ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (třetího senátu)

23. února 2006 *

Ve věci C-253/03,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 234 ES, podaná rozhodnutím Bundesfinanzhof (Německo) ze dne 1. dubna 2003, došlým Soudnímu dvoru dne 13. června 2003, v řízení

**CLT-UFA SA**

proti

**Finanzamt Köln-West,**

SOUDNÍ DVŮR (třetí senát),

ve složení A. Rosas, předseda senátu, J. Malenovský, J.-P. Puissochet, S. von Bahr (zpravodaj) a U. Lõhmus, soudci,

* Jednací jazyk: němčina.

generální advokát: P. Léger,
vedoucí soudní kanceláře: M.-F. Contet, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 29. září 2004,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za CLT-UFA SA A. Raupachem a D. Pohlem, Rechtsanwälte,

— za Finanzamt Köln-West K.-H. Vanyekem a G. Sasonow, jako zmocněnci,

— za německou vládu C.-D. Quassowskim, M. Lummou a W.-D. Plessingem, jako zmocněnci,

— za Komisi Evropských společenství R. Lyalem a G. Braunem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 14. dubna 2005,

vydává tento

## Rozsudek

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

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi CLT-UFA SA (dále jen „CLT-UFA") a Finanzamt Köln-West (ředitelství daňových služeb, dále jen „Finanzamt") ohledně zdanění zisků německé pobočky CLT-UFA.

### Spor v původním řízení a právní rámec

3 Společnost CLT-UFA má své sídlo a své vedení v Lucembursku. V roce 1994 (dále jen „sporný rok") měla pobočku v Německu.

4 Finanzamt stanovil základ daně z příjmů společností vzhledem k CLT-UFA, společnosti podléhající v Německu daňové povinnosti omezené na příjmy získané

její německou pobočkou během sporného roku, v souladu s čl. 5 odst. 1 Úmluvy mezi Lucemburským velkovévodstvím a Spolkovou republikou Německo směřující k vyloučení dvojího zdanění a stanovení pravidel vzájemné správní pomoci v oblasti daní z příjmů a majetku a v oblasti obchodní daně a pozemkové daně, jakož i jejího závěrečného protokolu a výměny nót týkajících se této Úmluvy, podepsaných v Lucemburku dne 23. srpna 1958, tak jak byly pozměněny doplňujícím protokolem ze dne 15. června 1973 (dále jen „úmluva o předcházení dvojího zdanění mezi Lucemburským velkovévodstvím a Spolkovou republikou Německo").

5 Finanzamt stanovil daňovou sazbu na 42% zdanitelného příjmu pobočky na základě čl. 23 odst. 2 a 3 zákona z roku 1991 o dani z příjmů společností (Körperschaftsteuergesetz) ve znění použitelném na okolnosti věci v původním řízení (dále jen „KStG").

6 Opravný prostředek a žaloba k Finanzgericht, kterými CLT-UFA uplatňovala, že tato daňová sazba byla diskriminační a porušila její právo na svobodu usazování podle článku 52 Smlouvy ve spojení s článkem 58 Smlouvy, nebyly úspěšné. CLT-UFA se tedy obrátila na Bundesfinanzhof s návrhem na zrušení rozsudku Finanzgericht a změnu rozhodnutí o zdanění ve smyslu snížení daňové sazby na 30% zdanitelného příjmu.

7 Bundesfinanzhof uvádí, že s CLT-UFA bylo z důvodu existence jejího sídla a její ústřední správy v Lucembursku zacházeno odlišně a méně výhodně, co se týče její německé pobočky, než kdyby vykonávala svou činnost v Německu v právní formě společnosti s ručením omezeným nebo akciové společnosti se sídlem nebo vedením v Německu.

8 Bundesfinanzhof upřesňuje, že akciová společnost se sídlem nebo vedením v Německu podléhala dani z příjmů společností, která v případě, že by zisk nebyl rozdělen, byla ve výši 45% zisku před zdaněním. Tato vysoká daňová sazba však mohla být snížena. Daň z příjmů společností by se následně snížila na 33,5%, kdyby byl zisk rozdělen ve prospěch mateřské společnosti až do 30. června 1996 na základě čl. 27 odst. 1 a čl. 49 odst. 1 KStG, jakož i čl. 43 odst. 1 věty první bodu 1 a čl. 44d odst. 1 zákona o dani z příjmů (Einkommensteuergesetz 1994, dále jen „EStG"). Pokud by zisk byl převeden mateřské společnosti po 30. červnu 1996, byla by daňová sazba snížena na 30% zisku, v souladu s čl. 44d odst. 1 třetí větou EStG ve spojení s čl. 49 odst. 1 KStG. Bundesfinanzhof uvádí, že dceřiné společnosti této možnosti snížit daňovou sazbu obecně využívaly.

