



Kohtulahendite kogumik

EUROOPA KOHTU OTSUS (suurkoda)

1. aprill 2014*

Eelotsusetaotlus — Asutamisvabadus — Ettevõtte tulumaks — Maksusoodustus — Kontsernid ja konsortsiumid — Siseriiklikud õigusnormid, mille kohaselt on lubatud kahjumi ülekandmine konsortsiumisse kuuluva äriühingu ja kontserni kuuluva äriühingu vahel, mida seob omavahel „ühendav äriühing”, mis kuulub nii konsortsiumi kui kontserni — „Ühendava äriühingu” asukohanõue — Diskrimineerimine äriühingu asukoha alusel — Kolmandas riigi asutatud juhtiv emaettevõtja, kellele kuuluvad äriühingud, kes soovivad kahjumi ülekandmist kolmandates riikides asutatud äriühingute vahendusel

Kohtuasjas C-80/12,

mille ese on ELTL artikli 267 alusel First-tier Tribunali (Tax Chamber) (Ühendkuningriik) 19. detsembri 2011. aasta otsusega esitatud eelotsusetaotlus, mis saabus Euroopa Kohtusse 15. veebruaril 2012, menetluses

Felixstowe Dock and Railway Company Ltd,

Savers Health and Beauty Ltd,

Walton Container Terminal Ltd,

WPCS (UK) Finance Ltd,

AS Watson Card Services (UK) Ltd,

Hutchison Whampoa (Europe) Ltd,

Kruidvat UK Ltd,

Superdrug Stores plc

versus

The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs,

EUROOPA KOHUS (suurkoda),

koosseisus: president V. Skouris, asepresident K. Lenaerts, kodade presidendid M. Ilešič, L. Bay Larsen, T. von Danwitz, A. Borg Barthet, M. Safjan, kohtunikud A. Rosas, J. Malenovský, E. Levits, A. Ó Caoimh, J-C. Bonichot (ettekandja), A. Arabadjiev, D. Šváby ja A. Prechal,

kohtujurist: N. Jääskinen,

* Kohtumenetluse keel: inglise.

kohtusekretär: vanemametnik L. Hewlett,

arvestades kirjalikus menetluses ja 3. septembri 2013. aasta kohtuistungil esitatut,

arvestades seisukohti, mille esitasid:

- Felixstowe Dock and Railway Company Ltd, Savers Health and Beauty Ltd, Walton Container Terminal Ltd, WPCS (UK) Finance Ltd, AS Watson Card Services (UK) Ltd, Hutchison Whampoa (Europe) Ltd, Kruidvat UK Ltd ja Superdrug Stores plc, esindajad: P. Baker, QC, ja N. Shaw, QC,
- Ühendkuningriigi valitsus, esindajad: J. Beeko ja A. Robinson, keda abistasid D. Goy, QC, ning *barrister* G. Facenna,
- Saksamaa valitsus, esindaja: T. Henze,
- Prantsusmaa valitsus, esindajad: D. Colas ja J-S. Pilczer,
- Madalmaade valitsus, esindajad: J. Langer, C. Schillemans ja C. Wissels,
- Euroopa Komisjon, esindajad: W. Mölls ja R. Lyal,

olles 24. oktoobri 2013. aasta kohtuistungil ära kuulanud kohtujuristi ettepaneku,

on teinud järgmise

otsuse

- 1 Eelotsusetaotlus käsitleb ELTL artiklite 49 ja 54 tõlgendamist.
- 2 Taotlus on esitatud kohtuvaidluses, mille üheks pooleks on Felixstowe Dock and Railway Company Ltd, Savers Health and Beauty Ltd, Walton Container Terminal Ltd, WPCS (UK) Finance Ltd, AS Watson Card Services (UK) Ltd, Hutchison Whampoa (Europe) Ltd, Kruidvat UK Ltd ja Superdrug Stores plc ning teiseks pooleks Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs, ja see puudutab küsimust, kuidas konsortsiumi raames kohaldada kontserni maksusoodustust käsitlevaid õigusnorme.

