



Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

21. května 2015*

„Řízení o předběžné otázce — Daně — Svoboda usazování — Článek 49 SFEU — Omezení — Rozložení výběru daně ze skrytých rezerv — Zachování rozdělení daňových pravomocí mezi členské státy — Přiměřenost“

Ve věci C-657/13,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht Düsseldorf (Německo) ze dne 5. prosince 2013, došlým Soudnímu dvoru dne 12. prosince 2013, v řízení

Verder LabTec GmbH & Co. KG

proti

Finanzamt Hilden,

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení M. Ilešič, předseda senátu, A. Ó Caoimh, C. Toader, E. Jarašiūnas a C.G. Fernlund (zpravodaj), soudci,

generální advokát: N. Jääskinen,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Verder LabTec GmbH & Co. KG O. Kressem, Steuerberater,
- za Finanzamt Hilden U. Franzem, jako zmocněncem,
- za německou vládu T. Henzem a K. Petersen, jako zmocněnci,
- za belgickou vládu M. Jacobs a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,
- za dánskou vládu C. Thorningem a M. S. Wolff, jako zmocněnci,
- za španělskou vládu L. Banciella Rodríguez-Miñónem, jako zmocněncem,

* Jednací jazyk: němčina.

- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s S. Fiorentinem, avvocato dello Stato,
 - za nizozemskou vládu J. Langerem a M. Bulterman, jako zmocněnci,
 - za švédskou vládu U. Persson a A. Falk, jako zmocněnkyněmi,
 - za Evropskou komisi A. Cordewenerem a W. Roelsem, jako zmocněnci,
- po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 26. února 2015,
vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 49 SFEU.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Verder LabTec GmbH & Co. KG, usazenou v Německu (dále jen „Verder LabTec“), a Finanzamt Hilden (dále jen „Finanzamt“) ve věci zdanění skrytých rezerv souvisejících s majetkem této společnosti při převodu tohoto majetku na její stálou provozovnu nacházející se na území Nizozemska.

Právní rámec

- 3 Ze spisu předloženého Soudnímu dvoru vyplývá, že německá právní úprava v oblasti zdanění skrytých rezerv v majetku společnosti usazené v Německu převedeného na její stálou provozovnu nacházející se mimo území tohoto státu spočívala nejprve na judikatuře Bundesfinanzhof (spolkový finanční soud).
- 4 V rozsudku ze dne 16. července 1969 posledně uvedený soud zavedl „teorii konečného vynětí“. Z předkládacího rozhodnutí v podstatě vyplývá, že tato teorie vycházela ze zásady, že Spolková republika Německo, coby stát usazení společnosti, ztrácí právo na zdanění skrytých rezerv souvisejících s majetkem této společnosti, dosažených na území Německa, jakmile je tento majetek převeden na stálou provozovnu nacházející se na území jiného státu, jelikož Spolková republika Německo je povinna osvobodit zisky této provozovny od daně na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění uzavřené se státem, na jehož území se uvedená provozovna nachází. Převod majetku ze společnosti usazené v Německu na stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu se tedy považoval za vynětí majetku, jehož hodnota se stanoví ve smyslu § 4 odst. 1 druhé věty 2 zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz, dále jen „EStG“) jako část celkové hodnoty.
- 5 Tato judikatura Bundesfinanzhof vedla k tomu, že hodnota majetku považovaného za vyňatý z provozního majetku společnosti usazené v Německu, musí být v okamžiku vynětí konkrétně posouzena. Rozdíl mezi touto hodnotou a účetní hodnotou tohoto majetku se objevil v době převodu v účetnictví. Výše odhalených skrytých rezerv souvisejících s uvedeným majetkem tedy byla připočtena k zisku této společnosti za daný rok.
- 6 Na základě uvedené judikatury rozhodla německá daňová správa, že hodnota takového převáděného majetku musí být stanovena v okamžiku převodu ve výši běžné ceny, to znamená ceny, se kterou by souhlasily nezávislé třetí osoby za stejných nebo podobných podmínek.
- 7 Daňová správa se rovněž rozhodla za účelem spravedlivého zacházení zmírnit účinky výše uvedené judikatury a nezdanit zisk související s takovým vynětím jako celek, nýbrž umožnit dotčené společnosti vytvořit vyrovnávací položku za účelem vyrovnání tohoto zisku. Tato vyrovnávací položka

měla být v případě odepisovatelného investičního majetku odpisována poměrně podle zbývajících životnosti dotčeného majetku, avšak nejpozději deset let po dotčeném vynětí měla být vykázána v čistém hospodářském výsledku.