9 Bundesfinanzhof má pochyby, co se týče odůvodnění použití různých daňových sazeb na úkor CLT-UFA. V případě, že by daňová sazba pro pobočky ve výši 42% porušovaly Smlouvu, žádá Bundesfinanzhof Soudní dvůr, aby upřesnil, jaká je použitelná sazba, aby toto porušení bylo odstraněno. Bundesfinanzhof má za to, že by postačilo omezit daňovou sazbu uplatněnou na zisky stálé provozovny CLT-UFA na 33,5% v rozsahu, v němž by měla k dispozici zisk už od konce sporného roku.

## Předběžné otázky

10 Za těchto podmínek se Bundesfinanzhof rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) Musí být článek 52 Smlouvy o ES ve spojení s článkem 58 Smlouvy o ES vykládán v tom smyslu, že svoboda usazování je porušena, jestliže zisk docílený

za rok 1994 kapitálovou společností se zahraniční majetkovou účastí z Evropské unie prostřednictvím pobočky nacházející se v Německu podléhá zdanění ve výši 42% na základě německé daně z příjmů společností (daňová sazba stálých provozoven), zatímco

a) zisk by podléhal německé dani z příjmů společností pouze ve výši 33,5%, pokud by dceřiná společnost podléhající v Německu neomezené daňové povinnosti k dani z příjmů společností a náležející kapitálové společnosti jiné země EU docílila tohoto zisku a převedla jej v plné výši mateřské společnosti před 30. červnem 1996,

b) zisk by nejdříve podléhal německé dani z příjmu společností ve výši 45%, pokud by si jej dceřiná společnost ponechala až do 30. června 1996, přičemž by se však daň z příjmů společností následně snížila na 30% v případě převedení v plné výši po 30. červnu 1996?

2) Musí být daňová sazba stálých provozoven, pokud porušuje článek 52 Smlouvy o ES ve spojení s článkem 58 Smlouvy o ES, snížena za sporný rok na 30%, aby bylo toto porušení odstraněno?“

**K první otázce**

11 Podstatou první otázky předkládajícího soudu je, zda články 52 a 58 Smlouvy brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, která

v případě pobočky společnosti se sídlem v druhém členském státě stanoví daňovou sazbu ze zisků této pobočky vyšší, než je daňová sazba ze zisků dceřiné společnosti takové společnosti, pokud tato dceřiná společnost převede své zisky v plné výši své mateřské společnosti.

12 Je na místě připomenout, že článek 52 Smlouvy je jedním ze základních ustanovení práva Společenství a je přímo použitelný v členských státech (viz zejména rozsudek ze dne 21. září 1999, Saint-Gobain ZN, C-307/97, Recueil, s. I-6161, bod 34).

13 Na základě tohoto ustanovení zahrnuje svoboda usazování státních příslušníků jednoho členského státu na území druhého členského státu přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkon, jakož i zřizování a řízení podniků za podmínek stanovených právem země usazení pro její vlastní státní příslušníky. Odstranění omezení svobody usazování se vztahuje na omezení zřizování zastoupení, poboček a dceřiných společností státními příslušníky jednoho členského státu usazenými na území druhého členského státu (rozsudky ze dne 28. ledna 1986, Komise v. Francie, 270/83, Recueil, s. 273, bod 13, a ze dne 29. dubna 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, s. I-2651, bod 22).

14 Vzhledem k tomu, že článek 52 první pododstavec věta druhá Smlouvy výslovně ponechává hospodářským subjektům možnost svobodně zvolit právní formu vhodnou k výkonu jejich činností v druhém členském státě, nesmí být tato svobodná volba omezena diskriminačními daňovými ustanoveními (výše uvedený rozsudek Komise v. Francie, bod 22).

15 Svoboda zvolit vhodnou právní formu pro výkon činností v druhém členském státě má tak zejména za cíl umožnit společnostem se sídlem v jednom členském státě otevřít pobočku v druhém členském státě, aby tam vykonávaly své činnosti za stejných podmínek, jako jsou ty, které se použijí na dceřiné společnosti.

16 V tomto ohledu je na místě konstatovat, že konečná daňová sazba ve výši 42% použitelná na zisky poboček mateřských společností se sídlem v druhém členském státě je obecně znevýhodňujícím zacházením vzhledem k daňové sazbě snížené na 33,5% nebo dokonce 30%, použitelné na zisky dceřiných společností takových společností.

