

Sprawa C-292/04

Wienand Meilicke i in.

przeciwko

Finanzamt Bonn-Innenstadt

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Finanzgericht Köln)

Podatek dochodowy – Zaliczenie na poczet podatku w związku z dywidendami wypłacanymi przez spółki będące rezydentami – Artykuły 56 WE i 58 WE – Ograniczenie skutków wyroku w czasie

Streszczenie wyroku

1. *Swobodny przepływ kapitału – Ograniczenia*

(art. 56 WE i 58 WE)

2. *Pytania prejudycjalne – Wykładnia – Skutki w czasie wyroków dokonujących wykadni*

(art. 234 WE)

1. Artykuły 56 WE i 58 WE muszą być interpretowane w taki sposób, że stoją one na przeszkodzie stosowaniu przepisów podatkowych, na mocy których w przypadku wypłaty dywidend przez spółkę kapitałową podatnikowi podlegajcemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w państwie członkowskim przysuguje prawo do zaliczenia na poczet podatku kwoty obliczonej stosownie do stawki opodatkowania wypłacanych zysków podatkiem dochodowym od osób prawnych, w przypadku gdy spółka dokonujca wypłaty ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim, lecz nie, w przypadku gdy spółka ta ma siedzibę w innym państwie członkowskim.

Takie przepisy podatkowe stanowię ograniczenie swobodnego przepływu kapitału, bowiem mogę zniechęcać osoby podlegajce nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w danym państwie członkowskim do inwestowania swoich kapitałów w spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich; mogę one równię wywoływać skutek ograniczajcy w stosunku do spółek mających siedzibę w innych państwach członkowskich, gdy jest dla nich przeszkodę w gromadzeniu kapitałów w danym państwie członkowskim.

Nawet jeżeli regulacja ta opiera się na związku pomiędzy ulgę podatkową a pobranym podatkiem uzupełniającym, gdy kwota do zaliczenia na poczet podatku przyznana akcjonariuszowi podlegajcemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w danym państwie członkowskim jest obliczana stosownie do podatku dochodowego od osób prawnych nalenego od spółki z siedzibę w tym państwie członkowskim od wypłacanych przez nią zysków, to regulacja taka nie wydaje się konieczna dla zachowania spójności krajowego systemu podatkowego. W istocie w świetle celu unikania podwójnego opodatkowania zysków spółek, które wypłacają je w postaci dywidend, przyznanie akcjonariuszowi podlegajcemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w danym państwie członkowskim i posiadajcemu akcje spółki z siedzibę w innym państwie członkowskim prawa do zaliczenia na poczet podatku kwoty, która byłaby ustalana stosownie do

podatku od osób prawnych należącego od tej spółki w tym ostatnim państwie członkowskim, nie podważałoby spójności krajowego systemu podatkowego i stanowiłoby środek w mniejszym stopniu ograniczający swobodny przepływ kapitału.

Jeżeli chodzi o zmniejszenie dochodów podatkowych z tytułu opodatkowania dywidend wypłacanych przez spółki mające siedzibę w innym państwie członkowskim, to nie może być ono postrzegane jako nadrzędny wzgląd interesu ogólnego, na który można się powołać w celu uzasadnienia przepisu co do zasady niezgodnego z jedną z podstawowych swobód.

(por. pkt 20, 23, 24, 28, 29, 30, 31 i sentencja)

2. W ramach kompetencji przyznanej mu w art. 234 WE jedynie w wyjątkowych przypadkach Trybunał, stosując zawartą we wspólnotowym porządku prawnym ogólną zasadę pewności prawa, może uznać, że należy ograniczyć ze skutkiem dla wszystkich zainteresowanych możliwość powoływania się na zinterpretowany przez niego przepis celem podważenia stosunków prawnych nawiązanych w dobrej wierze. Tego rodzaju ograniczenie może być dopuszczalne jedynie w samym wyroku, w którym Trybunał rozstrzyga w kwestii wykadni, o którą się do niego zwrócono. Musi bowiem istnieć tylko jedna chwila określenia skutków w czasie dokonywanej przez Trybunał na wniosek wykadni przepisu prawa wspólnotowego. W tym zakresie zasada, zgodnie z którą ograniczenie dopuszczalne jest jedynie w samym wyroku rozstrzygającym w kwestii wykadni, o którą się zwrócono, gwarantuje równość traktowania państw członkowskich i innych podmiotów prawa wspólnotowego oraz spełnia tym samym również wymagania wynikające z zasady pewności prawa.

