

Downloaded via the EU tax law app / web

Eisialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (esimene koda)

4. juuli 2018(*)

Eelotsusetaotlus – ELTL artikkel 49 – Äriühingu tulumaks – Liikmesriigi maksuõigusnormid, mille kohaselt võib teises liikmesriigis asutatud äriühingu liikmesriigi territooriumil asuva püsiva tegevuskoha kahjumi üle kanda samasse kontserni kuuluvale residendist äriühingule tingimusel, et kahjumit ei ole võimalik arvesse võtta välisriigi maksu arvestamisel

Kohtuasjas C-28/17,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Østre Landsret'i (idapiirkonna apellatsioonikohus, Taani) 1. novembri 2016. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. jaanuaril 2017, menetluses

NN A/S

versus

Skatteministeriet,

EUROOPA KOHUS (esimene koda),

koosseisus: koja president R. Silva de Lapuerta, kohtunikud C. G. Fernlund, J.-C. Bonichot (ettekandja), A. Arabadjiev ja S. Rodin,

kohtujurist: M. Campos Sánchez-Bordona,

kohtusekretär: ametnik C. Strömholm,

arvestades kirjalikku menetlust ja 29. novembri 2017. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- NN A/S, esindaja: *advokat* A. Ottosen,
- Taani valitsus, esindajad: J. Nymann-Lindegren ja C. Thorning, keda abistas *advokat* S. Riisgaard,
- Saksamaa valitsus, esindaja: T. Henze,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Roels ja R. Lyal, keda abistas *advokat* H. Peytz,

olles 21. veebruari 2018. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

1 Eelotsusetaotlus puudutab ELTL artikli 49 tõlgendamist.

2 Taotlus on esitatud Taani õiguse alusel asutatud äriühingu NN A/S ja Skatteministeriet (Taani maksuministerium) vahelises vaidluses viimase keeldumise üle lubada sellel äriühingul arvata oma maksustatavast tulust maha tema Rootsi tütarettevõtja Taani filiaali kahjum.

Õiguslik raamistik

Rahvusvaheline õigus

3 Helsingis 23. septembril 1996 sõlmitud Põhjamaade vahelise tulu- ja kapitalimaksudega topeltmaksustamise vältimise lepingu (*BKI* nr. 92, 25.6.1997, edaspidi „Põhjamaade leping“) artikli 7 lõige 1 sätestab:

„Ühe riigi äriühingu kasum on maksustatav üksnes selles konkreetses riigis, välja arvatud juhul, kui äriühing tegeleb äritegevusega teises riigis seal asuva püsiva tegevuskoha kaudu. Kui äriühing tegeleb äritegevusega eespool kirjeldatud viisil, võib tema kasumi maksustada teises riigis üksnes selles ulatuses, mis on teenitud kõnealuses püsivas tegevuskohas.“

4 Põhjamade lepingu artikli 25 kohaselt on lepinguosalisel riigid otsustanud püsivate tegevuskohtade topeltmaksustamist tasakaalustada nn tasaarvestusmeetodit kohaldades. Selleks lubab ettevõtja asukohaliikmesriik teha mahaarvamisi summas, mis vastab tulu päritoluriigis tasutud tulumaksu summale.

Taani õigus

5 Taani äriühingu tulumaksu seaduse (selskabsskattelov) § 31 lõike 1 alusel maksustatakse äriühingute kontserni kuuluvaid Taani äriühinguid kohustuslikus korras ühiselt. Ühise maksu tasub juhtiv emaettevõtja (ehk põhiemaettevõtja), kui see on Taani maksukohustuslane, või muul juhul kontserni residendist äriühing, niinimetatud haldusettevõtja.

6 Riigisisese ühismaksustamise aluseks on territoriaalne maksustamispõhimõte Taanis. Selle põhimõtte kohaselt ei ole kontserni väljaspool Taanit asuvate tütarettevõtjate ja püsivate tegevuskohtade tulu arvatud kontserni Taanis maksustatava tulu hulka, välja arvatud juhul, kui kontsern on äriühingu tulumaksu § 31 A alusel valinud hargmase ühismaksustamise korra. Seevastu hõlmab kontserni ühismaksustamine kõiki kontserni Taanis asuvaid äriühinguid ja püsivaid tegevuskohti.

