

Prozatímní vydání

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (pátého senátu)

8. března 2017 (*)

„Řízení o předběžné otázce – Mateřské a dceřiné společnosti usazené v různých členských státech – Společný systém zdanění – Korporační daň – Směrnice 90/435/EHS – Působnost – Článek 2 písm. c) – Společnost podléhající dani bez možnosti volby nebo osvobození – Zdanění nulovou sazbou“

Ve věci C-448/15,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím hof van beroep te Brussel (odvolací soud v Bruselu, Belgie) ze dne 24. června 2015, došlým Soudnímu dvoru dne 19. srpna 2015, v řízení

Belgische Staat

proti

Wereldhave Belgium Comm. VA,

Wereldhave International NV,

Wereldhave NV,

SOUDNÍ DVŮR (pátý senát),

ve složení J. L. da Cruz Vilaça, předseda senátu, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (zpravodaj) a F. Biltgen, soudci,

generální advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Wereldhave Belgium Comm. VA, Wereldhave International NV, Wereldhave NV, R. Tournicourtem a M. Delanotem, advocaten,
- za belgickou vládu N. Zimmerem a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,
- za českou vládu par T. Müllerem, M. Smolkem a J. Vlášilem, jako zmocněnci,
- za francouzskou vládu D. Colasem a S. Ghiandoni, jako zmocněnci,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s M. S. Fiorentinem, avvocato dello Stato,

– za Evropskou komisi W. Roelsem, jako zmocněncem,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 26. října 2016,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států (Úř. věst. L 225, s. 6; Zvl. vyd. 09/01, s. 147), jakož i článků 43 a 56 ES.

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi Belgische Staat (Belgický stát) a Wereldhave Belgium Comm. V. A., Wereldhave International NV a Wereldhave NV ohledně srážkové daně z příjmů z movitého majetku uplatněné na dividendy vyplacené společností Wereldhave Belgium společností Wereldhave International a Wereldhave v rámci zdaňovacích období 1999 a 2000.

Právní rámec

Unijní právo

3 Třetí bod odvodňovací směrnice 90/435 uvádí:

„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 nepřiznivější 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 uvedené směrnice zní takto:

„Každý členský stát použije tuto směrnici

– na rozdělování zisku obdržенého společnostmi tohoto státu, který pochází od jejich dceřiných společností ostatních členských států,

– na rozdělování zisku vytvořeného společnostmi tohoto státu společností ostatních členských států, jichž jsou dceřinými společnostmi.“

5 Směrnice 90/435 v článku 2 stanovila:

„Pro účely této směrnice se ‚společností členského státu‘ rozumí každá společnost, která

a) má některou z forem uvedených v příloze této směrnice,

b) je podle daňového práva některého členského státu pro daňové účely považována za daňového rezidenta tohoto státu a podle smlouvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s třetí zemí není pro daňové účely považována za daňového rezidenta mimo Společenství;

c) podléhá navíc bez možnosti volby nebo osvobození jedné z následujících daní:

– impôt des sociétés/vennootschapsbelasting v Belgii,

[...]

– vennootschapsbelasting v Nizozemsku,

[...]

– nebo jakékoli jiné dani, která n?kterou z t?chto daní v budoucnu nahradí.“

6 ?lánek 3 sm?rnice 90/435 stanovil:

„1. Pro účely použití této sm?rnice se:

a) postavení mate?ské spole?nosti p?iznává p?inejmenším každé spole?nosti ?lenského státu, která spl?uje podmínky stanovené v ?lánku 2 a která drží na základním kapitálu n?které spole?nosti jiného ?lenského státu spl?ující stejné podmínky podíl nejmén? 25 %;

b) ‚dce?inou spole?ností‘ rozumí spole?nost, na jejímž základním kapitálu je držen podíl uvedený v písmenu a).

2. Odchyln? od odstavce 1 mohou ?lenské státy:

– dvoustrannou dohodou nahradit podmínku podílu na základním kapitálu podmínkou disponování hlasovacími právy,

– nepoužít tuto sm?rnicí na ty své spole?nosti, které nebudou držet bez p?erušení po dobu nejmén? dvou let podíl, který je oprav?uje k p?iznání postavení mate?ské spole?nosti, ani na ty své spole?nosti, v nichž spole?nost jiného ?lenského státu nedrží takový podíl bez p?erušení po dobu nejmén? dvou let.“

7 Podle ?l. 5 odst. 1 sm?rnice 90/435 je zisk rozd?lovaný dce?inou spole?ností její mate?ské spole?nosti osvobozen od srážkové dan?, p?inejmenším pokud mate?ská spole?nost drží na základním kapitálu dce?iné spole?nosti podíl nejmén? 25 %.