(por. pkt 34–37)

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 6 marca 2007 r. (*)

Podatek dochodowy – Zaliczenie na poczet podatku w związku z dywidendami wypłacanymi przez spółki będące rezydentami – Artykuły 56 WE i 58 WE – Ograniczenie skutków wyroku w czasie

W sprawie C-292/04

mającej za przedmiot wnioszek o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożonego przez Finanzgericht Köln (Niemcy) postanowieniem z dnia 24 czerwca 2004 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 9 lipca 2004 r., w postępowaniu:

Wienand Meilicke,

Heidi Christa Weyde,

Marina Stöffler

przeciwko

Finanzamt Bonn-Innenstadt,

TRYBUNA (wielka izba),

w składzie: V. Skouris, prezes, P. Jann, C.W.A. Timmermans, A. Rosas, K. Lenaerts, R. Schintgen i J. Klučka, prezesi izb, J.N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešić, J. Malenovský, U. Lohmus i E. Levits (sprawozdawca), sędziowie,

rzecznik generalny: A. Tizzano, a następnie C. Stix-Hackl,

sekretarz: B. Fülöp i K. Sztranc-Sawiczek, administratorzy,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 8 września 2005 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu W. Meilicka, H.C. Weyde oraz M. Stöffler, przez W. Meilicka oraz R. Portner, Rechtsanwälte,
- w imieniu rządu niemieckiego, przez C. Quassowskiego, A. Tiemann oraz R. Stotza, działających w charakterze pełnomocników, wspieranych przez K.-T. Stopp, Rechtsanwalt,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa, przez T. Warda, barrister,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich, przez K. Grossa oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego A. Tizzana na posiedzeniu w dniu 10 listopada 2005 r.,

uwzględniając postanowienie z dnia 7 kwietnia 2006 r. o otwarciu procedury ustnej na nowo oraz po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 30 maja 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu W. Meilicka, H.C. Weyde oraz M. Stöffler, przez W. Meilicka oraz E. Rabbacka, Rechtsanwälte,
- w imieniu rządu niemieckiego, przez M. Lumm, R. Stotza oraz V. Rietmeyera, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu czeskiego, przez T. Božeka, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu duńskiego, przez J. Molda, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu greckiego, przez K. Georgiadiego, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu hiszpańskiego, przez J.M. Rodrígueza Cárcam, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu rządu francuskiego, przez J.-C. Gracī, działającego w charakterze

pełnomocnika,

– w imieniu rządu węgierskiego, przez R. Somssich oraz A. Müller, działające w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu niderlandzkiego, przez M. de Grava, działającego w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu austriackiego, przez H. Dossiego, działającego w charakterze pełnomocnika,

– w imieniu rządu szwedzkiego, przez K. Wistrand oraz A. Falk, działające w charakterze pełnomocników,

– w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa, przez P. Bakera, QC,

– w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich, przez K. Grossa oraz R. Lyala, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego C. Stix-Hackl na posiedzeniu w dniu 5 października 2006 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 56 i 58 WE.

2 Wniosek ten został złożony w ramach sporu pomiędzy W. Meilickem, H.C. Weyde i M. Stöffler, działającymi jako spadkobiercy H. Meilicka zmarłego w dniu 3 maja 1997 r., a Finanzamt Bonn-Innenstadt (zwanym dalej „Finanzamt”), w przedmiocie opodatkowania dywidend wypłaconych spadkodawcy w latach 1995 – 1997 przez spółki z siedzibą w Danii i w Niemczech.

Ramy prawne

Prawo wspólnotowe

3 Artykuł 56 ust. 1 WE, który zawarty jest w rozdziale 4, zatytułowanym „Kapitał i płatności”, tytułu III – „Swobodny przepływ osób, usług i kapitału” – członek trzeciej traktatu WE poświęconej politykom Wspólnoty, stanowi:

„W ramach postanowień niniejszego rozdziału zakazane są wszelkie ograniczenia w przepływie kapitału między państwami członkowskimi oraz między państwami członkowskimi a państwami trzecimi”.

