

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 11. septembra 2014 (*)

„Návrh na zažatie prejudiciálneho konania – články 49 ZFEÚ a 54 ZFEÚ – Sloboda usadiť sa – články 63 ZFEÚ a 65 ZFEÚ – Voľný pohyb kapitálu – Daňová právna úprava – Daň z príjmov právnických osôb – Právna úprava členského štátu, ktorá má zabrániť dvojitému zdaneniu rozdeľovaného zisku – Metóda zápočtu uplatňovaná na dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi tohto istého členského štátu ako spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend – Metóda oslobodenia od dane uplatňovaná na dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi iného členského štátu, ako je spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend, alebo tretieho štátu – Rozdielne zaobchádzanie so stratami spoločnosti, ktorá je príjemcom dividend“

Vo veci C-47/12,

ktorej predmetom je návrh na zažatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Köln (Nemecko) zo 6. septembra 2011 a doručený Súdnemu dvoru 31. januára 2012, ktorý súvisí s konaním:

Kronos International Inc.

proti

Finanzamt Leverkusen,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Tizzano, sudcovia A. Borg Barthet, J. L. da Cruz Vilaça, E. Levits (spravodajca) a M. Berger,

generálny advokát: P. Cruz Villalón,

tajomník: K. Malacek, referent,

so zreteňom na písomnú žiadosť konania a po pojednávaní zo 16. mája 2013,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Kronos International Inc., v zastúpení: W. Meilicke a D. Rabback, Rechtsanwälte,
- Finanzamt Leverkusen, v zastúpení: B. Hillebrand, K. Kusch, H. Brandenburg a M. Brombach-Krüger, splnomocnení zástupcovia,
- nemecká vláda, v zastúpení: T. Henze a K. Petersen, splnomocnení zástupcovia,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: S. Ossowski, splnomocnený zástupca, za právnej pomoci S. Ford, barrister,
- Európska komisia, v zastúpení: W. Roels a W. Mölls, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 7. novembra 2013,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článkov 49 ZFEÚ a 54 ZFEÚ, týkajúcich sa slobody usadiť sa, ako aj článkov 63 ZFEÚ a 65 ZFEÚ, týkajúcich sa voľného pohybu kapitálu.

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi spoločnosťou Kronos International Inc. (ďalej len „Kronos“), ktorá bola založená podľa práva štátu Delaware (Spojené štáty americké) a Finanzamt Leverkusen (ďalej len „Finanzamt“) vo veci zápočtu dane z príjmov právnických osôb zaplatenej v zahraničí dcérskymi spoločnosťami spoločnosti Kronos vyplácajúcej dividendy, na nemeckú daň z príjmov právnických osôb za roky 1991 až 2001.

Právny rámec

Nemecké právo

3 Pokiaľ ide o uskutočnenie zdaňovania právnických osôb vrátane systému zápočtu, platenia a vrátenia dane z príjmov právnických osôb za roky 1991 až 2000, § 49 ods. 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb (Körperschaftsteuergesetz, BGBl. 1991, I, s. 638, ďalej len „KStG de 1991“) odkazoval na ustanovenie zákona o dani z príjmov (Einkommensteuergesetz, BGBl. 1990, I, s. 1898, ďalej len „EStG z roku 1990“).

4 § 36 ods. 2 bod 3 EStG z roku 1990 upravoval systém tzv. „úplného zápočtu“ takto:

„(2)... Voči dani z príjmov sa započítava:

...

3. daň z príjmov spoločnosti alebo združenia, ktoré úplne podlieha dani z príjmov právnických osôb, vo výške 3/7 príjmov v zmysle § 20 ods. 1 bodu 1 alebo 2, pokiaľ tieto príjmy nepochádzajú z vyplatenia dividend, na ktoré sa použil vlastný kapitál v zmysle § 30 ods. 2 bodu 1 zákona o dani z príjmov právnických osôb. To isté platí pre príjmy v zmysle § 20 ods. 2 bodu 2 písm. a) získané z prvého prevodu kupónov alebo iných práv zo strany spoločníka; v takom prípade je započítaná daň z príjmov právnických osôb obmedzená na 3/7 sumy vyplatennej za postúpené práva. ... Daň z príjmov právnických osôb sa nezapočítava:

...

f) pokiaľ nie sú príjmy zaúčtované pri stanovení základu dane;

...“

5 § 36 ods. 4 EStG z roku 1990 stanovoval:

„Ak po odpote vznikne prebytok v neprospech osoby podliehajúcej dani, musí ho táto osoba (daňový dlžník) okamžite zaplatiť v rozsahu, v akom zodpovedá už splatnej, avšak doposiaľ neuhradenej záráčkovej dani z príjmov právnických osôb; v ostatných prípadoch ju musí zaplatiť do jedného mesiaca od oznámenia daňového výmeru (konečná platba). Prípadný prebytok v prospech osoby podliehajúcej dani po odpote jej bude vyplatený po oznámení daňového výmeru.“

6 V rámci prechodu z režimu zápočtu na tzv. režim „zníženia o 50 %“ nemecký zákonodarc

zrušil § 36 ods. 2 bod 3 EStG z roku 1990. Z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, ako aj z pripomienok nemeckej vlády však vyplýva, že na základe prechodných ustanovení sa na dividendy vyplatené počas roka 2001 aj naďalej uplatňoval režim zápočtu v plnej výške.

7 § 26 ods. 7 KStG z roku 1991, v znení uplatniteľnom do roku 1993, ako aj § 8 b ods. 5 toho istého zákona v znení uplatniteľnom od roku 1994 (ďalej len „KStG z roku 1994“), stanovovali:

„Ak sú na základe dohody o zamedzení dvojitého zdanenia podiely na zisku, ktoré vypláca zahraničná spoločnosť, oslobodené od dane z príjmov právnických osôb s výhradou minimálneho percentuálneho podielu, uplatní sa oslobodenie bez ohľadu na výšku minimálneho percentuálneho podielu stanovenú v dohode, pokiaľ dosahuje aspoň 10 %.“

Dohody o zamedzení dvojitého zdanenia

8 Podľa dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia uzavretých s Dánskym kráľovstvom, Francúzskou republikou, Spojeným kráľovstvom a s Kanadou je Spolková republika Nemecko povinná oslobodiť od nemeckej dane dividendy, ktoré pochádzajú z podielov dosahujúcich alebo presahujúcich určitú prahovú hodnotu a sú zdaniteľné v štáte spoločnosti, ktorá ich vypláca.

