

Downloaded via the EU tax law app / web

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

4 iulie 2018(*)

„Trimitere preliminară – Articolul 49 TFUE – Impozit pe profit – Reglementare fiscală națională care supune transferul pierderilor înregistrate de un sediu permanent, situat pe teritoriul național, al unei societăți stabilite în alt stat membru, către o societate rezidentă care aparține aceluiași grup, unei condiții care constă în imposibilitatea de a utiliza pierderile pentru nevoile unui impozit străin”

În cauza C-28/17,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Østre Landsret (Curtea de Apel din Regiunea de Est, Danemarca), prin decizia din 1 noiembrie 2016, primită de Curte la 19 ianuarie 2017, în procedura

NN A/S

împotriva

Skatteministeriet,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din doamna R. Silva de Lapuerta, președinte de cameră, și domnii C. G. Fernlund, J.-C. Bonichot (raportor), A. Arabadjiev și S. Rodin, judecători,

avocat general: domnul M. Campos Sánchez-Bordona,

grefier: doamna C. Strömholm, administrator,

având în vedere procedura scrisă și în urma ședinței din 29 noiembrie 2017,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru NN A/S, de A. Ottosen, avocat;
- pentru guvernul danez, de J. Nymann-Lindgreen și de C. Thorning, în calitate de agenți, asistați de S. Riisgaard, avocat;
- pentru guvernul german, de T. Henze, în calitate de agent;
- pentru Comisia Europeană, de W. Roels și de R. Lyal, în calitate de agenți, asistați de H. Peytz, avocat,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 21 februarie 2018,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 49 TFUE.
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între NN A/S, societate de drept danez, pe de o parte, și Skatteministeriet (Ministerul Impozitelor, Danemarca), pe de altă parte, cu privire la refuzul acestuia din urmă de a autoriza această societate să deducă din venitul său impozabil pierderile înregistrate de sucursala daneză a filialei sale suedeze.

Cadrul juridic

Dreptul internațional

- 3 Articolul 7 alineatul 1 din Convenția dintre țările nordice privind prevenirea dublei impuneri în privința impozitului pe venit și pe patrimoniu, încheiată la Helsinki la 23 septembrie 1996 (BKI nr. 92 din 25 iunie 1997, denumită în continuare „Convenția nordică”), prevede:

„Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai în acest stat, cu excepția cazului în care întreprinderea își exercită activitatea în celălalt stat contractant prin intermediul unui sediu permanent situat în acest stat. În cazul în care întreprinderea își desfășoară activitatea în modul menționat, profiturile acestei întreprinderi pot fi impozitate în celălalt stat, însă numai proporțional cu cuantumul atribuit acestui sediu permanent.”

- 4 În temeiul articolului 25 din Convenția nordică, statele contractante au ales să neutralizeze dubla impunere a sediilor permanente prin intermediul așa-numitei metode a „imputării”. În acest temei, statul de reședință al întreprinderii acordă o deducere de o valoare egală cu impozitul pe venit plătit în statul sursei.

Dreptul danez

- 5 În temeiul articolului 31 alineatul 1 din selskabsskattelov (Legea privind impozitul pe profit), societățile daneze care fac parte dintr-un grup de societăți sunt supuse în mod obligatoriu unei impozitari comune. Impozitul comun este achitat de societatea mamă finală (sau societatea umbrelă) dacă ea este contribuabil în Danemarca sau, în caz contrar, de o societate rezidentă a grupului, denumită „societate de gestiune”.

- 6 Integrarea fiscală națională se întemeiază pe principiul teritorialității impozitului în Danemarca. Potrivit acestui principiu, rezultatele filialelor și ale sediilor permanente ale grupului stabilite în afara Danemarcei nu sunt incluse în rezultatul grupului impozitat în Danemarca, cu excepția cazului în care acesta din urmă a optat pentru regimul integrării fiscale internaționale, în temeiul articolului 31 A din Legea privind impozitul pe profit. În schimb, perimetrul integrării fiscale a grupului include toate societățile și sediile permanente ale grupului stabilite în Danemarca.

- 7 Acest perimetru include de asemenea sediile permanente, stabilite în Danemarca, ale unor societăți din grup care au sediul în străinătate. Cu toate acestea, în acest caz, imputarea unor pierderi constatate în sucursala daneză a unei societăți care are sediul în alt stat membru asupra rezultatului fiscal comun al grupului se supune unor reguli speciale, precizate la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit, potrivit căruia:

„Pierderea înregistrată de un sediu permanent poate fi imputată asupra venitului altor societăți numai dacă normele aplicabile în țara străină [...] în care este stabilită societatea nu permit luarea în considerare a acestei pierderi pentru determinarea venitului impozabil al societății în țara străină [...] sau dacă integrarea fiscală a fost aleasă în temeiul articolului 31 A [...]”

