

V?c C-379/05

Amurta SGPS

v.

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam

[žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Gerechtshof te Amsterdam (Nizozemsko)]

„?lánky 56 ES a 58 ES – Volný pohyb kapitálu – Vnitrostátní da?ové právní p?edpisy, které stanoví osvobození podíl? od korpora?ní dan? – Zdan?ní dividend – Srážková da? – Osvobození od srážkové dan? – Použití ve vztahu ke spole?nostem-p?íjemc?m, jež mají sídlo nebo stálou provozovnu v ?lenském stát?, který osvobození p?iznává, a jejichž podíly jsou osvobozeny od korpora?ní dan? – Odmítnutí použít osvobození od srážkové dan? ve vztahu k dividendám rozd?lovaným spole?nosti-p?íjemci, jež nemá v uvedeném ?lenském stát? ani sídlo, ani stálou provozovnu“

Stanovisko generálního advokáta P. Mengozziho p?ednesené dne 7. ?ervna 2007

Rozsudek Soudního dvora (prvního senátu) ze dne 8. listopadu 2007

Shrnutí rozsudku

1. *Volný pohyb kapitálu – Omezení – Da?ové právní p?edpisy – Korpora?ní da?*

(?lánek 56 ES a 58 ES; sm?rnice Rady 90/435, ?l. 5 odst. 1)

2. *P?edb?žné otázky – P?ípustnost – Meze*

(?lánek 234 ES)

3. *Volný pohyb kapitálu – Omezení – Da?ové právní p?edpisy – Korpora?ní da?*

(?lánek 56 ES)

1. ?lánky 56 ES a 58 ES brání právním p?edpis?m ?lenského státu, které v p?ípad?, že není dosažen minimální práh podílu mate?ské spole?nosti na základním kapitálu dce?iné spole?nosti stanovený v ?l. 5 odst. 1 sm?rnice 90/435 o spole?ném systému zdan?ní mate?ských a dce?iných spole?ností z r?zných ?lenských stát?, stanoví provedení srážky dan? z dividend rozd?lovaných spole?ností se sídlem v tomto ?lenském stát? spole?nosti-p?íjemci se sídlem v jiném ?lenském stát?, zatímco od této srážky osvobozuje dividendy vyplácené spole?nosti-p?íjemci, která je v prvním ?lenském stát? povinná ke korpora?ní dani nebo má v tomtéž ?lenském stát? stálou provozovnu, do jejíhož majetku pat?í akcie rozd?lující spole?nosti.

Takové znevýhod?ující zacházení s dividendami vyplácenými spole?nostem-p?íjemc?m se sídlem v jiném ?lenském stát? ve srovnání se zacházením p?iznávaným dividendám vypláceným spole?nostem-p?íjemc?m se sídlem v dot?eném ?lenském stát? totiž m?že spole?nosti se sídlem v jiném ?lenském stát? odradit od skute?né investic v dot?eném ?lenském stát?, a v d?sledku toho p?edstavuje omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásad? zakázáno ?lánkem 56 ES.

Je pravda, že v souvislosti s opatřeními stanovenými členským státem za účelem zabránění četkovému nebo ekonomickému dvojímu zdanění zisku rozdělovaného společností-rezidentem nebo jeho zmírnění se akcionáři-rezidenti, kteří jsou příjemci dividend, nenacházejí nezbytně v situaci srovnatelné se situací akcionářů, kteří jsou příjemci dividend a kteří jsou daovými rezidenty jiného členského státu. Avšak jakmile členský stát jednostranně nebo prostřednictvím mezinárodních smluv podrobí dani z příjmu nejen akcionáře-rezidenty, ale rovněž akcionáře-nerezidenty, pokud jde o dividendy, které obdrží od společnosti-rezidenta, situace uvedených akcionářů-nerezidentů se blíží situaci akcionářů-rezidentů. Nebezpečí četkového zdanění nebo ekonomického dvojího zdanění je totiž nezávisle na jakémkoli zdanění v jiném členském státě způsobeno samotným výkonem daové pravomoci tímto státem. V takovém případě, aby společnosti-nerezidenti, které jsou příjemci dividend, nebyly vystaveny omezení volného pohybu kapitálu, musí stát, jehož rezidentem je rozdělující společnost, dbát na to, aby se v souvislosti s mechanismem upraveným jeho vnitrostátním právem za účelem zabránění četkovému zdanění nebo ekonomickému dvojímu zdanění nebo jeho zmírnění ve vztahu ke společnostem-akcionářům, které jsou nerezidenty, uplatovalo rovnocenné zacházení jako ve vztahu ke společnostem-akcionářům, které jsou rezidenty. Tak tomu není v případě, že ekonomické dvojí zdanění, jehož předmětem jsou dividendy rozdělované společností-příjemcem, které nemají sídlo ve státě, jehož rezidentem je rozdělující společnost, je důsledkem samotného výkonu daové pravomoci uvedeným členským státem, který ve vztahu k těmto dividendám uplatuje da z dividend, i když se tento členský stát rozhodl tomuto ekonomickému dvojímu zdanění zabránit u společností-příjemců, které mají v tomtéž členském státě své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

Takové právní předpisy nemohou být odvodněny ani nutností zajistit soudržnost vnitrostátního daového systému, ani nutností ochrany rozdělení daové pravomoci mezi členskými státy. Pokud se členský stát v souvislosti s tímto druhem příjmu rozhodl nedanit společností-příjemce se sídlem na jeho území, nemůže se dovolávat nutnosti zajistit vyvážené rozdělení daové pravomoci mezi členskými státy, aby odvodnil zdanění společností-příjemců se sídlem v jiném členském státě.

(viz body 28, 37–40, 59–61, výrok 1)

2. Na otázky týkající se výkladu práva Společenství položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, se vztahuje domněnka relevance. Odmítnutí žádosti podané vnitrostátním soudem je ze strany Soudního dvora možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v povodním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny. Uvedená domněnka relevance nemůže být vyvrácena pouhou okolností, že jeden z účastníků povodního řízení zpochybňuje určité skutečnosti, jejichž správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat a na nichž závisí vymezení předmětu uvedeného sporu.

(viz body 64–65)

3. Členský stát se nemůže dovolávat existence úplného zápočtu daní priznaného jednostranně jiným členským státem společností-příjemci se sídlem v tomto posledně uvedeném členském státě, aby unikl povinnosti zabránit ekonomickému dvojímu zdanění dividend, které je důsledkem výkonu jeho daové pravomoci, v případě, že první členský stát brání ekonomickému dvojímu zdanění dividend rozdělovaných společností-příjemcem se sídlem na jeho území. Pokud se členský stát dovolává úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s jiným členským státem, přísluší vnitrostátnímu soudu zjistit, zda je ve sporu v povodním řízení třeba tuto úmluvu

zohlednit, a popřípadě ověřit, zda tato úmluva umožňuje vyvážit účinky omezení volného pohybu kapitálu.

