



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Fjerde Afdeling)

27. februar 2020 *

»Præjudiciel forelæggelse – artikel 49 TEUF – etableringsfrihed – skattelovgivning – selskabsskat – flytning af et selskabs faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat end den, hvor det er stiftet – flytning af det skattemæssige hjemsted til denne anden medlemsstat – national lovgivning, der ikke gør det muligt at fradrage det skattemæssige underskud, som er realiseret i stiftelsesmedlemsstaten forud for flytningen af hovedsædet«

I sag C-405/18,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Nejvyšší správní soud (øverste forvaltningsdomstol, Den Tjekkiske Republik) ved afgørelse af 31. maj 2018, indgæet til Domstolen den 19. juni 2018, i sagen:

AURES Holdings a.s.

mod

Odvolačí finanční ředitelství,

har

DOMSTOLEN (Fjerde Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, M. Vilaras, og dommerne S. Rodin, D. Šváby, K. Jürimäe (refererende dommer) og N. Piçarra,

generaladvokat: J. Kokott,

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 12. juni 2019,

efter at der er afgivet indlæg af:

- AURES Holdings a.s. ved advokát M. Olík,
- den tjekkiske regering ved M. Smolek, J. Vlácil og O. Serdula, som befuldmægtigede,
- den tyske regering først ved J. Möller, R. Kanitz og T. Henze, derefter ved J. Möller og R. Kanitz, som befuldmægtigede,
- den spanske regering ved S. Jiménez García, som befuldmægtiget,

* Processprog: tjekkisk.

- den franske regering ved E. de Moustier og C. Mosser, som befuldmægtigede,
- den italienske regering ved G. Palmieri, som befuldmægtiget, bistået af avvocato dello Stato P. Gentili,
- den nederlandske regering ved M.K. Bulterman, M.H.S. Gijzen og M.L. Noort, som befuldmægtigede,
- den svenske regering ved C. Meyer-Seitz, A. Falk, H. Shev, J. Lundberg og H. Eklinder, som befuldmægtigede,
- Det Forenede Kongeriges regering først ved R. Fadoju og F. Shibli, derefter ved sidstnævnte, som befuldmægtigede, bistået af barristers B. McGurk, D. Yates og L. Ruxandu,
- Europa-Kommissionen ved M. Salyková, N. Gossement, H. Støvlbæk og L. Malferrari, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 17. oktober 2019,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 49 TEUF, 52 TEUF og 54 TEUF.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem AURES Holdings a.s. og Odvolací finanční ředitelství (skatteappeldirektoratet, Den Tjekkiske Republik, herefter »appeldirektoratet«) vedrørende sidstnævntes afslag på at tillade dette selskab at fradrage et skattemæssigt underskud, som det har realiseret i en anden medlemsstat end Den Tjekkiske Republik.

Retsforskrifter

- 3 § 34 i zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (lov nr. 586/1992 om indkomstskat), som har overskriften »Poster, der kan fradrages fra beskatningsgrundlaget«, fastsætter i den udgave, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen (herefter »lov om indkomstskat«), følgende i stk. 1:

»Det er muligt fra beskatningsgrundlaget at fradrage et underskud, der er realiseret og fastsat i det foregående skatteår, eller en del af dette, og at foretage dette fradrag i op til fem regnskabsperioder, der følger umiddelbart efter den periode, hvori det skattemæssige underskud er fastsat. [...]«

- 4 Stk. 1 og 2 i lovens § 38n med overskriften »Skattemæssige underskud« har følgende ordlyd:

»(1) Når de i overensstemmelse med § 23 tilpassede udgifter (omkostninger) er større end de indtægter, der er tilpasset i overensstemmelse med samme paragraf, svarer den fastslåede difference til det skattemæssige underskud.