9 Vo väčšine prípadov stanovená prahová hodnota dosahovala 10 %. Dohoda so Spojeným kráľovstvom však stanovovala prahovú hodnotu 25 %, rovnako ako dohoda s Kanadou na zdaňovacie obdobie roku 2000, pričom na rok 2001 sa uplatňovala prahová hodnota 10 %.

Spor vo veci samej a prejudiciálne otázky

10 Kronos je holdingová spoločnosť v rámci skupiny spoločností. Jej štatutárne sídlo sa nachádza v Spojených štátoch amerických a vedenie v Nemecku, kde má pobočku a od roku 1989 je zapísaná v obchodnom registri. Kronos bola založená, aby zabezpečovala jednotné vedenie jednotlivých európskych a kanadských dcérskych spoločností skupiny. Od roku 1989 má majetkovú účasť 99,95 % v nemeckej spoločnosti Kronos Titan GmbH, s ktorou, ako aj s inými nemeckými spoločnosťami, mala zmluvy o kontrole a presúvaní zisku.

11 Počas obdobia, ktoré je relevantné pre vec samú, teda v rokoch 1991 až 2001, Kronos vlastnila priame podiely v týchto spoločnostiach:

- Société Industrielle du Titane (Francúzsko), podiel predstavujúci 92,941 % až 93,771 % v rokoch 1991 až 2001;
- Kronos Norge (Nórsko), podiel vo výške 100 % v rokoch 1991 až 1998;
- Kronos UK Ltd (Spojené kráľovstvo), podiel vo výške 100 % v rokoch 1991 až 2001;
- Kronos Europa SA (Belgicko), podiel predstavujúci 98,4 % až 100 % v rokoch 1991 až 1998;
- Kronos Denmark ApS (Dánsko), podiel vo výške 100 % v rokoch 1999 až 2001, a
- Kronos Canada Inc. (Kanada), podiel vo výške 100 % v rokoch 1991 až 2001.

12 V rokoch 2000 a 2001 Kronos vlastnila nepriame podiely v spoločnostiach Kronos Europa SA (Belgicko) a Kronos Norge (Nórsko) prostredníctvom svojej 100 % vlastnenej dcérskej spoločnosti Kronos Denmark ApS (Dánsko). Podiel spoločnosti Kronos Denmark ApS v belgickej spoločnosti skupiny bol 99,99 % a v nórskej spoločnosti skupiny bol 100 %.

13 V rokoch 2004 až 2010 boli spoločnosti Kronos vystavené daňové výmery, prípadne

opravené, na dať z príjmov právnických osôb splatnú za roky 1991 až 2001. Vzhľadom na straty alebo prevedené straty dosahujúce približne 150 až 840 miliónov nemeckých mariek (DEM), uvedené výmery stanovili výšku dane z príjmov právnických osôb za rok 1991 z dôvodu vyplatenia dividend na 4 190 788,57 eura a za rok 1992 takisto z dôvodu vyplatenia dividend v sume 2 050 183,81 eura. Naopak pre každé zo zdaťovacích období rokov 1993 až 2001 bola výška dane nulová.

14 Dividendy vyplatené zahraničnými dcérskymi spoločnosťami, oslobodené od dane na základe uplatniteľných dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia, neboli zohľadnené pri výpočte základu relevantného pre daťové výmery a zistené straty.

15 Kronos za týchto okolností požiadala, aby sa voť dani z príjmov právnických osôb, ktorú mala zaplatiť v Nemecku, započítali dane z príjmov právnických osôb a dane z kapitálových výnosov, ktoré zaplatili jej dcérske spoločnosti a dcérske spoločnosti na nižšej úrovni usadené v iných členských štátoch (Belgicko, Francúzsko a Spojené kráľovstvo) a v tretích štátoch (Kanada a Nórsko) v rokoch 1991 až 2001, pričom tento zápočet mal prípadne viesť k vráteniu dane.

16 Finanzamt Leverkusen rozhodnutím z 15. decembra 2005 odmietol vyhovieť tejto žiadosti. Toto zamietavé rozhodnutie vychádzalo z ustanovení § 36 ods. 2 bodu 3 písm. f) EStG z roku 1990 a § 49 ods. 1 KStG z roku 1991, podľa ktorých je zápočet dane z príjmov právnických osôb vzťahujúcej sa na dividendy možný len v prípade, že sa uvedené dividendy zaúčtujú ako zdaniteľné príjmy. Keďže sú však dividendy zahraničného pôvodu oslobodené od dane podľa § 26 ods. 7 KStG z roku 1991, pokiaľ ide o roky 1991 až 1993, a § 8b ods. 5 KStG z roku 1994, pokiaľ ide o nasledujúce roky, nemohli sa zohľadniť ako zdaniteľné príjmy pri určení výšky dane.

17 Rozhodnutím z 10. januára 2007 Finanzamt Leverkusen zamietol ako nedôvodnú sťažnosť, ktorú spoločnosť Kronos podala v súvislosti s oznámením týkajúcim sa odpôtu a zápočtu dane z príjmov právnických osôb za zdaťovacie obdobie roku 1994.

18 Spoločnosť Kronos teda 7. februára 2007 podala na Finanzgericht Köln žalobu o neplatnosť proti tomuto rozhodnutiu, ako aj žalobu pre neexistenciu v súvislosti s odpôtom dane z príjmov právnických osôb za zdaťovacie obdobia rokov 1991 až 1993 a 1995 až 2001.

19 V súčasnom štádiu vnútroštátneho konania Kronos požaduje zápočet sumy vo výške 201 966 724 eur, ktorá bola zaplatená z titulu zahraničnej dane z príjmov právnických osôb. Súčasťou tejto sumy sú dane zaplatené dcérskymi spoločnosťami spoločnosti Kronos vo Francúzsku za roky 1991 až 2001, v Spojenom kráľovstve za roky 1997 a 1999 a v Kanade za roky 2000 a 2001 v celkovej výške 78 501 794 eur. Žiadosť spoločnosti Kronos sa alej týka zápočtu dane z príjmov právnických osôb zaplatenej jej belgickou a nórskou dcérskou spoločnosťou na nižšej úrovni, teda celkovej sumy 123 448 418 eur, ako aj zápočtu dánskej dane z príjmov právnických spoločností vo výške 16 512 eur, na dividendy, ktoré získala od svojej dánskej dcérskej spoločnosti počas rokov 2000 a 2001.

20 Okrem toho Kronos požaduje zápočet sumy 1 795 525 eur z titulu dane z kapitálových výnosov v súvislosti s dcérskymi spoločnosťami usadenými vo Francúzsku a v Spojenom kráľovstve, ak sa s príjmami z dividend malo zaobchádzať tak, že podliehajú dani.