4 Artykuł 58 ust. 1 WE przewiduje:

„Artykuł 56 nie narusza prawa państw członkowskich do:

a) stosowania odpowiednich przepisów ich prawa podatkowego traktujących odmiennie podatników ze względu na różne miejsce zamieszkania lub inwestowania kapitału;

[...]”.

5 Artykuł 58 ust. 3 WE stanowi:

„rodki i procedury określone w ustępach 1 i 2 nie powinny stanowić arbitralnej dyskryminacji ani ukrytego ograniczenia w swobodnym przepływie kapitału i płatności w rozumieniu artykułu 56”.

Przepisy niemieckie znajdującej zastosowanie w latach 1995 – 1997

6 Zgodnie z art. 1, 2 i 20 Einkommensteuergesetz (ustawy o podatku dochodowym od osób fizycznych) z dnia 7 września 1990 r. (BGBl. 1990 I, str. 1898), ze zmianami wynikającymi z ustawy z dnia 13 września 1993 r. (BGBl. 1993 I, str. 1569, zwanej dalej „EStG”), dywidendy, które otrzymuje osoba mająca miejsce zamieszkania w Niemczech, a zatem podlegająca tam nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego, są opodatkowane w tym państwie jako dochody kapitałowe.

7 Zgodnie z art. 27 ust. 1 Körperschaftsteuergesetz (ustawy o podatku dochodowym od osób prawnych) z dnia 11 marca 1991 r. (BGBl. I 1991, str. 638) ze zmianami wynikającymi z ustawy z dnia 13 września 1993 r., dywidendy wypłacone przez spółki kapitałowe podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego od osób prawnych w Niemczech są opodatkowane tym podatkiem według stawki 30 %. Oznacza to wypłatę 70 % zysków przed opodatkowaniem oraz prawo do zaliczenia na poczet podatku 30/70, czyli 3/7, otrzymanych dywidend.

8 Na mocy art. 36 ust. 2 pkt EStG prawo do zaliczenia na poczet podatku znajduje zastosowanie jedynie w odniesieniu do dywidend otrzymanych od spółek kapitałowych podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech. W konsekwencji podatnikom podlegającym nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w Niemczech wspomniane prawo do zaliczenia na poczet podatku przysuguje, w przypadku gdy otrzymują dywidendy od spółek niemieckich, lecz nie, w przypadku gdy otrzymują dywidendy od spółek zagranicznych.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytania prejudycjalne

9 Zmarły H. Meilicke, mający miejsce zamieszkania w Niemczech, posiadał akcje spółek z siedzibą w Niderlandach i w Danii. W latach 1995 – 1997 otrzymał z tego tytułu dywidendy w łącznej kwocie 39 631,32 DEM, czyli 20 263,17 EUR.

10 Pismem z dnia 30 października 2000 r. skarżył przed sądem krajowym wniosek do Finanzamt o przyznanie prawa do zaliczenia 3/7 tych dywidend na poczet zobowiązania z tytułu podatku dochodowego ustalonego dla H. Meilicka.

11 Finanzamt oddalił powyższy wniosek uzasadniając, że na poczet podatku dochodowego od osób fizycznych zaliczony może zostać jedynie podatek dochodowy od osób prawnych należny od spółki podlegającej nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Niemczech.

12 Skarżący w postępowaniu przed sądem krajowym wniosł skargę na tę decyzję do Finanzgericht Köln.

13 W tych okolicznościach Finanzgericht Köln postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić się do Trybunału o udzielenie odpowiedzi na następujące pytanie prejudycjalne:

„Czy art. 36 ust. 2 pkt 3 EStG, na mocy którego na poczet podatku dochodowego zaliczany jest jedynie podatek dochodowy od osób prawnych należny od spółki lub stowarzyszenia podlegających nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, w wysokości 3/7 przychodów w

rozumieniu art. 20 ust. 1 pkt 1 lub 2 EStG, jest zgodny z art. 56 ust. 1 WE oraz art. 58 ust. 1 lit. a) i ust. 3 WE?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

Co do istoty sprawy

14 Jak podkreślały skarżące w postępowaniu przed sądem krajowym, Finanzgericht Köln złożyły wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym przed wydaniem przez Trybunał wyroku z dnia 7 września 2004 r. w sprawie C-319/02 Manninen, Zb. Orz., str. I-7477.

