

Vec C-414/06

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

proti

Finanzamt Heilbronn

(návrh na začatie prejudiciálneho konania podaný Bundesfinanzhof)

„Sloboda usadiť sa – Priame dane – Zohľadnenie strát, ktoré vznikli stálej prevádzkarni nachádzajúcej sa v členskom štáte a patriacej spoločnosti, ktorá má svoje registrované sídlo v inom členskom štáte“

Abstrakt rozsudku

1. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Voľný pohyb kapitálu – Ustanovenia Zmluvy – Pôsobnosť*

(články 43 ES a 56 ES)

2. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Ustanovenia Zmluvy – Pôsobnosť*

(článok 43 ES)

3. *Voľný pohyb osôb – Sloboda usadiť sa – Daňová právna úprava – Daň z príjmov právnických osôb*

(článok 43 ES)

1. Situácia, keď fyzická alebo právnická osoba usadená v jednom členskom štáte vytvorí a úplne ovláda stálu prevádzkarňu, ktorá nemá odlišnú právnu subjektivitu a nachádza sa v inom členskom štáte, patrí do vecnej pôsobnosti článku 43 ES. Aj za predpokladu, že by daňový režim vylučujúci možnosť, aby spoločnosť usadená v členskom štáte odpočítala od svojho základu dane straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, zahŕňal obmedzujúce účinky na voľný pohyb kapitálu, takéto účinky by boli nevyhnutným dôsledkom prípadného obmedzenia slobody usadiť sa a neodôvodňovali by preskúmanie uvedeného daňového režimu vo vzťahu k článku 56 ES.

(pozri body 15, 16)

2. Ustanovenia Zmluvy týkajúce sa slobody usadiť sa, ktoré bránia tomu, aby členský štát pôvodu zasahoval do usadenia sa niektorého zo svojich štátnych príslušníkov alebo spoločnosti založenej v súlade s jeho právnou úpravou v inom členskom štáte, sa rovnako uplatnia vtedy, ak spoločnosť usadená v jednom členskom štáte podniká v inom členskom štáte prostredníctvom stálej prevádzkarne, ako je definovaná relevantnou zmluvou o zamedzení dvojitého zdanenia, ktorá predstavuje z hľadiska pohľadu zmluvného daňového práva autonómny subjekt.

Také chápanie stálej prevádzkarne ako autonómneho daňového subjektu je totiž v súlade s medzinárodnou právnou praxou, ako sa odráža vo vzorovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia, ktorú vypracovala Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD). Na účely

rozdelenia daňovej právomoci pritom nie je pre členské štáty nerozumné inšpirovať sa medzinárodnou praxou a najmä vzorovými zmluvami vypracovanými OECD.

(pozri body 19 – 22)

3. Článok 43 ES nebráni tomu, aby spoločnosť usadená v členskom štáte nemohla odpísať od svojho základu dane straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, pokiaľ podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia sú príjmy tejto prevádzkarne zdanené v tomto druhom členskom štáte, v ktorom uvedené straty možno zohľadniť v rámci zdanenia príjmu tejto stálej prevádzkarne v budúcich zdaňovacích obdobiach.

Taký daňový režim síce zahŕňa obmedzenie slobody usadiť sa, keďže daňová situácia spoločnosti, ktorá má svoje registrované sídlo v jednom členskom štáte a stálu prevádzkarňu v inom členskom štáte, je menej výhodná, než by bola v prípade, keby sa stála prevádzkarňa nachádzala v prvom členskom štáte. Vzhľadom na tento rozdiel v daňovom zaobchádzaní by spoločnosť rezident mohla byť odradená od výkonu svojej činnosti prostredníctvom stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v inom členskom štáte.

Taký daňový režim však možno v zásade odôvodniť so zreteľom na nevyhnutnosť zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi a nevyhnutnosť zamedziť riziko dvojitého zohľadnenia strát, ktoré vo vzájomnej súvislosti sledujú legitímne ciele zlučiteľné so Zmluvou, a teda predstavujú naliehavé dôvody všeobecného záujmu, keďže je proporcionálny vo vzťahu k uvedeným cieľom.

