

Eisialgne tõlge

EUROOPA KOHTU OTSUS (neljas koda)

27. veebruar 2020(*)

Eelotsusetaotlus – ELTL artikkel 49 – Asutamisvabadus – Maksuõigusnormid – Äriühingu tulumaks – Äriühingu tegeliku juhtimise koha teise liikmesriiki üleviimine liikmesriigist, kus äriühing asutati – Maksuresidentsuse üleviimine sellesse teise liikmesriiki – Riigisisised õigusnormid, mis ei luba maha arvata enne asukoha üleviimist asutamisjärgses liikmesriigis tekkinud maksukahjumit

Kohtuasjas C-405/18,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel Nejvyšší správní soudi (Tšehhi Vabariigi kõrgeim halduskohus) 31. mai 2018. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 19. juunil 2018, menetluses

AURES Holdings a.s.

versus

Odvolací finanční ředitelství,

EUROOPA KOHUS (neljas koda),

koosseisus: koja president M. Vilaras, kohtunikud S. Rodin, D. Šváby, K. Jürimäe (ettekandja) ja N. Piçarra,

kohtujurist: J. Kokott,

kohtusekretär: ametnik C. Strömholm,

arvestades kirjalikku menetlust ja 12. juuni 2019. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- AURES Holdings a.s., esindaja: *advokát* M. Olík,
- Tšehhi valitsus, esindajad: M. Smolek, J. Vlášil ja O. Serdula,
- Saksamaa valitsus, esindajad: J. Möller, R. Kanitz ja T. Henze, hiljem J. Möller ja R. Kanitz,
- Hispaania valitsus, esindaja: S. Jiménez García,
- Prantsuse valitsus, esindajad: E. de Moustier ja C. Mosser,
- Itaalia valitsus, esindaja: G. Palmieri, keda abistas *avvocato dello Stato* P. Gentili,
- Madalmaade valitsus, esindajad: M. K. Bulterman, M. H. S. Gijzen ja M. L. Noort,
- Rootsi valitsus, esindajad: C. Meyer-Seitz, A. Falk, H. Shev, J. Lundberg ja H. Eklinder,

- Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: R. Fadoju ja F. Shibli, hiljem F. Shibli, keda abistasid *barrister* B. McGurk, *barrister* D. Yates, ning *barrister* L. Ruxandu,
 - Euroopa Komisjon, esindajad: M. Salyková, N. Gossement, H. Støvlbæk ja L. Malferrari,
- olles 17. oktoobri 2019. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,
- on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb ELTL artiklite 49, 52 ja 54 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille pooled on AURES Holdings a.s. ja Odvolací finanční úřad (maksuvaidluste komisjon, Tšehhi Vabariik, edaspidi „vaidekomisjon“) ja mille ese on viimase keeldumine lubada sellel äriühingul maha arvata maksukahjum, mis oli tekkinud muus liikmesriigis kui Tšehhi Vabariik.

Õiguslik raamistik

- 3 Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (tulumaksuseadus nr 586/1992; edaspidi „tulumaksuseadus“), põhikohtuasja asjaoludele kohaldatavas redaktsioonis, § 34 „Maksustatavast summast tehtavad mahaarvamised“ näeb lõikes 1 ette:

„Maksustamisperioodil tekkinud ja kindlaks määratud maksukahjumi võib maksustatavast summast tervikuna või osaliselt maha arvata maksukahjumi kindlaksmääramise maksustamisperioodile vahetult järgneva viie maksustamisperioodi jooksul. [...]“.

- 4 Selle seaduse § 38n „Maksukahjum“ lõiked 1 ja 2 sätestavad:

„(1) Kui § 23 nimetatud kulud (maksumused) on suuremad kui selles samas artiklis nimetatud tulud, peetakse kindlakstehtud vahet maksukahjumiks.

