



## Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2020. február 27.\*

„Előzetes döntéshozatal – EUMSZ 49. cikk – A letelepedés szabadsága – Adójogszabályok – Társasági adó – Valamely társaság tényleges ügyvezetése helyének a társaság létesítése helyének tagállamától eltérő tagállamba történő áthelyezése – Az adóilletőség e másik tagállamba történő áthelyezése – Az ügyvezetés helyének áthelyezése előtt a létesítés helye szerinti tagállamban keletkezett veszteségek elszámolásának lehetőségét kizáró nemzeti szabályozás”

A C-405/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Nejvyšší správní soud (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Cseh Köztársaság) a Bírósághoz 2018. június 19-én érkezett, 2018. május 31-i határozatával terjesztett elő

az **AURES Holdings a.s.**

és

az **Odvolací finanční ředitelství**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: M. Vilaras tanácselnök, S. Rodin, D. Šváby, K. Jürimäe (előadó) és N. Piçarra bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2019. június 12-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az AURES Holdings a.s. képviseletében M. Olík advokát,
- a cseh kormány képviseletében M. Smolek, J. Vláčil és O. Serdula, meghatalmazotti minőségben,
- a német kormány képviseletében kezdetben: J. Möller, R. Kanitz és T. Henze, később: J. Möller és R. Kanitz, meghatalmazotti minőségben,
- a spanyol kormány képviseletében S. Jiménez García, meghatalmazotti minőségben,

\* Az eljárás nyelve: cseh.

- a francia kormány képviselőjében E. de Moustier és C. Mosser, meghatalmazotti minőségben,
- az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Gentili avvocato dello Stato,
- a holland kormány képviselőjében M. K. Bulterman, M. H. S. Gijzen és L. Noort, meghatalmazotti minőségben,
- a svéd kormány képviselőjében C. Meyer-Seitz, A. Falk, H. Shev, J. Lundberg és H. Eklinder, meghatalmazotti minőségben,
- az Egyesült Királyság kormánya képviselőjében kezdetben: R. Fadoju és F. Shibli, később: F. Shibli, meghatalmazotti minőségben, segítői: B. McGurk, D. Yates és L. Ruxandu barristers,
- az Európai Bizottság képviselőjében M. Salyková, N. Gossement, H. Støvlbæk és L. Malferrari, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2019. október 17-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,  
meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49., az EUMSZ 52. és az EUMSZ 54. cikk értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet az AURES Holdings a.s. és az Odvolací finanční ředitelství (fellebbviteli pénzügyi igazgatóság, Cseh Köztársaság; a továbbiakban: fellebbviteli igazgatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy ez utóbbi megtagadta e társaság számára, hogy levonja a Cseh Köztársaságtól eltérő tagállamban keletkezett adóveszteségét.

### Jogi háttér

- 3 A zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (a jövedelemadóról szóló 586/1992. sz. törvény) alapügy tényállására alkalmazandó változatának (a továbbiakban: jövedelemadóról szóló törvény) „Az adóalapból levonható elemek” elnevezésű 34. §-a az (1) bekezdésében a következőket írja elő:

„Az előző adóévben keletkezett és arra vonatkozóan megállapított veszteség vagy annak egy része a veszteség megállapításának időszakát közvetlenül követő legfeljebb öt adóéven belül levonható az adóalapból. [...]”

- 4 E törvény „Adóveszteség” című 38n. §-ának (1) és (2) bekezdése értelmében:

„(1) Amennyiben a 23. § szerinti kiigazított kiadások (költségek) magasabbak az ugyanezen § alapján kiigazított jövedelemnél, a megállapított különbség adóveszteségnek felel meg.

(2) Az adóveszteséget az adókötelezettséggel azonos módon kezelik. A felszámolás nélkül megszűnt adóalany társaságnál keletkezett és megállapított adóveszteség azonban – a 23a. § (5) bekezdésének b) pontjában és a 23c. § (8) bekezdésének b) pontjában foglalt kivételektől eltekintve – nem száll át a jogutódjára. Az adóveszteséget az adóhatóság állapítja meg. Az adóveszteség csökkentésére *mutatis*

*mutandis* ugyanazt az eljárást kell alkalmazni, mint az adó kiegészítésére. Az adóveszteség növelésére *mutatis mutandis* ugyanazt az eljárást kell alkalmazni, mint az adókedvezményre. Az adóveszteség összegét fel kell kerekíteni.”

