

Downloaded via the EU tax law app / web

null

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (druhého senátu)

12. května 2022(*)

„řízení o předběžné otázce – Sbližování právních předpisů – Směrnice 90/435/EHS – Společný systém zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států – Článek 4 a čl. 7 odst. 2 – Zamezení ekonomickému dvojímu zdanění dividend“

Ve věci C-556/20,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Státní rada, Francie) ze dne 23. října 2020, došlým Soudnímu dvoru téhož dne, v řízení

Schneider Electric SE,

Axa SA,

BNP Paribas SA,

Engie SA,

Orange SA,

L'Air Liquide, société anonyme pour l'étude et l'exploitation des procédés Georges Claude,
proti

Premier ministre (předseda vlády),

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy),

SOUDNÍ DVŮR (druhý senát),

ve složení A. Arabadžev, předseda prvního senátu, vykonávající funkci předsedy druhého senátu, I. Ziemele (zpravodajka), T. von Danwitz, P. G. Xuereb a A. Kumin, soudci,

generální advokátka: J. Kokott,

vedoucí soudní kanceláře: C. Di Bella rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 8. září 2021,

s ohledem na vyjádření předložená:

– za Schneider Electric SE, Axa SA, Engie SA, Orange SA S. Dardour-Attalim, B. Boutemym, S Espasa-Matteim, C. Smitsem a C. Vanninim, avocats,

- za L’Air Liquide, société anonyme pour l’étude et l’exploitation des procédés Georges Claude A. Madecem a G. Blanluetem, avocats,
- za francouzskou vládu É. Toutainem, jakož i E. de Moustier a A. L. Desjonquères, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi A. Armenia a V. Uherem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 14. října 2021,
vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 4 a čl. 7 odst. 2 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. 1990, L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu, v němž stojí společnosti Schneider Electric SE, Axa SA, BNP Paribas SA, Engie SA, Orange SA a L’Air Liquide, société anonyme pour l’étude et l’exploitation des procédés Georges Claude (dále jen „L’Air Liquide“) proti Premier ministre (předseda vlády, Francie) a ministre de l’Économie, des Finances et de la Relance (ministr hospodářství, financí a obnovy, Francie) ve věci žaloby na neplatnost správních komentářů týkajících se zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku k článku 223e code général des impôts (obecný daňový zákoník), ve znění použitelném na spor v převodním řízení (dále jen „CGI“).

Právní rámec

Unijní právo

3 Třetí bod odvodňující směrnice 90/435 stanovil:

„vzhledem k tomu, že stávající daňové předpisy upravující vztahy mezi mateřskými a dceřinými společnostmi různých členských států se mezi jednotlivými členskými státy citelně liší a jsou obecně nepříznivější než ty, které se týkají vztahů mezi mateřskými a dceřinými společnostmi téhož členského státu; že spolupráce mezi společnostmi různých členských států je tím znevýhodnována oproti spolupráci společností téhož členského státu; že je vhodné zamezit tomuto znevýhodnění zavedením společného režimu, a tím i usnadnit seskupování na úrovni Společenství“.

4 Článek 1 odst. 1 této směrnice zněl takto:

„Každý členský stát použije tuto směrnici:

- na rozdělování zisku obdrženého společnostmi tohoto státu, který pochází od jejich dceřiných společností ostatních členských států,
- na rozdělování zisku vytvořeného společnostmi tohoto státu společně s ostatními členskými státy, jichž jsou dceřinými společnostmi.“

5 Článek 4 odst. 1 a 2 uvedené směrnice stanovil:

„1. Obdrží-li mateřská společnost z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, stát mateřské společnosti:

– upustí od zdanění těchto zisků, nebo

– zdaní tyto zisky, pokud umožní mateřské společnosti odejít od daně příslušnou část daně splatné dceřinou společností, která se vztahuje k těmto ziskům, popřípadě daň sraženou státem, jehož daňovým rezidentem je dceřiná společnost, podle odchylek stanovených v článku 5 a maximálně do výše odpovídající vnitrostátní dani.

2. Každý členský stát si nicméně ponechá možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbou podílu na dceřiné společnosti a ztráty vyplývající z rozdělování jejich zisků nelze odejít od zdanitelných příjmů mateřské společnosti. Jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.

6 Článek 5 odst. 1 téže směrnice stanovil:

„Zisk rozdělovaný dceřinou společností její mateřské společnosti je osvobozen od srážkové daně, přinejmenším pokud mateřská společnost drží na základním kapitálu dceřiné společnosti podíl nejméně 25 %.“

7 Článek 6 směrnice 90/435 stanovil:

„Stát mateřské společnosti nesmí vybírat srážkovou daň ze zisků, které tato společnost obdrží od své dceřiné společnosti.“

8 Článek 7 této směrnice stanovil:

„1. Výrazem ‚srážková daň‘ použitým v této směrnici se nerozumí záloha ani předčasná platba na korporační daň v členském státě dceřiné společnosti, která se uskutečňuje v souvislosti s rozdělováním jejich zisků mateřské společnosti.

2. Tato směrnice se nedotýká použití vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, zejména ustanovení týkajících se daňových zápočtů pro příjemce dividend.“

9 Směrnice 90/435 byla zrušena směrnicí Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. 2011, L 345, s. 8), která vstoupila v platnost dne 18. ledna 2012. Vzhledem k době rozhodné z hlediska skutkového stavu v původním řízení se však na něj použije *ratione temporis* směrnice 90/435.

