

Sprawa C-231/05

Postępowanie wszczęte przez

Oy AA

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym
złożony przez Korkein hallinto-oikeus)

Swoboda przedsiębiorczości – Przepisy podatkowe w dziedzinie podatku dochodowego –
Możliwość odliczenia przez jedną spółkę kwot wypłaconych tytułem przepływu pieniężnego
wewnątrz grupy – Obowiązek posiadania przez spółkę, na której rzecz następuje przekazanie,
posiadania siedziby w danym państwie członkowskim

Streszczenie wyroku

1. *Swobodny przepływ osób – Swoboda przedsiębiorczości – Postanowienia traktatu –
Zakres stosowania*

(art. 43 WE i 56 WE)

2. *Swobodny przepływ osób – Swoboda przedsiębiorczości – Przepisy podatkowe – Podatek
dochodowy od osób prawnych*

(art. 43 WE)

1. Przepisy, które dotyczą wyjącznie stosunków w ramach grupy spółek, wpływają w
decydujący sposób na swobodę podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej i w
związku z tym należy je oceniać w świetle art. 43 WE. Gdyby nawet założyć, że przepisy te
wywierają skutki ograniczające swobodny przepływ kapitału, to skutki te byłyby nieuniknione
konsekwencje ewentualnego ograniczenia swobody podejmowania i wykonywania działalności
gospodarczej i nie uzasadniają zatem odrębnej oceny tych przepisów w świetle art. 56 WE.

(por. pkt 23, 24)

2. Artykuł 43 WE nie sprzeciwia się przepisom państwa członkowskiego, zgodnie z którymi
spółka zależna będąca rezydentem tego państwa członkowskiego może odliczyć od swojego
podlegającego opodatkowaniu dochodu kwotę przekazaną tytułem przepływu pieniężnego
wewnątrz grupy na rzecz spółki dominującej jedynie, w przypadku gdy spółka dominująca ma
siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

Różnica w traktowaniu, której poddane są spółki zależne będące rezydentami w zależności od
miejsc siedziby spółki dominującej, stanowi ograniczenie swobody działalności gospodarczej,
ponieważ czyni ona mniej atrakcyjnym korzystanie z tej swobody przez spółki mające siedzibę w
innych państwach członkowskich, które w konsekwencji mogą zrezygnować z nabycia,
utworzenia lub utrzymania spółki zależnej w państwie członkowskim, które przyjęło te przepisy.

Jednak, biorąc pod uwagę przede wszystkim konieczność zapewnienia wyważonego rozdziału w adztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi oraz zapobiegania unikaniu opodatkowania, system taki służy realizacji słusznym celów zgodnych z traktatem i należących do nadrzędnych względów interesu ogólnego.

W istocie dopuszczenie, by kwota przekazana tytułem transgranicznego przepływu pieniężnego wewnątrz grupy mogła być odliczona od podlegających opodatkowaniu dochodów podmiotu przekazującego, mogłoby skutkować przyznaniem grupom spółek swobodnego wyboru państwa członkowskiego, w którym opodatkowane zostaną dochody spółki zależnej poprzez ich wyłączenie z podstawy opodatkowania tej spółki zależnej i, w sytuacji gdy przekazana kwota jest traktowana jako podlegający opodatkowaniu dochód w państwie członkowskim siedziby spółki dominującej, poprzez ich wyłączenie do podstawy opodatkowania spółki dominującej. Zagrałoby to samemu systemowi rozdziału w adztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi, ponieważ, zgodnie z wyborem grupy spółek, państwo członkowskie spółki zależnej byłoby zobowiązane do rezygnacji, jako państwo siedziby danej spółki zależnej, z prawa opodatkowania dochodów tej spółki, w danym przypadku, na rzecz państwa członkowskiego, w którym znajduje się siedziba spółki dominującej.

Ponadto możliwymi przepływami podlegającymi opodatkowaniu dochodów spółki zależnej do spółki dominującej, której siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim, wiąże się z niebezpieczeństwem, że za pomocą sztucznych konstrukcji przepływ dochodów zostanie zorganizowany wewnątrz grupy spółek w kierunku spółek, których siedziba znajduje się w państwie członkowskim stosującym najniższe stawki opodatkowania lub w państwie członkowskim, w którym dochody nie podlegają opodatkowaniu.

(por. pkt 39, 43, 56, 58, 60, 67 i sentencja)

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 18 lipca 2007 r.(*)

Swoboda przedsiębiorcy – Przepisy podatkowe w dziedzinie podatku dochodowego –
Możliwość odliczenia przez jedną spółkę kwot wypłaconych tytułem przepływu pieniężnego
wewnątrz grupy – Obowiązek posiadania przez spółkę, na rzecz której następuje przekazanie,
posiadania siedziby w danym państwie członkowskim

W sprawie C-231/05

mającej za przedmiot wnioski o wydanie, na podstawie art. 234 WE, orzeczenia w trybie
prejudycjalnym, złożony przez Korkein hallinto-oikeus (Finlandia) postanowieniem z dnia 23 maja
2005 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 25 maja 2005 r., w postępowaniu wszczętym przez

Oy AA,

TRYBUNAŁ (wielka izba),

w składzie: V. Skouris, prezes, P. Jann, C.W.A. Timmermans, A. Rosas, R. Schintgen, P. Kūris, E. Juhász, prezesa izba, K. Schiemann, G. Arestis, U. Lōhmus, E. Levits (sprawozdawca), A. Ó Caoimh i L. Bay Larsen, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: B. Fülöp, administrator,

uwzględniając procedurę pisemną i po przeprowadzeniu rozprawy w dniu 16 maja 2006 r.,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Oy AA przez T. Torkkela oraz J. Järvinena, asiamiehet,
- w imieniu rządu fińskiego przez T. Pynnä oraz E. Bygglin, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu niemieckiego przez M. Lummę oraz U. Forsthoffa, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez H. Sevenster oraz M. de Gravego, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu szwedzkiego przez K. Wistrand oraz A. Falk, działające w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu Zjednoczonego Królestwa przez S. Nwaokolo oraz E. O'Neill, działające w charakterze pełnomocników, wspierane przez R. Hilla, barrister,
- w imieniu Komisji Wspólnot Europejskich przez R. Lyala oraz I. Koskinena, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 12 września 2006 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Niniejszy wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 43 WE, 56 WE i 58 WE oraz dyrektywy Rady 90/435/EWG z dnia 23 lipca 1990 r. w sprawie wspólnego systemu opodatkowania stosowanego w przypadku spółek dominujących i spółek zależnych różnych państw członkowskich (Dz.U. L 225, str. 6) zmienionej dyrektywą Rady 2003/123/WE z dnia 22 grudnia 2003 r. (Dz.U. 2004, L 7, str. 41, zwanej dalej „dyrektywą 90/435”).