21 Za týchto podmienok vnútroštátny súd rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru tieto prejudiciálne otázky:

„1. Vzťahuje sa na vylúčenie zápočtu dane z príjmov právnických osôb v dôsledku toho, že boli od dane oslobodené dividendy, ktoré kapitálové spoločnosti z tretích krajín vyplátili nemeckým kapitálovým spoločnostiam, v prípade ktorých stanovujú vnútroštátne predpisy jedinú podmienku,

a to, že kapitálová spoločnosť, ktorá poberá dividendy, má aspoň 10 % účasť v spoločnosti, ktorá dividendy vypláca, len sloboda usadiť sa v zmysle článku 49 ZFEÚ v spojení s článkom 54 ZFEÚ alebo aj voľný pohyb kapitálu v zmysle článkov 63 ZFEÚ až 65 ZFEÚ, ak skutočná účasť kapitálovej spoločnosti, ktorá poberá dividendy, predstavuje 100 %?

2. Majú sa ustanovenia o slobode usadiť sa (teraz článok 49 ZFEÚ) a prípadne aj o voľnom pohybe kapitálu (do roku 1993 článok 67 ES, teraz články 63 ZFEÚ až 65 ZFEÚ) chápať v tom zmysle, že bránia právnej úprave, podľa ktorej je v prípade oslobodenia dividend zahraničných dcérskych spoločností od dane z príjmov právnických osôb vylúčený zápočet a vrátenie dane z príjmu právnických osôb z uvedených výplat dividend aj v prípade, že je materská spoločnosť v strate, pokiaľ je pre výplatu dividend zo strany tuzemských dcérskych spoločností upravená úľava na základe zápočtu dane z príjmov právnických osôb?

3. Treba predpisy upravujúce slobodu usadiť sa (teraz článok 49 ZFEÚ) a prípadne aj voľný pohyb kapitálu (do roku 1993 článok 67 ES, teraz články 63 ZFEÚ až 65 ZFEÚ) chápať v tom zmysle, že bránia takej úprave, ktorá vylučuje zápočet a vrátenie dane z príjmov právnických osôb z dividend dcérskych spoločností na nižších úrovniach, ktoré sú v krajine dcérskej spoločnosti oslobodené od dane, boli (alebo) vyplatené tuzemskej materskej spoločnosti a v Nemecku sú takisto oslobodené od dane, ale v prípade výlučne tuzemských foriem umožňuje dcérskej spoločnosti prípadné vrátenie v podobe zápočtu dane z príjmu právnických osôb z dividend dcérskej spoločnosti na nižšej úrovni a materskej spoločnosti umožňuje zápočet dane z príjmov právnických osôb z dividend dcérskej spoločnosti, pokiaľ materská spoločnosť zaznamená stratu?

4. V prípade, že treba uplatniť aj ustanovenia týkajúce sa voľného pohybu kapitálu, vzniká v závislosti od odpovede na druhú otázku dopĺňajúca otázka súvisiaca s kanadskými dividendami:

Treba súasný článok 64 ods. 1 ZFEÚ chápať v tom zmysle, že Spolkovej republike Nemecko umožňuje používať vnútroštátnu úpravu, ako aj zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré sa od 31. decembra 1993 podstatne obsahovo nezmenili, a teda trvalo vylúčiť zápočet kanadskej dane z príjmov právnických osôb voči dividendám, ktoré sú v Nemecku oslobodené od dane?“

O prejudiciálnych otázkach

O prvej otázke

Úvodné pripomienky

22 Treba konštatovať, že hoci vnútroštátny súd vo formulácii svojej prvej otázky odkazuje len na dividendy vyplácané spoločnosťami usadenými v treťom štáte, z rozhodnutia vnútroštátneho súdu vyplýva, že táto otázka sa rovnako týka dividend vyplácaných spoločnosťami usadenými v iných členských štátoch než v Spolkovej republike Nemecko.

23 Podľa § 36 ods. 2 bodu 3 písm. f) EStG z roku 1990 sa dať z príjmov právnických osôb nezapočítať, ak príjmy neboli zaúčtované pri stanovení základu dane.

24 Vo veci samej neboli dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi iného členského štátu alebo tretieho štátu, zaúčtované pri stanovení základu dane spoločnosti prijímajúcej uvedené dividendy z toho dôvodu, že sa na ne uplatnila metóda oslobodenia od dane stanovená v dohodách o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré uzatvorila Spolková republika Nemecko.

25 V tomto ohľade vnútroštátny súd uvádza, že ustanovenia relevantné pre postup stanovenia

výšky dane, ktoré vyplývajú z dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia, a prípadne z ustanovení § 26 ods. 7 KStG z roku 1991 na roky 1991 až 1993, a z § 8b ods. 5 KStG z roku 1994 na roky 1994 až 2000, sa neuplatňujú len na podiely umožňujúce vykonávať rozhodujúci vplyv na rozhodnutia dotknutej spoločnosti a že pri zavedení prahovej hodnoty 10% nemal nemecký zákonodarca na mysli významný podiel v zmysle dominantného vplyvu.

26 Vnútroštátny súd rovnako uvádza, že po celú dobu, ktorá je relevantná z hľadiska veci samej, spoločnosť Kronos vlastnila v jednotlivých dcérskych spoločnostiach vyplácajúcich dividendy podiel približne 93 % až 100 %.

27 Napokon je dôležité uviesť, že podľa informácií vnútroštátneho súdu sa štatutárne sídlo spoločnosti Kronos nachádza v Spojených štátoch amerických a vedenie v Nemecku, kde má pobočku a je zapísaná v obchodnom registri. Nespochybujú sa, že Kronos je spoločnosťou založenou podľa práva štátu Delaware. Nemecká vláda v tomto ohľade objasňuje, že podľa článku XXV ods. 5 Zmluvy o priateľstve, obchode a plavbe medzi Spolkovou republikou Nemecko a Spojenými štátmi americkými z 29. októbra 1954 (BGBl. 1956 II, s. 487) musia byť spoločnosti založené podľa amerického práva ako také uznané v Nemecku.

28 Za týchto podmienok treba prvú otázku chápať tak, že smeruje k zisteniu, či zlučiteľnosť vnútroštátnej právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej si spoločnosť, ktorá je rezidentom členského štátu, nemôže započítať daň z príjmov právnických osôb, ktorú v inom členskom štáte alebo v treťom štáte zaplatili kapitálové spoločnosti vyplácajúce dividendy, a to z dôvodu oslobodenia týchto dividend od dane v prvom uvedenom členskom štáte, pokiaľ pochádzajú z podielov predstavujúcich aspoň 10 % kapitálu vyplácajúcej spoločnosti a ak je v prejednávanej veci skutočný podiel kapitálovej spoločnosti, ktorá poberá dividendy, vyšší než 90 % a spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend, bola založená podľa práva tretieho štátu, s právom Únie sa musí posúdiť z hľadiska článkov 49 ZFEÚ a 54 ZFEÚ, resp. článkov 63 ZFEÚ a 65 ZFEÚ.

