

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (čtvrtého senátu)

28. února 2008*

Ve věci C-293/06,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Finanzgericht Hamburg (Německo) ze dne 8. června 2006, došlým Soudnímu dvoru dne 3. července 2006, v řízení

Deutsche Shell GmbH

proti

Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení K. Lenaerts, předseda senátu, G. Arestis, R. Silva de Lapuerta (zpravodajka), J. Malenovský a T. von Danwitz, soudci,

* Jednací jazyk: němčina.

generální advokátka: E. Sharpston,
vedoucí soudní kanceláře: C. Strömholm, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 13. září 2007,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za Deutsche Shell GmbH A. Raupachem a D. Pohlem, Rechtsanwälte,
- za Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg M. Frommem, jako zmocněncem,
- za německou vládu M. Lummou a C. Blaschkem, jako zmocněnci,
- za nizozemskou vládu H. G. Sevenster a M. de Mol, jakož i M. de Gravem, jako zmocněnci,
- za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a G. Wilmsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generální advokátky na jednání konaném dne 8. listopadu 2007,

vydává tento

Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 52 Smlouvy o ES (nyní, po změně, článek 43 ES) a 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES).

- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi Deutsche Shell GmbH (dále jen „Deutsche Shell“) a Finanzamt für Großunternehmen in Hamburg (dále jen „Finanzamt“) ve věci daňového zacházení, ze strany orgánů Spolkové republiky Německo, s měnovým znehodnocením kapitálové podpory (dále jen „dotační kapitál“) poskytnuté stále provozovně uvedené společnosti nacházející se v jiném členském státě při navrácení tohoto kapitálu.

Právní rámec

Dohoda o zamezení dvojího zdanění

- 3 Podle článku 3 dohody o zamezení dvojího zdanění uzavřené dne 31. října 1925 mezi Německem a Itálií (RGBl. 1925 II, s. 1146, dále jen „dohoda“):

„1. Reálné daně, které se vztahují na příjmy z provozování obchodu, průmyslové činnosti nebo z jiného podnikání jakéhokoli druhu, vybírá pouze stát, na jehož území má podnik svou stálou provozovnu; [...]

[...]

3. Má-li podnik stále provozovny v obou smluvních státech, jsou v každém z obou států vybírány reálné daně z té části příjmů, která byla dosažena činností stálých provozoven nacházejících se na jeho území. [...]"

4 Článek 11 dohody stanoví:

„Osobní daně, které se vztahují na celkový příjem daňového poplatníka, jsou vybírány každým ze smluvních států v souladu s následujícími ustanoveními:

(1) Na příjmy

[...]

(c) z provozování obchodu, průmyslové činnosti a z jiného podnikání jakéhokoli druhu, včetně příjmů z provozování námořní dopravy,

[...]

se uplatňují tatáž ustanovení, která jsou pro tyto příjmy přijata v příslušných člancích.

[...]“

Německé daňové právní předpisy použitelné v době rozhodné z hlediska skutečností v původním řízení

- 5 Ustanovení § 1 zákona o korporální dani (Körperschaftsteuergesetz) ze dne 11. března 1991 (BGBl. 1991 I, s. 637, dále jen „KStG“) stanoví:

„1. Korporační dani podléhají bez omezení následující podniky [...], které mají ústřední správu nebo sídlo v tuzemsku:

- 1) Kapitálové společnosti (akciové společnosti, společnosti s ručením omezeným);

[...]

2. Neomezená povinnost úhrady korporální daně se vztahuje na veškeré příjmy.“

6 Podle § 12 německého daňového zákoníku (Abgabenordnung):

„1. Je provozovnou jakékoliv provozní vybavení nebo trvale umístěné zařízení sloužící k výkonu činnosti podniku.

2. Za provozovny jsou považovány zejména:

[...]

