



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2019. június 19.*

„Előzetes döntéshozatal – Társasági adó – Cégcsoport – Letelepedés szabadsága – Külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeinek levonása – A »végleges veszteség« fogalma – Közvetett leányvállalatra történő alkalmazás – Az anyavállalat illetősége szerinti tagállamnak a leányvállalatban fennálló közvetlen részesedést előíró jogszabálya – A leányvállalat illetősége szerinti tagállamnak a veszteségek beszámítását korlátozó és azt a felszámolás évében megtiltó jogszabálya”

A C-608/17. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) a Bírósághoz 2017. október 24-én érkezett, 2017. október 5-i határozatával terjesztett elő

a **Skatteverket**

és

a **Holmen AB**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: J.-C. Bonichot tanácselnök (előadó), C. Toader, A. Rosas, L. Bay Larsen és M. Safjan bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2018. október 24-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Skatteverket képviseletében A. Berg, meghatalmazotti minőségben
- a Holmen AB képviseletében H. Andersson, meghatalmazotti minőségben,
- a svéd kormány képviseletében A. Falk, A. Alriksson, C. Meyer-Seitz, H. Shev, H. Eklinder, L. Zettergren és J. Lundberg, meghatalmazotti minőségben,
- a német kormány képviseletében kezdetben: T. Henze és R. Kanitz, később: R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: svéd.

- a holland kormány képviselőjében M.K. Bulterman és J.M. Hoogveld, meghatalmazotti minőségben,
- a finn kormány képviselőjében S. Hartikainen, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében K. Simonsson, N. Gossement, E. Ljung Rasmussen és G. Tolstoy, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2019. január 10-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49. cikknek az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben történő értelmezésére irányul.
- 2 E kérelmet a Skatteverket (adóhatóság, Svédország) és a Holmen AB között az utóbbi azon lehetősége tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő, hogy a társasági adó kiszámítása során levonja egy másik tagállamban letelepedett leányvállalat veszteségeit.

Jogi háttér

A svéd jog

- 3 A csoporton belüli pénzügyi transzferek rendszerét az Inkomstskattelag (1999:1229) (a jövedelemadóról szóló (1229:1999) törvény) 35. és 35a. fejezetének rendelkezései szabályozzák.
- 4 A 35. fejezet alapján a veszteséges leányvállalat a veszteségét adózási célból a közvetlen vagy közvetett anyavállalata részére ruházhatja át.
- 5 A 35a. fejezet alapján e kedvezmény akkor adható meg, ha valamely veszteség a 2005. december 13-i Marks & Spencer ítélet (C-446/03, a továbbiakban: Marks & Spencer ítélet, EU:C:2005:763) 55. pontja értelmében végleges, olyan leányvállalatról van szó, amelyben az anyavállalat 100%-os részesedéssel rendelkezik, és amelynek a székhelye az Európai Gazdasági Térség (EGT) egyik tagállamában található, többek között azzal a feltétellel, hogy a leányvállalatban az anyavállalat közvetlen részesedéssel rendelkezik, azt felszámolták, és az anyavállalat a felszámolás időpontjában nem végez kapcsolt vállalkozás útján a leányvállalat államában tevékenységet.

A spanyol jog

- 6 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat adataiból kitűnik, hogy az összevont adózás spanyol rendszere lehetővé teszi az azonos csoporthoz tartozó vállalkozások között a veszteségeknek a nyereségekbe történő korlátlan beszámítását. A fel nem használt veszteségeket határozatlan időre el lehet halasztani, és a jövőbeni nyereségekbe lehet beszámítani.
- 7 A 2011. év óta azonban az adóévben elért nyereségnek csak egy része számítható be a korábbi évekből származó veszteségekbe. Az említett felső korlát miatt le nem vonható veszteségeket – hasonlóan más fel nem használt veszteségekhez – tovább lehet görgetni a következő adóévekre.