(2) Det skattemæssige underskud skal behandles på samme måde som en skattemæssig forpligtelse. Et skattemæssigt underskud, der realiseres af og fastsættes for et skattepligtigt selskab, som er blevet opløst uden likvidation, overføres imidlertid ikke til den retlige efterfølger, jf. dog undtagelserne i § 23a, stk. 5, litra b), og § 23c, stk. 8, litra b). Det skattemæssige underskud fastsættes af

skattemyndighederne. Fradrag for et skattemæssigt underskud skal behandles på samme måde som en skatteforhøjelse. Forhøjelse af et skattemæssigt underskud skal behandles på samme måde som en skattelempelse. Beløbet på det skattemæssige underskud rundes op til nærmeste hele tal.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 5 AURES Holdings, tidligere AAA Auto International a.s., er retlig efterfølger til AAA Auto Group NV (herefter samlet »Aures«), som var et selskab stiftet i henhold til nederlandsk ret, hvis vedtægtsmæssige hjemsted og faktiske hovedsæde var beliggende i Nederlandene, hvorfor der var tale om en skattepligtig enhed i Nederlandene.
- 6 I 2007 realiserede Aures et skattemæssigt underskud i Nederlandene på 2 792 187 EUR, som de nederlandske skattemyndigheder fastsatte i henhold til denne medlemsstats skattelovgivning.
- 7 Den 1. januar 2008 stiftede Aures en filial i Den Tjekkiske Republik, som – i henhold til tjekkisk ret – for selskabet udgør et fast driftssted, der ikke har selvstændig status som juridisk person, og hvis aktiviteter er skattepligtige i denne medlemsstat.
- 8 Den 1. januar 2009 flyttede Aures sit faktiske hovedsæde fra Nederlandene til Den Tjekkiske Republik og nærmere bestemt til den nævnte filials adresse. Som følge af denne flytning flyttede Aures ligeledes sit skattemæssige hjemsted fra Nederlandene til Den Tjekkiske Republik med virkning fra samme dato. Selskabet udøver nu alle sine aktiviteter gennem filialen.
- 9 Derimod bevarede Aures sit vedtægtsmæssige hjemsted og sin registrering i handelsregistret i Amsterdam (Nederlandene). Hvad angår dets interne anliggender er selskabet således fortsat reguleret efter nederlandsk ret.
- 10 Henset til nævnte flytning af det faktiske hovedsæde og herved af det skattemæssige hjemsted anmodede Aures de tjekkiske skattemyndigheder om fra beskatningsgrundlaget for de selskaber, som det var skattepligtigt for i 2012, at kunne fradrage det underskud, som det havde realiseret i Nederlandene i 2007.
- 11 Efter en opklarings- og reguleringsprocedure, der blev indledt den 19. marts 2014, fandt de tjekkiske skattemyndigheder, at det nævnte underskud ikke kunne fradrages i beskatningsgrundlaget i henhold til § 38n i lov om indkomstskat. Ifølge disse myndigheder skal Aures i sin egenskab af skattepligtig enhed i Tjekkiet beskattes af sin globale indkomst i overensstemmelse med den tjekkiske skattelovgivning. Selskabet kan imidlertid i beskatningsgrundlaget kun fradrage et underskud, der hidrører fra økonomisk virksomhed i Den Tjekkiske Republik, og som er blevet fastsat i overensstemmelse med bestemmelserne i lov om indkomstskat, for så vidt som denne lov ikke regulerer fradrag for et skattemæssigt underskud i tilfælde af flytning af skattemæssigt hjemsted og ikke gør det muligt at overføre et sådant underskud fra en anden medlemsstat end Den Tjekkiske Republik.
- 12 I en skatteansættelse af 11. september 2014 fastsatte de tjekkiske skattemyndigheder derfor den selskabsskat, som Aures skyldte for 2012, uden i beskatningsgrundlaget at foretage et fradrag for det underskud, som var blevet realiseret i 2007.
- 13 Aures indgav en klage til prøvelse af denne skatteansættelse, hvilken blev afvist af appeldirektoratet, og anlagde derefter sag ved Městský soud v Praze (byretten i Prag, Den Tjekkiske Republik), som heller ikke gav selskabet medhold.

