije zahtijeva da nacionalno pravo države ?lanice osigura pravne lijekove dostupne dioni?arima koji su u situaciji poput one iz glavnog postupka primili dividende koje se smatraju FID-ovima, ali im nije odobren porezni kredit povezan sa spomenutim dividendama, kako bi im se omogu?ilo ostvarivanje prava koja im dodjeljuje ?lanak 63. UFEU-a. U tom smislu nadležni nacionalni sud treba se pobrinuti da dioni?ari koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi, a koji su primali dividende koje se temelje na dividendama inozemnog podrijetla i koje se smatraju FID-ovima, poput Trusteesa, raspolažu pravnim lijekovima koji, s jedne strane, osiguravaju isplatu tog poreznog kredita povezanog s navedenim dividendama kojeg su nositelji prava bili neopravdano lišeni, prema pravilima koja nisu manje povoljna od onih koja ure?uju pravni lijek za isplatu tog poreznog kredita ili usporedive porezne prednosti u situaciji u kojoj bi porezna uprava neopravdano lišila nositelje prava tog poreznog kredita ili te porezne pogodnosti prilikom isplate dividendi na temelju primljenih dividendi od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini i, s druge strane, jam?e tim dioni?arima djelotvornu zaštitu prava koja im dodjeljuje ?lanak 63. UFEU-a.

?etvrto pitanje to?ka (a)

62 Svojim ?etvrtim pitanjem to?kom (a) sud koji je uputio zahtjev u biti pita utje?e li na odgovore koje treba dati na prva tri prethodna pitanja ?injenica da Trustees u Ujedinjenoj Kraljevini nije porezni obveznik poreza na dohodak na osnovi primljenih dividendi.

63 U tom smislu valja podsjetiti da se povreda ?lanka 63. UFEU-a, kako ju je Sud utvrdio u to?ki 173. presude od 12. prosinca 2006., Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774), sastoji od razli?itog postupanja s dividendama koje prima dioni?ar poput Trusteesa, ovisno o tome jesu li dividende u pitanju inozemnog podrijetla koje se smatraju FID-ovima ili je rije? o dividendama nacionalnog podrijetla koje se ne smatraju FID-ovima.

64 Kao što je to u biti istaknuo nezavisni odvjetnik u to?ki 88. svojeg mišljenja, s obzirom na to da sukladnost s ?lankom 63. UFEU-a samo zahtijeva ukidanje razli?itog poreznog postupanja s

dvjema kategorijama dividendi koje primaju dioničari poput Trusteesa, pitanje jesu li dioničari koji su primili dividende koje se smatraju FID-ovima porezni obveznici poreza na dohodak na temelju takvih dividendi ne čini se relevantnim.

65 Stoga na četvrto pitanje točku (a) treba odgovoriti da činjenica da Trustees nije porezni obveznik poreza na dohodak na osnovi primljenih dividendi ne može izmijeniti odgovore na prva tri pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev.

Četvrto pitanje, točka (b)

66 Svojim četvrtim pitanjem, točkom (b), sud koji je uputio zahtjev pita se utječe li na odgovore koje treba dati na prva tri prethodna pitanja činjenica da povreda prava Unije o kojoj je ovdje riječ, prema mišljenju tog suda, nije dovoljno ozbiljna da uzrokuje izvanugovornu odgovornost dotične države članice u prema društvu koje isplaćuje dividende koje se smatraju FID-ovima, u skladu s navedenima utvrđenima u presudi od 5. ožujka 1996., *Brasserie du pêcheur i Factortame* (C-46/93 i C-48/93, EU:C:1996:79).

67 U ovom slučaju, iz odluke kojom se upućuje zahtjev proizlazi da su društva koja su isplatila dividende, a ne Trustees, pokrenula postupak za utvrđivanje izvanugovorne odgovornosti zbog povreda članka 63. UFEU-a protiv Ujedinjene Kraljevine.

