Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

4. července 2013 *

„Daňové právní předpisy — Korporační daň — Odpočet za rizikový kapitál — Pomyslné úroky — Snížení částky, kterou si mohou odečíst společnosti se stálými provozovnami v zahraničí, ze kterých jim plynou příjmy osvobozené na základě smluv o zamezení dvojímu zdanění od daně“

Ve věci C-350/11,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (Belgie) ze dne 24. června 2011, došlým Soudnímu dvoru dne 4. července 2011, v řízení

Argenta Spaarbank NV

proti

Belgische Staat,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, M. Ilešič, E. Levits (zpravodaj), J.-J. Kasel a M. Safjan, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: M. Ferreira, vrchní rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 12. července 2012,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za Argenta Spaarbank NV K. Morbéem, K. Van Duysem, a F. Smetem, advocaten,

— za belgickou vládu M. Jacobs a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi W. Möllsem a W. Roelsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 19. září 2012,

vydává tento

* Jednací jazyk: nizozemština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článku 49 SFEU.

2 Tato žádost byla podána v rámci sporu mezi společností Argenta Spaarbank NV (dále jen „Argenta“) a Belgickým státem ve věci výpočtu odpočtu za rizikový kapitál za zdaňovací období roku 2008.

Právní rámec

Belgické právo

3 Odpočet za rizikový kapitál byl do režimu použitelného na daň z příjmů zaveden zákonem ze dne 22. června 2005, jímž se zavádí daňový odpočet za rizikový kapitál (*Moniteur belge* ze dne 30. června 2005, s. 30077). Tento odpočet je upraven v článcích 205a až 205h a článku 236 zákoníku o dani z příjmů z roku 1992 (dále jen „CIR 1992“).

4 Z důvodové zprávy k tomuto zákonu vyplývá, že jeho cílem je zejména zmírnit rozdíl v daňovém zacházení ve vztahu k financování společností pomocí cizího kapitálu, u něhož je odměna za poskytnutí tohoto kapitálu daňově odpočitatelná v plné výši, a financování pomocí vlastního kapitálu (rizikový kapitál), u něhož podléhala odměna v plném rozsahu dani, a zvýšit platební schopnost společností, přičemž zavedení odpočtu za rizikový kapitál je součástí obecného cíle, který spočívá ve zvýšení konkurenceschopnosti belgického hospodářství.

5 Odpočet za rizikový kapitál, nazývaný též „odpočet pomyslných úroků“, spočívá v tom, že od zdanitelného základu korporační daně se odečte procentní podíl vlastního kapitálu dotčené společnosti.

6 Podle čl. 205b odst. 1 CIR 1992 se odpočet za rizikový kapitál vypočítá tak, že rizikový kapitál stanovený v souladu s článkem 205b CIR 1992 se vynásobí sazbu stanovenou v dalších odstavcích tohoto článku 205c.

7 Článek 205b odst. 1 první pododstavec CIR 1992 stanoví, že pro účely stanovení odpočtu za rizikový kapitál za zdaňovací období odpovídá rizikový kapitál, jenž se má zohlednit, s výhradou ustanovení odstavců 2 až 7 tohoto článku 205b, částce vlastního kapitálu společnosti ke konci předcházejícího zdaňovacího období, který se stanoví v souladu s právními předpisy o vedení účetnictví a ročních účetních závěrkách, tak jak je uveden v rozvaze. Uvedené odstavce 2 až 7 uvádějí případy, kdy musí být u vlastního kapitálu provedeny opravy, aby mohl sloužit jako základ výpočtu pro účely stanovení částky odpočtu za rizikový kapitál.

8 Konkrétně podle čl. 205b odst. 2 CIR 1995 se rizikový kapitál, stanovený podle čl. 205b odst. 1 CIR 1992, sníží o čistou hodnotu aktiv stálých provozoven, jejichž příjmy jsou na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění osvobozeny od daně.

9 Článek 205d CIR 1992 stanoví, že v případě neexistence zisků za zdaňovací období, za které lze odpočet za rizikový kapitál odečíst, přenese se osvobození, které nebylo přiznáno pro toto zdaňovací období, postupně na zisky v následujících sedmi letech.