- 8 Případ vynětí skrytých rezerv souvisejících s majetkem převedeným společností usazenou v Německu na stálou provozovnu nacházející se na území jiného státu byl poprvé upraven v zákoně o doplňujících daňových opatřeních za účelem zavedení Evropské společnosti a za účelem změny dalších daňových právních předpisů ze dne 7. prosince 2006 (BGBl. 2006 I, s. 2782, dále jen „SEStEG“).
- 9 Cílem uvedeného zákona bylo zaprvé přizpůsobení některých daňových právních předpisů požadavkům unijního práva v oblasti daňového práva a práva obchodních společností a zadruhé důsledně zajistit práva Spolkové republiky Německo na zdanění a umožnit zdanění skrytých rezerv, pokud dojde k vynětí dotčeného majetku z daňové pravomoci tohoto členského státu.
- 10 Za tímto účelem byla prostřednictvím SEStEG vložena do § 4 odst. 1 EStG třetí věta, podle níž „[v]yloučení nebo omezení daňové pravomoci Spolkové republiky Německo vůči zisku z prodeje nebo užívání majetku se považuje za vynětí pro jiné účely než podnikání“. Z odůvodnění SEStEG vyplývá, že cílem tohoto ustanovení je vyjasnit platné právo.
- 11 SEStEG vložil do EStG rovněž § 4g. Podle tohoto ustanovení je v případech, kdy se majetek v důsledku převedení na provozovnu stejného daňového subjektu nacházející se v jiném členském státě než ve Spolkové republice Německo v souladu s § 4 odst. 1 třetí věty EStG, ve znění SEStEG, považuje za vyňatý, na návrh daňového subjektu vytvořena vyrovnávací položka ve výši rozdílu mezi účetní hodnotou a tržní hodnotou majetku. Podle odst. 2 první věty tohoto § 4g se tato vyrovnávací položka v hospodářském roce, v němž byla vytvořena, a v následujících čtyřech letech odepisuje ve výši jedné pětiny.
- 12 SEStEG kromě toho doplnil do § 52 EStG odstavec 8b, podle něhož se § 4 odst. 1 třetí věta EStG, ve znění SEStEG, použije počínaje zdaňovacím obdobím 2006.
- 13 Rozsudkem ze dne 17. července 2008, vydaným ve věci týkající se zdaňovacího období 1995, opustil Bundesfinanzhof svou předchozí judikaturu týkající se „teorie konečného vynětí“. Toto opuštění odůvodnil uvedený soud tím, že pro dosavadní judikaturu není v EStG ve znění použitelném před vstupem SEStEG v platnost dostatečná opora. Bundesfinanzhof proto dospěl k závěru, že převod majetku společností usazenou v Německu na stálou provozovnu nacházející se na území jiného státu nepředstavuje vynětí.
- 14 Vývoj svého stanoviska odůvodnil uvedený soud dále tím, že na převod majetku společností usazenou v Německu na její stálou provozovnu nacházející se na území jiného státu není nutné nahlížet jako na případ vzniku zisku, neboť osvobození zisků uvedené stálé provozovny od zdanění v Německu nemá vliv na pozdější zdanění skrytých rezerv vzniklých na území Německa.
- 15 Vzhledem k tomuto obratu v judikatuře se německý zákonodárce rozhodl přijmout zákon o neuplatnění a upřesnit § 4 odst. 1 třetí větu EStG, ve znění SEStEG.
- 16 Daňovým zákonem na rok 2010 ze dne 8. prosince 2010 (BGBl. 2010 I, s. 1768) tento zákonodárce vložil za třetí větu § 4 odst. 1 EStG, ve znění SEStEG, větu čtvrtou, vyjasňující hlavní případ, kdy se uvedený § 4 odst. 1 třetí věta použije. Tato čtvrtá věta uvádí, že „[o] vyloučení nebo omezení daňové pravomoci vůči zisku z prodeje majetku se jedná zejména tehdy, jestliže je majetek, vedený dosud jako majetek tuzemské stálé provozovny daňového subjektu, přiřazen jeho stálé provozovně v zahraničí“.

- 17 Kromě toho byl § 52 odst. 8b EStG, ve znění SEStEG, doplněn druhou a třetí větou, podle nichž se § 4 odst. 1 třetí a čtvrtá věta EStG, ve znění daňového zákona na rok 2010, použije rovněž pro zdaňovací období 2005.