- 14 De tjekkiske skattemyndigheder, appeldirektoratet og Městský soud v Praze (byretten i Prag) anførte for det første, at hverken lov om indkomstskat eller den overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning og forhindring af skatteunddragelse for så vidt angår skatter på indkomst og formue, der blev indgået mellem Den Socialistiske Republik Tjekkioslovakiet og Kongeriget Nederlandene den 22. november 1974, i den affattelse, som var gældende den 31. maj 2013, tillod en grænseoverskridende overførsel af et skattemæssigt underskud i forbindelse med flytningen af et selskabs faktiske hovedsæde, når bortses fra særlige tilfælde, der ikke er relevante i den foreliggende sag. De generelle bestemmelser, der er indeholdt i den nævnte lovs §§ 34 og 38n, gør det ikke muligt at fradrage et underskud, som ikke er blevet fastsat i overensstemmelse med tjekkisk ret.
- 15 I modsætning til Aures' argumenter er de nævnte myndigheder og den nævnte ret for det andet af den opfattelse, at den omstændighed, at det ikke var muligt at fradrage det pågældende underskud, ikke var i strid med etableringsfriheden. Ifølge dem vedrører dom af 13. december 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), af 29. november 2011, National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785), og af 21. februar 2013, A (C-123/11, EU:C:2013:84), som Aures har påberåbt sig, situationer, der er objektivt forskellige fra den situation, som er omhandlet i hovedsagen. Under henvisning til dom af 15. maj 2008, Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278), anførte appeldirektoratet, at der i hovedsagen forelå en reel risiko for, at det skattemæssige underskud, som var blevet realiseret i skatteåret 2007, ville blive fradraget to gange.
- 16 Aures har derfor iværksat kassationsanke til prøvelse af afgørelsen fra Městský soud v Praze (byretten i Prag) for Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager, Den Tjekkiske Republik).
- 17 Aures har for den nævnte ret gjort gældende, at den grænseoverskridende flytning af selskabets faktiske hovedsæde er omfattet af udøvelsen af etableringsfriheden, og at den omstændighed, at det er umuligt for selskabet i Den Tjekkiske Republik at fradrage det i 2007 realiserede underskud, hvilket underskud det ikke længere kan gøre gældende i Nederlandene, udgør en uberettiget restriktion for denne frihed.
- 18 Den nævnte ret har anført, at lov om indkomstskat ikke gør det muligt for et selskab, der ligesom Aures har flyttet sit faktiske hovedsæde til Den Tjekkiske Republik fra en anden medlemsstat, at fradrage et skattemæssigt underskud realiseret i sidstnævnte stat. Overførsel af et skattemæssigt underskud er kun mulig inden for rammerne af de grænseoverskridende transaktioner, der er specifikt omhandlet i denne lov, hvilke ikke er relevante i hovedsagen.
- 19 Med henblik på afgørelsen af tvisten i hovedsagen er den forelæggende ret af den opfattelse, at det derfor er nødvendigt først at behandle de argumenter, som vedrører etableringsfriheden.
- 20 I denne henseende bør det for det første afgøres, om denne frihed finder anvendelse på et tilfælde med grænseoverskridende flytning af et selskabs faktiske hovedsæde.
- 21 For det andet bør det undersøges, om en national lovgivning, hvorefter et selskab ikke kan gøre et underskud, der er realiseret i oprindelsesmedlemsstaten forud for flytningen af selskabets faktiske hovedsæde til værtsmedlemsstaten, gældende i værtsmedlemsstaten, er forenelig med den nævnte frihed. Samtidig med, at den forelæggende ret har anført, at direkte beskatning principielt ikke er genstand for harmonisering, og at dette område henhører under medlemsstaternes suverænitet, ønsker den nævnte ret oplyst, om denne frihed er ensbetydende med, at flytningen af det skattemæssige hjemsted fra en medlemsstat til en anden medlemsstat altid skal være skattemæssigt neutral.
- 22 Det er på denne baggrund, at Nejvyšší správní soud (øverste domstol i forvaltningsretlige sager) har besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
- »1) Kan begrebet etableringsfrihed som omhandlet i artikel 49 TEUF anses for at omfatte en simpel flytning af stedet for en virksomheds ledelse fra en medlemsstat til en anden medlemsstat?