15 W pkt 54 powyższego wyroku Trybunał stwierdził, że obliczenie kwoty podlegającej zaliczeniu na poczet podatku, do którego prawo przyznano akcjonariuszowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w Finlandii, a który otrzymał dywidendy od spółki z siedzibą w Szwecji, powinno uwzględniać podatek faktycznie zapłacony przez spółkę mającą siedzibę w owym innym państwie członkowskim taki, jaki wynika z przepisów ogólnych stosowanych do obliczenia podstawy opodatkowania oraz ze stawki podatku dochodowego od osób prawnych w tymże państwie członkowskim.

16 Z akt sprawy przedstawionych Trybunałowi wynika, że w omawianych latach stawka podatku dochodowego od osób prawnych w Danii wynosiła 34 %, a w Niderlandach – 35 %. W uwagach przedstawionych Trybunałowi skarżące w postępowaniu przed sądem krajowym stwierdziły, że wniosek złożony do niemieckich organów podatkowych musi być zatem rozumiany jako żądanie zaliczenia na poczet podatku nie 3/7 przychodów w rozumieniu art. 20 ust. 1 pkt 1 lub 2 EStG, lecz 34/66 przychodów w przypadku dywidend otrzymanych z Danii i 35/65 przychodów w przypadku dywidend otrzymanych z Niderlandów.

17 Utrzymując, że ww. wyrok w sprawie Manninen nie przekłada się na okoliczności sporu zawisłego przed sądem krajowym, rząd niemiecki ze swej strony wyjaśnia, iż w ramach całościowego systemu opodatkowania przewidzianego w niemieckim ustawodawstwie w odniesieniu do wypłat dywidend krajowych, ułamek w wysokości 3/7 dywidend, o którym mowa w niemieckich przepisach nie stanowi zryczaśowanego podatku, lecz związany jest z 30 % stawką podatku dochodowego od osób prawnych znajdując zastosowanie w razie wypłaty dywidend. W przypadku wypłaty dywidend zagranicznych nie można zatem przyznać prawa do zaliczenia na poczet podatku 3/7 otrzymanych dywidend, które nie jest związane ze stawką opodatkowania wypłacanych zysków zgodnie z przepisami o podatku dochodowym od osób prawnych obowiązujących w państwie członkowskim, w którym ma siedzibę spółka wypłacająca dywidendy.

18 W tych okolicznościach należy uznać, że zwracając się z pytaniem prejudycjalnym sąd krajowy zmierza w istocie do ustalenia, czy art. 56 WE i 58 WE muszą być interpretowane w taki sposób, iż stoją one na przeszkodzie stosowania przepisów podatkowych, na mocy których w przypadku wypłaty dywidend przez spółkę kapitałową, podatnikowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w państwie członkowskim przysuguje prawo do zaliczenia na poczet podatku kwoty obliczonej stosownie do stawki opodatkowania wypłacanych zysków podatkiem dochodowym od osób prawnych, w przypadku gdy spółka dokonująca wypłaty ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim, lecz nie, w przypadku gdy spółka ta ma siedzibę w innym państwie członkowskim.

19 Zgodnie z utrwalonym orzecnictwem, mimo że opodatkowanie bezpośrednie należy do kompetencji państw członkowskich, to muszą one wykonywać swoje uprawnienia z poszanowaniem prawa wspólnotowego (wyrok z dnia 29 kwietnia 1999 r. w sprawie C-311/97 Royal Bank of Scotland, Rec. str. I-2651, pkt 19 oraz ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 19).

20 Natomiast przepisy podatkowe, takie jak bądce przedmiotem sprawy przed sądem krajowym, stanowi ograniczenie w rozumieniu art. 56 WE.

21 Należy bowiem stwierdzić, że zaliczenie na poczet podatku przewidziane w niemieckich przepisach podatkowych, podobnie jak to, które było przewidziane w fińskich przepisach podatkowych i które opisane w ww. wyroku w sprawie Manninen, ma na celu unikanie podwójnego opodatkowania zysków niemieckich spółek wypłacanych akcjonariuszom, poprzez zaliczenie podatku dochodowego od osób prawnych należnego od spółki wypłacającej dywidendy na poczet podatku od dochodów kapitałowych należnego od akcjonariusza. W efekcie takiego systemu dywidendy nie są już ostatecznie opodatkowane po stronie akcjonariusza, chyba że nie byłyby opodatkowane jako wypłacone zyski po stronie spółki (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 20).