68 U tom smislu, valja ustvrditi, kao što je to naveo nezavisni odvjetnik u točki 91. svojeg mišljenja, da su prava koja su dioničarima o kojima je riječ dodijeljena člankom 63. UFEU-a, u svakom slučaju, neovisna o pravima dodijeljenima društvima koja su isplaćivala dividende.

69 U tim okolnostima, na četvrto pitanje, točku (b) treba odgovoriti da iako povreda prava Unije o kojoj je riječ u glavnom predmetu, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, nije dovoljno ozbiljna da uzrokuje izvanugovornu odgovornost dotične države članice prema društvu koje isplaćuje dividende koje se smatraju FID-ovima, u skladu s navedenima utvrđenima u presudi od 5. ožujka 1996., *Brasserie du pêcheur i Factortame* (C-46/93 i C-48/93, EU:C:1996:79), ona ne može izmijeniti odgovore na prva tri prethodna pitanja.

Četvrto pitanje točka (c)

70 Svojim četvrtim pitanjem točkom (c) sud koji je uputio zahtjev pita se utječe li na odgovore na prva tri prethodna pitanja činjenica da je moguće da je u nekim slučajevima dioničar koji prima dividende koje se smatraju FID-ovima od društva koje isplaćuje dividende dobio uvećan iznos dividendi kako bi se ublažile posljedice činjenice da nema pravo na porezni kredit.

71 Točno je da je u točki 207. presude od 12. prosinca 2006., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) Sud osobito smatrao da se rezidentna društva koja su odabrala sustav FID nisu na temelju prava Unije mogla pozivati na štetu koju su, prema njihovoj tvrdnji, pretrpjela jer su bila obvezna povećati iznos svojih dividendi kako bi svojim dioničarima nadoknadila gubitak poreznog kredita. Takva povećanja iznosa dividendi bila su rezultat odluka navedenih društava koja isplaćuju dividende i u odnosu na njih predstavljala neizbježnu posljedicu odbijanja Ujedinjene Kraljevine da s navedenim dioničarima postupa jednako kao i s onima koji su primili dividende na temelju dividendi nacionalnog podrijetla.

72 Međutim, položaj dioničara koji su primili dividende koje se smatraju FID-ovima i činjenica da oni nemaju pravo na porezni kredit na osnovi tih dividendi ne proizlaze iz neke njihove odluke, nego iz zakonodavstva koje je bilo na snazi u Ujedinjenoj Kraljevini u vrijeme relevantnog poreznog razdoblja.

73 Slijedi da, protivno stajalištu Ujedinjene Kraljevine, okolnost da društvo koje isplaćuje dividende koje se smatraju FID-ovima jest ili nije uvećalo dividende koje su isplaćene tim dioničarima nije takve naravi da dovodi do „dvostrukog povrata” Trusteesa.

74 Nadalje, moguće povećanje iznosa dividendi koje se smatraju FID-ovima i koje isplaćuje rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini, kako bi se ublažile posljedice činjenice da dioničari koji su primili te dividende nemaju pravo na porezni kredit, ne može dovesti do dvostrukog povrata poreznog kredita tom dioničaru jer se navedena isplata dividendi tog društva ne može izjednačiti s odobravanjem porezne olakšice od porezne uprave. Naime, takva isplata dividendi koju provodi društvo svojem dioničaru predstavlja samo akt izmeću društva i njegova dioničara koji ne može utjecati na prava i obveze porezne uprave prema navedenom dioničaru.

75 U tim okolnostima na četvrto pitanje točku (c) treba odgovoriti da činjenica da je rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini isplatilo uvećan iznos dividendi koje se smatraju FID-ovima radi ublažavanja posljedica činjenice da dioničari koji ih primaju nemaju pravo na porezni kredit ne može izmijeniti odgovore na prva tri pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev.