– pobočky.“

7 Ustanovení § 2a odst. 3 zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz) ze dne 7. září 1990 (BGBl. 1990 I, s. 1898, dále jen „EstG“) má následující znění:

„Pokud mají být podle dohody o zamezení dvojího zdanění příjmy daňového poplatníka podléhajícího bez omezení dani, které plynou z průmyslové nebo obchodní činnosti stálé provozovny usazené v zahraničí, osvobozeny [...] od daně z příjmu, musí být ztráta vzniklá při dosahování těchto příjmů podle ustanovení německého daňového práva, na žádost daňového poplatníka, při stanovení celkové výše příjmů

odečtena, pokud by daňový poplatník mohl provést její vyrovnání nebo odpočet, nebyly-li by příjmy osvobozeny od daně, a pokud přesahuje kladné příjmy, které mají být podle této dohody osvobozeny, plynoucí z průmyslové nebo obchodní činnosti jiných stálých provozoven nacházejících se v tomtéž cizím státě. [...] Jestliže v průběhu některého z následujících zdaňovacích období bude vykázán kladný výsledek celkových příjmů z průmyslové nebo obchodní činnosti stálých provozoven usazených v tomto cizím státě, které musejí být podle této dohody osvobozeny, musí být v dotčeném zdaňovacím období při stanovení celkové výše příjmů znovu zohledněna částka odečtená podle první a druhé věty. [...]"

8 Ustanovení § 3c odst. 1 EStG stanoví:

„1. Mají-li náklady přímou hospodářskou souvislost s osvobozenými příjmy, nemohou být odečteny jako provozní výdaje podniku nebo jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů.“

Spor v původním řízení a předběžné otázky

9 Deutsche Shell, kapitálová společnost se sídlem a obchodním vedením v Německu, založila v roce 1974 v Itálii stálou provozovnu pro průzkum ložisek a těžbu zemního

plynu a ropy (dále jen „stálá provozovna“). Mezi roky 1974 a 1991 poskytla uvedené provozovně finanční příspěvky ve formě dotačního kapitálu.

- 10 Zisky repatriované v Německu pocházející od stálé provozovny byly podle směnného kurzu mezi německou markou (DEM) a italskou lirou (ITL) platného ke dni každé platby uskutečněné touto provozovnou ve prospěch Deutsche Shell odečítány z dotačního kapitálu.

- 11 Jelikož byl v Itálii daňový základ stanovován v italských lirách, nebylo v této zemi v rámci zdaňování zisků uvedené provozovny zohledňováno měnové znehodnocení dotačního kapitálu poskytnutého stálé provozovně.

- 12 Deutsche Shell podléhá v Německu na základě § 1 odst. 1 bodu 1 KStG bez omezení dani ze svých celosvětových příjmů.

- 13 Dne 28. února 1992 převedla Deutsche Shell aktiva své stálé provozovny na italskou dceřinou společnost (Sierra Gas Srl), přičemž musela provést odkrytí svých skrytých rezerv. Po tomto převodu aktiv stálou provozovnou uzavřela. Deutsche Shell téhož dne postoupila svůj podíl ve společnosti Sierra Gas Srl společnosti Edison Gas SpA.

- 14 Částka v italských lirách, která byla získána na základě výše uvedených transakcí, byla dne 17. července 1992 jako vrácení dotačního kapitálu poukázána Deutsche Shell.
- 15 Na německé marky přepočtený takto vrácený dotační kapitál ve výši 83 658 896 927 ITL činil v kurzu platném k uvedenému datu, tj. 1000 ITL = 1,3372 DEM, 111 868 677 DEM.
- 16 Deutsche Shell považovala záporný rozdíl 122 698 502 DEM mezi výše uvedenou částkou 111 868 677 DEM a výší dotačního kapitálu za „kurzovou ztrátu“.
- 17 V rámci stanovení výše zdanitelných příjmů Deutsche Shell za zdaňovací období 1992 odmítl Finanzamt uvesti ztrátu ve výměru korporační daně, který této společnosti zaslal dne 19. září 1997, zohlednit.
- 18 Dne 2. října 1997 podala Deutsche Shell proti uvedenému výměru daně stížnost.
- 19 Po provedení úprav uvedeného výměru daně dne 16. listopadu 2001 a 5. srpna 2003 z důvodů, které nejsou s ohledem na spor v původním řízení rozhodující, Finanzamt uvedenou stížnost rozhodnutím ze dne 7. srpna 2003 zamítl. Měl zejména za to, že Deutsche Shell neutrpěla skutečnou finanční ztrátu, že měnové znehodnocení

hodnoty dotačního kapitálu představuje pouze část hospodářského výsledku stále provozovny a že i při zohlednění uvedeného znehodnocení dosáhla společnost v průběhu dotčeného zdaňovacího období kladného výsledku.

20 Dne 14. srpna 2003 podala Deutsche Shell k Finanzgericht Hamburg žalobu proti zamítnutí své stížnosti podané Finanzamt.

