

UNIONIN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (suuri jaosto)

3 päivänä helmikuuta 2015 (*)

Jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättäminen – SEUT 49 artikla – ETA-sopimuksen 31 artikla – Yhteisövero – Konserni – Konsernin sisäinen tappiontasaus – Ulkomailla asuvalle tytäryhtiölle syntyneiden tappioiden siirtäminen – Edellytykset – Hetki, jolloin ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuus määritetään

Asiassa C-172/13,

jossa on kyse SEUT 258 artiklaan perustuvasta jäsenyysvelvoitteiden noudattamatta jättämistä koskevasta kanteesta, joka on nostettu 5.4.2013,

Euroopan komissio, asiamiehinään W. Roels ja R. Lyal,

kantajana,

vastaan

Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta, asiamiehinään V. Kaye, S. Brighthouse ja A. Robinson, avustajinaan D. Ewart, QC, ja barrister S. Ford,

vastaajana,

jota tukevat

Saksan liittotasavalta, asiamiehinään T. Henze ja K. Petersen,

Espanjan kuningaskunta, asiamiehinään A. Rubio González ja A. Gavela Llopis,

Alankomaiden kuningaskunta, asiamiehinään M. K. Bulterman ja J. Langer, sekä

Suomen tasavalta, asiamiehenään S. Hartikainen,

väliintulijoina,

UNIONIN TUOMIOISTUIN (suuri jaosto),

toimien kokoonpanossa: presidentti V. Skouris, varapresidentti K. Lenaerts (esittelevä tuomari),
jaoston puheenjohtajat M. Ilešić, L. Bay Larsen ja J.-C. Bonichot sekä tuomarit A. Rosas, E. Juhász, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, D. Šváby, M. Berger ja A. Prechal,

julkisasiamies: J. Kokott,

kirjaaja: johtava hallintovirkamies L. Hewlett,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä ja 15.7.2014 pidetyssä istunnossa esitetyn,

kuultuaan julkisasiamiehen 23.10.2014 pidetyssä istunnossa esittämän ratkaisuehdotuksen,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Euroopan komissio vaatii kanteellaan unionin tuomioistuinta toteamaan, että Ison-Britannian ja Pohjois-Irlannin yhdistynyt kuningaskunta ei ole noudattanut SEUT 49 artiklan ja Euroopan talousalueesta 2.5.1992 tehdyn sopimuksen (EYVL 1994, L 1, s. 3; jäljempänä ETA-sopimus) 31 artiklan mukaisia velvoitteitaan, koska se on asettanut konsernin sisäiselle tappiontasaukselle ulkomailla asuvien yhtiöiden tappioiden osalta (jäljempänä konsernin sisäinen rajat ylittävä tappiontasaus) sellaisia edellytyksiä, että ne tekevät käytännössä lähes mahdottomaksi tällaisen tappiontasauksen soveltamisen ja koska se on rajoittanut mainitun tappiontasauksen 1.4.2006 jälkeiseen aikaan.

Yhdistyneen kuningaskunnan asiaa koskevat oikeussäännöt

2 Yhdistyneessä kuningaskunnassa konsernin sisäistä tappiontasausta (group relief) koskevan järjestelmän perusteella konserniin kuuluvat yhtiöt voivat tasata keskenään voittojaan ja tappioitaan. Vuoden 1988 tulo- ja yhteisöverolaila (Income and Corporation Tax Act 1988, jäljempänä ICTA) luodussa järjestelmässä ei kuitenkaan voitu ottaa huomioon ulkomailla asuvien yhtiöiden tappioita.

3 Tuomion Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763) antamisen jälkeen ICTA:ta muutettiin 1.4.2006 voimaan tulleilla vuoden 2006 verolain (Finance Act 2006) säännöksillä konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasauksen mahdollistamiseksi eräin edellytyksin. Nämä säännökset on tämän jälkeen sisällytetty suurelta osin samanlaisina vuoden 2010 yhteisöverolakiin (Corporation Tax Act 2010, jäljempänä CTA 2010).