- 8 Egyébiránt amennyiben valamely adózási csoport az azt alkotó egy vagy több vállalkozás felszámolása miatt megszűnik, a csoport fennmaradó veszteségeit adott esetben azokhoz a vállalkozásokhoz csoportosítják át, ahol azok keletkeztek.
- 9 Végül a felszámolás évében kizárólag az a társaság számolhatja el a veszteségeket, ahol azok keletkeztek.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 10 A Holmen egy svéd jog szerint működő cégcsoport anyavállalata. Spanyolországban egy leányvállalaton keresztül több, a papír- és nyomdaipar területén tevékenykedő közvetett leányvállalattal rendelkezik, és e vállalkozások összessége integrált adózási csoportot képez. Mivel az egyik közvetett leányvállalata 2003 óta mintegy 140 millió euró veszteséget halmozott fel, a Holmen a spanyolországi tevékenységek megszüntetését vette tervbe.
- 11 Előzetes állásfoglalást kért a Skatterättsnämnden-től (adóügyi bizottság, Svédország) abban a kérdésben, hogy a felszámolás befejezését követően a Marks & Spencer ítéletből eredő ítélkezési gyakorlat alapján jogosult-e ezen veszteségei tekintetében a cégcsoportkedvezmény alkalmazására, amely veszteségek ennek hiányában nem vonhatók le sem Spanyolországban, mivel jogilag lehetetlen a felszámolt vállalkozás veszteségeinek a felszámolás évében történő átruházása, sem pedig Svédországban, a végleges veszteségeket felhalmozó leányvállalatban fennálló közvetlen részesedés feltétele miatt.
- 12 Pontosabban a Holmen két feltételezett esetre kérte az adóügyi bizottság véleményét, az első a leányvállalat és a két spanyol közvetett leányvállalat felszámolása, a másik pedig a leányvállalatnak a veszteséges spanyol közvetett leányvállalattal történő fordított egyesülése, majd az új szervezet felszámolása. A felszámolás során a Holmen egyik forgatókönyv szerint sem fejt ki tevékenységet Spanyolországban, és azt követően sem tartja fenn ott tevékenységét.
- 13 Az adóügyi bizottság által kiadott előzetes állásfoglalás kedvezőtlen véleményt fogalmaz meg az első lehetőség, és kedvező véleményt a második lehetőség vonatkozásában.
- 14 Az adóügyi bizottság elismerte, hogy az első lehetőségre vonatkozó kedvezőtlen véleménye a letelepedés szabadságának korlátozását vonja maga után, de úgy vélte, hogy a Marks & Spencer ítéletből eredő ítélkezési gyakorlattal összhangban e korlátozás igazolható, amennyiben az arányosság elvét tiszteletben tartják, és ennek következtében megállapította, hogy a szóban forgó veszteségekre nem vonatkozik az említett ítélet 55. pontjában említett azon esetek egyike, amelyekben a veszteségek úgymond „véglegesek”.
- 15 Mind az adóhatóság, mind a Holmen jogorvoslattal élt az előzetes állásfoglalással szemben a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Svédország) előtt.
- 16 E bíróság megállapítja, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata nem fejt ki egyfelől, hogy a végleges veszteségek levonásának joga feltételezi-e azt, hogy a leányvállalatban az anyavállalat közvetlen részesedéssel rendelkezik, másfelől pedig azt, hogy a leányvállalat veszteségei végleges jellegének értékelése céljából figyelembe kell-e venni a leányvállalat illetősége szerinti állam szabályozása által más jogalanyok számára biztosított, e veszteségek figyelembevételére vonatkozó lehetőségeket, és hogy igenlő válasz esetén hogyan kell e szabályozást figyelembe venni.