(2) Maksukahjum määratakse kindlaks analoogiliselt maksuga. Kuid likvideerimiseta lõpetatud maksukohustuslasest äriühingu tekkinud ja kindlaks määratud maksukahjumit ei kanta üle tema õigusjärglasele, välja arvatud artikli 23a lõike 5 punktis b ja artikli 23c lõike 8 punktis b ette nähtud erandjuhtudel. Maksukahjumi määrab kindlaks maksuhaldur. Maksukahjumi vähendamisele kohaldatakse sama korda mis maksu suurendamisele. Maksukahjumi suurenemisele kohaldatakse sama korda mis maksu alandamisele. Maksukahjumi summa ümardatakse kõrgema täisühikuni.“

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 5 Madalmaade õiguse alusel asutatud äriühingu AAA Auto Group NV, mille registrijärgne asukoht ja tegelik juhtimise koht oli Madalmaades – mistõttu oli ta Madalmaade maksuresident – õigusjärglane on AURES Holdings, varem AAA Auto International a.s. (edaspidi koos „Aures“).
- 6 Aures kahjum 2007. aasta majandusaastal oli Madalmaades 2 792 187 eurot, mille Madalmaade maksuhaldur määras kindlaks selle liikmesriigi maksunormide alusel.
- 7 Aures asutas 1. jaanuaril 2008 Tšehhi Vabariigis filiaali, mis Tšehhi õiguse kohaselt on selle äriühingu püsiv tegevuskoht, mis ei ole iseseisev õiguskandja ja mille tegevus on selles liikmesriigis maksustatav.

8 1. jaanuaril 2009 viis Aures oma tegeliku juhtimise koha üle Madalmaadest Tšehhi Vabariiki, täpsemalt selle filiaali aadressile. Sellest üleviimisest tulenevalt viis Aures samast kuupäevast alates Madalmaadest Tšehhi Vabariiki üle ka oma maksuresidentsuse. Sellest ajast peale viib ta kogu oma tegevust läbi nimetatud filiaali kaudu.

9 Samas säilitas Aures oma registrijärgse asukoha Amsterdamis ja oli jätkuvalt kantud Amsterdami (Madalmaad) äriregistrisse. Seega reguleerib tema ettevõtjasiseseid suhteid edasi Madalmaade õigus.

10 Arvestades tegeliku juhtimise koha ja sellega seoses maksuresidentsuse üleviimist, palus Aures Tšehhi maksuhalduril 2012. aasta majandusaasta eest tasumisele kuuluva äriühingu tulumaksuga maksustatavast summast maha arvata kahjumi, mis talle oli 2007. aasta majandusaastal Madalmaades tekkinud.

11 19. märtsil 2014 algatatud selgitus- ja reguleerimismenetluse lõpus jõudis Tšehhi maksuhaldur seisukohale, et seda kahjumit ei saa pidada maksustatavast summast mahaarvatavaks tulumaksuseaduse § 38n alusel. Maksuhalduri hinnangul on Aurese kui Tšehhi maksuresidendi ülemaailmne tulu maksustatav vastavalt Tšehhi maksuõigusele. Kuid ta saab maksustatavast summast maha arvata üksnes Tšehhi Vabariigis läbiviidava majandustegevusega seotud kahjumi, mis määratakse kindlaks vastavalt tulumaksuseaduse sätetele, kuna see seadus ei reguleeri maksukahjumi mahaarvamist maksuresidentsuse muutmise korral ega võimalda sellist kahjumit üle kanda mõnest muust liikmesriigist Tšehhi Vabariiki.

12 Seetõttu määras Tšehhi maksuhaldur 11. septembri 2014. aasta maksuotsuses kindlaks Aurese poolt 2012. aasta majandusaasta eest tasumisele kuuluva äriühingu tulumaksu summa, arvamata maksustatavast summast maha 2007. aasta majandusaastal tekkinud kahjumit.

13 Aures esitas selle maksuotsuse peale vaide, mille vaidekomisjon rahuldamata jättis, ning seejärel kaebuse Městský soud v Praze (Praha linnakohus, Tšehhi Vabariik), mis samuti rahuldamata jäeti.

