

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

28 февруари 2008 година*

По дело C-293/06

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Finanzgericht Hamburg (Германия) с акт от 8 юни 2006 г., постъпил в Съда на 3 юли 2006 г., в рамките на производство по дело

Deutsche Shell GmbH

срещу

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н К. Lenaerts, председател на състав, г-н G. Arestis, г-жа R. Silva de Laruerta (докладчик), г-н J. Malenovský и г-н T. von Danwitz, съдии,

* Език на производството: немски.

генерален адвокат: г-жа E. Sharpston,
секретар: г-жа C. Strömholm, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 13 септември 2007 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за Deutsche Shell GmbH, от адв. A. Raupach и адв. D. Pohl, Rechtsanwälte,
- за Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg, от г-н M. Fromm, в качеството на представител,
- за германското правителство, от г-н M. Lumma и г-н C. Blaschke, в качеството на представители,
- за нидерландското правителство, от г-жа H. G. Sevenster и г-жа M. de Mol, както и от г-н M. de Grave, в качеството на представители,
- за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal и г-н G. Wilms, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 8 ноември 2007 г.,

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 52 от Договора за ЕО (понастоящем след изменението член 43 ЕО) и на член 58 от Договора за ЕО (понастоящем член 48 ЕО).

- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между Deutsche Shell GmbH (наричано по-нататък „Deutsche Shell“) и Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (наричана по-нататък „Finanzamt“) по повод данъчното третиране от властите на Федерална република Германия на обезценяването на паричната стойност на капитала, предоставен от това дружество на негово място на стопанска дейност в друга държава-членка (наричан по-нататък „дотационен капитал“), при репатрирането на този капитал.

Правна уредба

Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане

- 3 Според член 3 от Спогодбата за избягване на двойното данъчно облагане, подписана на 31 октомври 1925 г. между Германия и Италия (RGBl. 1925 II, стр. 1146, наричана по-нататък „Спогодбата“):

„1. Имуществените данъци, с които се облагат доходите, получени от експлоатацията на търговски обект, от производство или от всякаква друга стопанска дейност по занятие от каквото и да е естество, се събират само от държавата, на чиято територия се намира мястото на стопанска дейност на предприятието; [...]

[...]

3. Ако предприятието има места на стопанска дейност в двете договарящи държави, всяка от тях ще събира имуществените данъци върху частта от доходите, получена от дейността на местата на стопанска дейност, които се намират на нейна територия. [...]

4 Член 11 от с погодбата предвижда:

„Личните данъци, с които се облага общият доход на данъкоплатеца, се събират от всяка от договарящите държави съобразно изложените по-долу разпоредби:

(1) За доходите

[...]

(в) произхождащи от упражняването на търговска, промишлена или всяка друга стопанска дейност по занятие, включително доходите от експлоатация на предприятие за морско корабоплаване,

[...]

се прилагат същите разпоредби като предвидените за тези доходи в съответните членове.

[...]“

Германското данъчно законодателство, приложимо към момента на настъпването на обстоятелствата по главното производство

5 § 1 от Закона за корпоративния данък (Körperschaftsteuergesetz) от 11 март 1991 г. (BGBl. 1991 I, стр. 637, наричан по-нататък „KStG“) гласи:

„1. Следните предприятия [...], чието централно управление или седалище се намират на националната територия, се облагат неограничено с корпоративен данък:

1) Капиталовите дружества (акционерни дружества, дружества с ограничена отговорност);

[...]

2. Неограниченото задължение за заплащане на корпоративния данък се отнася до всички доходи.“

6 Според § 12 от Германския данъчен кодекс (Abgabenordnung):

„1. Място на стопанска дейност е всяко оборудване или всяка трайно монтирана инсталация, което/която служи за дейността на дадено предприятие.

2. По-конкретно, за места на стопанска дейност трябва да се считат:

[...]