Spor v původním řízení a předběžná otázka

- 18 Verder LabTec je komanditní společnost podle německého práva se sídlem v Německu. Od května 2005 se tato společnost zabývala výlučně správou vlastních práv k patentům, ochranným známkám a užitným vzorům. Smlouvou ze dne 25. května 2005 převedla tato práva na svou stálou provozovnu v Nizozemsku.
- 19 V rámci daňové kontroly dospěla Finanzamt k závěru, že při převodu uvedených práv musí dojít k odhalení s nimi souvisejících skrytých rezerv s jejich tržní hodnotou v okamžiku převodu.
- 20 Finanzamt měl nicméně za to, že tyto skryté rezervy, jejichž hodnota byla nesporná, nemají být okamžitě zdaněny v plné výši. V zájmu spravedlivého zacházení měla být podle názoru Finanzamt částka těchto skrytých rezerv neutralizována prostřednictvím vyrovnávací položky v téže výši, která bude následně lineárně odepisována po dobu deseti let.
- 21 Na základě výsledku uvedené kontroly vydal Finanzamt dne 17. srpna 2009 výměr o odděleném a jednotném určení základu daně za zdaňovací období 2005. Při výpočtu zisku společnosti Verder LabTec přičetl Finanzamt k dosaženému zisku poměrnou část vyrovnávací položky za toto zdaňovací období ve výši jedné desetiny hodnoty dotčených skrytých rezerv a odečetl částku s tím souvisejícího zvýšení zálohy na daň z podnikatelské činnosti.
- 22 Rozhodnutím ze dne 19. září 2011 Finanzamt Hilden zamítl námitku proti tomuto výměru ze dne 17. srpna 2009 jako neopodstatněnou.
- 23 Verder LabTec podala proti tomuto rozhodnutí k Finanzgericht Düsseldorf žalobu, v níž v podstatě uvádí, že dotčená daňová právní úprava zasahuje do svobody usazování zaručené článkem 49 SFEU. Tato společnost se domnívá, že rozložený výběr daně ze skrytých rezerv souvisejících s převáděným majetkem v době převodu tohoto majetku je nepřiměřené opatření. Výběr daně v okamžiku realizace příslušných kapitálových zisků by byl méně omezujícím opatřením.
- 24 Finanzamt navrhuje uvedenou žalobu zamítnout. Má za to, že dotčený daňový režim není v rozporu se zásadami unijního práva a že případný zásah do svobody usazování je odůvodněn naléhavými důvody obecného zájmu. Kromě toho je dotčená daňová právní úprava přiměřená, neboť odhalené skryté rezervy se nezdaňují okamžitě v plném rozsahu.
- 25 Finanzgericht Düsseldorf zdůrazňuje, že § 4 odst. 1 třetí a čtvrtá věta EStG, ve znění daňového zákona na rok 2010, se použije na sporné zdaňovací období, tedy období roku 2005.
- 26 Uvedený soud má za to, že vnitrostátní právní úprava v oblasti dotčeného vynětí je v rozporu se svobodou usazování. Kromě toho má ve světle rozsudku National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785) za to, že tato právní úprava nemůže být odůvodněna, jelikož na základě zásady daňové teritoriality je Spolková republika Německo oprávněna zdanit skryté rezervy vzniklé během období před převodem dotčeného majetku na stálou provozovnu v jiném členském státě. I kdyby bylo možné mít za to, že stanovení výše skrytých rezerv v okamžiku převodu tohoto majetku představuje přiměřené opatření, výběr daně z příslušných kapitálových zisků před jejich realizací, bez ohledu na rozložení takového výběru na pět či deset let, nemůže podle něj představovat přiměřené opatření.