14 Tšehhi maksuhaldur, vaidekomisjon ja Městský soud v Praze (Praha linnakohus) märkisid esiteks, et ei tulumaksuseadus ega 22. novembril 1974 Tšehhoslovakkia Sotsialistliku Vabariigi ja Madalmaade Kuningriigi vahel sõlmitud tulu- ja kapitalimaksuga topeltmaksustamise vältimise ning nendest maksudest kõrvalehoidumise tõkestamise leping 31. mail 2013 kehtinud redaktsioonis ei võimalda maksukahjumi piiriülest üleviimist äriühingu tegeliku juhtimise koha üleviimise korral, välja arvatud erandjuhtudel, millega käesolevas asjas tegemist ei ole. Selle seaduse §-de 34 ja 38n üldsätted ei võimalda maha arvata kahjumit, mis ei ole kindlaks määratud Tšehhi õigusnormide kohaselt.

15 Teiseks leidsid need asutused ja see kohus, et vastupidi Aurese argumentidele ei ole see, et kõnealust kahjumit ei saa maha arvata, vastuolus asutamisvabadusega. Nende hinnangul puudutasid 13. detsembri 2005. aasta kohtuotsus Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), 29. novembri 2011. aasta kohtuotsus National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785) ja 21. veebruari 2013. aasta kohtuotsus A (C-123/11, EU:C:2013:84), millele Aures viitas, olukordi, mis olid põhikohtuasjas käsitletust objektiivselt erinevad. Viidates 15. mai 2008. aasta kohtuotsusele Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278), leidis vaidekomisjon, et põhikohtuasjas esineb tegelik oht, et 2007. aasta majandusaasta maksukahjumit võetakse arvesse kaks korda.

16 Aures esitas Městský soud v Praze (Praha linnakohus) otsuse peale kassatsioonkaebuse Nejvyšší správní soudile (Tšehhi Vabariigi kõrgeim halduskohus).

17 Selle kohtu menetluses väidab Aures, et tema tegeliku juhtimise koha piiriülese üleviimisega teostas ta asutamisvabadust ja et asjaolu, et tal ei ole võimalik Tšehhi Vabariigis maha arvata 2007. aasta majandusaastal tekkinud maksukahjumit – mida ta ei saa enam maha arvata ka Madalmaades –, kujutab endast selle vabaduse põhjendamatu piiramist.

18 Nimetatud kohus rõhutab, et tulumaksuseadus ei võimalda äriühingul, kes nagu Aures on oma tegeliku juhtimise koha teisest liikmesriigist Tšehhi Vabariiki üle toonud, maha arvata maksukahjumit, mis on tekkinud selles teises liikmesriigis. Maksukahjumi ülekandmine on võimalik üksnes selles seaduses konkreetselt nimetatud piiriüleste tehingute korral, mis ei ole põhikohtuasjas asjakohased.

19 Eelotsusetaotluse esitanud kohus leiab, et põhikohtuasja lahendamiseks on seetõttu vaja käsitleda asutamisvabadust puudutavaid argumente.

20 Sellega seoses tuleb esiteks kindlaks teha, kas see vabadus on äriühingu tegeliku juhtimise koha piiriülese üleviimise korral kohaldatav.

21 Teiseks tuleb analüüsida, kas asjasse puutuva vabadusega on kooskõlas riigisisised õigusnormid, mis ei võimalda äriühingul vastuvõtvast liikmesriigis maha arvata kahjumit, mis tekkis päritoluliikmesriigis enne äriühingu tegeliku juhtimise koha ületoomist vastuvõtvasse liikmesriiki. Märkides, et otseste maksude valdkond ei ole põhimõtteliselt ühtlustatud ja et liikmesriigid on selles valdkonnas suveräänsed, kahtleb eelotsusetaotluse esitanud kohus, kas see vabadus tähendab, et maksuresidentsuse üleviimine ühest liikmesriigist teise peab alati jääma maksustamise seisukohast neutraalseks.