2 Wniosek ten został przedstawiony w ramach postępowania wszczętego przed Korkein hallinto-oikeus (najwyższym sądem administracyjnym) przez Oy AA, spółkę prawa fińskiego, dotyczącą tego możliwości odliczenia przez nią od podlegającego opodatkowaniu dochodu kwoty przekazanej w ramach przepływu pieniężnego na rzecz spółki dominującej, której siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim, w którym to postępowaniu kwestionuje się zgodność z prawem wspólnotowym uregulowania fińskiego dotyczącego przepływów pieniężnych wewnątrz grupy.

Ramy prawne

Uregulowanie wspólnotowe

3 Tak jak to wynika z motywu drugiego dyrektywy 2003/123, celem dyrektywy 90/435/EWG jest zwolnienie dywidend i innych form podziału zysku wypłacanych przez spółki zależne na rzecz ich spółek dominujących od podatków pobieranych u źródła dochodu i wyeliminowanie podwójnego opodatkowania takiego dochodu na poziomie spółki dominującej.

4 Dyrektywa 90/435/EWG stanowi w art. 4, że jeżeli spółka dominująca, przez swój zwiżek ze spółką zależną, ma udział w zyskach wypłacanych przy innej okazji niż likwidacja spółki, to państwo siedziby spółki dominującej powstrzymuje się od opodatkowania takich zysków albo opodatkowuje te zyski, jednocześnie upoważniając spółkę dominującą do odliczenia od kwoty podatku należnego części podatku spółki zależnej zwiżanego z tymi zyskami.

5 Zgodnie z art. 5 dyrektywy 90/435/EWG „zyski, które spółka zależna dzieli [wypłaca] na rzecz spółki dominującej, są zwolnione z podatku dochodowego potrącanego [pobieranego] u źródła”, a zgodnie z art. 6 dyrektywy „państwo członkowskie spółki dominującej, w którym spółka dominująca ma swoją siedzibę, może nie pobierać podatku potrącanego u źródła dochodu od zysków, które spółka otrzymuje od swojej spółki zależnej [państwo członkowskie, w którym spółka dominująca ma swoją siedzibę, nie może pobierać żadnego podatku u źródła od zysków, które owa spółka otrzymuje od spółki zależnej].

Uregulowanie krajowe

6 Artykuł 1 Laki konserniavustuksesta verotuksessa (825/1986) [ustawy o przepływach pieniężnych wewnątrz grupy] z dnia 21 listopada 1986 r. (zwanej dalej „KonsAvL”) ma następujące brzmienie:

„Niniejsza ustawa dotyczy odliczenia kwoty przekazanej tytułem przepływu pieniężnego wewnątrz grupy od dochodów podmiotu dokonującego przekazania tej kwoty i zrównania jej podczas opodatkowywania z dochodami podmiotu, na rzecz którego przekazanie to następuje”.

7 Artykuł 2 KonsAvL stanowi:

„Pojęcie »przepływ pieniężny wewnątrz grupy« oznacza przekazanie kwoty pieniężnej przez spółkę akcyjną lub spółdzielnię wykonującą działalność gospodarczą na działalność gospodarczą wykonywaną przez inną spółkę akcyjną lub spółdzielnię, które to przekazanie nie stanowi wkładu do spółki i nie podlega odliczeniu od przychodów na podstawie elinkeinotulon verottamisesta annettu laki (360/1968) [fińskiej ustawy o podatku od dochodów pochodzących z działalności gospodarczej]”.

8 Artykuł 3 przewiduje, że:

„Jeżeli krajowa spółka akcyjna lub spółdzielnia krajowa (spółka dominująca) posiada co najmniej dziesięć tysięcy kapitału zakładowego innej spółki akcyjnej lub udziałów w innej spółdzielni krajowej (spółka zależna), spółka dominująca może odliczyć od podlegającego opodatkowaniu dochodu pochodzącego z działalności gospodarczej kwotę przekazaną przez nią w ramach przepływu pieniężnego w ramach grupy na rzecz spółki zależnej. Kwota przekazywana w ramach przepływu pieniężnego dokonanego wewnątrz grupy jest zrównana z podlegającym opodatkowaniu dochodem pochodzącym z działalności gospodarczej spółki zależnej.

Pojęcie »spółka zależna« oznacza również spółki akcyjne lub spółdzielnie, w których spółka dominująca posiada co najmniej z inną lub kilkoma spółkami zależnymi co najmniej dziesięćdziesiątych kapitału zakładowego lub udziałów.

Postanowienia akapitu pierwszego znajdują zastosowanie również do przekazania tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy dokonanego przez spółkę zależną na rzecz spółki dominującej lub na rzecz innej spółki zależnej spółki dominującej”.

9 Zgodnie z art. 4 KonsAvL:

„Przekazanie tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy w trakcie opodatkowania jest zrównane z kosztami po stronie podmiotu, który go dokonuje, oraz z przychodami, po stronie podmiotu, na rzecz którego jest dokonywane, za rok obrotowy, w trakcie którego jest dokonywane”.

10 Artykuł 5 KonsAvL stanowi:

„Podatnicy mogą odliczyć jako koszt kwoty przekazane tytułem przepływu pieniędzy dokonanych wewnątrz grupy tylko wtedy, gdy odpowiednie koszty i przychody zostały uwzględnione w księgach rachunkowych podmiotu dokonującego przekazania oraz podmiotu, na rzecz którego jest on dokonywany”.