21 Deutsche Shell před tímto soudem tvrdila, že to, že si pro účely stanovení korporační daně nemohla odečíst kurzovou ztrátu, kterou utrpěla, je neslučitelné se svobodou usazování. Zejména uplatňovala, že v projednávaném případě se nachází v méně příznivé situaci, než kdyby dotační kapitál investovala do společnosti usazené v Německu.

22 Za těchto podmínek měl Finanzgericht za to, že řešení sporu, který mu byl předložen, závisí na výkladu ustanovení Smlouvy týkajících se svobody usazování a rozhodl se přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Brání článek 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy [...] tomu, aby Spolková republika Německo jako země původu považovala kurzovou ztrátu německé mateřské společnosti vyplývající z navrácení dotačního kapitálu, který poskytla italské stále provozovně, za součást zisků této provozovny a aby na základě osvobození podle čl. 3 odst. 1 a 3, jakož i čl. 11 bodu 1 písm. c) dohody [...] tuto

ztrátu vyloučila ze základu německé daně, ačkoli tato kurzová ztráta nemůže být zahrnuta do zisků stálé provozovny, které mají být stanoveny pro účely zdanění v Itálii, a nemůže být tedy zohledněna ani v zemi původu, ani ve státě, kde se nachází stálá provozovna?

- 2) V případě kladné odpovědi na první otázku, tedy musí-li být výše uvedená kurzová ztráta skutečně zahrnuta do základu německé daně, je slučitelné s článkem 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy [...], aby tato kurzová ztráta mohla být odečtena jako provozní výdaj pouze tehdy, jestliže nebylo v rámci italské stálé provozovny dosaženo žádných od daně osvobozených zisků?“

K žalobě

K první otázce

- 23 Podstatou této otázky předkládajícího soudu je, zda ustanovení článku 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy brání tomu, aby členský stát při stanovování vnitrostátního základu daně z něho vyloučil kurzovou ztrátu společnosti, která má sídlo na území tohoto státu, ke které došlo při navrácení dotačního kapitálu poskytnutého její stálé provozovně umístěné v jiném členském státě.

- 24 Pokud jde o skutkovou situaci stojící na počátku sporu, který vedl k podání žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, Finanzamt a německá vláda poukazují na to, že v projednávaném případě nedošlo ke skutečné hospodářské ztrátě v důsledku měnového kurzu platného při převodu aktiv stálé provozovny a navrácení jí poskytnutého dotačního kapitálu. Zdůrazňují rovněž, že Deutsche Shell a stálá provozovna tvořily nedělitelnou hospodářskou entitu a že v rozvaze skupiny se neustále vyskytovaly finanční pohyby vyplývající z kurzového vývoje.
- 25 K této otázce je nutno uvést, že určení, zda měnové pohyby uplatňované v rámci sporu v původním řízení vedly ke kurzové ztrátě, představující skutečnou hospodářskou ztrátu postihující hospodářské výsledky Deutsche Shell za posuzované období, přísluší předkládajícímu soudu.
- 26 Soudnímu dvoru naopak přísluší odpovědět na žádost o rozhodnutí o předběžné otázce a vycházet při tom z posouzení předložených předkládajícím soudem a poskytnout tomuto soudu veškeré údaje užitečné k vyřešení sporu, který mu byl předložen.
- 27 Za těchto podmínek má Soudní dvůr určit, zda v případě, kdy by došlo ke kurzové ztrátě, představující skutečnou hospodářskou ztrátu, může rozhodnutí Finanzamt o vyloučení takové ztráty ze stanovení základu daně uvedené společnosti představovat překážku výkonu svobody usazování.
- 28 Je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury musí být za překážku považováno každé opatření, které výkon uvedené svobody zakazuje, tvoří překážku pro tento výkon nebo jej činí méně atraktivním (viz rozsudky ze dne 30. listopadu 1995, Gebhard, C-55/94, Recueil, s. I-4165, bod 37, a ze dne 5. října 2004, CaixaBank France, C-442/02, Sb. rozh. s. I-8961, bod 11).