— клоновете.“

7 § 2 а, алинея 3 от Закона за данъка върху доходите (Einkommensteuergesetz) от 7 септември 1990 г. (BGBl. 1990 I, стр. 1898, по-нататък „EStG“) има следното съдържание:

„Когато в резултат на прилагане на спогодба за избягване на двойното данъчно облагане доходите на данъчнозадължено лице, което се облага неограничено, получени от стопанска дейност на установено в чужбина място на стопанска дейност, трябва да бъдат освободени [...] от данък върху дохода, като според разпоредбите на германското данъчно право загубата, претърпяна по повод

придобиването на тези доходи, трябва по искане на данъчнозадълженото лице да бъде приспадната при изчисляването на общия размер на доходите, доколкото данъчнозадълженото лице би могло да я компенсира или да я приспадне, ако доходите не е трябвало да бъдат освободени от данъка, и доколкото тя е по-голяма от положителните доходи от стопанската дейност на други места на стопанска дейност, намиращи се в същата чужда държава, които трябва да бъдат освободени съгласно тази спогодба. [...] Ако по време на една от следващите данъчни години бъде получен общ положителен резултат от доходите от стопанската дейност на установените в тази чужда държава места на стопанска дейност, доходи, които трябва да бъдат освободени в съответствие с тази спогодба, приспаднатата съгласно първото и второто изречения сума трябва за съответния облагаем период да бъде отново взета предвид при изчисляването на общия размер на доходите [...]"

8 § 3б, алинея 1 от EStG предвижда:

„Когато разходите имат пряка икономическа връзка с освободените приходи, те не могат да бъдат приспаднати като задължения на предприятието или като разходи за реклама.“

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

9 Deutsche Shell, капиталово дружество със седалище и адрес на управление в Германия, създава през 1974 г. място на стопанска дейност в Италия с дейност проучване и експлоатация на залежи на природен газ и петрол (наричано

по-нататък „мястото на стопанска дейност“). Между 1974 г. и 1991 г. то му предоставя финансови средства под формата на дотационен капитал.

- 10 Репатрираната в Германия печалба от мястото на стопанска дейност е приспадната от дотационния капитал в размер, изчислен според курса на германската марка (DEM) и италианската лира (ITL) в деня на всяко плащане, извършено от това място на стопанска дейност в полза на Deutsche Shell.

- 11 Обезценяването на паричната стойност на дотационния капитал, предоставен на мястото на стопанска дейност, не е взето предвид в Италия при облагането на печалбата му, тъй като данъчната основа е установена в италиански лири.

- 12 По силата на § 1, алинея 1, точка 1 от KStG в Германия Deutsche Shell подлежи на неограничено облагане за световните си доходи.

- 13 На 28 февруари 1992 г. Deutsche Shell прехвърля активите на мястото на стопанска дейност на италианско дъщерно дружество, а именно дружеството Sierra Gas Srl — операция, по повод на която трябва да разкрие скритите си резерви. Прехвърлянето на тези активи слага край на съществуването на мястото на стопанска дейност. Същия ден Deutsche Shell прехвърля дяловете си в дружеството Sierra Gas Srl на дружеството Edison Gas SpA.

- 14 Сумата в италиански лири, получена в резултат на описаните по-горе операции, е платена на Deutsche Shell на 17 юли 1992 г. като връщане на дотационния капитал.
- 15 Превърнат в германски марки според обменния курс, приложим на тази дата, а именно 1 000 ITL за 1,3372 DEM, размерът на върнатия по този начин дотационен капитал, който възлиза на 83 658 896 927 ITL, се равнява на 111 868 677 DEM.
- 16 Deutsche Shell смята за „загуба от курсови разлики“ отрицателната разлика от 122 698 502 DEM, която се получава при сравнение между посочения по-горе размер от 111 868 677 DEM и този на дотационния капитал.
- 17 При изчисляване на размера на облагаемите доходи на Deutsche Shell за данъчната 1992 г. Finanzamt отказва да вземе предвид тази загуба в акта за установяване на дължимия от дружеството корпоративен данък, който му изпраща на 19 септември 1997 г.
- 18 На 2 октомври 1997 г. Deutsche Shell обжалва по административен ред този акт за установяване на данъчни задължения.
- 19 След като на 16 ноември 2001 г. и на 5 август 2003 г. прави промени в акта за установяване на данъчни задължения по съображения, които са без значение от гледна точка на спора по главното производство, Finanzamt отхвърля административната жалба с решение от 7 август 2003 г. Тя смята по-специално, че

Deutsche Shell не е понесло истински финансови загуби, че обезценяването на паричната стойност на дотационния капитал е само част от резултатите на мястото на стопанска дейност и че дори ако се държи сметка за обезценяването, това дружество е постигнало положителен резултат през разглежданата данъчна година.