7 See hõlmab ka välisriigis asukohta omavate kontserni äriühingute Taanis asuvaid püsivaid tegevuskohti. Kuid sel juhul on teises liikmesriigis asukohta omava äriühingu Taani filiaali kahjumi kontserni ühise maksustatava tuluga tasaarvestamisel kohaldatavad erieeskirjad, mis on ette nähtud äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses, mille kohaselt:

„Püsiva tegevuskoha kahjumi võib teiste äriühingute tuluga tasaarvestada üksnes siis, kui seda kahjumit ei saa välisriigis [...], kus asjaomane äriühing asub, sealsete õigusnormide kohaselt asjaomase äriühingu kasumiaruandesse arvestada või kui § 31 A alusel [...] on valitud hargmaine ühismaksustamine.“

8 Äriühingu tulumaksu seaduse seletuskirjast, millele eelotsusetaotluse esitanud kohus viitab, nähtub, et selle sätte eesmärk on takistada, et maksukahjumit võetakse piirulestes olukordades arvesse üle ühe korra.

9 Taani maksuarvestusseaduse (ligningslov) § 5 G näeb ette:

„Maksukohustuslased, kes kuuluvad maksu kinnipidamise seaduse (kildeskatteloven) §-i 1, äriühingu tulumaksu seaduse §-i 1 või fondide maksustamise seaduse (fondsbeskatningsloven) §-i 1 kohaldamisalasse, ei saa maha arvata kulusid, mida vastavalt välisriigi maksuõigusnormidele saab maha arvata tulust, mida Taanis maksu kindlaksmääramisel ei arvestata. Sama kehtib ka juhul, kui kulud saab välisriigi maksuõigusnormide kohaselt üle kanda, et need maha arvata kontserni ja muude äriühingute poolt kindlaksmääratud tulust (vt maksujärelevalve seadus (skattekontrolloven) § 3 B), kui tulu ei arvestata maksu kindlaksmääramisel Taanis.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

10 NN on Taani kontserni emaettevõtja, kuhu kuulub ka kaks Rootsis asutatud tütarettevõtjat Sverige 1 AB ja Sverige 2 AB, kellele kummalegi kuulus üks Taanis asuv filiaal, vastavalt C ja B. Need kaks filiaali ühinesid üheks filiaaliks A filiaali B üleandmise teel äriühingule Sverige 1 AB.

11 Kontserni valikul käsitleti Rootsis ühinemist maksualaselt tegevuse ümberkorraldamisena, mis eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul ei ole selles riigis maksustatav. Filiaali B loodud firmaväärtuse filiaalile A üleandmist ei olnud Rootsis võimalik maha kanda.

12 Taanis aga maksustati ühinemist nagu vara võõrandamist turuväärtuse alusel, mis võimaldas filiaalil A maha kanda B loodud firmaväärtuse omandamise kulu ja näidata sellest tulenevalt 2008. aastal negatiivset tulemust.

13 Kuid Taani maksuhaldur ei lubanud sel maksustamisaastal filiaali A kahjumit kontserni konsolideeritud üldtuluga tasaarvestada, nagu NN soovis. Maksuhaldur tugines asjaolule, et see oli vastuolus äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teise lausega, kuna selle kahjumi võis maha arvata selle Rootsi äriühingu Rootsis maksustatavast tulust, kellele filiaal kuulus.

14 Selle keelduva otsuse peale, mille Landsskatteretten (Taani maksukohus) jättis jõusse, esitas NN apellatsioonkaebuse Østre Landsretile (Taani idapiirkonna apellatsioonikohus).