22 Skoro zaliczenie na poczet podatku stosuje się wyjątkowo w przypadku dywidend wypłacanych przez spółki z siedzibą w Niemczech, to wspomniane przepisy stawiają w niekorzystnej sytuacji osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w tym państwie członkowskim, otrzymujące dywidendy od spółek z siedzibą w innych państwach członkowskich. Osoby te podlegają bowiem opodatkowaniu bez możliwości skorzystania z zaliczenia na poczet podatku od dochodów kapitałowych podatku dochodowego od osób prawnych, który należy jest od tychże spółek w państwach członkowskich ich siedziby (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 20).

23 Wynika z tego, że regulacja podatkowa bądca przedmiotem sprawy przed sądem krajowym może zniechęcać osoby podlegające nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w Niemczech do inwestowania swoich kapitałów w spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich.

24 Odwrotnie, wspomniana regulacja może również wywoływać skutek ograniczający w stosunku do spółek mających siedzibę w innych państwach członkowskich, gdy jest dla nich przeszkodą w gromadzeniu kapitałów w Niemczech. Skoro dywidendy zagraniczne są na gruncie podatkowym traktowane mniej korzystnie od dywidend wypłacanych przez spółki z siedzibą w Niemczech, akcje spółek mających siedzibę w innych państwach członkowskich są dla inwestorów mających miejsce zamieszkania w Niemczech mniej atrakcyjne niż akcje spółek mających siedzibę w tym państwie członkowskim (zob. wyrok z dnia 6 czerwca 2000 r. w sprawie Verkooijen, C-35/98, Rec. str. I-4071, pkt 35, ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 23 oraz wyrok z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation, Zb.Orz. str. I-11753, pkt 64).

25 Powołując się na wyroki z dnia 28 stycznia 1992 r. w sprawie C-204/90 Bachmann, Rec. str. I-249 oraz w sprawie C-300/90 Komisja przeciwko Belgii, Rec. str. I-305, rzęd niemiecki twierdzi, że regulacja bądca przedmiotem sprawy przed sądem krajowym jest uzasadniona koniecznością zapewnienia spójności krajowego systemu podatkowego.

26 W tym zakresie należy przypomnieć, że po pierwsze, zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, aby można było przyjąć argument oparty na takim uzasadnieniu konieczne jest ustalenie istnienia bezpośredniego związku pomiędzy daną ulgą podatkową a jej wyrównaniem w drodze nałożenia określonego obciążenia podatkowego (ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 42).

27 Po drugie, argument oparty na konieczności zachowania spójności systemu podatkowego powinien być badany w świetle celu, któremu służy dana regulacja podatkowa (ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 43).

28 Nawet jeżeli niemiecka regulacja podatkowa opiera się na związku pomiędzy ulgą podatkową a pobranym podatkiem uzupełniającym, gdy kwota do zaliczenia na poczet podatku przyznana akcjonariuszowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w Niemczech jest obliczana stosownie do podatku dochodowego od osób prawnych należącego od spółki z siedzibą w tym państwie członkowskim od wypłaconych przez nią zysków, to regulacja taka nie wydaje się być konieczna dla zachowania spójności niemieckiego systemu podatkowego (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 45).

29 Celem niemieckiej regulacji podatkowej jest bowiem unikanie podwójnego opodatkowania zysków spółek, które wypłacają je w postaci dywidend. Uwzględniając ten cel, spójność wspomnianego systemu podatkowego pozostanie w istocie zapewniona, o ile zostanie utrzymana zależność pomiędzy ulgą podatkową przyznaną akcjonariuszowi a należnym podatkiem dochodowym od osób prawnych. Stąd w przypadku takim jak w postępowaniu przed sądem krajowym, przyznanie akcjonariuszowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w zakresie podatku dochodowego w Niemczech i posiadającemu akcje spółki z siedzibą w Szwecji prawa do zaliczenia na poczet podatku kwoty, która byłaby ustalana stosownie do podatku od osób prawnych należącego od tej spółki w tym ostatnim państwie członkowskim, nie podważałoby spójności niemieckiego systemu podatkowego i stanowiłoby środek w mniejszym stopniu ograniczający swobodny przepływ kapitału niż środek przewidziany w niemieckich przepisach podatkowych (zob. w drodze analogii ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 46).