10 Článek 4 odst. 1 a 3 směrnice 2011/96 stanoví:

„1. Obdrží-li mateřská společnost nebo její stálá provozovna z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti zisky rozdělené jinak než při likvidaci dceřiné společnosti, členský stát mateřské společnosti a členský stát její stálé provozovny:

a) upustí od zdanění těchto zisků nebo

b) zdaní tyto zisky, pokud umožní mateřské společnosti a její stálé provozovně odejít od daně příslušnou část korporační daně, která se vztahuje k těmto ziskům a kterou uhradila dceřiná

společnost nebo její dceřiná společnost, až do výše příslušné daně, a to za podmínky, že na každé úrovni společnost i její dceřiná společnost spadají pod definice podle článku 2 a splňují podmínky stanovené v článku 3.

[...]

3. Každý členský stát ponechá v platnosti [si nicméně ponechá] možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbou podílu na dceřiné společnosti a ztráty vyplývající z rozdělování jejich zisků nelze odečíst od zdanitelných příjmů mateřské společnosti.

Jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.“

Francouzské právo

Ustanovení týkající se slevy na dani a zálohové srážkové daně

11 Článek 158a CGI stanovil, že osoby, kterým byly vypláceny dividendy francouzskými společnostmi, měly z tohoto titulu příjem, který byl tvořen částkami, které obdržely od společnosti, a slevou na dani tvořenou daňovým kreditem poskytnutým správcem daně. Tento daňový kredit se rovnal polovině částek skutečně vyplacených společností.

12 Článek 223e odst. 1 první pododstavec tohoto zákona stanovil:

„[...] jsou-li výnosy vyplácené společností z částek, z důvodu kterých nepodléhá společnost korporální dani v obvyklé sazbě [...], tato společnost je povinna uhradit zálohovou srážkovou daň odpovídající daňovému kreditu stanovenému v čl. 158a odst. 1 a spojenému s tímto dividendami. Tato zálohová srážková daň se odvádí bez ohledu na příjemce dividend.“

13 Články 158a a 223e CGI byly od 1. ledna 2005 zrušeny pro rozdělené nebo obdržené příjmy a pro použitelné daňové kredity.

Ustanovení upravující režim mateřských společností

14 Článek 145 CGI zněl následovně:

„1. Daňový režim mateřských společností, který je upraven v článcích 146 a 216, se vztahuje na společnosti a jiné subjekty podléhající korporální dani v obvyklé sazbě, které vlastní podíly v souladu s níže uvedenými podmínkami:

[...]

b. [...] podíly musí představovat minimálně 10 % kapitálu emitující společnosti. [...]"

15 Článek 146 odst. 2 CGI stanovil:

„Jestliže vyplácení výnosů mateřskou společností vede k uložení zálohové srážkové daně podle článku 223e, sníží se tato daň případně o částku daňových kreditů, které jsou spojeny s výnosy z podílů [...] vyplacenými během ukončených účetních období maximálně za posledních pět let.“

16 Podle článku 216 CGI:

„jisté výnosy z majetkových podílů, které umožňují použití režimu mateřských společností uvedených v článku 145, kterých mateřská společnost dosáhla v průběhu účetního období, mohou být odečteny od celkového čistého zisku této mateřské společnosti [...]“

Spor v povodním řízení a předběžná otázka

17 Schneider Electric, Axa, Engie a Orange (dále jen společnost „Schneider Electric a další“), jakož i BNP Paribas a L’Air Liquide podaly ke Conseil d’État (Státní rada, Francie) žalobu na zrušení správních komentářů k článku 223e CGI zveřejněných dne 1. listopadu 1995 v základní dokumentaci pod čísly 4 J 1321 a 4 J 1322, jakož i správních komentářů obsažených v pokynu 4 J-1-01 ze dne 21. března 2001 zveřejněných v *bulletin officiel des impôts* č. 62 dne 30. března 2001.

18 Žalobkyně v povodním řízení mají za to, že napadené komentáře přebírají ustanovení o zavedení zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku podle článku 223e CGI, která jsou sama neslučitelná s ustanoveními článku 4 směrnice 90/435, jelikož zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku má povahu daňového opatření stanoveného členským státem mateřské společnosti, které upravuje výběr daně v souvislosti s rozdělováním dividend mateřskou společností, a jejímž základem jsou částky rozdělovaných dividend včetně těch, které pocházejí od dceřiných společností-nerezidentů této společnosti.

19 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce vyplývá, že ustanovení článku 223e CGI, která byla vyložena napadenými komentáři, byla použita na Schneider Electric a další a na L’Air Liquide v účetních obdobích 2000 až 2004 v závislosti na rozdělení částek odvedených ze zisku, které jim byly vyplaceny dceřinými společnostmi se sídlem ve Francii, v jiných členských státech nebo ve třetích zemích, a že tyto společnosti tato zdanění zpochybnilo v plné výši.

20 Předkládající soud měl tedy za to, že Schneider Electric a další a L’Air Liquide prokázaly právní zájem na podání žaloby proti napadeným komentářům. Naopak BNP Paribas neodvodnila osobní zájem, který by v této souvislosti zakládal její aktivní legitimaci, jelikož netvrdila, že v ní nebyla použita ustanovení článku 223e CGI, jak jsou vykládána uvedenými komentáři, ani že jí nebyla poskytnuta výhoda, kterou mohly využít osoby, jichž se tento výklad týkal.

21 Předkládající soud uvádí, že se francouzský zákonodárce u daňového zacházení se zisky spadajícími do působnosti směrnice 90/435 rozhodl v článcích 145 a 216 CGI pro systém osvobození od daně stanovený v čl. 4 odst. 1 první odrážce této směrnice, s výhradou zdanění podílu výdajů a nákladů, paušálně stanoveného ve výši 5 %, které představují výdaje a náklady mateřské společnosti vztahující se k jejímu podílu v dceřiné společnosti, která rozdělila tyto zisky, v souladu s čl. 4 odst. 2 uvedené směrnice. Tyto zisky jsou tedy od daně osvobozeny do výše 95 %.

