

V?c C-157/10

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

v.

Administración General del Estado

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Tribunal Supremo)

„Volný pohyb kapitálu – Korpora?ní da? – Smlouva o zamezení dvojího zdan?ní – Zákaz odpo?tu dan?, k níž existuje povinnost v jiných ?lenských státech, avšak nebyla zaplacená“

Shrnutí rozsudku

1. *P?edb?žné otázky – Pravomoc Soudního dvora – Ur?ení relevantních prvk? unijního práva (řlánek 267 SFEU)*

2. *Volný pohyb kapitálu – Omezení – Nevýhody vyplývající ze soub?žného výkonu da?ové pravomoci ?lenských stát? – P?ípustnost – Podmínka – Neexistence diskriminace (řlánky 63 SFEU a 65 SFEU)*

3. *Volný pohyb kapitálu – Omezení – Da?ové právní p?edpisy – Korpora?ní da? – Systém zamezení dvojímu ekonomickému zdan?ní p?íjm? ve form? úrok? získaných v jiném ?lenském stát?*

[Smlouva o EHS, řlánek 67 (pozd?ji řlánek 67 Smlouvy o ES, zrušen Amsterodamskou smlouvou); řlánky 63 SFEU a 65 SFEU; sm?rnice Rady 88/361, řlánek 1]

1. V rámci spolupráce s vnitrostátními soudy zavedené řlánkem 267 SFEU p?ísluší Soudnímu dvoru, aby poskytl p?edkládajícímu soudu užite?nou odpov??, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl p?edložen. Z tohoto hlediska Soudnímu dvoru p?ísluší p?ípadn? p?eformulovat otázku, která je mu položena. Soudní dv?r rovn?ž m?že za ú?elem poskytnutí užite?né odpov?di soudu, který mu položil p?edb?žnou otázku, p?ihlédnout k unijním právním normám, na které vnitrostátní soud ve svých p?edb?žných otázkách neodkázal.

(viz body 18–19)

2. Neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření v rámci Unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit prostřednictvím smluv či jednostranná kritéria důležitosti své daňové pravomoci zejména za účelem odstranění dvojího zdanění. Přislouží jim přijmout opatření nezbytná k zamezení situacím dvojího zdanění zejména tím, že uplatní kritéria používaná v mezinárodní daňové praxi. Nevýhody, které mohou vyplývat ze souběžného výkonu daňové pravomoci různých členských států, nejsou omezeními svobod pohybu za předpokladu, že takový výkon není diskriminační. Jestliže tedy členské státy nemají povinnost přizpůsobit svůj vlastní daňový systém různým daňovým systémům jiných členských států za účelem mj. vyloučení dvojího zdanění, nemají tím spíše povinnost přizpůsobit svoji daňovou právní úpravu tak, aby poplatníkovi umožnily požívat daňové výhody poskytnuté jiným členským státem v rámci výkonu jeho daňových pravomocí, to vše pod podmínkou, že jejich právní úprava není diskriminační.

(viz body 31, 38–39)

3. Článek 67 Smlouvy o EHS a článek 1 směrnice 88/361, kterou se provádí článek 67 Smlouvy [článek zrušený Amsterodamskou smlouvou], nebrání právní úpravě členského státu, která v případě korporativní daně a v rámci pravidel, která mají zabránit dvojímu zdanění, zakazuje odpočíst částku daně odváděné v jiných členských státech Unie z příjmu dosaženého na jejich území a podléhajícího této dani, pokud tato částka navzdory vzniku daňové povinnosti není zaplacená z důvodu osvobození od daně, slevy na dani nebo jakékoli jiné daňové výhody, není-li tato právní úprava diskriminační ve srovnání se zacházením s úroky získanými v uvedeném členském státě, ověření čehož přislouží vnitrostátnímu soudu.