22 Neil asjaoludel otsustas Nejvyšší správní soud (kõrgeim halduskohus) menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas asutamisvabadus [ELTL] artikli 49 tähenduses võib hõlmata äriühingu juhtimiskoha lihtsat üleviimist ühest liikmesriigist teise?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, siis kas [ELTL] artiklitega 49, 52 ja 54 on vastuolus riigisisene õigusnorm, mis ei luba teise liikmesriigi äriühingul, kes on oma majandustegevuse või juhtimise koha üle toonud Tšehhi Vabariiki, maha arvata selles teises liikmesriigis tekkinud maksukahjumit?“

Eelotsuse küsimuste analüüs

Esimene küsimus

23 Esimese küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühing, mis viib oma tegeliku juhtimise koha üle teise liikmesriiki, ilma et see üleviimine mõjutaks tema staatust esimesena nimetatud liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühinguna, võib tugineda sellele artiklile, et vaidlustada keeldumist kanda teise liikmesriiki edasi kahjum, mis tekkis enne seda üleviimist.

24 Selle kohta tuleb märkida, et ELTL artikkel 49 koosmõjus artikliga 54 annab asutamisvabaduse äriühingutele, mis on asutatud vastavalt liikmesriigi õigusele ja millel on Euroopa Liidu piires registrijärgne asukoht, juhatuse asukoht või peamine tegevuskoht.

25 Täpsemalt on Euroopa Kohus juba otsustanud, et liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühing, kes viib oma tegeliku juhtimise koha üle teise liikmesriiki, ilma et see juhtimise koha üleviimine mõjutaks tema staatust esimesena nimetatud liikmesriigi äriühinguna, võib tugineda

ELTL artiklile 49 muu hulgas selleks, et vaidlustada sellest üleviimisest tulenevad maksualased tagajärjed päritoluliikmesriigis (vt selle kohta 29. novembri 2011. aasta kohtuotsus *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, punkt 33).

26 Samuti võib selline äriühing niisugusel juhul tugineda ELTL artiklile 49, et vaidlustada viis, kuidas teda maksustab liikmesriik, kuhu ta oma tegeliku juhtimise koha üle viib. Selle koha piiriülene üleviimine kuulub seega nimetatud artikli kohaldamisalasse.

27 Mis tahes muu tõlgendus oleks nimelt vastuolus asutamisvabadust käsitlevate liidu õigusnormide sõnastusega, kuna nende normide eesmärk on eelkõige tagada vastuvõtvast liikmesriigis välismaiste kodanike ja ettevõtjate võrdne kohtlemine selle riigi kodanike ja ettevõtjatega (vt selle kohta 11. märtsi 2004. aasta kohtuotsus *de Lasteyrie du Saillant*, C?9/02, EU:C:2004:138, punkt 42, ning 12. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Bevola ja Jens W. Trock*, C?650/16, EU:C:2018:424, punkt 16).

28 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb esimesele küsimusele vastata, et ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühing, mis viib oma tegeliku juhtimise koha üle teise liikmesriiki, ilma et see üleviimine mõjutaks tema staatust esimesena nimetatud liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühinguna, võib tugineda sellele artiklile, et vaidlustada keeldumist kanda teise liikmesriiki edasi kahjum, mis tekkis enne seda üleviimist.

Teine küsimus

29 Teise küsimusega soovib eelotsusetaotluse esitanud kohus sisuliselt teada, kas ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis välistavad äriühingu, kes on sellesse liikmesriiki üle toonud oma tegeliku juhtimise koha ja sellest tulenevalt ka maksuresidentsuse, võimaluse maha arvata maksukahjumit, mis on tekkinud enne seda ületoomist teises liikmesriigis, kus see äriühing on jätnud alles oma registrijärgse asukoha.

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

31 Nagu on meenutatud käesoleva kohtuotsuse punktis 27, on asutamisvabadust reguleerivate liidu õigusnormide eesmärk eelkõige tagada vastuvõtvast liikmesriigis välismaiste kodanike ja ettevõtjate võrdne kohtlemine selle riigi kodanike ja ettevõtjatega.