Smlouva o zamezení dvojímu zdanění uzavřená mezi Belgickým královstvím a Nizozemským královstvím

10 Článek 7 odst. 1 až 3 smlouvy ze dne 5. června 2001, uzavřené mezi Belgickým královstvím a Nizozemským královstvím, o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovým únikům v oblasti daně z příjmů a z majetku (*Moniteur belge* ze dne 20. prosince 2002, s. 57533, dále jen „belgicko-nizozemská smlouva“) stanoví:

„1. Zisky podniku z jednoho smluvního státu podléhají zdanění pouze v tomto státě, ledaže podnik vykonává svou činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny nacházející se v tomto smluvním státě. Vykonává-li podnik svou činnost výše popsaným způsobem, pak lze zisky tohoto podniku zdanit ve druhém státě, ale pouze v rozsahu, v jakém byly dosaženy touto stálou provozovnou.

2. S výhradou ustanovení odstavce 3, pokud podnik z jednoho smluvního státu vykonává svou činnost v druhém smluvním státě prostřednictvím stálé provozovny nacházející se v tomto smluvním státě, jsou v každém smluvním státě této stálé provozovně přičítány zisky, kterých by mohla dosáhnout, pokud by byla odlišným podnikem vykonávajícím totožné nebo podobné činnosti za totožných nebo podobných podmínek a jednala by zcela nezávisle na podniku, jehož je stálou provozovnou.

3. Při určování zisků stálé provozovny lze odečíst náklady vynaložené na účely této stálé provozovny, včetně takto vynaložených nákladů na její vedení a obecných administrativních nákladů, ať již ve státě, ve kterém se tato stálá provozovna nachází, nebo jinde.“

11 Článek 23 odst. 1 belgicko-nizozemské smlouvy stanoví:

„Pokud jde o Belgii, dvojímu zdanění je zamezeno následujícím způsobem:

a) Pokud belgický rezident pobírá příjmy jiné než dividendy, úroky nebo licenční poplatky uvedené v čl. 12 odst. 5 této smlouvy nebo vlastní majetek, který na základě uvedené smlouvy podléhá zdanění v Nizozemsku, Belgie osvobodí tyto příjmy nebo majetek od daně, ale při výpočtu částky svých daní ze zbytku příjmů nebo majetku tohoto rezidenta může uplatnit stejnou sazbu, jako je sazba, která by se uplatnila v případě, že by dotčené příjmy nebo majetek nebyly od daně osvobozeny.

[...]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

12 Společnost Argenta je rezidentem v Belgii, jehož příjmy podléhají korporační dani v tomto členském státě. Společnost Argenta má stálou provozovnu v Nizozemsku, jejíž příjmy jsou v Belgii na základě belgicko-nizozemské smlouvy osvobozeny od daně.

13 Pro zdaňovací období 2008 požádala společnost Argenta na základě článků 205a až 205h CIR 1992 o možnost provedení odpočtu za rizikový kapitál.

14 Dne 19. listopadu 2008 byla společnosti Argenta z titulu korporační daně za uvedené zdaňovací období vyměřena daň. V rámci výpočtu této daně vycházela belgická daňová správa z čl. 205b odst. 2 CIR 1992 a pro účely stanovení rizikového kapitálu, který slouží jako základ pro odpočet za rizikový kapitál, nezohlednila čistou hodnotu aktiv stálé provozovny společnosti Argenta nacházející se v Nizozemsku.

15 Odvolání, které společnost Argenta podala dne 20. května 2009 proti tomuto výměru daně, bylo uvedenou správou dne 7. září 2009 zamítnuto.

16 Vzhledem k tomu, že společnost Argenta měla za to, že čl. 205b odst. 2 CIR 1992 představuje překážku svobodě usazování stanovené v článku 49 SFEU, neboť v případě investic uskutečněných ve stálé provozovně nacházející se v členském státě, se kterým Belgické království uzavřelo smlouvu o zamezení dvojímu zdanění, nevzniká nárok na odpočet za rizikový kapitál, zatímco v případě stejných investic uskutečněných ve stálé provozovně nacházející v Belgii nárok na takový odpočet vzniká, podala dne 4. prosince 2009 proti tomuto rozhodnutí žalobu u předkládajícího soudu.