(viz bod 46 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

8. prosince 2011(*)

„Volný pohyb kapitálu – Korporativní daň – Smlouva o zamezení dvojího zdanění – Zákaz odpočtu daně, k níž existuje povinnost v jiných členských státech, avšak nebyla zaplacená“

Ve věci C-157/10,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Tribunal Supremo (Španělsko) ze dne 25. ledna 2010, došlým Soudnímu dvoru dne 2. dubna 2010, v řízení

Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA

proti

Administración General del Estado,

SODNÍ DVŮR (první senát),

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

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za španělskou vládu M. Muñoz Pérezem, jako zmocněncem,
- za českou vládu M. Smolkem a V. Štenclem, jako zmocněnci,
- za dánskou vládu C. Vangem, jako zmocněncem,
- za německou vládu T. Henzem a C. Blaschkem, jako zmocněnci,
- za estonskou vládu, M. Linntam, jako zmocněnkyní,
- za francouzskou vládu G. de Berguesem a J. Gstalterem, jako zmocněnci,
- za italskou vládu G. Palmieri, jako zmocněnkyní, ve spolupráci s P. Gentiliem, avvocato dello Stato,
- za nizozemskou vládu C. Wissels a J. Langerem, jako zmocněnci,
- za polskou vládu M. Szpunarem, jako zmocněncem,
- za portugalskou vládu L. Inez Fernandesem, jako zmocněncem,
- za švédskou vládu A. Falk a S. Johannesson, jako zmocněnkyními,
- za vládu Spojeného království H. Walker, jako zmocněnkyní,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a C. Urraca Caviedesem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout v věci bez stanoviska,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 63 SFEU a 65 SFEU.

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi společnostmi Banco Bilbao Vizcaya Argentaria SA (dále jen „BBVA“) a Administración General del Estado ve věci odmítnutí Administración General del Estado umožnit společnosti BBVA, aby z částky korporátní daně splatné za zdaňovací období 1991 z titulu jejich celosvětových příjmů odpovětla částku daně z úroků získaných v Belgii, k níž existuje povinnost v tomto členském státě, která však nebyla zaplacená z důvodu osvobození.

Právní rámec

Právo Společenství

3 Článek 67 Smlouvy o EHS (později Článek 67 Smlouvy o ES, který byl zrušen Amsterodamskou smlouvou), platný v rozhodné době z hlediska skutkového stavu ve věci v původním řízení, zní následovně:

„1. členské státy mezi sebou v průběhu pŕechodného období postupně odstraní v míře nutné pro náležitě fungování společného trhu všechna omezení pohybu kapitálu, který náleží rezidentům členských států, jakož i veškerou diskriminaci na základě státní příslušnosti nebo bydliště stran a nebo umístění příslušné investice.

[...]“

4 Článek 1 odst. 1 směrnice Rady 88/361/EHS ze dne 24. června 1988, kterou se provádí Článek 67 Smlouvy [Článek zrušený Amsterodamskou smlouvou] (Úř. věst. L 178, s. 5; Zvl. vyd. 10/01, s. 10), stanoví:

„Aniž jsou dotčena dále uvedená ustanovení, zruší členské státy omezení pohybu kapitálu mezi rezidenty členských států. Pro zjednodušení provádění této směrnice se pohyb kapitálu řlení podle klasifikace uvedené v příloze I.“

5 Článek 6 odst. 2 směrnice 88/361 opravuje zejména Španělské království došně pokračovat v omezování pohybu kapitálu uvedeného v příloze IV dané směrnice s výhradou podmínek a časových lhůt stanovených v této příloze.

Španělské vnitrostátní právo

6 Článek 57 odst. 1 zákona o daních 230/1963 (Ley General Tributaria 230/1963) ze dne 28. prosince 1963 (BOE č. 313 ze dne 31. prosince 1963, s. 18248) stanovil:

„Je-li třeba od částky daně odpovízt částky splatné nebo zaplacené z titulu jedné nebo více jiných dříve vyměřených daní, jsou tyto částky odpovteny v plné výši, i když se na ně uplatnilo osvobození od daně nebo sleva na dani.“

7 Zákon 61/1978 o korporátní dani (Ley 61/1978 del Impuesto sobre Sociedades) ze dne 27. prosince 1978 (BOE č. 312 ze dne 30. prosince 1978, s. 29429) ve svém čl. 24 odst. 4 stanovil:

„Jestliže v případě osobní daňové povinnosti příjmy osoby povinné k dani zahrnují příjmy dosažené a zdaněné v zahraničí, odečte se nižší ze dvou následujících částek:

- částka skutečně zaplacená v zahraničí na základě zdanění téže nebo obdobné povahy.
- částka daně, která by z těchto příjmů musela být zaplacena ve Španělsku, pokud by jich bylo dosaženo na španělském území.“

Smlouva o zamezení dvojího zdanění

8 Smlouva mezi Španělským královstvím a Belgickým královstvím o zamezení dvojího zdanění a úpravě některých otázek v oblasti daní z příjmů a majetku, která byla podepsána v Bruselu dne 24. září 1970 a ratifikována Španělským královstvím dne 28. května 1971 (BOE č. 258 ze dne 27. října 1972, s. 19176, dále jen „smlouva o zamezení dvojího zdanění“), ve znění platném v době rozhodné z hlediska skutkového stavu ve věci v původním řízení, ve svém článku

11 stanovila:

„1. Úroky z jednoho smluvního státu p?ipsané rezidentovi druhého smluvního státu jsou zda?ovány v posledn? uvedeném stát?.

2. Uvedené úroky mohou být nicmén? zdan?ny ve smluvním stát? p?vodu podle práva uvedeného státu, avšak takto vym??ená da? nesmí p?esáhnout 15 % jejich ?ástky.

[...]

9 ?lánek 23 této smlouvy uvádí:

„1. Pokud rezident smluvního státu dosáhne p?íjm?, které nejsou uvedeny v odstavcích 3 a 4 níže a jsou v souladu s ustanoveními smlouvy zdanitelné ve druhém smluvním stát?, osvobodí první stát tyto p?íjmy od dan? [...].

[...]

3. [...] [P]okud rezident smluvního státu dosáhne p?íjm? zdanitelných ve druhém smluvním stát? podle ?l. 10 odst. 2, ?l. 11 odst. 2 a 7 nebo ?l. 12 odst. 2 a 6, p?izná první stát odpo?et od dan? dlužné uvedeným rezidentem z t?chto p?íjm?, vypo?tený z ?ástky uvedených p?íjm?, která je zahrnuta do základu dan? tohoto rezidenta a jejíž sazba nem?že být nižší než sazba dan? odvedené z uvedených p?íjm? v jiném smluvním stát? [...]

Skutkový základ sporu v p?vodním ?ízení a p?edb?žná otázka

10 BBVA je ovládající spole?ností v Grupo Consolidado (konsolidovaná skupina) 2/82. Ve špan?lském právním systému je konsolidovaná skupina jednotka vytvo?ená pro da?ové ú?ely souborem spole?ností, z nichž jedna ovládá ostatní.

11 Oficina Nacional de Inspección m?l v rozhodnutí ze dne 24. ?íjna 1997, které bylo p?ijato na základ? ov??ování a inspekci týkajících se korpora?ní dan? za období odpovídající roku 1991, za to, že podle ustanovení ?l. 24 odst. 4 zákona 61/1978 je odpo?itatelná pouze „skute?n“ zaplacená ?ástka daní, a zvýšil p?iznaný základ dan? spole?nosti BBVA o 6 750 405 ESP (40 570,75 eur). Tato ?ástka odpovídala ?ástce, kterou spole?nost BBVA odpo?etla od korpora?ní dan? z titulu dan? z úrok? získaných v Belgii, k níž existuje povinnost v tomto ?lenském stát?, p?estože posledn? uvedená da? nebyla zaplacena, nebo? se na ni vztahovalo osvobození.

12 Rozhodnutí Oficina Nacional de Inspección bylo dne 11. kv?tna 2001 potvrzeno rozhodnutím Tribunal Económico-Administrativo Central (správní kontrolní orgán). Vzhledem k tomu, že žaloba spole?nosti BBVA podaná proti tomuto rozhodnutí k senátu Audiencia Nacional pro správní spory byla rozsudkem ze dne 26. ?ervna 2003 zamítnuta, podala spole?nost BBVA kasa?ní opravný prost?edek k Tribunal Supremo (nejvyšší soud).

13 Ve svém kasa?ním opravném prost?edku se spole?nost BBVA domáhá toho, aby z ?ástky korpora?ní dan?, kterou jsou ve Špan?lsku zatíženy její sv?tové p?íjmy, mohla odpo?íst ?ástku dan? z úrok? získaných v Belgii, k níž existuje povinnost v tomto ?lenském stát? a kterou spole?nost BBVA nezaplatila z d?vodu osvobození.