Čo sa týka nevyhnutnosti zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi, členský štát, kde sa nachádza sídlo spoločnosti, ktorej patrí stála prevádzkarňa, má právo zdaniť zisky, ktoré dosiahne taký subjekt, pokiaľ neexistuje zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia. Preto cieľ zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi dvomi dotknutými členskými štátmi, ktorý sa odráža v ustanoveniach zmluvy, je spôsobilý odôvodniť daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, keďže zachováva symetriu medzi právom zdaniť zisky a možnosťou odpísať straty. Pokiaľ v tejto súvislosti zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia priznala členskému štátu, kde sa nachádza stála prevádzkarňa, právomoc zdaniť jej príjmy, skutočnosť, že hlavnej spoločnosti by bola poskytnutá možnosť zvoliť si zohľadnenie strát uvedenej stálej prevádzkarne v členskom štáte, kde sa nachádza jej sídlo, alebo v inom členskom štáte, by citeľne ohrozila vyrovnané rozdelenie daňovej právomoci medzi dotknutými členskými štátmi.

Pokiaľ ide o riziko, že rovnaká strata bude použitá dvakrát, nemožno vylúčiť, že spoločnosť uplatní v štáte, kde sa nachádza jej sídlo, straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, a že napriek tomuto započítaniu budú rovnaké straty neskôr zohľadnené v členskom štáte, kde sa nachádza stála prevádzkarňa, ak táto prevádzkarňa dosiahne zisk, čím sa členskému štátu, kde má hlavná spoločnosť svoje sídlo, neumožní zdaniť tento zisk.

(pozri body 25, 26, 33, 36, 39, 42, 52 – 54 a výrok)

z 15. mája 2008 (*)

„Sloboda usadiť sa – Priame dane – Zohľadnenie strát, ktoré vznikli stálej prevádzkarni nachádzajúcej sa v členskom štáte a patriacej spoločnosti, ktorá má svoje registrované sídlo v inom členskom štáte“

Vo veci C-414/06,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 234 ES, podaný rozhodnutím Bundesfinanzhof (Nemecko) z 28. júna 2006 a doručený Súdnemu dvoru 11. októbra 2006, ktorý súvisí s konaním:

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

proti

Finanzamt Heilbronn,

SÚDNY DVOR (štvrtá komora),

v zložení: predseda štvrtej komory K. Lenaerts, sudcovia G. Arestis, R. Silva de Lapuerta (spravodajkyňa), E. Juhász a T. von Danwitz,

generálna advokátka: E. Sharpston,

tajomník: B. Fülöp, referent,

so zreteňom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 29. novembra 2007,

so zreteňom na pripomienky, ktoré predložili:

- Lidl Belgium GmbH & Co. KG, v zastúpení: W. Schön a M. Schaden, Rechtsanwälte,
- Finanzamt Heilbronn, v zastúpení: C.-F. Veas, splnomocnený zástupca,
- nemecká vláda, v zastúpení: M. Lumma, C. Blaschke a H. Kube, splnomocnení zástupcovia,
- grécka vláda, v zastúpení: M. Papida, I. Pouli a K. Georgiadis, splnomocnení zástupcovia,
- francúzska vláda, v zastúpení: G. de Bergues a J.-C. Gracia, splnomocnení zástupcovia,
- holandská vláda, v zastúpení: H. G. Sevenster, P. van Ginneken a M. de Grave, splnomocnení zástupcovia,
- fínska vláda, v zastúpení: J. Heliskoski a J. Himmanen, splnomocnení zástupcovia,
- švédsko, v zastúpení: K. Wistrand a S. Johansson, splnomocnené zástupkyne,
- vláda Spojeného kráľovstva, v zastúpení: Z. Bryanston-Cross, splnomocnená zástupkyňa, za právnej pomoci S. Lee, barrister,
- Komisia Európskych spoločností, v zastúpení: R. Lyal a W. Mölls, splnomocnení zástupcovia,

vyhlásil tento

2. Zo zdaniteľného základu v štáte miesta bydliska sú vylúčené príjmy a časti majetku, ktoré je

podľa predchádzajúcich článkov oprávnený zdať druhý štát, pokiaľ sa neuplatní odsek 3. Dať, ktorá zaťažuje príjmy alebo časť majetku, ktorých zdanenie prináleží štátu miesta bydliska, sa však vyberá podľa sadzby, ktorá zodpovedá celkovému príjmu alebo celému majetku daovníka.

...