17 Za těchto podmínek se předkládající soud rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání článek [49 SFEU] vnitrostátní daňové právní úpravě, na základě níž společnost, která má v Belgii neomezenou daňovou povinnost, nemůže pro výpočet svého zdanitelného zisku uplatnit odpočet za rizikový kapitál ve výši kladného rozdílu mezi čistou účetní hodnotou aktiv provozoven, které má tato společnost v jiném členském státě [Evropské] unie na jedné straně, a veškerými pasivy, která lze připsat těmto provozovnám, na straně druhé, zatímco tento odpočet může uplatnit v případě, že uvedený kladný rozdíl lze připsat stálé provozovně nacházející se v Belgii?“

K předběžné otázce

18 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda musí být článek 49 SFEU vykládán v tom smyslu, že brání tomu, aby vnitrostátní právní úprava, na základě níž se pro výpočet odpočtu přiznaného společnosti, která má v jednom členském státě neomezenou daňovou povinnost, nezohledňuje čistá hodnota aktiv stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě, jestliže zisky uvedené stálé provozovny na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v prvním členském státě, zatímco aktiva přičítaná stálé provozovně, která se nachází na území tohoto prvního členského státu, se pro tyto účely zohledňují.

19 Jak vyplývá z ustálené judikatury, svoboda usazování, kterou článek 49 SFEU přiznává příslušníkům Unie a která jim přináší přístup k samostatně výdělečným činnostem a jejich výkon, jakož i zřizování a řízení podniků za stejných podmínek, jako jsou podmínky stanovené právními předpisy členského státu usazení pro jeho vlastní státní příslušníky, zahrnuje v souladu s článkem 54 SFEU v případě společností založených podle právních předpisů některého členského státu, jež mají sídlo, ústřední správu nebo hlavní provozovnu uvnitř Unie, právo vykonávat činnosti v dotyčném členském státě prostřednictvím dceřiné společnosti, pobočky nebo zastoupení (viz rozsudek ze dne 15. září 2011, Accor, C-310/09, Sb. rozh. s. I-8115, bod 39 a citovaná judikatura).

20 I když je podle jejich znění cílem ustanovení Smlouvy o FEU týkajících se svobody usazování zajištění práva na tuzemské zacházení v hostitelském členském státě, brání rovněž tomu, aby členský stát původu bránil některému ze svých státních příslušníků nebo společnosti založené podle jeho právních předpisů v usazení v jiném členském státě (výše uvedený rozsudek Accor, bod 40 a citovaná judikatura).

21 Tyto úvahy se uplatní také v případech, kdy společnost usazená v jednom členském státě vykonává činnost v jiném členském státě prostřednictvím stálé provozovny (viz rozsudek ze dne 15. května 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Sb. rozh. s. I-3601, bod 20).

22 Ve věci v původním řízení je nesporné, že pro účely výpočtu odpočtu za rizikový kapitál zavádí dotčená právní úprava rozdílné zacházení mezi aktivy stálých provozoven, které se nacházejí v jiném členském státě než Belgickém království a jejichž příjmy nepodléhají zdanění v Belgii, a aktivy stálých provozoven nacházejících se v tomto posledně uvedeném členském státě.

23 Aktiva připisovaná stálým provozovnám, které se nacházejí se v jiném členském státě než Belgické království a jejichž příjmy nepodléhají zdanění v Belgii, se totiž nezohledňují při výpočtu rizikového kapitálu, který slouží jako základ pro výpočet odpočtu dotčeného v původním řízení, zatímco aktiva připisovaná stálým provozovnám nacházejícím se v Belgii se pro tyto účely zohledňují.

24 Jak uvedl generální advokát v bodě 33 svého stanoviska, zohlednění aktiv stálé provozovny pro výpočet odpočtu za rizikový kapitál společnosti podléhající korporační dani v Belgii představuje daňové zvýhodnění, neboť takové zohlednění přispívá ke snížení skutečné sazby korporační daně, kterou musí taková společnost zaplatit v uvedeném členském státě.

25 Takové daňové zvýhodnění je přitom odpíráno v případě, že se stálá provozovna společnosti, která je rezidentem v Belgii, nachází v jiném členském státě a její příjmy jsou na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění, uzavřené mezi Belgickým královstvím a tímto jiným členským státem, osvobozeny od daně.