- 20 На 14 август 2003 г. Deutsche Shell подава жалба до Finanzgericht Hamburg срещу отхвърлянето на административната му жалба от Finanzamt.
- 21 Пред тази юрисдикция Deutsche Shell поддържа, че невъзможността при изчисляване на корпоративния данък да приспадне „загубата от курсови разлики“, която е понесло, е несъвместима със свободата на установяване. То изтъква по-специално, че в случая се намира в по-неблагоприятно положение, отколкото ако дотационният капитал е бил инвестиран в дружество, установено в Германия.
- 22 При тези обстоятелства, смятайки, че разрешаването на спора, с който е сезиран, зависи от тълкуването на разпоредбите на Договора относно свободата на установяване, Finanzgericht решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Противоречи ли на член 52 във връзка с член 58 от Договора [...] в качеството си на държава по произход Федерална република Германия да третира претърпяна от германското дружество майка загуба от курсови разлики във връзка с репатрирането в Германия на така наречения дотационен капитал, предоставен на място на стопанска дейност в Италия, като част от печалбата

на мястото на стопанска дейност и да изключва тази загуба от курсови разлики от данъчната основа на германския данък поради освобождаване от данък съгласно член 3, параграфи 1 и 3 и член 11, параграф 1, буква в) от Спогодбата [...], въпреки че тази загуба от курсови разлики не може да се признае за данъчни цели при формирането на печалбата на мястото на стопанска дейност в Италия и при това положение не се отчита нито в страната по произход, нито в държавата по място на стопанска дейност?

- 2) При утвърдителен отговор на първия въпрос противоречи ли на член 52 във връзка с член 58 от Договора [...], ако посочената загуба от курсови разлики трябва да се включи в данъчната основа на германския данък, но може да се приспадне като оперативен разход само доколкото мястото на стопанска дейност в Италия не е реализирало никаква освободена от данък печалба?“

По преюдициалното запитване

По първия въпрос

- 23 С този въпрос препращащата юрисдикция иска по същество да установи дали разпоредбата на член 52 във връзка с член 58 от Договора допуска при определяне на данъчната основа за националното данъчно облагане държава-членка да изключи загуба от курсови разлики, понесена от дружество, чието седалище съгласно устройствения акт е на територията на тази държава, при репатрирането на дотационния капитал, предоставен на негово място на стопанска дейност в друга държава-членка.

- 24 Що се отнася до фактическата обстановка, която е в основата на спора, дал повод за преюдициалното запитване, Finanzamt и германското правителство изтъкват, че в конкретния случай няма истинска икономическа загуба, дължаща се на обменния курс, приложим при прехвърлянето на мястото на стопанска дейност и при репатрирането на дотационния му капитал. Те подчертават също, че Deutsche Shell и мястото на стопанска дейност са образували едно неразделно икономическо цяло и че в баланса на групата постоянно е имало финансови колебания, свързани с промените на обменния курс.
- 25 По този въпрос следва да се отбележи, че препращащата юрисдикция трябва да определи дали твърденията в рамките на спора по главното производство колебания на валутните курсове са довели до загуба от курсови разлики, представляваща реална икономическа загуба, която засяга финансовите резултати на Deutsche Shell за разглежданата финансова година.
- 26 За сметка на това Съдът трябва да отговори на преюдициалното запитване, като се основава на преценките, предоставени от препращащата юрисдикция, и да ѝ даде всички необходими указания, за да може тя да разреши спора, с който е сезирана.
- 27 При тези условия Съдът трябва да определи дали в хипотезата, при която би съществувала загуба от курсови разлики, представляваща реална икономическа загуба, решението на Finanzamt за изключване на такава загуба при изчисляване на данъчната основа на дружеството може да представлява пречка за упражняването на свободата на установяване.
- 28 Важно е да се припомни, че съобразно постоянната съдебна практика трябва да се смята за пречка всяка мярка, която забранява, затруднява или прави по-малко привлекателно упражняването на тази свобода (вж. Решение от 30 ноември 1995 г. по дело Gebhard, C-55/94, Recueil, стр. I-4165, точка 37 и Решение от 5 октомври 2004 г. по дело CaixaBank France, C-442/02, Recueil, стр. I-8961, точка 11).