22 Tento soud uvádí, že zálohové srážkové daně z příjmů z kapitálového majetku podle článku 223e CGI podléhá pouze subjekt, který rozděljuje zisky, a tedy s ohledem na judikaturu Soudního dvora nemá tato zálohová srážková daň povahu srážkové daně ve smyslu článků 5 a 6 a čl. 7 odst. 1 směrnice 90/435, na němž se účastníci řízení shodují. Naproti tomu by uvedená zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku mohla spadat do působnosti čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435.

23 Vzhledem k tomu, že však zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku stanovená v článku 223e CGI byla jedním ze základních prvků mechanismu zamezení ekonomickému dvojímu zdanění rozdělovaných příjmů, klade si předkládající soud otázku, zda se na tuto daň nevztahuje čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435. Uvedená zálohová srážková daň musela být

totiž odvedena v případě rozdělení zisků vedoucího k přiznání slevy na dani (tedy daňového kreditu), pokud tyto zisky nepodléhaly korporální dani v obvyklé sazbě, a jejím cílem bylo zabránit tomu, aby daňový kredit, který se vztahuje k těmto příjmům, byl neodvodný z hlediska daňové zátěže společnosti, která vyplácí dividendy v závislosti na ziscích, z nichž jsou odváděny, a zamezit tak tomu, aby přiznání tohoto daňového kreditu představovalo pro příjemce dividend „nezamýšlený prospěch“.

24 Vzhledem k tomu, že v souladu s rozsudkem ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) má společnost, která obdrží dividendy, nárok na daňový kredit, jenž umožňuje zajistit stejné daňové zacházení s dividendami pocházejícími od společností se sídlem ve Francii a od společností se sídlem v jiném členském státě, který je započitatelný na zálohovou srážkovou daň z příjmů z kapitálového majetku stanovenou v článku 223e CGI, nebrání uložení této zálohové srážkové daně podle předkládajícího soudu cíli sledovanému směrnicí 90/435.

25 V této souvislosti se Conseil d'État (Státní rada, Francie) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru tuto předběžnou otázku:

„Brání ustanovení článku 4 směrnice [90/435], zejména s ohledem na její čl. 7 odst. 2, takovému ustanovení, jako je ustanovení článku 223e [CGI], které pro účely správného uplatnění opatření určeného k zamezení dvojímu ekonomickému zdanění dividend stanoví srážku při rozdělování zisků mateřskou společností, které jí byly vyplaceny dceřinými společnostmi usazenými v jiném členském státě Evropské unie?“

K žádosti o znovuotevření ústní části řízení

26 Po přednesení stanoviska generální advokátky požádaly Schneider Electric a další a L'Air Liquide podáními došlými kanceláři Soudního dvora dne 22. října 2021, aby v souladu s článkem 83 jednacího řádu Soudního dvora bylo nařízeno znovuotevření ústní části řízení.

27 Na podporu svého návrhu Schneider Electric a další a L'Air Liquide nejprve tvrdí, že některé úvahy týkající se režimu slevy na dani a zálohové srážkové daně, na nichž spočívá stanovisko generální advokátky, jsou chybné.

28 Dále Schneider Electric a další tvrdí, že některé z jejich argumentů zůstaly bez odpovědi a zpochybují rovněž íselný příklad uvedený v bodě 47 stanoviska generální advokátky.

29 Společnost L'Air Liquide pak tvrdí, že některé argumenty obsažené ve stanovisku generální advokátky jsou rozporné, i dokonce odporují znění čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435, jakož i přípravným pracím k tomuto ustanovení.

30 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle čl. 252 druhého pododstavce SFEU je úlohou generálního advokáta předkládat veřejně, zcela nestranně a nezávisle neodvodná stanoviska ve věcech, které podle statutu Soudního dvora Evropské unie vyžadují jeho úst. Soudní dvůr není vázán stanoviskem generálního advokáta ani důvody, na základě kterých k němu dospěl (rozsudek ze dne 16. prosince 2020, Rada a další v. Chrysostomides & Co. a další, C-597/18 P, C-598/18 P, C-603/18 P a C-604/18 P, EU:C:2020:1028, bod 58, jakož i citovaná judikatura).

31 Kromě toho statut Soudního dvora Evropské unie ani jeho jednací řád neumožňují zůstatným uvedeným v článku 23 tohoto statutu předložit vyjádření v reakci na stanovisko přednesené generálním advokátem (rozsudek ze dne 16. listopadu 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a další, C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 30, jakož i citovaná judikatura).

32 Nesouhlas zůstatného ve smyslu článku 23 statutu Soudního dvora Evropské unie, se stanoviskem generálního advokáta tedy nemůže sám o sobě představovat důvod ke znovuotevření ústní části řízení, a to bez ohledu na otázky, kterými se generální advokát ve stanovisku zabýval (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 16. listopadu 2021, Prokuratura Rejonowa w Mińsku Mazowieckim a další, C-748/19 až C-754/19, EU:C:2021:931, bod 31, jakož i citovaná judikatura).

33 Soudní dvůr může podle článku 83 svého jednacího řádu kdykoli po vyslechnutí generálního advokáta nařídít znovuotevření ústní části řízení, zejména má-li za to, že věc není dostatečně objasněna, nebo předložil-li některý z účastníků řízení po ukončení této části řízení novou skutečnost, která může mít rozhodující vliv na rozhodnutí Soudního dvora, anebo má-li být věc rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl mezi účastníky řízení nebo zůstatnými uvedenými v článku 23 statutu Soudního dvora Evropské unie projednán.