Õiguslik raamistik

- 3 Income and Corporation Taxes Act 1988 (1988. aasta tulumaksu ja ettevõtte tulumaksu seadus, edaspidi „ICTA”) § 402 sätestas põhikohtuasja asjaolude ajal kehtinud versioonis:

„1. Käesolevas peatükis ja § 492 lõikes 8 sätestatud tingimustel ning neile vastavalt saab äriühing (üleandev äriühing) ärikahjumil põhinevat maksusoodustust ja muid ettevõtte tulumaksust mahaarvatavaid summasid lõigetes 2 ja 3 täpsustatud juhtudel üle kanda ja taotluse esitamisel võib lubada teisel äriühingul (nõudev äriühing) ettevõtte tulumaksu raames võimaldatava nn kontserni maksusoodustuse näol neid üle võtta.

2. Kontserni maksusoodustus on võimalik siis, kui üleandev äriühing ja nõudev äriühing kuuluvad samasse kontserni. Käesoleva lõike alusel esitatud nõuet nimetatakse „kontserni nõudeks”.

3. Kontserni maksusoodustust on võimalik saada ka siis, kui üleandev äriühing ja nõudev äriühing on konsortsiumi liikmed või kui üks neist on konsortsiumi liige ja teine on:

- a) kaubandusettevõtja, mille osaluse omanik on konsortsium ja mis ei ole ühegi äriühingu 75% osalusega tütarettevõtja, või
- b) kaubandusettevõtja,
 - i) mis on konsortsiumi omandis oleva valdusettevõtja 90% osalusega tütarettevõtja; ja
 - ii) mis ei ole ühegi muu äriühingu 75% osalusega tütarettevõtja peale valdusettevõtja; või
- c) konsortsiumile kuuluv valdusettevõtja, mis ei ole ühegi äriühingu 75% osalusega tütarettevõtja, või

kui § 406 kohaselt on üks neist äriühingute kontserni liige ja teine on konsortsiumi omandis ja kolmas äriühing on nii kontserni kui ka konsortsiumi liige. Käesoleva lõike alusel esitatud nõuet nimetatakse „konsortsiumi nõudeks”.

3A. Kontserni maksusoodustust ei võimaldata, kui järgmine tingimus on täitmata nii üleandva äriühingu kui ka nõudva äriühingu puhul.

3B. Tingimuseks on, et äriühing on Ühendkuningriigi resident või mitteresidendist äriühing, mis tegeleb Ühendkuningriigis äritegevusega oma püsiva tegevuskoha kaudu.

4. Konsortsiumi nõuet ei esitata, kui liikme omandis oleva teise äriühingu või tema valdusettevõtja aktsiakapitali müügist saadud kasumit käsitatakse selle liikme kaubandusliku tuluna.

5. Käesoleva peatüki sätete kohaselt võivad kaks või enam nõudvat äriühingut esitada sama üleandva äriühingu ja viimase sama aruandeperioodiga seotud nõudeid.

6. Kontserni maksusoodustuse eest tehtud makset:

- a) ei võeta ettevõtte tulumaksuga maksustamisel kummagi äriühingu kasumi ja kahjumi arvestamisel arvesse ja
- b) ei saa [...] ühelgi juhul käsitada tulu jaotamisena;

ja käesolevas lõikes tähendab „kontserni maksusoodustuse eest tehtud makse” nõudva äriühingu sooritatud makset üleandvale äriühingule vastavalt nende vahel kontserni maksusoodustusena üle kantava summa kohta sõlmitud kokkuleppele, kusjuures kõnealune makse ei tohi ületada kokkulepitud summat.”

4 ICTA § 406 lõigetes 1 ja 2 on sätestatud:

„1. Käesoleva paragrahvi tähenduses:

- a) „ühendav äriühing” on äriühing, mis on konsortsiumi liige ja samas ka äriühingute kontserni liige, ning
- b) „konsortsiumi äriühing” suhetes ühendava äriühinguga on äriühing, mis kuulub konsortsiumile, mille liige on ühendav äriühing ning
- c) „kontserni liige” suhetes ühendava äriühinguga on äriühing, mis on selle kontserni liige, mille liige on ka ühendav äriühing, kuid ei ole ise selle konsortsiumi liige, mille liige on ühendav äriühing.