### **Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

- 5 Az AURES Holdings, korábban AAA Auto International a.s., az AAA Auto Group NV jogutódja (a továbbiakban együtt: Aures), egy holland jog alapján létrehozott társaság, amelynek a létesítő okirat szerinti székhelye és tényleges ügyvezetésének a helye Hollandiában volt, melynek folytán hollandiai adóilletőséggel rendelkezett.
- 6 A 2007. adóévben az Auresnél 2 792 187 euró összegű veszteség keletkezett Hollandiában, amelyet a holland adóhatóság e tagállam adójogszabályai alapján állapított meg.
- 7 2008. január 1-jén az Aures a Cseh Köztársaságban fióktelepet hozott létre, amely a cseh jog szerint e társaság önálló jogi személyiséggel nem rendelkező állandó telephelyének minősül, és amelynek a tevékenysége e tagállamban adóköteles.
- 8 2009. január 1-jén az Aures a tényleges ügyvezetésének helyét Hollandiából a Cseh Köztársaságba, konkrétabban pedig az említett fióktelep címére helyezte át. Ezen áthelyezés miatt az Aures ugyanezen időponttól kezdve Hollandiából a Cseh Köztársaságba helyezte át adóilletőségét is. Ettől kezdve valamennyi tevékenységét ugyanezen fióktelepen keresztül végzi.
- 9 Ezzel szemben az Aures megtartotta a létesítő okirat szerinti székhelyét és az amszterdami (Hollandia) cégjegyzékbe való bejegyzését. Így rá a belső viszonyait illetően továbbra is a holland jog az irányadó.
- 10 A tényleges ügyvezetés helyének, és ezáltal az adóilletőségnek ezen áthelyezésére tekintettel az Aures azt kérte a cseh adóhatóságtól, hogy a 2012. adóévben általa fizetendő társasági adó alapján levonhassa a Hollandiában a 2007. adóévben elszenvedett veszteséget.
- 11 A 2014. március 19-én megindított felvilágosítási és szabályozási eljárás eredményeként a cseh adóhatóság megállapította, hogy e veszteségre a jövedelemadóról szóló törvény 38n. §-a alapján nem lehet hivatkozni az adóalap levonható elemeként. Ezen adóhatóság szerint az Aures cseh adóilletőségüként a cseh adójogszabályoknak megfelelően a világszerte elért jövedelme után köteles adót fizetni. Ugyanakkor az adóalapból csak azt a veszteséget vonhatja le, amely a Cseh Köztársaságban folytatott gazdasági tevékenységből származik, és amelyet a jövedelemadóról szóló törvény rendelkezéseinek megfelelően állapítottak meg, mivel e törvény nem szabályozza az adóilletőség megváltozása esetén az adóveszteség levonását, és nem teszi lehetővé az ilyen veszteségnek a Cseh Köztársaságtól eltérő tagállamból történő átvitelét.
- 12 Következésképpen a cseh adóhatóság a 2014. szeptember 11-i adóhatározatában anélkül állapította meg az Aures által a 2012. adóévre vonatkozóan fizetendő társasági adót, hogy ezen adó alapján levonta volna a 2007. adóévben elszenvedett veszteséget.
- 13 Az Aures panaszt nyújtott be ezen adóhatározattal szemben, amelyet a fellebbviteli igazgatóság elutasított, majd keresetet indított a *Městský soud v Praze* (prágai városi bíróság, Cseh Köztársaság) előtt, amely keresetet szintén elutasítottak.
- 14 A cseh adóhatóság, a fellebbviteli igazgatóság és a *Městský soud v Praze* (prágai városi bíróság) egyrészt megállapította, hogy sem a jövedelemadóról szóló törvény, sem a Csehszlovák Szocialista Köztársaság és a Holland Királyság között a jövedelemadó és a vagyonszármazékos adó tekintetében a kettős adóztatás elkerüléséről és az adókikerülés megakadályozásáról szóló, 1974. november 22-én kötött egyezmény 2013. május 31-i változata nem tette lehetővé az adóveszteségnek a társaság tényleges ügyvezetése

