



Teismo praktikos rinkinys

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. liepos 4 d.*ⁱ

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – SESV 49 straipsnis – Pelno mokestis – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose nuolatinės buveinės, esančios nacionalinėje teritorijoje, priklausančios kitoje valstybėje narėje įsteigta bendrovei, patirtų nuostolių perkėlimui tai pačiai grupei priklausančiai bendrovei rezidentei nustatyta sąlyga, kad nuostoliai negali būti panaudoti užsienio mokesčio tikslais“

Byloje C-28/17

dėl *Østre Landsret* (Rytų regiono apeliacinis teismas, Danija) 2016 m. lapkričio 1 d. nutartimi, kurią Teisingumo Teismas gavo 2017 m. sausio 19 d., pagal SESV 267 straipsnį pateikto prašymo priimti prejudicinį sprendimą byloje

NN A/S

prieš

Skatteministeriet

TEISINGUMO TEISMAS (pirmoji kolegija)

kuri sudaro kolegijos pirmininkė R. Silva de Lapuerta, teisėjai C.G. Fernlund, J.-C. Bonichot (pranešėjas), A. Arabadjiev ir S. Rodin,

generalinis advokatas M. Campos Sánchez-Bordona,

posėdžio sekretorė C. Strömholm, administratorė,

atsižvelgęs į rašytinę proceso dalį ir įvykus 2017 m. lapkričio 29 d. posėdžiui,

išnagrinėjęs pastabas, pateiktas:

- NN A/S, atstovaujamos *advokat* A. Ottosen,
- Danijos vyriausybės, atstovaujamos J. Nymann-Lindgren ir C. Thorning, padedamų *advokat* S. Riisgaard,
- Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze,
- Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir R. Lyal, padedamų *advokat* H. Peytz,

susipažinęs su 2018 m. vasario 21 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,

* Proceso kalba: danų.

priima šį

Sprendimą

- 1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 straipsnio išaiškinimo.
- 2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant pagal Danijos teisę įsteigtos bendrovės NN A/S ir *Skatteministeriet* (Mokesčių ministerija, Danija) ginčą dėl pastarosios atsisakymo šiai bendrovei leisti iš savo apmokestinamųjų pajamų atskaityti savo Švedijos patronuojamosios bendrovės Danijos filialo patirtus nuostolius.

Teisinis pagrindas

Tarptautinė teisė

- 3 1996 m. rugsėjo 23 d. Helsinkyje sudarytos Šiaurės šalių sutarties dėl pajamų ir turto dvigubo apmokestinimo išvengimo (BKI, Nr. 92, 1997 m. birželio 25 d.; toliau – Šiaurės šalių sutartis) 7 straipsnio 1 dalyje numatyta:

„Susitariančiosios valstybės įmonės pajamos apmokestinamos tik šioje valstybėje, jei įmonė nevykdo veiklos kitoje susitariančiojoje valstybėje per joje įsteigtą nuolatinę buveinę. Jei įmonė veiklą vykdo tokiu būdu, įmonės gautas pelnas gali būti apmokestinamas kitoje šalyje pelno mokesčiu tik tiek, kiek jis priskiriamas tai nuolatinei buveinei.“

- 4 Kaip matyti iš Šiaurės šalių sutarties 25 straipsnio, susitariančiosios valstybės nusprendė nuolatinių buveinių dvigubą apmokestinimą neutralizuoti, taikydamos vadinamąjį „atskaitymo“ metodą. Tam valstybė, kurios rezidentė yra įmonė, leidžia sumažinti mokestį ta suma, kuri atitinka pajamų mokestį, sumokėtą pajamų šaltinio valstybėje.

Danijos teisė

- 5 Remiantis *selskabsskattelov* (Danijos pelno mokesčio įstatymas) 31 straipsnio 1 dalimi Danijos bendrovės, kurios priklauso tai pačiai bendrovių grupei, privalomai apmokestinamos bendrai. Bendrą mokestį sumoka pagrindinė patronuojančioji bendrovė (ar grupės patronuojančioji bendrovė), jeigu ji apmokestinama Danijoje, priešingu atveju, grupės bendrovė rezidentė, vadinamoji „administruojanti bendrovė“.
- 6 Nacionalinis grupės apmokestinimas pagrįstas mokesčio teritorialumo principu Danijoje. Remiantis šiuo principu, grupės patronuojamųjų bendrovių ir nuolatinių buveinių, įsteigtų ne Danijoje, pelnas neįtraukiamas į Danijoje apmokestinamą grupės pelną, nebent ši grupė pasirinko bendrą tarptautinį apmokestinimą, taikant Pelno mokesčio įstatymo 31A straipsnį. Tačiau bendras grupės apmokestinimas apima visas grupės bendroves ir nuolatinės buveines, įsteigtas Danijoje.