34 V projednávané věci má však Soudní dvůr za to, že má k dispozici všechny informace nezbytné k rozhodnutí a že projednávaná věc nemusí být rozhodnuta na základě argumentu, který nebyl buď písemně a ústní části řízení projednán. Mimoto má za to, že žádost o znovuotevření ústní části řízení nepoukazuje na žádnou novou skutečnost, jež by mohla mít rozhodující vliv na rozhodnutí, které má v této věci vydat.

35 Za těchto podmínek má Soudní dvůr po vyslechnutí generální advokátky za to, že není důvodné nařídít znovuotevření ústní části řízení.

K předložené otázce

36 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k poznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, a zda se případně na tuto právní úpravu vztahuje čl. 7 odst. 2 této směrnice.

K výkladu čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435

37 Úvodem je třeba uvést, že z čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 vyplývá, že obdrželi-li mateřská společnost z titulu svého podílu na dceřiné společnosti rozdělený zisk, členský stát, v němž má mateřská společnost sídlo, upustí od zdanění tohoto zisku, nebo této mateřské společnosti umožní odejít od daně příslušnou část daně, která se vztahuje k tomuto ziskům, již musí odvést dceřiná společnost, a případně částku srážkové daně vybíranou členským státem, jehož rezidentem je dceřiná společnost, a to maximálně do výše odpovídající vnitrostátní dani.

38 Směrnice 90/435 tak výslovně ponechává členským státům volbu mezi systémem osvobození od daně a systémem odpotu, které jsou stanoveny v jejím čl. 4 odst. 1 první a druhé odrážce (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 31).

39 Podle informací obsažených v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, které jsou uvedeny v bod 21 tohoto rozsudku, si francouzský zákonodárce v článcích 145 a 216 CGI zvolil systém osvobození od daní stanovený v čl. 4 odst. 1 první odrážce směrnice 90/435. Na položenou otázku je tedy třeba odpovědět ve světle tohoto ustanovení.

40 V tomto ohledu je třeba zohlednit nejen znění čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435, ale i cíle a systematiku uvedené směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 8. března 2017, Wereldhave Belgium a další, C-448/15, EU:C:2017:180, bod 24, jakož i citovaná judikatura).

41 Zprv je nutno uvést, že znění čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 je v podstatě totožné se zněním čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96, ohledně něhož Soudní dvůr rozhodl, že toto ustanovení tím, že stanoví, že členský stát mateřské společnosti a členský stát stálé provozovny „upustí od zdanění těchto zisků“, zakazuje členským státům, aby mateřskou společnost nebo její stálou provozovnu zdanily na základě rozdělovaných zisků vyplacených dceřinou společností její mateřské společnosti, a nerozlišuje přitom, zda daňová povinnost mateřské společnosti vzniká při obdržení těchto zisků, nebo při jejich rozdělování (rozsudek ze dne 17. května 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 79).

42 Pokud jde zadruhé o kontext čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435, je třeba uvést, že podle jejího čl. 4 odst. 2 si každý členský stát ponechá možnost stanovit, že náklady vztahující se k držbou podílu na dceřiné společnosti nelze odečíst od zdanitelných příjmů mateřské společnosti, přičemž je upřesněno, že jsou-li v takovém případě výdaje na řízení vztahující se k podílu pevně stanoveny paušální sazbou, nesmí stanovená částka přesáhnout 5 % ze zisku rozdělovaného dceřinou společností.

43 Zatěť m?l Soudní dvůr za to, že konstatování připomenuté v bod 41 tohoto rozsudku je potvrzeno cílem směrnice 2011/96, jenž spoívá v zamezení dvojímu zdanění zisků rozdělovaných dceřinou společností své mateřské společnosti na úrovni posledně uvedené. Zdanění těchto zisků členským státem mateřské společnosti na úrovni této společnosti při jejich rozdělování – v jehož důsledku přesahuje zdanění těchto zisků fakticky horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 3 této směrnice – by přitom vedlo ke dvojímu zdanění na úrovni uvedené společnosti, které je citovanou směrnicí zakázáno (rozsudek ze dne 17. května 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, bod 80).

44 Tento cíl sleduje i směrnice 90/435. Jak vyplývá mimo jiné z jejího třetího bodu odvodnění, tato směrnice má za cíl zavedením společného daňového systému zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi z různých členských států oproti spolupráci mezi společnostmi z téhož členského státu, a usnadnit tak seskupování společností na úrovni Unie. Uvedená směrnice tak usiluje o zajištění daňové neutrality při vyplácení zisku dceřinou společností se sídlem v jednom členském státě své mateřské společnosti, která má sídlo v jiném členském státě (rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 35 a citovaná judikatura).

45 Za účelem dosažení tohoto cíle neutrality zamýšlí směrnice 90/435 zamezit, zejména prostřednictvím pravidla stanoveného v jejím čl. 4 odst. 1 první odrážce, ekonomickému dvojímu zdanění tohoto zisku, tj. zamezit tomu, aby vyplácený zisk byl zatížen poprvé na straně dceřiné společnosti a podruhé na straně společnosti mateřské (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 36 a citovaná judikatura).

46 Vzhledem k tomu, že čl. 4 odst. 1 písm. a) směrnice 2011/96 má v podstatě totožný obsah jako čl. 4 odst. 1 první odrážka směrnice 90/435, a obě tyto směrnice sledují stejné cíle, je judikatura Soudního dvora týkající se první uvedené ustanovení použitelná rovněž na druhé z

nich [v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 2. dubna 2020, GVC Services (Bulgaria), C?458/18, EU:C:2020:266, bod 34].