4 CTA 2010:ssä säädetään konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasauksen edellytyksistä. CTA 2010:n 118 §:ssä edellytetään, että ulkomailla asuva yhtiö on käyttänyt loppuun kaikki mahdollisuudet tappioiden huomioon ottamiseksi sen verovuoden aikana, jonka kuluessa tappiot syntyivät, ja sitä edeltävinä verovuosina, ja saman lain 119 §:n 1–3 momentissa edellytetään, ettei tappioiden huomioon ottaminen tulevana verovuosina saa olla mitenkään mahdollista.

5 CTA 2010:n 119 §:n 4 momentin mukaan ratkaisu siitä, voidaanko tappiot ottaa huomioon tulevana verovuosina, on tehtävä ”käyttäen perustana tilannetta, joka vallitsee välittömästi [sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa tappiot ovat syntyneet]”.

6 Vuoden 1998 verolain liitteessä 18 olevan 14 kohdan 1 alakohdan a alakohdan ja 74 kohdan 1 alakohdan a alakohdan mukaan normaali määräaika konsernin sisäistä tappiontasausta koskevan hakemuksen tekemiseksi on kaksi vuotta sen verovuoden päättymisestä, jonka kuluessa tappiot syntyivät.

7 Supreme Court of the United Kingdom katsoi 22.5.2013 antamansa tuomion 33 kohdassa, että konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasauksen myöntämiseksi kysymys, jota oli tutkittava suhteessa ennen 1.4.2006 voimassa olleeseen lainsäädäntöön – kun sitä tulkitaan unionin oikeuden valossa –, oli sen selvittäminen, kykenikö tappiontasausta hakeva yhtiö osoittamaan tappiontasauksen tekohetkellä tiedossa olevien seikkojen perusteella, ettei kyseessä olevia tappioita voitu ottaa huomioon jäsenvaltiossa, jossa tappiot siirtävä yhtiö asuu, minään hakemuspäivää edeltävänä verovuonna eikä niitä voitu ottaa huomioon sinä verovuonna, jonka kuluessa hakemus tehtiin, eikä minään tulevana verovuonna.

Oikeudenkäyntiä edeltänyt menettely ja menettely unionin tuomioistuimessa

8 Komissio osoitti Yhdistyneelle kuningaskunnalle 19.7.2007 virallisen huomautuksen, jossa se toi esiin sen, että verosäännökset, jotka mainittu jäsenvaltio oli antanut tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) johdosta, saattoivat olla sijoittautumisvapauden vastaisia sikäli kuin nämä säännöt perustuivat erityisen rajoittavaan tulkintaan kriteeristä, joka koskee ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden huomioon ottamismahdollisuuksien loppuun käyttämistä sen asuinvaltiossa. Komission mukaan näitä sääntöjä on lisäksi sovellettu vasta uuden lainsäädännön voimaantulosta alkaen eli 1.4.2006 alkaen.

9 Yhdistynyt kuningaskunta väitti 23.10.2007 lähettämässään sähköpostissa, että sen konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta koskeva lainsäädäntö on niiden periaatteiden mukainen, jotka vahvistettiin tuomiossa Marks & Spencer (EU:C:2005:763).

10 Komissio osoitti 23.9.2008 Yhdistyneelle kuningaskunnalle perustellun lausunnon, jossa se toisti näkemyksensä. Yhdistynyt kuningaskunta puolestaan toisti kantansa 18.11.2008 päivätyssä kirjeessään.

11 Komissio osoitti 25.11.2010 Yhdistyneelle kuningaskunnalle täydentävän perustellun lausunnon CTA 2010:n antamisen johdosta.

12 Koska Yhdistyneen kuningaskunnan 24.1.2011 päivätyssä kirjeessä edellä mainittuun perusteltuun lausuntoon vastauksena esittämät argumentit eivät vakuuttaneet komissiota, komissio nosti nyt käsiteltävän kanteen.

13 Unionin tuomioistuimen presidentin 11.10.2013 tekemällä päätöksellä Saksan liittotasavalta, Espanjan kuningaskunta, Alankomaiden kuningaskunta ja Suomen tasavalta hyväksyttiin asiassa väliintulijoiksi tukemaan Yhdistyneen kuningaskunnan vaatimuksia.