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

8 Lidl Belgium je súčasťou skupiny Lidl a Schwarz a vykonáva svoju obchodnú činnosť v oblasti distribúcie tovaru. Lidl Belgium, ktorý najprv vyvíjal svoju činnosť na belgickom trhu, dostal za úlohu preniknúť od roku 1999 aj do Luxemburska. Na tento účel v ňom Lidl Belgium vytvoril stálu prevádzkarňu.

9 Lidl Belgium je komanditná spoločnosť, ktorá má sídlo v Nemecku, pričom medzi jej spoločníkov patria Lidl Belgium Beteiligungs-GmbH ako komplementár a Lidl Stiftung & Co. KG ako komanditista.

10 V priebehu zdaňovacieho obdobia 1999, o ktoré ide vo veci samej, zaznamenala stála prevádzkarňa Lidl Belgium nachádzajúca sa v Luxembursku stratu.

11 Počas konania o vymeraní dane chcel Lidl Belgium odpísať túto stratu zo sumy svojho základu dane. Finanzamt odmietol odpísanie tejto straty, pričom ako dôvod uviedol najmä oslobodenie príjmov pochádzajúcich z tejto stálej prevádzkarne podľa ustanovení zmluvy.

12 Dňa 30. júna 2004 Finanzgericht Baden-Württemberg zamietol žalobu, ktorú Lidl Belgium podal proti rozhodnutiu Finanzamtu.

13 Lidl Belgium podal opravný prostriedok na Bundesfinanzhof a ten rozhodol o prerušení konania a položil Súdnemu dvoru nasledujúcu prejudiciálnu otázku:

„Je zlučiteľné s článkami 43 ES a 56 ES, ak si nemecký podnik s príjmami z vykonávania priemyselnej alebo obchodnej činnosti nemôže od zisku odpísať straty stálej prevádzkarne umiestnenej v inom členskom štáte (v danom prípade v Luxemburskom veľkovoľvodstve), pretože podľa... zmluvy... nepodliehajú zodpovedajúce príjmy z činnosti stálej prevádzkarne zdaneniu v Nemecku?“

O prejudiciálnej otázke

14 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či články 43 ES a 56 ES bránia vnútroštátnemu daňovému režimu, ktorý vylučuje možnosť, aby spoločnosť rezident pri stanovení svojho hospodárskeho výsledku a výpočte svojho zdaňovateľného príjmu uplatnila straty, ktoré dosiahla v inom členskom štáte stála prevádzkarňa, ktorá jej patrí, hoci uvedený daňový režim poíta s takou možnosťou, pokiaľ ide o straty, ktoré dosiahla stála prevádzkarňa rezident.

O pôsobnosti článkov 43 ES a 56 ES

15 Keďže vnútroštátny súd spomenul v položenej otázke dve uvedené ustanovenia, je potrebné pripomenúť, že situácia, keď fyzická alebo právnická osoba usadená v jednom členskom štáte vytvorí a úplne ovláda stálu prevádzkarňu, ktorá nemá odlišnú právnu subjektivitu a nachádza sa v inom členskom štáte, patrí do vecnej pôsobnosti článku 43 ES.

16 Aj za predpokladu, že by daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, zahŕňal obmedzujúce účinky na voľný pohyb kapitálu, takéto účinky by boli nevyhnutným dôsledkom prípadného obmedzenia slobody usadiť sa a neodôvodňovali by preskúmanie uvedeného daňového režimu

vo vzťahu k článku 56 ES (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. septembra 2006, Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Zb. s. I-7995, bod 33; z 3. októbra 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Zb. s. I-9521, body 48 a 49, ako aj z 13. marca 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Zb. s. I-2107, bod 34).

17 Preto musí byť daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, posúdený vo vzťahu k článku 43 ES.

O existencii obmedzenia slobody usadiť sa

18 Na úvod treba pripomenúť, že sloboda usadiť sa zahŕňa právo spoločností, ktoré sú založené v súlade s právnou úpravou členského štátu a ktoré majú svoje registrované sídlo, ústredie riadenia alebo hlavné miesto podnikateľskej činnosti vnútri Európskeho spoločenstva, vykonávať svoju činnosť v iných členských štátoch prostredníctvom dcérskej spoločnosti, organizačnej zložky alebo obchodného zastúpenia (pozri rozsudky z 21. septembra 1999, Saint Gobain ZN, C-307/97, Zb. s. I-6161, bod 35; zo 14. decembra 2000, AMID, C-141/99, Zb. s. I-11619, bod 20, a z 23. februára 2006, Keller Holding, C-471/04, Zb. s. I-2107, bod 29).

