



# Oikeustapauskokoelma

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (neljäs jaosto)

6 päivänä syyskuuta 2012\*

Sijoittautumisvapaus — Verolainsäädäntö — Yhteisövero — Veronhuojennus — Jäsenvaltion lainsäädäntö, jonka mukaan toisessa jäsenvaltiossa asuvan yhtiön jäsenvaltiossa sijaitsevan toimipaikan siellä tekemiä tappioita ei voida siirtää samassa jäsenvaltiossa asuvalle samaan konserniin kuuluvalla yhtiöllä

Asiassa C-18/11,

jossa on kyse SEUT 267 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Yhdistynyt kuningaskunta) on esittänyt 17.12.2010 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut unionin tuomioistuimeen 12.1.2011, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

**The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs**

vastaa

**Philips Electronics UK Ltd,**

UNIONIN TUOMIOISTUIN (neljäs jaosto),

toimien kokoonpanossa: jaoston puheenjohtaja J.-C. Bonichot (esittelevä tuomari) sekä tuomarit A. Prechal, K. Schiemann, L. Bay Larsen ja E. Jarašiūnas,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 16.2.2012 pidetyssä istunnossa esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

- Philips Electronics UK Ltd, edustajinaan D. Milne, QC, ja barrister D. Jowell,
- Yhdistyneen kuningaskunnan hallitus, asiamiehenään S. Hathaway, avustajanaan barrister K. Bacon,
- Tanskan hallitus, asiamiehenään C. Vang,
- Euroopan komissio, asiamiehinään W. Mölls ja R. Lyal,

kuultuaan julkisasiamiehen 19.4.2012 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

\* Oikeudenkäyntikieli: englanti.

## tuomion

- 1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 43 ja EY 48 artiklan tulkintaa.
- 2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa ovat vastakkain Philips Electronics UK Ltd (jäljempänä Philips Electronics UK) ja Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs ja joka koskee tietyille yhtymään (ns. konsortioon) kuuluville yhtiöille myönnettävää konsernin sisäistä tappiontasasta koskevan lainsäädännön soveltamista.

### Asiaa koskevat kansalliset oikeussäännöt

- 3 Vuoden 1988 tulo- ja yhteisöverolain (Income and Corporation Taxes Act 1988), sellaisena kuin sitä sovelletaan pääasiassa (jäljempänä ICTA), 402 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Tämän luvun säännösten ja 492 §:n 8 momentin mukaisesti, ja jos niistä ei muuta johdu, yhtiö (jäljempänä siirtävä yhtiö) voi 2 ja 3 momentissa mainituissa tapauksissa siirtää liiketoiminnan tappion perusteella myönnettävän veronhuojennuksen tai muun yhteisöverotuksessa huojennukseen käytettävissä olevan erän, joka voidaan toisen yhtiön (jäljempänä vastaanottava yhtiö) pyynnöstä myöntää vastaanottavalle yhtiölle niin kutsuttuun konsernin sisäiseen tappiontasaukseen perustuvana yhteisöveron huojennuksena.

– –

3. Konsernin sisäinen tappiontasaus voidaan sallia myös silloin, kun kyseessä ovat siirtävä yhtiö ja vastaanottava yhtiö – –, joista yksi on konsernin jäsen ja toinen yhtymän omistama ja kolmas yhtiö on sekä konsernin että yhtymän jäsen. Tämän momentin nojalla tehtyä pyyntöä kutsutaan ’yhtymän pyynnöksi’.

3A. Konsernin sisäinen tappiontasaus voidaan myöntää ainoastaan, jos sekä siirtävä yhtiö että vastaanottava yhtiö täyttävät seuraavan edellytyksen.

3B. Yhtiön on asuttava Yhdistyneessä kuningaskunnassa tai sen on harjoitettava liiketoimintaa Yhdistyneessä kuningaskunnassa kiinteän toimipaikan välityksellä, mikäli se asuu ulkomailla.