- 29 Съдът приема по-конкретно, че такива ограничаващи последици могат да настъпят, когато въз основа на данъчни разпоредби едно дружество може да бъде принудено да се откаже от създаването на подчинени структури като места на стопанска дейност в други държави-членки и от упражняването на дейността си чрез такива структури (вж. Решение от 13 декември 2005 г. по дело Marks & Spencer, C-446/03, Recueil, стр. I-10837, точки 32 и 33, както и Решение от 23 февруари 2006 г. по дело Keller Holding, C-471/04, Recueil, стр. I-2107, точка 35).
- 30 Както отбелязва генералният адвокат в точки 43 и 44 от заключението си, разглежданият в главното производство данъчен режим увеличава стопанския риск, който съществува за установено в държава-членка дружество, желаещо да създаде структура в друга държава-членка, когато се използва валута, различна от тази на държавата по произход. В такъв случай когато предоставя дотационен капитал на структурата, главното предприятие трябва да понесе не само обичайния риск при създаването на подобна структура, но и допълнителен риск от данъчно естество.
- 31 Що се отнася до спора по главното производство, важно е да се отбележи, че поради упражняването на свободата на установяване Deutsche Shell понася финансова загуба, която не е взета предвид от националните данъчни власти с оглед на определянето на данъчната основа на корпоративния данък в Германия и която не е взета предвид и при облагането на неговото място на стопанска дейност в Италия.
- 32 Налага се изводът, че разглежданият в главното производство данъчен режим представлява пречка за свободата на установяване.

33 Колкото до евентуалното обосноваване на такава пречка, Finanzamt и германското правителство изтъкват субсидиарно, че то се основава на съображения, извлечени, от една страна, от съгласуваността на данъчните норми, а от друга страна, от разпределянето на правомощията за данъчно облагане между двете заинтересувани държави-членки.

34 Що се отнася до първия довод за обосноваване на тази пречка, поддържа се, че ако бъде взета предвид загубата от курсови разлики при определянето на данъчната основа на Deutsche Shell в Германия, би се стигнало до разнороден данъчен режим, като се има предвид, че евентуалната печалба от обмена на валута, получена в подобно положение, също не би била взета предвид. Така неблагоприятните последици, резултат от неотчитането на загубата от курсови разлики, са естествена последица от предимството, което произтича от обстоятелството, че печалбата от обменния курс също би била изключена от тази данъчна основа.

35 Що се отнася до втория довод за обосноваване, той се състои в твърдението, че направеното със спогодбата разпределяне на правомощията за данъчно облагане между Федерална република Германия и Италианската република представлява легитимна цел. Наистина, държавите-членки са оправомощени да определят критериите за разпределяне на фискалния суверенитет, независимо дали едностранно или посредством двустранни спогодби. С разглежданата спогодба двете държави-членки са решили да освободят от данък доходите на местата на стопанска дейност, намиращи се на територията на договарящата държава, което изключва отчитането на загубата от курсови разлики, за която става въпрос.

36 Тези два довода не могат да бъдат приети.

37 Що се отнася, на първо място, до довода, основан на съгласуваността на данъчната система, уместно е да се припомни, че Съдът приема, че необходимостта да се запази такава съгласуваност може да обоснове ограничения върху

упражняването на основните свободи, гарантирани с Договора (вж. Решение от 28 януари 1992 г. по дело *Bachmann*, C-204/90, Recueil, стр. I-249, точка 28, Решение от 28 януари 1992 г. по дело Комисия/Белгия, C-300/90, Recueil, стр. I-305, точка 21, Решение по дело *Keller Holding*, посочено по-горе, точка 40 и Решение от 8 ноември 2007 г. по дело *Amurta*, C-379/05, Сборник, стр. I-9569, точка 46).

38 Съдът приема обаче, че за да може такава обосновка да бъде възприета, трябва да бъде установено съществуването на пряка връзка между съответното данъчно предимство и компенсирането на това предимство чрез определено данъчно задължение (вж. Решение от 14 ноември 1995 г. по дело *Svensson и Gustavsson*, C-484/93, Recueil, стр. I-3955, точка 58, Решение от 21 ноември 2002 г. по дело *X и Y*, C-436/00, Recueil, стр. I-10829, точка 52, Решение по дело *Keller Holding*, посочено по-горе, точка 40, както и Решение от 14 септември 2006 г. по дело *Centro di Musicologia Walter Stauffer*, C-386/04, Recueil, стр. I-8203, точки 54—56).