- 17 E körülmények között a Högsta förvaltningsdomstolen (legfelsőbb közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
- „1) Ahhoz, hogy az egyik tagállamban letelepedett anyavállalatot az EUMSZ 49. cikk alapján megillessen az a – többek között [a Marks & Spencer ítéletből] eredő – jog, hogy levonhatja a valamely másik tagállamban letelepedett leányvállalatánál keletkezett végleges veszteségeket, szükséges-e, hogy a leányvállalat az anyavállalat közvetlen tulajdonában álljon?
 - 2) Véglegesnek lehet-e tekinteni a veszteségek azon részét, amelyet a leányvállalat államának jogszabályai szerint nem lehetett az adott évben elért nyereségbe beszámítani, hanem tovább lehetett vinni annak érdekében, hogy a későbbiekben azt esetlegesen egy későbbi évben le lehessen vonni?
 - 3) Annak megítélése során, hogy a veszteség végleges-e, figyelemmel kell-e lenni arra a tényre, hogy a leányvállalat államának jogszabályai szerint a veszteséget felhalmozó féltől eltérő feleknek a veszteség levonására való lehetősége korlátozott?
 - 4) Amennyiben figyelemmel kell lenni a harmadik kérdésnél meghatározott korlátozásra, arra is figyelemmel kell-e lenni, hogy a korlátozás mennyiben eredményezte ténylegesen azt, hogy a veszteségek valamely részét nem lehetett beszámítani egy másik fél által elért nyereségbe?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

- 18 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság a Marks & Spencer ítélet 43–51. pontjában kimondta, hogy a letelepedés szabadságának olyan korlátozása, amely korlátozza valamely vállalkozás azon jogát, hogy levonja a külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeit, noha a belföldi illetőségű leányvállalat esetében e levonás engedélyezett, igazolható az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztásának és a veszteségek kétszeres elszámolása, valamint az adókikerülés veszélye megakadályozásának szükségességével.
- 19 Az említett ítélet 55. pontjában a Bíróság azonban kifejtette, hogy még ha főszabály szerint igazolt korlátozásról is van szó, az anyavállalat székhelye szerinti állam részéről továbbra is aránytalan azon lehetőség kizárása, hogy az anyavállalat a saját szintjén adójogi szempontból figyelembe vegye valamely külföldi illetőségű leányvállalat abban az időpontban véglegesnek minősülő veszteségeit, abban az esetben, ha
- a külföldi illetőségű leányvállalat kimerítette a székhelye szerinti államban a veszteségek elszámolására nyitva álló lehetőségeket a kedvezmény iránti kérelemben foglalt, valamint a későbbi adózási időszakok tekintetében, adott esetben azáltal, hogy harmadik személy részére átadta veszteségeit, vagy azt a leányvállalat korábbi időszakok során elért nyereségének terhére számolták el, és
 - a külföldi leányvállalat, illetve – különösen e társaság átruházása esetén – harmadik személy nem számolhatja el a jövőbeli időszakokra a saját, illetve a leányvállalat veszteségét a leányvállalat illetősége szerinti tagállamban.

Az első kérdésről

- 20 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy valamely külföldi illetőségű leányvállalat végleges veszteségeinek a Marks & Spencer ítélet 55. pontja értelmében vett fogalma alkalmazható-e valamely közvetett leányvállalatra.