- 29 Soudní dvůr zejména rozhodl, že k takovým omezujícím účinkům může dojít zejména tehdy, může-li být na základě daňové právní úpravy společnost odrazována od zřizování takových podřízených jednotek, jakou je stálá provozovna, v jiných členských státech a vykonávání svých činností jejich prostřednictvím (viz rozsudky ze dne 13. prosince 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Sb. rozh. s. I-10837, body 32 a 33, jakož i ze dne 23. února 2006, Keller Holding, C-471/04, Sb. rozh. s. I-2107, bod 35).
- 30 Jak uvedla generální advokáta v bodech 43 a 44 svého stanoviska, daňový režim dotčený v původním řízení zvyšuje hospodářské riziko společnosti usazené v členském státě, která si přeje zřídit hospodářskou jednotku v jiném členském státě, je-li v něm používána jiná měna, než ve státě původu. Za takové situace musí hlavní provozovna nést nejen běžná rizika spojená se zřízením takové jednotky, ale, poskytuje-li této jednotce dotační kapitál, také dodatečné daňové riziko.
- 31 Pokud jde o věc v původním řízení, je třeba podotknout, že Deutsche Shell utrpěla na základě výkonu svobody usazování finanční ztrátu, která nebyla zohledněna německými daňovými orgány při stanovování základu korporační daně v Německu a která nebyla zohledněna ani v rámci zdanění její stálé provozovny v Itálii.
- 32 Je nutno dojít k závěru, že daňový režim dotčený v původním řízení představuje omezení svobody usazování.

33 Co se týče případného odůvodnění takového omezení, Finanzamt a německá vláda podřídně uvádějí, že toto omezení spočívá na důvodech vycházejících jednak ze soudržnosti daňových pravidel a jednak z rozdělení daňové pravomoci mezi oba dotčené členské státy.

34 Podle prvního odůvodňujícího argumentu by zohlednění kurzové ztráty pro účely stanovení daňového základu Deutsche Shell v Německu vedlo k nesoudržnosti daňového režimu, jelikož případný kurzový zisk dosažený ve srovnatelné situaci by zohledněn nebyl. Znevýhodnění plynoucí z nezohlednění kurzové ztráty se tak nerozlučně pojí se zvýhodněním vyplývajícím ze skutečnosti, že kurzový zisk by byl z uvedeného daňového základu rovněž vyloučen.

35 Podle druhého odůvodňujícího argumentu, je rozdělení daňové pravomoci mezi Spolkovou republiku Německo a Italskou republiku uskutečněné dohodou legitimním cílem. Členské státy jsou totiž oprávněny stanovit kritéria rozdělení daňové svrchovanosti, ať již jednostranně, nebo prostřednictvím dvoustranných dohod. Uvedenou dohodou se oba dotčené členské státy rozhodly osvobodit od daně příjmy stálé provozovny umístěné na území druhého smluvního státu, což vylučuje zohlednění kurzové ztráty, o kterou se jedná.

36 Tyto dva argumenty nelze zohlednit.

37 Co se týče, zaprvé, argumentu vycházejícího ze soudržnosti daňového režimu, je třeba připomenout, že Soudní dvůr připustil, že nutnost zachovat takovou soudržnost může odůvodnit omezení výkonu základních svobod zaručených Smlouvou

(viz rozsudky ze dne 28. ledna 1992, Bachmann, C-204/90, Recueil, s. I-249, bod 28; Komise v. Belgie, C-300/90, Recueil, s. I-305, bod 21; výše uvedený rozsudek Keller Holding, bod 40, a rozsudek ze dne 8. listopadu 2007, Amurta, C-379/05, Sb. rozh. s. I-9569, bod 46).

- ³⁸ Soudní dvůr však rozhodl, že k tomu, aby takové odůvodnění mohlo obstát, je třeba, aby byla prokázána existence přímé souvislosti mezi dotčeným daňovým zvýhodněním a vyrovnáním tohoto zvýhodnění určitým daňovým odvodem (viz rozsudky ze dne 14. listopadu 1995, Svensson a Gustavsson, C-484/93, Recueil, s. I-3955, bod 58; ze dne 21. listopadu 2002, X a Y, C-436/00, Recueil, s. I-10829, bod 52, a ze dne 14. září 2006, Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Sb. rozh. s. I-8203, body 54 až 56).
- ³⁹ Mimoto, přímá povaha takové souvislosti musí být prokázána, vzhledem k cíli sledovanému dotčenou daňovou právní úpravou, u daňových poplatníků dotčených přísnou spojitostí mezi prvkem odpočitatelnosti a prvkem zdanění (viz v tomto smyslu rozsudek ze dne 11. srpna 1995, Wielockx, C-80/94, Recueil, s. I-2493, bod 24).
- ⁴⁰ Co se týče daňového režimu dotčeného v původním řízení, je třeba zdůraznit, že srovnání mezi kurzovými ztrátami, na straně jedné, a kurzovými zisky, na straně druhé, není rozhodující, jelikož mezi těmito dvěma prvky neexistuje žádná přímá souvislost ve smyslu judikatury připomenuté v obou předchozích bodech. Nezohlednění kurzové ztráty pro účely stanovení daňového základu Deutsche Shell za zdaňovací období 1992 totiž není kompenzováno žádným daňovým zvýhodněním v členském státě, ve kterém má tato společnost sídlo, ani v členském státě, ve kterém se nachází její stálá provozovna.