– –

6. Maksua konsernin sisäisestä tappiontasauksesta

- a) ei oteta huomioon laskettaessa kummankaan yhtiön voittoja tai tappioita yhteisöveroa varten
- b) eikä sitä missään [yhteisöverolakien] mukaisessa tarkoituksessa katsota voitonjaoksi tai tuotoista tehdyksi maksuksi,

ja tässä momentissa ’maksu konsernin sisäisestä tappiontasauksesta’ tarkoittaa maksua, jonka vastaanottava yhtiö suorittaa siirtävälle yhtiölle niiden välisen, konsernin sisäisen tappiontasauksen muodossa siirrettyä erää koskevan sopimuksen mukaisesti ja joka ei saa olla suurempi kuin kyseinen erä.”

- 4 ICTA:n 403 D §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Määritettäessä tämän luvun soveltamiseksi ulkomailla asuvan yhtiön jonkin tilikauden tappioiden ja muiden konsernin sisäistä tappiontasasta varten siirtokelpoisten erien määrää tappiota tai muuta erää saadaan käsitellä tässä mielessä siirtokelpoisena vain, jos

- a) se on luettava kuuluvaksi ulkomailla asuvan yhtiön sellaiseen toimintaan, josta saadut tulot ja myyntivoitot kyseiseltä tilikaudelta otetaan tai (jos niitä olisi) otettaisiin huomioon laskettaessa yhtiön yhteisöveron alaisia voittoja kyseiseltä tilikaudelta
- b) sitä ei voida lukea kuuluvaksi yhtiön sellaiseen toimintaan, joka on vapautettu yhteisöverosta kyseisenä tilikautena jollakin kaksinkertaisen verotuksen välttämiseksi tehdyllä sopimuksella ja

--

- i) [mikään osa] tappiota tai muuta erää tai
- ii) [mikään osa] sitä laskettaessa huomioon otettua erää

ei vastaa jotakin erää, joka jonkin ulkomaisen veron osalta voidaan (jonakin tilikautena) vähentää tai muuten hyvittää yhtiön tai muun henkilön Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella saamista voitoista, tai sisälly siihen.

--

3. Tässä pykälässä 'Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella saaduilla voitoilla', suhteessa keneen tahansa henkilöön, tarkoitetaan eriä,

- a) jotka otetaan jonkin ulkomaisen veron osalta huomioon niiden voittojen, tulojen tai myyntivoittojen määränä, joista (vähennysten tekemisen jälkeen) kyseinen henkilö on verovelvollinen, ja
- b) jotka eivät ole eriä, jotka vastaavat (kyseisen tai jonkin muun henkilön) kokonaisvoittoja joltakin tilikaudelta, eivätkä sisälly niihin,

eivätkä ole eriä, jotka otetaan huomioon tällaisia eriä laskettaessa.

--

6. [Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin] yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolisen alueen lainsäädäntöä, jossa jonkin ulkomaisen veron osalta jonkin erän vähennyskelpoisuus riippuu siitä, onko se vähennyskelpoinen Yhdistyneen kuningaskunnan verotuksessa, ei huomioida tämän pykälän yhteydessä.

--”

5 ICTA:n 406 §:n 2 momentissa säädetään lisäksi seuraavaa:

”Ellei jäljempänä 3 ja 4 momentista muuta johdu, silloin kun yhteyden muodostava yhtiö voi (voittojen puuttumisesta huolimatta) tehdä yhtymään kuuluvan yhtiön asianomaisen tilikauden liiketoiminnan tappioita tai muuta vähennyskelpoista erää koskevan yhtymän pyynnön konsernin jäsen voi tehdä minkä tahansa yhtymän pyynnön, jonka yhteyden muodostava yhtiö voi tehdä; osa, joka on merkityksellinen 403 C §:ää sovellettaessa silloin, kun konsernin jäsen on vastaanottava yhtiö, on sama kuin siinä tapauksessa, että yhteyden muodostava yhtiö olisi vastaanottava yhtiö.”

## Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

- 6 Philips Electronics UK on yhtiö, joka asuu verotuksen kannalta Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Se kuuluu Philips-konserniin, jonka ylimmän tason emoyhtiö on sijoittautunut Alankomaihin. Viimeksi mainittu emoyhtiö perusti yhteisyrityksen eteläkorealaisen LG Electronics -konsernin kanssa. Kyseisellä yhteisyrityksellä on hollantilainen tytäryhtiö LG Philips Displays Netherlands BV (jäljempänä LG.PD Netherlands), jolla on kiinteä toimipaikka Yhdistyneessä kuningaskunnassa.
- 7 Philips Electronics UK pyysi saada vähentää omista voitoistaan osan LG.PD Netherlandsin Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautuneen kiinteän toimipaikan verovuosina 2001–2004 tekemistä tappioista.
- 8 Yhdistyneen kuningaskunnan veroviranomaiset epäivät Philips Electronics UK:n pyynnön muun muassa sillä perusteella, että LG.PD Netherlandsin tappiot voitiin vähentää kyseisen yhtiön Alankomaissa saaduista voitoista. Kyseinen peruste oli yksi First-tier Tribunalissa (Tax Chamber) riitautetuista perusteista.
- 9 First-tier Tribunal (Tax Chamber) ratkaisi asian Philips Electronics UK:n hyväksi. Yhdistyneen kuningaskunnan veroviranomaiset tekivät tämän jälkeen valituksen Upper Tribunaliin (Tax and Chancery Chamber).
- 10 Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) on päättänyt tässä tilanteessa lykätä asian käsittelyä ja esittää unionin tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Jos jäsenvaltio (kuten Yhdistynyt kuningaskunta) sisällyttää veron määräytymisperusteeseen toisessa jäsenvaltiossa (kuten Alankomaissa) rekisteröidyn ja siellä verotuksen kannalta asuvan yhtiön voitot ja tappiot siltä osin kuin voitot on luettava alankomaalaisen yhtiön Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevan kiinteän toimipaikan Yhdistyneessä kuningaskunnassa harjoittamaan liiketoimintaan kuuluviksi, rajoitetaanko SEUT 49 artiklan (aiemmin EY 43 artikla) mukaista jäsenvaltion kansalaisen vapautta sijoittautua Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sillä, että Yhdistynyt kuningaskunta kieltää ulkomailla asuvan yhtiön Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevan kiinteän toimipaikan Yhdistyneessä kuningaskunnassa tekemien tappioiden siirtämisen Yhdistyneessä kuningaskunnassa asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, jos jokin osa kyseisistä tappioista tai jokin niiden laskemisessa huomioon otettu erä ’vastaa jotakin erää, joka jonkin ulkomaisen veron osalta voidaan (jonakin tilikautena) vähentää tai muuten hyvittää yhtiön tai muun henkilön Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella saamista voitoista, tai sisältyy siihen’, eli sallii Yhdistyneessä kuningaskunnassa tehtyjen tappioiden siirtämisen Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tapauksessa vain silloin, kun on selvää, ettei pyynnön ajankohtana tappioita voida vähentää tai hyvittää missään valtiossa Yhdistyneen kuningaskunnan ulkopuolella (muut jäsenvaltiot (kuten Alankomaat) mukaan lukien), ja kun vähennysoikeuden perusteluksi ei riitä se, että ulkomailla mahdollista veronhuojennusta ei tosiasiallisesti ole pyydetty, ja kun vastaavaa edellytystä ei sovelleta Yhdistyneessä kuningaskunnassa asuvan yhtiön Yhdistyneessä kuningaskunnassa tekemien tappioiden siirtämiseen?

2) Jos näin on, voidaanko rajoitus oikeuttaa

- a) ainoastaan tarpeella estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen,
- b) ainoastaan tarpeella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä tai
- c) tarpeella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä sekä tarpeella estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen?

- 3) Jos näin on, onko rajoitus oikeasuhteinen tällaiseen oikeuttamisperusteeseen tai tällaisiin perusteisiin nähden?
- 4) Jos jokin alankomaalaisen yhtiön oikeuksien rajoittaminen ei ole oikeutettua tai se ei ole oikeasuhteista mihinkään oikeuttamisperusteeseen nähden, edellytetäänkö unionin oikeudessa, että Yhdistynyt kuningaskunta antaa Yhdistyneeseen kuningaskuntaan sijoittautuneelle yhtiölle oikeuskeinon, kuten oikeuden tehdä vähennyksiä voitoistaan konsernin sisäisen tappiontasauksen muodossa?”

