



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

21 февруари 2013 година *

„Свобода на установяване — Член 49 ДФЕС — Данъчно законодателство — Вливане в дружество майка, установено в държава членка, на дъщерно дружество, установено в друга държава членка — Възможност за приспадане от дружеството майка на загубите на дъщерното дружество, които са резултат от дейността му — Изключване на чуждестранните дъщерни дружества“

По дело C-123/11

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Korkein hallinto-oikeus (Финландия) с акт от 7 март 2011 г., постъпил в Съда на 9 март 2011 г., в производството, образувано по инициатива на

A Oy,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н L. Bay Larsen, изпълняващ функцията на председател на четвърти състав, г-н J.-C. Bonichot (докладчик), г-жа C. Toader, г-жа A. Prechal и г-н E. Jarašiūnas, съдии,

генерален адвокат: г-жа J. Kokott,

секретар: г-жа L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 7 юни 2012 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за A Oy, от A. Blomqvist, asianajaja,
- за финландското правителство, от г-жа M. Pere, в качеството на представител,
- за германското правителство, от г-жа K. Petersen, в качеството на представител,
- за френското правителство, от г-н G. de Bergues и г-н J.-S. Pilczer, в качеството на представители,
- за италианското правителство, от г-жа G. Palmieri, в качеството на представител, подпомагана от г-н M. Santoro, avvocato dello Stato,

* Език на производството: фински.

- за шведското правителство, от г-жа А. Falk и г-жа S. Johannesson, в качеството на представители,
- за правителството на Обединеното кралство, от г-жа С. Murrell, в качеството на представител, подпомагана от К. Bacon и R. Hill, barristers,
- за Европейската комисия, от г-н R. Lyal и г-н I. Koskinen, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 19 юли 2012 г.,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС.
- 2 Запитването е отправено в рамките на производство, образувано по инициатива на А Оу (наричано по-нататък „А“), дружество по финландското право, срещу решението на Keskusverolautakunta (Централна данъчна комисия), според която А не би могло при вливането на шведско дъщерно дружество да извърши данъчно приспадане на загубите на последното.

Правна уредба

Международното право

- 3 Член 7, параграф 1 от сключената между скандинавските държави спогодба за избягване на двойното данъчно облагане на данъци върху доходите и имуществата, сключена в Хелзинки на 23 септември 1996 г. (SorS 26/1997), предвижда:

„Печалбите на предприятие на едната договаряща държава се облагат само в тази държава, освен ако това предприятие упражнява дейността си в другата договаряща държава посредством разположено там място на стопанска дейност. Ако предприятието упражнява дейността си по този начин, печалбите на това предприятие се облагат в другата договаряща държава, но само до размера, който може да се отнесе към това място на стопанска дейност“.

Финландското право

- 4 Закон 360/1968 за облагането на доходите от стопанска дейност (Laki elinkeinotulon verottamisesta (360/1968), който по-специално цели да транспонира Директива 2009/133/ЕО на Съвета от 19 октомври 2009 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, отделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки, както и при прехвърлянето на седалище на SE или SCE в друга държава членка (ОВ L 310, стр. 34), уточнява правната рамка на сливанията/придобиванията на дружества.
- 5 Член 52 а, точка 2 от този закон дефинира понятието за вливане по следния начин:

„Вливане е налице, когато:

[...]

- 2) при прекратяването без ликвидация преобразуващото се дружество прехвърля цялото си имущество, активите и пасивите, на приемащото дружество, което притежава всички акции от капитала на преобразуващото се дружество или на акционерно дружество, притежавано изцяло от такова дружество“.
- 6 Закон 1535/1992 относно данъка върху доходите (tuloverolaki (1535/1992) от 30 декември 1992 г. (наричан по-нататък „Законът за данъка върху доходите“) уточнява данъчния режим на загубите на дружествата.
- 7 Член 117 от този закон предвижда, че установената загуба от стопанска дейност се приспада от приходите от стопанската дейност от следващите години.
- 8 Член 119, параграфи 1 и 2 от този закон уточнява:

„Формираната през данъчната година загуба от стопанска дейност и земеделие се приспада от печалбата от стопанска дейност [...] през десетте данъчни години, които следват, постепенно, доколкото са реализирани приходи.