41 Pokud jde, zadruhé, o argument vycházející z existence dohody, která rozdělila zdaňovací pravomoc mezi oba dotčené členské státy, je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury jsou členské státy při neexistenci jednotících nebo harmonizačních opatření na úrovni Společenství i nadále příslušné ke stanovení, případně prostřednictvím mezinárodních smluv, kritérií zdaňování příjmů a majetku za účelem zamezení dvojímu zdanění (viz rozsudky ze dne 3. října 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Sb. rozh. s. I-9461, bod 54; ze dne 12. prosince 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Sb. rozh. s. I-11673, bod 52, a ze dne 18. července 2007, Oy AA, C-231/05, Sb. rozh. s. I-6373, bod 52).

42 Uvedená příslušnost rovněž znamená, že členský stát nemůže být povinen pro účely použití svých daňových právních předpisů zohlednit záporné hospodářské výsledky stále provozovny umístěné v jiném členském státě a patřící společnosti, jejíž sídlo se nachází na území prvního státu pouze z důvodu, že takové výsledky nemohou být daňově zohledněny v členském státě, ve kterém se nachází stálá provozovna.

43 Svoboda usazování totiž nemůže být chápána v tom smyslu, že členský stát je povinen zavádět svá daňová pravidla v závislosti na pravidlech jiného členského státu tak, aby za každé situace zaručovala zdanění odstraňující veškeré odlišnosti vyplývající z vnitrostátních daňových právních úprav, jelikož rozhodnutí společnosti týkající se zřízení obchodních struktur v zahraničí mohou být pro takovou společnost v jednotlivých případech více či méně výhodná nebo nevýhodná (viz obdobně rozsudek ze dne 12. července 2005, Schempp, C-403/03, Sb. rozh. s. I-6421, bod 45).

44 Co se týče věci v původním řízení, je třeba uvést, že dotčené daňové znevýhodnění se týká zvláštní provozní okolnosti, která může být zohledněna pouze německými daňovými orgány. Je-li pravdou, že každému členskému státu, který uzavřel dohodu o zamezení dvojího zdanění, přísluší takovou dohodu provádět uplatňováním svého

vlastního daňového práva a určovat tak příjmy, které lze připisovat stálé provozovně, nelze připustit, aby členský stát odmítal zohlednit kurzové ztráty v základu daně hlavní provozovny, které, na základě jejich povahy, nemůže stálá provozovna nikdy utrpět.

- 45 Na první otázku je tedy třeba odpovědět, že ustanovení článku 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy brání tomu, aby členský stát vyloučil ze stanovování vnitrostátního základu daně kurzovou ztrátu společnosti se sídlem na území tohoto státu, ke které došlo při navrácení dotačního kapitálu poskytnutého její stálé provozovně umístěné v jiném členském státě.

Ke druhé otázce

- 46 Touto otázkou se předkládající soud táže, zda v případě, kdy by bylo na první otázku odpovězeno kladně, brání ustanovení článku 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy rovněž tomu, aby kurzová ztráta, o níž se jedná, mohla být odečtena jako provozní výdaj podniku se sídlem v členském státě, pouze pokud jeho stálá provozovna umístěná v jiném členském státě nevytvořila žádný zisk, který by byl osvobozen od daně.
- 47 Jak vyplývá z úvah uvedených v bodech 30 a 31 rozsudku v projednávané věci, omezení započítání kurzových ztrát uvedené stálé provozovny v závislosti na jejích hospodářských výsledcích rovněž může společnost odrazovat od pokračování v jejích přeshraničních činnostech uvnitř Evropského společenství prostřednictvím takové jednotky, a musí být proto považováno za překážku výkonu svobody usazování.