8 Rezultat din expunerea de motive a Legii privind impozitul pe profit, citată de instanța de trimitere, că scopul acestei dispoziții este împiedicarea imputării pierderilor fiscale mai mult de o dată în situații transfrontaliere.

9 Articolul 5 G din ligningslov (Legea privind baza de impozitare a contribuabililor) prevede:

„Persoanele impozabile cărora li se aplică articolul 1 din kildeskatteloven [(Legea privind reținerea la surs)], articolul 1 din Legea privind impozitul pe profit sau articolul 1 din fondsbeskatningsloven [(Legea privind impozitarea fondurilor de investiții)] nu pot deduce cheltuielile care, potrivit unor norme fiscale străine, pot fi deduse din veniturile care nu sunt luate în calcul pentru stabilirea impozitului danez. Același lucru este valabil în cazul în care, potrivit normelor fiscale străine, deducerea cheltuielilor poate fi transferată unei deduceri a veniturilor unor societăți din grup [a se vedea articolul 3 B din skattekontrolloven (Legea privind procedurile fiscale)], cu condiția ca aceste din urmă venituri să nu fie luate în calcul pentru stabilirea impozitului danez.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

10 NN este societatea umbrelă a unui grup danez care cuprinde printre altele două filiale suedeze, Sverige 1 AB și Sverige 2 AB, fiecare fiind proprietar a unei sucursale în Danemarca, C și, respectiv, B. Aceste două sucursale au fuzionat într-o singură sucursală A, prin transferul sucursalei B către societatea Sverige 1 AB.

11 În Suedia, grupul a ales ca operațiunea să fie tratată fiscal ca o restructurare a activităților, operațiune care nu era impozabilă în acest stat membru, potrivit instanței de trimitere. În consecință, transferul către sucursala A al fondului de comerț creat de sucursala B nu ar fi dat naștere unui drept la amortizare în Suedia.

12 În Danemarca, în schimb, fuziunea a fost impozitată ca o cesiune de active la valoarea de piață, ceea ce a permis sucursalei A să procedeze la amortizarea costului de achiziționare a fondului de comerț creat de B și să declare, în consecință, un rezultat negativ pentru exercițiul 2008.

13 Cu toate acestea, administrația daneză a refuzat, pentru acest exercițiu, ca pierderile înregistrate de sucursala A să fie imputate asupra venitului global integrat al grupului, astfel cum solicita NN. Această administrație s-a întemeiat pe faptul că articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit se opunea acestei imputări, întrucât aceste pierderi puteau fi imputate asupra rezultatului impozabil în Suedia al societății suedeze proprietare a sucursalei.

14 Această decizie de refuz, confirmată de Landsskatteretten (Tribunalul Fiscal Național, Danemarca), a fost obiectul unei acțiuni introduse de NN în fața Østre Landsret (Curtea de Apel a Regiunii de Est, Danemarca).

15 În aceste condiții, instanța menționată a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Ce factori trebuie luați în considerare pentru a aprecia dacă societățile rezidente aflate într-o situație similară celei de față sunt supuse unei «condiții echivalente» celei care se aplică sucursalelor societăților nerezidente în ceea ce privește imputarea pierderilor, în sensul Hotărârii

din 6 septembrie 2012, Philips Electronics UK (C?18/11, EU:C:2012:532, punctul 20)?

2) Presupunând c? normele fiscale daneze nu implic? o diferen?? de tratament precum cea tratat? în cauza în care s?a pronun?at Hot?rârea din 6 septembrie 2012, Philips Electronics UK (C?18/11, EU:C:2012:532), în cazul în care pierderile de la nivelul sediului permanent al societ??ii nerezidente sunt supuse competen?ei fiscale a ??rii gazd?, o interdic?ie de imputare similar? celei descrise constituie în sine o restric?ie privind libertatea de stabilire în sensul articolului 49 TFUE, care trebuie justificat? de motive imperative de interes public?

3) În cazul unui r?spuns afirmativ, poate fi o astfel de restric?ie justificat? de interesul evit?rii dublei utiliz?ri a pierderilor, de obiectivul asigur?rii unei repartiz?ri echilibrate a competen?elor fiscale între statele membre sau de ambele?