32 Seevastu ei taga alusleping äriühingule, kelle suhtes on kohaldatav ELTL artikkel 54, et tegeliku juhtimise koha üleviimine ühest liikmesriigist teise on maksustamise seisukohast neutraalne. Arvestades liikmesriikide selle valdkonna õigusnormide erinevusi, võib niisugune üleviimine olenevalt juhtumist olla äriühingu jaoks maksustamise aspektist soodne või ebasoodne. Asutamisvabadust ei saa seega mõista nii, et liikmesriik on kohustatud kehtestama oma maksuõigusnormid sõltuvalt teise liikmesriigi normidest, et igas olukorras oleks tagatud maksustamine, mis kaotab kõik riigisisestest maksualastest õigusaktidest tulenevad erinevused (29. novembri 2011. aasta kohtuotsus *National Grid Indus*, C?371/10, EU:C:2011:785, punkt 62 ja seal viidatud kohtupraktika).

33 Käesolevas asjas tuleb märkida, et liikmesriigi õigusega residendist äriühingule antud võimalus võtta arvesse teatud maksustamisperiodil selles liikmesriigis tekkinud kahjumit, et see maha arvata äriühingu hilisematel maksustamisperiodidel saadavast maksustatavast kasumist, on käsitatav maksusoodustusena.

- 34 Asjaolu, et see soodustus ei ole kohaldatav kahjumile, mis äriühingul, kes on liikmesriigi resident, kuid kes on asutatud teise liikmesriigi õiguse alusel, tekkis selles teises liikmesriigis maksustamisperioodil, mil ta oli seal resident, samas kui seda soodustust antakse esimese liikmesriigi residendist äriühingule, kellel samal maksustamisperioodil tekkis kahjum selles liikmesriigis, kujutab endast maksualast erinevat kohtlemist.
- 35 Sellise erineva kohtlemise tõttu võidakse pärssida ühe liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühingu tahet viia oma tegeliku juhtimise koht üle teise liikmesriiki oma majandustegevuse seal läbiviimiseks.
- 36 Liikmesriigi maksunormidest tulenev niisugune erinev kohtlemine asutamisvabadust kasutavate äriühingute kahjuks on lubatud vaid juhul, kui see puudutab olukordi, mis ei ole objektiivselt võrreldavad, või kui see on põhjendatav ülekaaluka üldise huviga (17. juuli 2014. aasta kohtuotsus Nordea Bank Danmark, C-48/13, EU:C:2014:2087, punkt 23, ja 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsus Timac Agro Deutschland, C-388/14, EU:C:2015:829, punkt 26).
- 37 Mis puudutab käesoleva kohtuotsuse eelmises punktis viidatud esimest olukorda, siis tuleb meenutada, et Euroopa Kohtu praktika kohaselt tuleb piiriülese ja riigisisese olukorra võrreldavust hinnata asjakohaste riigisiseste sätete eesmärgist lähtudes (12. juuni 2018. aasta kohtuotsus Bevola ja Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punkt 32 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 38 Käesoleval juhul tuleneb Euroopa Kohtu käsutuses oleva toimiku materjalidest – mida peab kontrollima eelotsusetaotluse esitanud kohus –, et Tšehhi õigusnormid, mis näevad ette, et äriühingul ei ole võimalik selles liikmesriigis, mille residendiks ta on hakanud, maha arvata kahjumit, mis tekkis maksustamisperioodil, mil ta oli muu liikmesriigi maksuresident, eesmärk on sisuliselt säilitada maksustamispädevuse jaotus liikmesriikide vahel ja vältida kahjumi kahekordse mahaarvamise ohtu.
- 39 Selliseid eesmärke taotlevat meedet silmas pidades tuleb märkida, et põhimõtteliselt ei ole võrreldavas olukorras liikmesriigi residendist äriühing, kellel on kahjum tekkinud selles liikmesriigis, ja äriühing, kes on toonud oma tegeliku juhtimise koha ja seega maksuresidentsuse üle sellesse liikmesriiki pärast seda, kui tal on tekkinud kahjum maksustamisperioodil, mil ta oli teise liikmesriigi maksuresident, ilma et ta oleks üldse tegutsenud esimeses liikmesriigis.
- 40 Nimelt on niisuguse üleviimise läbi viinud äriühingu olukorrale kohaldatav järjestikku kahe liikmesriigi maksustamispädevus, st esiteks päritoluliikmesriigi maksustamispädevus maksustamisperioodi osas, mil kahjum tekkis, ja teiseks vastuvõtva liikmesriigi maksustamispädevus maksustamisperioodi osas, mil see äriühing selle kahjumi mahaarvamist taotles.
- 41 Sellest tuleneb, et kuna vastuvõtval liikmesriigil puudub maksustamispädevus maksustamisperioodi osas, mil kõnealune kahjum tekkis, ei ole sellise äriühingu olukord, kes on toonud oma maksuresidentsuse üle sellesse liikmesriiki, soovides seal maha arvata varem teises liikmesriigis tekkinud kahjumit, võrreldav sellise äriühingu olukorraga, kelle majandustulemused kuulusid esimese liikmesriigi maksustamispädevusse maksustamisperioodil, mil viimati nimetatud äriühing sai kahjumit (vt analoogia alusel 17. detsembri 2015. aasta kohtuotsus Timac Agro Deutschland, C-388/14, EU:C:2015:829, punkt 65).