8 P?íloha sm?rnice 90/435, nazvaná „Seznam spole?ností zmín?ných v ?l. 2 písm. a)“, uvádí pod písmeny a) a j) následující formy spole?ností:

„a) spole?nosti podle belgického práva nazvané ‚société anonyme‘/‚naamloze vennootschap‘, ‚société en commandite par actions‘/‚commanditaire vennootschap op aandelen‘, ‚société privée responsabilité limitée‘/‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘ a ve?ejnoprávní subjekty ?ídicí se soukromým právem;

[...]

j) spole?nosti podle nizozemského práva nazvané ‚naamloze vennootschap‘, ‚besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid‘;“.

9 Sm?rnice 90/435 byla zrušena sm?nicí Rady 2011/96/EU ze dne 30. listopadu 2011 o spole?ném systému zdan?ní mate?ských a dce?iných spole?ností z r?zných ?lenských stát? (Ú?. v?st. L 345, s. 8), která nabyla účinnosti dne 18. ledna 2012. Vzhledem k dob? rozhodné z hlediska skutkových okolností sporu v p?vodním ?ízení se však *ratione temporis* použije sm?rnice 90/435.

Belgické právo

10 §lánek 266 wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (zákon o daních z p?íjm? z roku 1992), ve zn?ní použitelném ve v?ci v p?vodním ?ízení (dále jen „ZDP 1992“), stanoví:

„Král m?že za podmínek a v mezích, jež ur?í, zcela nebo z?ásti upustit od vybrání srážkové dan? z kapitálových p?íjm? a movitého majetku a jiných p?íjm?, pokud se jedná o p?íjmy získané p?íjemci, jejichž totožnost lze ur?it, nebo o p?íjmy získané subjekty kolektivního investování založenými podle práva jiné zem?, jež p?edstavují nedílný majetek spravovaný správcovskou společností na ú?et podílník?, nejsou-li jejich podíly v Belgii ve?ejn? emitovány a nejsou-li v Belgii obchodovány, nebo pokud se jedná o p?íjmy z cenných papír? spadajících do n?které z t?chto kategorií:

1° p?íjmy z cenných papír?, které byly emitovány p?ed 1. prosincem 1962, které jsou podle zákona osvobozeny od dan? z movitého majetku nebo od daní z v?cí ur?ených k podnikání nebo které podléhají dani se sazbou nižší než 15 %,

2° p?íjmy z osv?d?ení belgických subjekt? kolektivního investování,

3° emisní ážia vztahující se na dlužní úpisy, pokladní stvrzenky nebo jiné cenné papíry, které p?edstavují dluhopisy, pokud byly emitovány v období od 1. prosince 1962 v?etn?.

Král nem?že upustit od vybrání srážkové dan? z p?íjm?:

1° z cenných papír? p?edstavujících dluhopisy s kapitalizovanými úroky, [...]

2° z cenných papír?, které nevedou k pravidelnému vyplácení úrok? a které byly emitovány [...] s diskontní sazbou odpovídající úrok?m kapitalizovaným do termínu splatnosti p?íslušného cenného papíru, [...] ;

[...]

Pododstavec 2 se nepoužije na cenné papíry vzniklé rozd?lením lineárních dluhopis?, které emitoval belgický stát.“

11 §lánek 106 odst. 5 Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (královské na?ízení o provád?ní zákona o daních z p?íjm? z roku 1992), ze dne 27. srpna 1993 (*Belgisch Staatsblad*, 13. září 1993, s. 20096), ve zn?ní použitelném ve v?ci v p?vodním ?ízení (dále jen „KN/ZDP 1992“), stanoví:

„Od vybrání srážkové dan? z p?íjm? z movitého majetku se u dividend, jejichž plátcem je belgická dce?iná společnost a p?íjemcem mate?ská společnost v jiném ?lenském stát? Evropského hospodá?ského spole?enství, zcela upouští.