Postępowanie przed sądem krajowym i pytanie prejudycjalne

11 Spółka AA Ltd, której siedziba znajduje się w Zjednoczonym Królestwie, posiada po równo, poprzez dwie inne spółki, 100% akcji spółki Oy AA.

12 W odróżnieniu od działalności Oy AA, działalność AA Ltd w roku 2003 była deficytowa i zdaniem Oy AA mogła być o oczekiwana, że pozostanie ona deficytowa również w roku 2004, a także w 2005. Ponieważ działalność gospodarcza AA ma również znaczenie dla Oy AA, ostatnia z wymienionych spółek zaproponowała dokonanie przepływu pieniędzy pomiędzy spółkami grupy na rzecz AA Ltd w celu poprawy jej sytuacji finansowej.

13 W związku z tym Oy AA wystąpiła do Keskusverolautakunta (centralnej komisji ds. podatków) z wnioskiem o wydanie wiążącej interpretacji w kwestii, czy zamierzony przepływ stanowi przepływ pieniędzy wewnątrz grupy w rozumieniu art. 3 KonsAvL oraz czy mogła go w związku z tym uznać za koszt podlegający odliczeniu przy opodatkowaniu Oy AA w latach podatkowych 2004 i 2005.

14 Przyjmując, że podlegający odliczeniu kwota przekazana tytułem przepływu pieniędzy i odpowiadający mu podlegający opodatkowaniu dochód powinny należeć do fińskiego systemu podatkowego, Keskusverolautakunta uznała, że przekazanie dokonane przez Oy AA na rzecz AA Ltd nie stanowi przekazania tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy w rozumieniu art. 3 KonsAvL oraz że w związku z tym nie mogła go uznać za koszt podlegający odliczeniu w trakcie opodatkowania podmiotu, który go dokonał.

15 Oy AA zaskarżyła wiążącą interpretację dokonaną przez Keskusverolautakunta do sądu krajowego, który uznał, że wszystkie przewidziane przez prawo fińskie przesłanki przyznania możliwości odliczenia przepływu wewnątrz grupy dokonanego przez Oy AA na rzecz AA Ltd zostały spełnione, za wyjątkiem wymogu dotyczącego przynależności państwowej na obojętnego na spółkę, na rzecz której dokonywany jest przepływ.

16 W tych okolicznościach Korkein hallinto-oikeus postanowił zawiesić postępowanie i zwrócić

si? do Trybuna?u z nast?puj?cym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 43 WE i 56 WE w zwi?zku z art. 58 WE i dyrektyw? 90/435/EWG [...] nale?y interpretowa? w ten sposób, i? sprzeciwiaj? si? one systemowi ustanowionemu przez fi?sk? ustaw? o przep?ywach pieni??nych wewn?trz grupy, który uzale?nia mo?liwo?? odliczenia kwoty przekazywanej tytu?em przep?ywu pieni??nego wewn?trz grupy od przes?anki, aby dokonuj?cy przekazania i podmiot, na rzecz którego przekazanie nast?puje, by?y spółkami krajowymi?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

17 Kieruj?c pytanie, s?d krajowy zasadniczo usi?uje ustali?, czy art. 43 WE i 56 WE w zwi?zku z art. 58 WE i dyrektyw? 90/435/EWG sprzeciwiaj? si? systemowi ustanowionemu przez prawo pa?stwa cz?onkowskiego, takiemu jak system sporny w post?powaniu przed s?dem krajowym, zgodnie z którym spółka zale?na b?d?ca rezydentem tego pa?stwa cz?onkowskiego mo?e odliczy? od podlegaj?cego opodatkowaniu dochodu kwot? przekazywan? przez ni? tytu?em przep?ywu pieni??nego wewn?trz grupy na rzecz spółki dominuj?cej jedynie wtedy, gdy spółka ta ma swój siedzib? w tym samym pa?stwie cz?onkowskim.

18 Tytu?em wst?pu nale?y przypomnie?, ?e zgodnie z utrwalonym orzecznictwem, mimo ?e opodatkowanie bezpo?rednie podlega kompetencji pa?stw cz?onkowskich, to jednak musz? one wykonywa? j? z poszanowaniem prawa wspólnotowego (zob. w szczególno?ci wyroki z dnia 13 grudnia 2005 r. w sprawie C?446/03 Marks & Spencer, Zb.Orz. str. I?10837, pkt 29, z dnia 12 wrze?nia 2006 r. w sprawie C?196/04 Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, Zb.Orz. str. I?7995, pkt 40, oraz z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie C?374/04 Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, Zb.Orz. str. I?11673, pkt 36).

19 W zakresie w jakim s?d krajowy zwraca si? do Trybuna?u o dokonanie wyk?adni art. 43 WE dotycz?cego swobody podejmowania i wykonywania dzia?alno?ci gospodarczej, jak i art. 56 WE dotycz?cego swobody przep?ywu kapita?u, nale?y ustali?, czy przepisy krajowe, takie jak b?d?ce przedmiotem post?powania przed s?dem krajowym, mog? mie? wp?yw na wykonywanie tych swobód.

20 Jak wynika z utrwalonego orzecznictwa, poniewa? w niniejszej sprawie chodzi o udzia?, który zapewnia jego posiadaczowi rzeczywisty wp?yw na decyzje spółki i umo?liwia mu okre?lanie jej dzia?alno?ci, zastosowanie znajd? przepisy traktatu WE dotycz?ce swobody podejmowania i wykonywania dzia?alno?ci gospodarczej (wyroki z dnia 13 kwietnia 2000 r. w sprawie C?251/98 Baars, Rec. str. I?2787, pkt 21 i 22, z dnia 21 listopada 2002 r. w sprawie C?436/00 X i Y, Rec. str. I?10829, pkt 37 i 66–68, ww. w sprawie C?196/04 Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 31, a tak?e ww. w sprawie Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, pkt 39).

21 Otó? zgodnie z art. 3 KonsAvL, mo?liwo?? dokonania przep?ywu pieni??nego wewn?trz grupy, który b?dzie podlega? odliczeniu w rozumieniu tej ustawy, jest uzale?niona od przes?anki posiadania przez spółk? dominuj?c? co najmniej 90% kapita?u zak?adowego lub udziałów w spółce zale?nej.