2. Alljärgnevate lõigete 3 ja 4 kohaselt, juhul kui ühendav äriühing võiks (võtmata arvesse kasumi puudumist) esitada konsortsiumi nõude, arvestades kahjumit või muid summasid, millega seoses võib saada maksusoodustuse konsortsiumi äriühingu vastaval aruandeperioodil, võib kontserni liige esitada mistahes konsortsiumi nõude, mille võiks esitada ühendav äriühing; [...]"

5 ICTA § 413 lõike 3 punkt a sätestab:

„[K]ahte äriühingut peetakse äriühingute kontserni liikmeteks, kui üks neist on teise 75% osalusega tütarettevõtja või kui mõlemad on kolmanda äriühingu 75% osalusega tütarettevõtjad; [...]"

Põhikohtuasi ja eelotsuse küsimused

- 6 Hutchison Whampoa Ltd (edaspidi „juhtiv emaettevõtja”) on Hong Kongis asuv äriühing.
- 7 Nõudvad äriühingud on äriühingud, kelle asukoht on Ühendkuningriigis. Kuuludes kaudsete tütarettevõtjatena 75% ulatuses juhtivale emaettevõtjale, olid viimased kontserni liikmed ICTA § 413 lõike 3 punkti a tähenduses.
- 8 Hutchison 3G UK Ltd (edaspidi „kahjumi üleandev äriühing”) on samuti Ühendkuningriigis asuv äriühing. Viimane kuulub kaudselt konsortsiumile ja kujutab endast konsortsiumi äriühingut ICTA § 406 lõike 1 punkti b mõttes.
- 9 Nimetatud konsortsiumi kuulub muu hulgas Luxembourgis asuv äriühing Hutchison 3G UK Investment Sàrl (edaspidi „ühendav äriühing”). Olles üheaegselt nii käesoleva kohtuotsuse punktides 7 ja 8 märgitud kontserni kui ka konsortsiumi liige, on see äriühing ühendav äriühing ICTA § 406 lõike 1 punkti a tähenduses. Teisisõnu, nõudvad äriühingud on kahjumi üleandva äriühinguga just nimetatud äriühingu kaudu seotud konsortsiumi raames kontserni maksusoodustust käsitlevate Ühendkuningriigi maksualaste õigusnormide mõttes.
- 10 Ühendav äriühing kuulub täielikult ühele teisele äriühingule, nimelt Hutchison Europe Telecommunications Sàrl-le, mis asub samuti Luxembourgis.
- 11 Hutchison Europe Telecommunications Sàrl ise kuulub erinevate äriühingute kaudu, kellest osad asuvad kolmandates riikides, kaudselt juhtivale emaettevõtjale.
- 12 Kahjumi üleandev äriühing, mille tegevusala on mobiilside võrgu rajamine ja käitamine, tegi suuri investeeringuid, mis registreeriti tema tegevustulemuste aruandes aastatel 2002–2005.
- 13 Nimetatud tegevusest saadud kahjumi võis teiste kontserni või konsortsiumi kuuluvate residendist äriühingute maksustatavast kasumist ICTA § 402–413 alusel maha arvata.
- 14 Nõudvad äriühingud, kes said samal perioodil kasumit, soovisid seda võimalust kasutada ning taotlesid selleks Ühendkuningriigi maksuhaldurilt ICTA § 402 lõike 3 ja § 406 alusel konsortsiumi raames kontserni maksusoodustust.

- 15 Maksuhaldur jättis nende taotluse rahuldamata põhjusel, et ühendava äriühingu asukoht ei olnud Ühendkuningriigis ning tema äritegevus ei toimunud seal asuva püsiva tegevuskoha kaudu. Kuna selle põhjenduse peale esitati kaebus First-tier Tribunalile (Tax Chamber), otsustas viimane menetluse peatada ja esitada Euroopa Kohtule järgmised eelotsuse küsimused:

„1. Kas juhul, kui:

- a) liikmesriigi (nt [Suurbritannia ja Põhja-Iiri] Ühendkuningriik]) õigusnormid võimaldavad äriühingul [...] nõuda kontserni maksusoodustust konsortsiumi omandis oleva äriühingu kahjumi korral [...] tingimusel, et nõudva äriühinguga sama kontserni liikmest äriühing on ühtlasi konsortsiumi liige [...] ja
- b) äriühingute kontserni emaettevõtja (kes ise ei ole nõudev äriühing, konsortsiumi äriühing ega ühendav äriühing) ei ole ei Ühendkuningriigi ega ühegi teise liikmesriigi resident,

ei luba ELTL artiklid 49 ja 54 [endised EÜ artiklid 43 ja 48] kehtestada nõuet, et „ühendav äriühing” peab olema kas Ühendkuningriigi resident või tegelema Ühendkuningriigis äritegevusega seal asuva püsiva tegevuskoha kaudu?

2. Kui vastus esimesele küsimusele on jaatav, kas siis on Ühendkuningriik kohustatud tagama nõudva äriühingu õigused (näiteks võimaldades sellel äriühingul nõuda maksusoodustust konsortsiumi äriühingu kahjumi korral), juhul kui:

- a) „ühendav äriühing” on kasutanud oma asutamisvabadust, kuid konsortsiumi äriühing ja nõudvad äriühingud ei ole kasutanud ühtki liidu õigusega tagatud vabadust,
- b) üleandva äriühingu ja nõudva äriühingu vahelise seose (või seosed) moodustavad äriühingud ei ole kõik asutatud [Euroopa] Liidus või Euroopa Majandusühenduses?”

Eelotsuse küsimuste analüüs

- 16 Eelotsusetaotluse esitanud kohus küsib sisuliselt seda, kas ELTL artikleid 49 ja 54 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad kontserni kuuluvale äriühingule võimaluse võtta üle kahjum, mille on kandnud konsortsiumi kuuluv äriühing, kui „ühendav äriühing”, mis on üheaegselt nii kontserni kui ka konsortsiumi liige, asub samuti selles liikmesriigis, ja seda sõltumata nende äriühingute asukohast, kellele kuulub otse või teiste äriühingute kaudu ühendava äriühingu ja teiste kahjumi ülekandmisega seotud äriühingute kapital, samas kui selline võimalus on välistatud juhul, kui ühendav äriühing asub mõnes teises liikmesriigis.
- 17 Asutamisvabadus, mis on EÜ artikliga 49 tagatud kõigile liidu kodanikele, hõlmab õigust alustada ja jätkata tegutsemist füüsilisest isikust ettevõtjana ning asutada ja juhtida ettevõtjaid samadel tingimustel, mida oma kodanike jaoks sätestab selle liikmesriigi õigus, kus niisugune asutamine toimub. Asutamisvabadus hõlmab vastavalt ELTL artiklile 54 niisuguste äriühingute õigust tegutseda vastavas liikmesriigis tütarettevõtja, filiaali või esinduse kaudu, mis on asutatud vastavalt mõne liikmesriigi seadusele ja millel on Euroopa Liidu piires registrijärgne asukoht, juhatuse asukoht või peamine tegevuskoh (kohtuotsused Saint-Gobain ZN, C-307/97, EU:C:1999:438, punkt 35, ning Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, punkt 30).
- 18 Põhikohtuasjas arutusel olevate õigusnormide kohaselt sõltub võimalus kanda maksusoodustuse kaudu sellise konsortsiumisse kuuluva äriühingu kahjum, mille maksustamise asukoht on ühes liikmesriigis, üle kontserni kuuluvale äriühingule, kelle maksustamise asukoht on samuti samas liikmesriigis, tingimusest, et ühendav äriühing, mis kuulub nii konsortsiumisse kui kontserni, asuks nimetatud liikmesriigis või tegeleks seal äritegevusega püsiva tegevuskoha kaudu.