- 27 Za těchto podmínek se Finanzgericht Düsseldorf rozhodl přerušit řízení a položit Soudním dvoru následující předběžnou otázku:

„Je slučitelné se svobodou usazování podle článku 49 SFEU, jestliže vnitrostátní právní úprava stanoví pro případ převodu majetku z vnitrostátní na zahraniční provozovnu téhož podniku, že se jedná o vynětí majetku pro jiné účely než podnikání, s tím důsledkem, že odhalení skrytých rezerv vede ke vzniku zisku z vynětí, přičemž další vnitrostátní právní úprava umožňuje zisk z vynětí rovnoměrně rozložit na 5 nebo 10 účetních období?“

K předběžné otázce

- 28 Verder LabTec poukazuje na to, že předběžná otázka je nepřípustná z důvodů jejího hypotetického charakteru, jelikož podle této společnosti se na dotčené zdaňovací období, tedy rok 2005, nevztahovalo žádné pětileté či desetileté období pro výběr daně zmiňované předkládajícím soudem. Finanzamt a německá vláda mají za to, že předběžná otázka je hypotetická, pokud jde o výběr rozložený do pěti ročních splátek, jelikož rozložení na dobu pěti let se na zdaňovací období roku 2005 nevztahovalo. Evropská komise má rovněž za to, že předběžná otázka je, nebo může být hypotetická, pokud jde o výběr rozložený do pěti ročních splátek. V tomto ohledu uvádí, že vzhledem k tomu, že rozhodnutí Finanzamt ze dne 19. září 2011 se týká výběru rozloženého do deseti ročních splátek, je možné, že Finanzamt nemůže později tuto dobu změnit na pět let.
- 29 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury se na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, vztahuje domněnka relevance. Odmítnutí rozhodnout o žádosti podané vnitrostátním soudem ze strany Soudního dvora je možné pouze tehdy, pokud je zjevné, že žádaný výklad unijního práva 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 (rozsudek Stanley International Betting a Stanleybet Malta, C-463/13, EU:C:2015:25, bod 26, jakož i citovaná judikatura).
- 30 V projednávané věci je třeba konstatovat, že z předkládajícího rozhodnutí jasně vyplývá, že daňový výměr ze dne 17. srpna 2009, jehož napadení vedlo k rozhodnutí Finanzamt ze dne 19. září 2011, se týká výběru daně rozloženého do deseti, a nikoliv pěti ročních splátek. Zdá se tedy zjevné, že problém výběru této daně rozloženého do pěti ročních splátek má hypotetickou povahu. Jak uvedl generální advokát v bodě 18 svého stanoviska, předběžnou otázku je tedy třeba považovat v rozsahu, v němž se týká takového výběru, za nepřípustnou.
- 31 Z toho plyne, že položenou otázku je třeba chápat tak, že směřuje k tomu, zda článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové daňové právní úpravě členského státu, jaká je dotčena v původním řízení, podle níž v případě převodu majetku společnosti nacházející se na území tohoto členského státu na stálou provozovnu této společnosti nacházející se na území jiného členského státu dojde k odhalení skrytých rezerv souvisejících s tímto majetkem, které vznikly na území prvně uvedeného členského státu, zdanění příslušných kapitálových zisků a výběru daně z těchto kapitálových zisků rozloženému do deseti ročních splátek.
- 32 Je třeba připomenout, že článek 49 SFEU ukládá odstranit omezení svobody usazování. Tato svoboda zahrnuje v případě společností založených v souladu s právními předpisy jednoho z členských států, které mají sídlo, správní ústředí nebo hlavní provozovnu na území Unie, právo vykonávat činnost v jiných členských státech prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 54 a citovaná judikatura).