26 Belgická vláda v této souvislosti tvrdí, že rozdílné zacházení vyplývající z právní úpravy dotčené v původním řízení však nepředstavuje omezení svobody usazování, neboť toto rozdílné zacházení nemá nepříznivé důsledky pro společnost, která má stálou provozovnu v jiném členském státě než Belgické království, a dále že i kdyby bylo nutné takové nepříznivé důsledky konstatovat, byly by důsledkem souběžného výkonu zdaňovacích pravomocí několika členských států.

27 Tato vláda má tak za to, že i kdyby se zohlednila aktiva stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě než Belgickém království, daňový výsledek tuzemské hlavní společnosti by i tak nemohl být snížen. Uvedená vláda je toho názoru, že pokud jde o zahraniční stálé provozovny, které nejsou na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění osvobozeny od daně, provádí se výpočet odpočtu za rizikový kapitál odděleně ve vztahu k aktivům připisovaným stálé provozovně a uplatňuje se přednostně na zisky dosažené touto provozovnou. Belgická vláda dospěla *per analogiam* k závěru, že pokud by bylo nutné zohlednit aktiva stálé provozovny, která se nachází v jiném členském státě než Belgickém království a jejíž příjmy jsou na základě smlouvy osvobozeny od daně, musel by se odpočet za rizikový kapitál přenést na zisky připisované této provozovně. Tyto zisky přitom nepodléhají v Belgii zdanění.

28 Společnost Argenta, jakož i Komise tento výklad belgického práva zpochybnily, když tvrdily, že pokud jde o zahraniční stálé provozovny, jejichž příjmy nejsou v Belgii od daně osvobozeny, provádí se výpočet odpočtu za rizikový kapitál na základě celkových příjmů a uplatňuje se na všechny zdanitelné příjmy dotyčné společnosti.

29 V této souvislosti je třeba připomenout, že z ustálené judikatury vyplývá, že odpovídá-li Soudní dvůr na předběžnou otázku položenou soudem členského státu v souladu s článkem 267 SFEU, nemá pravomoc vykládat vnitrostátní právo tohoto členského státu, neboť tato úloha přísluší vnitrostátním soudům (viz zejména rozsudky ze dne 12. října 1993, Vanacker a Lesage, C-37/92, Recueil, s. I-4947, bod 7; ze dne 14. února 2008, Gysen, C-449/06, Sb. rozh. s. I-553, bod 17, a ze dne 17. ledna 2013, Zakaria, C-23/12, bod 29).

30 Nicméně je nutné uvést, že belgická vláda na jednání připustila, že i kdyby se výpočet odpočtu za rizikový kapitál prováděl ve vztahu k aktivům stálé provozovny odděleně a měl by se uplatnit přednostně na zisky této provozovny, byl by případný přebytek odečten od zisků dosažených hlavní společnosti. Z argumentace přednesené uvedenou vládou tak nevyplývá, že by hlavní společnost-rezident nemohla využít pro účely snížení svého základu daně odpočet za rizikový kapitál vypočtený tak, že se zohlední aktiva stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě než Belgické království.

31 Mimoto, jak uvedl generální advokát v bodě 40 svého stanoviska, belgická vláda nezpochybnila tezi společnosti Argenta, podle níž může belgická společnost, která má vlastní kapitál, uplatnit nárok na odpočet za rizikový kapitál, a to i v případě, že zisků, které budou v konečném důsledku na základě belgické právní úpravy připisovány pro účely výpočtu uvedeného odpočtu uvedené belgické společnosti, dosáhne pouze její zahraniční stálá provozovna, která sama nemá vlastní kapitál.

32 Nemožnost společnosti, která má stálou provozovnu v jiném členském státě než Belgickém království, uplatnit pro účely snížení daňového základu odpočet za rizikový kapitál vypočtený tak, že se zohlední aktiva uvedené stálé provozovny, tuto společnost tudíž znevýhodňuje.

33 Na rozdíl od toho, co tvrdí belgická vláda, toto znevýhodněné zacházení nepramení z okolnosti, že členský stát, ve kterém se nachází stálá provozovna, nestanoví odpočet za rizikový kapitál, ale pouze z volby, provedené belgickou právní úpravou, nezohledňovat aktiva uvedených stálých provozoven. Uvedené znevýhodněné zacházení proto nemůže být důsledkem souběžného výkonu zdaňovacích pravomocí několika členských států.

34 Takové znevýhodněné zacházení může odradit belgickou společnost od výkonu jejích činností prostřednictvím stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě než Belgickém království, a představuje tudíž omezení, které je v zásadě zakázáno ustanoveními Smlouvy o svobodě usazování.

