

Downloaded via the EU tax law app / web

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2016. december 21.(*)

„Elzetes döntéshozatal – Letelepedés szabadsága – A leányvállalatok alult?késítésére vonatkozó adójogszabályok – A külföldi illet?ség? adós leányvállalat által fizetett kölcsönkamatoknak a kölcsönnyújtó társaság adóköteles nyereségébe való beszámítása – A belföldi illet?ség? adós leányvállalat által fizetett kamatok adómentessége – Az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása – Az adókikerülés kockázata megelőzésének szükségessége”

A C?593/14. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság, Dánia) a Bírósághoz 2014. december 19?én érkezett, 2014. december 16?i határozatával terjesztett el? az el?tte

a Masco Denmark ApS,

a Damixa ApS

és

a Skatteministeriet

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök, Juhász E., C. Vajda (el?adó), K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

f?tanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezet?: V. Tourrès tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. március 3?i tárgyalásra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- a Masco Denmark ApS és Damixa ApS képviseletében J. Krogsøe advokat,
 - a dán kormány képviseletében C. Thorning, meghatalmazotti min?ségben, segít?je: S. Horsbøl Jensen advokat,
 - az Európai Bizottság képviseletében M. Clausen és W. Roels, meghatalmazotti min?ségben,
- a f?tanácsnok indítványának a 2016. május 12?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49. cikk és az EUMSZ 54. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 Ezt a kérelmet a Masco Denmark ApS, illetve a Damixa ApS és a Skatteministeriet (Pénzügyminisztérium, Dánia) között folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, amelynek tárgya a Németországban székhellyel rendelkező adós leányvállalat által fizetett – az alultájékoztatásról szóló német jogszabályok alapján e leányvállalat adóköteles nyereségéből le nem vonható – kamatoknak a Dániában székhellyel rendelkező kölcsönnyújtó anyavállalat adóköteles nyereségébe való beszámítására vonatkozó nemzeti adóhatósági határozat.

Jogi háttér

A dán jog

3 A Lov om Indkomst- og Formueskat til Staten (állami jövedelemadóról szóló törvény) 4. §-ának e) pontja alapján a dán társaságok által kapott kamatok f) szabály szerint növelik e társaságok adóköteles nyereségét.

4 Az említett törvény 6. §-ának e) pontja alapján a dán társaságok általános jelleggel jogosultak a kamatköltségek levonására.

5 A Lov om indkomstbeskatning af aktieselskaber m.v (a társasági adóról szóló törvény, a továbbiakban: SEL) szerint azonban alultájékoztatás esetén a társaságoknak korlátozott az adólevonási joga. E 11. § (1) bekezdésének az alapeljárásban szóban forgó években alkalmazandó változata kimondta:

„Amennyiben valamely társaság vagy egyesület:

1) az 1. § (1) bekezdése 1–2a) pontjának, 2d–2g) pontjának, 3a–5b) pontjának hatálya alá tartozik (azaz adózási szempontból dán illetőséggel rendelkezik);

2) a [lov om påligningen af indkomstskat til staten ou ligningsloven (a jövedelemadó megállapításról szóló törvény)] 2. §-ának (1) bekezdésében hivatkozott jogi személyek adósa (az az egy csoporthoz tartozó részvényesekkel vagy társaságokkal szembeni tartozás, a továbbiakban: ellenőrzött tartozás) és;

3) a társaság vagy egyesület kötelezettségeinek (tartozásainak) aránya a társaság adóév végén rendelkezésre álló saját tőkéjéhez képest meghaladja a 4:1 arányt,

a kamatköltség és veszteség az ellenőrzött tartozás ezt meghaladó része arányában nem vonható le. [...] A harmadik felektől származó olyan hitelek, amelyekhez az ellenőrzött részvényesek vagy kapcsolt vállalkozások akár közvetlenül, akár közvetetten biztosítékot nyújtottak, ellenőrzött tartozásnak minősülnek. A levonás kizárása nem alkalmazandó annyiban, amennyiben a társaság bizonyítja, hogy hasonló finanszírozási feltételek létrejöhetnek független felek között. A levonás csak akkor kizárt, ha az ellenőrzött tartozás meghaladja a 10 millió (dán koronát [DKK] [mintegy 1 344 528 eurót]). A levonás kizárását egyedül az ellenőrzött tartozás azon részére kell alkalmazni, amelyet saját tőkévé kívántak alakítani úgy, hogy az adóév végén a kötelezettségek–sajáttőke arány 4:1 legyen.”