42 Lisaks võib asjaolu, et maksuresidentsuse ühest liikmesriigist teise üle viinud äriühingule laieneb järjestikku kahe liikmesriigi maksustamispädevus, kaasa tuua kahjumi kahekordse arvessevõtmise kõrgendatud ohu, kuna äriühingul võib tekkida olukord, kus ta arvab sama kahjumi maha mõlema liikmesriigi asutustes.

43 Euroopa Kohtule esitatud seisukohtades märkisid Ühendkuningriigi valitsus ja Euroopa Komisjon siiski sisuliselt, et 12. juuni 2018. aasta kohtuotsusest *Bevola ja Jens W. Trock* (C-650/16, EU:C:2018:424, punkt 38) tuleneva kohtupraktika kohaselt sõltub olukordade võrreldavus põhikohtuasjas käsitletava kahjumi lõplikkusest.

44 Sellega seoses tuleb meenutada, et Euroopa Kohus on otsustanud seoses kogu tegevuse lõpetanud mitteresidendist püsiva tegevuskoha kahjumiga, mida ei olnud võimalik ega saa enam maksustatavast kasumist maha arvata liikmesriigis, kus ta tegutses, et kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimise eesmärgi vaatekohast ei erine sellist tegevuskohta omava residendist äriühingu olukord põhimõtteliselt püsivat tegevuskohta omava residendist äriühingu olukorrast, kuigi põhimõtteliselt ei ole nende kahe äriühingu olukorrad võrreldavad (vt selle kohta 12. juuni 2018. aasta kohtuotsus *Bevola ja Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, punktid 37 ja 38).

45 Sellise lähenemisega ei saa siiski nõustuda sellise äriühingu olukorras, kes pärast tegeliku juhtimise koha ja sellest tulenevalt oma maksuresidentsuse registrijärgse asukoha liikmesriigist teise liikmesriiki üle viib, ja kes soovib teises liikmesriigis maha arvata kahjumit, mis tal tekkis esimesena nimetatud liikmesriigis maksustamisperiodil, mil sel liikmesriigil oli selle äriühingu suhtes ainsana maksustamispädevus.

46 Nimelt esiteks, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 56 ja 57, on käesoleva kohtuotsuse punktis 44 viidatud kohtupraktika välja kujundatud teistsuguste asjaolude suhtes kui need, mida käsitletakse põhikohtuasjas.

47 Nii puudutab see kohtupraktika residendist äriühingu poolt tema mitteresidendist püsiva tegevuskoha kahjumi võimalikku arvessevõtmist.

