

**Wyrok Trybunału (piąta izba) z dnia 24 listopada 2016 r. (wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Tribunal Tributário de Lisboa – Portugalia) – SECIL – Companhia Geral de Cal e Cimento SA/Fazenda Pública**

(Sprawa C-464/14) <sup>(1)</sup>

*(Odesłanie prejudycjalne — Swobodny przepływ kapitału — Artykuły 63 do 65 TFUE — Układ stowarzyszeniowy WE–Tunezja — Artykuły 31, 34 i 89 — Układ stowarzyszeniowy WE–Liban — Artykuły 31, 33 i 85 — Podatek dochodowy od osób prawnych — Dywidendy otrzymywane od spółki z siedzibą w państwie członkowskim spółki będącej beneficjentem — Dywidendy otrzymywane od spółki z siedzibą w państwie trzecim będącym stroną układu stowarzyszeniowego — Odmienne traktowanie — Ograniczenie — Względy uzasadniające — Skuteczność kontroli podatkowych — Możliwość powołania się na art. 64 TFUE w wypadku istnienia układów stowarzyszeniowych WE–Tunezja i WE–Liban)*

(2017/C 030/05)

Język postępowania: portugalski

**Sąd odsyłający**

Tribunal Tributário de Lisboa

**Strony w postępowaniu głównym**

Strona skarżąca: SECIL – Companhia Geral de Cal e Cimento SA

Strona pozwana: Fazenda Pública

**Sentencja**

1) Artykuły 63 i 65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że:

- spółka z siedzibą w Portugalii otrzymująca dywidendy od spółek mających siedziby, odpowiednio, w Tunezji i w Libanie może powoływać się na art. 63 TFUE w celu podważenia przyjętego w tym państwie członkowskim traktowania tych dywidend pod względem podatkowym, opartego na przepisach, których celem nie jest to, by były one stosowane wyłącznie do sytuacji, w których spółka będąca beneficjentem wywiera decydujący wpływ na spółkę wypłacającą dywidendy;
- uregulowania takie jak będące przedmiotem sprawy w postępowaniu głównym, zgodnie z którymi spółka będąca rezydentem w państwie członkowskim może dokonać pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od swej podstawy opodatkowania, jeżeli dywidendy te są wypłacane przez spółkę będącą rezydentem tego samego państwa członkowskiego, lecz nie może dokonać takiego odliczenia, jeżeli spółka wypłacająca je jest rezydentem państwa trzeciego, stanowią ograniczenie przepływu kapitału pomiędzy państwami członkowskimi i państwami trzecimi, którego co do zasady zakazuje art. 63 TFUE;
- odmowa przyznania pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od podstawy opodatkowania, na podstawie art. 46 ust. 1 i 8 Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych) w brzmieniu obowiązującym w 2009 r., może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli niemożliwe okaże się uzyskanie przez organy podatkowe państwa członkowskiego, którego rezydentem jest spółka będąca beneficjentem, od państwa trzeciego, którego rezydentem jest spółka wypłacająca te dywidendy, informacji pozwalających ustalić, czy spełniona jest przesłanka dotycząca podlegania opodatkowaniu podatkiem przez tę drugą spółkę;
- odmowa przyznania pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend, na podstawie art. 46 ust. 11 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych we wspomnianym brzmieniu, nie może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli przepis ten może być zastosowany w sytuacjach, gdy podleganie opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą dywidendy w państwie, którego jest ona rezydentem, nie może być skontrolowane, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego.

2) Artykuł 64 ust. 1 TFUE należy interpretować w ten sposób, iż:

- jako że wprowadzenie systemu korzyści podatkowych dla inwestycji o charakterze umownym, przewidzianego w art. 41 ust. 5 lit. b) Estatuto dos Benefícios Fiscais (statutu korzyści podatkowych) w brzmieniu obowiązującym w 2009 r., i systemu przewidzianego w art. 42 tego statutu dla dywidend pochodzących z państw afrykańskich, których językiem urzędowym jest język portugalski, i Timoru Wschodniego nie zmieniło ram prawnych dotyczących traktowania pod względem podatkowym dywidend pochodzących z Tunezji i Libanu, wprowadzenie tych systemów pozostało bez wpływu na kwalifikację wyłączenia dywidend wypłacanych przez spółki mające siedziby w tych państwach trzecich z możliwości korzystania z pełnego lub częściowego odliczenia jako istniejącego ograniczenia;