- 21 E kérdés az alapügy tárgyát képező svéd jogszabály összefüggésében merül fel, amely a külföldi illetőségű leányvállalat veszteségei esetén a csoportkedvezményt a kérelmező anyavállalat és a veszteséget felhalmozó külföldi illetőségű leányvállalat közötti közvetlen kapcsolattól teszi függővé.
- 22 Emlékeztetni kell arra, hogy az ilyen feltétel, amely bizonyos esetekben a határokon átnyúló cégcsoportkedvezmény kizárásához vezet, igazolható a jelen ítélet 18. pontjában említett, közérdeken alapuló kényszerítő okokkal.
- 23 Ahogyan ugyanis a Marks & Spencer ítélet 45–52. pontjában a Bíróság kimondta, az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának fenntartása megkövetelheti, hogy a valamely tagállamban székhellyel rendelkező társaság tevékenységére mind a veszteség, mind a nyereség tekintetében kizárólag e tagállam adószabályait alkalmazzák. Ebből a szempontból jelentősen veszélyezteti az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztását, ha a társaságok választhatnak, hogy az illetőségük szerinti vagy más tagállamban számolják el a veszteségüket, mivel az átadott veszteségek mértékéig az adóalap az egyik államban növekszik, míg a másikban csökken. Egyébiránt a tagállamoknak lehetőséget kell adni arra, hogy a határokon átnyúló kedvezmény kizárásával megakadályozzák mind a veszteségek kettős elszámolását, mind pedig azt, hogy a cégcsoportok a veszteségeket szervezeten olyan tagállamokban letelepedett társaságok irányában ruházzák át, amelyek magas adómértékeket alkalmaznak, és amelyekben ennek következtében a jelentősebb a veszteségek adózási értéke.
- 24 Mindazonáltal az is szükséges, hogy a csoportkedvezmény olyan feltétele, mint amely az alapügy tárgyát képezi, alkalmas legyen a kítűzött célok elérésének biztosítására, és ne haladja meg az azok eléréséhez szükséges mértéket.
- 25 E tekintetben két esetet kell megkülönböztetni.
- 26 Az első azon feltételezett helyzetre vonatkozik, amelyben a cégcsoportkedvezményt kérő anyavállalat és a véglegesnek tekinthető veszteségeket felhalmozó közvetett leányvállalat közötti köztes leányvállalat vagy leányvállalatok nem ugyanabban a tagállamban rendelkeznek székhellyel.
- 27 Ebben az esetben nem zárható ki, hogy valamely csoport megválaszthatja a végleges veszteségek felhasználásának tagállamát, és ennek során vagy a legfelső szintű anyavállalat tagállama, vagy a potenciálisan közbejövő köztes leányvállalat tagállama közül választ.
- 28 E választási lehetőség lehetővé tenné a cégcsoportra alkalmazandó adómértékek optimalizációjára irányuló stratégiákat, amelyek megkérdőjelezhetik az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztását, és e tagállamok számára a veszteségek többszörös elszámolásának veszélyével járhat.
- 29 Nem aránytalan tehát valamely tagállam részéről a közvetlen kapcsolat feltételének a határokon átnyúló cégcsoportkedvezmény tekintetében történő előírása, még ha a Marks & Spencer ítélet 55. pontjában említett összes többi megvalósíthatatlan helyzet fennállását meg is lehet állapítani, akkor sem, ha az e pontban említett kivétel minden esetben alkalmazandó a közvetett leányvállalatban közvetlen részesedéssel rendelkező leányvállalat tagállamára, amelyhez az utóbbi veszteségeihez kapcsolódó, határokon átnyúló cégcsoportkedvezmény iránti kérelmet intéznek.
- 30 A második eset arra a feltételezett helyzetre vonatkozik, amikor a cégcsoportkedvezményt kérő anyavállalat és a véglegesnek tekinthető veszteségeket felhalmozó közvetett leányvállalat közötti köztes leányvállalat vagy leányvállalatok székhelye ugyanabban a tagállamban található. Úgy tűnik, hogy az alapügyben ez az eset áll fenn, mivel mind a Holmen köztes leányvállalata, mind pedig a veszteségeket felhalmozó közvetett leányvállalata Spanyolországban rendelkezik székhellyel.

- 31 E körülmények között az annak kapcsán felmerülő kockázatok, hogy a csoportra alkalmazandó adómértékeket a veszteségek beszámításának helye szerinti tagállam megválasztásával optimalizálják, és azokat több tagállamban többszörösen figyelembe veszik, azonosak azokkal, mint amelyeket a Bíróság a Marks & Spencer ítélet 45–52. pontjában megállapított.
- 32 Aránytalan tehát, ha valamely tagállam olyan közvetlen részesedésre vonatkozó feltételt ír elő, mint amely az alapügy tárgyát képezi, amennyiben a teljesülnek a Marks & Spencer ítélet 55. pontjában meghatározott feltételek.
- 33 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a külföldi illetőségű leányvállalat végleges veszteségeinek a Marks & Spencer ítélet 55. pontja szerinti fogalma nem alkalmazandó a közvetett leányvállalatra, kivéve ha a cégcsoportkezdvezményt kérő anyavállalat és a véglegesnek tekinthető veszteségeket felhalmozó közvetett leányvállalat között elhelyezkedő valamennyi köztes társaság ugyanabban a tagállamban rendelkezik székhellyel.