48 Viidatud kohtupraktika käsitleb seega olukorda, mida iseloomustab see, et äriühing, kes soovib oma maksustatavast summast maha arvata oma mitteresidendist püsiva tegevuskoha kahjumit, ja see püsiv tegevuskoht on samal maksustamisperiodil kahes erinevas liikmesriigis.

49 Eelotsusetaotluse esitanud kohtu poolt põhikohtuasjas tähtsust omavate faktide kronoloogilisest järjestusest nähtub aga, et Auresel tekkis Madalmaades kahjum 2007. aasta majandusaastal, st maksustamisperiodil, mil nii tema registrijärgne asukoht kui ka tegeliku juhtimise koht asusid selles liikmesriigis, ning sel ajal ei olnud tal veel Tšehhi Vabariigis püsivat tegevuskohta.

50 Teiseks, nagu märkis kohtujurist oma ettepaneku punktides 72 ja 73, oleks 12. juuni 2018. aasta kohtuotsusest *Bevola ja Jens W. Trock* (C-650/16, EU:C:2018:424, punkt 38) tuleneva lahenduse ülekandmine käesoleva kohtuotsuse punktis 45 viidatud juhtumile vastuolus ka Euroopa Kohtu praktikaga riigist lahkumise maksustamise valdkonnas.

51 Sellega seoses on Euroopa Kohus nimelt sisuliselt otsustanud, et ELTL artikliga 49 ei ole vastuolus see, kui liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühingu tegeliku juhtimise koha teise liikmesriiki üleviimise korral maksustab selle äriühingu päritoluliikmesriik äriühingu varalt arvestatavat realiseerimata kapitalitulu (vt selle kohta 29. novembri 2011. aasta kohtuotsus *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, punktid 59 ja 64).

52 Samuti ei saa liikmesriik, kuhu äriühing toob oma tegeliku juhtimise koha üle, olla kohustatud võtma arvesse enne seda ületoomist tekkinud kahjumit, mis on seotud maksustamisperioodidega, mille osas sellel liikmesriigil puudus äriühingu suhtes maksustamispädevus.

53 Seega ei ole liikmesriikidevahelise maksustamispädevuse jaotuse säilitamise ja kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimise seisukohast võrreldavas olukorras ühelt poolt residendist äriühing, kellel on selles liikmesriigis tekkinud kahjum, ja teiselt poolt äriühing, kes on ka toonud maksuresidentsuse üle sellesse liikmesriiki, kuid kellel on teises liikmesriigis tekkinud kahjum maksustamisperioodil, mil ta oli maksuresident selles teises liikmesriigis.

54 Eeltoodud kaalutlusi arvestades tuleb teisele küsimusele vastata, et ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis välistavad äriühingu, kes on sellesse liikmesriiki üle toonud oma tegeliku juhtimise koha ja sellest tulenevalt ka maksuresidentsuse, võimaluse maha arvata maksukahjumit, mis on tekkinud enne seda ületoomist teises liikmesriigis, kus see äriühing on jätnud alles oma registrijärgse asukoha.

Kohtukulud

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

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (neljas koda) otsustab:

- 1. ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühing, mis viib oma tegeliku juhtimise koha üle teise liikmesriiki, ilma et see üleviimine mõjutaks tema staatust esimesena nimetatud liikmesriigi õiguse alusel asutatud äriühinguna, võib tugineda sellele artiklile, et vaidlustada keeldumist kanda teise liikmesriiki edasi kahjum, mis tekkis enne seda üleviimist.**
- 2. ELTL artiklit 49 tuleb tõlgendada nii, et sellega ei ole vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis välistavad äriühingu, kes on sellesse liikmesriiki üle toonud oma tegeliku juhtimise koha ja sellest tulenevalt ka maksuresidentsuse, võimaluse maha arvata maksukahjumit, mis on tekkinud enne seda ületoomist teises liikmesriigis, kus see äriühing on jätnud alles oma registrijärgse asukoha.**

Allkirjad

* Kohtumenetluse keel: tšehhi.