- państwo członkowskie rezygnuje z możliwości przewidzianej w art. 64 ust. 1 TFUE, gdy bez formalnego uchylecia lub zmiany istniejących przepisów zawiera umowę międzynarodową, taką jak układ stowarzyszeniowy, która przewiduje w bezpośrednio skutecznym przepisie liberalizację kategorii kapitału wskazanej w rzeczoną art. 64 ust. 1. Taką zmianę ram prawnych należy w konsekwencji uważać, w zakresie jej skutków dla możliwości powołania się na art. 64 ust. 1 TFUE, za wprowadzenie nowych przepisów opierających się na innym sposobie rozumowania niż przepisy istniejące;
- 3) Artykuł 34 ust. 1 Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotami Europejskimi i ich państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Tunezyjską, z drugiej strony, sporządzonego w Brukseli w dniu 17 lipca 1995 r. i zatwierdzonego w imieniu Wspólnoty Europejskiej oraz Europejskiej Wspólnoty Węgla i Stali decyzją Rady i Komisji 98/238/WE, EWWiS z dnia 26 stycznia 1998 r., należy interpretować w ten sposób, że:
- postanowienie to jest bezpośrednio skuteczne i można się na nie powoływać w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, w której spółka będąca rezydentem w Portugalii otrzymuje dywidendy od spółki będącej rezydentem w Tunezji z powodu inwestycji bezpośrednich, których dokonała ona w spółce wypłacającej dywidendy, po to, aby sprzeciwić się traktowaniu pod względem podatkowym przyjętemu dla tych dywidend w Portugalii;
  - uregulowania takie jak będące przedmiotem sprawy w postępowaniu głównym, zgodnie z którymi spółka będąca rezydentem w państwie członkowskim może dokonać pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od swej podstawy opodatkowania, jeżeli dywidendy te są wypłacane przez spółkę będącą rezydentem tego samego państwa członkowskiego, lecz nie może dokonać takiego odliczenia, gdy spółka wypłacająca je jest rezydentem w Tunezji, stanowią ograniczenie swobody przepływu kapitału co do zasady zabronione przez art. 34 ust. 1 układu WE–Tunezja w odniesieniu do inwestycji bezpośrednich i w szczególności w odniesieniu do repatriacji zysku z tych inwestycji;
  - skutek tego postanowienia nie jest ograniczony, w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, przez art. 89 rzeczonego układu;
  - odmowa przyznania, na podstawie art. 46 ust. 1 i 8 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym w 2009 r., pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od podstawy opodatkowania spółki będącej beneficjentem może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli niemożliwe okaże się uzyskanie przez organy podatkowe państwa członkowskiego, którego rezydentem jest spółka będąca beneficjentem, od Republiki Tunezyjskiej, w którym to państwie rezydentem jest spółka wypłacająca te dywidendy, informacji pozwalających skontrolować, czy spełniona jest przesłanka dotycząca podlegania opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą rzone dywidendy;
  - odmowa przyznania takiego pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend, na podstawie art. 46 ust. 11 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych we wspomnianym brzmieniu, nie może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli przepis ten może być zastosowany w sytuacjach, gdy podleganie opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą dywidendy w Tunezji, w którym to państwie jest ona rezydentem, nie może być skontrolowane, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego.
- 4) Artykuł 31 ust. 1 Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Libańską, z drugiej strony, podpisanego w Luksemburgu w dniu 17 czerwca 2002 r. i zatwierdzonego w imieniu Wspólnoty Europejskiej decyzją Rady 2006/356/WE z dnia 14 lutego 2006 r., należy interpretować w ten sposób, że:
- postanowienie to jest bezpośrednio skuteczne;
  - sytuacja taka jak ta w sprawie w postępowaniu głównym, która dotyczy traktowania pod względem podatkowym dywidend pochodzących z inwestycji bezpośrednich zrealizowanych w Libanie przez osobę będącą rezydentem w Portugalii, jest objęta hipotezą art. 33 ust. 2 tego układu; w konsekwencji art. 33 ust. 1 tego układu nie stoi na przeszkodzie możliwości powołania się w niniejszej sprawie na art. 31 owego układu;
  - uregulowania takie jak będące przedmiotem sprawy w postępowaniu głównym, zgodnie z którymi spółka będąca rezydentem w państwie członkowskim może dokonać pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od swej podstawy opodatkowania, jeżeli dywidendy te wypłacane są przez spółkę będącą rezydentem w tym samym państwie członkowskim, lecz nie może dokonać takiego odliczenia, jeżeli spółka wypłacająca je jest rezydentem w Libanie, stanowią ograniczenie swobody przepływu kapitału zasadniczo zabronione przez art. 31 układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Libańską, z drugiej strony;
  - skutek tego postanowienia nie jest ograniczony, w sytuacji takiej jak ta w postępowaniu głównym, przez art. 85 rzeczonego układu;