22 Jak to wynika z postanowienia odsy?aj?cego oraz z uwag rz?du fi?skiego, celem obowi?zuj?cego w Finlandii systemu przep?ywów pieni??nych wewn?trz grupy jest zniesienie utrudnie? podatkowych charakterystycznych dla struktury grupy spółek, poprzez umo?liwienie równomiernego roz?o?enia podatków w ramach grupy obejmuj?cego spółk? osi?gaj?c? zyski oraz spółk? wykazuj?c? straty. Przep?yw pieni??ny wewn?trz grupy jest przewidziany równie? w celu wspierania interesów grupy spółek.

23 Otóż w zakresie, w jakim przepisy, takie jak w postępowaniu przed sądem krajowym, dotyczą wyjącznie stosunków w ramach grupy spółek, wpływają one w decydujący sposób na swobodę podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej i w związku z tym należy je oceniać w świetle art. 43 WE (zob. podobnie ww. wyroki w sprawie Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 32, oraz wyrok z dnia 12 grudnia 2006 r. w sprawie C-446/04 Test Claimants in the FII Group Litigation, Zb.Orz. str. I-11753, pkt 118, a także wyrok z dnia 13 marca 2007 r. w sprawie C-524/04 Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, Zb.Orz. str. I-2107, pkt 33).

24 Gdyby nawet założyć, że przepisy te wywierają skutki ograniczające swobodny przepływ kapitału, to skutki te byłyby nieuniknione konsekwencje ewentualnego ograniczenia swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej i nie uzasadniają zatem odrębnej oceny tych przepisów w świetle art. 56 WE (zob. podobnie wyrok z dnia 14 października 2004 r. w sprawie C-36/02 Omega, Zb.Orz. str. I-9609, pkt 27; ww. wyroki w sprawie Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 33, oraz w sprawie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 34).

25 Jeżeli chodzi o dyrektywę 90/435, należy przypomnieć, że sytuacja przed sądem krajowym dotyczy pierwszego opodatkowania dochodów pochodzących z działalności gospodarczej spółki i możliwości odliczenia przez nią od podlegającego opodatkowaniu dochodu kwoty przekazanej przez nią tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy na rzecz zagranicznej spółki dominującej.

26 Tymczasem dyrektywa 90/435/EWG reguluje traktowanie pod względem podatkowym dywidend i innych zysków wypłacanych przez spółkę zależną na rzecz spółki dominującej, stanowi, z jednej strony, w art. 4, że państwo członkowskie, w którym spółka dominująca ma swoją siedzibę, albo powstrzymuje się od opodatkowania zysków wypłacanych przez spółkę zależną, albo opodatkowuje ten zysk, upoważnia jednocześnie spółkę dominującą do odliczenia od kwoty podatku części podatku zapłaconego przez spółkę zależną w związku z tym zyskiem, oraz, z drugiej strony, zakazuje w art. 5 i 6 opodatkowania u źródła tych dochodów.

27 Ponieważ dyrektywa 90/435 nie dotyczy pierwszego opodatkowania dochodów pochodzących z działalności gospodarczej spółki zależnej i nie reguluje skutków finansowych, jakie ma dla spółki zależnej przepływ pieniędzy, taki jak w postępowaniu przed sądem krajowym, nie może ona stanowić podstawy dla udzielenia odpowiedzi sądowi krajowemu.

28 Z powyższego wynika, że na skierowane pytanie należy odpowiedzieć jedynie w świetle art. 43 WE.

W przedmiocie istnienia ograniczenia swobody działalności gospodarczej

29 Swoboda podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej, której art. 43 WE przyznaje obywatelom państwa Wspólnoty i która oznacza dla nich dostęp do działalności na własny rachunek oraz możliwość jej wykonywania, jak również prawo tworzenia i zarządzania przedsiębiorstwami na tych samych warunkach co warunki określone przez przepisy państwa członkowskiego siedziby lub miejsca zamieszkania dla jego własnych obywateli, obejmuje, zgodnie z art. 48 WE, przysługujące spółkom utworzonym zgodnie z przepisami prawa państwa członkowskiego i mającym statutową siedzibę, zarząd lub główny zakład na terytorium Wspólnoty Europejskiej prawo wykonywania działalności w danym państwie członkowskim za pośrednictwem spółki zależnej, oddziału lub agencji (zob. w szczególności wyrok z dnia 21 września 1999 r. w sprawie C-307/97 Saint-Gobain ZN, Rec. str. I-6161, pkt 35, a także ww. wyroki w sprawach Marks & Spencer, pkt 30; Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes

Overseas, pkt 41, oraz Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, pkt 42).

30 W odniesieniu do spółek należy wskazać, że ich siedziba w rozumieniu art. 48 WE służy określeniu, podobnie jak obywatelstwo w przypadku osób fizycznych, ich przynależności z porządkiem prawnym danego państwa. Dopuszczenie do tego, by państwo członkowskie pojęcia przedsiębiorstwa mogło swobodnie stosować zróżnicowane traktowanie z tego tylko względu, że siedziba spółki po prostu jest w innym państwie członkowskim, uczyniłoby art. 43 WE bezprzedmiotowym (zob. podobnie wyroki z dnia 28 stycznia 1986 r. w sprawie 270/83 Komisja przeciwko Francji, Rec. str. 273, pkt 18, z dnia 13 lipca 1993 r. w sprawie C-330/91 Commerzbank, Rec. str. I-4017, pkt 13, z dnia 8 marca 2001 r. w sprawie C-397/98 i C-410/98 Metallgesellschaft i in., Rec. str. I-1727, pkt 42 oraz ww. wyroki w sprawie Marks & Spencer, pkt 37 i Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, pkt 43). Swoboda podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej ma na celu zapewnienie korzyści w postaci krajowego traktowania w przyjmującym państwie członkowskim, zakazując jakiegokolwiek dyskryminacji ze względu na miejsce siedziby spółek (zob. podobnie ww. wyroki w sprawie Komisja przeciwko Francji, pkt 14, w sprawie Saint-Gobain ZN, pkt 35 oraz w sprawie Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, pkt 43).