19 Hoci cieľom ustanovení Zmluvy o ES týkajúcich sa slobody usadiť sa je podľa ich znenia zabezpečiť v hostiteľskom členskom štáte zaobchádzanie podľa podmienok stanovených pre vlastných štátnych príslušníkov, tieto ustanovenia rovnako bránia tomu, aby členský štát pôvodu zasahoval do usadenia sa niektorého zo svojich štátnych príslušníkov alebo spoločnosti založenej v súlade s jeho právnou úpravou v inom členskom štáte (pozri najmä rozsudky zo 16. júla 1998, ICI, C-264/96, Zb. s. I-4695, bod 21, ako aj zo 6. decembra 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Zb. s. I-10451, bod 33).

20 Tieto úvahy sa rovnako uplatnia vtedy, ak spoločnosť usadená v jednom členskom štáte podniká v inom členskom štáte prostredníctvom stálej prevádzkarne.

21 Ako totiž ukazujú ustanovenia zmluvy, stála prevádzkareň predstavuje z uhla pohľadu zmluvného daňového práva autonómny subjekt. Napríklad subjekty, na ktoré sa zmluva uplatňuje, zahŕňajú podľa jej článku 2 okrem fyzických a právnických osôb všetky typy stálych prevádzkarní, ktoré sú vymenované v odseku 1 bode 2 písm. a) tohto článku, a to na rozdiel od iných kategórií subjektov vymenovaných v odseku 1 bode 2 písm. b) uvedeného článku, ktoré sú vylúčené z tejto zmluvnej definície stálej prevádzkarne.

22 Toto chápanie stálej prevádzkarne ako autonómneho daňového subjektu je v súlade s medzinárodnou právnou praxou, ako sa odráža vo vzorovej zmluve o zamedzení dvojitého zdanenia, ktorú vypracovala Organizácia pre hospodársku spoluprácu a rozvoj (OECD), najmä v jej článkoch 5 a 7. Súdny dvor pritom už mal príležitosť konštatovať, že na účely rozdelenia daňovej právomoci nie je pre členské štáty nerozumné inšpirovať sa medzinárodnou praxou a najmä vzorovými zmluvami vypracovanými OECD (pozri rozsudky z 12. mája 1998, Gilly, C-336/96, Zb. s. I-2793, bod 31, a z 23. februára 2006, van Hilten/van der Heijden, C-513/03, Zb. s. I-1957, bod 48).

23 Pokiaľ ide o daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, treba uviesť, že ustanovenie, ktoré umožňuje zohľadnenie strát stálej prevádzkarne na účely stanovenia hospodárskeho výsledku a výpočtu zdaniteľného príjmu hlavnej spoločnosti, predstavuje daňovú výhodu.

24 K poskytnutiu takej daňovej výhody však podľa ustanovení uvedeného daňového režimu nedôjde, pokiaľ straty pochádzajú zo stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v inom členskom štáte, než kde je usadená hlavná spoločnosť.

25 Za týchto podmienok je daťová situácia spoločnosti, ktorá má svoje registrované sídlo v Nemecku a stále prevádzkareň v inom členskom štáte, menej výhodná, než by bola v prípade, keby sa stále prevádzkareň nachádzala v Nemecku. Vzhľadom na tento rozdiel v daťovom zaobchádzaní by nemecká spoločnosť mohla byť odradená od výkonu svojej činnosti prostredníctvom stálej prevádzkarne nachádzajúcej sa v inom členskom štáte.

26 Je teda namieste záver, že daťový režim, o ktorý ide vo veci samej, zahŕňa obmedzenie slobody usadiť sa.

O existencii odôvodnenia

27 Z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že obmedzenie slobody usadiť sa by mohlo byť prípustné iba vtedy, ak je odôvodnené naliehavými dôvodmi všeobecného záujmu. V takom prípade je navyše potrebné, aby bolo spôsobilé zabezpečiť uskutočnenie sledovaného cieľa a nepresahovalo to, čo je na dosiahnutie tohto cieľa nevyhnutné (pozri rozsudky z 13. decembra 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Zb. s. I-10837, bod 35; Cadbury Schweppes a Cadbury Schweppes Overseas, už citovaný, bod 47, ako aj Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, už citovaný, bod 64).