15 Neil asjaoludel otsustas kohus menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Milliseid tegureid tuleb arvesse võtta selle hindamisel, kas sellises olukorras, nagu on vaatluse all põhikohtuasjas, kohaldatakse residendist äriühingutele seoses kahjumi tasaarvestamisega mitteresidendist äriühingute filiaalidele kohaldatava tingimusega „võrdväärset tingimust“ 6. septembri 2012. aasta kohtuotsuse Philipsi Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532, punkt 20) tähenduses?

2. Kui eeldada, et Taani maksuõigusnormid ei näe ette sellist erinevat kohtlemist, nagu on käsitletud kohtuasjas, milles tehti 6. septembri 2012. aasta kohtuotsus Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532), siis kas juhul, kui mitteresidendist äriühingu püsiva tegevuskoha kahjum on ka vastuvõtva riigi maksustamispädevuses, võib kirjeldatuga sarnane tasaarvestamise keeld iseenesest kujutada endast ELTL artiklis 49 sätestatud asutamisevabaduse piirangut, mida peab põhjendama ülekaalukas üldine huvi?

3. Kui see on nii, siis kas sellist piirangut saab põhjendada huviga vältida kahjumi kahekordset mahaarvamist või eesmärgiga tagada liikmesriikide vahel maksustamispädevuse tasakaalustatud jaotus, või mõlema kaalutlusega koos?

4. Kui see on nii, siis kas selline piirang on proportsionaalne?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

16 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub oma küsimustega sisuliselt selgitada, kas ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus kontserni maksustamist käsitlevad riigisisised õigusnormid, mille kohaselt võivad kontserni residendist äriühingud oma konsolideeritud tulust maha arvata kontserni mitteresidendist tütaretevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjumi vaid siis, kui selles liikmesriigis kohaldatavad eeskirjad, kus on tütaretevõtja asukoht, ei luba seda kahjumit maha arvata tütaretevõtja maksustatavast tulust.

Sissejuhatavad märkused

17 ELTL artikliga 49 liidu kodanikele antud asutamisvabadus hõlmab ELTL artikli 54 kohaselt niisuguste äriühingute, mis on asutatud mõne liikmesriigi õiguse alusel ja millel on liidus registrijärgne asukoht, juhatuse asukoht või peamine tegevuskoht, õigust tegutseda teistes liikmesriikides tütaretevõtja, filiaali või esinduse kaudu.

18 Selleks et liikmesriigi õigusnormid kujutaksid endast äriühingute asutamisvabaduse piirangut, peab nendest tulenema erinev kohtlemine seda vabadust kasutavate äriühingute kahjuks, erinev kohtlemine peab puudutama objektiivselt sarnaseid olukordi ja seda ei õigusta ülekaalukas üldine huvi või see ei ole selle eesmärgiga proportsionaalne (vt selle kohta 25. veebruari 2010. aasta kohtuotsus X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, punkt 20).

Erinev kohtlemine

19 Äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 1 kohaselt maksustatakse sama kontserni residendist äriühinguid ühiselt. Eelotsusetaotluse esitanud kohtu selgituste kohaselt on see kontserni riigisisene ühismaksustamine kohaldatav põhimõtteliselt ka kontserni kuuluvate välisriigi äriühingute Taani püsivate tegevuskohtade suhtes.

20 Kuid äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teise lause alusel võib kontserni kuuluva mitteresidendist äriühingu Taanis asuva püsiva tegevuskoha kahjumi Taanis maksustatava kontserni tuluga tasaarvestada vaid juhul, kui seda kahjumit ei saa arvesse võtta mitteresidendist äriühingu maksustatava tulu arvutamisel vastavalt selle riigi õigusnormidele, kus viimane on asutatud. Sama säte näeb ette, et sellele tingimusele ei saa tugineda juhul – mida eelotsuse küsimustes ei käsitleta –, kui kontsern on valinud hargmaise ühismaksustamise.

21 Küsimuses, kas äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses kehtestatud eeskiri näeb ette erineva kohtlemise, mis on ebasoodne asutamisvabaduse kasutamise seisukohast, annavad põhikohtuasja pooled lahknevaid hinnanguid.