(viz bod 84, výrok 2)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

8. listopadu 2007(*)

„Články 56 ES a 58 ES – Volný pohyb kapitálu – Vnitrostátní daňové právní předpisy, které stanoví osvobození podílů od korporátní daně – Zdanění dividend – Srážková daň – Osvobození od srážkové daně – Použití ve vztahu ke společnostem-příjemcům, jež mají sídlo nebo stálou provozovnu v členském státě, který osvobození přiznává, a jejichž podíly jsou osvobozeny od korporátní daně – Odmítnutí použít osvobození od srážkové daně ve vztahu k dividendám rozdělovaným společností-příjemci, jež nemá v uvedeném členském státě ani sídlo, ani stálou provozovnu“

Ve věci C-379/05,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Gerechtshof te Amsterdam (Nizozemsko) ze dne 21. září 2005, došlým Soudnímu dvoru dne 17. října 2005, v řízení

Amurta SGPS

proti

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení P. Jann, předseda senátu, A. Tizzano, R. Schintgen, A. Borg Barthet a E. Levits (zpravodaj), soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 25. ledna 2007,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Amurta SGPS L. C. A. Wijsmanem, J. J. Feenstrou a R. M. P. G. Niessen-Cobbenem, advokaten,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a D. J. M. de Gravem, jako zmocněnci,

- za německou vládu M. Lummou a C. Blaschkem, jako zmocněnci,
- za italskou vládu I. M. Bragugliou, jako zmocněncem, ve spolupráci s P. Gentilim, avvocato dello Stato,
- za vládu Spojeného království puvodně S. Nwaokolo, poté V. Jackson, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s J. Stratford, barrister,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a A. Weimarem, jako zmocněnci,
- za Dohlížecí úřad ESVO M. S. Rydelskim a P. A. Bjørganem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 7. června 2007, vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 56 ES a 58 ES.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Amurta SGPS (dále jen „Amurta“), společností se sídlem v Portugalsku, a inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam ve věci použití srážkové daně ve vztahu k dividendám vyplaceným společností Amurta společností Retailbox BV (dále jen „Retailbox“) se sídlem v Nizozemsku.

Právní rámec

Právní úprava Společenství

3 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) ve svém čl. 5 odst. 1 stanoví:

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

Vnitrostátní právní úprava

4 V souladu s čl. 1 odst. 1 zákona o dani z dividend z roku 1965 (Wet op de dividendbelasting 1965, dále jen „Wet DB“) se daň z dividend v zásadě vybírá ve výši 25 % z každé výplaty dividend uskutečněné společností se sídlem v Nizozemsku, jejíž základní kapitál je zcela nebo zčásti rozdělen na akcie.

5 Článek 4 odst. 1 Wet DB však stanoví:

„Od provedení srážky daně lze upustit v případě přijetí z akcií, z cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a z dluhopisů uvedených v čl. 10 odst. 1 písm. d) zákona o korporátní dani z roku 1969 [Wet op de vennootschapsbelasting 1969, dále jen „Wet Vpb“], pokud se na výnosy osoby oprávněné k přijetím z těchto akcií, z cenných papírů spojených s právem na výplatu dividendy a z dluhopisů použije osvobození podílu podle článku 13 [uvedeného zákona] a pokud je dotčený podíl součástí majetku jejího podniku provozovaného v Nizozemsku. První věta se nepoužije na přijmy, jejichž příjemce není konečnou oprávněnou osobou.“

6 §lánek 4a Wet DB, který se zakládá na sm?nici 90/435, stanoví osvobození od dan? z dividend ve prosp?ch akcioná?? se sídlem v Evropské unii, kte?í drží podíl nejmén? ve výši 25 %. V souladu s odstavcem 3 tohoto ?látku se procentní podíl snižuje z 25 % na 10 %, pokud ?lenský stát, v n?mž má akcioná? sídlo, uplat?uje totéž snížení.

7 §lánek 13 Wet Vpb stanoví:

„1. Pro ú?ely zjišt?ní výše zisku se nep?íhlíží k výnos?m z podílu, ani k výdaj?m – v?etn? výnos? v d?sledku zm?ny sm?nného kurzu – ke kterým dochází v souvislosti s podílem, ledaže tyto výdaje nep?ímo slouží k dosažení zisku zdanitelného v Nizozemsku (osvobození podílu). [...]

2. Podíl existuje v p?ípád?, že spole?nost, která je povinná k dani:

a) je z d?vodu ú?asti nejmén? ve výši 5 % splaceného základního kapitálu spojena se spole?ností, jejíž základní kapitál je zcela nebo z?ásti rozd?len na akcie;

[...]“

8 Jak uvádí p?edkládající soud, zn?ní ?látku 13 Wet Vpb ve spojení s ?lánkem 4 Wet DB má za d?sledek, že se osvobození stanovené v uvedeném ?lánku 4 použije pouze tehdy, pokud jsou akcie nizozemské rozd?lující spole?nosti drženy jednak akcioná?i, kte?í jsou v Nizozemsku povinni ke korpora?ní dani nebo dále zahrani?ními akcioná?i, kte?í mají v Nizozemsku stálou provozovnu, p?i?emž tyto akcie musí být vedeny v majetku této stálé provozovny.

Úmluva týkající se dvojího zdan?ní

9 §lánek 10 Úmluvy uzav?ené dne 20. zá?í 1999 mezi Nizozemským královstvím a Portugalskou republikou o zamezení dvojího zdan?ní a zabrán?ní da?ovým únik?m v oblasti dan? z p?íjm? a dan? z majetku (dále jen „ÚDZ“) stanoví:

„1. Dividendy vyplacené spole?ností, která je rezidentem jednoho ze stát?, rezidentovi druhého státu jsou zdanitelné v tomto druhém stát?.

2. Tyto dividendy jsou však rovněž zdanitelné ve stát?, v n?mž je rezidentem spole?nost vyplácející dividendy, a to podle právních p?edpis? tohoto státu; pokud je však kone?ná oprávn?ná osoba k p?íjm?m z dividend rezidentem druhého státu, nesmí vybraná da? p?esáhnout 10 % hrubé hodnoty dividend.