47 Krom? toho z judikatury Soudního dvora nejprve vyplývá, že použití ?l. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 nezávisí na tom, zda se jedná o určitou konkrétní da?, a dále že ú?elem tohoto ustanovení je tedy v tomto ohledu zamezit tomu, aby ?lenské státy p?ijímaly da?ová opatření vedoucí ke dvojímu zdanění zisk? vyplácených dce?inou společností mate?ské u posledn? uvedené (obdobn? viz rozsudek ze dne 17. kv?tna 2017, AFEP a další, C?365/16, EU:C:2017:378, bod 33).

48 Kone?n? pod tento zákaz uvedený v ?l. 4 odst. 1 první odrážce směrnice 90/435 spadá i vnitrostátní právní úprava, která a? dividendy p?ijaté mate?skou společností jako takové nedaní, m?že mít za následek, že tyto dividendy pro mate?skou společnost budou zdan?ny nep?ímo (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels Securities, C?389/18, EU:C:2019:1132, bod 37 a citovaná judikatura).

49 Z toho vyplývá, že zdanění rozd?lovaných zisk? vyplácených dce?inou společností své mate?ské společnosti ?lenským státem na úrovni této posledn? uvedené společnosti p?i rozd?lování t?chto zisk? – v jehož d?sledku by zdanění t?chto zisk? p?esáhlo horní hranici 5 % stanovenou v ?l. 4 odst. 3 směrnice 90/435 – by vedlo ke dvojímu zdanění na úrovni této společnosti, které je v rozporu s touto sm?rnici (obdobn? viz rozsudek ze dne 17. kv?tna 2017, AFEP a další, C?365/16, EU:C:2017:378, bod 32).

50 Jak bylo uvedeno v ?lánku 23 tohoto rozsudku, ze žádosti o rozhodnutí o p?edb?žné otázce vyplývá, že zálohová srážková da? z p?íjm? z kapitálového majetku, která vyplývá z ?lánku 223e CGI, musela být odvedena v p?ípad? rozd?lení zisk? vedoucího k p?iznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly na úrovni mate?ské společnosti korporátní dani v obvyklé sazb?.

51 Soudní dv?r již p?itom konstatoval, že pokud jde o dividendy vyplacené dce?inými společnostmi, které mají sídlo v jiném ?lenském stát?, než je dot?ený stát, celková ?ástka dividend určených k rozd?lení se v d?sledku zálohové srážkové dan? snižuje, a že mate?ská společnost, která tyto dividendy obdrží, je nucena bu? rozd?lovat dividendy snížené o ?ástku zálohové srážkové dan? a v nižší celkové ?ástce než v p?ípad? rozd?lování dividend, které jí vyplácí dce?iné společnosti usazené ve Francii, anebo je nucena použít své rezervy, aby získala ?ástku ve výši odpovídající ?ástce, která musí být uhrazena z titulu zálohové srážkové dan? z p?íjm? z kapitálového majetku, a zvýšila tím celkovou ?ástku rozd?lovaných dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C?310/09, EU:C:2011:581, body 49 a 50).

52 Jak vyplývá ze spisu, který má Soudní dv?r k dispozici, tato zálohová srážková da? odpovídala v souladu s ?lánkem 223e CGI slev? na dani spojené s dividendami vyplacenými mate?skou společností svým akcioná?em, která se v souladu s ?lánkem 158a CGI rovnala polovin? ?ástek skute?n? vyplacených touto společností.

53 Uvedená zálohová srážková da? mohla tedy vést p?i rozd?lování zisk?, které obdržela mate?ská společnost od svých dce?iných společností usazených v jiném ?lenském stát?, než je dot?ený ?lenský stát, k jejich zdanění, které v rozporu s touto sm?rnici p?esahuje horní hranici 5 % stanovenou v ?l. 4 odst. 2 směrnice 90/435.

54 Tento záv?r nem?že být zpochybn?n okolností, jak uvádí p?edkládající soud, že společností, které obdržely dividendy od dce?iné společnosti usazené v jiném ?lenském stát?, než je dot?ený ?lenský stát, plyne z ?lánk? 49 a 63 SFEU, jak byly vyloženy Soudním dvorem v rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C?310/09, EU:C:2011:581), nárok na da?ový kredit, aby mohly využít stejného da?ového zacházení jako společnost, která obdrží dividendy od dce?iné

společnosti se sídlem ve Francii.

55 Je zřejmé pravda, že výklad pravidla unijního práva, který provede Soudní dvůr při výkonu pravomoci, kterou mu přiznává článek 267 SFEU, objasňuje a upřesňuje význam a dosah tohoto pravidla tak, jak musí být nebo mělo být chápáno a používáno od okamžiku jeho vstupu v platnost. Z toho vyplývá, že takto vykládané pravidlo může a musí být soudem uplatňováno na právní vztahy vzniklé a založené před vydáním rozsudku, kterým se rozhoduje o žádosti o výklad, pokud jsou splněny podmínky umožňující předložit spor ohledně použití uvedeného pravidla příslušným soudem [rozsudek ze dne 14. května 2020, B a další (Vertikální a horizontální daňová integrace), C-749/18, EU:C:2020:370, bod 60, jakož i citovaná judikatura].

56 Ve svém rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), Soudní dvůr Evropské unie rozhodl, že články 49 a 63 SFEU musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, jejímž cílem je zamezení ekonomickému dvojímu zdanění dividend, která umožňuje mateřské společnosti započíst na zálohovou srážkovou daň z příjmů z kapitálového majetku, kterou je povinna uhradit při rozdělování dividend, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, slevu na dani vázanou na rozdělení těchto dividend, pocházejí-li od dceřiné společnosti usazené v tomto členském státě, avšak tuto možnost neposkytuje, pocházejí-li tyto dividendy od dceřiné společnosti usazené v jiném členském státě, nebo tato právní úprava v tomto posledně uvedeném případě nezakládá právo na poskytnutí slevy na dani spojené s rozdělením těchto dividend touto dceřinou společností.