O predmetnej slobode

29 Z ustálenej judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že na daňové zaobchádzanie s dividendami možno uplatňovať článok 49 ZFEÚ týkajúci sa slobody usadiť sa a článok 63 ZFEÚ týkajúci sa voľného pohybu kapitálu (rozsudky Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen, C-436/08 a C-437/08, EU:C:2011:61, bod 33; Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, bod 30, a Test Claimants in the FII Group Litigation, C-35/11, EU:C:2012:707, bod 89).

30 Na účely určení, či sa na vnútroštátnu právnu úpravu vzťahuje jedna alebo druhá sloboda pohybu, z ustálenej judikatúry vyplýva, že treba zohľadniť predmet danej právnej úpravy (rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 90 a citovaná judikatúra).

31 Na vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá sa použije len v prípade podielov umožňujúcich vykonávať nepochybný vplyv na rozhodnutia spoločnosti a určiť jej činnosť, sa vzťahuje článok 49 ZFEÚ týkajúci sa slobody usadiť sa (pozri rozsudky Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, bod 37; Idryma Typou, C-81/09, EU:C:2010:622, bod 47; Accor, EU:C:2011:581, bod 32; Scheunemann, C-31/11, EU:C:2012:481, bod 23, a Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 91).

32 Naopak vnútroštátnu právnu úpravu, ktorá sa má uplatňovať na podiely nadobudnuté len so zámerom uskutočniť finančné investície bez úmyslu získať vplyv a kontrolu na riadení podniku, treba preskúmať výlučne s ohľadom na voľný pohyb kapitálu (rozsudky Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen, EU:C:2011:61, bod 35; Accor, EU:C:2011:581, bod 32;

Scheunemann, EU:C:2012:481, bod 23, a Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 92).

33 Vo veci samej z dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré Spolková republika Nemecko uzavrela s Dánskym kráľovstvom, Francúzskou republikou a – pokiaľ ide o zdaňovacie obdobie roku 2001 – s Kanadou, ako aj z uplatnenia § 8b ods. 5 KStG z roku 1994 a v spojení s dohodami o zamedzení dvojitého zdanenia, ktoré Spolková republika Nemecko uzavrela so Spojeným kráľovstvom a Kanadou, pokiaľ ide o zdaňovacie obdobie roku 2000, vyplýva, že dividendy, ktoré spoločnostiam, ktoré sú rezidentmi v Nemecku, vyplácajú spoločnosti rezidenti týchto iných štátov, sú oslobodené od nemeckej dane z príjmov právnických osôb, pokiaľ podiely spoločnosti, ktorá je príjemcom dividend, dosahujú vo vyplácajúcej spoločnosti prahovú hodnotu 10 %.

34 Takáto prahová hodnota nepochybne umožňuje, aby sa z pôsobnosti oslobodenia vylúčili investície uskutočnené s jediným zámerom uskutočniť finančné investície bez úmyslu získať vplyv na riadenie a kontrolu podniku.

35 Na rozdiel od toho, čo tvrdí nemecká vláda, však takáto prahová hodnota sama osebe neznamena, že oslobodenie sa uplatní len na podiely umožňujúce vykonávať nepochybne vplyv na rozhodovanie spoločnosti a určovať jej činnosť. Súdny dvor už totiž rozhodol, že podiel takéhoto rozsahu nevyhnutne neznamena, že vlastník tohto podielu vykonáva nepochybne vplyv na rozhodovanie spoločnosti, ktorej je podielnikom (pozri v tomto zmysle rozsudok ITEL CAR a Fazenda Pública, C-282/12, EU:C:2013:629, bod 22).

36 Vnútroštátna právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, sa preto uplatňuje nielen na dividendy, ktorých príjemcom je spoločnosť rezident na základe podielu, ktorý jej poskytuje nepochybne vplyv na rozhodnutia spoločnosti vyplácajúcej uvedené dividendy a umožňuje tým určovať jej činnosť, ale aj na dividendy prijaté na základe podielu, ktorý takýto vplyv neposkytuje.

37 V prípade právnych predpisov, ktorých predmet neumožňuje určiť, či patria prevažne do pôsobnosti článku 49 ZFEÚ alebo článku 63 ZFEÚ, Súdny dvor už rozhodol, že v rozsahu, v akom sa vnútroštátne právne predpisy týkajú dividend s pôvodom v členskom štáte, je na určení, či sa na situáciu, o akú ide vo veci samej, vzťahuje článok 49 ZFEÚ alebo článok 63 ZFEÚ, potrebné zohľadniť skutkové okolnosti daného prípadu (pozri v tomto zmysle rozsudky Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, body 93 a 94, ako aj citovanú judikatúru; Beker, C-168/11, EU:C:2013:117, body 27 a 28, ako aj Bouanich, C-375/12, EU:C:2014:138, bod 30).

38 Naproti tomu, pokiaľ ide o daňové zaobchádzanie s dividendami pochádzajúcimi z tretieho štátu, Súdny dvor rozhodol, že na posúdenie toho, či sa daňové zaobchádzanie vzťahuje ustanovenia Zmluvy FEÚ týkajúce sa voľného pohybu kapitálu, postačuje preskúmať predmet vnútroštátnych právnych predpisov, keďže právne predpisy týkajúce sa daňového zaobchádzania s dividendami pochádzajúcimi z tretích krajín nemôžu spadať do pôsobnosti článku 49 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, body 96 a 97).

39 Súdny dvor tak rozhodol, že spoločnosť, ktorá je rezidentom členského štátu a vlastní podiel v spoločnosti, ktorá je rezidentom tretej krajiny, ktorý jej zabezpečuje nepochybne vplyv na rozhodnutia tejto poslednej uvedenej spoločnosti a umožňuje tým určovať jej činnosť, sa môže odvolávať na článok 63 ZFEÚ s cieľom spochybniť súlad právnej úpravy uvedeného členského štátu týkajúcej sa daňového zaobchádzania s dividendami s pôvodom v uvedenej tretej krajine, ktorá sa neuplatňuje výlučne na situácie, keď materská spoločnosť uplatňuje na spoločnosť vyplácajúcu dividendy rozhodujúci vplyv, s týmto ustanovením (pozri rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 104).