[...]“

10 Metoda zabrán?ní dvojímu zdan?ní je upravena v ?lánku 24 ÚDZ, který stanoví:

„Pokud jde o Portugalsko, zamezí se dvojímu zdan?ní následujícím zp?sobem:

a) pokud rezident Portugalska obdrží p?íjmy, které v souladu s touto úmluvou mohou být zdan?ny v Nizozemsku, p?izná Portugalsko odpo?et od dan? z p?íjm? tohoto rezidenta až do výše ?ástky dan? z p?íjm? zaplacené v Nizozemsku. Tento odpo?et však nesmí p?esáhnout ?ást dan? z p?íjm?, jak byla vypo?ítána p?ed tímto snížením, která se vztahuje k p?íjmu zdanitelnému v Nizozemsku;

[...]“

Spor v p?vodním ?ízení a p?edběžné otázky

11 V rozhodné době z hlediska skutečností v původním řízení držela Amurta ve společnosti Retailbox 14 % akcií. Ostatními akcionáři Retailbox byly Sonaetelecom BV, společnost se sídlem v Nizozemsku, která držela 66 % akcií, jakož i Tefin SGPS držící 14 % a Perfin SGPS držící 6 % akcií, společnost se sídlem v Portugalsku.

12 Dne 31. prosince 2002 přistoupila společnost Retailbox k výplatě dividend svým akcionářům. Dividendy vyplacené Sonaetelecom BV nebyly předmětem daně z dividend z důvodu, že pro tyto dividendy platí osvobození stanovené v článku 4 Wet DB, zatímco z dividend rozdělených společnosti Amurta, jakož i oběma dalším společnostem se sídlem v Portugalsku byla vybrána daň z dividend se sazbou 25 %.

13 Toto zdanění bylo předmětem stížnosti, kterou podala společnost Retailbox jménem společnosti Amurta dne 30. ledna 2003. Jelikož byla uvedená stížnost zamítnuta rozhodnutím inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam, podala Amurta žalobu k Gerechtshof te Amsterdam, kterou se domáhá zrušení tohoto rozhodnutí a vrácení vybrané daně z dividend.

14 Jelikož měl Gerechtshof te Amsterdam za to, že řešení sporu v původním řízení vyžaduje výklad práva Společenství, rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1. Je osvobození podle článku 4 [Wet DB] tak, jak je popsáno [v bodech 5 a 8 tohoto rozsudku], ve spojení s osvobozením podle článku 4a téhož zákona v rozporu s ustanoveními Smlouvy o ES o volném pohybu kapitálu (články 56 ES až 58 ES), když se toto osvobození použije pouze na výplatu dividend akcionářům povinným ke korporační dani v Nizozemsku nebo zahraničním akcionářům se stálou provozovnou v Nizozemsku, k jejímuž majetku uvedené akcie patří, na které se vztahuje osvobození podílů podle článku 13 [Wet Vpb]?

2. Má pro odpověď na první otázku význam skutečnost, že stát, v němž je rezidentem zahraniční akcionář nebo zahraniční společnost, na kterou se nevztahuje osvobození podle článku 4 [Wet DB], tomuto akcionáři nebo této společnosti plně započte (systém „full credit“) nizozemskou daň z dividend?“

K první předběžné otázce

15 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 56 ES a 58 ES brání právním předpisům členského státu, které v případě, že není dosažen minimální práh podílu mateřské společnosti na základním kapitálu dceřiné společnosti stanovený v článku 5 odst. 1 směrnice 90/435, stanoví provedení srážky daně z dividend rozdělovaných společnostmi se sídlem v tomto členském státě společnosti-příjemci se sídlem v jiném členském státě, zatímco od této srážky osvobozuje dividendy vyplacené společnosti-příjemci, která je v prvním členském státě povinná ke korporační dani nebo má v tomtéž členském státě stálou provozovnou, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

16 Úvodem je třeba připomenout, že i když přímé daně spadají podle ustálené judikatury do působnosti členských států, členské státy musejí nicméně při výkonu pravomoci v této oblasti dodržovat právo Společenství (viz zejména rozsudky ze dne 13. prosince 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Sb. rozh. s. I-10837, bod 29; ze dne 12. září 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Sb. rozh. s. I-7995, bod 40, jakož i ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Sb. rozh. s. I-11673, bod 36).

17 Je rovněž důležité uvést, že při neexistenci jednotných nebo harmonizačních opatření v rámci Společenství mají členské státy i nadále pravomoc stanovit prostřednictvím mezinárodních

smluv nebo jednostrann? krit?ria rozd?lení své da?ové pravomoci zejména za ú?elem odstran?ní dvojího zdan?ní (rozsudky ze dne 12. kv?tna 1998, Gilly, C?336/96, Recueil, s. I?2793, body 24 a 30; ze dne 21. zá?í 1999, Saint-Gobain ZN, C?307/97, Recueil, s. I?6161, bod 57, jakož i ze dne 7. zá?í 2006, N, C?470/04, Sb. rozh. s. I?7409, bod 44).

18 Jak vyplývá zejména z t?etího bodu od?vodn?ní sm?rnice 90/435, je jejím cílem zamezit jakémukoli znevýhodn?ní spolupráce mezi spole?nostmi r?zných ?lenských stát? oproti spolupráci mezi spole?nostmi jednoho a téhož ?lenského státu tím, že zavádí spole?ný da?ový režim, a usnadnit tak seskupování spole?ností na úrovni Spole?enství (rozsudky ze dne 4. ?íjna 2001, Athinaiki Zythopoiia, C?294/99, Recueil, s. I?6797, bod 25, a ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, Sb. rozh. s. I?11753, bod 103).

19 ?lánek 5 odst. 1 sm?rnice 90/435 ukládá ?lenským stát?m, aby od srážkové dan? osvobodily zisky rozd?lované dce?inou spole?ností její mate?ské spole?nosti, pouze tehdy, pokud mate?ská spole?nost drží na základním kapitálu dce?iné spole?nosti podíl ve výši nejmén? 25 %.

20 Je nesporné, že situace ve v?ci v p?vodním ?ízení nespadá do rozsahu p?sobnosti uvedené sm?rnice.

21 Nizozemská a italská vláda proto uplatnily, že p?i nedosažení prahu minimálního podílu stanoveného sm?rnici 90/435 nem?že být skute?nost, že ve vztahu ke spole?nosti-nerezidentovi je uplatn?na srážková da? z dividend, sama o sob? považována za porušení základních svobod.