17 Z předchozího vyplývá, že odmítnutí použít sníženou daňovou sazbu na pobočky, činí pro společnosti se sídlem v jiných členských státech výkon svobody usazování prostřednictvím pobočky méně atraktivním. Z toho vyplývá, že taková vnitrostátní právní úprava, jako je úprava dotčená v původním řízení, omezuje svobodu volby vhodné právní formy pro výkon činností v jiném členském státě.

18 Je tedy třeba zkoumat, zda toto rozdílné zacházení je objektivně odůvodněno.

19 Finanzamt a německá vláda uplatňují, že rozdílné zacházení s pobočkami vzhledem k dceřiným společnostem se vztahuje k situacím, které nejsou objektivně srovnatelné.

20 Uplatňují zejména, že zisky rozdělené dceřinou společností její mateřské společnosti opouštějí jmění dceřiné společnosti, zatímco zisky převedené pobočkou jejímu mateřskému ústavu jsou nadále součástí vnitřního jmění téže společnosti. Podle německé vlády a Finanzamt vedl tento základní rozdíl, jakož i praktické důvody vnitrostátního zákonodárce k vyloučení použití snížené daňové sazby na zisky poboček.

21 Finanzamt dodává, že snížená daňová sazba použitelná na dceřiné společnosti je odůvodněna skutečností, že daň vybíraná od dceřiné společnosti musí být započtena na daňový dluh mateřské společnosti, která je příjemcem rozděleného zisku a podléhá v Německu neomezené daňové povinnosti, aby bylo vyloučeno dvojí zdanění těchto poplatníků.

22 Co se týče nejprve argumentu německé vlády a Finanzamt, podle kterého existuje základní rozdíl mezi rozdělením zisků dceřinou společností její mateřské společnosti a převedením zisků uvnitř společnosti, je třeba uvést následující.

23 V obou těchto případech jsou zisky dány k dispozici společnosti, která kontroluje dceřinou společnost, respektive pobočku. Jediný opravdový rozdíl mezi těmito dvěma situacemi spočívá ve skutečnosti, že rozdělení zisků dceřiné společnosti její mateřské společnosti předpokládá existenci formálního rozhodnutí v tomto ohledu, zatímco zisky pobočky společnosti jsou součástí jmění této společnosti i v případě nepřítomnosti formálního rozhodnutí.

24 Z předkládacího rozhodnutí, jakož i z vyjádření Finanzamt a německé vlády krom toho vyplývá, že i kdyby zisky rozdělené dceřinou společností její mateřské společnosti opustily jmění této dceřiné společnosti, uvedené zisky by mohly být dány znovu k dispozici uvedené dceřiné společnosti její mateřskou společností ve formě kapitálového vkladu nebo akcionářské půjčky.

25 Okolnost, že zisk rozdělený dceřinou společností její mateřské společnosti opouští jmění uvedené dceřiné společnosti, tedy neodůvodňuje použití nižší daňové sazby na zisky takové dceřiné společnosti, než je sazba, která je použitelná na tytéž zisky pobočky.

26 Co se týče argumentu Finanzamt, podle kterého je použití snížené daňové sazby na dceřiné společnosti odůvodněné vyhnutím se dvojímu zdanění poplatníků podléhajících dani jako rezidenti v Německu, je na místě konstatovat, že tato daňová sazba se nepoužije pouze na zisky rozdělené této kategorii poplatníků. Snížená daňová sazba je totiž použitelná na rozdělení zisků německými dceřinými společnostmi mateřským společnostem se sídlem v jiném členském státě, jako například v Lucembursku.

27 Co se týče německé dceřiné společnosti lucemburské společnosti, je třeba mimoto doplnit, že daňová sazba použitelná na zisky takové dceřiné společnosti, snížená vzhledem k sazbě použitelné na zisky pobočky, není vyrovnána vyšším zdaněním těchto zisků na úrovni lucemburské mateřské společnosti.

28 Bundesfinanzhof totiž uvádí, že na základě výkladu čl. 5 odst. 1, čl. 13 odst. 1 a 2 a čl. 20 odst. 1 a 2 úmluvy o předcházení dvojího zdanění mezi Lucemburským velkovévodstvím a Spolkovou republikou Německo, jsou jak zisky, které má lucemburská společnost z německé pobočky, tak zisky, které má od německé dceřiné společnosti, osvobozené od lucemburské daně z příjmů společností.