40 Z toho vyplýva, že pokiaľ sa vnútroštátne právne predpisy týkajúce sa zaobchádzania s dividendami nemajú uplatniť výlučne na situácie, keď materská spoločnosť vykonáva rozhodujúci vplyv na spoločnosť vyplácajúcu dividendy, je potrebné zohľadniť veľkosť podielu spoločnosti príjemcu v spoločnosti vyplácajúcej dividendy, pokiaľ je v danom prípade možné sa dovolávať tak článku 49 ZFEÚ, ako aj článku 63 ZFEÚ, a veľkosť tohto podielu umožňuje určiť, či dotknutá situácia spadá pod niektorú zo slobôd zakotvených v týchto dvoch ustanoveniach práva Únie.

41 Pokiaľ je vzťahom na umiestnenie spoločnosti vyplácajúcej dividendy v treťom štáte možné proti vnútroštátnym právnym predpisom týkajúcim sa zaobchádzania s dividendami, ktoré vypláca uvedená spoločnosť, namietať len voľný pohyb kapitálu, nemusí sa zohľadniť veľkosť podielov v spoločnosti vyplácajúcej dividendy. Spoločnosť, ktorá je rezidentom členského štátu, totiž môže bez ohľadu na rozsah svojej úasti v spoločnosti vyplácajúcej dividendy so sídlom v treťom štáte spochybniť zákonnosť takejto právnej úpravy na základe článku 63 ZFEÚ (pozri v tomto zmysle rozsudok *Test Claimants in the FII Group Litigation*, EU:C:2012:707, body 99 a 104).

42 Tieto úvahy sa obdobne uplatňujú aj vtedy, keď sa možno dovolávať len voľného pohybu kapitálu vzťahom na obmedzenie osobnej pôsobnosti slobody usadiť sa.

43 Takýto prípad nastáva v situácii, o akú ide vo veci samej, keď spoločnosť prijímajúca dividendy je založená podľa práva tretej krajiny.

44 Pravidlá Zmluvy v oblasti slobody usadiť sa uplatňujú len na štátneho príslušníka členského štátu Únie (pozri v tomto zmysle rozsudok *Ferrer Laderer*, C-147/91, EU:C:1992:278, bod 9).

45 V súlade s článkom 54 ZFEÚ sa so spoločnosťami založenými podľa práva členského štátu, ktoré majú svoje sídlo, ústredie alebo hlavné miesto podnikateľskej činnosti v Únii, na účely ustanovení Zmluvy týkajúcich sa slobody usadiť sa zaobchádza rovnako ako s fyzickými osobami, ktoré sú štátnymi príslušníkmi členských štátov (rozsudok *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 25).

46 Spoločnosť, ktorá nie je založená podľa práva členského štátu, tak nemôže využiť slobodu usadiť sa.

47 Táto úvaha nie je spochybnená tvrdením spoločnosti Kronos, že spoločnosť tretieho štátu nemôže byť diskriminovaná z daňového hľadiska v porovnaní so spoločnosťou podľa nemeckého práva, a musí mať teda možnosť dovolávať sa slobody zakotvenej v článku 49 ZFEÚ.

48 Pokiaľ totiž v práve Únie neexistuje jednotná definícia spoločností, ktoré sú oprávnené využiť právo usadiť sa v závislosti od jedinečného spojovacieho kritéria určujúceho vnútroštátne právo uplatniteľné na spoločnosť, je otázka, či sa článok 49 ZFEÚ vzťahuje na spoločnosť, ktorá sa odvoláva na základnú slobodu stanovenú týmto článkom, predbežnou otázkou, na ktorú možno vzťahom na súčasný stav práva Únie nájsť odpoveď len v uplatniteľnom vnútroštátnom práve (pozri rozsudky *Cartesio*, C-210/06, EU:C:2008:723, bod 109, a *National Grid Indus*, EU:C:2011:75, bod 26).

49 Členský štát má teda možnosť definovať tak väzbu, ktorá sa vyžaduje od spoločnosti na to, aby sa mohla považovať za spoločnosť založenú podľa jeho vnútroštátneho práva a na základe toho bola oprávnená využiť právo usadiť sa (pozri v tomto zmysle rozsudky *Cartesio*, EU:C:2008:723, bod 110, a *National Grid Indus*, EU:C:2011:785, bod 27).

50 Členský štát však nemôže jednostranne rozšíriť osobnú pôsobnosť kapitoly Zmluvy

týkajúcej sa slobody usadiť sa, ktorej cieľom je zabezpečiť slobodu usadiť sa len v prospech štátnych príslušníkov členských štátov (pozri v tomto zmysle uznesenie Lasertec, C-492/04, EU:C:2007:273, bod 27).

51 Treba preto vyvodiť záver, že v situácii, o akú ide vo veci samej, keď sa z dôvodu väzby spoločnosti, ktorá je príjemcom dividend, na právny poriadok tretieho štátu nemožno odvolávať na slobodu usadiť sa, musia sa vnútroštátne právne predpisy týkajúce sa daňového zaobchádzania s dividendami pochádzajúcimi z iného členského štátu alebo z tretieho štátu, ktoré sa neuplatňujú výlučne na situácie, keď materská spoločnosť vykonáva rozhodujúci vplyv na spoločnosť vyplácajúcu dividendy, posúdiť z hľadiska článku 63 ZFEÚ.

52 Spoločnosť založená podľa práva tretieho štátu, ktorá je rezidentom členského štátu, sa teda môže bez ohľadu na rozsah svojej úasti v spoločnosti vyplácajúcej dividendy, ktorá je rezidentom iného členského štátu alebo tretej krajiny, odvolávať na toto ustanovenie, aby spochybnila zákonnosť takejto právnej úpravy.

53 Treba ešte uviesť, že Súdny dvor rozhodol, že keďže Zmluva nerozširuje slobodu usadiť sa na tretie krajiny, treba zabrániť tomu, aby hospodárske subjekty, ktoré nepatria do územnej pôsobnosti slobody usadiť sa, mali na základe výkladu článku 63 ods. 1 ZFEÚ, pokiaľ ide o vzťahy s tretími krajinami, z tejto slobody prospech (rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 100).

54 Ako v podstate uviedol generálny advokát v bode 64 svojich návrhov, takéto riziko však v situácii, o akú ide v konaní vo veci samej, neexistuje. Nemecká právna úprava sa totiž netýka podmienok vstupu spoločnosti tohto členského štátu na trh tretej krajiny alebo spoločnosti tretej krajiny na trh uvedeného členského štátu. Táto právna úprava sa týka výlučne daňového zaobchádzania s dividendami, ktoré vyplývajú z investícií, ktoré príjemca uvedených dividend vložil do spoločnosti, ktorá je rezidentom iného členského štátu alebo tretích krajín.