6 Az alultájékoztatásról szóló szabályokat az 1998. június 26-ai 432. sz. törvény vezette be, és azokat csak akkor kellett alkalmazni, ha a kölcsönnyújtó nem volt dán adóilletőséggel. A 2004. március 31-ai 221. sz. törvény (a továbbiakban: a SEL-t módosító törvény) azonban úgy módosította a SEL 11. §-ának rendelkezéseit, hogy ez a szabályozás attól kezdődően akkor is

alkalmazandó, ha az adós és a kölcsönnyújtó is adóilletésséggel rendelkezik Dániában.

7 Ugyanakkor bevezették a SEL 11. §-ának (6) bekezdését. E rendelkezés szövege szerint:

„Az adóalanyok [adózó társaságok és külföldi társaságok állandó, adózó fióktelepei] nem számítják bele az adózás elotti eredményükbe a kamatot és az árfolyamnyereséget, ha az adós az (1) bekezdés értelmében nem jogosult a megfelelő összegek levonására [...]”

8 A SEL-t módosító törvény előkészít munkálataiból kitűnik, hogy „amiatt, hogy kiterjesztés útján a kizárás hatálya alá kerülnek a dán társaságok, célszerű adókedvezményt nyújtani a dán adóilletésséggel rendelkező társaságoknak azon kamat tekintetében, amelyet az új szabályok szerint adóként nem vonhatnak le, ugyanúgy, ahogyan Dánia sem adóztatja meg más uniós országok társaságait az ilyen kamatjövedelmek tekintetében.”

A német jog

9 A 2005. és 2006. pénzügyi évben az alkalmazandó, alutkésítésről szóló német jogszabályok a Körperschaftsteuergesetz (a társasági adóról szóló törvény) 8a. §-ában szerepeltek. E rendelkezés értelmében akkor alutkésített valamely társaság, ha a kölcsöntke összege több mint másfélszer meghaladja a saját tőkéje összegét. Ebben az esetben nem lehet gyakorolni a kölcsönök terhelő kamatköltség levonásához való jogot, kivéve ha a társaság bizonyítja, hogy az érintett kölcsönök azonos feltételek mellett igénybe lehetett volna venni harmadik féltől.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

10 A Damixa vízcsapok gyártásával és értékesítésével foglalkozó dán vállalkozás. A 2005. és 2006. pénzügyi években, amelyek során a Damixa a Masco Denmark egyik leányvállalata volt, a Damixát a 100%-os tulajdonában álló német leányvállalata, a Damixa Armaturen képviselte a német piacon.

11 A Damixa Armaturen több egymást követő jelentősen veszteséges évet követően a 2005-ben és 2006-ban nehéz pénzügyi helyzetbe került. 2005. december 31-én a felhalmozott vesztesége 28 millió eurót tett ki, ez pedig 22,8 millió euró negatív saját tőkét eredményezett. 2006. december 31-én e leányvállalat felhalmozott vesztesége 30,9 millió eurót tett ki, így 25,8 millió euró negatív saját tőkét mutatott ki.

12 A Damixa Armaturen veszteségeinek nagy részét a Damixa által nyújtott kölcsönökkel finanszírozták. A Damixa Armaturen a 2005. és 2006. pénzügyi évek végén 24,8 millió euró összeggel, illetve 27,7 millió euró összeggel tartozott a Damixának.

13 A Damixa a kölcsönök alapkamata plusz 0,5% kamattal nyújtotta. Így a szóban forgó pénzügyi években a kölcsönkamatok 3 935 980 DKK-t (mintegy 529 203 eurót) és 5 648 765 DKK-t (mintegy 759 492 eurót) tettek ki.

14 A Damixa Armaturen nem vonta le e kamatköltségeket a Németországban keletkezett adózás előtti eredményéből, mivel ezek az alutkésítés esetén kizárt kamatlevonásról szóló nemzeti szabályozás értelmében le nem vonható osztalékfizetésnek minősültek.

15 Adóbevallásában a Damixa nem tüntette fel ezt a hozamot, vagyis a kamatjövedelmet, mivel álláspontja szerint a kamatjövedelmek adóztatásáról szóló dán szabályok ellentétesek az uniós joggal.