22 Podle italské vlády p?ísluší úprava zacházení s dividendami souvisejícími s podíly, které nespádají do rozsahu p?sobnosti uvedené sm?rnice, vnitrostátní moci zákonodárné a situace dot?ená v p?vodním ?ízení je d?sledkem rozd?lení da?ové pravomoci mezi ?lenským státem zdroje dividend a ?lenským státem, jehož rezidentem je jejich p?íjemce.

23 Nizozemská vláda tvrdí, že rozší?ení osvobození stanoveného v ?lánku 4 Wet DB, které má zabránit dvojímu vnitrostátnímu zdan?ní dividend, na dividendy rozd?lované spole?nostem-p?íjemcem se sídlem v jiném ?lenském stát?, jejichž ú?ast na základním kapitálu rozd?lující spole?nosti je menší než podíl stanovený sm?rnici 90/435, by m?lo za d?sledek zrušení dan? z dividend a klasický systém platný v Nizozemsku by tak nadále nebyl respektován. Podle uvedené vlády, i když ?lánek 4 Wet DB stanoví osvobození od provedení srážky dan? z dividend, povinnost odvést da? platí i nadále a, jsou-li dividendy vyplaceny, vybere se da?. Dopad, který má ?lánek 4a Wet DB na klasický systém, je p?itom od?vodn?n pouze požadavky sm?rnice 90/435 a nem?že jít nad rámec toho, co uvedená sm?rnice ukládá ?lenským stát?m.

24 V tomto ohledu je t?eba uvést, pokud jde o podíly, na které se nevztahuje sm?rnice 90/435, že ve skute?nosti p?ísluší ?lenským stát?m ur?it, zda a v jakém rozsahu musí být zamezeno ekonomickému dvojímu zdan?ní rozd?lovaných zisk?, a za tímto ú?elem zavést jednostrann? nebo prost?ednictvím mezinárodních smluv uzav?ených s jinými ?lenskými státy mechanismy sm?řující k zabrán?ní nebo zmírn?ní tohoto ekonomického dvojího zdan?ní. Tato samotná skute?nost jim však nedovoluje uplat?ovat opat?ení, která jsou v rozporu se svobodami pohybu zaru?enými Smlouvou o ES (viz výše uvedený rozsudek Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 54).

25 V projednávaném p?ípad? zakládají v souvislosti s osvobozením od provedení srážky dan? z dividend ?láanky 4 a 4a Wet DB ve spojení s ?lánkem 13 Wet Vpb rozdílné zacházení mezi jednak spole?nostmi-p?íjemci, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku pat?í akcie rozd?lující spole?nosti, a jednak spole?nostmi-p?íjemci, které nemají v Nizozemsku sídlo.

26 V souladu s ?lánkem 4 Wet DB totiž m?že být osvobození od provedení srážky dan? použito pouze ve vztahu k dividendám rozd?lovaným společností-m?íjemcem, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozd?lující společnosti, které drží nejmén? 5 % akcií rozd?lující společnosti-rezidenta a na jejichž podíl se vztahuje osvobození stanovené v ?lánku 13 Wet Vpb. Naproti tomu v souladu s ?lánkem 4a Wet DB společností-m?íjemci, které nemají v Nizozemsku sídlo, mohou osvobození od provedení dan? srážky z dividend, které jim byly vyplaceny, využít pouze tehdy, pokud drží nejmén? 25 % základního kapitálu rozd?lující společnosti, p?i?emž tento podíl lze snížit na 10 %, pokud ?lenský stát, v n?mž má akcionář sídlo, uplat?uje totéž snížení.

27 Jak uvedl generální advokát v bod? 26 svého stanoviska, takové právní p?edpisy zakládají v rámci zdan?ní dividend znevýhod?ující zacházení se společnostmi-m?íjemci, které nemají v Nizozemsku sídlo a drží mezi 5 % a 25 % základního kapitálu nizozemské společnosti, ve srovnání se zacházením vyhrazeným nizozemským společnostem-m?íjemcem, které drží podíl ve stejné výši. Dividendy rozd?lované společností, které nemají v Nizozemsku sídlo, jsou totiž zdan?ny u rozd?lující společnosti v rámci korporátní dan? a u společnosti-m?íjemce v rámci dan? z dividend, a tímto zp?sobem podléhají ekonomickému dvojímu zdan?ní, zatímco je takovému dvojímu zdan?ní zabrán?no u dividend rozd?lovaných společností se sídlem v Nizozemsku.

28 Takové znevýhod?ující zacházení s dividendami vyplácenými společností-m?íjemcem se sídlem v jiném ?lenském stát? ve srovnání se zacházením p?iznávaným dividendám vypláceným společností-m?íjemcem se sídlem v Nizozemsku m?že společnosti se sídlem v jiném ?lenském stát? odradit od uskute?n?ní investic v Nizozemsku, a v d?sledku toho p?edstavuje omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásad? zakázáno ?lánkem 56 ES.

29 Je t?eba nicmén? p?ezkoumat, zda toto omezení volného pohybu kapitálu m?že být od?vodn?no s ohledem na ustanovení Smlouvy.

30 Je d?ležit? p?ipomenout, že v souladu s ?l. 58 odst. 1 písm. a) ES není „[?]lánkem 56 [...] dot?eno právo ?lenských stát? [...] uplat?ovat p?íslušná ustanovení svých da?ových p?edpis?, která rozlišují mezi da?ovými poplatníky podle [místa, kde jsou rezidenty]. [...]“

31 Rovn?ž je d?ležit? uvést, že výjimka stanovená v ?l. 58 odst. 1 písm. a) ES je sama zúžena na základ? ?l. 58 odst. 3 ES, který stanoví, že vnitrostátní ustanovení uvedená v odstavci 1 tohoto ?lánku „nesm?jí p?edstavovat ani prost?edek svévolné diskriminace, ani zast?ené omezování volného pohybu kapitálu a plateb ve smyslu ?lánku 56“.

32 Je tedy namíst? odlišit nerovné zacházení povolené na základ? ?l. 58 odst. 1 písm. a) ES od diskriminace zakázané odstavcem 3 téhož ?lánku. Z judikatury p?itom vyplývá, že proto, aby taková vnitrostátní da?ová právní úprava, jako je právní úprava dot?ená v p?vodním ?ízení, mohla být považována za slu?itelnou s ustanoveními Smlouvy, která se týkají volného pohybu kapitálu, je t?eba, aby se rozdílné zacházení týkalo situací, které nejsou objektivn? srovnatelné, nebo bylo od?vodn?no naléhavým d?vodem obecného zájmu (viz rozsudky ze dne 6. ?ervna 2000, Verkooijen, C?35/98, Recueil, s. I?4071, bod 43; ze dne 7. zá?í 2004, Manninen, C?319/02, Sb. rozh. s. I?7477, bod 29, a ze dne 8. zá?í 2005, Blanckaert, C?512/03, Sb. rozh. s. I?7685, bod 42).