A harmadik kérdésről

- 34 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy milyen jelentőséget kell tulajdonítani a valamely külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeinek a Marks & Spencer ítélet 55. pontjának értelmében vett végleges jellegének megállapítása során annak a körülménynek, hogy az a tagállam, amelyben a leányvállalat székhellyel rendelkezik, nem teszi lehetővé valamely társaság veszteségeinek egy másik adóalany részére a felszámolás évében történő átruházását, viszont engedélyezi ezen veszteségek ugyanazon társaság más adózási időszakaira történő átvitelét.
- 35 A Bíróságnak tehát azt kell pontosítania, hogy az olyan helyzet, amelyet a Holmen vett tervbe, amelyben a felszámolás évében a külföldi illetőségű társaság székhelye szerinti tagállam csupán a veszteségeket felhalmozó társaság részére teszi lehetővé e veszteségek adózási célú felhasználását, a Bíróság által a Marks & Spencer ítélet 55. cikkének második francia bekezdésében említett azon helyzetek közé tartozik-e, amelyekben nem áll fenn lehetőség arra, hogy a külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeit a székhelye szerinti tagállamban a jövőbeli adózási időszakok tekintetében figyelembe vegyék.
- 36 Márpedig e tekintetben elegendő emlékeztetni arra, hogy a Bíróság által a Marks & Spencer ítélet 55. cikkének második francia bekezdésében kifejtett indokok között kifejezetten szerepelt, hogy a veszteségek végleges jellegének feltételül szabott megvalósíthatatlanság arra vonatkozhat, hogy azokat harmadik felek a következő adózási időszakokban, például a leányvállalat részükre történő átruházása esetén nem képesek figyelembe venni.
- 37 Ebből következik, hogy olyan helyzetben, mint amelyet a Holmen tervezett megvalósítani, és még ha a Marks & Spencer ítélet 55. pontjában említett összes többi helyzet megvalósíthatatlanságát meg is állapítják, a veszteségek nem minősíthetők véglegesnek, ha a gazdasági hasznosításuk harmadik félre – a felszámolás befejezését megelőzően – történő átruházásuk révén továbbra is lehetséges.
- 38 Ahogyan ugyanis arra a főtanácsnok az indítványának 57–63. pontjában rámutatott, nem zárható ki eleve, hogy valamely harmadik fél adójogi szempontból figyelembe vegye a leányvállalat veszteségeit az e leányvállalat illetősége szerinti tagállamban, például annak olyan áron történő átruházását követően, amely magában foglalja azon adóelőny értékét, amelyet a veszteségek jövőbeli levonhatósága képvisel (lásd ebben az értelemben: 2013. február 21-i A ítélet, C-123/11, EU:C:2013:84, 52. és azt követő pontok; a mai napon meghozott Memira Holding ítélet, C-607/17, 26. pont).

- 39 Következésképpen olyan helyzetben, mint amelyet a Holmen vett tervbe, hacsak az utóbbi nem bizonyítja, hogy az előző pontban említett lehetőség kizárt, azon egyedüli körülmény, hogy a leányvállalatának illetősége szerinti tagállam joga a felszámolás évében nem teszi lehetővé a veszteségek átruházását, önmagában nem lehet elegendő ahhoz, hogy a leányvállalat vagy a közvetett leányvállalat veszteségeit véglegesnek lehessen tekinteni.
- 40 A fentiek alapján a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a valamely külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeinek a Marks & Spencer ítélet 55. pontjának értelmében vett végleges jellegének megállapítása során az a körülmény, hogy az a tagállam, amelyben a leányvállalat székhellyel rendelkezik, nem teszi lehetővé valamely társaság veszteségeinek egy másik adóalany részére a felszámolás évében történő átruházását, nem döntő jelentőségű, kivéve ha az anyavállalat bizonyítja, hogy nincs lehetősége e veszteségek felhasználására oly módon, hogy többek között átruházás révén azokat egy harmadik személy a jövőbeli adózási időszakok tekintetében figyelembe vegye.