16 A dán adóhatóság 2008. április 1-jei határozatában megállapította, hogy a 2005-ben és

2006-ban a Damixa által a Damixa Armaturen részére nyújtott kölcsönökből származó kamatokat a Damixa adóköteles nyereségébe bele kell számolni.

17 E határozattal szemben panaszt nyújtottak be a Landsskatterettenhez (nemzeti adóügyi bizottság, Dánia), amelyet a 2011. december 16-án kelt határozattal elutasítottak.

18 2012. május 15-én a Masco Denmark és a Damixa a Retten i Odense (odensei bíróság, Dánia) előtt keresetet indított ezen elutasító határozattal szemben, majd fellebbezést nyújtottak be az e bíróság által hozott elutasító ítélettel szemben a Vestre Landsret-hez (nyugati fellebbviteli bíróság, Dánia).

19 A kérdést előterjesztő bíróság előtt a Masco Denmark és a Damixa azt állította, hogy a szóban forgó dán szabályok ellentétesek az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikkel, mivel nem felelnek meg a letelepedés szabadságának, és ez az összeegyeztethetlenség nem igazolható. E tekintetben kifejtették, hogy a SEL 11. §-ának (6) bekezdésében előírt adómentesség csak akkor alkalmazandó, ha az adós leányvállalat dán illetéssel rendelkezik.

20 Ezt az álláspontot a Pénzügyminisztérium vitatja, amely úgy véli, hogy a szóban forgó szabályozás megfelel az uniós jog rendelkezéseinek. Szerinte a Damixa Armaturen a német pénzügyi szabályok alapján nem vonhatta le az adózás előtti eredményéből az általa kifizetett kamatokat. Továbbá úgy véli, hogy az alapeljárásban szóban forgó adóhátrány annak eredményeképpen keletkezett, hogy a Dán Királyság és a Németországi Szövetségi Köztársaság párhuzamosan gyakorolja adóztatási hatáskörét.

21 E körülmények között a Vestre Landsret (nyugati fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„Az EK 48. cikkel összefüggésben értelmezett EK 43. cikkel (jelenleg az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikkel) ellentétes-e az, ha valamely tagállam nem teszi lehetővé valamely belföldi illetéssel társaság részére a kamatjövedelem adómentességét akkor, ha az ugyanazon cégcsoporthoz tartozó, valamely másik tagállambeli illetéssel kapcsolt vállalkozás nem jogosult adólevonásra a megfelelő kamatköltség tekintetében az utóbbi tagállam alulértékelés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló (a jelen ügyben szóban forgóhoz hasonló) szabályai alapján, noha a tagállam lehetővé teszi a belföldi illetéssel társaság részére a kamatjövedelem adómentességét olyan esetekben, amikor az ugyanazon csoporthoz tartozó, ugyanazon tagállambeli illetéssel kapcsolt vállalkozás nem jogosult adólevonásra a megfelelő kamatköltség tekintetében, az alulértékelés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló (a jelen ügyben szóban forgóhoz hasonló) nemzeti szabályok alapján?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

22 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amely adómentességet biztosít egy belföldi illetéssel társaság részére valamely belföldi illetéssel leányvállalat által fizetett kamatok után, amennyiben ez utóbbi nem jogosult adólevonásra a megfelelő kamatköltség tekintetében az alulértékelés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló szabályok alapján, azonban kizárja az ilyen adómentességet, ha a leányvállalat valamely másik tagállamban rendelkezik illetéssel.