- 19 Selline kontserni maksusoodustus, nagu põhikohtuasjas käsitletakse, kujutab endast asjaomaste äriühingute maksusoodustust. Kahjumis äriühingute võlgade likvideerimise kiirendamine nende vahetu mahaarvamisega teiste kontserni äriühingute kasumist kujutab endast maksusoodustuse kohaldamist nendele äriühingutele (kohtuotsus Marks & Spencer, EU:C:2005:763, punkt 32).
- 20 Ühendavale äriühingule kehtestatud asukohanõudest tulenevalt koheldakse seega residendist äriühinguid, kes on siseriiklike maksualaste õigusnormide kohaselt seotud Ühendkuningriigis asutatud ühendava äriühingu kaudu ja kes saavad kõnealust maksusoodustust, erinevalt võrreldes äriühingutega, kes on seotud teises liikmesriigis asutatud ühendava äriühinguga, kes ei saa maksusoodustust.
- 21 Erineva kohtlemise tõttu on ühendava äriühingu asutamine teises liikmesriigis maksustamise mõttes ebasoodne, kuna kohaldatavad siseriiklikud õigusnormid annavad maksusoodustuse vaid juhul, kui ühendavad äriühingud on asutatud Ühendkuningriigis.
- 22 Asjaolu, et põhikohtuasjas ei ole mitte Ühendkuningriigis asutatud nõudvad äriühingud need, kelle asutamisevabadust piiratakse, ei mõjuta eelnevas punktis tehtud järeldust, mille kohaselt koheldakse äriühinguid, kes on seotud Ühendkuningriigis asutatud ühendava äriühinguga, erinevalt äriühingutest, kes on seotud mõnes teises liikmesriigis asutatud ühendava äriühinguga.
- 23 Euroopa Kohus on otsustanud, et äriühing võib maksustamise eesmärgil tugineda teise temaga seotud äriühingu asutamisevabaduse piiramisele, kui selline piirang mõjutab tema enda maksustamist (vt selle kohta kohtuotsus Philips Electronics UK, C-18/11, EU:C:2012:532, punkt 39).
- 24 Järelikult, selleks et asutamisevabadust oleks võimalik tõhusalt kasutada, peab niisugustel asjaoludel, nagu on arutusel põhikohtuasjas, olema nõudvatel äriühingutel võimalus sellele tugineda, kuna nende sõnul koheldakse neid maksustamisel ebasoodsamalt kui siis, kui nad oleks kahjumi üleandva äriühinguga seotud Ühendkuningriigis asutatud ühendava äriühingu kaudu.
- 25 Selline ebavõrdne kohtlemine on EL toimimise lepingu sätetega kooskõlas vaid juhul, kui tegemist on objektiivselt erinevate olukordadega – olukorda piiriülesel tasandil ja siseriiklikku olukorda tuleb võrrelda asjaomaste siseriiklike sätete eesmärgist lähtudes – või kui seda õigustavad ülekaalukad üldised huvid (vt selle kohta kohtuotsus Philips Electronics, EU:C:2012:532, punkt 17 ja seal viidatud kohtupraktika).
- 26 Võrreldavuse osas ei ole vaidlust selles, et maksukohustuslasest äriühingud, kes on seotud Ühendkuningriigis asuva ühendava äriühinguga, ja need äriühingud, kes on seotud mõnes teises liikmesriigis asuva ühendava äriühinguga, on – arvestades põhikohtuasjas kõne all olevat maksustamiskorda – objektiivselt võrreldavates olukordades osas, mis puudutab nende võimalust konsortsiumi Ühendkuningriigis saadud kahjumi korral seda kontserni maksusoodustuse kaudu üksteisele üle kanda.
- 27 Mis puudutab ülekaalukaid üldisi huve, mis võivad õigustada asutamisevabaduse piirangut, siis tuleb märkida, et Ühendkuningriigi valitsus neid oma kirjalikes seisukohtades ega kohtuistungil ei maininud.
- 28 Neil asjaoludel on eelotsusetaotluse esitanud kohtu ülesanne kontrollida, millised on põhikohtuasjas kõnealuste õigusnormidega taotletavad eesmärgid.
- 29 Selleks et anda eelotsusetaotluse esitanud kohtule tarvilik vastus, mis võimaldaks viimasel lahendada tema menetluses oleva vaidluse, tuleb märkida, et sellise süsteemi põhjendamiseks ei ole õiguspäraselt võimalik tugineda liikmesriikidevahelise maksustamispädevuse kaitsele ega maksustamise vältimise vastasele võitlusele.