57 I když předkládající soud uvádí, že v důsledku rozsudku ze dne 15. září 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581) má společnost, která obdržela dividendy od dceřiné společnosti usazené v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, nárok na daňový kredit, aby mohla využít stejného daňového zacházení jako společnost, která obdrží dividendy od dceřiné společnosti usazené ve Francii, je nicméně nesporné, že nebylo přijato žádné opatření legislativní či správní povahy za účelem upřesnění podmínek pro přiznání tohoto daňového kreditu. Předkládající soud také nepodložil způsoby výpočtu uvedené slevy na dani vnitrostátními soudy.

58 Podle ustálené judikatury platí, že nárok na vrácení daní vybraných v členském státě v rozporu s pravidly unijního práva je důsledkem a doplňkem práv přiznaných jednotlivcům ustanoveními unijního práva, jak je vykládá Soudní dvůr (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 71 a citovaná judikatura).

59 Je však nutno konstatovat, že daňový kredit, jehož cílem je napravit neslučitelnost vnitrostátní právní úpravy s články 49 a 63 SFEU, jak jej podle tvrzení Schneider Electric a dalších na jednání před Soudním dvorem stanovily v judikatuře vnitrostátní soudy několik let po zrušení systému slevy na dani a srážkové daně, nemůže zhojit účinky této právní úpravy, které jsou neslučitelné se směrnicí 90/435.

60 Nejprve je nutno uvést, že možnost využít takového daňového kreditu je především podmíněna tím, že daňoví poplatníci v tomto ohledu zahájili správní a soudní řízení a že jsou schopni předložit nezbytné důkazy, které jsou daňové orgány oprávněny požadovat za účelem posouzení toho, zda jsou splněny podmínky pro daňové zvýhodnění stanovené dotčenou právní úpravou, a zda tedy je, či není vhodné uvedenou výhodu poskytnout [rozsudek ze dne 4. října 2018, Komise v. Francie (Zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku), C-416/17, EU:C:2018:811, bod 58]

61 Je přitom třeba připomenout, že členské státy nemají právo vázat poskytnutí výhody vyplývající z čl. 4 odst. 1 první odrážky směrnice 90/435 na jiné podmínky, než které jsou stanoveny touto směrnicí (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 19. prosince 2019, Brussels

Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, bod 34 a citovaná judikatura).

62 Dále, jak uvádí Evropská komise, takové zohlednění daňového kreditu vede v podstatě k tomu, že se na dividendy obdržené od dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, použije metoda odpočtu.

63 V této souvislosti vyplývá z judikatury Soudního dvora, že volba mezi systémem osvobození od daně a systémem odpočtu nevede u společnosti, která je příjemcem dividend, nezbytně k témuž výsledku a že se členský stát, který se při provedení směrnice rozhodl pro jeden z alternativně stanovených systémů upravených touto směrnicí, nemůže dovolávat účinnosti omezení, které by mohly vyplývat z uplatnění druhého systému (rozsudek ze dne 12. února 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, body 48 a 50).

64 Konečně, jak připustila francouzská vláda na jednání, i při zohlednění daňového kreditu může přetrvávat zbytková částka zálohové srážkové daně, zejména pokud byla sazba daně vybraná v jiném členském státě než ve Francii nižší než francouzská daň.

65 Článek 4 odst. 1 první odrážka směrnice 90/435 musí být tedy vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice.

K výkladu čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435

66 Předkládající soud si však klade otázku, zda vnitrostátní právní úprava, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, spadá do působnosti čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435.

67 Za účelem odpovědi na tuto otázku je třeba nejprve poznamenat, že ze znění čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 vyplývá, že působnost tohoto ustanovení není omezena na srážkové daně, které jsou uvedeny v čl. 5 odst. 1 a článku 6 této směrnice. Na rozdíl od čl. 7 odst. 1 uvedené směrnice, který se výslovně týká srážkových daní, stanoví totiž její čl. 7 odst. 2 pouze to, že tato směrnice se nedotýká použití vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, zejména ustanovení týkajících se poskytování daňových zápočtů pro příjemce dividend.

68 V tomto ohledu francouzská vláda tvrdí, že z právních prací ke směrnici 90/435 vyplývá, že ustanovení článku 7 této směrnice, která nebyla obsažena v původním návrhu směrnice předloženém Komisi, byla do tohoto návrhu textu doplněna v průběhu jednání o tomto návrhu vedeného mezi členskými státy z podnětu Spojeného království Velké Británie a Severního Irsku, aby se vztahovala na zálohu na korporátní daň (*advance corporation tax*) a související smluvní ujednání. Tento návrh článku 7 byl podpořen francouzskou delegací a jeho znění bylo upraveno tak, aby se výslovně týkal zálohové srážkové daně. Z dalších právních prací podle tvrzení francouzské vlády vyplývá, že unijní normotvůrce přijetím článku 7 směrnice 90/435 jasně zamýšlel vyloučit z její působnosti zejména francouzské mechanismy zálohové srážkové daně a slevy na dani.

69 Je přitom třeba připomenout, že záměry vyjádřené členskými státy v Radě Evropské unie postrádají právní hodnotu, nenacházejí-li oporu v právních předpisech. Tyto předpisy jsou totiž

ur?eny právním subjekt?m, kterým musí být v souladu s požadavky zásady právní jistoty dána možnost spolehnout se na jejich obsah (rozsudek ze dne 1. října 2009, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C?247/08, EU:C:2009:600, bod 39).