Под „загуба от стопанска дейност“ се има предвид отрицателният финансов резултат, формиран съгласно [Закон 360/1968 за облагането на приходите от стопанска дейност][...].“

- 9 Член 123, параграф 2 от същия закон предвижда условията, при които приемащото дружество може да поеме в данъчно отношение загубите на преобразуващото се дружество:

„При вливане на едно дружество в друго [...] приемащото дружество има право да приспадне от облагаемия си доход загубата на преобразуващото се чрез вливане [...] дружество съгласно членове 119 и 120, ако приемащото дружество или неговите акционери или членове, или дружество и неговите акционери или членове заедно притежават от началото на годината, в която е формирана загубата, повече от половината от капитала на преобразуващото се чрез вливане или разделяне дружество“.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

- 10 А е финландско предприятие, което търгува с мебели. В Швеция А има дъщерно дружество (наричано по-нататък „В“), чийто капитал притежава изцяло и което извършва в тази държава сходна дейност в три наети от него търговски помещения. Самото А няма други дъщерни дружества или клонове в Швеция.
- 11 Вследствие търговски загуби В затваря своите три търговски обекта, единия през декември 2007 г., а другите два през март 2008 г. В не възнамерява да извършва търговска дейност в Швеция, но продължава да е обвързано от дългосрочните договори за наем на две търговски помещения. За периода 2001—2007 г. неговият отрицателен финансов резултат възлиза на 44,8 милиона SEK [шведски крони].
- 12 След като В преустановява дейността си, А възнамерява да преобразува това дружество, което да се влее в него. Това било оправдано от икономическа гледна точка и давало по-специално възможност на А да поеме сключените от В договори за наем. Освен това ставало дума за прозрачна и лесна за осъществяване процедура, която би довела до опростяване на структурата на групата.
- 13 При това вливане остатъчните ресурси, дългове и задължения на В трябвало да бъдат прехвърлени на А и дружеството майка вече нямало да има нито дъщерно дружество, нито място на стопанска дейност в Швеция.

- 14 А отправя молба до Keskusverolautakunta за постановяване на предварително решение по въпроса дали, след като това вливане се реализира, дружеството би могло да приспадне загубите на В в съответствие с член 123, параграф 2 от Закона за данъка върху доходите.
- 15 В предварителното си решение от 25 март 2009 г. Keskusverolautakunta отговаря отрицателно на този въпрос, с мотива че загубите на В са констатирани при прилагане на шведското данъчно законодателство. При това положение Keskusverolautakunta счита, че посочените загуби не могат да попаднат в приложното поле на член 119 от Закона за данъка върху доходите.
- 16 А обжалва това решение пред Korkein hallinto-oikeus (Върховен административен съд), като по-специално се позовава на свободата на установяване.
- 17 Запитващата юрисдикция приема, че ако местно дружество придобие финландско дружество, първото може да извърши данъчно приспадане на загубите на последното при условията, посочени в членове 119 и 123 от Закона за данъка върху доходите, стига придобиването да не е извършено единствено с цел да се получи данъчно предимство.
- 18 Тази юрисдикция подчертава, че за сметка на това финландският закон не дава указания относно условията, при които такова приспадане би могло да се извърши, когато преобразуващото се дружество се намира в друга държава членка.
- 19 При това положение посочената юрисдикция си задава въпроса дали финландското законодателство не съдържа ограничение на свободата на установяване, и ако това е така, дали то може да се счита за обосновано поради изтъкнатите от финландските органи съображения от общ интерес, изведени от необходимостта държавите членки да запазят балансираното разпределение на техните данъчни правомощия и да се предпазят от рисковете от двойно приспадане на загубите и избягване на данъчното облагане.
- 20 При тези обстоятелства Korkein hallinto-oikeus решава да спре производството и да постави на Съда следните въпроси:
 - „1) Изискват ли членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС приемащото дружество да може да извършва приспадане за целите на данъчното облагане на загубите, реализирани от преобразуващото се чрез вливане в него дружество със седалище в друга държава членка, които загуби са формирани от дейността на преобразуващото се дружество в тази друга държава членка в годините преди вливането, при положение че приемащото дружество не оставя място на стопанска дейност в държавата на преобразуващото се чрез вливане дружество и съгласно разпоредбите на националното си право може да извърши приспадане за данъчни цели на загубите на преобразуващото се дружество единствено ако това дружество е местно лице или конкретните загуби са формирани от намиращото се в тази държава място на стопанска дейност?
 - 2) При утвърдителен отговор на първия въпрос: от значение ли са разпоредбите на членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС при отговора на въпроса дали размерът на подлежащите на приспадане загуби следва да се изчисли съгласно данъчното право на държавата по седалището на приемащото дружество, или за подлежащи на приспадане загуби следва да се приемат загубите, установени в държавата по седалището на преобразуващото се дружество съгласно действащото в тази държава право?“.