Tato úleva se však nevztahuje na p?ípady, kdy podíl akcií vlastn?ných mate?skou společností, v jejíž prosp?ch jsou dividendy vypláceny, neodpovídá podílu ve výši nejmén? 25 % kapitálu dce?iné společnosti a kdy tento minimální 25 % podíl není nebo nebyl v držení mate?ské společnosti nepřetržit? po dobu nejmén? jednoho roku.

Pro ú?ely prvního a druhého pododstavce se výrazy ‚dce?iná společnost‘ a ‚mate?ská společnost‘ rozumí dce?iné a mate?ské společnosti ve smyslu sm?rnice [90/435].“

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

12 Wereldhave Belgium je komanditní spole?nost na akcie založená podle belgického práva, v níž má podíl ve výši 35 % spole?nost Wereldhave International a podíl ve výši 44 % spole?nost Wereldhave, akciové spole?nosti založené podle nizozemského práva, usazené v Nizozemsku. Wereldhave vlastní celý kapitál spole?nosti Wereldhave International.

13 Wereldhave Belgium vyplatila spole?nostem Wereldhave International a Wereldhave dividendy ve výši 10 965 197,63 eura v roce 1999 a ve výši 11 075 733,50 eura v roce 2000.

14 Za každé zda?ovací období podaly spole?nosti Wereldhave International a Wereldhave žádosti o osvobození dividend od srážkové dan? z p?íjm? z movitého majetku, a to na základ? sm?rnice 90/435 a ?l. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992, který tuto sm?rnicí provádí do belgického práva, jelikož m?ly za to, že by m?ly být považovány „mate?ské spole?nosti“ ve smyslu uvedené sm?rnice.

15 Vzhledem k tomu, že belgické orgány nerozhodly do šesti m?síc? ode dne podání t?chto žádostí, podaly spole?nosti Wereldhave Belgium, Wereldhave International a Wereldhave žalobu k rechtbank van eerste aanleg te Brussel (soud prvního stupn? v Bruselu, Belgie).

16 Dv?ma rozhodnutími ze dne 20. listopadu 2012 rechtbank van eerste aanleg te Brussel (soud prvního stupn? v Bruselu) rozhodl, že dividendy vyplacené v letech 1999 a 2000 nem?ly na základ? sm?rnice 90/435 a ?l. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992 podléhat srážkové dani z p?íjm? z movitého majetku.

17 Belgický stát podal proti t?mto rozhodnutím odvolání k p?edkládajícímu soudu, p?i?emž poukazoval zejména na to, že p?íjemci dividend jsou da?ové subjekty kolektivního investování (dále jen „DSKI“) podle nizozemského práva, které podléhají v Nizozemsku korpora?ní dani s nulovou sazbou a nem?že se na n? vztahovat osvobození od srážkové dan? z p?íjm? z movitého majetku podle ?l. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992 a ?látku 5 sm?rnice 90/435, nebo? nespl?ují podmínky zdan?ní uvedené v ?l. 2 písm. c) uvedené sm?rnice a v ?l. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992.

18 Belgický stát má za to, že z formulace „podléhá bez možnosti volby nebo osvobození“ ve smyslu ?l. 2 písm. c) sm?rnice 90/435 vyplývá požadavek takzvaného „subjektivního a objektivního“ zdan?ní. Na spole?nosti, které uplat?ují nulovou sazbu korpora?ní dan?, se tedy tato sm?rnice nevztahuje.

19 Wereldhave Belgium, Wereldhave International a Wereldhave naproti tomu tvrdí, že DSKI v Nizozemsku v zásad? podléhají, jakožto akciové spole?nosti, zdan?ní na základ? Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (zákon o korpora?ní dani z roku 1969, dále jen „Wet Vpb“), podle ?látku 1 Wet Vpd. Toto zdan?ní sta?í k tomu, aby m?ly nárok na osvobození od srážkové dan? z p?íjm? z movitého majetku podle ?látku 266 ZDP 1992, ?l. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992 a ?látku 5 sm?rnice 90/435. Je pravda, že DSKI m?že podle ?látku 28 Wet Vpb a ?látku 9 besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen (na?ízení o vydání na?ízení o subjektech kolektivního investování) ze dne 29. dubna 1970 uplat?ovat nulovou sazbu korpora?ní dan?, pokud vyplatí veškerý zisk svým podílovým vlastník?m. Požadavek zdan?ní však podle žalovaných v p?vodním ízení nevyžaduje skute?ný výb?r dan? a toto zdan?ní m?že být íst? subjektivní.