14 Tribunal Supremo uvádí, že španělské vnitrostátní právo, jak bylo vyloženo v jeho posledních rozsudcích, brání tomu, aby společnost BBVA z částky korporátní daně splatné ve Španělsku odpovíetla částku daně, k níž existuje povinnost v Belgii, pokud poslední uvedená daň nebyla z důvodu osvobození zaplacená. Stejný závěr podle jeho názoru vyplývá z čl. 23 odst. 3 smlouvy o zamezení dvojího zdanění.

15 Uvedený soud se zabývá slučitelností takového režimu se zásadou volného pohybu kapitálu, jelikož společnosti usazené ve Španělsku, které investují v Belgii a mají z těchto investic výnosy, tak ztrácejí daňovou výhodu poskytnutou belgickými daňovými orgány, nebo částku daní z příjmů, které měly zaplatit, ale od kterých byly v zemi, ve které investovaly, osvobozeny, nakonec zaplatí v belgickém státě, ve kterém mají sídlo.

16 Za těchto podmínek se Tribunal Supremo rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Musí být články 63 [SFEU] a 65 [SFEU] vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě (přijatá jednostranně nebo na základě dvoustranné smlouvy o zamezení dvojího zdanění), která u korporátní daně a v rámci pravidel, která mají zabránit tomuto dvojímu zdanění, zakazuje odpovíet částku daně odváděné v jiných belgických státech Evropské unie z příjmu dosaženého na jejich území a podléhajícího této dani, pokud tato částka není navzdory vzniku daňové povinnosti zaplacená z důvodu osvobození od daně, slevy na dani nebo jakékoli jiné daňové výhody?“

K předběžné otázce

K přípustnosti

17 Portugalská vláda má za to, že žádost o rozhodnutí o předběžné otázce musí být odmítnuta jako nepřijatelná, jelikož výklad článků 63 SFEU a 65 SFEU požadovaný předkládajícím soudem není vzhledem k časové působnosti právní normy relevantní pro vyřešení sporu v původním řízení, který se týká zdaňovacího období odpovídajícího roku 1991. Články 73b a 73d Smlouvy o ES (nyní články 56 ES a 58 ES), kterým odpovídají články 63 SFEU a 65 SFEU, byly totiž do Smlouvy o založení Evropského hospodářského společenství vloženy až Smlouvou o Evropské unii podepsanou v Maastrichtu dne 7. února 1992.

18 V tomto ohledu je třeba připomenout, že podle ustálené judikatury platí, že v rámci spolupráce s vnitrostátními soudy zavedené článkem 267 SFEU přísluší Soudnímu dvoru, aby poskytl předkládajícímu soudu užitečnou odpověď, která mu umožní rozhodnout spor, jenž mu byl předložen, a že z tohoto hlediska Soudnímu dvoru přísluší případně přeformulovat otázku, která je mu položena (viz zejména rozsudky ze dne 4. května 2006, Haug, C-286/05, Sb. rozh. s. I-4121, bod 17, a ze dne 11. března 2008, Jager, C-420/06, Sb. rozh. s. I-1315, bod 46).

19 Stejně tak podle ustálené judikatury platí, že Soudní dvůr může za účelem poskytnutí užitečné odpovědi soudu, který mu položil předběžnou otázku, přihlídnout k unijním právním normám, na které vnitrostátní soud ve svých předběžných otázkách neodkázal (viz zejména rozsudky ze dne 12. října 2004, Wolff & Müller, C-60/03, Sb. rozh. s. I-9553, bod 24; ze dne 7. července 2005, Weide, C-153/03, Sb. rozh. s. I-6017, bod 25, a ze dne 23. února 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Sb. rozh. s. I-1957, bod 26).

20 Úkolem Soudního dvora je totiž vyložit všechna ustanovení unijního práva, která vnitrostátní soudy potřebují pro rozhodnutí o sporech, které projednávají, i pokud tato ustanovení nejsou výslovně zmíněna v otázkách položených těmito soudy Soudnímu dvoru (viz rozsudek ze dne 19.

listopadu 2002, Strawson a Gagg & Sons, C?304/00, Recueil, s. I?10737, bod 58, a výše uvedený rozsudek Jager, bod 47).