## Ennakkoratkaisukysymysten tarkastelu

### *Ensimmäinen kysymys*

- 11 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelee ensimmäisellä kysymyksellään lähinnä sitä, onko EY 43 artiklaa tulkittava siten, että ulkomailla asuvan yhtiön vapautta sijoittautua toiseen jäsenvaltioon rajoitetaan sillä, että jäsenvaltion lainsäädännössä asetetaan sen edellytykseksi, että ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot voidaan siirtää kyseisessä jäsenvaltiossa asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, se, ettei ulkomaisessa verotuksessa voida käyttää kyseisiä tappioita, kun kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.
- 12 Sijoittautumisvapaus, joka EY 43 artiklassa tunnustetaan unionin kansalaisille ja joka sisältää oikeuden ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia sekä oikeuden perustaa ja johtaa yrityksiä niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia, sisältää EY 48 artiklan mukaan niiden jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettujen yhtiöiden, joiden sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinto tai päätoimipaikka on Euroopan unionin alueella, oikeuden harjoittaa toimintaansa kyseisessä jäsenvaltiossa tytäryhtiön, sivuliikkeen tai kauppaedustajan liikkeen välityksellä (asia C-307/97, Saint-Gobain ZN, tuomio 21.9.1999, Kok., s. I-6161, 35 kohta ja asia C-446/03, Marks & Spencer, tuomio 13.12.2005, Kok., s. I-10837, 30 kohta).
- 13 Koska EY 43 artiklan ensimmäisen kohdan toisessa virkkeessä nimenomaisesti annetaan talouden toimijoille mahdollisuus vapaasti valita sopiva oikeudellinen muoto toimintansa harjoittamiseen toisessa jäsenvaltiossa, tätä valinnan vapautta ei voida rajoittaa syrjivillä verosäännöksillä (asia 270/83, komissio v. Ranska, tuomio 28.1.1986, Kok., s. 273, Kok. Ep. VIII, s. 407, 22 kohta).
- 14 Vapaudella valita sopiva oikeudellinen muoto toiminnan harjoittamiseksi toisessa jäsenvaltiossa on tarkoitus mahdollistaa muun muassa se, että yhtiöt, joilla on kotipaikka jäsenvaltiossa, voivat avata sivuliikkeen toisessa jäsenvaltiossa harjoittaakseen siellä toimintaansa edellytyksin, jotka ovat samoja kuin tytäryhtiöihin sovellettavat edellytykset (asia C-253/03, CLT-UFA, tuomio 23.2.2006, Kok., s. I-1831, 15 kohta).
- 15 Tässä yhteydessä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa lainsäädännössä asetetaan tiettyjä edellytyksiä sille, että ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot voidaan siirtää siellä asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, vaikka kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.
- 16 Tällainen erilainen kohtelu tekee vähemmän houkuttelevaksi sen, että yhtiöt, joiden kotipaikka on muissa jäsenvaltioissa, käyttävät sijoittautumisvapautta kiinteän toimipaikan välityksellä. Tästä seuraa, että pääasiassa kyseessä olevan kaltaisella kansallisella lainsäädännöllä rajoitetaan vapautta valita sopiva oikeudellinen muoto toiminnan harjoittamiseen toisessa jäsenvaltiossa.