35 Z judikatury Soudního dvora vyplývá, že omezení svobody usazování lze připustit pouze tehdy, je-li odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. V takovém případě je ještě třeba, aby bylo způsobilé zaručit uskutečnění dotčeného cíle a aby nepřekračovalo meze toho, co je k dosažení tohoto cíle nezbytné (viz výše uvedený rozsudek Lidl Belgium, bod 27 a citovaná judikatura).

36 Belgická vláda v této souvislosti uvádí důvody směřující k nezbytnosti zajistit společně soudržnost belgického daňového systému a vyvážené rozdělení zdaňovacích pravomocí mezi členské státy.

37 Zaprvé režim daňového odpočtu za rizikový kapitál je podle ní zcela symetrický a mezi daňovým zvýhodněním, vypočteným ve vztahu k aktivům, a zdaněním zisků plynoucích z těchto aktiv existuje přímá osobní a věcná spojitost.

38 Tato spojitost je podle ní srovnatelná se spojitostí, která existuje mezi odpočitatelnými úroky z úvěru určeného na pořízení aktiv a zdanitelným ziskem plynoucím z těchto aktiv, neboť zákon, kterým byl zaveden daňový odpočet dotčený v původním řízení, má za cíl, jak vyplývá z důvodové zprávy k tomuto zákonu, zacházet pro daňové účely s vlastním kapitálem stejným způsobem jako s cizím kapitálem. I když se výpočet odpočtu za rizikový kapitál provádí paušálně ve vztahu k vlastnímu kapitálu společnosti, a nikoliv v poměru k jejím zdanitelným ziskům, měla by vypočtená částka odpočtu odpovídat úrokům, které by společnost zaplatila, pokud by musela čerpat úvěr za účelem pořízení aktiv, které získala díky vlastnímu kapitálu.

39 Zadruhé, podle belgické vlády uvedený stát tím, že odmítá zohlednit aktiva stálé provozovny, která se nachází v jiném členském státě než Belgickém království a jejíž zisky nepodléhají v Belgii zdanění, vykonává svou zdaňovací pravomoc za dodržení zásady teritoriality a v souladu s rozdělením zdaňovacích pravomocí, jak vyplývá z belgicko-nizozemské smlouvy.

40 Možnost zohlednit zaúčtovatelné a nezaúčtovatelné výdaje ve vztahu k aktivům a pasivům stálé provozovny a možnost přiznat odpočty s těmito aktivy související, přísluší členskému státu, kterému smlouva o zamezení dvojímu zdanění přiznává právo zdanit zisky stálé provozovny. Takové rozdělení, zavedené belgicko-nizozemskou smlouvou, je ostatně v souladu se vzorovou úmluvou o daních z příjmu a majetku, vyhotovenou Organizací pro hospodářskou spolupráci a rozvoj (OECD).

41 Co se týče prvního důvodu odůvodnění uplatňovaného belgickou vládou, je třeba připomenout, že Soudní dvůr již připustil, že nezbytnost chránit soudržnost daňového režimu může odůvodňovat omezení výkonu svobod pohybu zaručených Smlouvou (rozsudky ze dne 28. ledna 1992, Bachmann, C-204/90, Recueil, s. I-249, bod 28; ze dne 7. září 2004, Manninen, C-319/02, Sb. rozh. s. I-7477, bod 42; ze dne 23. února 2006, Keller Hodling, C-471/04, Sb. rozh. s. I-2107, bod 40, a ze dne 27. listopadu 2008, Papillon, C-418/07, Sb. rozh. s. I-8947, bod 43).

42 Má-li však obstát argument založený na takovémto odůvodnění, je podle ustálené judikatury třeba, aby byly splněny podmínky bezprostřední souvislosti mezi dotčenou daňovou výhodou a kompenzací této výhody určitou daňovou zátěží (výše uvedené rozsudky Manninen, bod 42, a Keller Holding, bod 40), přičemž bezprostřednost této souvislosti musí být posuzována se zřetelem na cíl dotčené právní úpravy (výše uvedený rozsudek Manninen, bod 43; rozsudek ze dne 28. února 2008, Deutsche Shell, C-293/06, Sb. rozh. s. I-1129, bod 39, a výše uvedený rozsudek Papillon, bod 44).