21 Vzhledem k tomu, že Soudní dv?r je oprávněn odpov?d?t na p?edb?žnou otázku s ohledem na právní ustanovení použitelná na skutkový základ sporu v p?vodním ?ízení, je t?eba námitku nepřipustnosti vznesenou portugalskou vládou zamítnout.

K věci samé

Úvodní poznámky

22 V?c v p?vodním ?ízení se týká zda?ovacího období odpovídajícího roku 1991, to znamená právní a skutkové situace předcházející vstupu Smlouvy o FEU v platnost. Pravidla v oblasti volného pohybu kapitálu, použitelná v době rozhodné z hlediska skute?ností v p?vodním ?ízení, byla zakotvena v ?lánku 67 Smlouvy o EHS a sm?rnici 88/361, která byla přijata k provedení uvedeného ?lánku.

23 Z toho plyne, že na p?edb?žnou otázku položenou předkládajícím soudem je t?eba odpov?d?t s ohledem na tato ustanovení.

24 V tomto ohledu je t?eba připomenout, že sm?rnice 88/361 v plném rozsahu zavedla liberalizaci pohybu kapitálu a její ?l. 1 odst. 1, jehož p?ímý ú?inek byl uznán Soudním dvorem, uložil ?lenským stát?m za tímto ú?elem povinnost zrušit veškerá omezení pohybu kapitálu (viz rozsudek ze dne 11. prosince 2003, Barbier, C?364/01, Recueil, s. I?15013, bod 57 a citovaná judikatura).

25 ?lánek 6 odst. 2 sm?rnice 88/361 nicmén? umožnil Špan?lskému království pokračovat do 31. prosince 1992 v n?kterých omezeních pohybu kapitálu uvedených v seznamech III a IV přílohy IV této sm?rnice.

26 Z toho plyne, že je t?eba nejprve ov?vit, zda taková právní úprava, jako je právní úprava dot?ená v p?vodním ?ízení, představuje omezení volného pohybu kapitálu ve smyslu ?l. 1 odst. 1 sm?rnice 88/361.

27 Pouze tehdy, pokud má právní úprava dot?ená v p?vodním ?ízení za následek omezení volného pohybu kapitálu, přísluší předkládajícímu soudu dále zkoumat, zda se na pohyb kapitálu vedoucí k zaplacení úrok? dot?ených v p?vodním ?ízení vztahuje výjimka podle ?l. 6 odst. 2 sm?rnice 88/361, jelikož pouze předkládající soud je příslušný zjistit skutkový stav a ur?it povahu a zdroj úrok?, které společnost BBVA získala v Belgii.

K existenci omezení volného pohybu kapitálu

28 Je t?eba připomenout, že i když p?ímé dan? spadají do pravomoci ?lenských stát?, musejí tyto ?lenské státy při výkonu této pravomoci dodržovat unijní právo (viz rozsudky ze dne 14. února 1995, Schumacker, C?279/93, Recueil, s. I?225, bod 21; ze dne 11. srpna 1995, Wielockx, C?80/94, Recueil, s. I?2493, bod 16; ze dne 6. ?ervna 2000, Verkooijen, C?35/98, Recueil, s. I?4071, bod 32, a výše uvedený rozsudek Barbier, bod 56).

29 Je na každém členském státu, aby za souhlasného dodržení unijního práva uspořádal svůj systém zdanění příjmů z kapitálového majetku a v rámci toho vymezil základ daně, jakož i daňovou sazbu, které se použijí u příjemce těchto příjmů (obdobně viz rozsudky ze dne 16. července 2009, *Damseaux*, C-128/08, Sb. rozh. s. I-6823, bod 25, a ze dne 10. února 2011, *Haribo Lakritzen Hans Riegel a Österreichische Salinen*, C-436/08 a C-437/08, Sb. rozh. s. I-00305, bod 167 a citovaná judikatura).

30 Z toho plyne, že úroky zaplacené dlužníkem usazeným v jednom členském státě příjemci usazenému v jiném členském státě mohou být předmětem dvojího právního zdanění, pokud se oba členské státy rozhodnou vykonávat svou daňovou pravomoc a zdanit uvedené úroky, přičemž první členský stát na ně uplatní srážkovou daň a druhý členský stát je zahrne do zdanitelného příjmu příjemce.