helyének az áthelyezése alkalmával történő, határokon átnyúló áthelyezését, kivéve az olyan egyedi eseteket, amelyek a jelen ügyben nem relevánsak. Az e törvény 34. és 38n. §-ában szereplő általános rendelkezések alapján nem lehet olyan veszteséget levonni, amelyet nem a cseh szabályozásnak megfelelően állapítottak meg.

- 15 Másrészt e hatóságok és e bíróság azon a véleményen voltak, hogy az Aures érvelésével ellentétben az, hogy a szóban forgó veszteséget nem lehet levonni, nem ellentétes a letelepedés szabadságával. Álláspontjuk szerint az Aures által hivatkozott, 2005. december 13-i Marks & Spencer ítélet (C-446/03, EU:C:2005:763), a 2011. november 29-i National Grid Indus ítélet (C-371/10, EU:C:2011:785), valamint a 2013. február 21-i A ítélet (C-123/11, EU:C:2013:84) az alapügyben szóban forgó helyzettől objektíve eltérő helyzetekre vonatkozik. A fellebbviteli igazgatóság a 2008. május 15-i Lidl Belgium ítéletre (C-414/06, EU:C:2008:278) hivatkozva megállapította, hogy az alapügyben fennáll annak a valós veszélye, hogy a 2007. adóévben elszenvedett adóvesztéséget kétszeresen veszik figyelembe.
- 16 Az Aures felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Městský soud v Praze (prágai városi bíróság) határozatával szemben a Nejvyšší správní soudhoz (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Cseh Köztársaság).
- 17 E bíróság előtt az Aures azzal érvelt, hogy a tényleges ügyvezetése helyének határokon átnyúló áthelyezése a letelepedés szabadsága gyakorlásának a körébe tartozik, és e szabadság indokolatlan korlátozásának minősül az, hogy a Cseh Köztársaságban nem vonhatja le a 2007. adóévben elszenvedett azon veszteséget, amelyet Hollandiában már nem számolhat el.
- 18 Az említett bíróság hangsúlyozza, hogy a jövedelemadóról szóló törvény nem teszi lehetővé azon társaság számára, amely az Aureshez hasonlóan tényleges ügyvezetésének helyét egy másik tagállamból a Cseh Köztársaságba helyezte át, hogy ezen előbbi tagállamban keletkezett adóvesztésre hivatkozzon. Az adóvesztés áthelyezése csak az e törvényben kifejezetten említett határokon átnyúló ügyletek keretében lehetséges, amelyek az alapügyben nem relevánsak.
- 19 A kérdést előterjesztő bíróság azon a véleményen van, hogy az alapügy eldöntéséhez ezért szükséges megvizsgálni a letelepedés szabadságára vonatkozó érveket.
- 20 E tekintetben egyrészt meg kell határozni, hogy e szabadság alkalmazandó-e valamely társaság tényleges ügyvezetése helyének határokon átnyúló áthelyezésére.
- 21 Másrészt meg kell vizsgálni, hogy összeegyeztethető-e az említett szabadsággal az olyan nemzeti szabályozás, amely nem teszi lehetővé valamely társaság számára, hogy a fogadó tagállamban a tényleges ügyvezetése helyének e tagállamba való áthelyezését megelőzően a származási tagállamban keletkezett veszteséget elszámolhassa. Rámutatva arra, hogy a közvetlen adók területe főszabály szerint nem képezi harmonizáció tárgyát, és hogy a tagállamok e területen szuverenitással rendelkeznek, a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy ugyanez a szabadság azt jelenti-e, hogy az adóilletőség egyik tagállamból egy másik tagállamba történő áthelyezésének adójogi szempontból mindig semlegesnek kell lennie.
- 22 E körülmények között határozott úgy a Nejvyšší správní soud (legfelsőbb közigazgatási bíróság), hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:  
„1) Úgy kell-e értelmezni a letelepedés szabadságának EUMSZ 49. cikk értelmében vett fogalmát, hogy az magában foglalja valamely társaság ügyvezetése helyének egyik tagállamból egy másik tagállamba történő pusztá áthelyezését?