55 Za týchto podmienok treba na prvú otázku odpovedať tak, že zlučiteľnosť vnútroštátnej právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej si spoločnosť, ktorá je rezidentom členského štátu, nemôže započítať daň z príjmov právnických osôb, ktorú v inom členskom štáte alebo v treťom štáte zaplatili kapitálové spoločnosti vyplácajúce dividendy, a to z dôvodu oslobodenia týchto dividend od dane v prvom uvedenom členskom štáte, pokiaľ pochádzajú z podielov predstavujúcich aspoň 10 % kapitálu vyplácajúcej spoločnosti a ak je v prejednávanej veci skutočný podiel kapitálovej spoločnosti, ktorá poberá dividendy, vyšší než 90 % a spoločnosť prijímajúca dividendy bola založená podľa práva tretieho štátu, s právom Únie sa musí posúdiť z hľadiska článkov 63 ZFEÚ a 65 ZFEÚ.

O druhej otázke

56 Vo svojej druhej otázke sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 49 ZFEÚ a prípadne článok 63 ZFEÚ majú vykladať v tom zmysle, že bránia uplatneniu metódy oslobodenia od dane na dividendy vyplatené spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi iných členských štátov alebo tretích krajín, zatiaľ čo na dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi rovnakého členského štátu ako spoločnosť prijímajúca dividendy, sa uplatňuje metóda zápočtu, a v prípade, keď táto spoločnosť prijímajúca dividendy zaznamená straty, metóda zápočtu vedie k tomu, že daň zaplatená spoločnosťou rezidentom, ktorá vypláca dividendy, bude úplne alebo čiastočne vrátená.

57 Vzhľadom na odpoveď na prvú otázku treba druhú otázku posúdiť len z hľadiska voľného pohybu kapitálu.

58 Kronos v tomto ohľade tvrdí, že z dôvodu vrátenia dane zaplatenej spoločnosťou vyplácajúcou dividendy je v prípade, že spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend, zaznamená straty, investícia do spoločnosti rezidenta výhodnejšia než investícia do spoločnosti nerezidenta.

59 Navyše systém zápočtu nie je podľa nej rovnocenný systému oslobodenia od dane, ak sa zohľadní tiež to, že v Nemecku sa dividendy zdaňujú pri ich rozdelení akcionárom.

60 V tejto súvislosti treba na úvod pripomenúť, že len vnútroštátnemu súdu prislúcha definovať predmet otázok, ktoré tento súd mieni položiť. Súdnemu dvoru (rozsudok Kersbergen/Lap a Dams/Schipper, C-154/05, EU:C:2006:449, bod 21).

61 Svojou druhou otázkou sa pritom vnútroštátny súd Súdneho dvora nepýta na účinky daňového zaobchádzania s dividendami vyplácanými spoločnosťami rezidentmi a spoločnosťami nerezidentmi na akcionárov spoločnosti, ktorá je príjemcom dividend, pokiaľ sa tieto dividendy prípadne ďalej rozdeľujú uvedeným akcionárom, ale len na účinky tohto daňového zaobchádzania na spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend.

62 Návrh na začatie prejudiciálneho konania totiž neobsahuje údaje o tom, že by vnútroštátny súd považoval situáciu akcionárov za relevantnú, ani informácie týkajúce sa daňového zaobchádzania s dividendami prípadne ďalej rozdelenými spoločnosťou, ktorej sa dividendy vyplácajú, a ani informácie o účinkoch, ktoré má uplatnenie metód oslobodenia od dane a zápočtu na úrovni spoločnosti, ktorá je príjemcom dividend, na daňové postavenie akcionárov uvedenej spoločnosti.

63 Súdny dvor už okrem toho rozhodol, že daňová situácia podielnikov investičného nástroja je irelevantná na účely posúdenia, či vnútroštátna právna úprava je alebo nie je diskriminácia, pokiaľ rozlišovacím kritériom pre uplatniteľné daňové zaobchádzanie, stanoveným v predmetnej právnej úprave, nie je daňové postavenie podielnikov, ale len štatút investičného nástroja, teda či je alebo nie je rezidentom (pozri v tomto zmysle rozsudok Santander Asset Management SGIIC a i., C-338/11 až C-347/11, EU:C:2012:286, body 28 a 41).

64 Pokiaľ ide o daňovú právnu úpravu dotknutú vo veci samej, treba konštatovať, že stanovuje rozlišovacie kritérium založené na zohľadnení príjmu pri stanovení základu dane, čo vedie k rozdielnemu zaobchádzaniu s dividendami podľa miesta, kde je spoločnosť vyplácajúca dividendy rezidentom.

65 Po tomto objasnení treba na zodpovedanie položenej otázky pripomenúť, že článok 63 ZFEÚ ukladá členskému štátu, ktorý uplatňuje systém zamedzenia dvojitého hospodárskeho zdanenia v prípade dividend, ktoré spoločnostiam rezidentom vyplácajú iné spoločnosti rezidenti, povinnosť zabezpečiť rovnocenné zaobchádzanie s dividendami, ktoré spoločnostiam rezidentom vyplácajú spoločnosti nerezidenti (pozri rozsudky Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2006:774, bod 72; Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen, EU:C:2011:61, bod 156, ako aj Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 38).

66 Súdny dvor tiež rozhodol, že členský štát má v zásade voľnosť pri zamedzení reazového zdanenia dividend prijatých spoločnosťou rezidentom tým, že bude uplatňovať metódu oslobodenia od dane, ak ich vypláca spoločnosť rezident, a metódu zápočtu, ak tieto dividendy vypláca spoločnosť nerezident. Tieto dve metódy sú totiž rovnocenné, pokiaľ daňová sadzba v prípade dividend zahraničného pôvodu nie je vyššia ako daňová sadzba v prípade dividend vnútroštátneho pôvodu a daňová úroveň je aspoň taká vysoká ako suma zaplatená v štáte vyplácajúcej spoločnosti až do výšky dane uplatnenej v členskom štáte prijímajúcej spoločnosti (rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 39 a citované).

judikatúru).

67 Obdobne ?lenský štát má v zásade vo?nos? aj pri zamedzení re?azového zdanenia dividend prijatých spoločnosťou rezidentom tým, že bude uplatňovať metódu oslobodenia, ak ich vypláca spoločnosť rezident, a metódu zápočtu, ak tieto dividendy vypláca spoločnosť nerezident.