29 Ve světle údajů poskytnutých Bundesfinanzhof v předkládacím rozhodnutí se krom toho jeví, že vnitrostátní právní úprava nečiní rozdíl, pokud jde o způsob vymezení daňového základu, mezi společnostmi se sídlem v jiném členském státě podle toho, zda vykonávají svou činnost prostřednictvím pobočky nebo dceřiné společnosti, který by mohl odůvodnit rozdílné zacházení mezi těmito dvěma kategoriemi společností.

30 Za těchto podmínek se jeví, že německé dceřiné společnosti a německé pobočky společností se sídlem v Lucembursku se nacházejí v objektivně srovnatelné situaci.

31 S ohledem na to, co předchází, je namístě na první otázku odpovědět tak, že články 52 a 58 Smlouvy brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, která v případě pobočky společnosti se sídlem v druhém členském státě stanoví daňovou sazbu ze zisků této pobočky vyšší, než je daňová sazba ze zisků dceřiné společnosti takové společnosti, pokud tato dceřiná společnost převede své zisky v plné výši své mateřské společnosti.

**Ke druhé otázce**

32 Podstatou druhé otázky Bundesfinanzhof je, zda daňová sazba použitelná na zisky pobočky, jako je pobočka dotčená v původním řízení, musí být k tomu, aby byla v souladu s články 52 a 58 Smlouvy, snížena na výši 33,5%, která byla sazbou použitelnou na zisky rozdělené až do 30. června 1996 nebo na výši 30%, tedy sazbu použitelnou od tohoto data.

33 V tomto ohledu z odpovědi na první otázku vyplývá, že je namístě použít daňovou sazbu ze zisků pobočky odpovídající celkové daňové sazbě, která by byla použitelná za stejných okolností v případě rozdělení zisků dceřiné společnosti její mateřské společnosti.

34 Je třeba konstatovat, že toto srovnání musí být učiněno ve světle skutkových okolností dotčených v původním řízení.

35 V tomto ohledu je třeba uvést, že v rámci řízení uvedeného v článku 234 ES, které je založeno na jasném oddělení funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem, je jakékoli posouzení skutkového stavu v pravomoci vnitrostátního soudce (rozsudky ze dne 15. listopadu 1979, Denkavit Futtermittel, 36/79, Recueil, s. 3439, bod 12; ze dne 16. července 1998, Dumon a Froment, C-235/95, Recueil, s. I-4531, bod 25; ze

dne 5. října 1999, Lirussi a Bizzaro, C-175/98 a C-177/98, Recueil, s. I-6881, bod 37, a ze dne 15. května 2003, RAR, C-282/00, Recueil, s. I-4741, bod 46).

36 Soudnímu dvoru tedy nepřísluší, aby posoudil skutkový stav v původním řízení nebo aby použil na vnitrostátní opatření nebo situace pravidla Společenství, ohledně kterých podal výklad, neboť tyto otázky jsou ve výhradní pravomoci vnitrostátního soudu (viz rozsudky ze dne 19. prosince 1968, Salgoil, 13/68, Recueil, s. 661; ze dne 23. ledna 1975, Van der Hulst, 51/74, Recueil, s. 79, bod 12; ze dne 8. února 1990, Shipping and Forwarding Enterprise Safe, C-320/88, Recueil, s. I-285, bod 11; výše uvedený rozsudek Lirussi a Bizzaro, bod 38, jakož i výše uvedený rozsudek RAR, bod 47).

37 Na druhou otázku je tedy třeba odpovědět tak, že vnitrostátnímu soudu přísluší posoudit daňovou sazbu, která musí být použita na zisky pobočky, jako je pobočka dotčená v původním řízení, podle celkové daňové sazby, která by byla použitelná v případě rozdělení zisku dceřiné společnosti její mateřské společnosti.

## K nákladům řízení

38 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení vzhledem 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:

1) **Články 52 Smlouvy o ES (nyní po změně článek 43 ES) a 58 Smlouvy o ES (nyní článek 48 ES) brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená v původním řízení, která v případě pobočky společnosti se sídlem v druhém členském státě stanoví daňovou sazbu ze zisků této pobočky vyšší, než je daňová sazba ze zisků dceřiné společnosti takové společnosti, pokud tato dceřiná společnost převede své zisky v plné výši své mateřské společnosti.**

2) **Vnitrostátnímu soudu přísluší posoudit daňovou sazbu, která musí být použita na zisky pobočky, jako je pobočka dotčená v původním řízení, podle celkové daňové sazby, která by byla použitelná v případě rozdělení zisku dceřiné společnosti její mateřské společnosti.**

Podpisy.