76 S obzirom na sva prethodna razmatranja, na četvrto pitanje valja odgovoriti da ni činjenica da Trustees nije porezni poveznik poreza na dohodak na osnovi primljenih dividendi, ni činjenica da povreda prava Unije o kojoj je ovdje riječ, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, nije dovoljno ozbiljna da uzrokuje izvanugovornu odgovornost dotične države članice prema društvu koje isplaćuje dividende koje se smatraju FID-ovima, u skladu s načelima utvrženima u presudi od 5. ožujka 1996., Brasserie du pêcheur i Factortame (C-46/93 i C-48/93, EU:C:1996:79), kao ni činjenica da je rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini isplatilo uvećan iznos dividendi koje se smatraju FID-ovima radi ublažavanja posljedica činjenice da dioničari koji ih primaju nemaju pravo na porezni kredit ne može izmijeniti odgovore na prva tri pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev.

Troškovi

77 Budući da ovaj postupak ima značaj prethodnog pitanja za stranke glavnog postupka pred sudom koji je uputio zahtjev, na tom je sudu da odluči o troškovima postupka. Troškovi podnošenja očitovanja Sudu, koji nisu troškovi spomenutih stranaka, ne nadoknađuju se.

Slijedom navedenoga, Sud (drugo vijeće) odlučuje:

- Članak 63. UFEU-a treba tumačiti na način da u okolnostima poput onih u glavnom postupku dodjeljuje prava dioničaru koji je primio dividende inozemnog podrijetla koje se smatraju „dividendama od inozemnog dohotka” (*foreign income dividend*).**
- Pravo Unije zahtijeva da nacionalno pravo države članice osigura pravne lijekove dostupne dioničarima koji su u situaciji poput one iz glavnog postupka primili dividende koje se smatraju „dividendama od inozemnog dohotka”, ali im nije odobren porezni kredit povezan sa spomenutim dividendama, kako bi im se omogućilo ostvarivanje prava koja im dodjeljuje članak 63. UFEU-a. U tom smislu nadležni nacionalni sud treba se pobrinuti da dioničari koji nisu porezni obveznici poreza na dohodak na osnovi dividendi, a koji su primali dividende koje se temelje na dividendama inozemnog podrijetla i koje se smatraju „dividendama od inozemnog dohotka”, poput Trusteesa, raspoložu pravnim lijekovima koji, s jedne strane, osiguravaju isplatu tog poreznog kredita povezanog s navedenim dividendama kojeg su nositelji prava bili neopravdano lišeni, prema pravilima koja nisu manje povoljna od onih koja uređuju pravni lijek za isplatu tog poreznog kredita ili usporedive porezne prednosti u situaciji u kojoj bi porezna uprava neopravdano lišila nositelje prava tog poreznog kredita ili te porezne pogodnosti prilikom isplate dividendi na temelju primljenih dividendi od rezidentnog društva u Ujedinjenoj Kraljevini i, s druge**

strane, jam?e tim dioni?arima djelotvornu zaštitu prava koja im dodjeljuje ?lanak 63. UFEU-a.

3. Ni ?injenica da The Trustees of the BT Pension Scheme nije porezni obveznik poreza na dohodak na osnovi primljenih dividendi, ni ?injenica da povreda prava Unije o kojoj je ovdje rije?, prema mišljenju suda koji je uputio zahtjev, nije dovoljno ozbiljna da uzrokuje izvanugovornu odgovornost doti?ne države ?lanice prema društvu koje ispla?uje dividende koje se smatraju „dividendama od inozemnog dohotka”, u skladu s na?elima utvr?enima u presudi od 5. ožujka 1996., Brasserie du pêcheur i Factortame (C-46/93 i C-48/93, EU:C:1996:79), kao ni ?injenica da je rezidentno društvo u Ujedinjenoj Kraljevini isplatilo uve?an iznos dividendi koje se smatraju „dividendama od inozemnog dohotka” radi ublažavanja posljedica ?injenice da dioni?ari koji ih primaju nemaju pravo na porezni kredit ne može izmijeniti odgovore na prva tri pitanja koja je postavio sud koji je uputio zahtjev.

Potpisi

* Jezik postupka: engleski