68 Keže právo Únie vo svojom súčasnom stave nestanovuje všeobecné kritériá pre rozdelenie právomocí medzi ?lenské štáty, pokiaľ ide o vylúčenie dvojitého zdanenia v rámci Únie (rozsudky Kerckhaert a Morres, C?513/04, EU:C:2006:713, bod 22, ako aj Banco Bilbao Vizcaya Argentaria, C?157/10, EU:C:2011:813, bod 31, a citovaná judikatúra), každý ?lenský štát má vo?nos? pri organizácii svojho systému zdačovania rozdelených ziskov, pokiaľ však predmetný systém neobsahuje diskriminácie, ktoré zakazuje Zmluva (rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2012:707, bod 40).

69 Bez ohľadu na mechanizmus prijatý na zamedzenie alebo obmedzenie re?azového alebo dvojitého hospodárskeho zdanenia slobody pohybu zaručené Zmluvou bránia tomu, aby ?lenský štát zaobchádzal s dividendami zahraničného pôvodu menej výhodne ako s dividendami vnútroštátneho pôvodu, ibaže by sa toto rozdielne zaobchádzanie týkalo situácií, ktoré nie sú objektívne porovnateľné, alebo by nebolo odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu (pozri v tomto zmysle rozsudky Lenz, C?315/02, EU:C:2004:446, body 20 až 49; Manninen, C?319/02, EU:C:2004:484, body 20 až 55, ako aj Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2006:774, bod 46).

70 Ako bolo uvedené v bode 64 tohto rozsudku, dividendy, ktoré prijala spoločnosť, ktorá je rezidentom v Nemecku, podliehali počas doby dotknutej v spore vo veci samej rozdielnemu zaobchádzaniu podľa miesta, kde je spoločnosť vyplácajúca dividendy rezidentom.

71 Dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi v Nemecku, boli totiž zdanené v uvedenom ?lenskom štáte a daň z príjmov právnických osôb zaplatená spoločnosťou vyplácajúcou dividendy z týchto dividend bola započítaná čiastočne, pokiaľ spoločnosť, ktorej sa dividendy vyplátili, dividendy ďalej nerozdelila, a v plnom rozsahu, ak ich rozdelila.

72 V situácii, o akú ide vo veci samej, keď spoločnosť, ktorej boli dividendy vyplatené, okrem toho utrpela straty, boli dividendy vyplatené spoločnosťou rezidentom zohľadnené pri určovaní výšky dane spoločnosti, ktorá je príjmom dividend, čo malo za následok úplné alebo čiastočné vyrovnanie strát, a teda ich zníženie alebo zabránenie ich prevodu do ďalšieho alebo predchádzajúceho zdačovacieho obdobia. Pokiaľ príjmy z dividend vyplatených spoločnosťami rezidentmi neprekročili straty zaznamenané spoločnosťou, ktorej sa dividendy vyplátili, bola daň, ktorú mala zaplatiť naposledy uvedená spoločnosť, nulová a daňový kredit zodpovedajúci dani z dividend vyplatených nemeckou dcérskou spoločnosťou bol vrátený.

73 Naproti tomu dividendy vyplatené spoločnosťou, ktorá je rezidentom iného ?lenského štátu alebo tretieho štátu, boli v Nemecku oslobodené od dane a neboli zohľadnené pri stanovení výšky dane spoločnosti, ktorá je príjmom dividend. Tieto dividendy tak nemali vplyv na základ dane spoločnosti prijímajúcej dividendy ani na jej prípadne prevoditeľné straty.

74 Okrem toho keďže spoločnosť, ktorej sa dividendy vyplácajú, neplatila v Nemecku dane z prijatých dividend bez ohľadu na daňovú sadzbu, ktorá sa v prípade spoločnosti vyplácajúcej dividendy vzťahuje na zisky, z ktorých pochádzajú dividendy, a sumu, ktorú naposledy uvedená spoločnosť skutočne zaplatila z titulu tejto dane, metóda oslobodenia od dane umožňovala prípadne zachovať výhodu vyplývajúcu z využitia nižšieho zdanenia v štáte spoločnosti vyplácajúcej dividendy.

75 Ako vyplýva z rozhodnutia vnútroštátneho súdu, spoločnosť rezident, ktorá bola príjemcom dividend, bola okrem iného zbavená celého administratívneho zaťaženia typického pre metódu zápočtu.

76 Napokon keďže dividendy vyplatené spoločnosťami nerezidentmi neboli zohľadnené pri stanovení výšky dane, ktorú má zaplatiť spoločnosť prijímajúca dividendy, metóda oslobodenia od dane mala za následok, že pokiaľ spoločnosť prijímajúca dividendy zaznamenala straty alebo mohla v danom zdaňovacom období uplatniť predošlé straty, vyplatené dividendy nepodliehali ani dvojitému hospodárskemu zdaneniu.

77 Metóda oslobodenia od dane, ako aj neexistencia vplyvu dividend oslobodených od dane na výšku strát spoločnosti rezidenta, ktorá je príjemcom dividend, odstraňuje riziko dvojitého zdanenia uvedených dividend v prípade spoločnosti prijímajúcej dividendy v štáte, ktorého je rezidentom.

78 Uplatnenie metódy oslobodenia od dane voči dividendám prijatým spoločnosťami nerezidentmi teda nevedie z hľadiska cieľa zamedzenia dvojitého hospodárskeho zdanenia, ktorý sleduje vnútroštátna právna úprava dotknutá vo veci samej, k menej výhodnému zaobchádzaniu s týmito dividendami v porovnaní s dividendami, ktoré vyplácajú spoločnosti rezidenti.

79 V situácii, keď spoločnosť, ktorá je príjemcom dividend, zaznamená straty, ako je to v situácii, o ktorú ide vo veci samej, možno vrátenie dane zaplatenej spoločnosťou vyplácajúcou dividendy považovať za zvýhodnenie, pokiaľ ide o hotovostný tok.

80 Z judikatúry Súdneho dvora síce vyplýva, že vylúčenie výhody, pokiaľ ide o hotovostný tok v cezhraničnej situácii, ak existuje takéto zvýhodnenie v rovnocennej vnútroštátnej situácii, predstavuje obmedzenie voľného pohybu kapitálu (pozri analogicky rozsudok Komisia/Španielsko, C-269/09, EU:C:2012:439, bod 59 a citovanú judikatúru).

81 Vzhľadom na kontext konania vo veci samej však možno odmietnutie vrátenia a takto zistené rozdielne zaobchádzanie vysvetliť rozdielnou objektívnou situáciou. Z hľadiska vrátenia dane zaplatenej spoločnosťou vyplácajúcou dividendy, ako požaduje Kronos, sa totiž spoločnosť poberajúca dividendy zahraničného pôvodu nenachádza v situácii porovnateľnej so situáciou spoločnosti poberajúcej dividendy tuzemského pôvodu.

