

# Υπόθεση C-293/06

## Deutsche Shell GmbH κατά Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg

(αίτηση του Finanzgericht Hamburg  
για την έκδοση προδικαστικής αποφάσεως)

«Ελευθερία εγκατάστασης — Φόρος επί των εταιριών — Αποτελέσματα της διακύμανσης των νομισματικών ισοτιμιών εμφανιζόμενα κατά τον επαναπατρισμό του αρχικού κεφαλαίου που χορήγησε εταιρία εγκατεστημένη σε κράτος μέλος σε μόνιμη επιχειρηματική εγκατάστασή της σε άλλο κράτος μέλος»

Προτάσεις της γενικής εισαγγελέα E. Sharpston της 8ης Νοεμβρίου 2007 . . . I- 1131

Απόφαση του Δικαστηρίου (τέταρτο τμήμα) της 28ης Φεβρουαρίου 2008 . . . I- 1147

### Περίληψη της αποφάσεως

*Ελεύθερη κυκλοφορία των προσώπων — Ελευθερία εγκαταστάσεως — Φορολογική νομοθεσία — Φόρος εισοδήματος εταιριών — Έκπτωση των ζημιών*

*[Συνθήκη ΕΚ, άρθρο 52 (νυν, κατόπιν τροποποίησης, άρθρο 43 ΕΚ) και άρθρο 58 (νυν άρθρο 48 ΕΚ)]*

Αντιβαίνει στο άρθρο 52 της Συνθήκης ΕΚ (νυν, κατόπιν τροποποίησης, άρθρο 43 ΕΚ), σε συνδυασμό με το άρθρο 58 της Συνθήκης ΕΚ (νυν άρθρο 48 ΕΚ), το γεγονός ότι ένα κράτος μέλος δεν λαμβάνει καθόλου υπόψη, κατά τον προσδιορισμό της βάσης επιβολής του εθνικού φόρου, τη συναλλαγματική ζημία που υπέστη μια εταιρία που έχει την καταστατική της έδρα εντός του κράτους μέλους αυτού κατά τον επαναπατρισμό του αρχικού κεφαλαίου που είχε χορηγήσει σε μόνιμη επιχειρηματική εγκατάστασή της σε άλλο κράτος μέλος. Αντιβαίνει επίσης στις διατάξεις αυτές το γεγονός επίσης ότι η δυνατότητα έκπτωσης της συναλλαγματικής ζημίας ως λειτουργικής δαπάνης μιας επιχείρησης που εδρεύει σε κράτος μέλος παρέχεται μόνο κατά το ποσό κατά το οποίο η ζημία αυτή δεν αναλογεί σε αφορολόγητα κέρδη της μόνιμης επιχειρηματικής εγκατάστασης που ανήκει στην επιχείρηση αυτή και βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος.

Συγκεκριμένα, η φορολογική αυτή ρύθμιση αυξάνει τον οικονομικό κίνδυνο που αντιμετωπίζει μια εταιρία εγκατεστημένη σε κράτος μέλος που επιθυμεί να ιδρύσει επιχειρηματική μονάδα σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον το τελευταίο αυτό κράτος χρησιμοποιεί διαφορετικό νόμισμα από το κράτος προέλευσης, και επομένως αποτελεί εμπόδιο στην ελευθερία εγκατάστασης. Το εμπόδιο αυτό δεν δικαιολογείται από την ανάγκη προστασίας της συνοχής του φορολογικού συστήματος, αφού δεν υπάρχει καμία άμεση σχέση μεταξύ αφενός των ζημιών και αφετέρου των κερδών από τη μεταβολή των τιμών συναλλάγματος. Το εμπόδιο αυτό δεν μπορεί εξάλλου να δικαιολογηθεί ούτε από την ύπαρξη σύμβασης για την αποφυγή της διπλής φορολογίας. Η ελευθερία εγκατάστασης δεν μπορεί να ερμηνευθεί βέβαια υπό την έννοια ότι τα κράτη μέλη είναι υποχρεωμένα να διαμορφώνουν τις φορολογικές διατάξεις τους σε συνάρτηση με τις φορολογικές διατάξεις των άλλων κρατών μελών, ώστε να διασφαλίζουν σε κάθε περίπτωση ότι

ο επιβαλλόμενος φόρος θα εξαλείφει οποιαδήποτε διαφορά οφειλόμενη στις εθνικές φορολογικές ρυθμίσεις, δεδομένου ότι οι αποφάσεις των εταιριών ως προς την εγκατάσταση εμπορικών επιχειρηματικών μονάδων στην αλλοδαπή μπορούν να αποβαίνουν, ανάλογα με την περίπτωση, περισσότερο ή λιγότερο επωφελείς ή επιζήμιες για την οικεία εταιρία. Το επίμαχο φορολογικό μειονέκτημα όμως αφορά μια ιδιαίτερη περίπτωση για τη λειτουργία της επιχείρησης, η οποία μπορεί να ληφθεί υπόψη μόνο από τις φορολογικές αρχές της κύριας επιχειρηματικής εγκατάστασης.

Ούτε ο περιορισμός της δυνατότητας συνυπολογισμού των συναλλαγματικών ζημιών της εν λόγω μόνιμης επιχειρηματικής εγκατάστασης σε συνάρτηση προς τα αποτελέσματα χρήσης της μπορεί να δικαιολογηθεί με το επιχείρημα ότι θα υπήρχε ο κίνδυνος να αποκομίζει η επιχείρηση στην οποία ανήκει η επιχειρηματική αυτή εγκατάσταση διπλό όφελος από τη συναλλαγματική ζημία. Συγκεκριμένα, το κράτος μέλος το οποίο, συνάπτοντας διμερή σύμβαση για την αποφυγή της διπλής φορολογίας, παραιτείται των φορολογικών αρμοδιοτήτων του δεν μπορεί να επικαλείται το γεγονός ότι δεν έχει φορολογική αρμοδιότητα σε σχέση με τα αποτελέσματα χρήσης μιας μόνιμης επιχειρηματικής εγκατάστασης που ανήκει σε εταιρία εγκατεστημένη στο έδαφός του, προκειμένου να δικαιολογήσει την άρνησή του να επιτρέψει την έκπτωση των λειτουργικών δαπανών της εταιρίας αυτής που εξ ορισμού δεν είναι δυνατόν να ληφθούν υπόψη στο κράτος μέλος στο οποίο βρίσκεται η εγκατάσταση.

(βλ. σκέψεις 30, 32, 40, 43-45, 47, 50-51, 53, διατακτ. 1-2)