- 7 Jis taip pat apima grupės bendrovių, turinčių buveines užsienyje, nuolatinės buveines, įsteigtas Danijoje. Vis dėlto tokiu atveju bendrovės, kurios buveinė yra kitoje valstybėje narėje, Danijos filialo patirti nuostoliai atskaitomi iš bendro grupės pelno taikant specialias taisykles, apibrėžtas Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje, pagal kurį:

„Nuolatinės buveinės nuostoliai gali būti atskaitomi iš kitos bendrovės pajamų, tik jeigu pagal užsienio valstybės <...>, kurioje įsteigta bendrovė, normas nuostoliai negali būti įtraukti nustatant bendrovės apmokestinamąsias pajamas toje užsienio valstybėje <...> arba jeigu buvo pasirinktas bendras tarptautinis apmokestinimas pagal <...> 31 A straipsnį.“

- 8 Iš Pelno mokesčio įstatymo aiškinamojo memorandumo, nurodyto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo, matyti, kad šios nuostatos tikslas neleisti daugiau nei kartą atskaityti mokesčių nuostolius tarptautiniais atvejais.
- 9 *Ligningslov* (Danijos įstatymas dėl mokesčių apskaičiavimo) 5 G straipsnyje nustatyta:

„Apmokestinamieji asmenys, kuriems taikomas *kildeskatteloven* [(Apmokestinimo prie šaltinio įstatymas)] 1 straipsnis, Pelno mokesčio įstatymo 1 straipsnis ar *fondsbeskatningsloven* [(Investicinių fondų apmokestinimo įstatymas)] 1 straipsnis, negali atskaityti išlaidų, kurios, remiantis užsienio mokesčių įstatymu, gali būti atskaitomos iš pajamų, į kurias neatsižvelgiama apskaičiuojant Danijoje mokėtiną mokesťį. Tas pats taikytina tuo atveju, jeigu pagal užsienio mokesčių įstatymą išlaidų atskaitymą galima perkelti, t. y. išlaidos gali būti atskaitomos iš grupę sudarančių bendrovių pajamų [žr. *skattekонтроlloven* (Mokesčių administravimo įstatymas) 3 B straipsnį], jeigu į šias pajamas neatsižvelgiama apskaičiuojant Danijoje mokėtiną mokesťį.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

- 10 NN yra Danijos grupės patronuojančioji bendrovė, be kitų, turinti dvi Švedijos patronuojamąsias bendroves: *Sverige 1 AB* ir *Sverige 2 AB*, kurios kiekviena turi po filialą Danijoje, atitinkamai C ir B. Šie du filialai buvo sujungti į vieną filialą A, kai filialas B buvo perduotas bendrovei *Sverige 1 AB*.
- 11 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas nurodė, kad Švedijoje grupė pasirinko, kad sandoris mokesčių tikslais būtų laikomas veiklos restruktūrizavimu, t. y. neapmokestinamuoju sandoriu šioje valstybėje narėje. Filialo B prestižas, perduotas filialui A, negalėjo būti amortizuojamas Švedijoje.
- 12 Priešingai, Danijoje sujungimas buvo apmokestintas kaip turto perleidimas rinkos verte ir tai leido filialui A amortizuoti filialo B prestižo įsigijimo išlaidas, todėl 2008 m. finansiniais metais buvo gauta nuostolių.
- 13 Vis dėlto Danijos administratorius atsisakė to mokesčio laikotarpio filialo A nuostolius atskaityti iš bendro grupės pelno, kaip to prašė NN. Administratorius rėmėsi tuo, kad tai draudė Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antras sakinyje, nes šie nuostoliai galėjo būti atskaityti iš Švedijos bendrovės, šio filialo savininkės, Švedijoje apmokestinamojo pelno.
- 14 Dėl šio atsisakymo sprendimo, kurį patvirtino *Landsskatteretten* (Nacionalinė mokesčių ginčų komisija, Danija), NN pateikė apeliacinį skundą *Østre Landsret* (Rytų regiono apeliacinis teismas, Danija).