22 Taani valitsuse hinnangul tuleb küsimusele vastata eitavalt, nagu tuleneb 6. septembri 2012. aasta kohtuotsuse Philips Electronics UK (C?18/11, EU:C:2012:532) *a contrario* tõlgendusest.

23 Kohtuasjas, milles see otsus tehti, oli eelotsusetaotluse esitanud kohtul tekkinud küsimus, kas asutamisvabadusega on kooskõlas Ühendkuningriigi õigusnormid, mille kohaselt on mitteresidendist äriühingu residendist püsiva tegevuskoha kahjum võimalik kontserni maksusoodustusena residendist äriühingule üle kanda äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses sätestatud tingimusega sarnasel tingimusel.

24 Euroopa Kohus leidis selles kohtuotsuses, et selline tingimus oli vastuolus asutamisvabadusega, kuna residendist äriühingu kahjumi ülekandmisele sama kontserni teisele

residendist äriühingule ei kehtinud niisugust tingimust.

25 Taani valitsus aga rõhutab, et Taani õigusnormides on – vastupidi – kehtestatud võrdväärne tingimus residendist äriühingutele. Nimelt on maksuarvestusseaduse § 5 G ette nähtud, et äriühingud ei saa maha arvata kulusid, mis teise liikmesriigi maksuõigusnormide kohaselt juba on selles riigis maksustatavast tulust võimalik maha arvata. See paragrahv välistab seega kontserni Taanis maksustatava tuluga tasaarvestamise kontserni mitteresidendist äriühingu residendist tütarettevõtja kahjumi, kui see kahjum on võimalik tasaarvestada selle liikmesriigi õiguse alusel, kus mitteresidendist äriühing on asutatud.

26 Seetõttu leiab Taani valitsus, et riigisisised õigusnormid ei põhjusta püsiva tegevuskoha ja tütarettevõtja samasugust erinevat kohtlemist nagu see, mille Euroopa Kohus tunnistas asutamisevabadusega vastuolus olevaks 6. septembri 2012. aasta kohtuotsuses Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).

27 Põhikohtuasja kaebaja märgib seevastu, et äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teine lause põhjustab teistsuguse erineva kohtlemise.

28 NN selgitab nimelt, et sellise Taanis asuva püsiva tegevuskoha kahjumi, kes kuulub kontserni samuti residendist äriühingule, võib kontserni Taanis maksustatavast tulust piiranguteta maha arvata. Põhikohtuasjas rõhutab NN, et kui Taani püsiv tegevuskoht oleks kuulunud tema ühele Taani tütarettevõtjale, oleks tema kahjumi saanud igal juhul kontserni tuluga tasaarvestada.

29 Selles küsimuses tuleb tõdeda, et põhikohtuasjas kõne all olevad maksuõigusnormid näevad tõepoolest ette sellise erineva kohtlemise. Nimelt on sellise Taani kontserni maksualane kohtlemine, millele kuulub Taanis mitteresidendist tütarettevõtja kaudu püsiv tegevuskoht, äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teise lause alusel vähem soodne sellest, kuidas koheldakse kontserni, mille kõigi äriühingute asukoht on Taanis.

30 Selline erinev kohtlemine võib muuta vähem atraktiivseks asutamisevabaduse kasutamise tütarettevõtjate asutamisega muudes liikmesriikides. See on aluslepingu sätetega vastuolus siiski ainult juhul, kui see puudutab objektiivselt sarnaseid olukordi.

Olukordade sarnasus

31 Olgu meenutatud, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt tuleb piiriülese olukorra ja riigisisese olukorra sarnasust hinnata asjaomaste riigisiseste sätete eesmärgist lähtudes (25. veebruari 2010. aasta kohtuotsus X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punkt 22; 12. juuni 2014. aasta kohtuotsus SCA Group Holding jt, C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, punkt 28; 22. juuni 2017. aasta kohtuotsus Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punkt 53, ja 12. juuni 2018. aasta kohtuotsus Bevola ja Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punkt 32).