- 33 I když podle svého znění směřují ustanovení Smlouvy o FEU týkající se svobody usazování k zajištění práva na vnitrostátní zacházení v hostitelském členském státě, brání rovněž tomu, aby stát původu bránil některému ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle jeho právních předpisů v usazení v jiném členském státě (rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 56 a citovaná judikatura).
- 34 Podle ustálené judikatury kromě toho platí, že za omezení svobody usazování musí být považována veškerá opatření, která výkon této svobody zakazují, tvoří překážku tomuto výkonu nebo jej činí méně atraktivním (rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 56 a citovaná judikatura).
- 35 V tomto ohledu platí, že svoboda usazování se vztahuje na přemístění činností společnosti z území jednoho členského státu do jiného členského státu, a to bez ohledu na to, zda předmětná společnost přemísťuje své sídlo a skutečné vedení mimo toto území nebo zda přemísťuje aktiva stále provozovny nacházející se na uvedeném území do jiného členského státu (rozsudek Komise v. Dánsko, EU:C:2013:480, bod 28 a citovaná judikatura).
- 36 Co se týče zdanění skrytých rezerv vytvořených v rámci daňové pravomoci členského státu, souvisejících s majetkem převáděným na stálou provozovnu nacházející se v jiném členském státě, v případě, že první členský stát ztrácí při tomto převodu právo zdanit příjmy vytvořené tímto majetkem, vyplývá z judikatury Soudního dvora v podstatě to, že daňová právní úprava členského státu, která vede v případě takového převodu k okamžitému zdanění tohoto majetku, zatímco při podobném převodu v rámci území státu není tento majetek zdaňován, může společnost usazenou v prvním členském státě odradit od převodu svého majetku z území tohoto státu do jiného členského státu a představuje tedy omezení svobody usazování (v tomto smyslu viz rozsudek Komise v. Dánsko, C-261/11, EU:C:2013:480, body 29 až 31 a citovaná judikatura).
- 37 V projednávané věci je třeba konstatovat, že daňová právní úprava dotčená v původním řízení vede k odhalení a zdanění skrytých rezerv souvisejících s majetkem převáděným na stálou provozovnu nacházející se v jiném členském státě než ve Spolkové republice Německo při tomto převodu. K takovému odhalení a zdanění přitom nedochází při podobném převodu v rámci území státu, kdy jsou tyto skryté rezervy zdaněny až tehdy, když jsou skutečně realizovány. Tento rozdíl v zacházení může způsobit společnosti, která si přeje převést majetek na stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu, znevýhodnění z hlediska hotovosti. Uvedený rozdíl v zacházení týkající se odhalení a zdanění dotčených skrytých rezerv může odradit společnost podle německého práva od převodu jejího majetku do jiného členského státu.
- 38 Takové rozdílné zacházení nelze vysvětlit rozdílnou objektivní situací. S ohledem na právní úpravu členského státu směřující ke zdanění skrytých rezerv dosažených na území tohoto státu totiž situace společnosti, která převádí majetek na stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu, je, co se týče zdanění skrytých rezerv souvisejících s tímto převáděným majetkem, podobná situaci společnosti, která provede podobný převod na stálou provozovnu nacházející se na území tohoto členského státu (v tomto smyslu viz rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 60).
- 39 Z toho vyplývá, že rozdílné zacházení, kterému je v rámci právní úpravy dotčené v původním řízení vystavena společnost nacházející se na území Spolkové republiky Německo v případě převodu majetku na svou stálou provozovnu nacházející se v jiném členském státě, představuje omezení svobody usazování ve smyslu článku 49 SFEU.
- 40 Je třeba nicméně určit, zda toto omezení může být objektivně odůvodnitelné naléhavými důvody obecného zájmu uznávanými unijním právem. V takovém případě je ještě třeba, aby toto omezení nepřekračovalo rámec toho, co je nezbytné pro dosažení tohoto cíle.