15 Šiomis aplinkybėmis šis teismas nutarė sustabdyti bylos nagrinėjimą ir pateikti Teisingumo Teismui šiuos prejudicinius klausimus:

- „1. Į kokius veiksmus reikia atsižvelgti siekiant nustatyti, ar, kiek tai susiję su nuostolių atskaitymu, bendrovėms rezidentėms, kurių situacija tokia, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, taikoma „panaši sąlyga“, kaip ji suprantama 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendime *Philips Electronics UK* (C-18/11, EU:C:2012:532, 20 punktas), palyginti su bendrovių nerezidenčių filialams taikoma sąlyga?
2. Darant prielaidą, kad Danijos mokesčių teisės normose neįtvirtinta skirtingo požiūrio, nagrinėto byloje, kurioje priimtas 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimas *Philips Electronics UK* (C-18/11, EU:C:2012:532), ar draudimas atskaityti, panašus į nagrinėtąjį toje byloje, tokiu atveju, kai bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės nuostoliai apmokestinami ir priimančiojoje valstybėje narėje, savaime yra SESV 49 straipsnyje įtvirtintos įsisteigimo laisvės ribojimas, kuri galima pateisinti privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais?
3. Jei atsakymas būtų teigiamas, ar tokį ribojimą galima pateisinti siekiu išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo, ar tikslu užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių arba remiantis abiem šiais pateisinimais kartu?
4. Jei atsakymas būtų teigiamas, ar toks ribojimas yra proporcingas?“

Dėl prejudicinių klausimų

16 Savo klausimu prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas iš esmės siekia sužinoti, ar SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis draudžia nacionalines nuostatas grupės apmokestinimo srityje, pagal kurias grupės bendrovės rezidentės gali iš savo bendrojo pelno atskaityti grupės patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės rezidentės nuostolius tik tuo atveju, jei valstybėje narėje, kurioje ši patronuojamoji bendrovė turi buveinę, taikomos taisyklės neleidžia atskaityti šių nuostolių iš šios patronuojamosios bendrovės apmokestinamojo pelno.

Pirminės pastabos

- 17 Įsisteigimo laisvė, Europos Sąjungos piliečiams pripažinta SESV 49 straipsnyje, pagal SESV 54 straipsnį apima bendrovių, įsteigtų vadovaujantis valstybės narės teisės aktais ir Sąjungoje turinčių savo registruotas buveines, centrinę administraciją ar pagrindinę verslo vietą, teisę vykdyti savo veiklą kitoje valstybėje narėje per patronuojamąją bendrovę, filialą ar atstovybę.
- 18 Tam, kad valstybės narės teisės aktai būtų bendrovių įsisteigimo laisvės kliūtis, reikia, kad iš jų kiltų skirtingas požiūris, nepalankus bendrovėms, kurios naudojasi šia laisve, kad skirtingas požiūris būtų susijęs su objektyviai panašiomis situacijomis ir nebūtų pateisinamas privalomuoju bendrojo intereso pagrindu ar proporcingas šiam tikslui (šiuo klausimu žr. 2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 20 punktą).

Dėl skirtingo požiūrio

19 Remiantis Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 1 dalimi, tos pačios grupės bendrovės rezidentės apmokestinamos bendrai. Pagal prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo paaiškinimą šis nacionalinis grupės apmokestinimas taip pat iš esmės taikomas užsienio bendrovių, grupės narių, Danijos nuolatinėms buveinėms.