- odmowa przyznania, na podstawie art. 46 ust. 1 i 8 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym w 2009 r., pełnego lub częściowego odliczenia otrzymanych dywidend od podstawy opodatkowania spółki będącej beneficjentem może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli niemożliwe okaże się uzyskanie przez organy podatkowe państwa członkowskiego, którego rezydentem jest spółka będąca beneficjentem, od Republiki Libańskiej, w którym to państwie rezydentem jest spółka wypłacająca te dywidendy, informacji pozwalających skontrolować, czy spełniona jest przesłanka dotycząca podlegania opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą rzeczony dywidendy;
  - odmowa przyznania takiego częściowego odliczenia otrzymanych dywidend, na podstawie art. 46 ust. 11 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych we wspomnianym brzmieniu, nie może być uzasadniona nadrzędnym względem interesu ogólnego dotyczącym konieczności zapewnienia skuteczności kontroli podatkowych, jeśli przepis ten może być zastosowany w sytuacjach, gdy podleganie opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą dywidendy w Libanie, w którym to państwie jest ona rezydentem, nie może być skontrolowane, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego.
- 5) W odniesieniu do konsekwencji dla sprawy w postępowaniu głównym, interpretacji art. 63–65 TFUE oraz Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Tunezyjską, z drugiej strony, i Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Libańską, z drugiej strony:
- w wypadku gdy organy państwa członkowskiego, w którym rezydentem jest spółka będąca beneficjentem, mogą uzyskać od Republiki Tunezyjskiej, w którym to państwie rezydentem jest spółka wypłacająca dywidendy, informacje pozwalające ustalić, czy spełniona jest przesłanka dotycząca podlegania opodatkowaniu podatkiem przez spółkę wypłacającą rzeczony dywidendy, art. 63 i 65 TFUE oraz art. 34 ust. 1 Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Tunezyjską, z drugiej strony, stoją na przeszkodzie odmowie przyznania, na podstawie art. 46 ust. 1 lub art. 46 ust. 8 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych w brzmieniu obowiązującym w 2009 r., pełnego lub częściowego odliczenia wypłaconych dywidend od podstawy opodatkowania spółki będącej ich beneficjentem, przy czym Republika Portugalska nie może powołać się w tym względzie na art. 64 ust. 1 TFUE;
  - art. 63 i 65 TFUE oraz art. 34 ust. 1 Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Tunezyjską, z drugiej strony, i art. 31 Układu eurośródziemnomorskiego ustanawiającego stowarzyszenie między Wspólnotą Europejską i jej państwami członkowskimi, z jednej strony, a Republiką Libańską, z drugiej strony, stoją na przeszkodzie odmowie udzielenia, na podstawie art. 46 ust. 11 kodeksu podatku dochodowego od osób prawnych we wspomnianym brzmieniu, częściowego odliczenia wypłaconych dywidend od podstawy opodatkowania spółki będącej ich beneficjentem, jeśli przepis ten może być zastosowany w sytuacjach, gdy podleganie przez spółki wypłacające dywidendy opodatkowaniu podatkiem w Tunezji i w Libanie, w których to państwach są one rezydentami, nie może być skontrolowane, czego ustalenie należy do sądu odsyłającego, przy czym Republika Portugalska nie może powołać się w tym względzie na art. 64 ust. 1 TFUE;
  - kwoty pobrane z naruszeniem prawa Unii Europejskiej powinny zostać zwrócone, wraz z odsetkami, podatnikowi.

(<sup>1</sup>) Dz.U. C 34 z 2.2.2015.

**Wyrok Trybunału (trzecia izba) z dnia 23 listopada 2016 r. (wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Bundesgerichtshof – Niemcy) – Nelsons GmbH/Ayonnax Nutripharm GmbH, Bachblütentreff Ltd**

(Sprawa C-177/15) (<sup>1</sup>)

[Odesłanie prejudycjalne — Informowanie i ochrona konsumentów — Rozporządzenie (WE) nr 1924/2006 — Oświadczenia żywieniowe lub zdrowotne dotyczące żywności — Środki przejściowe — Artykuł 28 ust. 2 — Produkty opatrzone znakami towarowymi lub markami istniejące przed dniem 1 stycznia 2005 r. — Preparaty na bazie „esencji kwiatowych Bacha” — Znak towarowy Unii Europejskiej RESCUE — Produkty sprzedawane jako produkty lecznicze do dnia 1 stycznia 2005 r., a od tego dnia jako żywność]

(2017/C 030/06)

Język postępowania: niemiecki

Sąd odsyłający

Bundesgerichtshof