По първия въпрос

- 21 С първия си въпрос запитващата юрисдикция по същество пита Съда дали членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС допускат законодателство на държава членка да изключва възможността дружество майка, местно лице — след вливането на установено на територията на друга държава членка дъщерно дружество, — да приспадне от облагаемия си доход загубите на последното дружество, реализирани през предхождащите вливането данъчни години, когато това национално законодателство предоставя такава възможност, в случай че вливането се осъществява с местно дъщерно дружество.
- 22 В самото начало следва да се приеме, че Директива 2009/133 не разглежда въпроса за поемане на евентуалните загуби на преобразуващото се дружество в подобно положение.
- 23 По-нататък германското, финландското, италианското и правителството на Обединеното кралство твърдят, че свободата на установяване е неприложима в случая, предмет на разглеждания в главното производство спор, тъй като преобразуващото се дружество е преустановило стопанската си дейност преди вливането и с това преобразуване всъщност се цели единствено да се получи данъчно предимство, което се състои в приспадане на загубите на преобразуващото се дъщерно дружество от облагаемия доход на приемащото дружество майка.
- 24 В това отношение следва преди всичко да се напомни, че подобно на другите видове преобразуване на дружества трансграничните вливания отговарят на необходимостта от сътрудничество и обединяване на дружества, установени в различни държави членки. Ето защо се счита, че те представляват специфични начини за упражняване на свободата на установяване, които са от значение за правилното функциониране на вътрешния пазар и следователно са сред икономическите дейности, по отношение на които държавите членки са длъжни да спазват свободата на установяване, предвидена в член 49 ДФЕС (Решение от 13 декември 2005 г. по дело SEVIC Systems, C-411/03, Recueil, стр. I-10805, точка 19).
- 25 След това трябва да се приеме, че при обстоятелствата по главното производство учредяването от А на дъщерно дружество В в Швеция е следствие от упражняването от страна на първото дружество на неговата свобода на установяване, в резултат на което се прилагат членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС.
- 26 Накрая, фактът, че дадено вливане било мотивирано единствено от данъчни съображения и че по този начин съответните дружества всъщност се опитвали да заобикалят с цел злоупотреба прилагането на тяхното национално законодателство, сам по себе си не би могъл да изключи прилагането на тези разпоредби.
- 27 Всъщност въпросът за прилагането на тези членове е различен от въпроса дали дадена държава членка може да предприема мерки, с които да попречи на опитите на някои свои граждани, като използват предоставените от Договора възможности, да заобикалят с цел злоупотреба прилагането на тяхното национално законодателство (вж. в този смисъл Решение от 9 март 1999 г. по дело Centros, C-212/97, Recueil, стр. I-1459, точка 18).
- 28 Предвид всички тези съображения следва да се приеме, че в положение като разглежданото в главното производство се прилага свободата на установяване.