31 W niniejszej sprawie należy zauważyć, iż sporne przepisy krajowe wprowadzają, pod względem możliwości odliczenia tytułem kosztów kwot przekazanych na rzecz spółki dominującej, odmienne traktowanie pomiędzy spółkami będącymi rezydentami fiskalnymi w zależności od tego, czy ich spółka dominująca ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

32 W rzeczywistości bowiem przekazanie dokonane przez spółkę zależną na rzecz spółki dominującej, której siedziba znajduje się w Finlandii, a która spełnia pozostałe przesłanki ustalone przez KonsAvL, jest uznane za przekazanie tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy w rozumieniu tej ustawy, odliczane od podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki zależnej. Z kolei przekazanie dokonane przez spółkę zależną na rzecz spółki dominującej, której siedziba nie znajduje się w Finlandii, nie jest uznawane za takie przekazanie i tym samym nie może być odliczone od podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki zależnej. W związku z tym spółki zależne zagranicznych spółek dominujących są traktowane w sposób mniej korzystny niż spółki zależne fińskich spółek dominujących.

33 W tym zakresie rzędy niemiecki, niderlandzki, szwedzki oraz rząd Zjednoczonego Królestwa podnoszą, że sytuacja spółek zależnych, których spółki dominujące mają siedzibę w tym samym państwie członkowskim, nie jest porównywalna z sytuacją spółek zależnych, których spółki dominujące mają siedzibę w innym państwie członkowskim, w zakresie w jakim ostatnie z wymienionych spółek nie podlegają opodatkowaniu w państwie członkowskim siedziby spółki zależnej. W rzeczywistości bowiem należy odróżnić sytuację spółek zależnych, których spółki dominujące podlegają w Finlandii ograniczonemu lub nieograniczonemu obowiązkowi podatkowemu, od sytuacji opisanej w sprawie przed sądem krajowym, w której spółka dominująca w ogóle nie podlega opodatkowaniu w tym państwie członkowskim.

34 Zdaniem rzędu niemieckiego i szwedzkiego, w sytuacji gdy podmiot, na rzecz którego następuje przekazanie, nie podlega opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym siedzibę ma podmiot dokonujący przekazania, owo państwo członkowskie, które z uwagi na ograniczenia swojej kompetencji terytorialnej nie może mieć wpływu na skutki podatkowe zastrzeżone dla przepływu przez państwo członkowskie siedziby podmiotu, na rzecz którego dokonywane jest przekazanie, nie ma w szczególności możliwości upewnienia się co do tego, że przyznane odliczenie odpowiada dochodowi podmiotu, na rzecz którego dokonywane jest przekazanie, podlegającego opodatkowaniu w państwie jego siedziby, oraz niedopuszczenia do braku

jakiegokolwiek opodatkowania dokonanego transferu. Rząd Zjednoczonego Królestwa podnosi również, że w zakresie w jakim Republika Finlandii nie opodatkowuje dochodu spółek dominujących niebędących rezydentami, nie ma ona obowiązku przyznania fińskiej spółce zależnej ulgi podatkowej w związku ze stratami poniesionymi przez spółkę dominującą.

35 Zgodnie z tym, co zostało już przypomniane w pkt 22 niniejszego wyroku, fiński system przepływów pieniężnych wewnątrz grupy ma na celu zniesienie utrudnień podatkowych charakterystycznych dla struktury grupy spółek, poprzez umożliwienie równomiernego rozłożenia podatków w ramach grupy obejmującego spółkę ośrodek zyski oraz spółkę wykazującą straty. Tak jak to wynika z art. 4 i 5 KonsAvL, kwota przekazana tytułem przepływu pieniężnego w ramach grupy jest uważana za koszt, po stronie podmiotu, który dokonuje przekazania, i podlega odliczeniu przy opodatkowaniu tego podmiotu, o ile został wykazany jako przychód po stronie podmiotu, na rzecz którego przekazanie następuje.

36 W sytuacji transgranicznej, w której podmiot, na rzecz którego następuje transfer, nie podlega opodatkowaniu w państwie członkowskim, w którym siedzibą ma podmiot dokonujący go, to ostatnie państwo członkowskie nie może zagwarantować, że przekazana kwota zostanie uznana, po stronie podmiotu, na rzecz którego przekazanie następuje za dochód podlegający opodatkowaniu. Okoliczności, iż państwo członkowskie podmiotu dokonującego przekazania umożliwia odliczenie przekazywanej kwoty od podlegających opodatkowaniu dochodów tego podmiotu, nie gwarantuje osiągnięcia celu zamierzonego przez system mający zastosowanie do przepływów.

37 W każdym razie choć państwo członkowskie siedziby spółki zależnej nie ma kompetencji wobec spółki dominującej, której siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim i która nie podlega opodatkowaniu w pierwszym państwie członkowskim, niemniej może ono uzależnić możliwość odliczenia kwoty przekazanej tytułem przepływu pieniężnego wewnątrz grupy od podlegających opodatkowaniu dochodów podmiotu, który go dokonuje, od przesłanek związanych ze skutkami zastrzeżeniami dla tego przepływu przez to drugie państwo członkowskie.

38 Z powyższego wynika, że sama tylko okoliczność, iż spółki dominujące mające siedzibę w innym państwie członkowskim nie podlegają opodatkowaniu w Finlandii, nie różnicuje, ze względu na cel zamierzony przez fiński system przepływów pieniężnych wewnątrz grupy, spółek zależnych tych spółek dominujących od spółek zależnych spółek dominujących, których siedziba znajduje się w Finlandii, a tym samym nie powoduje tego, że sytuacje tych dwóch kategorii spółek zależnych są nieporównywalne.