31 Neexistují-li sjednocující nebo harmonizační opatření v rámci Unie, zachovávají si členské státy i nadále pravomoc vymezit prostřednictvím smluv či jednostranná kritéria dle své daňové pravomoci zejména za účelem odstranění dvojího zdanění (rozsudky ze dne 12. května 1998, *Gilly*, C-336/96, Recueil, s. I-2793, body 24 a 30; ze dne 21. září 1999, *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, Recueil, s. I-6161, bod 57; ze dne 8. listopadu 2007, *Amurta*, C-379/05, Sb. rozh. s. I-9569, bod 17, jakož i ze dne 20. května 2008, *Orange European Smallcap Fund*, C-194/06, Sb. rozh. s. I-3747, bod 32). Přísluší jim přijmout opatření nezbytná k zamezení situacím dvojího zdanění zejména tím, že uplatní kritéria používaná v mezinárodní daňové praxi (viz rozsudek ze dne 14. listopadu 2006, *Kerckhaert a Morres*, C-513/04, Sb. rozh. s. I-10967, bod 23).

32 Ze žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce v projednávané věci vyplývá, že taková opatření k zamezení dvojího zdanění úroků byla do španělského právního řádu zavedena jednak smlouvou o zamezení dvojího zdanění a jednak španělskými právními předpisy.

33 Článek 23 odst. 3 uvedené smlouvy tak stanovil, že Španělské království přiznává v případě daně z úroků pocházejících z Belgie, k níž má povinnost rezident tohoto členského státu, odpout vypočítaný z částky uvedených úroků, která je zahrnuta do základu daně tohoto rezidenta a jejíž sazba nemůže být nižší než sazba daně vybrané v Belgii z uvedených příjmů.

34 Článek 24 odst. 4 zákona 61/1978 v případě příjmů získaných a zdaněných v zahraničí stanovil odpout nižší ze dvou následujících částek: buď částky skutečně zaplacené v zahraničí na základě zdanění téže nebo obdobné povahy, nebo částky daně, která by z těchto příjmů musela být zaplacena ve Španělsku, pokud by jich bylo dosaženo na španělském území.

35 V rámci sporu v původním řízení společnost BBVA nicméně žádá, aby částka daně z úroků získaných v Belgii, k níž existuje povinnost v tomto členském státě, avšak která nebyla zaplacena z důvodu osvobození, byla odpoutena z částky korporátní daně splatné ve Španělsku.

36 Předkládající soud má za to, že výklad ustanovení smlouvy o zamezení dvojího zdanění a španělských vnitrostátních právních předpisů v tom smyslu, že od daně splatné ve Španělsku může být odpoutena pouze daň zaplacená v jiném členském státě, by mohl společnosti usazené ve Španělsku odradit od investování kapitálu v jiném členském státě.

37 V důsledku toho je třeba konstatovat, že údajné znevýhodnění společnosti BBVA v projednávané věci nespočívá ve dvojím zdanění úroků získaných společností BBVA, jelikož tyto úroky byly zdaněny pouze ve Španělsku, ale v nemožnosti požívat pro výpočet daně splatné ve Španělsku daňové výhody ve formě osvobození přiznaného belgickou právní úpravou.

38 Soudní dvůr již přitom rozhodl, že nevýhody, které mohou vyplývat ze souběžného výkonu

daňové pravomoci různých členských států, nejsou omezeními svobod pohybu za předpokladu, že takový výkon není diskriminační (v tomto smyslu viz výše uvedené rozsudky Kerckhaert a Morres, body 19, 20 a 24, Orange European Smallcap Fund, body 41, 42 a 47, a Damseaux, bod 27).

39 Jestliže tedy členské státy nemají povinnost přizpůsobit svůj vlastní daňový systém svým daňovým systémem jiných členských států za účelem mj. vyloučení dvojího zdanění (viz rozsudek ze dne 12. února 2009, Block, C-67/08, Sb. rozh. s. I-883, bod 31), nemají tím spíše povinnost přizpůsobit svoji daňovou právní úpravu tak, aby poplatníkovi umožnily požívat daňové výhody poskytnuté jiným členským státem v rámci výkonu jeho daňových pravomocí, to vše pod podmínkou, že jejich právní úprava není diskriminační.