Kanne

Ensimmäinen väite, joka perustuu SEUT 49 artiklan ja ETA-sopimuksen 31 artiklan rikkomiseen siitä syystä, että CTA 2010:n 119 §:n 4 momentilla tehdään maassa asuvalle emoyhtiölle lähes mahdottomaksi konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasauksen soveltaminen

Asianosaisten ja väliintulijoiden lausumat

14 Komissio väittää, että CTA 2010:n 119 §:n 4 momentti ei täytä kyseessä olevalle jäsenvaltiolle tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 ja 56 kohdasta aiheutuvia vaatimuksia sikäli kuin mainitussa lainkohdassa säädetään, että sen määrittäminen, onko muuhun jäsenvaltioon tai ETA-sopimuksen sopijapuolena olevaan kolmanteen valtioon sijoittautuneelle tytäryhtiölle aiheutuneita tappioita mahdotonta ottaa tulevaisuudessa huomioon, on suoritettava ”käyttäen perustana tilannetta, joka vallitsee välittömästi [sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa tappiot ovat syntyneet]”. Komission mukaan tästä säännöksestä seuraa se, että maassa asuvan emoyhtiön on lähes mahdotonta saada sovellettavaksi konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta.

15 CTA 2010:n 119 §:n 4 momentista aiheutuu komission mukaan se, että konsernin sisäinen rajat ylittävä tappiontasausta voidaan myöntää ainoastaan kahdessa tapauksessa: ensinnäkin silloin, kun ulkomailla asuvan tytäryhtiön asuinvaltion lainsäädännössä ei säädetä mistään tappioiden siirtämismahdollisuudesta, ja toiseksi silloin, kun ulkomailla asuva tytäryhtiö asetetaan purkamismenettelyyn ennen sen verovuoden päättymistä, jonka aikana tappiot syntyivät. Konsernin sisäinen rajat ylittävä tappiontasausta on näin ollen mahdotonta tavanomaisessa

liiketaloudellisessa tilanteessa, jossa ulkomailla asuvan tytäryhtiön toiminta on päätetty lopettaa ja se on asetettu purkamismenettelyyn sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa tappiot syntyivät. Puheena oleva tappiontasaus rajoittuu komission mukaan lisäksi vain yhden verovuoden aikana syntyneisiin tappioihin.

16 Komissio väittää, että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa esitettyjen edellytysten noudattamisen varmistamiseksi mahdollisuutta tappiontasauksen soveltamiseen ulkomailla asuvan tytäryhtiön asuinvaltiossa on arvioitava sillä hetkellä, jolloin konsernin sisäistä tappiontasauksa koskeva hakemus esitetään Yhdistyneessä kuningaskunnassa, ja sitä on arvioitava kyseessä olevan asian konkreettisten seikkojen perusteella. Komission mukaan riittävää ei voi olla nojautuminen teoreettiseen mahdollisuuteen ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden mahdollisesta huomioon ottamisesta tulevaisuudessa pelkästään siitä syystä, ettei kyseistä tytäryhtiötä ole vielä asetettu purkamismenettelyyn.

17 Yhdistynyt kuningaskunta vastaa, kuten tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdasta ilmenee, että edellytystä, jonka mukaan ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioita ei ole mahdollista ottaa huomioon sen asuinvaltiossa tulevina verovuosina, on arvioitava sen verovuoden lopussa, jonka kuluessa tappiot syntyivät.

18 Väitteeseen siitä, että konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasauksa on lähes mahdotonta saada sovelletuksi, Yhdistynyt kuningaskunta vastaa, että yhtiö voi normaalisti siirtää tappionsa seuraavalle verovuodelle, mikäli se jatkaa liiketoimintaansa. CTA 2010:n 119 §:n 4 momentissa säädetty edellytys voi sen mukaan lisäksi täytyä komission kuvaamia olosuhteita laajemmissa tilanteissa. Merkityksellisissä säännöksissä ei mainita, että ulkomailla asuvan tytäryhtiön purkamismenettelyyn asettaminen ennen sen tilikauden päättymistä, jonka kuluessa tappiot syntyivät, olisi edellytys konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasauksen soveltamiselle. Näyttö aikomuksesta purkaa tappioita kärsivä tytäryhtiö ja purkamismenettelyn käynnistäminen nopeasti verovuoden päättymisen jälkeen ovat huomioon otettavia seikkoja. Aikomus purkamiseen ryhtymisestä otetaan Yhdistyneen kuningaskunnan mukaan huomioon yhdessä kaikkien niiden muiden merkityksellisten seikkojen kanssa, jotka vallitsevat sen verovuoden päättyessä, jonka kuluessa tappiot syntyivät, jotta voidaan määrittää, täyttyykö tappioiden huomioon ottamisen mahdottomuutta koskeva kriteeri.