28 V tejto súvislosti vnútroštátny súd zdôrazňuje najmä skutočnosť, že príjmy, ktoré dosiahla stále prevádzkareň nachádzajúca sa v Luxembursku, nie sú v súlade s ustanoveniami zmluvy zdanené v členskom štáte, kde je rezidentom spoločnosť, ktorej stále prevádzkareň patrí.

29 Nemecká, grécka, francúzska, holandská, fínska a švédka vláda a vláda Spojeného kráľovstva vo svojich pripomienkach, ktoré predložili Súdnemu dvoru, v podstate tvrdia, že daťová právna úprava, ktorá obmedzuje možnosť spoločnosti rezidenta uplatniť straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, na účely určenia základu dane uvedenej spoločnosti, môže byť v zásade odôvodnená.

30 Uvedené vlády sa domnievajú, že odôvodnenie takej právnej úpravy vo vzťahu k právu Spoločenstva sa môže zakladať po prvé na nevyhnutnosti zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi dotknutými členskými štátmi a po druhé na nevyhnutnosti zamedziť riziko dvojitého zohľadnenia strát.

31 Pokiaľ ide o prvý uvedený prvok odôvodnenia, je potrebné pripomenúť, že zachovanie rozdelenia daňovej právomoci medzi členskými štátmi si môže vyžadovať, aby sa na hospodársku činnosť spoločností usadených v jednom z uvedených štátov uplatňovali len daňové normy tohto štátu, a to tak na zisky, ako aj na straty (pozri rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 45, ako aj z 18. júla 2007, Oy AA, C-231/05, Zb. s. I-6373, bod 54).

32 Ak by sa totiž dala spoločnostiam možnosť zvoliť si zohľadnenie svojich strát v členskom štáte, kde sa nachádza ich prevádzkareň, alebo v inom členskom štáte, citeľne by sa tým ohrozilo vyrovnané rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi, keďže v prvom štáte by sa daňový základ zvýšil a v druhom znížil o presunuté straty (pozri rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 46, a Oy AA, už citovaný, bod 55).

33 Čo sa týka relevantnosti prvého prvku odôvodnenia vo vzťahu k skutkovým okolnostiam vo veci samej, treba uviesť, že členský štát, kde sa nachádza sídlo spoločnosti, ktorej patrí stále prevádzkareň, má právo zdaniť zisky, ktoré dosiahne taký subjekt, pokiaľ neexistuje zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia. Preto cieľ zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi dvomi dotknutými členskými štátmi, ktorý sa odráža v ustanoveniach zmluvy, je spôsobilý odôvodniť daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, keďže zachováva symetriu medzi právom zdaniť zisky a

možnosťou odpovedať straty.

34 Pripustiť za okolností, o aké ide vo veci samej, aby straty stálej prevádzkarne nerezidenta bolo možné odpovedať od príjmu hlavnej spoločnosti, by znamenalo umožniť, aby si táto spoločnosť voľne zvolila členský štát, kde také straty uplatní (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 56).

35 Pokiaľ ide o druhý prvok odôvodnenia uvedený v pripomienkach, ktoré boli predložené Súdnemu dvoru, založený na riziku dvojitého zohľadnenia strát, Súdny dvor uznal, že členské štáty musia byť oprávnené brániť tomuto riziku (pozri rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 47, ako aj z 29. marca 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Zb. s. I-2647, bod 47).

36 V tejto súvislosti treba uviesť, že za okolností, o aké ide v spore vo veci samej, zjavne existuje riziko, že rovnaká strata bude použitá dvakrát (pozri rozsudok Marks & Spencer, už citovaný, bod 48). Nemožno totiž vylúčiť, že spoločnosť uplatní v štáte, kde sa nachádza jej sídlo, straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, a že napriek tomuto započítaniu budú rovnaké straty neskôr zohľadnené v členskom štáte, kde sa nachádza stála prevádzkareň, ak táto prevádzkareň dosiahne zisk, čím sa členskému štátu, kde má hlavná spoločnosť svoje sídlo, neumožní zdaniť tento zisk.