- 20 Vis dėlto taikant Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrą sakinį bendrovės nerezidentės, grupės narės, Danijoje esančios nuolatinės buveinės patirti nuostoliai gali būti atskaityti iš Danijoje apmokestinamos grupės pajamų, tik jei į šiuos nuostolius negali būti atsižvelgiama apskaičiuojant bendrovės nerezidentės apmokestinamąsias pajamas remiantis valstybės, kurioje ji įsteigta, teisės aktais. Toje pačioje nuostatoje numatyta, kad ši sąlyga netaikoma tuo atveju – kuris nėra prejudicinių klausimų dalykas – kai grupė pasirinko tarptautinį grupės apmokestinimą.
- 21 Klausimą, ar Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje nustatyta taisyklė nustato skirtingą požiūrį, nepalankų pasinaudojimui įsisteigimo laisve, pagrindinės bylos šalys vertina skirtingai.
- 22 Danijos vyriausybės teigimu, atsakymas į tokį klausimą yra neigiamas, kaip matyti *a contrario* iš 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendimo *Philips Electronics UK* (C-18/11, EU:C:2012:532).
- 23 Šiuo klausimu byloje, kurioje priimtas šis sprendimas, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausė, ar Britanijos teisės nuostatos, pagal kurias bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės rezidentės patirtų nuostolių perkėlimui bendrovei rezidentei taikant grupės mokesčių lengvatą numatyta sąlyga yra panaši į nustatytą Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje, suderinamos su įsisteigimo laisve.
- 24 Šiame sprendime Teisingumo Teismas nusprendė, kad tokia sąlyga prieštaravo įsisteigimo laisvei, nes bendrovės rezidentės patirtų nuostolių perkėlimui kitai tos pačios grupės bendrovei rezidentei jokia analogiška sąlyga netaikoma.
- 25 Danijos vyriausybė pažymi, kad, priešingai, Danijos teisės aktuose numatyta analogiška sąlyga bendrovėms rezidentėms. Iš tiesų Įstatymo dėl mokesčių apskaičiavimo 5 G straipsnyje numatyta, kad bendrovės negali atskaityti išlaidų, kurios pagal kitos valstybės mokesčių teisės aktus jau atskaitytinos iš šioje valstybėje apmokestinamų pajamų. Remiantis šiuo straipsniu, iš Danijoje apmokestinamos grupės pelno negalima atskaityti grupės bendrovės nerezidentės patronuojamosios bendrovės nuostolių, kai šiuos nuostolius galima atskaityti pagal valstybės narės, kurioje įsteigta bendrovė nerezidentė, teisę.
- 26 Taigi Danijos vyriausybė mano, kad nacionalinėje teisėje nenustatytas skirtingas požiūris tarp nuolatinės buveinės ir patronuojamosios bendrovės, kaip antai tas, kurį Teisingumo Teismas laikė prieštaraujančiu įsisteigimo laisvei 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendime *Philips Electronics UK* (C-18/11, EU:C:2012:532).
- 27 Vis dėlto ieškovė pagrindinėje byloje pažymėjo, kad Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje nustatytas kitokio pobūdžio skirtingas požiūris.
- 28 Iš tiesų NN aiškina, kad grupės bendrovės rezidentės nuolatinės buveinės, esančios Danijoje, nuostoliai gali būti be apribojimų atskaitomi iš grupės apmokestinamo pelno Danijoje. Pagrindinėje byloje NN pažymi, kad jei Danijos nuolatinė buveinė būtų priklausiusi vienai iš šių Danijos patronuojamųjų bendrovių, jos nuostoliai bet kuriuo atveju būtų galėję būti atskaitomi iš grupės pelno.
- 29 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad pagrindinėje byloje nagrinėjami mokesčių teisės aktai iš tiesų nustato tokį skirtingą požiūrį. Danijos grupės, kuri turi nuolatinę buveinę Danijoje per patronuojamąją bendrovę nerezidentę, mokesstinis vertinimas remiantis Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antru sakiniu yra mažiau palankus nei grupės, kurios visos bendrovės turi buveinę Danijoje.
- 30 Dėl šio skirtingo požiūrio gali būti mažiau patrauklu pasinaudoti įsisteigimo laisve įsteigiant patronuojamąsias bendroves kitose valstybėse narėse. Tačiau šis skirtingas požiūris nesuderinamas su sutarties nuostatomis tik jeigu jis susijęs su objektyviai panašiomis situacijomis.