- 2) Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén ellentétes-e az EUMSZ 49., EUMSZ 52. és EUMSZ 54. cikkel az olyan nemzeti szabályozás, amely egy másik tagállamban illetőséggel rendelkező jogalany számára az üzletviteli helyének vagy ügyvezetése helyének a Cseh Köztársaságba történő áthelyezése esetén nem teszi lehetővé, hogy az említett másik tagállamban keletkezett veszteségét a Cseh Köztársaságban számolja el?”

## **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről**

### ***Az első kérdéstről***

- 23 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy a valamely tagállam joga szerint létrehozott azon társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét anélkül helyezi át egy másik tagállamba, hogy ezen áthelyezés érintené az első tagállam joga szerint létrehozott társaságként való minősítését, hivatkozhat e cikkekre annak vitatása céljából, hogy a másik tagállamban megtagadták az említett áthelyezést megelőzően keletkezett veszteségek átvitelét.
- 24 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy az EUMSZ 54. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 49. cikk értelmében a letelepedés szabadsága megilleti a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságokat, amelyeknek létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye az Európai Unió területén van.
- 25 Különösen, a Bíróság már megállapította, hogy a valamely tagállam joga szerint alapított társaság, amely más tagállamba anélkül helyezi át tényleges ügyvezetésének helyét, hogy ezen áthelyezés érintené az előbbi tagállam társaságaként való minősítését, hivatkozhat az EUMSZ 49. cikke többek között a származási tagállamban ezen áthelyezéshez kapcsolódó adójogi következmények vitatása érdekében (lásd ebben az értelemben: 2011. november 29-i National Grid Indus ítélet, C-371/10, EU:C:2011:785, 33. pont).
- 26 Hasonlóképpen, az ilyen társaság ilyen körülmények között hivatkozhat az EUMSZ 49. cikkekre annak érdekében, hogy vitassa az azon tagállam által számára biztosított adójogi bánásmódot, amelybe a tényleges ügyvezetésének helyét áthelyezi. Az ügyvezetés e helyének határokon átnyúló áthelyezése következképpen e cikk hatálya alá tartozik.
- 27 Bármely más értelmezés ugyanis sértené az uniós jog letelepedés szabadságára vonatkozó azon rendelkezéseinek a szövegét, amelyek többek között a nemzeti bánásmódnak a fogadó tagállamban történő biztosítására irányulnak (lásd ebben az értelemben: 2004. március 11-i de Lasteyrie du Saillant ítélet, C-9/02, EU:C:2004:138, 42. pont; 2018. június 12-i Bevola és Jens W. Trock ítélet, C-650/16, EU:C:2018:424, 16. pont).
- 28 A fenti megfontolásokra tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállam joga szerint létrehozott azon társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét anélkül helyezi át egy másik tagállamba, hogy ezen áthelyezés érintené az első tagállam joga szerint létrehozott társaságként való minősítését, hivatkozhat e cikkekre annak vitatása céljából, hogy a másik tagállamban megtagadták az említett áthelyezést megelőzően keletkezett veszteségek átvitelét.