30 Z pewnością przyznanie prawa do zaliczenia na poczet podatku w odniesieniu do podatku dochodowego od osób prawnych należącego w innym państwie członkowskim prowadziłoby do obniżenia wpływów podatkowych Republiki Federalnej Niemiec z tytułu opodatkowania dywidend wypłaconych przez spółki mające siedzibę w innym państwie członkowskim. Niemniej jednak z utrwalonego orzecznictwa wynika, że obniżenie wpływów podatkowych nie może być postrzegane jako nadrzędny wzgląd interesu ogólnego, na który można się powołać w celu uzasadnienia przepisu co do zasady niezgodnego z jedną z podstawowych swobód (ww. wyrok w sprawie Verkooijen, pkt 59 oraz ww. wyrok w sprawie Manninen, pkt 49).

31 Biorąc pod uwagę powyższe rozważania, na zadane pytanie należy odpowiedzieć, że art. 56 WE i 58 WE muszą być interpretowane w taki sposób, że stoją one na przeszkodzie stosowaniu przepisów podatkowych, na mocy których w przypadku wypłaty dywidend przez spółkę kapitałową, podatnikowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w państwie członkowskim przysuguje prawo do zaliczenia na poczet podatku kwoty obliczonej stosownie do stawki opodatkowania wypłaconych zysków podatkiem dochodowym od osób prawnych, w przypadku gdy spółka dokonująca wypłaty ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim, lecz nie, w przypadku gdy spółka ta ma siedzibę w innym państwie członkowskim.

W przedmiocie skutków niniejszego wyroku w czasie

32 Rz?d niemiecki w swych uwagach wskaza?, ?e Trybuna? ma mo?liwo?? ograniczenia skutku niniejszego wyroku w czasie, gdyby uzna?, ?e przepisy krajowe, takie jak b?d?ce przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym, s? niezgodne z art. 56 WE i 58 WE.

33 Na poparcie swego wniosku rz?d niemiecki po pierwsze zwróci? uwag? Trybuna?u na powa?ne konsekwencje finansowe, które mia?by wyrok zawieraj?cy takie stwierdzenie. Po drugie, podniós? on, ?e przed og?oszeniem ww. wyroku w sprawie Verkooijen Republika Federalna Niemiec mog?a uznawa?, ?e sporne przepisy by?y zgodne z prawem wspólnotowym.

34 Nale?y w tym miejscu przypomnie?, ?e zgodnie z utrwalonym orzecznictwem wyk?adnia przepisu prawa wspólnotowego, dokonana przez Trybuna? w ramach kompetencji przyznanej mu w art. 234 WE, wyja?nia i precyzuje znaczenie oraz zakres tego przepisu, tak jak powinien lub powinien by? on by? rozumiany i stosowany od chwili jego wej?cia w ?ycie. Z powy?szego wynika, ?e s?dy mog? i powinny stosowa? zinterpretowany w ten sposób przepis równie? do stosunków prawnych powsta?ych przed wydaniem orzeczenia w sprawie wniosku o dokonanie wyk?adni, je?eli spe?nione s? wszystkie pozosta?e przes?anki wszcz?cia przed w?a?ciwym s?dem post?powania w sprawie zwi?zanej ze stosowaniem takiego przepisu (zob. w szczególno?ci wyroki z dnia 3 pa?dziernika 2002 r. w sprawie C?347/00 Barreira Pérez, Rec. str. I?8191, pkt 44 oraz z dnia 17 lutego 2005 r. w sprawach po??czonych C?435/02 i C?462/02 Linneweber i Akritidis, Zb. Orz. str. I?1131, pkt 41).

35 Jedynie w wyj?tkowych przypadkach Trybuna?, stosuj?c zawart? we wspólnotowym porz?dku prawnym ogóln? zasad? pewno?ci prawa, mo?e uzna?, ?e nale?y ograniczy? ze skutkiem dla wszystkich zainteresowanych mo?liwo?? powo?ywania si? na zinterpretowany przez niego przepis celem podwa?enia stosunków prawnych nawi?zanych w dobrej wierze (zob. w szczególno?ci wyrok z dnia 23 maja 2000 r. w sprawie C?104/98 Buchner i in., Rec. str. I?3625, pkt 39 oraz ww. wyrok w sprawach po??czonych Linneweber i Akritidis, pkt 42).