39 Освен това прекият характер на такава връзка трябва да бъде установен на равнището на засегнатите данъчнозадължени лица и с оглед на целта, преследвана със съответната данъчна уредба, чрез сериозна взаимовръзка между подлежащия на приспадане елемент и елемента, свързан с облагането (вж. в този смисъл Решение от 11 август 1995 г. по дело *Wielockx*, C-80/94, Recueil, стр. I-2493, точка 24)

40 Колкото до разглеждания в спора по главното производство данъчен режим, важно е да се подчертае, че сравнението между загубите от курсови разлики, от една страна, и печалбата от курсови разлики, от друга страна, е без значение, като се има предвид, че между тези два елемента не съществува никаква пряка връзка по смисъла на съдебната практика, припомнена в двете предходни точки. Действително неотчитането на една загуба от курсови разлики с оглед определянето на облагаемата основа на *Deutsche Shell* за данъчната 1992 г. не се компенсира от никакво данъчно предимство в държавата-членка, в която е седалището на това дружество, нито в държавата-членка, където се намира неговото място на стопанска дейност.

41 Що се отнася, на второ място, до довода, основан на съществуването на с погодбата, която разпределя правомощията за данъчно облагане между двете заинтересувани държави-членки, уместно е да се припомни, че според постоянната съдебна практика при липса на общностни мерки за уеднаквяване или хармонизация държавите-членки запазват правомощията си да определят критериите за облагане на доходите и на имуществата с оглед на премахване, евентуално чрез спогодби, на двойното данъчно облагане (вж. Решение от 3 октомври 2006 г. по дело FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Recueil, стр. I-9461, точка 54, Решение от 12 декември 2006 г. по дело Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Recueil, стр. I-11673, точка 52 и Решение от 18 юли 2007 г. по дело Oy AA, C-231/05, Сборник, стр. I-6373, точка 52).

42 Това правомощие предполага и че една държава-членка не би могла да бъде задължавана да взема предвид за нуждите на прилагането на данъчното законодателство отрицателния резултат на едно място на стопанска дейност, намиращо се в друга държава-членка и принадлежащо на дружество, чието седалище се намира на територията на първата държава, само поради това че от данъчна гледна точка този резултат не може да бъде взет предвид в държавата-членка, където е мястото на стопанска дейност.

43 Наистина свободата на установяване не би могла да се разбира в смисъл, че една държава-членка е длъжна да установява данъчните си норми в зависимост от тези на друга държава-членка, за да гарантира при всички положения данъчно облагане, което премахва всякаква разлика, произтичаща от националните данъчни разпоредби, като се има предвид, че взетите от едно дружество решения относно установяването на търговски структури в чужбина могат, в зависимост от случая, да бъдат повече или по-малко изгодни или неизгодни за едно такова дружество (вж. по аналогия Решение от 12 юли 2005 г. по дело Schempp, C-403/03, Recueil, стр. I-6421, точка 45).

44 Колкото до спора по главното производство, важно е да се отбележи, че разглежданото неблагоприятно данъчно положение се отнася до особено оперативно обстоятелство, което може да бъде взето предвид само от германските данъчни власти. Макар да е вярно, че всяка държава-членка, сключила

спогодба за избягване на двойното данъчно облагане, трябва да приведе в действие тази спогодба чрез прилагане на собственото си данъчно право и да определи по този начин доходите, които могат да бъдат разглеждани като доходи на едно място на стопанска дейност, не може да се приеме държава-членка да изключи отчитането на загубите от курсови разлики при определяне на данъчната основа на главното предприятие, които поради естеството си в никакъв случай не могат да бъдат понесени от мястото на стопанска дейност.

- 45 Следователно на първия въпрос трябва да се отговори, че разпоредбата на член 52 във връзка с член 58 от Договора не допуска държава-членка при определяне на данъчната основа за националното данъчно облагане да изключи загуба от курсови разлики, понесена от дружество, чието седалище съгласно устройствения акт е на територията на тази държава, при репатрирането на дотационния капитал, предоставен на негово място на стопанска дейност в друга държава-членка.

По втория въпрос

- 46 С този въпрос препращащата юрисдикция иска да установи, в случай че бъде даден утвърдителен отговор на първия въпрос, дали разпоредбата на член 52 във връзка с член 58 от Договора не допуска също загубата от курсови разлики, за която става въпрос, да може да бъде приспадната като оперативни разходи на предприятието, чието седалище е в една държава-членка, само доколкото принадлежащото на това предприятие място на стопанска дейност в друга държава-членка не е реализирало никаква освободена от данък печалба.
- 47 Както се установява от съображенията, изложени в точки 30 и 31 от настоящото решение, ограничаването на приспадането на загуби от курсови разлики, понесени от това място на стопанска дейност в зависимост от неговите резултати, също може да разубеди едно дружество да продължи трансграничните си дейности в рамките на Европейската общност чрез една такава структура и при това положение трябва да се смята за пречка за свободата на установяване.