4) În cazul unui r?spuns afirmativ, este o astfel de restric?ie propor?ional??

Cu privire la întreb?rile preliminare

16 Prin intermediul întreb?rilor formulate, instan?a de trimitere solicit? în esen?? s? se stabileasc? dac? articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul c? se opune unei legisla?ii na?ionale în materia impozit?rii grupului potrivit c?reia societ??ile rezidente ale unui grup nu sunt autorizate s? deduc? din rezultatul lor integrat pierderile înregistrate de un sediu permanent rezident al unei filiale nerezidente a grupului decât în cazul în care normele aplicabile în statul membru în care are sediul această filial? nu permit deducerea acestor pierderi din rezultatul impozabil al acesteia din urm?.

Observa?ii introductive

17 Libertatea de stabilire, pe care articolul 49 TFUE o recunoa?te resortisan?ilor Uniunii Europene, presupune, conform articolului 54 TFUE, pentru societ??ile constituite în conformitate cu legisla?ia unui stat membru ?i care au sediul social, administra?ia central? sau locul principal de desf??urare a activit??ii în cadrul Uniunii, dreptul de a-?i exercita activitatea în alte state membre prin intermediul unei filiale, al unei sucursale sau al unei agen?ii.

18 Pentru ca legisla?ia unui stat membru s? constituie un obstacol în calea libert??ii de stabilire a societ??ilor, este necesar s? rezulte din aceasta o diferen?? de tratament în detrimentul societ??ilor care exercit? această libertate, diferen?a de tratament s? vizeze situa?ii comparabile în mod obiectiv ?i s? nu fie justificat? de un motiv imperativ de interes general sau s? nu fie propor?ional? cu acest obiectiv (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 25 februarie 2010, X Holding, C?337/08, EU:C:2010:89, punctul 20).

Cu privire la diferen?a de tratament

19 În temeiul articolului 31 alineatul 1 din Legea privind impozitul pe profit, societ??ile rezidente ale aceluia?i grup sunt supuse unei impozit?ri comune. Potrivit explica?iilor instan?ei de trimitere, această integrare fiscal? na?ional? a grupului se aplic? de asemenea, în principiu, sediilor permanente daneze ale societ??ilor str?ine, membre ale grupului.

20 Cu toate acestea, în aplicarea articolului 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit, o pierdere înregistrat? de un sediu permanent, situat în Danemarca, al unei societ??ii nerezidente, membr? a grupului, nu poate fi imputat? asupra venitului grupului, impozabil în Danemarca, decât în cazul în care această pierdere nu poate fi luat? în considerare la calculul venitului impozabil al societ??ii nerezidente potrivit legisla?iei statului în care aceasta este stabilit?. Aceea?i dispozi?ie prevede c? respectiva condi?ie nu este opozabil? în ipoteza – care nu

face obiectul întrebărilor preliminare – în care grupul a optat pentru regimul integrării fiscale internaționale.

21 Chestiunea dacă norma enunțată la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit instituie o diferență de tratament defavorabilă exercitării libertății de stabilire face obiectul unor aprecieri divergente din partea părților din litigiul principal.

22 Potrivit guvernului danez, o astfel de chestiune impune un răspuns negativ, după cum reiese dintr-o interpretare *a contrario* a Hotărârii din 6 septembrie 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).

23 În această privință, în cauza în care s-a pronunțat această hotărâre, instanța de trimitere avea îndoieli cu privire la compatibilitatea cu libertatea de stabilire a unor dispoziții din dreptul britanic care supuneau posibilitatea de a transfera către o societate rezidentă, prin intermediul unei degrevări la nivelul grupului, pierderi înregistrate de un sediu permanent rezident al unei societăți nerezidente unei condiții comparabile cu cea prevăzută la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit.

24 În hotărârea menționată, Curtea a apreciat că o astfel de condiție era contrară libertății de stabilire, întrucât transferul pierderilor înregistrate de o societate rezidentă către o altă societate rezidentă a aceluiași grup nu era supus niciunei condiții echivalente.