32 Käesolevas asjas nähtub nii äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teise lause sõnastusest kui ka selle sätte kohta Taani valitsuse antud selgitustest, et seaduse eesmärk on vältida kahjumi kahekordset mahaarvamist.

33 Sellega seoses on Euroopa Kohus leidnud, et kui tegemist on liikmesriigi võetud meetmetega residendist äriühingu kasumi topeltmaksustamise vältimiseks või vähendamiseks, ei ole mõnes teises liikmesriigis püsivat tegevuskohta omavad äriühingud üldjuhul sarnases olukorras nende äriühingutega, kellel on residendist püsiv tegevuskoht (12. juuni 2018. aasta kohtuotsus Bevola ja Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punkt 37).

34 Kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimiseks võetud meetmete suhtes tuleb seega

analoogia alusel asuda seisukohale, et kontsern, mille mitteresidendist tütarettevõtjale kuulub residendist tegevuskoht, ei ole samuti sarnases olukorras kontserniga, mille tütarettevõtja ja viimase tegevuskoht on samuti residendid.

35 Siiski tuleb arvestada olukorraga, kus ei ole enam mingit võimalust arvata maha mitteresidendist tütarettevõtja kahjumit, mis tekkis residendist püsival tegevuskohal, liikmesriigis, kus tütarettevõtja asub. Nimelt ei erine sellisel juhul kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimise eesmärgist lähtudes sellise kontserni olukord, kelle tütarettevõtja asub teises liikmesriigis, puhtalt riigisisese kontserni olukorrast. Residendist püsiva tegevuskoha kahjum mõjutab mõlema kontserni maksevõimet seega ühtemoodi (vt selle kohta 12. juuni 2018. aasta kohtuotsus Bevola ja Jens W. Trock, C?650/16, EU:C:2018:424, punkt 38).

36 On tõsi, et äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teine lause kaotab erineva kohtlemise „kui seda kahjumit ei saa välisriigis [...], kus asjaomane äriühing asub, sealsete eeskirjade kohaselt [...] arvesse võtta“, lubades sel juhul mitteresidendist tütarettevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjumi kontserni tuluga tasaarvestada.

37 Siiski ei saa välistada, et selline mahaarvamine, isegi kui see oleks välisriigi õigusnormidega lubatud, ei ole praktikas võimalik, eelkõige juhul, kui mitteresidendist tütarettevõtja on tegevuse täielikult lõpetanud.

38 Seega võib käesoleva kohtuotsuse punktis 29 mainitud erinev kohtlemine vähemalt sel juhul puudutada objektiivselt sarnaseid olukordi.

Põhjendus ja proportsionaalsus

39 Eelotsusetaotluse esitanud kohus palub selgitada, kas seda erinevat kohtlemist võiks põhjendada eesmärk tagada liikmesriikide maksustamispädevuse tasakaalustatud jaotumine või eesmärk vältida kahju kahekordset mahaarvamist.

40 Sellega seoses tuleb märkida, et esimene põhjus ei ole asjakohane põhjendus. Nimelt kui püsiva tegevuskoha kahjumi saaks maha arvata nii kontserni maksustatavast tulust liikmesriigis, kus see tegevuskoht asub, kui ka kontserni mitteresidendist tütarettevõtja tulust, mis on maksustatav teises liikmesriigis, ei seaks see kahekordse mahaarvamise võimalus kumbagi liikmesriiki teise kahjuks soodsamasse olukorda. Seega ei mõjuta see nende maksustamispädevuse tasakaalustatud jaotust. Sellise eeskirja puudumisel, nagu äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses ette nähtud eeskiri, tooks ühele riigile neist kahest kaasa vaid maksutulust ilmajäämise.