По пречката пред свободата на установяване

- 29 При положение че свободата на установяване се прилага към главното производство, следва да се напомни, че съгласно постоянната съдебна практика, макар прякото данъчно облагане да е от компетентността на държавите членки, последните все пак трябва да я упражняват при спазване на правото на Съюза (вж. по-специално Решение от 13 декември 2005 г. по дело *Marks & Spencer*, C-446/03, *Recueil*, стр. I-10837, точка 29 и цитираната съдебна практика).
- 30 Свободата на установяване, която е призната в член 49 ДФЕС в полза на гражданите на Съюза, обхваща съгласно член 54 ДФЕС по отношение на учредените в съответствие със законодателството на една държава членка дружества със седалище, централно управление или основно място на дейност в рамките на Съюза правото им да извършват дейността си в съответната държава членка посредством дъщерно дружество, клон или представителство (вж. по-специално Решение от 21 септември 1999 г. по дело *Saint-Gobain ZN*, C-307/97, *Recueil*, стр. I-6161, точка 35 и Решение от 25 февруари 2010 г. по дело *X Holding*, C-337/08, *Сборник*, стр. I-1215, точка 17).
- 31 В това отношение уредената във финландското право възможност за местно дружество майка да отчете загубите на местно дъщерно дружество при вливане на последното в него, за дружеството майка представлява данъчно предимство.
- 32 Изключването на подобно предимство в отношенията между местно дружество майка и установеното в друга държава членка негово дъщерно дружество може да направи по-непривлекателно установяването в последната държава и следователно да разубеди дружеството майка да създава там дъщерни дружества.
- 33 За да е съвместима с разпоредбите на Договора за ФЕС във връзка със свободата на установяване, подобна разлика в третирането трябва да се отнася до положения, които не са обективно сходни, или да е обоснована с императивно съображение от общ интерес (вж. по аналогия със свободното движение на капитали Решение от 12 декември 2006 г. по дело *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, *Recueil*, стр. I-11753, точка 167). От практиката на Съда следва, че при проверката за сходство между трансгранично и вътрешно положение трябва да се взема предвид преследваната от съответните национални разпоредби цел (вж. по аналогия Решение от 18 юли 2007 г. по дело *Oy AA*, C-231/05, *Сборник*, стр. I-6373, точки 36—38).
- 34 В данъчното право мястото на установяване на данъчнозадължените лица съставлява фактор, който може да обоснове различно третиране на местните и чуждестранните данъчнозадължени лица, но това не винаги е така. Всъщност, да се приеме, че държавата членка по установяването би могла при всички случаи да прилага различно третиране само поради факта че седалището на дадено дружество е в друга държава членка, би лишило член 49 ДФЕС от неговото съдържание (вж. по-специално Решение по дело *Marks & Spencer*, посочено по-горе, точка 37).
- 35 В това отношение положението, от една страна, на местно дружество майка, което иска да осъществи вливане на местно дъщерно дружество и да ползва в рамките на това вливане възможността да извърши данъчно приспадане на неговите загуби, и от друга страна, положението на местно дружество майка, което желае да извърши същото вливане на чуждестранно дъщерно дружество, предвид целта на данъчно законодателство като разглежданото в главното производство — а именно дружеството майка да ползва данъчното предимство, състоящо се във възможността да извърши данъчно приспадане на загубите, претърпени от дъщерното дружество — са обективно сходни.
- 36 Германското правителство и правителството на Обединеното кралство обаче твърдят, че отказът да се допусне данъчно приспадане на загубите, не представлява ограничение на свободата на установяване, при положение че както е видно от констатациите на запитващата

юрисдикция, възпроизведени в точка 17 от настоящото решение, приспадане от облагаемия доход на загубите на преобразуващото се дружество би било отказано при същите обстоятелства и ако се влива местно дъщерно дружество, с мотива че това вливане цели единствено получаването на данъчно предимство.

- 37 Националната юрисдикция обаче е единствено компетентна да прецени дали случаят в главното производство е такъв. Ако това е така, А всъщност не би могло да твърди, че е налице различно третиране между местните и чуждестранните дружества.
- 38 При липсата на допълнителна информация в акта за преюдициално запитване Съдът във всеки случай трябва да се произнесе и по въпроса дали, ако отказът за приспадане на загубите се основава на друг мотив, разликата в третирането на чуждестранните дружества е обоснована от императивно съображение от общ интерес.
- 39 За тази цел следва да се провери дали тази разлика в третирането е в състояние да гарантира осъществяването на посочената цел и не надхвърля необходимото за постигането ѝ (вж. в този смисъл Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 35).

По обосноваването на пречката

- 40 Правителствата, представили становища пред Съда, поддържат, че разглежданата в главното производство разлика в третирането е обоснована от необходимостта да се запази разпределението на данъчните правомощия между държавите членки и да се възпрепятства опасността от двойно приспадане на загубите, както и от избягване на данъчното облагане.
- 41 Преди всичко що се отнася до необходимостта да се запази разпределението на данъчните правомощия между държавите членки, тя може да обоснове разлика в третирането, когато разглежданият режим цели да предотврати определени практики, които могат да застрашат правото на държава членка да упражнява данъчните си правомощия по отношение на извършваните на нейна територия дейности (вж. в този смисъл Решение от 29 март 2007 г. по дело Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Сборник, стр. I-2647, точка 42 и Решение по дело Oy AA, посочено по-горе, точка 54).
- 42 Така запазването на разпределението на данъчните правомощия между държавите членки би могло да наложи към икономическата дейност на дружествата, установени в една от тези държави, да се прилагат само нейните данъчни разпоредби по отношение както на печалбите, така и на загубите (Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 45).
- 43 Всъщност, ако на дружествата се предостави възможност да избират дали загубите им да се признават в държавата членка по тяхното установяване, или в друга държава членка, то това би застрашило чувствително балансираното разпределение на данъчните правомощия между държавите членки (вж. Решение по дело Oy AA, посочено по-горе, точка 55), тъй като съответните данъчни основи в тези две държави биха се променили до размера на прехвърлените загуби.
- 44 След това относно опасността от двойно приспадане на загубите следва да се отбележи, че такава опасност в действителност е налице, ако в рамките на вливане като разглежданото в главното производство дружество майка, установено в друга държава членка, ползва възможността да приспадне от облагаемите си доходи загубите на преобразуващото се дъщерно дружество. Тази опасност е отстранена посредством правило, което изключва тази възможност (вж. в този смисъл Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точки 47 и 48).