- 30 Kuigi liikmesriikidevahelise maksustamispädevuse jaotuse kaitse on õiguspärane eesmärk, mida Euroopa Kohus on tunnustanud (vt eelkõige kohtuotsus *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, punkt 45) eesmärgiga kaitsta kasumi maksustamise õiguse ja kahjumi mahaarvamise võimaluse vahelist sümmeetriat (vt kohtuotsus *Lidl Belgium*, C-414/06, EU:C:2008:278, punkt 33), tuleb sedastada, et sellises olukorras nagu põhikohtuasjas käsitletav olukord, ei mõjuta selle vastuvõtva liikmesriigi maksustamispädevust, kus toimus majandustegevus, millest tekkis kahjum, mingil viisil asjaolu, et kahjumit, mille sai teine äriühing, on võimalik kanda kontserni maksusoodustusena üle residendist äriühingule, kui viimane on selle liikmesriigi maksuresident (vt selle kohta kohtuotsus *Philips Electronics*, EU:C:2012:532, punktid 25 ja 26).
- 31 Sellegipoolest võib asutamisvabadust piirav siseriiklik meede olla õigustatud juhul, kui seda kohaldatakse puhtalt kunstlikele skeemidele, mille eesmärk on vältida siseriikliku maksuseaduse kohaldamist (vt selle kohta kohtuotsused *ICI*, C-264/96, EU:C:1998:370, punkt 26; *Lankhorst-Hohorst*, C-324/00, EU:C:2002:749, punkt 37; *de Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, EU:C:2004:138, punkt 50, ning *Marks & Spencer*, EU:C:2005:763, punkt 57).
- 32 Samuti võib selline meede olla põhjendatav eesmärgiga võidelda maksuparadiiside vastu.
- 33 Euroopa Kohus on otsustanud, et kuritarvituste vastasest võitlusest tulenevate põhjustega võib asutamisvabaduse piirangut õigustada vaid juhul, kui piirangu konkreetne eesmärk on takistada selliste puhtalt fiktiivsete skeemide loomist, millel puudub majanduslik sisu, kuid mille eesmärk on vältida makse, mis tuleks riigi territooriumil läbi viidud tegevuse tulemusena saadud kasumilt tavapäraselt maksta (kohtuotsus *Cadbury Schweppes ja Cadbury Schweppes Overseas*, C-196/04, EU:C:2006:544, punkt 55).
- 34 Ilmselt ei ole sellise olukorraga tegu põhikohtuasjas vaidluse all olevate siseriiklike õigusnormide puhul, mille konkreetne eesmärk ei ole mingil juhul võidelda puhtalt fiktiivsete skeemidega, vaid anda maksusoodustust äriühingutele, mis kuuluvad üldiselt kontsernidesse, ning eriti konsortsiumide puhul.
- 35 Eelnevast tuleneb, et asutamisvabaduse piirangut, mille üle kaebavad nõudvad äriühingud, ei saa põhjendada ülekaalukast üldisest huvist tulenevate põhjustega, mille eesmärk on säilitada liikmesriikide vaheline maksustamispädevuse tasakaalustatud jaotus või võidelda puhtalt fiktiivsete skeemidega.
- 36 Järelikult kujutavad põhikohtuasjas kõnealused õigusnormid endast ELTL artiklitega 49 ja 54 keelatud piirangut.
- 37 Seda järeldust ei lükka ümber asjaolu, mille tõi välja eelotsusetaotluse esitanud kohus ja mille kohaselt asuvad kontserni ja konsortsiumi juhtiv emaettevõtja, samuti teatavad osalusahelat vahendavad äriühingud, kolmandates riikides.
- 38 See asjaolu ei mõjuta asutamisvabaduse kohaldamist nende äriühingute puhul, kellel on õigus põhikohtuasjas arutusel olevates siseriiklikes õigusnormides sätestatud maksusoodustusele.
- 39 Asutamisvabadust käsitlevas asutamislepingu peatükis, erinevalt kapitali vaba liikumist käsitlevast peatükist, ei leidu ühtki sätet, mis laiendaks selle peatüki sätete kohaldamisala olukordadele, kus osaleb kolmanda riigi kodanik, kes on äriühingu asutanud väljaspool Euroopa Liitu. Seega ei saa neile sätetele tugineda äriühing, mis on asutatud kolmandas riigis (vt analoogia alusel teenuste vaba liikumise kohta seoses kohtuotsus *Fidium Finanz*, C-452/04, EU:C:2006:631, punkt 25).