- 17 Jotta tällainen erilainen kohtelu soveltuisi yhteen sijoittautumisvapauten liittyvien EY:n perustamissopimuksen määräysten kanssa, sen on koskettava tilanteita, jotka eivät ole objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavissa, tai sen on oltava perusteltua yleistä etua koskevan pakottavan syyn johdosta (ks. vastaavasti asia C-446/04, *Test Claimants in the FII Group Litigation*, tuomio 12.12.2006, Kok., s. I-11753, 167 kohta). Yhteisöulottuvuuden omaavan tilanteen rinnastettavuutta jäsenvaltion sisäiseen tilanteeseen on tutkittava siten, että huomioon otetaan kyseessä olevilla kansallisilla säännöksillä tavoiteltu päämäärä (asia C-337/08, *X Holding*, tuomio 25.2.2010, Kok., s. I-1215, 22 kohta).
- 18 Yhdistynyt kuningaskunta väittää, että ulkomailla asuvan yhtiön, jolla on ainoastaan kiinteä toimipaikka valtion alueella ja jota voidaan verottaa ainoastaan edellä mainitun valtion alueelta saaduista, kyseiseen kiinteään toimipaikkaan kuuluviksi luettavista voitoista, tilanne ei ole rinnastettavissa sellaisen kotimaisen yhtiön tilanteeseen, joka voi sitä paitsi olla ulkomailla asuvan emoyhtiön tytäryhtiö ja jota voidaan verottaa sen kaikista tuloista.
- 19 Tällaista arviointia ei kuitenkaan voida hyväksyä. Kun otetaan huomioon pääasiassa kyseessä olevan kaltaisen verotusjärjestelmän tavoite, ulkomailla asuvan yhtiön, jolla on ainoastaan kiinteä toimipaikka valtion alueella, ja kotimaisen yhtiön tilanteet ovat nimittäin objektiivisesti arvioituina toisiinsa rinnastettavia siltä osin kuin kyse on mahdollisuudesta siirtää Yhdistyneessä kuningaskunnassa tehdyt tappiot kyseiseen konserniin kuuluvalla toisella yhtiöllä konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla.
- 20 Ensimmäiseen kysymykseen on näin ollen vastattava, että EY 43 artiklaa on tulkittava siten, että ulkomailla asuvan yhtiön vapautta sijoittautua toiseen jäsenvaltioon rajoitetaan sillä, että jäsenvaltion lainsäädännössä asetetaan sen edellytykseksi, että ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot voidaan siirtää kyseisessä jäsenvaltiossa asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, se, ettei ulkomaisessa verotuksessa voida käyttää kyseisiä tappioita, kun kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.

#### *Toinen kysymys*

- 21 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedustelelee toisella kysymyksellään lähinnä sitä, voidaanko pääasiassa kyseessä olevan kaltainen rajoitus ulkomailla asuvan yhtiön vapauten sijoittautua toiseen jäsenvaltioon oikeuttaa yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä eli tavoitteella estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen, tavoitteella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä tai näillä tavoitteilla yhdessä.
- 22 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että sijoittautumisvapauden rajoitus voidaan hyväksyä ainoastaan, jos sitä voidaan pitää perusteltuna yleistä etua koskevista pakottavista syistä. Lisäksi tällaisessa tapauksessa kyseisellä rajoituksella on voitava taata kyseessä olevan tavoitteen toteutuminen, eikä sillä saada ylittää sitä, mikä on tarpeen tämän tavoitteen saavuttamiseksi (em. asia *Marks & Spencer*, tuomion 35 kohta).
- 23 Ensiksi on muistutettava, että jäsenvaltioiden välisen verotusvallan jaon säilyttäminen on unionin tuomioistuimen tunnustama oikeutettu tavoite (ks. mm. asia C-371/10, *National Grid Indus*, tuomio 29.11.2011, Kok., s. I-12273, 45 kohta).
- 24 Oikeuskäytännön mukaan tällä tavoitteella pyritään muun muassa säilyttämään voittojen verotusoikeuden ja tappioiden vähennysmahdollisuuden välinen symmetria (ks. asia C-414/06, *Lidl Belgium*, tuomio 15.5.2008, Kok., s. I-3601, 33 kohta).