### *A második kérdéstről*

- 29 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely kizárja annak lehetőségét, hogy az a társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét, és ezáltal adóilletőségét e tagállamba áthelyezte, elszámolhassa az ezen áthelyezést megelőzően azon másik tagállamban keletkezett adóvesztéséget, amelyben megtartja létesítő okirat szerinti székhelyét.
- 30 A letelepedés szabadsága, amelyet az EUMSZ 49. cikk elismer az Európai Unió polgárai számára, az EUMSZ 54. cikknek megfelelően magában foglalja azt, hogy a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságok, amelyeknek a létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye az Unió területén található, jogosultak tevékenységüket a többi tagállamban leányvállalat, fióktelep vagy képviselő útján gyakorolni.
- 31 Amint a jelen ítélet 27. pontjában szerepel, az uniós jog letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek célja többek között a nemzeti bánásmódnak a fogadó tagállamban történő biztosítása.
- 32 Ezzel szemben a Szerződés az EUMSZ 54. cikk alá tartozó társaság számára nem biztosítja, hogy a tényleges ügyvezetése helyének az egyik tagállamból egy másikba való áthelyezése semleges legyen az adóztatás vonatkozásában. A tagállamok adójogi szabályozása közötti eltérésekre tekintettel az ilyen áthelyezés esettől függően a társaság számára adózási szempontból többé vagy kevésbé előnyös vagy előnytelen lehet. A letelepedés szabadsága tehát nem értelmezhető akképpen, hogy a tagállam köteles az adójogi szabályait valamely másik tagállam adójogi szabályai függvényében meghatározni az olyan adóztatás minden helyzetben történő biztosítása végett, amely a nemzeti adójogi szabályozásokból származó valamennyi különbséget megszünteti (2011. november 29-i National Grid Indus ítélet, C-371/10, EU:C:2011:785, 62. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 33 A jelen ügyben meg kell jegyezni, hogy adókedvezménynek minősül a valamely tagállam joga által a belföldi illetőségű társaság számára nyújtott azon lehetőség, hogy az adott adózási időszakban e tagállamban elszenvedett veszteségekre hivatkozzon a célből, hogy e veszteségeket levonják az ilyen társaság által a későbbi adóztatási időszakokban elért adóköteles nyereségből.
- 34 Eltérő adójogi bánásmódnak minősül az, ha ezen adókedvezmény igénybevételéből kizárják a valamely tagállamban illetőséggel rendelkező, de egy másik tagállam joga alapján létrehozott társaság által az e másik tagállamban azon adóztatási időszakban elszenvedett veszteséget, amelyben ez utóbbiban rendelkezett illetőséggel, holott az említett kedvezményt megadják az első tagállamban illetőséggel rendelkező, ott ugyanabban az időszakban veszteséget elszenvedő társaságnak.
- 35 Ezen eltérő bánásmód visszatarthatja a valamely tagállam joga alapján létrehozott társaságot attól, hogy tényleges ügyvezetésének helyét gazdasági tevékenységének folytatása céljából egy másik tagállamba helyezze át.
- 36 A valamely tagállam adójogszabályaiból a letelepedés szabadságát gyakorló társaságok hátrányára eredő ilyen eltérő bánásmód csak akkor fogadható el, ha olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek objektíve nem hasonlíthatók össze, vagy ha azt közérdeken alapuló nyomós ok igazolja (2014. július 17-i Nordea Bank Danmark ítélet, C-48/13, EU:C:2014:2087, 23. pont; 2015. december 17-i Timac Agro Deutschland ítélet, C-388/14, EU:C:2015:829, 26. pont).
- 37 A jelen ítélet előző pontjában említett első esetet illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a határon átnyúló helyzetek belső helyzetekkel való összehasonlíthatóságának a vizsgálata során figyelembe kell venni a kérdéses nemzeti rendelkezések célját (2018. június 12-i Bevola és Jens W. Trock ítélet, C-650/16, EU:C:2018:424, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 38 A jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratokból – a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat fenntartása mellett – kitűnik, hogy a cseh szabályozás azáltal, hogy előírja, hogy valamely társaság azon tagállamban, amelyben ettől kezdve adóilletőséggel rendelkezik, nem számolhatja el az azon adóztatási időszakban elszenvedett veszteséget, amelyben egy másik tagállamban rendelkezett adóilletőséggel, lényegében az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának megőrzésére és a veszteségek kettős levonása kockázatának a megelőzésére irányul.