33 Je tedy namíst? ov?vit, zda se vzhledem k cíli vnitrostátních právních p?edpis? dot?ených v p?vodním ?ízení společností-m?íjemci se sídlem v Nizozemsku a společností-m?íjemci se sídlem v jiném ?lenském stát? nacházejí ve srovnatelné situaci.

34 V tomto ohledu n?mecká a italská vláda prohlašovaly, že existuje objektivní rozdíl mezi

situací, ve které se nachází společnost-příjemce se sídlem v Nizozemsku, která má neomezenou daňovou povinnost, a situací, ve které se nachází společnost-příjemci se sídlem v jiném členském státě, které jsou v Nizozemsku povinny k dani pouze ve vztahu k obdržným dividendám.

35 Vláda Spojeného království se s podporou italské vlády domnívá, že daňová ustanovení dotčená v původním řízení představují zjednodušení správních postupů, které má zamezit tomu, aby byla daň vybrána a následně vrácena, a z tohoto důvodu nemohou být použita ve vztahu k dividendám vypláceným společností-příjemcem se sídlem v jiném členském státě, které nejsou povinny k nizozemské korporátní dani.

36 Mimoto vláda Spojeného království tvrdí, že členský stát, ve kterém je rezidentem společnost-příjemce, má nejlepší předpoklady k tomu, aby zabránil dvojímu zdanění dividend.

37 Soudní dvůr již dříve rozhodl, že v souvislosti s opatřeními stanovenými členským státem za účelem zabránění četnému nebo ekonomickému dvojímu zdanění zisku rozdělovaného společností-rezidentem nebo jeho zmírnění, se akcionáři-rezidenti, kteří jsou příjemci dividend, nenacházejí nezbytně v situaci srovnatelné se situací akcionářů, kteří jsou příjemci dividend a kteří jsou daňovými rezidenty jiného členského státu (rozsudek ze dne 14. prosince 2006, Denavit Internationaal a Denavit France, C-170/05, Sb. rozh. s. I-11949, bod 34).

38 Avšak jakmile členský stát jednostranně nebo prostřednictvím mezinárodních smluv podrobí dani z příjmu nejen akcionáře-rezidenty, ale rovněž akcionáře-nerezidenty, pokud jde o dividendy, které obdrží od společnosti-rezidenta, situace uvedených akcionářů-nerezidentů se blíží situaci akcionářů-rezidentů (výše uvedené rozsudky Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 68, jakož i Denavit Internationaal a Denavit France, bod 35).

39 Nebezpečí četného zdanění nebo ekonomického dvojího zdanění je totiž nezávisle na jakémkoli zdanění v jiném členském státě způsobeno samotným výkonem daňové pravomoci tímto státem. V takovém případě, aby společnosti-nerezidenti, které jsou příjemci dividend, nebyly vystaveny omezení volného pohybu kapitálu, které je v zásadě zakázáno článkem 56 ES, musí stát, jehož rezidentem je rozdělující společnost, dbát na to, aby se v souvislosti s mechanismem upraveným jeho vnitrostátním právem za účelem zabránění četnému zdanění nebo ekonomickému dvojímu zdanění nebo jeho zmírnění ve vztahu ke společnostem-akcionářům, které jsou nerezidenty, uplatňovalo rovnocenné zacházení jako ve vztahu ke společnostem-akcionářům, které jsou rezidenty (viz výše uvedený rozsudek Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, bod 70).

40 Je přitom nutno konstatovat, že ekonomické dvojí zdanění, jehož předmětem jsou dividendy rozdělované společností-příjemcem, které nemají v Nizozemsku sídlo, je důsledkem samotného výkonu daňové pravomoci uvedeným členským státem, který ve vztahu k těmto dividendám uplatňuje daň z dividend, i když se tento členský stát rozhodl tomuto ekonomickému dvojímu zdanění zabránit u společností-příjemců, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

41 I kdyby, jak prohlašují italská vláda a vláda Spojeného království, měl článek 4 Wet DB za cíl zjednodušit uplatňování osvobození podílů od korporátní daně stanovené v článku 13 Wet Vpb, které se nevztahuje na společnosti-příjemce, které nemají v Nizozemsku sídlo a které nejsou k této dani povinny, není tato okolnost relevantní. Jak bylo uvedeno v bodech 38 a 39 tohoto rozsudku, výkon Nizozemským královstvím jeho daňové pravomoci ve vztahu k dividendám rozdělovaným společností-příjemcem se sídlem v jiném členském státě způsobuje, že je situace těchto společností-příjemců srovnatelná se situací společností-příjemců se sídlem v Nizozemsku v souvislosti se zabráněním ekonomickému dvojímu zdanění dividend rozdělovaných

společnostmi, které jsou rezidenty uvedeného členského státu.

42 Ještě je třeba ověřit, zda takové omezení nemůže být odvodneno naléhavými důvody obecného zájmu. Nizozemská vláda tak s podporou italské vlády a vlády Spojeného království uplatňuje, že uvedený systém je odvodneno důvody týkajícími se soudržnosti daňového systému.

43 Podle nizozemské vlády je osvobození dividend od provedení srážky daní nutným doplňkem osvobození podílů stanoveného v článku 13 Wet Vpb. Bez osvobození dividend od provedení srážky by bylo osvobození podílů práštěno, i když jen dočasně, vyloučeno, jelikož by příjem, který je v zásadě osvobozen od daní, byl nicméně až do okamžiku zaplacení daní z dividend v rámci korporátní daní zdaněn.

44 Nizozemská vláda uvádí, že obě osvobození se týkají téhož poplatníka a že, i když daň z dividend i korporátní daň formálně představují dvě různé daně, není daň z dividend ve vnitrostátním kontextu ničím jiným než předjímaná daň plně započitatelná v rámci korporátní daně. Režim dotčený v povodním řízení by tedy mohl být odvodneno důvody týkajícími se daňové soudržnosti, i když tento režim na rozdíl od režimu dotčeného ve věci, ve které byl vydán rozsudek ze dne 28. ledna 1992, Bachmann (C-204/90, Recueil, s. I-249), nezahrnuje ani přiznání daňového zvýhodnění, ani vyrovnání tohoto daňového zvýhodnění daňovým odvodem.