- 40 Sellegipooldest ei tulene ühestki liidu õiguse sättest, et liidu territooriumil asuvate äriühingute aktsionäride – kas siis füüsiliste või juriidiliste isikute – päritolu mõjutaks nende äriühingute õigust asutamisvabadusele tugineda. Nagu ka kohtujurist oma ettepaneku punktis 60 märkis, põhineb liidu äriühingu staatus tema registrijärgsel asukohal ja asukohariigi õiguskorral, mitte tema omanike kodakondsusel või riikkondsusel.
- 41 Lisaks ei sõltu põhikohtuasjas kõnealustest õigusnormidest tulenev kontserni maksusoodustuse süsteem konsortsiumi kahjumi korral Ühendkuningriigis mingil juhul juhtiva emaettevõtja ja neid äriühinguid kontrollivate vahendavate äriühingute asukohast, kes soovivad omavahel kahjumi üle kanda. Jättes kõrvale ühendava äriühingu asukohanõude, siis ei käsitle ICTA sätted põhikohtuasja vaidluse ajal kehtinud versioonis mõne teise nõudvate ja kahjumi üle kandvate äriühingute vahelises osalusahelas ees- või tagapool asuva äriühingu asukoha küsimust. Seega, nagu Ühendkuningriigi valitsus kohtuistungil tunnistas, oleks võinud põhikohtuasjas taotletud maksusoodustust anda samade sätete alusel siis, kui ühendav äriühing oleks olnud asutatud Ühendkuningriigis, ning seda ei oleks takistanud asjaolu, et juhtiv emaettevõtja ja kontserni vaheettevõtjad on asutatud kolmandas riigis.
- 42 Seetõttu tuleb esitatud küsimustele vastata, et ELTL artikleid 49 ja 54 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad kontserni kuuluvale äriühingule võimaluse võtta üle kahjum, mille on kandnud konsortsiumi kuuluv äriühing, kui „ühendav äriühing”, mis on üheaegselt nii kontserni kui ka konsortsiumi liige, asub samuti nimetatud liikmesriigis, ja seda sõltumata nende äriühingute asukohast, kellele kuulub otse või teiste äriühingute kaudu ühendava äriühingu ja teiste kahjumi üle kandmisega seotud äriühingute kapital, samas kui selline võimalus on välistatud juhul, kui ühendav äriühing on asutatud mõnes teises liikmesriigis.

Kohtukulud

- 43 Kuna põhikohtuasja poolte jaoks on käesolev menetlus eelotsusetaotluse esitanud kohtus poolelioleva asja üks staadium, otsustab kohtukulude jaotuse siseriiklik kohus. Euroopa Kohtule seisukohtade esitamise seotud kulusid, välja arvatud poolte kohtukulud, ei hüvitata.

Esitatud põhjendustest lähtudes Euroopa Kohus (suurkoda) otsustab:

ELTL artikleid 49 ja 54 tuleb tõlgendada nii, et nendega on vastuolus liikmesriigi õigusnormid, mis annavad kontserni kuuluvale äriühingule võimaluse võtta üle kahjum, mille on kandnud konsortsiumi kuuluv äriühing, kui „ühendav äriühing”, mis on üheaegselt nii kontserni kui ka konsortsiumi liige, asub samuti nimetatud liikmesriigis, ja seda sõltumata nende äriühingute asukohast, kellele kuulub otse või teiste äriühingute kaudu ühendava äriühingu ja teiste kahjumi üle kandmisega seotud äriühingute kapital, samas kui selline võimalus on välistatud juhul, kui ühendav äriühing on asutatud mõnes teises liikmesriigis.

Allkirjad