37 Preto obidva uvádzané prvky odôvodnenia musia byť považované za spôsobilé odôvodniť obmedzenie slobody usadiť sa, ktoré je dôsledkom toho, ako členský štát, kde sa nachádza sídlo spoločnosti, daňovo zaobchádza so záporným hospodárskym výsledkom, ktorý dosiahla stála prevádzkareň patriaca tejto spoločnosti a nachádzajúca sa v inom členskom štáte.

38 Vnútroštátny súd sa však pýta, či prvky odôvodnenia uvedené v bodoch 44 až 50 už citovaného rozsudku Marks & Spencer, ktoré zahŕňajú takisto nevyhnutnosť zamedziť riziko daňového úniku, treba chápať tak, že majú kumulatívny charakter, alebo či existencia jediného z týchto prvkov postačuje na to, aby daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, mohol byť v zásade považovaný za odôvodnený.

39 V tomto ohľade je namieste pripomenúť, že Súdny dvor v bode 51 už citovaného rozsudku Marks & Spencer rozhodol, že tri prvky odôvodnenia, ktoré sú základom právnej úpravy, o ktorú ide vo veci samej, zohľadnené vo vzájomnej súvislosti sledujú legitímne ciele zlučiteľné so Zmluvou, a teda predstavujú naliehavé dôvody všeobecného záujmu.

40 Vzhľadom na rôznorodosť situácií, v ktorých sa členský štát môže takých dôvodov dovoľávať, však nemožno vyžadovať, že všetky prvky odôvodnenia uvedené v bode 51 už citovaného rozsudku Marks & Spencer musia byť prítomné na to, aby vnútroštátnu daňovú úpravu, ktorá obmedzuje slobodu usadiť sa zakotvenú v článku 43 ES, bolo možné považovať za v zásade odôvodnenú.

41 Napríklad vo veci, ktorá viedla k už citovanému rozsudku Oy AA, Súdny dvor okrem iného uznal, že predmetná vnútroštátna daňová úprava by v zásade mohla byť odôvodnená na základe dvoch z troch prvkov odôvodnenia, ktoré boli uvedené v bode 51 už citovaného rozsudku Marks & Spencer, a to nevyhnutnosti zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi a nevyhnutnosti zamedziť daňovým únikom, zohľadnených vo vzájomnej súvislosti (pozri rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 60).

42 Takisto daťový režim, o ktorý ide vo veci samej, možno v zásade odôvodniť so zreteľom na dva prvky uvedené v citovanom bode rozsudku Marks & Spencer, a to na nevyhnutnosť zachovať rozdelenie daňovej právomoci medzi členskými štátmi a nevyhnutnosť zamedziť riziko dvojitého zohľadnenia strát.

43 Rovnako je nesporné, že uvedený režim je spôsobilý na zabezpečenie dosiahnutia sledovaných cieľov.

44 Za týchto podmienok zostáva overiť, či daťový režim, o ktorý ide vo veci samej, nepresahuje to, čo je na dosiahnutie sledovaných cieľov nevyhnutné (pozri rozsudky Marks & Spencer, už citovaný, bod 53, a Oy AA, už citovaný, bod 61).

45 Lidl Belgium a Komisia Európskych spoločností najmä poukazovali na možnosť hlavnej spoločnosti odpočítať si straty, ktoré vznikli stálej prevádzkarni, ktorá jej patrí, pod podmienkou, že do svojich budúcich hospodárskych výsledkov opätovne zahrnie neskoršie zisky uvedenej prevádzkarne až do výšky skôr odpočítaných strát. V tejto súvislosti poukazujú na systém, ktorý Spolková republika Nemecko uplatňovala pred rokom 1999.

46 Treba uviesť, že v bode 54 už citovaného rozsudku Marks & Spencer bola uvedená možnosť takej podmienky poskytnutia predmetnej daňovej výhody spolu s možnosťou podmieniť poskytnutie uvedenej výhody tým, že dcérska spoločnosť usadená v inom členskom štáte, než kde sa nachádza hlavná spoločnosť, v plnom rozsahu využila možnosti zohľadnenia strát poskytované v členskom štáte, ktorého je rezidentom.