20 Žalované v p?vodním ízení se dovolávají zejména usnesení ze dne 12. ?ervence 2012, Tate & Lyle Investments (C?384/11, nezve?ejné, EU:C:2012:463), p?i?emž tvrdí, že v p?ípad?, že se sm?rnice 90/435 neuplatní na dividendy belgického p?vodu vyplácené belgickou spole?ností

jejím nizozemským podílovým vlastníkem, brání články 43 a 56 ES zákonnému ustanovení, podle kterého podléhají srážkové dani – nezávisle na sazbě daně – dividendy vyplácené společností-rezydentem společností-nerezidentem, aťkoliv v případě společností-rezydentů, které jsou příjemci dividend, je stanoven mechanismus umožňující zmírnit efektové zdanění.

21 Za těchto podmínek se Hof van Beroep te Brussel (odvolací soud v Bruselu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Je třeba směrnicí 90/435 vykládat v tom smyslu, že brání vnitrostátnímu právnímu předpisu, který stanoví, že nelze upustit od belgické srážkové daně z dividend vyplácených belgickou dceřinou společností mateřské společnosti usazené v Nizozemsku, která splňuje požadavek minimálního kapitálového podílu a držení tohoto podílu, jelikož nizozemská mateřská společnost je daňovým subjektem kolektivního investování, jenž veškeré své zisky musí vyplatit svým podílovým vlastníkem a na základě toho může uplatňovat nulovou sazbu korporátní daně?“

2) V případě záporné odpovědi na první otázku, je třeba články [43 a 56 ES] vykládat v tom smyslu, že tato ustanovení brání vnitrostátnímu právnímu předpisu, který stanoví, že nelze upustit od belgické srážkové daně z dividend vyplácených belgickou dceřinou společností mateřské společnosti usazené v Nizozemsku, která splňuje požadavek minimálního kapitálového podílu a držení tohoto podílu, jelikož nizozemská mateřská společnost je daňovým subjektem kolektivního investování, jenž veškeré své zisky musí vyplatit svým podílovým vlastníkem a na základě toho může uplatňovat nulovou sazbu korporátní daně?“

K předběžným otázkám

K první otázce

22 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda směrnice 90/435 musí být vykládána v tom smyslu, že její čl. 5 odst. 1 brání právní úpravě belgického státu, podle níž se z dividend, které dceřiná společnost usazená v tomto belgickém státě vyplácí DSKI usazenému v jiném belgickém státě, jenž podléhá korporátní dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkem, vybírá srážková daň z příjmů z movitého majetku.

23 Úvodem je třeba určit, zda společnost, která stejná jako DSKI dotčený v původním řízení, podléhá korporátní dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkem, lze označit za „společnost belgického státu“ ve smyslu článku 2 směrnice 90/435, takže vyplácení dividend této společnosti spadá do působnosti této směrnice.

24 Podle ustálené judikatury je třeba za tímto účelem zohlednit nejen znění tohoto ustanovení, ale i cíle a systematiku uvedené směrnice (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 3. dubna 2008, Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 22, a ze dne 1. října 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 26).

25 V tomto ohledu je třeba připomenout, že směrnice 90/435, jak vyplývá zejména z jejího odůvodnění, má za cíl zavedením společného daňového systému zamezit jakémukoli znevýhodnění spolupráce mezi společnostmi různých belgických států oproti spolupráci mezi společnostmi téhož belgického státu, a usnadnit tak seskupování společností na úrovni Evropské unie. Tato směrnice tedy směřuje k zajištění daňové neutrality při rozdělování zisku dceřinou společností se sídlem v jednom belgickém státě její mateřské společnosti usazené v jiném belgickém státě (rozsudek ze dne 1. října 2009, Gaz de France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 27 a citovaná judikatura).

26 Jak vyplývá z článku 1 směrnice 90/435, vztahuje se tato směrnice na rozdělování zisku obdržného společností členského státu, který pochází od jejich dceřiných společností, jež mají sídlo v jiných členských státech.

27 Článek 2 směrnice 90/435 stanoví kumulativní podmínky, které musí splňovat společnost, aby byla považována za společnost členského státu ve smyslu této směrnice, a definuje tak osobní působnost této směrnice (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 1. října 2009, *Gaz de France – Berliner Investissement*, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 29).