48 Колкото до евентуалното обосноваване на това ограничение, Finanzamt и германското правителство излагат отново становището си, според което данъчният режим се обосновава от съображения за съгласуваност на правилата за данъчно облагане и за разпределяне на правомощията за данъчно облагане между двете заинтересувани държави-членки, като обясненията, дадени в това отношение, се доближават до изложените в точки 34 и 35 от настоящото решение.

49 Finanzamt и германското правителство смятат, че разглежданата в главното производство данъчна правна уредба цели да избегне двойното отчитане на загубите, като изключва приспадането на разходите, извършени за нуждите на реализиране на доходи в чужбина, тъй като тези доходи са освободени по силата на с погодбата. Наистина, ако загубата от курсови разлики трябва да бъде взета предвид като оперативен разход на предприятието в Германия, Deutsche Shell би получило двойно данъчно предимство, след като по силата на с погодбата положителният резултат на неговото място на стопанска дейност е освободен от данък в Германия, без загубата от курсова разлика да може да бъде взета предвид в рамките на данъчното облагане в Италия. С други думи, един и същ икономически процес би бил изкуствено разделен в полза на дружеството Deutsche Shell, след като доходите на мястото на стопанска дейност са освободени по силата на спогодбата и загубата от курсови разлики се третира като оперативен разход на предприятието, различен от другите направени от него разходи.

50 Като се вземе предвид, че два от посочените от Finanzamt и от германското правителство доводи преповтарят по същество съображенията, изложени от тях по повод на първия въпрос, достатъчно е да бъде направено препращане към точки 37—44 от настоящото решение, от които следва, че изключването на отчитането на загубата от курсови разлики не би могло да се обоснове със съображенията, посочени в точка 48 от него.

51 Що се отнася до специфичния довод, изведен от обстоятелството, че има опасност Deutsche Shell да получи двойно данъчно предимство въз основа на загубата от курсови разлики, уместно е да се отбележи, че държава-членка, която

се отказва да упражнява правомощията си за данъчно облагане, сключвайки двустранна данъчна спогодба като приложимата в спора по главното производство, не би могла да се позове на липсата на правомощия за данъчно облагане по отношение на резултатите на едно място на стопанска дейност, което принадлежи на установено на територията на тази държава дружество, за да обоснове отказа си да приспадне разходите, направени от това дружество, които поради естеството си не могат да бъдат взети предвид в държавата-членка, в която се намира това място на стопанска дейност.

52 Важно е да се добави, че обстоятелството, че мястото на стопанска дейност е реализирало печалба, е без значение от гледна точка на правото на Deutsche Shell да приспадне като оперативен разход на предприятието цялата загуба от курсови разлики в резултат на репатрирането на дотационния капитал, предоставен на това място на стопанска дейност. Ако това не беше така, загубата от курсови разлики не би могла да се вземе предвид нито от държавата-членка, в която се намира седалището на дружеството, нито от тази, в която се намира мястото на стопанска дейност, тъй като счетоводството му, което се води в националната валута, не би могло да отрази обезценяването на дотационния капитал.

53 Следователно на втория въпрос трябва да се отговори, че разпоредбата на член 52 във връзка с член 58 от Договора също така не допуска загуба от курсови разлики да може да бъде приспадната като оперативен разход на предприятие със седалище в държава-членка само доколкото принадлежащото на това предприятие място на стопанска дейност в друга държава-членка не е реализирало никаква освободена от данък печалба.

По съдебните разноски

54 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

- 1) Разпоредбата на член 52 от Договора за ЕО (понстоящем след изменението член 43 ЕО) във връзка с член 58 от Договора за ЕО (понстоящем член 48 ЕО) не допуска държава-членка при определяне на данъчната основа за националното данъчно облагане да изключи загуба от курсови разлики, понесена от дружество, чието седалище съгласно устройствения акт е на територията на тази държава, при репатрирането на дотационния капитал, предоставен на негово място на стопанска дейност в друга държава-членка.

- 2) Разпоредбата на член 52 от Договора за ЕО (понстоящем след изменението член 43 ЕО) във връзка с член 58 от Договора за ЕО (понстоящем член 48 ЕО) също така не допуска загуба от курсови разлики да може да бъде приспадната като оперативен разход на предприятие със седалище в държава-членка само доколкото принадлежащото на това предприятие място на стопанска дейност в друга държава-членка не е реализирало никаква освободена от данък печалба.

Подписи