Dėl atvejų panašumo

- 31 Primintina, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudenciją tarptautinės ir vidaus situacijų panašumas turi būti nagrinėjamas atsižvelgiant į nagrinėjamų nacionalinių nuostatų tikslus (2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *X Holding*, C-337/08, EU:C:2010:89, 22 punktą; 2014 m. birželio 12 d. Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C-39/13–C-41/13, EU:C:2014:1758, 28 punktą; 2017 m. birželio 22 d. Sprendimo *Bechtel*, C-20/16, EU:C:2017:488, 53 punktą ir 2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, 32 punktą).
- 32 Šiuo atveju iš Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antros pastraipos ir iš Danijos vyriausybės paaiškinimų, susijusių su šia nuostata, matyti, kad jos tikslas yra išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo.
- 33 Teisingumo Teismas dėl valstybės narės numatytų priemonių, skirtų užkirsti keliui bendrovės rezidentės pelno dvigubam apmokestinimui ar jį sušvelninti, nusprendė, kad bendrovės, turinčios nuolatinių buveinių kitoje valstybėje narėje, situacija nėra iš esmės panaši į bendrovių, turinčių nuolatinę buveinę rezidentę (2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, 37 punktą).
- 34 Pagal analogiją darytina išvada dėl priemonių, skirtų išvengti dvigubam nuostolių atskaitymui, kad grupės, kurios patronuojamoji bendrovė turi buveinę rezidentę, situacija taip pat nėra panaši į grupės, kurios patronuojamoji bendrovė ir šios buveinė yra taip pat rezidentės, situaciją.
- 35 Vis dėlto reikia išskirti atvejį, kai daugiau nėra jokios galimybės atskaityti patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuostolių, priskirtinų nuolatinei buveinei, valstybės narės, kurioje patronuojamoji bendrovė įsteigta, rezidentei. Iš tiesų šiuo atveju grupės, kurios patronuojamoji bendrovė yra kitoje valstybėje narėje, situacija nesiskiria nuo vien nacionalinės grupės situacijos, atsižvelgiant į dvigubo nuostolių atskaitymo prevencijos tikslą. Dviejų grupių galimybei mokėti mokesčius vienodai daro įtaką jų nuolatinių buveinių rezidenčių nuostoliai (šiuo klausimu žr. 2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, 38 punktą).
- 36 Aišku, Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antru sakiniu panaikinamas skirtingas požiūris „jei užsienio valstybėje, <...> kurioje įsteigta bendrovė, taikomos taisyklės neleidžia atsižvelgti į šiuos nuostolius <...>“ ir šiuo atveju leidžiama patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės rezidentės nuostolius atskaityti iš grupės pajamų.
- 37 Vis dėlto negalima atmesti galimybės, kad tokio atskaitymo, nors ir leidžiamo užsienio valstybės teisės nuostatų, neįmanoma praktiškai atlikti, visų pirma tuo atveju, kai patronuojamoji bendrovė nerezidentė galutinai nutraukė savo veiklą.
- 38 Skirtingas požiūris, nurodytas šio sprendimo 29 punkte, bent jau šiuo atveju gali būti susijęs su objektyviai panašiomis situacijomis.

Dėl pateisinimo ir proporcingumo

- 39 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas klausia, ar ši skirtingą požiūrį gali pateisinti tikslas užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių, ar dvigubo nuostolių atskaitymo išvengimo tikslas.
- 40 Šiuo klausimu primintina, kad pirmasis pagrindas nėra reikšmingas pateisinimo elementas. Iš tiesų, jei nuolatinei buveinei priskirtini nuostoliai galėtų būti atskaityti ir iš grupės apmokestinamojo pelno valstybėje narėje, kurioje yra ši buveinė, ir iš šios grupės patronuojamosios bendrovės nerezidentės kitoje valstybėje narėje apmokestinamo pelno, ši dvigubo atskaitymo galimybė nebūtų naudinga nė vienai iš dviejų atitinkamų valstybių, sukeltų žalą kitai. Subalansuotam apmokestinimo

kompetencijos pasidalijimui tarp šių valstybių tai neturėtų įtakos. Tokios taisyklės, kaip numatyta Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje, reikėtų tik vienos iš dviejų valstybių mokesčių pajamų praradimą.