39 Różnica w traktowaniu spółek zależnych będących rezydentami w zależności od miejsca siedziby spółki dominującej stanowi ograniczenie swobody działania gospodarczej, ponieważ czyni ona mniej atrakcyjnym korzystanie z tej swobody przez spółki mające siedzibę w innych państwach członkowskich, które w konsekwencji mogą zrezygnować z nabycia, utworzenia lub utrzymania spółki zależnej w państwie członkowskim, które przyjąłoby te przepisy (zob. wyrok z dnia 12 grudnia 2002 r. w sprawie C-324/00 Lankhorst-Hohorst, Rec. str. I-11779, pkt 32, oraz ww. w sprawie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 61).

40 Wniosku tego nie podważa argument rzędu Zjednoczonego Królestwa, zgodnie z którym spółka dominująca mogła osiągnąć zamierzony cel poprzez utworzenie w Finlandii oddziału w miejsce spółki zależnej. Należy bowiem przypomnieć, że art. 43 akapit pierwszy zdanie drugie traktatu WE w sposób wyraźny pozostawia podmiotom gospodarczym swobodę wyboru formy prawnej, w jakiej zamierzają wykonywać działalność w innym państwie członkowskim, nie należy więc ograniczać tego wyboru poprzez dyskryminujące przepisy podatkowe (ww. wyrok w sprawie Komisja przeciwko Francji, pkt 22, oraz wyrok z dnia 23 lutego 2006 r. w sprawie C-253/03 CLT-UFA, Zb.Orz. str. I-1831, pkt 14).

41 Ponadto rząd Zjednoczonego Królestwa podnosi, że ponieważ przepływ pieniężny wewnątrz grupy nie podlega opodatkowaniu w Zjednoczonym Królestwie, co jednak kwestionuje Oy AA, a straty AA Ltd mogły zostać przeniesione na kolejne lata podatkowe w celu ich odliczenia od później uzyskanych zysków, opóźnienie, którego doznałaby ta spółka, zanim mogłaby skompensować swoje zyski ze stratami, byłoby jedynie pośrednim i incydentalnym skutkiem wyboru przez nią Finlandii jako miejsca jej siedziby.

42 W tym zakresie należy wskazać, że aby dane przepisy zostały uznane za ograniczenie swobody działalności gospodarczej, wystarczające jest, aby miały taki charakter, że mogły ograniczać wykonywanie tej swobody w danym państwie członkowskim przez spółki mające siedzibę w innym państwie członkowskim, przy czym nie jest konieczne wykazanie, że sporne przepisy rzeczywiście miały taki skutek, i że skłoniły niektóre z rzeczonych spółek do rezygnacji z nabycia, utworzenia lub utrzymania spółki zależnej w tym pierwszym państwie członkowskim (ww. wyrok w sprawie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 62).

43 Z powyższego wynika, że odmienne traktowanie, któremu podlegają w ramach systemu, takiego jak w postępowaniu przed sądem krajowym, spółki zależne bądź rezydentami w zależności od miejsca siedziby spółki dominującej, stanowi ograniczenie swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej.

W przedmiocie uzasadnienia ograniczenia swobody działalności gospodarczej

44 Ograniczenie swobody działalności gospodarczej można dopuścić jedynie wtedy, gdy jest uzasadnione nadrzędnymi względami interesu ogólnego. Powinno ono ponadto w takiej sytuacji być odpowiednie dla zagwarantowania realizacji danego celu i nie wykraczać poza to, co jest niezbędnym dla jego osiągnięcia (ww. wyroki w sprawie Marks & Spencer, pkt 35, w sprawie Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 47, oraz w sprawie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 64).

45 W uwagach na piśmie rzędy fiński, niemiecki, niderlandzki, rząd Zjednoczonego Królestwa oraz Komisja podnieśli, że fiński system przepływów pieniężnych wewnątrz grupy jest uzasadniony koniecznością zagwarantowania spójności danego systemu podatkowego, a także podziałem władztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi, obawą o unikanie opodatkowania oraz zasadą terytorialności.

46 W trakcie rozprawy, która miała miejsce już po ogłoszeniu wyroku w sprawie Marks & Spencer, rzędy, które wygłosiły swoje uwagi, podniosły, że argumenty uzasadniające – uwzględnione w tym wyroku przez Trybunał, to znaczy, zachowanie wyważonego podziału władztwa podatkowego pomiędzy różnymi państwami członkowskimi, niebezpieczeństwo dwukrotnego stosowania strat i unikania opodatkowania – mają zastosowanie również w niniejszej sprawie. W związku z powyższym należy przystąpić do oceny tych argumentów.

47 Rząd fiński, wspierany przez rząd szwedzki i rząd Zjednoczonego Królestwa, twierdzi,

opierają się na zasadzie terytorialności, zgodnie z którą państwa członkowskie mają prawo do opodatkowywania dochodów osiędziących na swoim terytorium, że sporny system fiński odzwierciedla konsens w dziedzinie międzynarodowego podziału kompetencji podatkowych.

48 Zdaniem tych rzędów, a także zdaniem rzędu niderlandzkiego i Komisji, możliwy odliczenia kwoty przekazanej na rzecz spółki, której siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim, byłaby równoznaczna z pozostawieniem podatnikom wyboru państwa członkowskiego opodatkowania, a tym samym ograniczałaby kompetencje podatkowe państw członkowskich, stanowiłoby zagrożenie dla wyważonego podziału tych kompetencji.

49 Odnośnie do konieczności zapobieżenia dwukrotnemu odliczaniu strat, rzędy fiński, niemiecki, niderlandzki, szwedzki oraz rząd Zjednoczonego Królestwa zwracają uwagę na to, iż oznacza ona konieczność zapobiegania przyznawaniu nienależnej, podwójnej korzyści. Otóż zdaniem tych rzędów sytuacja, w której kwota przekazana tytułem przepływu pieniężnego wewnątrz grupy jest uwzględniana w trakcie ustalania podlegającego opodatkowaniu dochodu podmiotu przekazującego, lecz nie jest uważana za dochód podlegający opodatkowaniu po stronie podmiotu, na rzecz którego owo przekazanie następuje, wiąże się z niebezpieczeństwem, iż zyski spółki zależnej dokonującej przekazania unikną wszelkiego opodatkowania. Zdaniem rzędu Zjednoczonego Królestwa, z którym w tej kwestii nie zgadza się Oy AA, sytuacja ta ma miejsce w postępowaniu przed sądem krajowym.