47 V tejto súvislosti Súdny dvor v bode 55 už citovaného rozsudku Marks & Spencer usúdil, že opatrenie, ktoré obmedzuje slobodu usadiť sa, presahuje rámec toho, čo je nevyhnutné na dosiahnutie sledovaných cieľov, v situácii, keď dcérska spoločnosť nerezident vyčerpala možnosti zohľadnenia strát, ktoré dosiahla v členskom štáte, kde sa nachádza, za predmetné zdaňovacie obdobie, ako aj za predchádzajúce zdaňovacie obdobia, a neexistuje možnosť, aby sa straty tejto dcérskej spoločnosti mohli zohľadniť v uvedenom štáte v budúcich zdaňovacích obdobiach.

48 Súdny dvor v bode 56 uvedeného rozsudku okrem toho spresnil, že ak v členskom štáte materská spoločnosť rezident preukáže vnútroštátnym daňovým orgánom, že tieto podmienky sú splnené, je v rozpore s článkom 43 ES vylúčiť možnosť tejto materskej spoločnosti, aby si odpočítala zo svojich príjmov zdaniteľných v tomto členskom štáte straty, ktoré vznikli jej dcérskej spoločnosti nerezidentovi.

49 Pokiaľ ide o konanie vo veci samej, je potrebné konštatovať, že luxemburská daňová právna úprava stanovuje možnosť uplatniť straty daňovníka na účely výpočtu základu dane v budúcich zdaňovacích obdobiach.

50 Ako sa potvrdilo na pojednávaní pred Súdnym dvorom, Lidl Belgium naozaj využil také odpočítanie straty, ktorú roku 1999 dosiahla jeho stála prevádzkareň, v neskoršom zdaňovacom období, konkrétne roku 2003, čo je zdaňovacie obdobie, keď tento subjekt dosiahol zisk.

51 Lidl Belgium teda nepreukázal, že boli splnené podmienky uvedené v bode 55 už citovaného rozsudku Marks & Spencer, ktoré vymedzujú, v akej situácii opatrenie predstavujúce obmedzenie slobody usadiť sa v zmysle článku 43 ES presahuje to, čo je nevyhnutné na dosiahnutie legitímnych cieľov uznaných právom Spoločenstva.

52 Je potrebné dodať, že Súdny dvor uznal legitímny záujem členských štátov zamedziť

konaniam, ktoré by mohli ohroziť právo vykonávať daňové právomoci, ktoré im patria. Pokiaľ v tejto súvislosti zmluva o zamedzení dvojitého zdanenia priznála členskému štátu, kde sa nachádza stála prevádzkareň, právomoc zdať jej príjmy, skutočnosť, že hlavnej spoločnosti by bola poskytnutá možnosť zvoliť si zohľadnenie strát uvedenej stálej prevádzkarne v členskom štáte, kde sa nachádza jej sídlo, alebo v inom členskom štáte, by citeľne ohrozila vyrovnané rozdelenie daňovej právomoci medzi dotknutými členskými štátmi (pozri v tomto zmysle rozsudok Oy AA, už citovaný, bod 55).

53 Vzhľadom na všetko, čo bolo uvedené, je opodstatnené považovať daňový režim, o ktorý ide vo veci samej, za proporcionálny vo vzťahu k cieľom, ktoré sleduje.

54 Preto je namieste odpovedať na položenú otázku tak, že článok 43 ES nebráni tomu, aby spoločnosť usadená v členskom štáte nemohla odpoíť od svojho základu dane straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, pokiaľ podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia sú príjmy tejto prevádzkarne zdanené v tomto druhom členskom štáte, v ktorom uvedené straty možno zohľadniť v rámci zdanenia príjmu tejto stálej prevádzkarne v budúcich zdaňovacích obdobiach.

O trovách

55 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdný dvor (štvrtá komora) rozhodol takto:

Článok 43 ES nebráni tomu, aby spoločnosť usadená v členskom štáte nemohla odpoíť od svojho základu dane straty stálej prevádzkarne, ktorá jej patrí a nachádza sa v inom členskom štáte, pokiaľ podľa zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia sú príjmy tejto prevádzkarne zdanené v tomto druhom členskom štáte, v ktorom uvedené straty možno zohľadniť v rámci zdanenia príjmu tejto stálej prevádzkarne v budúcich zdaňovacích obdobiach.

Podpisy

* Jazyk konania: nemčina.