45 Vláda Spojeného království má za to, že soudržnost daňového systému je třeba posoudit v přeshraniční rovině, jelikož je prostřednictvím ÚDZ zaručeno, že je daň z dividend vybraná z vydané dividendy odpočitatelná od korporátní daně, kterou musí společnost-příjemce odvést v Portugalsku.

46 V tomto ohledu je na místě připomenout, že v bodě 28 výše uvedeného rozsudku Bachmann a v bodě 21 rozsudku ze dne 28. ledna 1992, Komise v. Belgie (C-300/90, Recueil, s. I-305), Soudní dvůr připustil, že nutnost zachovat soudržnost daňového systému může odvodnit omezení výkonu základních svobod zaručených Smlouvou. Nicméně, aby argument založený na takovém odvodnění mohl obstát, je třeba, aby byla prokázána existence přímé souvislosti mezi dotčeným daňovým zvýhodněním a vyrovnáním tohoto zvýhodnění určitým daňovým odvodem (výše uvedený rozsudek Manninen, bod 42, a rozsudek ze dne 13. března 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Sb. rozh. s. I-2107, bod 68).

47 Je rovněž důležité uvést, že z judikatury vyplývá, že argument založený na nutnosti chránit soudržnost daňového systému musí být prozkoumán vzhledem k cíli sledovanému dotčenou daňovou právní úpravou (viz rozsudek ze dne 11. března 2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Sb. rozh. s. I-2409, bod 67, a výše uvedený rozsudek Manninen, bod 43).

48 Je nesporné, že svou argumentací hodlá nizozemská vláda prokázat, že osvobození dividend od provedení srážky daní je nutné k zajištění správného fungování osvobození podílů stanoveného v článku 13 Wet Vpb. Nicméně, jak uvedl generální advokát v bodě 65 svého stanoviska, uvedené vlády se tímto nanejvýš daří vysvětlit zjednodušení správních postupů, kterého má nizozemský systém docílit a které samo o sobě nemůže odvodnit omezení.

49 Nizozemská vláda sama připouští, že neexistuje daňový odvod, který by vyrovnal osvobození od provedení srážky daní z dividend vyplácených společností-příjemcem se sídlem v Nizozemsku.

50 I kdyby bylo uznáno, že osvobození dividend od provedení srážky a osvobození podílů jsou svou samou podstatou spojena, je třeba konstatovat, že jelikož mají zabránit ekonomickému dvojímu zdanění, není prokázána existence přímé souvislosti mezi tímto daňovým zvýhodněním přiznávaným pouze společnostem se sídlem v Nizozemsku a vyrovnávacím daňovým odvodem.

51 Jelikož dividendy rozdělované jak společnostem-příjemcem se sídlem v Nizozemsku, tak společnostem-příjemcem se sídlem v jiném členském státě podléhají zdanění v rámci korporátní daně u rozdělující společnosti, nedokládá nizozemská vláda, jakým způsobem by soudržnost jejího daňového systému byla ohrožena, pokud by osvobození od daně z dividend bylo přiznáno rovněž společnostem-příjemcem se sídlem v jiném členském státě, které aťkoliv nejsou v Nizozemsku povinny ke korporátní dani, jsou ve srovnatelné situaci jako společnosti-příjemci, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti, pokud jde o zdanění dividend a případná daňová zvýhodnění související s odstraněním dvojího zdanění.

52 Pokud jde o argument vlády Spojeného království, postačí jednak uvést, že uplatnění srážkové daně z dividend rozdělovaných společnostem-příjemcem se sídlem v jiném členském státě na základě článku 1 Wet DB není podmínkou existencí úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Nizozemským královstvím a tímto členským státem umožňující odpočet této sražené daně v členském státě, v němž má sídlo společnost-příjemce, a jednak, že případná soudržnost systému zavedeného takovou úmluvou není předmětem první položené otázky.

53 Vláda Spojeného království krom toho uplatnila, že nizozemský systém může být odvozená nutností zajistit vyvážené rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy.

54 Podle vlády Spojeného království nachází rozdělení daňové pravomoci mezi Nizozemským královstvím a Portugalskou republikou své vyjádření v ÚDZ. Podle této ÚDZ mohou být dividendy zdaněny členským státem, jehož rezidentem je rozdělující společnost, i členským státem, jehož rezidentem je společnost-příjemce, vzhledem k tomu, že dvojí zdanění je odstraněno prostřednictvím odpočtu v rámci korporátní daně. Uvedené rozdělení by bylo zpochybněno, pokud by Nizozemské království nemohlo nadále vybírat daň z dividend srážkou, což by mělo za důsledek osvobození těchto příjmů od jakéhokoli zdanění uvedeným členským státem.

55 V tomto ohledu je třeba uvést, že se Nizozemské království nemůže dovolávat ÚDZ, aby uniklo povinností, které pro něj vyplývají ze Smlouvy (viz výše uvedený rozsudek Denkavit Internationaal a Denkavit France, bod 53).

56 Jak vyplývá z bodu 51 výše uvedeného rozsudku Marks & Spencer a z bodu 60 rozsudku ze dne 18. července 2007, Oy AA (C-231/05, Sb. rozh. s. I-6373), nutnost ochrany vyváženého rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy byla uznána spolu s ostatními odvodňujícími skutečnostmi založenými na nebezpečí daňových úniků nebo dvojího uplatnění ztrát.

57 Je nesporné, že se vlády, které Soudnímu dvoru předložily vyjádření, existence nebezpečí dvojího uplatnění ztrát nebo daňových úniků nedovolávaly.

58 Co se týče argumentu ohledně ztráty možnosti zdanit příjmy dosažené na území Nizozemska, je namístě uvést, že nutnost ochrany vyváženého rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy může být uznána, zejména pokud má dotčený systém za cíl předcházet jednáním, která mohou ohrozit právo členského státu uplatňovat svou daňovou pravomoc ve vztahu k činnostem vykonávaným na jeho území (viz rozsudek ze dne 29. března 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Sb. rozh. s. I-2647, bod 42, a výše uvedený rozsudek Oy AA, bod 54).

59 Nicméně, pokud se členský stát v souvislosti s tímto druhem příjmu rozhodl nedanit společností-příjemce se sídlem na jeho území, nemůže se dovolávat nutnosti zajistit vyvážené rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy, aby odvodnil zdanění společností-příjemce se sídlem v jiném členském státě.

60 Za těchto podmínek nemůže být omezení volného pohybu kapitálu, které představují takové vnitrostátní právní předpisy, jako jsou právní předpisy dotčené v původním řízení, být odvodněno ani nutností zajistit soudržnost vnitrostátního daňového systému, ani nutností ochrany rozdělení daňové pravomoci mezi členskými státy.