- 41 Antrasis pateisinimas, susijęs su dvigubo nuostolių atskaitymo prevencija, yra nurodytas Danijos vyriausybės.
- 42 Šiuo klausimu Teisingumo Teismas jau nusprendė, kad valstybės narės turi galėti užkirsti kelią dvigubo atsižvelgimo į nuostolius grėsmei (2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, EU:C:2005:763, 47 punktas ir 2008 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C-414/06, EU:C:2008:278, 35 punktas).
- 43 Tiesa, kad tokiu atveju, kai nuolatinės buveinės pajamos apmokestinamos dviejose valstybėse narėse, atrodo pateisinama, kad šios buveinės išlaidos gali būti atskaitomos iš jos pajamų vienoje ir kitoje mokesčių sistemoje, remiantis nacionalinėmis nuostatomis.
- 44 Vis dėlto tokia situacija negali paprasčiausiai kilti iš aplinkybės, kad dvi valstybės narės konkuruodamos įgyvendina savo apmokestinimo kompetenciją tos pačios nuolatinės buveinės pelno atžvilgiu, kaip yra Danijos Karalystės ir Švedijos Karalystės atveju pagrindinėje byloje.
- 45 Iš tiesų negalima neatsižvelgti į valstybių narių mokesčių sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo. Šiuo klausimu, kaip matyti iš Europos Komisijos rašytinių pastabų ir NN atstovo atsakymų į per posėdį pateiktus klausimus, Danijos Karalystės ir Švedijos Karalystės santykius reglamentuoja Šiaurės šalių sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo.
- 46 Taikant šios sutarties 25 straipsnį, jei Švedijoje reziduojantis asmuo gauna pajamų, apmokestinamų kitoje susitariančioje valstybėje, Švedijos Karalystė leidžia atskaityti tokią pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka kitoje valstybėje sumokėtą pajamų mokestį.
- 47 Atsižvelgiant į šį mechanizmą, tai, kad Danijos Karalystė ir Švedijos Karalystė tuo pačiu metu įgyvendina savo apmokestinimo kompetenciją Švedijos bendrovės, kuri turi nuolatinę buveinę Danijoje, neįpareigoja du kartu sumokėti mokesčio nuo savo pajamų. Šiomis sąlygomis galimybė, prašyta Danijos grupės, kuriai priklauso Švedijos bendrovė, atskaityti tokios buveinės nuostolius du kartus, t. y. vienoje ir kitoje nacionalinėse mokesčių sistemose, neatrodo pateisinama.
- 48 Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antro sakinio tikslas būtų kliudyti atitinkamai grupei pasinaudoti tais pačiais nuostoliais du kartus. Nesant tokios nuostatos, kaip teigė generalinis advokatas savo išvados 75 punkte, tarptautinė situacija būtų vertinama nepateisinamai palankiau nei panaši nacionalinė situacija, kurios atveju dvigubas atskaitymas neįmanomas. Nacionalinės teisės nuostatose nustatytas skirtingas požiūris yra pateisinamas.
- 49 Dar reikia, kad šis skirtingas požiūris būtų proporcingas savo tikslui, kaip priminta šio sprendimo 18 punkte.
- 50 Tokia taisyklė, kaip nustatyta Pelno mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje, viršija tai, kas būtina siekiant išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo tuo atveju, kai dėl to grupė praranda galimybę atskaityti filialo rezidento nuostolius, esant tarptautinei situacijai, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje.
- 51 Taip galėtų būti, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusio teismo teigimu, pagrindinėje byloje.