28 Splnění podmínek stanovených v čl. 2 písm. a) a písm. b) uvedené směrnice, týkajících se právní formy a daňového domicilu, ze strany společnosti vyplácející dividendy a společností, kterým jsou dividendy vypláceny, zdá se před předkládajícím soudem ústníci původního řízení nezpochybují, a není zpochybováno ani před Soudním dvorem.

29 Ústníci původního řízení se však neshodují v tom, zda v situaci, o kterou jde v původním řízení, je splněna třetí podmínka, stanovená v čl. 2 písm. c) téže směrnice, podle níž musí dotyčná společnost podléhat bez možnosti volby nebo osvobození jedné z daní vyjmenovaných v tomto ustanovení, mezi něž patří *vennootschapsbelasting* v Nizozemsku nebo jakékoli jiné daně, která některou z těchto daní v budoucnu nahradí.

30 Je tedy třeba zkoumat, zda je tato podmínka splněna, pokud dotyčná společnost podléhá takové dani s nulovou sazbou za předpokladu, že veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkům.

31 V tomto ohledu je třeba uvést, že čl. 2 písm. c) směrnice 90/435 uvádí pozitivní kritérium kvalifikace, a sice podléhat podmětné dani, a negativní kritérium, a sice nebýt od této daně osvobozen a nemít možnost volby.

32 Použití těchto dvou kritérií, jednoho pozitivního a jednoho negativního, vede k závěru, že podmínka uvedená v čl. 2 písm. c) uvedené směrnice vyžaduje nejen to, aby společnost spadala do působnosti podmětné daně, ale má rovněž vyloučit situace, kdy je možné, že společnost přesto, že této dani podléhá, není ve skutečnosti povinna uvedenou daň zaplatit.

33 Těbaže formálně není společnost podléhající dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkům, od takové daně osvobozena, je prakticky ve stejné situaci, kterou má podmínka stanovená v čl. 2 písm. c) směrnice 90/435 vyloučit, to znamená v situaci, kdy není povinna tuto daň zaplatit.

34 Jak uvedl generální advokát v bodech 43 a 44 svého stanoviska, je-li do vnitrostátní právní úpravy vloženo ustanovení, že určitá kategorie společností může být za určitých okolností zdaněna nulovou sazbou, znamená to, že tyto společnosti této dani nepodléhají (viz rovněž rozsudek ze dne 20. května 2008, *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, EU:C:2008:289, body 33 a 34).

35 Takový výklad je v souladu se systematikou směrnice 90/435 a cílem, který sleduje, jímž je zajištění daňové neutrality při rozdělování zisku dceřinou společností se sídlem v jednom členském státě její mateřské společnosti usazené v jiném členském státě prostřednictvím zamezení dvojímu zdanění tohoto zisku.

36 Cílem uvedené směrnice je totiž zamezit dvojímu zdanění zisku rozdělovaného dceřinými společnostmi mateřským společností (viz mimo jiné rozsudky ze dne 3. dubna 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 27; ze dne 22. prosince 2008, *Les Vergers du Vieux Tauves*, C-48/07, EU:C:2008:758, bod 37, jakož i ze dne 1. října 2009, *Gaz de*

France – Berliner Investissement, C-247/08, EU:C:2009:600, bod 57) prostřednictvím mechanismů uvedených v čl. 4 odst. 1 a čl. 5 odst. 1 směrnice 90/435.

37 Článek 4 odst. 1 směrnice 90/435 tak stanoví, že obdrží-li mateřská společnost z důvodu svého podílu na dceřiné společnosti rozdělené zisky, členský stát mateřské společnosti upustí od zdanění těchto zisků, nebo umožní mateřské společnosti odejít od daně příslušnou část daně splatné dceřinou společností, která se vztahuje k těmto ziskům, popřípadě daň sraženou členským státem, jehož daňovým rezidentem je dceřiná společnost, a to maximálně do výše odpovídající vnitrostátní dani (rozsudky ze dne 12. prosince 2006, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, bod 102, a ze dne 3. dubna 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 25).