61 V důsledku toho je tedy třeba na první položenou otázku odpovědět, že články 56 ES a 58 ES brání právním předpisům členského státu, které v případě, že není dosažen minimální práh podílu mateřské společnosti na základním kapitálu dceřiné společnosti stanovený v článku 5 odst. 1 směrnice 90/435, stanoví provedení srážky daně z dividend rozdělovaných společností se sídlem v tomto členském státě společnosti-příjemci se sídlem v jiném členském státě, zatímco od této srážky osvobozuje dividendy vyplácené společnosti-příjemci, která je v prvním členském státě povinná ke korporační dani, nebo má v tomtéž členském státě stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

K druhé předběžné otázce

62 Podstatou druhé otázky předkládajícího soudu je, v jakém rozsahu může mít na odpověď na první otázku dopad existence úplného zápočtu daně přiznávaného členským státem, v němž je rezidentem společností-příjemce, na kterou se nevztahuje osvobození stanovené v článku 4 Wet DB.

K přípustnosti

63 Jak vyplývá ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, opíral se předkládající soud o prohlášení společnosti Amurta, když se domníval, že daň z dividend vybraná v Nizozemsku může být zohledněna v Portugalsku. Před Soudním dvorem přitom Amurta zpochybňuje správnost předpokladu, kterým je vedena druhá předběžná otázka. Podle společnosti Amurta totiž Portugalská republika dividendy osvobozuje a nepřiznává jí úplný zápočet daně z dividend vybrané v Nizozemsku. Otázka má tedy pouze akademický význam.

64 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury se na otázky týkající se výkladu práva Společenství položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřislouží Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance (viz rozsudek ze dne 15. května 2003, Salzmann, C-300/01, Recueil, s. I-4899, body 29 a 31). Odmítnutí žádosti podané vnitrostátním soudem je ze strany Soudního dvora možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad práva Společenství nemá žádný vztah k realitě nebo předmětu sporu v původním řízení, jestliže se jedná o hypotetický problém nebo také jestliže Soudní dvůr nedisponuje skutkovými nebo právními poznatky nezbytnými pro užitečnou odpověď na otázky, které jsou mu položeny (viz zejména rozsudky ze dne 13. března 2001, PreussenElektra, C-379/98, Recueil, s. I-2099, bod 39; ze dne 5. prosince 2006, Cipolla a další, C-94/04 a C-202/04, Sb. rozh. s. I-11421, bod 25, jakož i ze dne 7. června 2007, van der Weerd a další, C-222/05 až C-225/05, Sb. rozh. s. I-4233, bod 22).

65 Uvedená domněnka relevance nemůže být vyvrácena pouhou okolností, že jeden z účastníků povodního řízení zpochybňuje určité skutečnosti, jejichž správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat a na nichž závisí vymezení předmětu uvedeného sporu (výše uvedené rozsudky Cipolla a další, bod 26, jakož i van der Weerd a další, bod 23).

66 Existence právních předpisů v Portugalsku, které upravují zohlednění daně z dividend vybrané v Nizozemsku přiznáním úplného zápočtu daně, přitom představuje přesně otázku skutkového stavu, kterou Soudnímu dvoru nepřísluší ověřovat.

67 Druhá položená otázka tedy musí být považována za přípustnou.

K věci samé

68 Společnost Amurta, Dohlížeč úřad ESVO, jakož i Komise se domnívají, že v souladu s ustálenou judikaturou nemůže být použití daňových předpisů členským státem znevýhodňujících poplatníka, které je v rozporu se zaručenou základní svobodou, odvodněno daňovým znevýhodněním, kterého může dotčená osoba využít v jiném členském státě.

69 S odkazem na ÚDZ uplatňuje nizozemská, německá a italská vláda a vláda Spojeného království, že zápočet daně přiznávaný Portugalskou republikou společností-příjemci z důvodu daně vybrané Nizozemským královstvím z dividend vyplacených rozdělující společností je relevantní pro určení, zda společnost, která je příjemcem dividend, se sídlem v Portugalsku podléhá diskriminaci nebo omezujícímu zacházení.

70 Nizozemská vláda tvrdí, že ÚDZ je součástí právního rámce použitelného na věc v povodním řízení. Pokud uvedená ÚDZ nestanoví úplný zápočet daně, je relevantní otázka, zda existuje reálná možnost kompenzace rozdílného zacházení. V takovém případě nezpůsobují nizozemská pravidla týkající se osvobození od provedení srážky daně z dividend žádnou překážku pohybu kapitálu. Předkládajícímu soudu však přísluší ověřit, zda je celkové daňové zatížení rezidentů a nerezidentů stejné.

71 Vláda Spojeného království uplatňuje, že jelikož Nizozemské království vykonalo svou daňovou pravomoc, musí dbát na to, aby s Amurtou nebylo zacházeno méně příznivým způsobem než se společností-příjemcem se sídlem v Nizozemsku. Aťkoliv přísluší vnitrostátnímu soudu, aby při výkladu ÚDZ ověřil, zda Nizozemské království zabránilo ekonomickému dvojímu zdanění, vláda Spojeného království přesto uplatňuje, že jelikož může být daň z dividend vybraná Nizozemským královstvím předmětem odpochtu v rámci daně dlužné v Portugalsku, není daňové zatížení společnosti Amurta celkově vyšší než její daňové zatížení v případě, že by investovala v Portugalsku, ani vyšší než daňové zatížení společností-příjemce se sídlem v Nizozemsku. V případě, že by uvedené daňové zatížení bylo přesto vyšší, vyplýval by tento rozdíl z rozdílu mezi daňovými sazbami v Portugalsku a Nizozemsku, jelikož Smlouva nezaručuje daňovou neutralitu volného pohybu.

72 Německá vláda se rovněž domnívá, že je třeba ÚDZ zohlednit. Podle této vlády služitelnost daňového systému platného v Nizozemsku s právem Společenství nezávisí na otázce, zda sražená daň může být skutečně předmětem odpůthu v rámci daně dlužné v Portugalsku, nebo? jednak? členský stát uplatňující srážku daně nemá žádný vliv na členský stát, jehož rezidentem je společnost-příjemce, a jednak neexistence odpůthu uvedené srážky může být důsledkem různých subjektivních důvodů. Aby byl daňový systém platný v Nizozemsku považován za služitelný s právem Společenství, stačí, že se Nizozemské království a Portugalská republika dohodly na zohlednění srážkové daně v Portugalsku a že ÚDZ odpovídá vzorové smlouvě vypracované Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD).