41 Teise põhjenduse, milleks on kahju kahekordse mahaarvamise vältimine, tõi esile Taani valitsus.

42 Selles suhtes on Euroopa Kohus juba leidnud, et liikmesriikidel peab olema võimalik ennetada kahjumi kahekordset arvessevõtmist (13. detsembri 2005. aasta kohtuotsus Marks & Spencer, C?446/03, EU:C:2005:763, punkt 47, ning 15. mai 2008. aasta kohtuotsus Lidl Belgium, C?414/06, EU:C:2008:278, punkt 35).

43 On tõsi, et olukorras, kus püsiva tegevuskoha tulu maksustatakse kahes liikmesriigis, näib põhjendatud, et selle tegevuskoha kulusid on vastavalt riigisisestele eeskirjadele võimalik maha arvata sellest tulust mõlemas maksusüsteemis.

44 Kuid sellise olukorra esinemist ei saa pelgalt tuletada asjaolust, et kaks liikmesriiki teostavad sama püsiva tegevuskoha tulu suhtes oma maksustamispäevust koos, nagu see on

põhikohtuasjas Taani Kuningriigis ja Rootsi Kuningriigis.

45 Nimelt ei saa tähelepanuta jätta liikmesriikidevahelisi maksulepinguid, mis just nimelt on sõlmitud topeltmaksustamise vältimiseks. Sellega seoses, nagu nähtub Euroopa Komisjoni kirjalikest seisukohtadest ja NNi esindaja antud vastustest kohtuistungil esitatud küsimustele, on Taani Kuningriigi ja Rootsi Kuningriigi vahelised suhted reguleeritud Põhjamaade lepinguga.

46 Ent selle lepingu artiklis 25 on ette nähtud, et kui Rootsi resident saab tulu, mis on maksustatav teises lepinguosalisel riigis, lubab Rootsi Kuningriik tulumaksust maha arvata teises riigis tasutud tulumaksule vastava summa.

47 Seda mehhanismi arvestades ei kohusta Taani Kuningriigi ja Rootsi Kuningriigi maksupädevuse paralleelne teostamine Rootsi äriühingut, kellel on Taanis püsiv tegevuskoht, tasuma oma tulult maksu kaks korda. Neil asjaoludel ei näi õigus, mida nõudis Taani kontsern, kuhu kuulub Rootsi äriühing, arvata sellise tegevuskoha kahju maha kaks korda, see tähendab mõlemas riigisiseses maksusüsteemis, põhjendatud.

48 Äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teise lause eesmärk on just nimelt takistada asjasse puutuval kontsernil kasutada sama kahjumit ära kaks korda. Kui sellist sätet ei oleks, siis nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktis 75, annaks piiriülene olukord põhjendamatu eelise võrreldes sarnase riigisisese olukorraga, kus kahekordne mahaarvamine ei ole võimalik. Riigisiseste õigusnormidega ette nähtud erinev kohtlemine näib seega põhjendatud.

49 Samuti peab erinev kohtlemine olema eesmärgiga proportsionaalne, nagu meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 18.

50 Ent selline eeskiri, nagu on sätestatud äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses, läheb olukorras, kus selle tagajärjel jääb kontsern sellises piiriüleses kontekstis nagu põhikohtuasjas ilma igasugusest võimalusest arvata maha residendist filiaali kahjum, kaugemale sellest, mis on vajalik kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimiseks.

51 Nagu märgib eelotsusetaotluse esitanud kohus, võib see nii olla põhikohtuasjas.

52 Nimelt, kuna NNi Rootsi tütarettevõtja püsiva tegevuskoha Taanis tekkinud kahjum on põhimõtteliselt maha arvatav selle tütarettevõtja tulust, mis on maksustatav Rootsis, ei saa seda äriühingu tulumaksu seaduse § 31 lõike 2 teises lauses sätestatud eeskirja kohaselt maha arvata kontserni Taanis maksustatavast tulust.