48 Co se týče případného odůvodnění takového omezení, Finanzamt a německá vláda zopakovaly svoje stanovisko, podle kterého je tento daňový režim odůvodněn důvody vycházejícími ze soudržnosti daňových pravidel a z rozdělení daňové pravomoci mezi oba dotčené členské státy, přičemž vysvětlení poskytnutá v tomto ohledu se blíží vysvětlením uvedeným v bodech 34 a 35 rozsudku v projednávané věci.

49 Finanzamt a německá vláda mají rovněž za to, že účelem daňového režimu dotčeného v původním řízení je zabránit dvojímu zohlednění ztrát tím, že budou vyloučeny odpočty nákladů vynaložených pro účely dosažení zisků v zahraničí, jelikož ty jsou podle dohody osvobozeny od daně. Musela-li by totiž být kurzová ztráta zohledněna jako provozní výdaj podniku v Německu, využívala by Deutsche Shell dvojí daňové zvýhodnění, jelikož kladný hospodářský výsledek její stále provozovny je podle dohody osvobozen od daně v Německu, aniž by kurzová ztráta mohla být zohledněna v rámci zdanění v Itálii. Jinými slovy, jeden a ten samý hospodářský postup by byl uměle rozdělen ve prospěch společnosti Deutsche Shell, přičemž příjmy stále provozovny by byly podle dohody osvobozeny od daně a s kurzovou ztrátou by bylo zacházeno jako s provozním výdajem podniku, odlišujícím se od jeho ostatních výdajů.

50 Jelikož dva z argumentů uplatněných Finanzamt a německou vládou v podstatě opakují úvahy, které uvedly ve věci první otázky, stačí odkázat na body 37 až 44 rozsudku v projednávané věci, z nichž vyplývá, že nezohlednění kurzové ztráty nelze odůvodnit důvody uvedenými v bodě 48.

51 Co se týče specifického argumentu vycházejícího ze skutečnosti, že by Deutsche Shell mohla využívat dvojího zvýhodnění vyplývajícího z kurzové ztráty, je třeba uvést, že členský stát, který se vzdal výkonu své daňové pravomoci tím, že uzavřel takovou

dvoustrannou daňovou dohodu, jaká je použitelná ve věci v původním řízení, nemůže uplatňovat neexistenci daňové pravomoci vůči hospodářským výsledkům stálé provozovny patřící společnosti usazené na území tohoto státu, aby odůvodnil odmítnutí provést odpočet nákladů této společnosti, které svojí povahou nemohou být zohledněny v členském státě, ve kterém se nachází tato provozovna.

- 52 Je třeba dodat, že to, že stálá provozovna vytvořila zisk, není rozhodující, pokud jde o nárok společnosti Deutsche Shell provést odpočet celé kurzové ztráty vyplývající z navrácení dotačního kapitálu poskytnutého této provozovně jako provozního výdaje podniku. Nebylo-li by tomu tak, kurzová ztráta by nemohla být zohledněna ani členským státem, ve kterém se nachází sídlo společnosti, ani členským státem, ve kterém se nachází stálá provozovna, jelikož v jejím účetnictví, vedeném ve vnitrostátní měně, není možné promítnout měnové znehodnocení dotačního kapitálu.
- 53 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět, že ustanovení článku 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy brání rovněž tomu, aby kurzová ztráta mohla být odečtena jako provozní výdaj podniku se sídlem v členském státě, pouze pokud jeho stálá provozovna umístěná v jiném členském státě nevytvořila žádný zisk, který by byl osvobozen od daně.

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 (čtvrtý senát) rozhodl takto:

- 1) Ustanovení článku 52 Smlouvy o ES (nyní, po změně, článek 43 ES) ve spojení s článkem 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES) brání tomu, aby členský stát vyloučil ze stanovování vnitrostátního základu daně kurzovou ztrátu společnosti se sídlem na území tohoto státu, ke které došlo při navrácení dotačního kapitálu poskytnutého její stále provozovně umístěné v jiném členském státě.

- 2) Ustanovení článku 52 Smlouvy o ES (nyní, po změně, článek 43 ES) ve spojení s článkem 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES) brání rovněž tomu, aby kurzová ztráta mohla být odečtena jako provozní výdaj podniku se sídlem v členském státě, pouze pokud jeho stálá provozovna umístěná v jiném členském státě nevytvořila žádný zisk, který by byl osvobozen od daně.

Podpisy.