23 Emlékeztetni kell arra, hogy a letelepedés szabadsága, amelyet az EUMSZ 49. cikk elismer

az uniós állampolgárokkal szemben, az EUMSZ 54. cikknek megfelelően magában foglalja, hogy a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságok, amelyek létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye egy másik uniós tagállam területén van, jogosultak tevékenységüket az érintett tagállamban leányvállalat, fióktelep vagy képviselő útján gyakorolni (lásd ebben az értelemben: 2013. február 21-ii A-ítélet, C-123/11, EU:C:2013:84, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Bár az EUMSZ szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek célja a nemzeti elbánásnak a fogadó tagállamban történő biztosítása, azok egyaránt kizárják, hogy a származási tagállam megakadályozza a joga szerint alapított társaság számára, hogy valamely másik tagállamban különösen egy leányvállalatot keresztül letelepedjen (lásd ebben az értelemben: 2015. december 17-ii Timac Agro Deutschland ítélet, C-388/14, EU:C:2015:829, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 A letelepedés szabadsága akadályoztatva van, ha valamely tagállam adórendszere alapján egy másik tagállamban leányvállalattal rendelkező belföldi társaság hátrányos adójogi bánásmódban részesül az első tagállamban leányvállalattal rendelkező belföldi társasághoz képest (lásd ebben az értelemben: 2015. december 17-ii Timac Agro Deutschland ítélet, C-388/14, EU: C:2015:829, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 A jelen esetben meg kell állapítani, hogy egy nemzeti jogszabály által valamely belföldi illetőségű társaság részére valamely belföldi illetőségű leányvállalat által fizetett kamatok tekintetében biztosított olyan adómentesség, mint amilyen az alapeljárásban szerepel, amennyiben e leányvállalat nem jogosult adólevonásra a megfelelő kamatköltség tekintetében az alultézés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló szabályok alapján, adóelőnyt jelent.

27 Egy másik tagállami illetőségű leányvállalat által valamely belföldi illetőségű anyavállalat részére fizetett kamatok miatt ez utóbbinak ezen előnyből való kizárása – amennyiben ezek a kamatok e tagállam alultézéséről szóló jogszabályai alapján nem vonhatók le e leányvállalat adóköteles nyereségéből – olyan jellegű intézkedés, amely kevésbé teszi vonzóvá az anyavállalat számára a letelepedés szabadságának a gyakorlását, és visszatartja az anyavállalatot attól, hogy más tagállamban leányvállalatot alapítson.

28 Az ilyen eltérő bánásmód, amely az alapügyben kizárólag a dán szabályokból ered, csak akkor fogadható el, ha olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy ha azt közérdeken alapuló nyomós ok igazolja (2015. október 6-ii Finanzamt Linz ítélet, C-66/14, EU: C:2015:661, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Először is meg kell határozni, hogy a szóban forgó helyzetek objektíve összehasonlíthatók-e. E célból emlékeztetni kell arra, hogy a határon átnyúló helyzetek belső helyzetekkel való összehasonlíthatóságának a vizsgálata során figyelembe kell venni a kérdéses nemzeti rendelkezések célját (2015. október 6-ii Finanzamt Linz ítélet, C-66/14, EU: C:2015:661, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 A jelen ítélet 8. pontjában hivatkozott SEL-t módosító törvény előkészítő munkálataiból kitűnik, hogy a szóban forgó adómentességet annak elkerülése végett vezették be, hogy a dán illetőségű anyavállalatok adózzanak azon kamatok tekintetében, amelyeket a leányvállalataik részére nyújtott kölcsönök után tőlük kapnak, ha a leányvállalataik – teljes egészében vagy részben – nem jogosultak adólevonásra a megfelelő kamatköltség tekintetében az alultézés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló szabályok alapján.

31 Következésképpen meg kell állapítani, hogy egyfelől az alultézésről szóló szabályok alá tartozó belföldi illetőségű leányvállalatnak kölcsönt nyújtó belföldi illetőségű anyavállalat helyzete,

másfel?l pedig az adóügyi illet?sége szerinti tagállamban ilyen szabályok alá tartozó külföldi illet?ség? leányvállalatnak kölcsönt nyújtó belföldi illet?ség? anyavállalat helyzete, tekintettel az említett célra, objektíve összehasonlítható. Ugyanis ebben a két helyzetben az anyavállalat kamatjövödelme gazdasági kett?s adóztatás vagy sorozatos adóztatás tárgya lehet, amelynek elkerülésére irányul az alapeljárásban szóban forgó szabályozás.

32 Másodszor meg kell vizsgálni, hogy az ilyen eltér? bánásmódot közérdeken alapuló nyomós ok igazolja?e.

33 Ahhoz, hogy igazolt legyen, az eltér? bánásmódnak alkalmasnak kell lennie a hivatkozott cél elérésének a biztosítására, és nem terjedhet túl a cél eléréséhez szükséges mértéken (2010. február 25?i X Holding ítélet, C?337/08, EU: C:2010:89, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 A Dán Királyság azt állítja, hogy az alapügyben szóban forgó eltér? bánásmódot mind az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztása, mind az adókikerülés megelőzése igazolja.