70 Dále je nesporné, že výraz „zálohová srážková da?“ není použit v ?l. 7 odst. 2 sm?rnice 90/435, a její ?l. 7 odst. 1 uvádí, že výrazem „srážková da?“ použitým v této sm?rnici se nerozumí záloha ani p?edb?žná platba na korpora?ní da? v ?lenském stát? dce?iné spole?nosti, která se uskute???uje v souvislosti s rozd?lováním jejich zisk? mate?ské spole?nosti. Zálohová srážková da?, o kterou se jedná ve v?ci v p?vodním ?ízení, p?itom nezahrnuje zdan?ní ve prosp?ch ?lenského státu, v n?mž se nachází dce?iná spole?nost, ale spo?ívá v platb? ?lenskému státu, v n?mž se nachází mate?ská spole?nost, k tíži posledn? uvedené spole?nosti. Ze zn?ní ?lánku 7 sm?rnice 90/435 tedy nevyplývá, že zálohová srážková da?, o kterou se jedná ve v?ci v p?vodním ?ízení, je vylou?ena z p?sobnosti této sm?rnice.

71 Pokud jde dále o kontext, jehož sou?ástí je ?l. 7 odst. 2 sm?rnice 90/435, nelze vylou?it, že p?ípady uvedené v jejím ?l. 7 odst. 1 musí být zohledn?ny za ú?elem ur?ení p?sobnosti prvn? uvedeného ustanovení. Omezení p?sobnosti ?l. 7 odst. 2 této sm?rnice pouze na dan? vybírané ve stát?, v n?mž se nachází dce?iná spole?nost rozd?lující dividendy, však výslovn? nevyplývá ani z umíst?ní tohoto odstavce 2 v rámci uvedeného ?lánku v pom?ru k jeho prvnímu odstavci 1.

72 Je pravda, že v této souvislosti Soudní dv?r rozhodl, že ?l. 7 odst. 2 sm?rnice 90/435 musí být vykládán restriktivn?, jelikož je výjimkou z obecné zásady zákazu srážkové dan? z rozd?leného zisku vyjád?ené v ?l. 5 odst. 1 této sm?rnice (rozsudek ze dne 24. ?ervna 2010, *P. Ferrero e C. a General Beverage Europe*, C?338/08 a C?339/08, EU:C:2010:364, bod 45).

73 Avšak vzhledem k tomu, že se v?ci, ve kterých byl vydán rozsudek ze dne 24. ?ervna 2010, *P. Ferrero e C. a General Beverage Europe* (C?338/08 a C?339/08, EU:C:2010:364), stejn? jako v?c, ve které byl vydán rozsudek ze dne 25. září 2003, *Océ van der Grinten* (C?58/01, EU:C:2003:495), na který odkazuje prvn? uvedený rozsudek, týkaly použití ?l. 5 odst. 1 sm?rnice 90/435, nelze z t?chto rozsudk? vyvodit, že v nich Soudní dv?r zaujal stanovisko k nemožnosti dovolávat se ?l. 7 odst. 2 této sm?rnice ve vztahu k jiným daním, které nemají povahu srážkové dan?, zejména pak jako výjimky z ustanovení ?lánku 4 uvedené sm?rnice.

74 Pro ur?ení, zda vnitrostátní právní úprava, která stanoví, že mate?ská spole?nost je povinna uhradit zálohovou srážkovou da? v p?ípad? rozd?lování zisk?, které jí poukázaly její dce?iné spole?nosti, svým akcioná?m, vedoucího k p?iznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korpora?ní dani v obvyklé sazb?, spadá pod „vnitrostátní p?edpisy nebo smluvní ustanovení, jejichž ú?elem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdan?ní dividend, zejména ustanovení týkajících se da?ových zápo?t? pro p?íjemce dividend“, je t?eba odkázat i na cíl ?l. 7 odst. 2 sm?rnice 90/435, jakož i na cíl této sm?rnice jako celku.

75 V tomto ohledu z judikatury Soudního dvora vyplývá, že ?l. 7 odst. 2 sm?rnice 90/435 umož?uje zachovat použití zvláštních vnitrostátních p?edpis? nebo smluvních ustanovení jen tehdy, pokud jsou v souladu s cílem této sm?rnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. září 2003, *Océ Van der Grinten*, C?58/01, EU:C:2003:495, bod 102) a sm?ují k zamezení nebo omezení pouze ekonomického dvojího zdan?ní dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 3. dubna 2008, *Banque Fédérative du Cr?dit Mutuel*, C?27/07, EU:C:2008:195, bod 49).

76 S ohledem na tento cíl lze mít za to, že daňová srážka by spadala do rozsahu působnosti čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 pouze tehdy, když použití této srážky nevyrušuje účinky vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 24. června 2010, P. Ferrero e C. a General Beverage Europe, C-338/08 a C-339/08, EU:C:2010:364, bod 46).

77 Konkrétně musí být dotčená daňová srážka posuzována nikoliv izolovaně, ale společně s ostatními prvky mechanismu, který je předmětem vnitrostátních předpisů nebo smluvních ustanovení, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, s nimiž přímě souvisí zavedení této srážky (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 25. září 2003, Océ Van der Grinten, C-58/01, EU:C:2003:495, body 87 a 88).