40 Je tedy třeba ověřit, zda podle takové právní úpravy, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, není s úroky získanými v jiném členském státě zacházeno ve srovnání s úroky získanými ve Španělsku diskriminačně.

41 Z ustálené judikatury v tomto ohledu vyplývá, že diskriminace může spočívat nejen v uplatnění odlišných pravidel na srovnatelné situace, ale rovněž v uplatnění stejného pravidla na situace odlišné (viz výše uvedený rozsudek Schumacker, bod 30; rozsudek ze dne 29. dubna 1999, Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, s. I-2651, bod 26, jakož i výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 19).

42 Z hlediska daňových právních předpisů státu bydliště se přitom postavení poplatníka, který je příjemcem úroků, nestává nezbytně odlišným na základě pouhé skutečnosti, že je přijímá od dlužníka usazeného v jiném členském státě, který při výkonu svých daňových pravomocí může tyto úroky zdanit srážkovou daní z příjmů (v tomto smyslu viz výše uvedený rozsudek Kerckhaert a Morres, bod 19, a rozsudek ze dne 6. prosince 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Sb. rozh. s. I-10451, bod 42).

43 Je pravda, že v projednávané věci nebylo před Soudním dvorem uplatněno diskriminační zacházení s úroky získanými v jiném členském státě ve srovnání s úroky získanými od španělského zdroje.

44 Avšak z právního rámce, jak jej uvedl předkládající soud, vyplývá, že zákon 230/1963 ve svém čl. 57 odst. 1 stanoví, že je-li třeba od částky daně odpovízt částky splatné nebo odvedené z titulu jedné nebo více jiných dříve vyměřených daní, jsou tyto částky odpovíteny v plné výši, i když se na ně uplatnilo osvobození od daně nebo sleva na dani.

45 Předkládajícímu soudu, který je jediný příslušný k výkladu vnitrostátního práva, proto přísluší ověřit, zda se s ohledem na podmínky zdanění úroků získaných ve Španělsku může uvedené ustanovení zákona 230/1963 uplatnit na tyto úroky a zda v takovém případě zacházení s úroky získanými v jiném členském státě není diskriminační ve srovnání se zacházením s úroky získanými ve Španělsku, pokud jde o možnost odpovízt daň, k níž existuje povinnost, která však nebyla zaplácena.

46 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 67 Smlouvy o EHS a článek 1 směrnice 88/361 nebrání takové právní úpravě členského státu, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která v případě korporátní daně a v rámci pravidel, která mají zabránit dvojímu zdanění, zakazuje odpovízt částku daně odváděné v jiných členských státech Unie z příjmu dosaženého na jejich území a podléhajícího této dani, pokud tato částka navzdory vzniku daňové povinnosti není zaplácena z důvodu osvobození od daně, slevy na dani nebo jakékoli jiné daňové výhody, není-li tato právní úprava diskriminační ve srovnání se zacházením s úroky získanými v uvedeném členském státě, ověřením čehož přísluší

předkládajícímu soudu.

K nákladům řízení

47 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (první senát) rozhodl takto:

Článek 67 Smlouvy o EHS a článek 1 směrnice Rady 88/361/EHS ze dne 24. června 1988, kterou se provádí článek 67 Smlouvy [článek zrušený Amsterodamskou smlouvou], nebrání takové právní úpravě členského státu, jako je právní úprava dotčená v povodním řízení, která v případě korporátní daně a v rámci pravidel, která mají zabránit dvojímu zdanění, zakazuje odpočíst částku daně odváděné v jiných členských státech Evropské unie z příjmu dosaženého na jejich území a podléhajícího této dani, pokud tato částka není navzdory vzniku daňové povinnosti zaplacená z důvodu osvobození od daně, slevy na dani nebo jakékoli jiné daňové výhody, není-li tato právní úprava diskriminační ve srovnání se zacházením s úroky získanými v uvedeném členském státě, což přísluší ověřit předkládajícímu soudu.

Podpisy.

* Jednací jazyk: španělština.