25 Or, guvernul danez subliniază că legislația daneză impune, dimpotrivă, o condiție echivalentă pentru societățile rezidente. Astfel, articolul 5 G din Legea privind baza de impozitare a contribuțiilor prevede că societățile nu pot deduce cheltuielile care, potrivit reglementării fiscale a unui alt stat, sunt deja deductibile din veniturile impozabile în acest stat. Articolul amintit exclude astfel imputarea asupra rezultatului unui grup impozabil în Danemarca a pierderilor filialei rezidente a unei societăți nerezidente din grup, în cazul în care imputarea acestor pierderi este posibilă potrivit dreptului statului membru în care este stabilită societatea nerezidentă.

26 În consecință, guvernul danez consideră că dreptul național nu instituie, între un sediu permanent și o filială, o diferență de tratament de aceeași natură ca aceea pe care Curtea a apreciat-o ca fiind contrară libertății de stabilire în Hotărârea din 6 septembrie 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).

27 Reclamanta din litigiul principal observă totuși că articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit instituie o diferență de tratament de o altă natură.

28 NN explică astfel că pierderile unui sediu permanent, situat în Danemarca, al unei societăți a grupului de asemenea rezidentă sunt deductibile fără restricție din rezultatul impozabil al grupului în Danemarca. În cauza principală, NN subliniază că, dacă sediul permanent danez ar fi fost deținut de una dintre filialele sale daneze, pierderile sale ar fi putut, în orice ipoteză, să fie imputate asupra rezultatului grupului.

29 În această privință, este necesar să se constate că legislația fiscală în discuție în litigiul principal instituie efectiv o diferență de tratament. Astfel, tratamentul fiscal al unui grup danez care deține un sediu permanent în Danemarca prin intermediul unei filiale nerezidente este, potrivit articolului 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit, mai puțin favorabil decât cel al unui grup ale cărui societăți au toate sediul în Danemarca.

30 Această diferență de tratament ar putea face mai puțin atractivă exercitarea libertății sale de stabilire prin constituirea de filiale în alte state membre. Ea nu este însă incompatibilă cu dispozițiile tratatului decât dacă privește situații comparabile în mod obiectiv.

Cu privire la caracterul comparabil al situațiilor

31 Trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, caracterul comparabil al unei situații transfrontaliere cu o situație internă trebuie să fie analizat ținând cont de obiectivul urmărit de dispozițiile naționale în cauză (Hotărârea din 25 februarie 2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, punctul 22, Hotărârea din 12 iunie 2014, SCA Group Holding și alții, C-39/13-C-41/13, EU:C:2014:1758, punctul 28, Hotărârea din 22 iunie 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punctul 53, precum și Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 32).

32 În speță, reiese atât din cuprinsul articolului 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit, cât și din explicațiile guvernului danez aferente acestei dispoziții că obiectivul acesteia este prevenirea dublei deduceri a pierderilor.

33 Curtea a apreciat, în privința măsurilor prevăzute de un stat membru pentru a preveni sau a atenua dubla impunere a profiturilor unei societăți rezidente, că societățile care dețin un sediu permanent situat într-un alt stat membru nu se află, în principiu, într-o situație comparabilă cu cea a societăților care dețin un sediu permanent rezident (Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 37).

34 Prin analogie, se impune, așadar, să se considere, în privința măsurilor destinate să prevină dubla deducere a pierderilor, că nici un grup a cărui filială nerezidentă deține un sediu rezident nu se află într-o situație comparabilă cu cea a unui grup ale cărui filiale și sediu al acesteia din urmă sunt de asemenea rezidente.

35 Este necesar totuși să se distingă ipoteza în care nu mai există nicio posibilitate de a deduce pierderile filialei nerezidente care pot fi atribuite sediului permanent rezident în statul membru în care este stabilită filiala. Astfel, în această ipoteză, grupul a cărui filială este situat în alt stat membru nu se află într-o situație diferită de cea a grupului pur național în raport cu obiectivul prevenirii dublei deduceri a pierderilor sale. Capacitatea contributivă a celor două grupuri este atunci afectată în același mod prin pierderile înregistrate de sediul lor permanent rezident (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, C-650/16, punctul 38).

36 Bineînțeles, articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit suprimă diferența de tratament „dacă normele aplicabile în țara străină [...] în care este stabilită societatea nu permit luarea în considerare a acestei pierderi”, admițându-se în acest caz imputarea pierderilor sediului permanent rezident al filialei nerezidente asupra venitului grupului.

37 Nu se poate totuși exclude ca o astfel de deducere, chiar autorizată de reglementarea statului străin, să nu fie posibilă în practică, în special în cazul în care filiala nerezidentă a încetat definitiv orice activitate.