38 Článek 5 odst. 1 směrnice 90/435 požívá s osvobozením od srážkové daně ve členském státě dceřiné společnosti při rozdělování zisku její mateřské společnosti, přinejmenším pokud mateřská společnost drží na základním kapitálu dceřiné společnosti podíl nejméně 25 % (rozsudek ze dne 3. dubna 2008, *Banque Fédérative du Crédit Mutuel*, C-27/07, EU:C:2008:195, bod 26 a citovaná judikatura).

39 Mechanismy této směrnice jsou tedy koncipovány pro situace, v nichž by výkon zdaňovacích pravomocí členskými státy bez použití těchto mechanismů mohl vést k tomu, že by zisk rozdělovaný dceřinou společností její mateřské společnosti podléhal dvojímu zdanění.

40 Pokud je však veškerý zisk mateřské společnosti, jako je DSKI dotčený v původním řízení, na základě právní úpravy členského státu zdaněn nulovou sazbou, za předpokladu, že je tento veškerý zisk vyplacen jeho podílovým vlastníkům, je riziko dvojího zdanění zisku, který byl mateřské společnosti vyplacen její dceřinou společností, u této mateřské společnosti vyloučeno.

41 S ohledem na předchozí úvahy je tedy třeba mít za to, že taková společnost, která stejně jako DSKI dotčený v původním řízení, podléhá korporační dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplácí svým podílovým vlastníkům, nesplňuje podmínku stanovenou v čl. 2 písm. c) směrnice 90/435, a nespadá tedy pod pojem „společnost členského státu“ ve smyslu uvedené směrnice.

42 Za takových podmínek se tedy na vyplácení dividend dceřinou společností usazenou v členském státě takové společnosti usazené v jiném členském státě uvedená směrnice nevztahuje.

43 Na první otázku je tedy třeba odpovědět tak, že směrnice 90/435 musí být vykládána v tom smyslu, že její čl. 5 odst. 1 nebrání právní úpravě členského státu, podle níž se z dividend, které dceřiná společnost usazená v tomto členském státě vyplácí DSKI usazenému v jiném členském státě, jenž podléhá korporační dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplácí svým podílovým vlastníkům, vybírá srážková daň z příjmů z movitého majetku, protože takový subjekt nepředstavuje „společnost členského státu“ ve smyslu této směrnice.

Ke druhé předběžné otázce

44 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, zda články 43 a 56 ES musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě členského státu, podle níž se z dividend, které dceřiná společnost usazená v tomto členském státě vyplácí DSKI usazenému v jiném členském státě, jenž podléhá korporační dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplácí svým podílovým vlastníkům, vybírá srážková daň z příjmů z movitého majetku.

45 Podle ustálené judikatury vyžaduje v rámci spolupráce mezi Soudním dvorem a vnitrostátními soudy zavedené článkem 267 SFEU potřeba dospět k výkladu unijního práva, který by byl pro vnitrostátní soud užitečný, aby uvedený soud vymezil skutkový a právní rámec, ze

kterého vychází otázky, které pokládá, nebo alespoň vysvětlil skutkové předpoklady, na nichž jsou tyto otázky založeny. Soudní dvůr je totiž oprávněn vyjádřit se k výkladu unijního předpisu pouze na základě skutečností, které mu poskytl vnitrostátní soud (usnesení ze dne 3. září 2015, Vivium, C-250/15, nezveřejněné, EU:C:2015:569, bod 8 a citovaná judikatura).

46 Tyto požadavky na obsah žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce jsou výslovně uvedeny v článku 94 jednacího řádu Soudního dvora, který má předkládající soud v rámci spolupráce zavedené článkem 267 SFEU znát a který je povinen důsledně dodržovat (rozsudek ze dne 10. listopadu 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 61 a citovaná judikatura).

47 Předkládající soud tak musí uvést znění vnitrostátních předpisů, jejichž použití přichází v projednávané věci v úvahu, jakož i přesné důvody, které jej vedly k tomu, že si klade otázku týkající se výkladu určitých ustanovení unijního práva a má za to, že je nezbytné položit předběžné otázky Soudnímu dvoru. Soudní dvůr již rozhodl, že je nezbytné, aby vnitrostátní soud podal minimální vysvětlení k důvodům volby ustanovení unijního práva, o jejichž výklad žádá, jakož i k souvislosti, kterou spatřuje mezi těmito ustanoveními a vnitrostátními právními předpisy použitelnými na spor, který mu byl předložen (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 10. března 2016, Safe Interenvíos, C-235/14, EU:C:2016:154, bod 115; usnesení ze dne 12. května 2016, Security Service a další, C-692/15 až C-694/15, EU:C:2016:344, bod 20, jakož i rozsudek ze dne 10. listopadu 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 62).