- 25 Pääasian kaltaisessa tilanteessa mahdollisuudella siirtää vastaanottavassa jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot siellä asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla ei vaikuteta haitallisesti sen vastaanottavan jäsenvaltion verotusvaltaan, jonka alueella harjoitettavassa liiketoiminnassa kiinteän toimipaikan tappiot ovat syntyneet.
- 26 Tämä tilanne on erotettava tilanteesta, joka koskee mahdollisuutta ottaa huomioon toisessa jäsenvaltiossa tehdyt tappiot ja joka liittyy viimeksi mainitun jäsenvaltion verotusvaltaan ja jossa voittojen verotusoikeuden ja tappioiden vähennysmahdollisuuden välinen symmetria ei säily. Pääasian kaltaisessa tilanteessa, jossa on kyse jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemien tappioiden siirtämisestä samassa jäsenvaltiossa asuvalle yhtiölle, vaikutusta jäsenvaltion oikeuteen verottaa kiinteän toimipaikan sen alueella harjoittamasta toiminnasta saamia voittoja ei ole.
- 27 Tästä seuraa, ettei vastaanottava jäsenvaltio, jonka alueella harjoitettavasta liiketoiminnasta kiinteän toimipaikan tappiot ovat syntyneet, voi pääasian kaltaisessa tilanteessa vedota jäsenvaltioiden välisen verotusvallan jaon säilyttämistä koskevaan tavoitteeseen sen oikeuttamiseksi, että kyseisen jäsenvaltion lainsäädännössä asetetaan sen edellytykseksi, että ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot voidaan siirtää siellä asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, se, ettei ulkomaisessa verotuksessa voida käyttää kyseisiä tappioita, kun kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.
- 28 Toiseksi tavoitteesta estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen on todettava, että vaikka oletettaisiin, että tällaiseen perusteeseen voitaisiin vedota itsenäisesti, sillä ei kuitenkaan voida perustella vastaanottavan jäsenvaltion kansallista lainsäädäntöä pääasian kaltaisessa tilanteessa.
- 29 Pääasia koskee nimittäin sitä, voiko vastaanottava jäsenvaltio asettaa tiettyjä edellytyksiä mahdollisuudelle siirtää ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot siellä asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen tappiontasauksen avulla, silloin kun kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.
- 30 Tällaisessa tilanteessa vaara siitä, että kyseiset tappiot otetaan huomioon vastaanottavassa jäsenvaltiossa, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee, sekä jäsenvaltiossa, jossa ulkomaisella yhtiöllä on kotipaikka, ei vaikuta sen jäsenvaltion verotusvaltaan, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee.
- 31 Kuten julkisasiamies on ratkaisuehdotuksensa 49 kohdassa ja sitä seuraavissa kohdissa todennut, LG.PD Netherlandsin Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevan kiinteän toimipaikan Philips Electronics UK:lle, jonka kotipaikka on Yhdistyneessä kuningaskunnassa, siirtämät tappiot kuuluvat joka tapauksessa Yhdistyneen kuningaskunnan verotusvallan piiriin. Tätä verotusvaltaa ei kyseenalaista mitenkään se, että siirretyt tappiot voidaan tietystä tilanteesta ottaa huomioon myös Alankomaissa.
- 32 Pääasian kaltaisessa tilanteessa tappioiden kaksinkertaisen käyttämisen vaaran estämistä koskevalla tavoitteella ei täten voida sellaisenaan perustella sitä, että jäsenvaltio, jossa kiinteä toimipaikka sijaitsee, jättää ottamatta huomioon tappiot sillä perusteella, että ne voidaan käyttää myös jäsenvaltiossa, jossa ulkomaisella yhtiöllä on kotipaikka.
- 33 Vastaanottava jäsenvaltio, jonka alueella kiinteä toimipaikka sijaitsee, ei siten voi missään tapauksessa vedota tappioiden kaksinkertaisen käyttämisen vaaraan itsenäisenä perusteena, jotta kyseisen jäsenvaltion lainsäädäntöä voitaisiin pitää perusteltuna pääasian kaltaisessa tilanteessa.
- 34 Sama koskee myös tämän tuomion 23–33 kohdassa esitettyjä perusteluja, kun tarkastellaan yhdessä tavoitetta säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä ja tavoitetta estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen.

35 Edellä esitetyn perusteella toiseen kysymykseen on vastattava, ettei pääasiassa kyseessä olevan kaltaista rajoitusta ulkomailla asuvan yhtiön vapauteen sijoittautua toiseen jäsenvaltioon voida oikeuttaa yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä eli tavoitteella estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen, tavoitteella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä tai näillä tavoitteilla yhdessä.