- 2) Hvis det er tilfældet, er det da i strid med artikel 49 [TEUF], 52 [TEUF] og 54 TEUF, såfremt national lovgivning ikke tillader en enhed fra en anden medlemsstat, i forbindelse med en flytning af dens forretningssted eller stedet for dens ledelse til Den Tjekkiske Republik, at anvende et skattemæssigt underskud, der er realiseret i den anden medlemsstat?«

Om de præjudicielle spørgsmål

Det første spørgsmål

- 23 Med sit første spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at et selskab, der er stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning, og som flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, uden at denne flytning berører dets egenskab af selskab stiftet i henhold til lovgivningen i den førstnævnte medlemsstat, kan påberåbe sig denne artikel med henblik på at anfægte den anden medlemsstats afslag på fremførsel af underskud, der er realiseret inden flytningen.
- 24 Det bemærkes i denne henseende, at artikel 49 TEUF, sammenholdt med artikel 54 TEUF, lader etableringsfriheden omfatte selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Den Europæiske Union.
- 25 Særligt har Domstolen allerede fastslået, at et selskab, der er stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning, og som flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, uden at denne flytning berører dets egenskab af selskab i førstnævnte medlemsstat, kan påberåbe sig artikel 49 TEUF med henblik bl.a. på at anfægte de skattemæssige konsekvenser, der er knyttet til denne flytning i oprindelsesmedlemsstaten (jf. i denne retning dom af 29.11.2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, præmis 33).
- 26 Tilsvarende kan et sådant selskab under sådanne omstændigheder påberåbe sig artikel 49 TEUF med henblik på at anfægte den skattemæssige behandling, der gælder for selskabet i den medlemsstat, hvortil det flytter sit faktiske hovedsæde. Den grænseoverskridende flytning af hovedsædet er derfor omfattet af denne artikels anvendelsesområde.
- 27 Enhver anden fortolkning ville nemlig være i strid med selve ordlyden af de EU-retlige bestemmelser om etableringsfriheden, som bl.a. har til formål at sikre national behandling i værtsmedlemsstaten (jf. i denne retning dom af 11.3.2004, de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, EU:C:2004:138, præmis 42, og af 12.6.2018, Bevola og Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 16).
- 28 Henset til ovenstående betragtninger skal det første spørgsmål besvares med, at artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at et selskab, der er stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning, og som flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, uden at denne flytning berører dets egenskab af selskab stiftet i henhold til lovgivningen i den førstnævnte medlemsstat, kan påberåbe sig denne artikel med henblik på at anfægte den anden medlemsstats afslag på fremførsel af underskud, der er realiseret inden flytningen.

Det andet spørgsmål

- 29 Med sit andet spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der udelukker muligheden for, at et selskab, der har flyttet sit faktiske hovedsæde og herved sit skattemæssige

hjemsted til denne medlemsstat, kan fradrage et skattemæssigt underskud, der forud for denne flytning er realiseret i en anden medlemsstat, hvor selskabet har bevaret sit vedtægtsmæssige hjemsted.