- 52 Iš tiesų pagal Pelną mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje nustatytą taisyklę, kadangi NN Švedijos patronuojamosios bendrovės Danijoje patirti nuostoliai iš esmės atskaityti iš šios patronuojamosios bendrovės apmokestinamojo pelno Švedijoje, jie negali būti atskaityti iš grupės pelno, apmokestinamo Danijoje.
- 53 Vis dėlto pagrindinėje byloje nuostolių patiriama dėl grupės dviejų Danijos filialų susijungimo ir dėl grupės pasirinkimo, kaip tai leidžia Švedijos teisė, kad šis susijungimas mokesčių tikslais būtų vertinamas Švedijoje kaip veiklos restruktūrizavimas, neapmokestinamas Švedijoje. Dėl to nuostoliai praktiškai negali būti atskaitomi iš Švedijos patronuojamosios bendrovės pelno.
- 54 Panašiu atveju pagrindinėje byloje nagrinėjamos nacionalinėmis nuostatomis, dėl kurių, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo teigimu, Danijos grupė praranda bent kokią realią galimybę atskaityti savo patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės bendrovės rezidentės nuostolius, neatsižvelgiama į proporcingumo principą.
- 55 Priešingai, šio principo būtų laikomasi, jei nukrypstant nuo Pelną mokesčio įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antro sakinio taisyklės būtų leidžiama atskaityti savo patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės bendrovės rezidentės nuostolius iš Danijos grupės pelno, nes grupė įrodė, kad atskaityti iš jos patronuojamosios bendrovės pelno minėtų nuostolių realiai neįmanoma kitoje valstybėje narėje.
- 56 Prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas turi įvertinti, ar taip yra pagrindinėje byloje, kiek tai susiję su NN Švedijos patronuojamosios bendrovės Danijos filialu.
- 57 Taigi prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiam teismui reikia atsakyti, kad SESV 49 straipsnis aiškintinas kaip iš esmės nedraudžiantis nacionalinės teisės nuostatų, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias grupės bendrovės rezidentės gali iš savo bendro pelno atskaityti šios grupės patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės rezidentės nuostolius tik tuo atveju, kai valstybėje narėje, kurioje ši patronuojamoji bendrovė turi buveinę, taikomos taisyklės neleidžia atskaityti šių nuostolių iš jos pelno, kai šių teisės nuostatų taikymas suderintas su sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, leidžiančios šioje valstybėje narėje atskaityti tokią patronuojamosios bendrovės mokėtino pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka valstybėje narėje, kur yra nuolatinė buveinė, už jos veiklą sumokėto pajamų mokesčio sumą, taikymu. Vis dėlto SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia tokias nacionalinės teisės nuostatas, jei dėl jų taikymo ši grupė praranda bet kokią realią galimybę atskaityti šiuos nuostolius iš savo bendro pelno, nors šių nuostolių neįmanoma atskaityti iš patronuojamosios bendrovės pelno valstybėje narėje, kurios teritorijoje ji įsteigta, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Dėl bylinėjimosi išlaidų

- 58 Kadangi šis procesas pagrindinės bylos šalims yra vienas iš etapų prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo nagrinėjamoje byloje, bylinėjimosi išlaidų klausimą turi spręsti šis teismas. Išlaidos, susijusios su pastabų pateikimu Teisingumo Teismui, išskyrus tas, kurias patyrė minėtos šalys, nėra atlygintinos.

Remdamasis šiais motyvais, Teisingumo Teismas (pirmoji kolegija) nusprendžia:

SESV 49 straipsnį reikia aiškinti taip, kad jis iš esmės nedraudžia nacionalinės teisės nuostatų, kaip nagrinėjamos pagrindinėje byloje, pagal kurias grupės bendrovės rezidentės gali iš savo bendro pelno atskaityti šios grupės patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuolatinės buveinės rezidentės nuostolius tik tuo atveju, kai valstybėje narėje, kurioje ši patronuojamoji bendrovė turi buveinę, taikomos taisyklės neleidžia atskaityti šių nuostolių iš jos pelno, kai šių teisės nuostatų taikymas suderintas su sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo,

leidžiančios šioje valstybėje narėje atskaityti tokią patronuojamosios bendrovės mokėtino pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka valstybėje narėje, kur yra nuolatinė buveinė, už jos veiklą sumokėto pajamų mokesčio sumą, taikymu. Vis dėlto SESV 49 straipsnis turi būti aiškinamas taip, kad jis draudžia tokias nacionalinės teisės nuostatas, jei dėl jų taikymo ši grupė praranda bet kokią realią galimybę atskaityti šiuos nuostolius iš savo bendro pelno, nors šių nuostolių neįmanoma atskaityti iš patronuojamosios bendrovės pelno valstybėje narėje, kurios teritorijoje ji įsteigta, o tai turi patikrinti prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismas.

Parašai.

i — 25, 55, 57 punktuose ir rezoliucinėje dalyje kalbinio pobūdžio pataisymai padaryti paskelbus šį tekstą pirmą kartą.