43 Jak bylo připomenuto v bodě 24 tohoto rozsudku, daňové zvýhodnění dotčené v původním řízení spočívá v možnosti zohlednit při výpočtu odpočtu za rizikový kapitál aktiva připisovaná stálé provozovně.

44 Toto zvýhodnění, jehož účinkem je snížení skutečné sazby korporační daně, které podléhá hlavní společnost, není přitom ve věci v původním řízení kompenzována žádnou určitou daňovou zátěží.

45 Uvedené zvýhodnění se zajisté přizná pouze v případě, že zisky plynoucí ze stálé provozovny podléhají zdanění v Belgii.

46 Nicméně neexistuje žádná bezprostřední souvislost ve smyslu judikatury připomenuté v bodě 42 tohoto rozsudku mezi zvýhodněním vypočteným za současného zohlednění aktiv, a zdaněním výnosu dosaženého prostřednictvím uvedených aktiv.

47 Právní úprava dotčená v původním řízení pouze vyžaduje, aby příjmy případně dosažené uvedenou stálou provozovnou podléhaly zdanění v Belgii, ale nepodmiňuje přiznání sporného zvýhodnění jejich skutečnému dosažení ani jejich skutečnému zdanění. Dotyčný režim tedy připouští situaci, kdy jsou v případě, že příjmy stálé provozovny podléhají zdanění v Belgii, avšak tato provozovna žádných příjmů nedosáhla, zohledněna její aktiva při výpočtu odpočtu, jež se uplatní na společnost, ke které tato stálá provozovna náleží.

48 Mimoto článek 205d CIR 1992 stanoví, že v případě neexistence zisků za zdaňovací období, za které lze odpočet za rizikový kapitál odečíst, přenese se osvobození, které nebylo přiznáno pro toto zdaňovací období, postupně na zisky v následujících sedmi letech.

49 Odmítnutí zohlednit aktiva stálé provozovny, která se nachází v jiném členském státě než Belgickém království a jejíž příjmy jsou na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění v Belgii osvobozeny od daně, nemůže být odůvodněna důvody souvisejícími s nezbytností zajistit soudržnost vnitrostátního daňového režimu.

50 Co se týče druhé důvodu odůvodnění uplatňovaného belgickou vládou, je třeba připomenout, že zachování rozdělení daňové pravomoci mezi členské státy je legitimním cílem uznaným Soudním dvorem (v tomto smyslu viz rozsudky ze dne 13. prosince 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Sb. rozh. s. I-10837, bod 45; ze dne 7. září 2006, N, C-470/04, Sb. rozh. s. I-7409, bod 42 výše; ze dne 18. července 2007, Oy AA, C-231/05, Sb. rozh. s. I-6373, bod 51, a výše uvedený rozsudek Lidl Belgium, bod 31). Mimoto z ustálené judikatury dále vyplývá, že neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření v rámci Unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit prostřednictvím dohod nebo jednostranně kritéria dělby své daňové pravomoci zejména za účelem

odstranění dvojího zdanění (viz rozsudek ze dne 19. listopadu 2009, Komise v. Itálie, C-540/07, Sb. rozh. s. I-10983, bod 29, a ze dne 29. listopadu 2011, National Grid Indus, C-371/10, Sb. rozh. s. I-12273, bod 45).

51 Nicméně okolnost, že členský stát se ve smlouvě o zamezení dvojímu zdanění, uzavřené s jiným členským státem, dohodl, že zisky připisované stálé provozovně nacházející se v jiném členském státě podléhají zdanění pouze v posledně uvedeném členském státě, a že tudíž první členský stát nemůže vykonávat svou zdaňovací pravomoc vůči příjmům připisovaným uvedené stálé provozovně, nemůže systematicky odůvodňovat každé odmítnutí přiznat zvýhodnění společnosti usazené na území první členského státu, ke které náleží uvedená stálá provozovna.

52 Takové odmítnutí by znamenalo, že by bylo odůvodněno rozdílné zacházení ze samotného důvodu, že společnost rozvinula nadnárodní hospodářskou činnost, která nemá ihned přinášet tomuto státu daňové příjmy (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Marks & Spencer, bod 40, a rozsudek ze dne 29. března 2007, Rewe Zetralfinanz, C-347/04, Sb. rozh. s. I-2647, bod 43).