- 30 Etableringsfriheden for unionsborgere i henhold til artikel 49 TEUF omfatter i medfør af artikel 54 TEUF en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Unionen, til at udøve virksomhed i en anden medlemsstat via et datterselskab, en filial eller et agentur.
- 31 Som det er blevet anført i nærværende doms præmis 27, er formålet med de EU-retlige bestemmelser vedrørende etableringsfriheden bl.a. at sikre national behandling i værtsmedlemsstaten.
- 32 Traktaten sikrer derimod ikke, at et selskab, der er omfattet af artikel 54 TEUF, kan flytte sit faktiske hovedsæde fra en medlemsstat til en anden uden skattemæssige konsekvenser. Henset til forskellene i medlemsstaternes lovgivninger på dette område kan en sådan flytning, alt efter den foreliggende situation, være mere eller mindre fordelagtig eller ufordelagtig for selskabet for så vidt angår beskatning. Etableringsfriheden kan dermed ikke forstås således, at en medlemsstat er forpligtet til at fastsætte sine skatteregler i forhold til en anden medlemsstats skatteregler med henblik på i alle situationer at sikre en beskatning, der udviser enhver ulighed som følge af nationale skatteregler (dom af 29.11.2011, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, præmis 62 og den deri nævnte retspraksis).
- 33 I det foreliggende tilfælde skal det bemærkes, at den mulighed, som en medlemsstats lovgivning giver et hjemmehørende selskab for at påberåbe sig underskud realiseret i denne medlemsstat i løbet af en bestemt skatteperiode, således at dette underskud bliver fradraget i selskabets realiserede skattepligtige overskud under senere skatteperioder, udgør en skattefordel.
- 34 Den omstændighed, at denne fordel ikke gælder for det underskud, som et selskab, der er hjemmehørende i en medlemsstat, men som er stiftet i henhold til en anden medlemsstats lovgivning, har realiseret i denne anden medlemsstat i løbet af en skatteperiode, hvor selskabet var hjemmehørende dér, mens fordelens indrømmes et selskab, der er hjemmehørende i den førstnævnte medlemsstat, og som dér har realiseret et underskud i løbet af denne samme periode, udgør en skattemæssig forskelsbehandling.
- 35 Som følge af denne forskelsbehandling kan et selskab stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning afskrækkes fra at flytte sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat med henblik på at udøve sin økonomiske virksomhed dér.
- 36 En sådan forskelsbehandling, som følger af en medlemsstats skattelovgivning, til ulempe for de selskaber, der udøver deres etableringsfrihed, kan kun være tilladt, hvis den vedrører situationer, som ikke er objektivt sammenlignelige, eller er begrundet i et tvingende alment hensyn (dom af 17.7.2014, *Nordea Bank Danmark*, C-48/13, EU:C:2014:2087, præmis 23, og af 17.12.2015, *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, præmis 26).
- 37 Hvad angår det første tilfælde, der er omhandlet i den foregående præmis i nærværende dom, bemærkes det, at sammenligneligheden af en grænseoverskridende situation med en national situation ifølge Domstolens praksis skal vurderes under hensyntagen til, hvilket formål der forfølges med de omhandlede nationale bestemmelser (dom af 12.6.2018, *Bevola og Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 32 og den deri nævnte retspraksis).
- 38 I det foreliggende tilfælde fremgår det af de sagsakter, som Domstolen råder over, og under forbehold for den forelæggende rets efterprøvelse heraf, at den tjekkiske lovgivning ved at fastsætte, at det er umuligt for et selskab i den medlemsstat, hvor det nu er hjemmehørende, at fradrage underskud

realiseret under en skatteperiode, hvor det var en skattepligtig enhed i en anden medlemsstat, i det væsentlige har til formål at opretholde fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne og forhindre risikoen for dobbelt fradrag for underskud.