A második és a negyedik kérdéstről

- 41 Második és negyedik kérdésével, amelyeket együttesen és utolsóként indokolt vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy abban a feltételezett helyzetben, ha a harmadik kérdésben említett körülmény relevánssá válik, figyelembe kell-e venni azt a tényt, hogy a véglegesnek minősíthető veszteségeket felhalmozó leányvállalat székhelye szerinti állam szabályozása azzal a következménnyel járt, hogy a veszteségek egy részét a veszteségek ugyanazon jogalany tekintetében történő beszámításának korlátozása miatt el kellett halasztani, vagy azt nem lehetett az ugyanazon csoportba tartozó más jogalany által elért nyereségbe beszámítani.
- 42 E vonatkozásban és ahogyan a harmadik kérdésre adott válaszban szerepel, a leányvállalat illetősége szerinti tagállam szabályozásából eredő, a veszteségek átruházására vonatkozó korlátozások – jellegüktől függetlenül – nem döntő jelentőségűek, hacsak az anyavállalat nem bizonyítja, hogy nincs lehetőség a veszteségek harmadik fél általi, többek között olyan átruházást követő felhasználására, amelynek az ellenértéke magában foglalja a veszteségek adózási értékét.
- 43 Ha ez bizonyításra kerül, és emellett a Marks & Spencer ítélet 55. pontjában említett egyéb feltételek is teljesülnek, az adóhatóságok kötelesek megállapítani, hogy a külföldi illetőségű leányvállalat veszteségei véglegesek, és ezért aránytalan, ha nem teszik lehetővé az anyavállalat számára azoknak a saját szintjén történő figyelembevételét.
- 44 E tekintetben a veszteségek végleges jellegének értékelése céljából nincs jelentősége annak, hogy a veszteséges vállalkozásnak milyen mértékben korlátozták a veszteségek későbbi időszakokra való átvitelére vonatkozó lehetőségeit, vagy hogy milyen mértékben korlátozhatták a szintén a veszteséges leányvállalat illetősége szerinti államban található, ugyanazon csoportba tartozó más jogalanyok arra vonatkozó lehetőségeit, hogy a leányvállalat veszteségeit a részükre ruházzák át.
- 45 Következésképpen a második és a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy abban a feltételezett helyzetben, ha a harmadik kérdésben említett körülmény relevánssá válik, nincs jelentősége annak, hogy a véglegesnek minősíthető veszteségeket felhalmozó leányvállalat székhelye szerinti állam szabályozása milyen mértékben járt azzal a következménnyel, hogy a veszteségek egy részét nem lehetett a veszteséges leányvállalat vagy az ugyanazon cégcsoport részét képező más jogalany folyó nyereségébe beszámítani.

A költségekről

⁴⁶ Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A külföldi illetőségű leányvállalat végleges veszteségeinek a 2005. december 13-i Marks & Spencer ítélet (C-446/03, EU:C:2005:763) 55. pontja szerinti fogalma nem alkalmazandó a közvetett leányvállalatra, kivéve ha a cégcsoportkedvezményt kérő anyavállalat és a véglegesnek tekinthető veszteségeket felhalmozó közvetett leányvállalat között elhelyezkedő valamennyi köztes társaság ugyanabban a tagállamban rendelkezik székhellyel.**
- 2) **A valamely külföldi illetőségű leányvállalat veszteségeinek a 2005. december 13-i Marks & Spencer ítélet (C-446/03, EU:C:2005:763) 55. pontjának értelmében vett végleges jellegének megállapítása során az a körülmény, hogy az a tagállam, amelyben a leányvállalat székhellyel rendelkezik, nem teszi lehetővé valamely társaság veszteségeinek egy másik adóalany részére a felszámolás évében történő átruházását, nem döntő jelentőségű, kivéve ha az anyavállalat bizonyítja, hogy nincs lehetősége e veszteségek felhasználására oly módon, hogy többek között átruházás révén azokat egy harmadik személy a jövőbeli adózási időszakok tekintetében figyelembe vegye.**
- 3) **Abban a feltételezett helyzetben, ha az e rendelkező rész 2. pontjában említett körülmény relevánssá válik, nincs jelentősége annak, hogy a véglegesnek minősíthető veszteségeket felhalmozó leányvállalat székhelye szerinti állam szabályozása milyen mértékben járt azzal a következménnyel, hogy a veszteségek egy részét nem lehetett a veszteséges leányvállalat vagy az ugyanazon cégcsoport részét képező más jogalany folyó nyereségébe beszámítani.**

Aláírások