35 Az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztásának szükségessége kapcsán, ez csak abban az esetben igazolhatja az eltér? bánásmódot, ha a vizsgált rendszer olyan magatartások megakadályozására irányul, amelyek alkalmasak arra, hogy veszélyeztessék a tagállamnak a területén végzett tevékenységekre vonatkozó adóztatási joghatósága gyakorlását (2013. február 21?i A?ítélet, C?123/11, EU: C:2013:84, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 Így az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának fenntartása megkövetelheti, hogy a valamely tagállamban székhellyel rendelkező társaság tevékenységére mind a veszteség, mind a nyereség tekintetében kizárólag e tagállam adószabályait alkalmazzák (2013. február 21?i A?ítélet, C?123/11, EU: C:2013:84, 42. pont).

37 Ugyanis jelent?sen veszélyezteti a tagállamok között megosztott adóztatási joghatóság egyensúlyát az, ha a társaságok választhatnak, hogy az illet?ségük szerinti vagy más tagállamban számolják el a veszteségüket, mivel emiatt az átadott veszteségek erejéig mindkét államban módosul az adóalap (2013. február 21?i A?ítélet, C?123/11, EU: C:2013:84, 43. pont).

38 A jelen esetben, meg kell állapítani, hogy egy olyan tagállami szabályozás, mint az alapeljárásbeli, amely a szóban forgó adómentességet kizárólag a belföldi illet?ség? leányvállalat által fizetett kamatokra korlátozza, alkalmas az adóztatási joghatóság érintett tagállamok közötti megosztásának megelőzésére. Azzal, hogy adómentességet biztosítanak egy másik tagállami illet?ség? leányvállalatnak kölcsönt nyújtó belföldi illet?ség? társaság részére a leányvállalata által fizetett azon kamatok egészére, amelyeket a leányvállalata nem jogosult levonni e másik tagállam alult?késítésr?l szóló szabályai alapján, az anyavállalat illet?sége szerinti tagállam – az egymással kölcsönös függ?ségi viszonyban lévő társaságok önkényes választása szerint – lemond az anyavállalat kamatjövödelmének adóztatásához f?z?d? jogáról a leányvállalatok illet?sége szerinti tagállam által elfogadott alult?késítésr?l szóló szabályoktól függ?en, aminek elkerülésére az alapeljárásban szóban forgó nemzeti szabályozás is törekszik.

39 Azonban egy olyan jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, meghaladja az e cél eléréséhez szükséges mértéket.

40 Kétségtelen, hogy a letelepedés szabadsága nem értelmezhető akképpen, hogy a tagállam köteles az adójogi szabályait valamely másik tagállam szabályai függvényében meghatározni az olyan adóztatás minden helyzetben történ? biztosítása végett, amely a nemzeti adójogi

szabályozásokból származó valamennyi különbséget megszünteti, mivel a vállalkozásnak a kereskedelmi struktúrák külföldön történő létrehozásával kapcsolatos döntései – az esettől függetlenül – lehetnek kedvezőbbek vagy kedvezőtlenebbek a számára (2008. október 23-ai *Krankenheim Ruhesitz am Wannsee/Seniorenheimstatt* ítélet, C-157/07, EU: C:2008:588, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 Így olyan összefüggésben, mint amelyről az alapügyben szó van, az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikknek nem lehet olyan joghatása, hogy kötelezővé teszi a valamely másik tagállami illetőségű leányvállalatnak kölcsönt nyújtó anyavállalat illetősége szerinti tagállam számára, hogy meghaladja az anyavállalat részére azon kamatköltségek összege után biztosított adómentességet, amelyet a leányvállalat nem tudna levonni, ha az első tagállam alultársításról szóló szabályait alkalmazná. E cikkeknek nem lehet olyan joghatása, hogy kötelezővé teszik az említett anyavállalat illetősége szerinti tagállam részére, hogy adómentességet nyújtson ezen anyavállalat számára egy olyan nagyobb összeg tekintetében, amelynek forrása egy másik tagállam adórendszerében van, mivel különben az első tagállam adójogi autonómiáját korlátozná a másik tagállam adóztatási jogkörének gyakorlása (lásd analógia útján: 2011. június 30-ai *Meilicke és társai* ítélet, C-262/09, EU:C:2011:438, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