- 39 Az ilyen célokat követő intézkedés tekintetében meg kell állapítani, hogy főszabály szerint nincs összehasonlítható helyzetben a valamely tagállamban illetőséggel rendelkező és ebben veszteséget elszenvedő társaság, és az a társaság, amely a tényleges ügyvezetésének helyét, következképpen pedig adóilletőségét e tagállamba helyezte át azt követően, hogy veszteségeket szenvedett el egy olyan adóztatási időszakban, amelynek során valamely másik tagállamban rendelkezett adóilletőséggel, anélkül hogy az előbbi tagállamban bármiféleképpen jelen lett volna.
- 40 Az ilyen áthelyezést végző társaság helyzete ugyanis egymást követően két tagállam adóztatási joghatósága alá tartozik, vagyis egyrészt a származási tagállamé alá azon adóztatási időszak tekintetében, amelynek során a veszteségek felmerültek, másrészt pedig a fogadó tagállamé alá azon adóztatási időszak tekintetében, amelynek során e társaság e veszteségek levonását kéri.
- 41 Ebből következik, hogy mivel a fogadó tagállam nem rendelkezik adóztatási joghatósággal azon adóztatási időszak tekintetében, amelynek során a szóban forgó veszteségek felmerültek, az olyan társaság helyzete, amely e tagállamba helyezte át adóilletőségét, és ezt követően egy másik tagállamban korábban elszenvedett veszteségekre hivatkozik, nem hasonlítható azon társaság helyzetéhez, amelynek eredménye az első tagállam adóztatási joghatósága alá tartozott azon adóztatási időszak tekintetében, amelynek során ez utóbbi társaságnál veszteség merült fel (lásd analógia útján: 2015. december 17-i Timac Agro Deutschland ítélet, C-388/14, EU:C:2015:829, 65. pont).
- 42 Ráadásul az a körülmény, hogy valamely társaság, amely egyik tagállamból a másikba helyezte át adóilletőségét, egymást követően két tagállam adóztatási joghatósága alá tartozik, a veszteségek kétszeres elszámolásának fokozott kockázatát idézheti elő, mivel ez ahhoz vezethet, hogy az ilyen társaság ugyanezeket a veszteségeket e két tagállam hatóságai előtt érvényesíti.
- 43 A Bírósághoz benyújtott észrevételeiben az Egyesült Királyság kormánya, valamint az Európai Bizottság mindazonáltal lényegében megjegyezte, hogy a 2018. június 12-i Bevola és Jens W. Trock ítéletből (C-650/16, EU:C:2018:424, 38. pont) eredő ítélkezési gyakorlat szerint a helyzetek összehasonlíthatósága az alapügyben szóban forgó veszteség végleges jellegétől függ.
- 44 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már kimondta, hogy ami az azon külföldi állandó telephelynek tulajdonítható veszteséget illeti, amely tevékenységét megszüntette, és amelynek a veszteségét nem lehetett levonni és már nem lehet levonni az azon tagállamban adóköteles nyereségéből, amelyben tevékenységét végezte, az ilyen telephellyel rendelkező belföldi illetőségű társaság helyzete a veszteségek kettős adóztatása elkerülésének a célkitűzésére tekintettel nem különbözik a belföldi állandó telephellyel rendelkező belföldi illetőségű társaság helyzetétől, holott e két társaság helyzete főszabály szerint nem összehasonlítható (lásd ebben az értelemben: 2018. június 12-i Bevola és Jens W. Trock ítélet, C-650/16, EU:C:2018:424, 37. és 38. pont).
- 45 Az ilyen megközelítés azonban nem fogadható el olyan társaság esetében, amely azt követően, hogy a tényleges ügyvezetésének helyét, és ezáltal adóilletőségét a létesítő okirat szerinti székhelyének tagállamából egy másik tagállamba helyezte át, arra törekszik, hogy ez utóbbi tagállamban levonja azon veszteségeket, amelyeket az előbbi tagállamban azon adóztatási időszakban szenvedett el, amelynek során e tagállam kizárólagos adóztatási joghatóságot gyakorolt felette.