82 Rozdiel medzi týmito dvomi situáciami vyplýva po prvé zo skutočnosti, že Spolková republika Nemecko sa v nadväznosti na uzavretie dohôd o zamedzení dvojitého zdanenia s inými členskými štátmi alebo tretími štátmi vzdala výkonu svojich daňových právomocí nad dividendami vyplácanými spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi uvedených štátov.

83 Súdny dvor už rozhodol, že únikom voľného pohybu kapitálu zakotveného v článku 63 ods. 1 ZFEÚ nemôže byť uloženie povinnosti členským štátom, aby šli nad rámec nevyrubenia tuzemskej dane z príjmu, ktorú má zaplatiť akcionár z dividend zahraničného pôvodu, ktoré mu boli vyplatené, a vrátiť tú časť dane, ktorá vyplýva z daňového systému iného členského štátu (pozri analogicky rozsudok Test Claimants in the FII Group Litigation, EU:C:2006:774, bod 52), v

opažnom prípade by bola daňová autonómia tohto členského štátu obmedzená výkonom daňovej právomoci druhého členského štátu (pozri najmä rozsudok Meilicke a i., C-262/09, EU:C:2011:438, bod 33 a citovanú judikatúru).

84 Súdny dvor ďalej rozhodol, že povaha členského štátu ako štátu usadenia spoločnosti, ktorá je príjmom dividend, nemôže zakladať povinnosť tomuto členskému štátu kompenzovať daňovú nevýhodu, ktorá vyplýva z reazovitého zdanenia, ktoré v celom rozsahu uplatňuje členský štát, na území ktorého je usadená spoločnosť vyplácajúca tieto dividendy, pokiaľ prvý členský štát nezdaní ani inak nezohľadní prijaté dividendy, pokiaľ ide o subjekty kolektívneho investovania, ktoré sú usadené na jeho území (rozsudok Orange European Smallcap Fund, C-194/06, EU:C:2008:289, bod 41).

85 Preto v situácii, keď členský štát nevykonáva daňové právomoci nad dividendami pochádzajúcimi zo zahraničia, ani nad ich zdaňovaním či ich odlišným zohľadnením v prípade spoločnosti prijímajúcej dividendy, jeho povinnosti ako štátu, ktorého rezidentom je spoločnosť prijímajúca dividendy, nezahŕňajú povinnosť vyrovnávať daňové zaťaženie vyplývajúce z výkonu daňových právomocí iného členského štátu alebo tretieho štátu.

86 Z toho vyplýva, že povinnosti štátu, ktorého rezidentom je spoločnosť prijímajúca dividendy, ktorý v súvislosti s týmito dividendami nevykonáva svoju vlastnú daňovú právomoc, sa líšia, pokiaľ ide o zaobchádzanie v oblasti zdanenia uskutočnené iným členským štátom, od povinností, ktoré má v prípade, ak sa prvý uvedený štát rozhodne zdaňovať uvedené dividendy, a musí v dôsledku toho zohľadniť, v medziach vlastného zdanenia, daňové zaťaženie vyplývajúce z výkonu daňových právomocí iného členského štátu.

87 Po druhé vrátenie, ktoré požaduje Kronos, predstavuje v rámci metódy zápočtu logický dôsledok zohľadnenia dividend a zníženia prevoditeľných strát, ku ktorému došlo skôr. Pri neexistencii takéhoto vrátenia totiž môže zohľadnenie dividend a zníženie strát spoločnosti, ktorá je príjmom dividend, viesť k dvojitému hospodárskemu zdaneniu týchto dividend počas neskorších daňových období, pokiaľ je výsledok spoločnosti prijímajúcej dividendy kladný (pozri v tomto zmysle rozsudok Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, body 39 a 40, ako aj uznesenie KBC Bank a Beleggen, Risicokapitaal, Beheer, C-439/07 a C-499/07, EU:C:2009:339, body 39 a 40).

88 Naproti tomu v rámci metódy oslobodenia od dane nie sú straty znížené a nehrozí preto nijaké riziko dvojitého hospodárskeho zdanenia prijatých dividend. Neexistencia vrátenia je vyvážená tým, že dividendy nie sú zohľadnené pri stanovení základu dane.

89 Za týchto podmienok treba na druhú otázku odpovedať tak, že článok 63 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni uplatneniu metódy oslobodenia od dane na dividendy vyplatené spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi iných členských štátov alebo tretích krajín, zatiaľ čo na dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi rovnakého členského štátu ako spoločnosť prijímajúca dividendy, sa uplatňuje metóda zápočtu, a v prípade, keď táto spoločnosť prijímajúca dividendy zaznamená straty, metóda zápočtu vedie k tomu, že daň zaplatená spoločnosťou rezidentom, ktorá vypláca dividendy, bude úplne alebo čiastočne vrátená.

O tretej a štvrtej otázke

90 Vzhľadom na odpoveď na druhú otázku nie je potrebné odpovedať na tretiu a štvrtú otázku.

O trovách

91 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred

vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdný dvor (prvá komora) rozhodol takto:

1. Zlužiteľnosť vnútroštátnej právnej úpravy, o akú ide vo veci samej, podľa ktorej si spoločnosť, ktorá je rezidentom členského štátu, nemôže započítať daň z príjmov právnických osôb, ktorú v inom členskom štáte alebo v treťom štáte zaplatili kapitálové spoločnosti vyplácajúce dividendy, a to z dôvodu oslobodenia týchto dividend od dane v prvom uvedenom členskom štáte, pokiaľ pochádzajú z podielov predstavujúcich aspoň 10 % kapitálu vyplácajúcej spoločnosti a ak je v prejednáwanej veci skutočný podiel kapitálovej spoločnosti, ktorá poberá dividendy, vyšší než 90 % a spoločnosť prijímajúca dividendy bola založená podľa práva tretieho štátu, s právom Únie sa musí posúdiť z hľadiska článkov 63 ZFEÚ a 65 ZFEÚ.

2. Článok 63 ZFEÚ sa má vykladať v tom zmysle, že nebráni uplatneniu metódy oslobodenia od dane na dividendy vyplatené spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi iných členských štátov alebo tretích krajín, zatiaľ čo na dividendy vyplácané spoločnosťami, ktoré sú rezidentmi rovnakého členského štátu ako spoločnosť prijímajúca dividendy, sa uplatňuje metóda zápočtu, a v prípade, keď táto spoločnosť prijímajúca dividendy zaznamená straty, metóda zápočtu vedie k tomu, že daň zaplatená spoločnosťou rezidentom, ktorá vypláca dividendy, bude úplne alebo čiastočne vrátená.

Podpisy

* Jazyk konania: nemčina.