73 Pokud jde o ÚDZ, Amurta uplatňuje, že její existence není relevantní, poněvadž tato úmluva upravuje zaplacení daně zaplacené v Nizozemsku, zatímco Portugalská republika přijímá pocházející z dividend od daně osvobozuje.

74 Podle Komise se členský stát nemůže dovolávat úmluvy o zamezení dvojího zdanění, aby se vyhnul svým povinnostem. Toto stanovisko sdílí Dohlížecí úřad ESVO, který uplatňuje, že členské státy nemohou svou povinnost dodržovat právo Společenství přenést na jiný členský stát, ani prostřednictvím uzavření úmluvy. Uvedený Úřad mimoto dodává, že cílem takové úmluvy je zamezit dvojímu zdanění, a nikoliv napravit případná omezení.

75 V tomto ohledu je třeba připomenout, že v souladu s ustálenou judikaturou znevýhodňující daňové zacházení, které je v rozporu se základní svobodou, nemůže být odvodněno existencí jiných daňových výhod ani za předpokladu, že takové výhody existují (výše uvedený rozsudek Verkooijen, bod 61).

76 Jak bylo uvedeno v bodě 28 tohoto rozsudku, omezení volného pohybu kapitálu je důsledkem znevýhodňujícího zacházení s dividendami vyplácenými společností-příjemcem se sídlem v jiném členském státě ve srovnání se zacházením přiznávaným dividendám vypláceným společností-příjemcem, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

77 Z bodu 39 tohoto rozsudku rovněž vyplývá, že jelikož se vzhledem k cíli zabránit ekonomickému dvojímu zdanění uvedené společnosti-příjemci nacházejí ve srovnatelné situaci jako společnosti-příjemci, které mají v Nizozemsku své sídlo nebo stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti, má Nizozemské království povinnost dbát na to, aby v souvislosti s mechanismem stanoveným jeho vnitrostátním právem za účelem zabránění četnému zdanění nebo ekonomickému dvojímu zdanění nebo jeho zmírnění bylo ve vztahu ke společnosti-příjemcem se sídlem v jiném členském státě uplatňováno rovnocenné zacházení jako ve vztahu ke společnosti-příjemcem se sídlem v Nizozemsku.

78 Nizozemské království se tedy nemůže dovolávat existence zvýhodnění přiznaného jednostranně jiným členským státem, aby uniklo povinnostem, které pro něj vyplývají ze Smlouvy.

79 Naproti tomu nelze vyloučit, že se členskému státu podaří zaručit dodržování povinností, které pro něj vyplývají ze Smlouvy, uzavřením úmluvy o zamezení dvojího zdanění s jiným členským státem (viz v tomto smyslu výše uvedený rozsudek *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, bod 71).

80 Jelikož je daňový režim vyplývající z úmluvy o zamezení dvojího zdanění součástí právního rámce použitelného na věc v původním řízení a jelikož byl takto označen předkládajícím soudem, musí jej Soudní dvůr vzít v úvahu za účelem poskytnutí výkladu práva Společenství, který bude užitečný pro vnitrostátní soud (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 19. ledna 2006, *Bouanich*,

C-265/04, Sb. rozh. s. I-923, bod 51, a výše uvedené rozsudky *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, bod 71; *Denkavit Internationaal a Denkavit France*, bod 45, jakož i *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, bod 54).

81 Nicméně, jak uvedl generální advokát v bodě 85 svého stanoviska, je nutno konstatovat, že žádná informace v předkládacím rozhodnutí neukazuje na to, že by bylo úmyslem *Gerechthof te Amsterdam* odkázat na relevantní ustanovení ÚDZ.

82 Vnitrostátnímu soudu přísluší určit právo použitelné na spor v povodním řízení.

83 Vnitrostátnímu soudu tedy přísluší zjistit, zda je ve sporu v povodním řízení třeba zohlednit ÚDZ, a popřípadě ověřit, zda tato úmluva umožňuje vyvážit účinky omezení volného pohybu kapitálu zjištěného v rámci odpovědi na první otázku v bodě 28 tohoto rozsudku.

84 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět, že se belgický stát nemůže dovolávat existence úplného zápočtu daně přiznaného jednostranně jiným belgickým státem společnosti-příjemci se sídlem v tomto posledně uvedeném belgickém státě, aby unikl povinnosti zabránit ekonomickému dvojímu zdanění dividend, které je důsledkem výkonu jeho daňové pravomoci, v případě, že první belgický stát brání ekonomickému dvojímu zdanění dividend rozdělovaných společnostem-příjemcem se sídlem na jeho území. Pokud se belgický stát dovolává úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s jiným belgickým státem, přísluší vnitrostátnímu soudu zjistit, zda je ve sporu v povodním řízení třeba tuto úmluvu zohlednit, a popřípadě ověřit, zda tato úmluva umožňuje vyvážit účinky omezení volného pohybu kapitálu.

K nákladům řízení

85 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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 účastníků řízení se nenahrazují.

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

1) Články 56 ES a 58 ES brání právním předpisem belgického státu, které v případě, že není dosažen minimální práh podílu mateřské společnosti na základním kapitálu dceřiné společnosti stanovený v článku 5 odst. 1 směrnice Rady 90/435/EHS ze dne 23. července 1990 o společném systému zdanění mateřských a dceřiných společností z různých belgických států, stanoví provedení srážky daně z dividend rozdělovaných společnostmi se sídlem v tomto belgickém státě společnosti-příjemci se sídlem v jiném belgickém státě, zatímco od této srážky osvobozuje dividendy vyplácené společnosti-příjemci, která je v prvním belgickém státě povinná ke korporační dani nebo má v tomtéž belgickém státě stálou provozovnu, do jejíhož majetku patří akcie rozdělující společnosti.

2) Belgický stát se nemůže dovolávat existence úplného zápočtu daně přiznaného jednostranně jiným belgickým státem společnosti-příjemci se sídlem v tomto posledně uvedeném belgickém státě, aby unikl povinnosti zabránit ekonomickému dvojímu zdanění dividend, které je důsledkem výkonu jeho daňové pravomoci, v případě, že první belgický stát brání ekonomickému dvojímu zdanění dividend rozdělovaných společnostem-příjemcem se sídlem na jeho území. Pokud se belgický stát dovolává úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené s jiným belgickým státem, přísluší vnitrostátnímu soudu zjistit, zda je ve sporu v povodním řízení třeba tuto úmluvu zohlednit, a popřípadě ověřit, zda tato úmluva umožňuje vyvážit účinky omezení volného pohybu kapitálu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: nizozemština