### *Kolmas kysymys*

36 Kun otetaan huomioon toiseen kysymykseen annettu vastaus, kolmanteen kysymykseen ei ole tarpeen vastata.

### *Neljäs kysymys*

37 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin tiedusteleo neljännellä kysymyksellään lähinnä sitä, mitkä ovat toiseen kysymykseen annetun vastauksen seuraukset.

38 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että EY 10 artiklassa määrättyä yhteistyöperiaatetta soveltaen kaikkien kansallisten tuomioistuinten velvollisuutena on niiden toimivaltaan kuuluvissa asioissa jäsenvaltion elimen ominaisuudessa soveltaa välittömästi sovellettavissa olevaa unionin oikeutta kokonaisuudessaan ja suojata unionin oikeudessa yksityisille annettuja oikeuksia ja jättää soveltamatta kaikkia sellaisia kansallisia oikeussääntöjä, jotka mahdollisesti ovat ristiriidassa unionin oikeuden kanssa, riippumatta siitä, onko nämä kansalliset oikeussäännöt annettu aikaisemmin vai myöhemmin kuin kyseinen unionin oikeussääntö (ks. vastaavasti mm. asia 106/77, Simmenthal, tuomio 9.3.1978, Kok., s. 629, Kok. Ep. IV, s. 73, 16 ja 21 kohta ja asia C-213/89, Factortame ym., tuomio 19.6.1990, Kok., s. I-2433, Kok. Ep. X, s. 453, 19 kohta).

39 Käsiteltävässä asiassa sillä ei tältä osin ole merkitystä, että verovelvollisen – Yhdistyneessä kuningaskunnassa sijaitsevan yhtiön – sijoittautumisvapautta ei ole perusteettomasti rajoitettu vaan näin on tehty ulkomaisen yhtiön osalta, jolla on kiinteä toimipaikka Yhdistyneessä kuningaskunnassa. Jotta sijoittautumisvapaus toteutuisi tehokkaasti, siihen on pääasian kaltaisessa tilanteessa kuuluttava verovelvollisella oleva mahdollisuus tehdä vähennyksiä voitoistaan konsernin sisäisen tappiontasauksen muodossa.

40 Neljänteen kysymykseen on täten vastattava, että pääasian kaltaisessa tilanteessa kansallisen tuomioistuimen on jätettävä soveltamatta kaikkia sellaisia kansallisia oikeussääntöjä, jotka ovat ristiriidassa EY 43 artiklan kanssa.

### **Oikeudenkäyntikulut**

41 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely unionin tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä unionin tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla unionin tuomioistuin (neljäs jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

- 1) EY 43 artiklaa on tulkittava siten, että ulkomailla asuvan yhtiön vapautta sijoittautua toiseen jäsenvaltioon rajoitetaan sillä, että jäsenvaltion lainsäädännössä asetetaan sen edellytykseksi, että ulkomailla asuvan yhtiön kyseisessä jäsenvaltiossa sijaitsevan kiinteän toimipaikan tekemät tappiot voidaan siirtää kyseisessä jäsenvaltiossa asuvalle yhtiölle konsernin sisäisen**



**tappiontasauksen avulla, se, ettei ulkomaisessa verotuksessa voida käyttää kyseisiä tappioita, kun kyseisessä jäsenvaltiossa asuvan yhtiön siellä tekemien tappioiden siirtämiselle ei aseteta vastaavaa edellytystä.**

- 2) Pääasiassa kyseessä olevan kaltaista rajoitusta ulkomailla asuvan yhtiön vapauteen sijoittautua toiseen jäsenvaltioon ei voida oikeuttaa yleistä etua koskevilla pakottavilla syillä eli tavoitteella estää tappioiden kaksinkertainen käyttäminen, tavoitteella säilyttää verotusvallan tasapainoinen jakautuminen jäsenvaltioiden välillä tai näillä tavoitteilla yhdessä.**
- 3) Pääasian kaltaisessa tilanteessa kansallisen tuomioistuimen on jätettävä soveltamatta kaikkia sellaisia kansallisia oikeussääntöjä, jotka ovat ristiriidassa EY 43 artiklan kanssa.**

Allekirjoitukset