- 46 Ugyanis, először is – amint a főtanácsnok az indítványának 56. és 57. pontjában megjegyezte – a jelen ítélet 44. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlat az alapügyben szóban forgó körülményektől eltérő körülmények között alakult ki.
- 47 Így ezen ítélkezési gyakorlat azon veszteségek belföldi illetőségű társaság általi esetleges figyelembevételére vonatkozik, amelyek annak külföldi állandó telephelyénél keletkeztek.
- 48 Az említett ítélkezési gyakorlat tehát olyan helyzetre vonatkozik, amelyet az a körülmény jellemez, hogy ugyanazon adóztatási időszakban két különböző tagállamban található az a társaság, amely az adóalapjából le kívánja vonni a külföldi állandó telephelyének veszteségeit, és ugyanezen állandó telephely.
- 49 Márpedig az alapeljárás releváns tényállása időbeli sorrendjének a kérdést előterjesztő bíróság általi ismertetéséből kitűnik, hogy az Auresnél Hollandiában a 2007. év tekintetében olyan adóztatási időszakban keletkeztek veszteségek, amelynek során mind a létesítő okirat szerinti székhelye, mind pedig a tényleges ügyvezetésének helye ebben a tagállamban volt, és amelynek során még nem hozott létre állandó telephelyet a Cseh Köztársaságban.
- 50 Másodsor, amint a főtanácsnok az indítványának 72. és 73. pontjában megjegyezte, a 2018. június 12-i Bevola és Jens W. Trock ítéletben (C-650/16, EU:C:2018:424, 38. pont) kialakított megoldásnak a jelen ítélet 45. pontjában hivatkozott esetre történő átültetése szintén összeegyeztethetetlen lenne a Bíróságnak a tőke kivonási adóval kapcsolatos ítélkezési gyakorlatával.
- 51 E tekintetben a Bíróság ugyanis lényegében kimondta, hogy az EUMSZ 49. cikkel nem ellentétes az, hogy azon társaság származási tagállama, amely e tagállam joga alapján jött létre, és tényleges ügyvezetésének helyét egy másik tagállamba helyezte át, megadóztathatja az e társaság vagyonához kapcsolódó rejtett értéknövekedést (lásd ebben az értelemben: 2011. november 29-i National Grid Indus ítélet, C-371/10, EU:C:2011:785, 59. és 64. pont).
- 52 Hasonlóképpen, az a tagállam, amelybe valamely társaság a tényleges ügyvezetésének helyét áthelyezi, nem köteles figyelembe venni az ezen áthelyezés előtt elszenvedett azon veszteségeket, amelyek olyan adóztatási időszakokhoz kapcsolódnak, amelyek tekintetében e tagállam nem rendelkezett adóztatási joghatósággal e társaság felett.
- 53 Következésképpen egyrészt azok a belföldi illetőségű társaságok, amelyek az említett tagállamban veszteséget szenvedtek, másrészt azok a társaságok, amelyek adóilletőségüket ugyanezen tagállamba helyezték át, és amelyek egy másik tagállamban olyan adóztatási időszakban szenvedtek el veszteséget, amelynek során adóilletőségük ez utóbbi tagállamban volt, az adóztatási joghatóság tagállamok közötti megosztásának fenntartására és a veszteségek kettős levonásának elkerülésére irányuló célokra tekintettel nincsenek összehasonlítható helyzetben.
- 54 A fenti megfontolásokra tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely kizárja annak lehetőségét, hogy az a társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét, és ezáltal adóilletőségét e tagállamba áthelyezte, elszámolhassa az ezen áthelyezést megelőzően azon másik tagállamban keletkezett adóvesztést, amelyben megtartja létesítő okirat szerinti székhelyét.

## **A költségekről**

- 55 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **Az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállam joga szerint létrehozott azon társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét anélkül helyezi át egy másik tagállamba, hogy ezen áthelyezés érintené az első tagállam joga szerint létrehozott társaságként való minősítését, hivatkozhat e cikke annak vitatása céljából, hogy a másik tagállamban megtagadták az említett áthelyezést megelőzően keletkezett veszteségek átvitelét.**
- 2) **Az EUMSZ 49. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely kizárja annak lehetőségét, hogy az a társaság, amely tényleges ügyvezetésének helyét, és ezáltal adóilletőségét e tagállamba áthelyezte, elszámolhassa az ezen áthelyezést megelőzően azon másik tagállamban keletkezett adóvesztéseget, amelyben megtartja létesítő okirat szerinti székhelyét.**

Aláírások