53 Kuid põhikohtuasjas tuleneb kahjum kontserni kahe Taani filiaali ühinemisest ja kontserni valikust, mida Rootsi seadus tal võimaldas teha, et seda ühinemist käsitletaks Rootsis maksualaselt tegevuse ümberkorraldamisena, mis sellisena ei ole Rootsis maksustatav. Selle tagajärjel ei ole kahjumi mahaarvamine Rootsi tütarettevõtja tulust praktikas võimalik.

54 Sellisel juhul rikuvad põhikohtuasjas kõne all olevad riigisiselised sätted, mille tagajärjel jääb eelotsusetaotluse esitanud kohtu sõnul Taani kontsern ilma mis tahes tegelikust võimalusest arvata tema mitteresidendist tütarettevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjum maha, proportsionaalsuse põhimõtet.

55 Seda põhimõtet aga järgitakse, kui Taani kontserni tuluga oleks tema mitteresidendist tütarettevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjum erandina § 31 lõike 2 teise lause eeskirjast lubatud tasaarvestada, kui kontsern tõendab, et viidatud kahjumi tema tütarettevõtja tuluga tasaarvestamine on teises liikmesriigis tegelikult võimatu.

56 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne on hinnata, kas põhikohtuasja vaidluse raames

on see nii seoses NNi Rootsi tütarettevõtja Taani filiaaliga.

57 Seega tuleb eelotsusetaotluse esitanud kohtule vastata, et ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et põhimõtteliselt ei ole sellega vastuolus sellised riigisisised õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mille kohaselt võivad kontserni residendist äriühingud selle kontserni mitteresidendist tütarettevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjumi oma konsolideeritud tulust maha arvata vaid juhul, kui selles liikmesriigis kohaldatavad normid, kus on tütarettevõtja asukoht, ei võimalda seda kahjumit viimase tulust maha arvata, kui nende õigusnormide kohaldamine toimub kombineeritult sellise topeltmaksustamise vältimise lepingu kohaldamisega, mille kohaselt on viimases liikmesriigis lubatud tütarettevõtja makstavast tulumaksust maha arvata summa, mis vastab tulumaksule, mis tasuti liikmesriigis, mille territooriumil see püsiv tegevuskoht asub, seoses viimase tegevusega. Siiski tuleb ELTL artiklit 49 tõlgendada nii, et need õigusnormid on sellega vastuolus, kui nende kohaldamise tagajärjel jääb kontsern ilma mis tahes tegelikust võimalusest arvata see kahjum maha oma konsolideeritud tulust, kuigi sama kahjumi tasaarvestamine tütarettevõtja tuluga on võimatu liikmesriigis, kelle territooriumil on see asutatud; seda peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.

Kohtukulud

58 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus pooleli oleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse liikmesriigi kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamiseiga seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (esimene koda) otsustab:

ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et põhimõtteliselt ei ole sellega vastuolus sellised riigisisised õigusnormid, nagu on kõne all põhikohtuasjas ja mille kohaselt võivad kontserni residendist äriühingud selle kontserni mitteresidendist tütarettevõtja residendist püsiva tegevuskoha kahjumi oma konsolideeritud tulust maha arvata vaid juhul, kui selles liikmesriigis kohaldatavad normid, kus on tütarettevõtja asukoht, ei võimalda seda kahjumit viimase tulust maha arvata, kui nende õigusnormide kohaldamine toimub kombineeritult sellise topeltmaksustamise vältimise lepingu kohaldamisega, mille kohaselt on viimases liikmesriigis lubatud tütarettevõtja makstavast tulumaksust maha arvata summa, mis vastab tulumaksule, mis tasuti liikmesriigis, mille territooriumil see püsiv tegevuskoht asub, seoses viimase tegevusega. Siiski tuleb ELTL artiklit 49 tõlgendada nii, et need õigusnormid on sellega vastuolus, kui nende kohaldamise tagajärjel jääb kontsern ilma mis tahes tegelikust võimalusest arvata see kahjum maha oma konsolideeritud tulust, kuigi sama kahjumi tasaarvestamine tütarettevõtja tuluga on võimatu liikmesriigis, kelle territooriumil on see asutatud; seda peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus.

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: taani.