- 45 Що се отнася накрая до опасността от избягване на данъчното облагане, възможността при вливане да се прехвърлят загубите на дъщерно дружество, което не е местно лице, на местно дружество, води до опасност този вид преобразуване да бъде организиран в рамките на група от дружества с цел загубите да бъдат отчетени в държавите членки, които прилагат най-високите данъчни ставки и в които следователно загубите ще имат най-висока данъчна стойност (вж. в този смисъл, Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 49).
- 46 С оглед на всички тези обстоятелства, които могат да служат като обосновка, следва да се приеме, че законодателство на държава членка, което в рамките на вливане като разглежданото в главното производство изключва възможността установеното в тази държава членка дружество майка да приспадне от облагаемите си доходи загубите на преобразуващото се дъщерно дружество, установено в друга държава членка, от една страна, преследва съответстващи на Договора легитимни цели и попада в обхвата на императивните съображения от общ интерес, а от друга страна, е в състояние да гарантира осъществяването на тези цели (в този смисъл вж. по-специално Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 51).
- 47 Необходимо е обаче да се провери още дали такова законодателство не надхвърля необходимото за постигане на тези цели (в този смисъл вж. по-специално Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 53).
- 48 Що се отнася до пропорционалността на пречката пред свободата на установяване, следва, от една страна, да се отбележи, че ако на дружеството майка бъде предоставена възможността при трансгранично вливане да отчете загубите на дъщерното си дружество, чуждестранно лице, това a priori не може да позволи на посочено дружество майка свободно да избира година за година приложимия за загубите на нейните дъщерни дружества данъчен режим (вж. a contrario Решение по дело X Holding, посочено по-горе, точка 31).
- 49 От друга страна, от практиката на Съда следва, че ограничителна мярка като разглежданата в главното производство надхвърля необходимото за постигането на основната част от преследваните цели, когато чуждестранното дъщерно дружество е изчерпало възможностите за отчитане на съществуващите в неговата държава на установяване загуби (вж. в този смисъл Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 55). Дружеството майка трябва да докаже, че случаят е такъв (вж. в този смисъл Решение по дело Marks & Spencer, посочено по-горе, точка 56).
- 50 Що се отнася до главното производство, несъмнено от представените на Съда документи от преписката следва, че шведското право предвижда възможността загубите на данъчнозадълженото лице да бъдат отчетени през следващи данъчни години за целите на изчисляване на облагаемата основа.
- 51 А обаче изтъква, че веднъж след като вливането бъде осъществено, В ще бъде ликвидирано и А повече няма да има нито дъщерно дружество, нито място на стопанска дейност в Швеция. Така изглежда, че нито едното, нито другото дружество ще има възможност да отчете в Швеция след вливането претърпените от В загуби в посочената държава членка преди това вливане.
- 52 При това тези конкретни обстоятелства не биха могли сами по себе си да докажат липсата на всякаква възможност за отчитане на загубите, съществуващи в държавата членка по установяването на дъщерното дружество.
- 53 Така, много от встъпилите в производството държави членки считат, обратно, че продължава да съществува възможност за отчитане на загубите на В в Швеция. Германското правителство твърди, че тези загуби могат да бъдат извадени от приходите, несъмнено минимални, които В продължава да получава в Швеция. То допълва, че това дружество продължава да е обвързано от наемите, които могат да бъдат прехвърлени. Френското правителство също счита, че

шведското право дава възможност на дружествата да отчетат загубите от предходните данъчни години или по повод данъчното облагане на капиталовите печалби, получени от активите и пасивите на преобразуващото се дружество. Италианското правителство изтъква, че Швеция има право да оцени прехвърлените активи и да обложи преобразуващото се дружество върху така реализираната печалба.