78 V projednávané věci předkládající soud uvádí, že zálohová srážková daň z příjmů z kapitálového majetku, jak vyplývá z článku 223e CGI, byla jedním ze základních prvků mechanismu zamezení ekonomickému dvojímu zdanění rozdělovaných příjmů, jehož cílem bylo zabránit tomu, aby v případě rozdělení zisků vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, byl daňový kredit, který se pojí k tomuto příjmu, neodvodňný z hlediska daňové zátěže společnosti, která vyplácí dividendy v závislosti na ziscích, z nichž jsou odváděny, a zamezit tak tomu, aby přiznání tohoto daňového kreditu představovalo pro příjemce dividend „nezamýšlený prospěch“.

79 Jak totiž vyplývalo z článku 158a CGI, mateřská společnost, která obdržela od dceřiné společnosti-rezidenta dividendy, měla z důvodu těchto dividend nárok na slevu na dani, která se rovná polovině částky vyplacené touto dceřinou společností-rezidentem z titulu dividend. Naopak taková sleva na dani nebyla poskytována u dividend vyplacených dceřinou společností nerezidentem (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 42).

80 Soudní dvůr tak konstatoval, že dojde-li k rozdělení dividend, které mateřská společnost obdržela od dceřiných společností-rezidentů, sleva na dani se započte na splatnou zálohovou srážkovou daň, aniž uvedená daň sníží celkovou částku dividend určených k rozdělení. Naopak v případě dividend vyplacených dceřinými společnostmi-nerezidenty, ve vztahu k nimž mateřská společnost nemůže daňovou slevu z těchto dividend uplatnit, se celková částka dividend určených k rozdělení v důsledku srážkové daně snižuje (rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 49).

81 Nelze tedy zpochybnit, že zálohová srážková daň stanovená v článku 223e CGI byla zavedena v přímé souvislosti se slevou na dani poskytovanou příjemcem dividend rozdělovaných společnostmi-rezidenty, a proto spadá do rámce vnitrostátních předpisů, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, pokud byly vyplaceny společnostmi-rezidenty příjemcem-rezidentem.

82 Avšak, i když cílem těchto ustanovení bylo zamezit ekonomickému dvojímu zdanění dividend na vnitrostátní úrovni, mohla uvedená zálohová srážková daň, jak bylo připomenuto v bodě 53 tohoto rozsudku, vést k ekonomickému dvojímu zdanění zisků, které obdržela mateřská společnost od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, při jejich rozdělování.

83 Zprv, jak bylo připomenuto v bodě 76 tohoto rozsudku, pokud se čl. 7 odst. 2 směrnice 90/435 nemůže vztahovat na daňovou srážku, která by vyrušila účinky vnitrostátních předpisů, jejichž účelem je zamezit nebo omezit ekonomické dvojí zdanění dividend, nemůže pod toto ustanovení a fortiori spadat daňová srážka, která by vedla k takovému dvojímu zdanění.

84 Zadruhé, jak bylo připomenuto v bodech 44 a 45 tohoto rozsudku, cílem směrnice 90/435 je zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi z různých členských států oproti spolupráci mezi společnostmi z téhož členského státu a vyloučit dvojí zdanění zisků vyplácených dceřinou společností její mateřské společnosti na úrovni posleď uvedené, tj. zamezit tomu, aby vyplácené zisky byly poprvé zatíženy na straně dceřiné společnosti a podruhé na straně společnosti mateřské.

85 Mechanismus, který má za následek, že zisky, které mateřská společnost obdrží od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, než je dotčený členský stát, podléhají při jejich rozdělování ekonomickému dvojímu zdanění zisků, není tedy ani v souladu s cílem směrnice 90/435. Jak přitom bylo připomenuto v bodě 75 tohoto rozsudku, cílem čl. 7 odst. 2 této směrnice je zachovat použití vnitrostátních nebo smluvních režimů, jsou-li v souladu s cílem uvedené směrnice.

86 Konečně zatřetí, jak bylo uvedeno v bodech 54 a 57 tohoto rozsudku, mateřské společnosti zřejmě mají nárok na vrácení částek, který je s to zaručit použití téhož daňového režimu na dividendy vyplácené jejich dceřinými společnostmi usazenými ve Francii a na dividendy vyplácené jejich dceřinými společnostmi usazenými v jiných členských státech, vedoucího k rozdělování dividend uvedenými mateřskými společnostmi, jak vyžadují články 49 a 63 SFEU. Podle údajů předkládacího soudu připomenutých v bodě 57 tohoto rozsudku má toto vrácení podobu daňového kreditu přiznaného na základě judikatury.

87 Použití právní úpravy, která má za následek, že zisky, které mateřská společnost obdrží od svých dceřiných společností usazených v jiném členském státě, podléhají při jejich rozdělování ekonomickému dvojímu zdanění, však nelze považovat za slučitelné s cílem směrnice 90/435, i když úinky tohoto dvojího zdanění mohou být případně zmírněny pozdější žádostí o vrácení bezdůvodně odvedených částek, která je založena na neslučitelnosti vyplacení těchto částek s články 49 a 63 SFEU.

88 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že čl. 4 odst. 1 směrnice 90/435 musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice.

K nákladům řízení

89 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládacím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (druhý senát) rozhodl takto:

Článek 4 odst. 1 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, která stanoví, že mateřská společnost je povinna odvést zálohovou srážkovou daň v případě rozdělování zisků, které jí poukázaly její dceřiné společnosti, svým akcionářům, vedoucího k přiznání slevy na dani, pokud tyto zisky nepodléhaly korporátní dani v obvyklé sazbě, jestliže částky, které musí být odvedeny z titulu této zálohové srážkové daně, přesahují horní hranici 5 % stanovenou v čl. 4 odst. 2 této směrnice. Na takovou právní úpravu se nevztahuje čl. 7 odst. 2 uvedené

sm?rnice.

Podpisy.

*– Jednací jazyk: francouzština.