42 Hangsúlyozni kell azonban, hogy amennyiben valamely tagállam a sorozatos vagy a gazdasági kettős adóztatás elkerülésére vagy enyhítésére szolgáló rendszert hoz létre a belföldi illetőségű társaságok által a belföldi illetőségű személyek részére fizetett osztalékok tekintetében, a külföldi illetőségű társaságok által a belföldi illetőségű személyek részére fizetett osztalékot azzal azonos bánásmódban kell részesítenie (2011. június 30-ai *Meilicke és társai* ítélet, C-262/09, EU:C:2011:438, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 Ugyanis olyan összefüggésben, mint amelyről az alapeljárásban szó van – amely egy olyan tagállami anyavállalatra vonatkozik, amelynek a leányvállalata az alultársításról szóló szigorúbb szabályokat alkalmazó másik tagállamban rendelkezik illetéssel – az anyavállalat illetősége szerinti tagállam által ezen anyavállalat részére a leányvállalat által fizetett kamatok azon összegének erejéig nyújtott adómentesség, amelyet a leányvállalat nem vonhatott le az utóbbi tagállam alultársításról szóló szabályai alapján, nem kérdőjelezné meg az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztását, és kevésbé korlátozná a letelepedés szabadságát, mint az alapeljárásban szóban forgó szabályozás által elért intézkedés (lásd analógia útján: 2006. december 12-ai *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet, C-446/04, EU: C:2006:774, 52. pont; 2011. június 30-ai *Meilicke és társai* ítélet, C-262/09, EU: C:2011:438, 32. pont).

44 Ami az adókikerülés megelőzésének célját illeti, meg kell jegyezni, hogy ahhoz, hogy az ezen igazolásra alapított érv meggyőző legyen, elengedhetetlen, hogy az ilyen korlátozás kifejezett célja az legyen, hogy megakadályozza a valós gazdasági tartalom nélküli egyértelműen mesterséges megállapodásokat, amelyek a belföldön folytatott tevékenységből származó nyereség után általában fizetendő adó kijátszására irányulnak (lásd ebben az értelemben: 2015. december 17-ai *Timac Agro Deutschland* ítélet, C-388/14, EU:C:2015:829, 42. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

45 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a szóban forgó jogszabálynak nem kifejezett célja a dán adójogszabályok megkerülésére irányuló, egyértelműen mesterséges megállapodások valamely adóelőnytől történő megfosztása, hanem az általános jelleggel minden olyan belföldi illetőségű társaságot kizár a kedvezményezettjei köréből, amely bármely okból kölcsönt nyújtott egy másik tagállami illetőségű, alultársított leányvállalatnak (lásd analógia útján: 2002. december 12-ai *Lankhorst/Hohorst* ítélet, C-324/00, EU:C:2002:749, 37. pont, valamint az ott hivatkozott

ítélkezési gyakorlat).

46 Egyebekben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból az látszik kit?nni, hogy a Damixa által nyújtott kölcsönöknek az volt a céljuk, hogy az érintett id?szakban nehéz pénzügyi helyzetbe került Damixa Armaturen veszteségeinek nagy részét finanszírozzák, így azok eleve nem mutatták a kizárólag adózási célokra megvalósított, egyértelm?en mesterséges megállapodás jellemz?it.

47 E körülmények között a feltett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amely adómentességet biztosít egy belföldi illet?ség? társaság részére valamely belföldi illet?ség? leányvállalat által fizetett kamatok után, amennyiben ez utóbbi nem jogosult adólevonásra a megfelel? kamatköltség tekintetében az alult?késítés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló szabályok alapján, azonban kizárja az alult?késítésr?l szóló saját jogszabályainak alkalmazásából ered? adómentességet, ha a leányvállalat valamely másik tagállamban rendelkezik illet?séggel.

A költségekr?l

48 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következ?képpen határozott:

Az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amely adómentességet biztosít egy belföldi illet?ség? társaság részére valamely belföldi illet?ség? leányvállalat által fizetett kamatok után, amennyiben ez utóbbi nem jogosult adólevonásra a megfelel? kamatköltség tekintetében az alult?késítés esetén korlátozott kamatlevonásról szóló szabályok alapján, azonban kizárja az alult?késítésr?l szóló saját jogszabályainak alkalmazásából ered? adómentességet, ha a leányvállalat valamely másik tagállamban rendelkezik illet?séggel.

* Az eljárás nyelve: dán.