- 54 При това положение националната юрисдикция следва да определи дали А действително е доказало, че В е изчерпало всички възможности за отчитане на загубите, съществуващи в Швеция.
- 55 Ако запитващата юрисдикция стигне до извода, че това е доказано, би било в противоречие с членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС да се изключи възможността А да приспадне от облагаемия си доход в своята членка на установяване загубите, претърпени от нейното чуждестранно дъщерно дружество в рамките на разглежданото в главното производство вливане.
- 56 Предвид гореизложеното на първия поставен въпрос следва да се отговори, че при обстоятелства като разглежданите в главното производство членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС допускат национално законодателство, което изключва възможността дружество майка, което извършва вливане на дъщерно дружество — установено в друга държава членка, което е преустановило дейността си, — да приспадне от облагаемия си доход претърпените от това дъщерно дружество загуби през данъчните години отпреди вливането, когато това национално законодателство предоставя такава възможност, в случай че вливането е осъществено с местно дъщерно дружество. Такова законодателство обаче е несъвместимо с правото на Съюза, ако не предоставя на дружеството майка възможността да докаже, че нейното чуждестранно дъщерно дружество е изчерпало възможностите за отчитане на тези загуби и че не съществува възможност те да бъдат отчетени в неговата държава на установяване в следващите данъчни години било от самото дъщерно дружество, било от трети лица.

По втория преюдициален въпрос

- 57 С втория преюдициален въпрос запитващата юрисдикция иска от Съда да уточни — в случай че прилагането на правото на Съюза разрешава на дружеството майка да отчете загубите на своето чуждестранно дъщерно дружество в рамките на вливане като разглежданото в главното производство — дали тези загуби би трябвало да бъдат определени в приложение на правото на държавата членка по установяване на дружеството майка, или в приложение на правото на държавата по установяване на дъщерното дружество.
- 58 В това отношение трябва преди всичко да се приеме, че при сегашното състояние на правото на Съюза свободата на установяване по принцип не включва прилагането на определен закон при изчисляването на загубите на преобразуващото се дъщерно дружество, поети от дружеството майка в рамките на вливане като разглежданото в главното производство.
- 59 За сметка на това обаче правото на Съюза не допуска възможността тези начини на изчисляване да представляват пречка пред свободата на установяване. От това следва, че по принцип това изчисляване не трябва да води до неравно третиране в сравнение с изчисляването, което би било извършено в същия случай при поемането на загубите на местно дъщерно дружество.
- 60 Такъв въпрос не може обаче да бъде разглеждан абстрактно и хипотетично, а трябва евентуално да бъде анализиран във всеки отделен случай.

- 61 При тези условия на втория въпрос следва да се отговори, че правилата за изчисляване на загубите на чуждестранно дъщерно дружество с цел да бъдат поети от местното дружество майка, при сделка като разглежданата в главното производство не трябва да представляват неравно третиране в сравнение с правилата за изчисляване, които биха се приложили, ако това вливане се извършваше с местно дъщерно дружество.

По съдебните разноски

- 62 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (четвърти състав) реши:

- 1) При обстоятелствата по главното производство членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС допускат национално законодателство, изключващо възможността дружество майка, което извършва вливане на дъщерно дружество — установено в друга държава членка, което е преустановило дейността си, — да приспадне от облагаемия си доход претърпените от това дъщерно дружество загуби през данъчните години отпреди вливането, когато това национално законодателство предоставя такава възможност, в случай че вливането е осъществено с местно дъщерно дружество. Такова законодателство обаче е несъвместимо с правото на Съюза, ако не предоставя на дружеството майка възможността да докаже, че нейното чуждестранно дъщерно дружество е изчерпало възможностите за отчитане на тези загуби и че не съществува възможност те да бъдат отчетени в неговата държава на установяване в следващите данъчни години било от самото дъщерно дружество, било от трети лица.
- 2) Правилата за изчисляване на загубите на чуждестранно дъщерно дружество с цел да бъдат поети от местно дружество майка, при сделка като разглежданата в главното производство не трябва да представляват неравно третиране в сравнение с правилата за изчисляване, които биха се приложили, ако това вливане се извършваше с местно дъщерно дружество.

Подписи