- 39 I lyset af en foranstaltning, der forfølger sådanne formål, skal det fastslås, at et selskab, der er hjemmehørende i en medlemsstat, og som har realiseret underskud i denne, principielt ikke befinder sig i en situation, der er sammenlig med situationen for et selskab, der har flyttet sit faktiske hovedsæde og herved sit skattemæssige hjemsted til denne medlemsstat efter at have realiseret underskud i en skatteperiode, hvor selskabet var en skattepligtig enhed i en anden medlemsstat uden at have et forretningssted i den førstnævnte medlemsstat.
- 40 Et selskab, der foretager en sådan flytning, er nemlig successivt underlagt beskatningskompetencen hos to medlemsstater, nemlig for det første oprindelsesmedlemsstaten i den skatteperiode, hvor underskuddet opstod, og for det andet værtsmedlemsstaten i den skatteperiode, hvor selskabet ansøger om fradrag for dette underskud.
- 41 Det følger heraf, at eftersom værtsmedlemsstaten ikke har nogen beskatningskompetence med hensyn til den skatteperiode, hvor det pågældende underskud opstod, er situationen for et selskab, der har flyttet sit skattemæssige hjemsted til denne medlemsstat, og som dér efterfølgende påberåber sig underskud, der er realiseret tidligere i en anden medlemsstat, ikke kan sammenlignes med situationen for et selskab, hvis resultat henhører under den førstnævnte medlemsstats beskatningskompetence under den skatteperiode, hvor sidstnævnte selskab realiserede et underskud (jf. analogt dom af 17.12.2015, *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, præmis 65).
- 42 Desuden kan den omstændighed, at et selskab, der har flyttet sit skattemæssige hjemsted fra en medlemsstat til en anden, successivt er omfattet af to medlemsstaters beskatningskompetence, skabe en øget risiko for, at underskuddet fradrages to gange, for så vidt som et sådant selskab kan blive foranlediget til at påberåbe sig det samme underskud hos myndighederne i disse to medlemsstater.
- 43 Det Forenede Kongeriges regering og Europa-Kommissionen har imidlertid i de indlæg, som de har fremlagt for Domstolen, i det væsentlige anført, at det fremgår af den retspraksis, der kan udledes af dom af 12. juni 2018, *Bevola og Jens W. Trock* (C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 38), at situationernes sammenlignelighed afhænger af spørgsmålet om, hvorvidt det i hovedsagen omhandlede underskud er definitivt.
- 44 I denne henseende skal det bemærkes, at Domstolen hvad angår underskud, som kan henføres til et ikke-hjemmehørende fast driftssted, der har indstillet al virksomhed, og hvis underskud ikke har kunnet og ikke længere kan fradrages i dets skattepligtige overskud i den medlemsstat, hvor det udøvede sin virksomhed, har fastslået, at situationen for et hjemmehørende selskab, der har et sådant driftssted, ikke er forskellig fra situationen for et hjemmehørende selskab, der har et hjemmehørende fast driftssted, under hensyn til målet om at undgå dobbelt fradrag for underskuddet, skønt situationerne for disse to selskaber principielt ikke er sammenlignelige (jf. i denne retning dom af 12.6.2018, *Bevola og Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 37 og 38).
- 45 En sådan tilgang kan imidlertid kun tillades i den situation, hvor et selskab, der efter at have flyttet sit faktiske hovedsæde og herved sit skattemæssige hjemsted fra medlemsstaten for sit vedtægtsmæssige hjemsted til en anden medlemsstat, i denne ønsker at fradrage underskud, som det har realiseret i den førstnævnte medlemsstat i en skatteperiode, hvor den førstnævnte medlemsstat var ene om at udøve sin beskatningskompetence i forhold til selskabet.
- 46 Således som generaladvokaten har anført i punkt 56 og 57 i forslaget til afgørelse, er den retspraksis, hvortil der henvises i nærværende doms præmis 44, nemlig for det første blevet udviklet under omstændigheder, der er forskellige fra dem, som er omhandlet i hovedsagen.