- 41 Podle německé vlády může být omezení svobody usazování odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu souvisejícími se zachováním rozdělení daňových pravomocí mezi členské státy. Předkládající soud však vyjadřuje v tomto ohledu pochybnosti.
- 42 V tomto ohledu je třeba připomenout, že zachování rozdělení daňových pravomocí mezi členské státy představuje legitimní cíl uznaný Soudním dvorem a neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření na úrovni Unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit, prostřednictvím dohod nebo jednostranně, kritéria rozdělení svých daňových pravomocí za účelem odstranění dvojího zdanění (rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 64 a citovaná judikatura).
- 43 A dále v souladu se zásadou daňové teritoriality je členský stát v případě převodu majetku na stálou provozovnu nacházející se v jiném členském státě oprávněn zdanit v okamžiku tohoto převodu kapitálové zisky vytvořené na jeho území před uvedeným převodem. Účelem takového opatření je předcházet situacím, které mohou ohrozit právo členského státu původu uplatňovat svou daňovou pravomoc ve vztahu k činnostem vykonávaným na jeho území (v tomto smyslu viz rozsudek National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, body 45 a 46, jakož i citovaná judikatura).
- 44 Převod majetku dotčený v původním řízení ze Spolkové republiky Německo na jiný členský stát tedy nemůže znamenat, že se prvně uvedený stát musí vzdát práva zdanit kapitálové zisky dosažené v rámci jeho zdaňovací pravomoci před převodem tohoto majetku mimo jeho území.
- 45 Nadto vzhledem k tomu, že členské státy jsou oprávněny zdanit kapitálové zisky dosažené, když se dotčená aktiva nacházela na jejich území, mají za účelem zdanění těchto aktiv pravomoc zvolit pro účely tohoto zdanění jinou skutečnost zakládající daňovou povinnost než skutečnou realizaci těchto kapitálových zisků (rozsudek DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, bod 53 a citovaná judikatura).
- 46 V projednávaném případě z předkládacího rozhodnutí vyplývá, že daňová právní úprava dotčená v původním řízení se vztahuje na převod majetku na stálou provozovnu nacházející se na území jiného členského státu, než je Spolková republika Německo, jejíž příjmy jsou v posledně uvedeném státě osvobozeny od daně.
- 47 Odhalení skrytých rezerv souvisejících s tímto majetkem, dosažených před tímto převodem v rámci daňové pravomoci Spolkové republiky Německo, jakož i jejich zdanění mají zajistit zdanění těchto nerealizovaných kapitálových zisků, dosažených v rámci daňové pravomoci tohoto členského státu. Zdanění příjmů souvisejících s uvedeným majetkem, dosažených po takovém převodu, přísluší druhému členskému státu, na jehož území se tato stálá provozovna nachází. Taková daňová právní úprava, jaká je dotčena v původním řízení, je tedy způsobilá zabezpečit zachování rozdělení daňové pravomoci mezi dotčené členské státy.
- 48 Co se týče přiměřenosti právní úpravy dotčené v původním řízení, je třeba rovnou připomenout, že je přiměřená, když členský stát za účelem ochrany výkonu své daňové pravomoci vyměří daň ze skrytých rezerv, které byly dosaženy na jeho území a souvisejí s majetkem převáděným mimo jeho území, v okamžiku, kdy jeho daňová pravomoc vůči dotčenému majetku zaniká, v projednávané věci v okamžiku převodu dotčeného majetku mimo území tohoto členského státu (v tomto smyslu viz rozsudky Komise v. Španělsko, C-64/11, EU:C:2013:264, bod 31, jakož i DMC, C-164/12, EU:C:2014:20, bod 60 a citovaná judikatura).
- 49 Co se týče výběru takové daně, Soudní dvůr rozhodl, že je třeba ponechat osobě povinné k dani volbu mezi okamžitou platbou této daně a její odloženou platbou, podléhající případně zaplacení úroků dle použitelné vnitrostátní právní úpravy (rozsudek Komise v. Německo, C-591/13, EU:C:2015:230, bod 67 a citovaná judikatura).

- 50 V této souvislosti Soudní dvůr také rozhodl, je třeba zohlednit rovněž riziko nevymahatelnosti daně, které s postupem času roste a které může dotčený členský stát zohlednit v rámci vnitrostátní právní úpravy, která se použije v případě odkladu zaplacení daňových dluhů (v tomto smyslu viz rozsudek *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, bod 74).
- 51 V projednávané věci tedy vyvstává otázka, zda výběr dotčené daně rozložený do deseti ročních splátek může představovat opatření, které je přiměřené dosažení cíle zachování rozdělení daňové pravomoci mezi členské státy.
- 52 V tomto ohledu stačí konstatovat, že výběr daně ze skrytých rezerv rozložený do pěti ročních splátek, namísto okamžitého výběru, byl posouzen jako opatření přiměřené dosažení tohoto cíle (rozsudek *DMC*, C-164/12, EU:C:2014:20, bod 64). Výběr daně ze skrytých rezerv rozložený do deseti ročních splátek, o jaký se jedná v původním řízení, tudíž musí být, jak uvedl generální advokát v bodech 72 a 73 svého stanoviska, považován za opatření přiměřené dosažení uvedeného cíle.
- 53 Vzhledem ke všemu výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové daňové právní úpravě členského státu, jaká je dotčena v původním řízení, podle níž v případě převodu majetku společnosti nacházející se na území tohoto členského státu na stálou provozovnu této společnosti nacházející se na území jiného členského státu dojde k odhalení skrytých rezerv souvisejících s tímto majetkem, které vznikly na území prvně uvedeného členského státu, zdanění příslušných kapitálových zisků a výběru daně z těchto kapitálových zisků rozloženému do deseti ročních splátek.

K nákladům řízení

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

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

Článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové daňové právní úpravě členského státu, jaká je dotčena v původním řízení, podle níž v případě převodu majetku společnosti nacházející se na území tohoto členského státu na stálou provozovnu této společnosti nacházející se na území jiného členského státu dojde k odhalení skrytých rezerv souvisejících s tímto majetkem, které vznikly na území prvně uvedeného členského státu, zdanění příslušných kapitálových zisků a výběru daně z těchto kapitálových zisků rozloženému do deseti ročních splátek.

Podpisy.