38 Astfel, diferența de tratament menționată la punctul 29 din prezenta hotărâre poate, cel puțin în acest caz, să privească situații comparabile în mod obiectiv.

Cu privire la justificare și la proporționalitate

39 Instanța de trimitere solicită să se stabilească dacă această diferență de tratament ar

putea să fie justificat? prin obiectivul de a asigura o repartizare echilibrată a puterii de impozitare între statele membre sau prin cel de a preveni dubla deducere a pierderilor.

40 În această privință, trebuie arătat că primul motiv nu constituie un element de justificare pertinent. Astfel, dacă pierderea care poate fi atribuită sediului permanent ar putea să fie dedusă atât din rezultatul impozabil al grupului în statul membru în care este situat acest sediu, cât și din rezultatul, impozabil în celălalt stat membru, al filialei nerezidente a grupului menționat, această posibilitate de dublă deducere nu ar avantaja niciunul dintre cele două state în cauză în detrimentul celuilalt. Astfel, repartizarea echilibrată a puterii de impozitare între aceste două state nu ar fi afectată. Lipsa unei norme precum cea prevăzută la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit ar determina numai o pierdere de venituri fiscale pentru unul dintre cele două state.

41 Cea de a doua justificare, întemeiată pe prevenirea dublei deduceri a pierderilor, este cea pe care guvernul danez o evidențiază.

42 În această privință, Curtea a statuat deja că statele membre trebuie să se poată opune riscului unei duble deduceri a pierderilor (Hotărârea din 13 decembrie 2005, Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punctul 47, precum și Hotărârea din 15 mai 2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, punctul 35).

43 Este adevărat că, într-o situație în care veniturile unui sediu permanent sunt impozitate de două state membre, pare justificat ca acele cheltuieli ale respectivului sediu să poată fi deduse din aceste venituri în ambele regimuri fiscale, în conformitate cu normele naționale.

44 Cu toate acestea, existența unei astfel de situații nu poate fi dedusă doar din împrejurarea că două state membre își exercită în mod concurent puterea de impozitare asupra rezultatului aceluiași sediu permanent, astfel cum este cazul, în litigiul principal, al Regatului Danemarcei și al Regatului Suediei.

45 Astfel, nu se poate face abstracție de convențiile fiscale dintre statele membre destinate tocmai prevenirii dublei impunerii. În această privință, după cum rezultă din observațiile scrise ale Comisiei Europene, precum și din răspunsurile reprezentantului NN la întrebările adresate în ședință, relațiile dintre Regatul Danemarcei și Regatul Suediei sunt reglementate prin Convenția nordică.

46 Or, în aplicarea articolului 25 din această din urmă convenție, dacă o persoană care locuiește în Suedia percepe venituri care sunt impozabile în alt stat contractant, Regatul Suediei autorizează deducerea din impozitul pe venit a unui quantum corespunzător impozitului pe venit achitat în celălalt stat.

47 Ținând seama de acest mecanism, exercitarea paralelă a competențelor fiscale ale Regatului Danemarcei și ale Regatului Suediei nu obligă societatea suedeză care deține un sediu permanent în Danemarca să achite de două ori impozitul pe veniturile sale. În aceste condiții, posibilitatea, reclamată de grupul danez căruia îi aparține societatea suedeză, de a deduce în două rânduri pierderile unui astfel de sediu, și anume în ambele regimuri fiscale naționale, nu este justificată.

48 Articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit are tocmai ca obiect să împiedice grupul în discuție să obțină un avantaj din aceeași pierdere în două rânduri. În lipsa unei astfel de dispoziții, după cum a arătat avocatul general la punctul 75 din concluzii, situația transfrontalieră ar conferi un avantaj nejustificat în raport cu situația națională comparabilă, în care dubla deducere nu este posibilă. Diferența de tratament instituită de legislația națională

este astfel justificat?.

49 Această diferență de tratament trebuie de asemenea să fie proporțională cu obiectivul său, astfel cum s-a amintit la punctul 18 din prezenta hotărâre.

50 Or, o normă precum cea prevăzută la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit ar depăși ceea ce este necesar în vederea prevenirii dublei deduceri a unei pierderi în cazul în care ar avea ca efect să priveze un grup de orice posibilitate de a deduce pierderea unei sucursale rezidente într-o configurație transfrontalieră precum cea în discuție în litigiul principal.