- 47 Denne retspraksis vedrører således et hjemmehørende selskabs eventuelle hensyntagen til underskud, som er realiseret af et af selskabets ikke-hjemmehørende fast driftssteder.
- 48 Den nævnte retspraksis vedrører derfor en situation, der er kendetegnet ved, at under én og samme skatteperiode befinder det selskab, der ønsker at fradrage sit ikke-hjemmehørende faste driftsstedes underskud i beskatningsgrundlaget, og dette faste driftssted sig i to forskellige medlemsstater.
- 49 Det fremgår af den forelæggende rets kronologiske gennemgang af de relevante faktiske omstændigheder i hovedsagen, at Aures realiserede et underskud i Nederlandene i 2007 i en skatteperiode, hvor såvel dets vedtægtsmæssige hjemsted som dets faktiske hovedsæde befandt sig i denne medlemsstat, og hvor selskabet endnu ikke havde stiftet noget fast driftssted i Den Tjekkiske Republik.
- 50 Således som generaladvokaten har anført i punkt 72 og 73 i forslaget til afgørelse, ville det for det andet ligeledes være uforeneligt med Domstolens praksis på området for exitbeskatning, såfremt den løsning, der kan udledes af dom af 12. juni 2018, Bevola og Jens W. Trock (C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 38), overføres til den situation, som er omhandlet i nærværende doms præmis 45.
- 51 I denne henseende har Domstolen således i det væsentlige fastslået, at artikel 49 TEUF ikke er til hinder for, at værtsmedlemsstaten for et selskab, der er stiftet i henhold til denne medlemsstats lovgivning, og som har flyttet sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, har mulighed for at beskatte latente kapitalgevinster af aktiverne i dette selskab (jf. i denne retning dom af 29.11.2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, præmis 59 og 64).
- 52 Tilsvarende er den medlemsstat, hvortil et selskab har flyttet sit faktiske hovedsæde, ikke forpligtet til at tage hensyn til underskud, der er realiseret inden denne flytning, og som vedrører skatteperioder, for hvilke denne medlemsstat ikke rådede over nogen beskatningskompetence i forhold til selskabet.
- 53 Derfor befinder på den ene side de hjemmehørende selskaber, der har realiseret underskud i den nævnte medlemsstat, og på den anden side de selskaber, der har flyttet deres skattemæssige hjemsted til denne medlemsstat, og som havde realiseret underskud i en anden medlemsstat i løbet af en skatteperiode, hvor deres skattemæssige hjemsted befandt sig i sidstnævnte medlemsstat, sig ikke i sammenlignelige situationer, henset til formålene om at opretholde fordelingen af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne og forhindre risikoen for dobbelt fradrag for underskud.
- 54 Henset til ovenstående betragtninger skal det andet spørgsmål besvares med, at artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der udelukker muligheden for, at et selskab, der har flyttet sit faktiske hovedsæde og herved sit skattemæssige hjemsted til denne medlemsstat, kan fradrage et skattemæssigt underskud, der forud for denne flytning er realiseret i en anden medlemsstat, hvor selskabet har bevaret sit vedtægtsmæssige hjemsted.

Sagsomkostninger

- 55 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra de nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Fjerde Afdeling) for ret:

- 1) **Artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at et selskab, der er stiftet i henhold til en medlemsstats lovgivning, og som flytter sit faktiske hovedsæde til en anden medlemsstat, uden at denne flytning berører dets egenskab af selskab stiftet i henhold til lovgivningen i den førstnævnte medlemsstat, kan påberåbe sig denne artikel med henblik på at anfægte den anden medlemsstats afslag på fremførelse af underskud, der er realiseret inden flytningen.**
- 2) **Artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en lovgivning i en medlemsstat, der udelukker muligheden for, at et selskab, der har flyttet sit faktiske hovedsæde og herved sit skattemæssige hjemsted til denne medlemsstat, kan fradrage et skattemæssigt underskud, der forud for denne flytning er realiseret i en anden medlemsstat, hvor selskabet har bevaret sit vedtægtsmæssige hjemsted.**

Underskrifter