50 Wreszcie rzędy fiński, niemiecki, niderlandzki, szwedzki i rząd Zjednoczonego Królestwa oraz Komisja są zgodne co do tego, że w ramach grupy istnieje niebezpieczeństwo, iż działalność zostanie zorganizowana w ten sposób, że zyski podlegające opodatkowaniu w Finlandii będą przekazywane spółkom, utworzonym specjalnie w tym celu, których siedziby znajdować się będą w innych państwach członkowskich, gdzie będą opodatkowywane niższe stawki podatku niż w Finlandii, a nawet będą z niego zwolnione.

51 Tak jak to wynika z pkt 51 ww. wyroku w sprawie Marks & Spencer, konieczność zachowania wyważonego rozdziału władztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi została uznana wraz z dwoma pozostałymi argumentami uzasadnienia, dotyczącymi niebezpieczeństwa dwukrotnego odliczenia strat i unikania opodatkowania (zob. w szczególności wyrok z dnia 29 marca 2007 r. w sprawie C-347/04 Rewe Zentralfinanz, Zb.Orz. str. I-2647, pkt 41).

52 Należy również przypomnieć, że wobec braku przepisów ujednolicających lub harmonizujących na poziomie wspólnotowym państwa członkowskie zachowują uprawnienia do określenia w sposób jednostronny lub w drodze umów kryteriów rozdziału kompetencji podatkowych, w szczególności w celu unikania podwójnego opodatkowania (wyroki z dnia 12 maja 1998 r. w sprawie C-336/96 Gilly, Rec. str. I-2793, pkt 24 i 30; z dnia 7 września 2006 r. w sprawie C-470/04 N, Zb.Orz. str. I-7409, pkt 44; z dnia 14 listopada 2006 r. w sprawie C-513/04 Kerkhaert i Morres, Zb.Orz. str. I-10967, pkt 22 i 23, oraz ww. w sprawie Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 49).

53 Jeżeli chodzi w pierwszej kolejności o konieczność zachowania wyważonego rozdziału władztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi, to należy wskazać, że nie można się na nie powoływać w celu systematycznego odmawiania wszelkich korzyści podatkowych spółce zależnej będącej rezydentem, z tego powodu, że dochody spółki dominującej mającej siedzibę w innym państwie członkowskim nie mogą zostać opodatkowane w pierwszym państwie członkowskim (zob. podobnie ww. wyrok w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 43).

54 Z kolei ten argument uzasadnienia można dopuścić, jeżeli dany system służy zapobieganiu zachowaniom, które mogłyby zagrażać prawu państwa członkowskiego do

wykonywania przysługującej mu kompetencji podatkowej względem działalności wykonywanej na jego terytorium (zob. ww. wyrok w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 42).

55 W związku z tym Trybunał orzekł, że przyznanie spółkom prawa wyboru w zakresie uwzględniania ich strat w państwie członkowskim ich siedziby lub w innym państwie członkowskim w znacznym stopniu zagrażałoby wyważonemu rozdziałowi kompetencji podatkowych między państwami członkowskimi (zob. ww. wyroki w sprawie Marks & Spencer, pkt 46, oraz w sprawie Rewe Zentralfinanz, pkt 42).

56 Podobnie dopuszczenie, by kwota przekazana tytułem transgranicznego przepływu pieniędzy wewnątrz grupy, tak jak w postępowaniu przed sądem krajowym, mogła być odliczona od podlegających opodatkowaniu dochodów podmiotu przekazującego, mogłoby skutkować przyznaniem grupom spółek swobodnego wyboru państwa członkowskiego, w którym opodatkowane zostaną dochody spółki zależnej, poprzez ich wyłączenie z podstawy opodatkowania tej spółki zależnej i, w sytuacji gdy przekazana kwota jest traktowana jako podlegający opodatkowaniu dochód w państwie członkowskim siedziby spółki dominującej, poprzez ich włączenie do podstawy opodatkowania spółki dominującej. Co do zasady zagrażałoby to samemu systemowi rozdziału władztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi, ponieważ, zgodnie z wyborem grupy spółek, państwo członkowskie spółki zależnej byłoby zobowiązane do rezygnacji, jako państwo siedziby danej spółki zależnej, z prawa opodatkowania dochodów tej spółki, w danym przypadku, na rzecz państwa członkowskiego, w którym znajduje się siedziba spółki dominującej (zob. również ww. wyrok w sprawie Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, pkt 59).

57 Następnie, jeżeli chodzi o ryzyko dwukrotnego odliczenia strat, to należy podkreślić, że fiński system przepływów pieniędzy wewnątrz grupy nie dotyczy odliczania strat.

58 Odnosząc się wreszcie do zapobiegania unikaniu opodatkowania, należy przyznać, że możliwość przepływu podlegających opodatkowaniu dochodów spółki zależnej do spółki dominującej, której siedziba znajduje się w innym państwie członkowskim, wiąże się z niebezpieczeństwem, że za pomocą całkowicie sztucznych konstrukcji przepływ dochodów zostanie zorganizowany wewnątrz grupy spółek w kierunku spółek, których siedziba znajduje się w państwie członkowskim stosującym najniższe stawki opodatkowania lub w państwie członkowskim, w którym dochody nie podlegają opodatkowaniu. Możliwość ta potwierdza okoliczność, iż fiński system przepływów pieniędzy wewnątrz grupy nie wymaga, aby podmiot, na rzecz którego ów przepływ następuje, poniósł straty.

59 Przyznając prawo odliczenia od podlegających opodatkowaniu dochodów spółki zależnej przepływu pieniędzy wewnątrz grupy dokonanego na rzecz spółki dominującej jedynie w przypadku, w którym spółka ta ma swoją siedzibę w tym samym państwie członkowskim, fiński system przepływów pieniędzy wewnątrz grupy jest w stanie zapobiec takim praktykom, które są inspirowane istnieniem wyraźnych różnic pomiędzy podstawami opodatkowania lub stawkami podatku stosowanymi w różnych państwach członkowskich.