51 Această situație s-ar putea regăsi, potrivit instanței de trimitere, în cauza principală.

52 Astfel, întrucât pierderea înregistrată de sediul permanent în Danemarca al filialei suedeze a NN este, în principiu, deductibilă din rezultatul, impozabil în Suedia, al acestei filiale, ea nu poate fi deductibilă din rezultatul grupului impozabil în Danemarca, potrivit normei cuprinse la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit.

53 Cu toate acestea, în cauza principală, pierderea rezultă din fuziunea a două sucursale daneze ale grupului și din alegerea pe care acesta din urmă a făcut-o – astfel cum îl autoriza legea suedeză – ca această fuziune să fie tratată fiscal în Suedia ca o restructurare a activităților, neimpozabilă cu acest titlu în Suedia. Aceasta are drept consecință că imputarea pierderii asupra rezultatului filialei suedeze nu ar fi, în practică, posibil.

54 Într-un caz similar, dispozițiile naționale în discuție în litigiul principal, care au drept consecință, potrivit instanței de trimitere, să priveze grupul danez de orice posibilitate efectivă de deducere a pierderii înregistrate de sediul permanent rezident al filialei sale nerezidente, încalcă principiul proporționalității.

55 Acest principiu ar fi, în schimb, respectat dacă imputarea asupra rezultatului grupului danez a pierderii înregistrate de sediul permanent rezident al filialei sale nerezidente ar fi admisă, prin derogare de la regula prevăzută la articolul 31 alineatul 2 a doua teză din Legea privind impozitul pe profit, atât timp cât grupul ar demonstra că imputarea pierderii asupra rezultatului filialei sale este efectiv imposibilă în celălalt stat membru.

56 Revine instanței de trimitere sarcina de a aprecia dacă această situație se regăsește în litigiul principal, în ceea ce privește sucursala daneză a filialei suedeze a NN.

57 În consecință, trebuie să se răspundă instanței de trimitere că articolul 49 TFUE trebuie să fie interpretat în sensul că nu se opune, în principiu, unei legislații naționale precum cea în discuție în litigiul principal, potrivit căreia societățile rezidente ale unui grup nu sunt autorizate să deducă din rezultatul lor integrat pierderile înregistrate de un sediu permanent rezident al unei filiale nerezidente a acestui grup decât în cazul în care normele aplicabile în statul membru în care are sediul această filială nu permit deducerea respectivelor pierderi din rezultatul acesteia din urmă, atunci când aplicarea acestei legislații este combinată cu cea a unei convenții de prevenire a dublei impuneri care autorizează, în acest din urmă stat membru, deducerea din impozitul pe venit datorat de filială a unui quantum care corespunde impozitului pe venit achitat, în statul membru pe teritoriul căruia este situat acest sediu permanent, pentru activitatea acestuia. Cu toate acestea, articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei asemenea legislații dacă aplicarea acesteia are ca efect să priveze grupul menționat de orice posibilitate efectivă de deducere a pierderilor menționate din rezultatul său integrat, deși o imputare a acelorasi pierderi asupra rezultatului filialei menționate este imposibilă în statul membru pe teritoriul căruia este stabilită aceasta, aspect al cărui verificare revine instanței de trimitere.

Cu privire la cheltuielile de judecată

58 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară:

Articolul 49 TFUE trebuie să fie interpretat în sensul că nu se opune, în principiu, unei legislații naționale precum cea în discuție în litigiul principal, potrivit căreia societățile rezidente ale unui grup nu sunt autorizate să deducă din rezultatul lor integrat pierderile înregistrate de un sediu permanent rezident al unei filiale nerezidente a acestui grup decât în cazul în care normele aplicabile în statul membru în care are sediul această filială nu permit deducerea respectivelor pierderi din rezultatul acesteia din urmă, atunci când aplicarea acestei legislații este combinată cu cea a unei convenții de prevenire a dublei impuneri care autorizează, în acest din urmă stat membru, deducerea din impozitul pe venit datorat de filială a unui quantum care corespunde impozitului pe venit achitat, în statul membru pe teritoriul căruia este situat acest sediu permanent, pentru activitatea acestuia. Cu toate acestea, articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei asemenea legislații dacă aplicarea acesteia are ca efect să priveze grupul menționat de orice posibilitate efectivă de deducere a pierderilor menționate din rezultatul său integrat, deși o imputare a acelorasi pierderi asupra rezultatului filialei menționate este imposibilă în statul membru pe teritoriul căruia este stabilită aceasta, aspect al cărui verificare revine instanței de trimitere.

Semnături

* Limba de procedură: daneză.