36 Ponadto zgodnie z utrwalonym orzecznictwem Trybuna?u tego rodzaju ograniczenie mo?e by? dopuszczalne jedynie w samym wyroku, w którym Trybuna? rozstrzyga w kwestii wyk?adni, o któr? si? do niego zwrócono (wyroki z dnia 2 lutego 1988 r. w sprawie 309/85 Barra, Rec. str. 355, pkt 13, w sprawie 24/86 Blaizot, Rec. str. 379, pkt 28 oraz z dnia 16 lipca 1992 r. w sprawie C?163/90 Legros i in., Rec. str. I?4625, pkt 30; z dnia 15 grudnia 1995 r. w sprawie C?415/93 Bosman i in., Rec. str. I?4921, pkt 142, i z dnia 9 marca 2000 r. w sprawie C?437/97 EKW i Wein & Co., Rec. str. I?1157, pkt 57).

37 Musi bowiem istnie? tylko jedna chwila okre?lenia skutków w czasie dokonywanej przez Trybuna? na wniosek wyk?adni przepisu prawa wspólnotowego. W tym zakresie, zasada, zgodnie z któr? ograniczenie dopuszczalne jest jedynie w samym wyroku rozstrzygaj?cym w kwestii wyk?adni, o któr? si? zwrócono gwarantuje równo?? traktowania pa?stw cz?onkowskich i innych podmiotów prawa wspólnotowego oraz spe?nia tym samym równie? wymagania wynikaj?ce z zasady pewno?ci prawa.

38 Wyk?adnia, o któr? zwraca si? s?d krajowy w niniejszym wniosku o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy traktowania na gruncie podatkowym dywidend wyp?acanych przez spółk? z siedzib? w innym pa?stwie cz?onkowskim, jakie dane pa?stwo cz?onkowskie powinno zapewni? w ramach krajowego systemu maj?cego na celu unikanie lub zmniejszanie podwójnego opodatkowania w sensie ekonomicznym. W tym zakresie, z pkt 62 ww. wyroku w sprawie Verkooijen wynika, ?e prawo wspólnotowe stoi na przeszkodzie stosowania przepisów ustawowych pa?stwa cz?onkowskiego, uzale?niaj?cych przyznanie zwolnienia od podatku

dochodowego, którym objęte są dywidendy wypłacane akcjonariuszom będącym osobami fizycznymi, od warunku, by dywidendy te wypłacane były przez spółki z siedzibą w tym państwie członkowskim.

39 Jednak należy stwierdzić, że Trybuna nie ograniczy w czasie skutków wskazanego wyroku.

40 Ponadto, zasady podtrzymane w ww. wyroku w sprawie Verkooijen, które wyjaśniły wymogi wynikające z zasady swobodnego przepływu kapitału w dziedzinie dywidend otrzymywanych przez rezydentów od spółek niebędących rezydentami, zostały potwierdzone w wyroku z dnia 15 lipca 2004 r. w sprawie C-315/04 Lenz, Zb. Orz. str. I-7063 oraz w ww. wyroku w sprawie Manninen (zob. również ww. wyrok w sprawie Test Claimants in the FII Group Litigation, pkt 215).

41 W konsekwencji brak jest podstaw, by ograniczyć skutki niniejszego wyroku w czasie.

W przedmiocie kosztów

42 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybuna (wielka izba) orzeka, co następuje:

Artykuły 56 WE i 58 WE muszą być interpretowane w taki sposób, że stoją one na przeszkodzie stosowaniu przepisów podatkowych, na mocy których w przypadku wypłaty dywidend przez spółkę kapitałową, podatnikowi podlegającemu nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu w państwie członkowskim przysuguje prawo do zaliczenia na poczet podatku kwoty obliczonej stosownie do stawki opodatkowania wypłacanych zysków podatkiem dochodowym od osób prawnych, w przypadku gdy spółka dokonująca wypłaty ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim, lecz nie, w przypadku gdy spółka ta ma siedzibę w innym państwie członkowskim.

Podpisy

* Język postępowania: niemiecki.