53 Naproti tomu z ustálené judikatury vyplývá, že nutnost ochrany vyváženého rozdělení daňové pravomoci mezi členské státy může být uznána, zejména pokud má dotčený režim za cíl předcházet jednáním, která mohou ohrozit právo členského státu uplatňovat svou daňovou pravomoc ve vztahu k činnostem vykonávaným na jeho území (viz výše uvedený rozsudek Oy AA, bod 54; rozsudek ze dne 8. listopadu 2007, Amurta, C-379/05, Sb. rozh. s. I-9569, bod 58; rozsudek ze dne 18. června 2009, Aberdeen Property Fininvest Alpha, C-303/07, Sb. rozh. s. I-5145, bod 66; ze dne 20. října 2011, Komise v. Německo, C-284/09, Sb. rozh. s. I-9879, bod 77, a ze dne 10. května 2012, Santander Asset Management SGIIC a další, C-338/11 až C-347/11, bod 47).

54 Soudní dvůr tak rozhodl, že smyslem tohoto cíle je zejména zachování symetrie mezi právem zdanit zisky a možností odečíst ztráty stálé provozovny, neboť připuštění možnosti odečtení ztrát stálé provozovny-nerezidenta od příjmů hlavní společnosti, by znamenalo, že by uvedené společnosti bylo umožněno si bez omezení zvolit členský stát, ve kterém takové ztráty uplatní (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Oy AA, bod 56, a Lidl Belgium, bod 34).

55 Jak uvedl generální advokát v bodě 63 svého stanoviska, přiznání daňového zvýhodnění dotčeného v původním řízení nezpochybňuje ani právo členského státu, na jehož území je usazena společnost, jíž patří stálá provozovna, ani právo členského státu, na jehož území se nachází stálá provozovna, vykonávat zdaňovací pravomoc ve vztahu k činnostem uskutečňovaným na jeho území a nemá za následek přesun příjmů obvykle zdaňovaných v jednom z těchto členských států do druhého členského státu.

56 Nakonec, pokud jde o argument belgické vlády vycházející z paralelního zacházení, které je třeba uplatňovat na odpočet úroků z úvěrů použitých k pořízení aktiv přičitatelných stálé provozovně na jedné straně a zacházení s vlastním kapitálem připisovaným stálé provozovně na straně druhé, je třeba uvést, že tato vláda sama připouští paušální povahu odpočtu za rizikový kapitál, jehož výpočet se provádí ve vztahu k vlastnímu kapitálu dotyčné společnosti, a nikoliv v poměru ke zdanitelným ziskům plynoucích z jejích aktiv.

57 Uvedená vláda nemůže tedy tvrdit, že belgicko-nizozemská smlouva a zejména její ustanovení týkající se určení zisků stálé provozovny a pro tyto účely stanoveného zohlednění nákladů vynaložených na účely této stálé provozovny, brání tomu, aby byla pro účely výpočtu daňového odpočtu za rizikový kapitál zohledněna aktiva připisovaná stálé provozovně, jejíž příjmy nepodléhají v Belgii na základě této smlouvy zdanění.

58 Za těchto podmínek nemůže být omezení zavedené právní úpravou dotčenou v původním řízení odůvodněno důvody souvisejícími s nezbytností zajistit vyvážené rozdělení zdaňovací pravomoci mezi členskými státy.

59 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, na základě níž se pro výpočet odpočtu přiznaného společnosti, která má neomezenou daňovou povinnost v jednom členském státě, nezohledňuje čistá hodnota aktiv stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě, pokud zisky uvedené stálé provozovny na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v prvním členském státě, zatímco aktiva připisovaná stálé provozovně nacházející se na území tohoto prvního členského státu se pro tyto účely zohledňují.

K nákladům řízení

60 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 (první senát) rozhodl takto:

Článek 49 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě, na základě níž se pro výpočet odpočtu přiznaného společnosti, která má neomezenou daňovou povinnost v jednom členském státě, nezohledňuje čistá hodnota aktiv stálé provozovny nacházející se v jiném členském státě, pokud zisky uvedené stálé provozovny na základě smlouvy o zamezení dvojímu zdanění nepodléhají zdanění v prvním členském státě, zatímco aktiva připisovaná stálé provozovně nacházející se na území tohoto prvního členského státu se pro tyto účely zohledňují.

Podpisy.