48 Informace poskytnuté v žádostech o rozhodnutí o předběžné otázce mají umožnit Soudnímu dvoru nejen to, aby dal užitečné odpovědi na otázky předložené předkládajícím soudem, ale mají rovněž poskytnout vládám členských států, jakož i ostatním zúčastněným možnost předložit vyjádření v souladu s článkem 23 statutu Soudního dvora Evropské unie (rozsudek ze dne 10. listopadu 2016, Private Equity Insurance Group, C-156/15, EU:C:2016:851, bod 63 a citovaná judikatura). Je na Soudním dvoru, aby zajistil, že tato možnost bude zachována, s ohledem na to, že na základě tohoto ustanovení jsou zúčastněným oznamována pouze předkládací rozhodnutí (usnesení ze dne 29. listopadu 2016, Jacob a Lennertz, C-345/16, nezveřejněné, EU:C:2016:911, bod 17 a citovaná judikatura).

49 V projednávaném případě se v souvislosti s vnitrostátními ustanoveními použitelnými ve věci v původním řízení předkládající soud omezuje na převzetí znění článku 266 ZDP 1992 a čl. 106 odst. 5 KN/ZDP 1992. Podle posledně uvedeného ustanovení, které provádí článek 266 ZDP 1992, se přitom upouští od vybrání srážkové daně z příjmů z movitého majetku u dividend, jejichž plátcem je dceřiná společnost usazená v Belgii a příjemcem mateřská společnost usazená v jiném členském státě. Předkládající soud však neuvádí znění ustanovení použitelných na výplatu dividend mateřským společenstvem usazeným v Belgii.

50 Předkládající soud sice odkazuje na usnesení ze dne 12. července 2012 Tate & Lyle Investments (C-384/11, nezveřejněné, EU:C:2012:463), avšak neupřesňuje, zda vnitrostátní ustanovení použitelná ve věci v původním řízení jsou tatáž jako ustanovení dotčená ve věci, v níž bylo vydáno toto usnesení. Kromě toho z vyjádření předložených žalovanými v původním řízení a belgickou vládou vyplývá, že výplata dividend investičním společenstvem usazeným v Belgii se řídí daňovým režimem odchylovajícím se od obecných právních ustanovení, o která šlo ve věci, v níž bylo vydáno usnesení ze dne 12. července 2012, Tate & Lyle Investments (C-384/11, nezveřejněné, EU:C:2012:463). Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce přitom nijak neupřesňuje znění vnitrostátních ustanovení použitelných na výplatu dividend investičním společenstvem usazeným v Belgii.

51 Při neexistenci informací o vnitrostátním právním rámci použitelném na výplatu dividend společenstvem usazeným v Belgii srovnatelným se společnostmi, jež jsou příjemci dividend v

převodním řízení, není Soudní dvůr schopen určit, zda je s dividendami vyplácenými společností dotčeným v převodním řízení zacházeno méně příznivě než s dividendami vyplácenými takovým srovnatelným společností usazeným v Belgii. Soudní dvůr tedy není schopen určit, zda články 43 a 56 ES musí být vykládány v tom smyslu, že brání právní úpravě belgického státu, podle níž se z dividend, které dceřiná společnost usazená v tomto belgickém státě vyplácí DSKI usazenému v jiném belgickém státě, jenž podléhá korporační dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkům, vybírá srážková daň z příjmů z movitého majetku.

52 Za těchto podmínek je druhá otázka nepřípustná.

K nákladům řízení

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

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

Směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých členských států musí být vykládána v tom smyslu, že její čl. 5 odst. 1 nebrání právní úpravě belgického státu, podle níž se z dividend, které dceřiná společnost usazená v tomto belgickém státě vyplácí daňovému subjektu kolektivního investování usazenému v jiném belgickém státě, jenž podléhá korporační dani s nulovou sazbou, pokud veškerý zisk vyplatí svým podílovým vlastníkům, vybírá srážková daň z příjmů z movitého majetku, protože takový subjekt nepředstavuje „společnost belgického státu“ ve smyslu této směrnice.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nizozemština