60 Biorąc pod uwagę oczywiście owe dwa argumenty dotyczące konieczności zapewnienia wyważonego rozdziału w adztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi oraz zapobiegania unikaniu opodatkowania, należy stwierdzić, że system, który tak jak system sporny w postępowaniu przed sądem krajowym, przyznaje prawo do odliczenia od podlegających opodatkowaniu dochodów spółki zależnej kwoty przekazanej tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy na rzecz spółki dominującej jedynie w przypadku, gdy owa spółka oraz spółka zależna mają siedzibę w tym samym państwie członkowskim, służy realizacji słusznych celów zgodnych z traktatem i należących do nadrzędnych względów interesu ogólnego oraz jest właściwy dla zagwarantowania osiągnięcia tych celów.

61 Niemniej należy zbadać, czy ów system nie wykracza poza to, co jest konieczne dla osiągnięcia wszystkich zamierzonych celów.

62 W pierwszej kolejności należy wskazać, że cele polegające na zapewnieniu wyważonego rozdziału w adztwa podatkowego oraz zapobieganiu unikaniu opodatkowania są ze sobą związane. W rzeczywistości bowiem działania polegające na tworzeniu całości sztucznych konstrukcji pozbawionych podstaw gospodarczych jedynie w celu uchylecia się od podatku, który normalnie byłby należny od zysków osiągniętych na terytorium kraju, mogą ograniczać prawa państw członkowskich do wykonywania ich kompetencji podatkowych wobec takiej działalności i stanowi zagrożenie dla wyważonego rozdziału w adztwa podatkowego pomiędzy państwami członkowskimi (ww. wyroki w sprawie Cadbury Schweppes i Cadbury Schweppes Overseas, pkt 55 i 56, oraz Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, pkt 74 i 75).

63 Chociaż przepisy sporne w postępowaniu przed sądem krajowym nie mają w szczególności na celu wyłączenia z zakresu przewidzianej w nich ulgi podatkowej całości sztucznych konstrukcji pozbawionych podstaw gospodarczych, tworzonych jedynie w celu uniknięcia podatku normalnie należnego od dochodów osiągniętych z działalnością wykonywanej na terytorium danego kraju, to jednak przepisy te mogą zostać uznane za proporcjonalne do zamierzonego celu.

64 W rzeczywistości bowiem, w sytuacji gdy dana korzyść podatkowa polega na możliwości przekazania dochodu poprzez wyłączenie go z podlegających opodatkowaniu dochodów podmiotu przekazującego i ich włączenie do dochodów podmiotu, na rzecz którego przekazanie następuje, każde rozszerzenie tej możliwości na przypadki transgraniczne skutkuje – o czym była mowa w pkt 56 niniejszego wyroku – umożliwieniem grupie spółek swobodnego wyboru państwa członkowskiego, w którym opodatkowane zostaną ich dochody, ze szkód dla przyszłego państwa członkowskiego siedziby spółki zależnej uprawnienia do opodatkowania dochodów osiągniętych z działalnością wykonywanej na jego terytorium.

65 Nie można zapobiec temu zagrożeniu poprzez ustanowienie przesłanek dotyczących traktowania dochodów pochodzących z przepływu pieniędzy wewnątrz grupy w państwie członkowskim spółki, na rzecz której przepływ następuje, lub dotyczących istnienia strat poniesionych przez podmiot, na rzecz którego następuje przepływ wewnątrz grupy. W rzeczywistości bowiem zezwolenie na odliczenie przepływu pieniędzy wewnątrz grupy, wówczas gdy stanowi on podlegający opodatkowaniu dochód spółki, na rzecz której on następuje, lub wtedy, gdy możliwość przeniesienia przez spółkę, na rzecz której przepływ następuje, strat na inną spółkę, jest ograniczona, a także zezwolenie na odliczenie kwoty przekazanej tytułem przepływu pieniędzy wewnątrz grupy na rzecz spółki, której siedziba znajduje się w państwie członkowskim stosującym niższe stawki podatkowe niż stawka stosowana w państwie członkowskim, w którym siedzibę ma podmiot przekazujący, nawet wtedy, gdy ów przepływ pieniędzy wewnątrz grupy jest szczególnie uzasadniony sytuacją gospodarczą spółki, na rzecz której przepływ następuje – co proponowała Oy AA – wiążącoby się jednak z tym, że ostatecznie prawo wyboru państwa członkowskiego opodatkowania należałoby do grupy

spółek, które dysponowałyby w ten sposób szerokim marginesem swobodnego uznania w tym zakresie.

66 Z uwagi na powyższe nie ma konieczności rozważania innych argumentów uzasadniających podniesionych przez rządy fiński, niemiecki, niderlandzki, szwedzki oraz przez rząd Zjednoczonego Królestwa i Komisję.

67 W związku z tym na skierowane pytanie należy odpowiedzieć w ten sposób, że art. 43 WE nie sprzeciwia się przepisom państwa członkowskiego, takim jak w postępowaniu przed sądem krajowym, zgodnie z którymi spółka zależna bądźca rezydentem tego państwa członkowskiego może odliczyć od swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu kwotę przekazaną tytułem przepływu pieniężnego wewnątrz grupy na rzecz spółki dominującej jedynie w przypadku, gdy spółka dominująca ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

W przedmiocie kosztów

68 Dla stron postępowania przed sądem krajowym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed tym sądem; do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż poniesione przez strony postępowania przed sądem krajowym, nie podlegają zwrotowi.

Z powyższych względów Trybunał (wielka izba) orzeka, co następuje:

Artykuł 43 WE nie sprzeciwia się przepisom państwa członkowskiego, takim jak w postępowaniu przed sądem krajowym, zgodnie z którymi spółka zależna bądźca rezydentem tego państwa członkowskiego może odliczyć od swojego dochodu podlegającego opodatkowaniu kwotę przekazaną tytułem przepływu pieniężnego wewnątrz grupy na rzecz spółki dominującej jedynie w przypadku, gdy spółka dominująca ma siedzibę w tym samym państwie członkowskim.

Podpisy

* Język postępowania: fiński.