19 Väliintulijat väittävät, ettei Yhdistyneellä kuningaskunnalla ole mitään velvollisuutta säätää, että ulkomailla asuvien tytäryhtiöiden tappiot on voitava ottaa huomioon kaikissa tapauksissa, joissa näitä tappioita ei voida ottaa huomioon muualla. Ne katsovat lisäksi, että vaatimus ulkomailla asuvan tytäryhtiön tosiasiallisesta purkamisesta ei ole suhteeton.

20 Saksan liittotasavalta lisää vielä, että tuomioon Marks & Spencer (EU:C:2005:763) perustuvaa oikeuskäytäntöä on arvioitava uudelleen tuomion K (C-322/11, EU:C:2013:716) johdosta.

Unionin tuomioistuimen arviointi asiasta

21 CTA 2010:ssä säädetään konsernin sisäisestä tappiontasausjärjestelmästä, jossa yhtiölle aiheutuneet tappiot voidaan vähentää samaan konserniin kuuluvien muiden yhtiöiden voitoista. Toisin kuin maassa asuvien yhtiöiden tappiot, ulkomailla asuvien yhtiöiden tappiot voidaan ottaa konsernin sisäisessä tappiontasauksessa huomioon vain, jos ne täyttävät CTA 2010:n 118 ja 119 §:ssä säädetty edellytykset.

22 CTA 2010:ssä säädetty konsernin sisäinen tappiontasaus on asianomaisten yhtiöiden osalta veroetu. Kun kyseisellä veroedulla nopeutetaan tappiollisten tytäryhtiöiden tappioiden poistamista vähentämällä ne välittömästi konsernin muiden yhtiöiden voitoista, sillä parannetaan konsernin

kassatilannetta (ks. tuomio Marks & Spencer, EU:C:2005:763, 32 kohta ja tuomio Felixstowe Dock and Railway Company ym., C-780/12, EU:C:2014:200, 19 kohta).

23 Tämän tuomion 21 kohdassa esitetty maassa asuvien ja ulkomailla asuvien tytäryhtiöiden tappioiden erilainen kohtelu – sikäli kuin kyse on esillä olevan veroedun myöntämisestä – on omiaan rajoittamaan konsernin emoyhtiön SEUT 49 artiklassa tarkoitetun sijoittautumisvapauden käyttöä, koska sillä tehdään vähemmän houkuttelevaksi tytäryhtiöiden perustaminen muihin jäsenvaltioihin (ks. vastaavasti tuomio Marks & Spencer, EU:C:2005:763, 33 kohta; tuomio Felixstowe Dock and Railway Company ym., EU:C:2014:200, 21 kohta ja tuomio Nordea Bank Danmark, C-748/13, EU:C:2014:2087, 22 kohta).

24 Unionin tuomioistuimen oikeuskäytännöstä ilmenee kuitenkin, että tällainen erilainen kohtelu voidaan oikeuttaa kolmella yleistä etua koskevalla, yhdessä arvioitavalla pakottavalla syyllä, eli tarpeella turvata jäsenvaltioiden välisen verotusvallan tasapainoinen jako sekä tarpeella estää vaara tappioiden käyttämisestä kahteen kertaan ja veronkierron vaara (ks. vastaavasti tuomio Marks & Spencer, EU:C:2005:763, 51 kohta; tuomio Oy AA, C-723/10, EU:C:2007:439, 51 kohta ja tuomio A, C-712/11, EU:C:2013:84, 46 kohta).

25 On kuitenkin vielä tutkittava, ovatko edellytykset, jotka CTA 2010:ssä asetetaan konsernin sisäiselle rajat ylittävälle tappiontasaukselle, suhteellisuusperiaatteen mukaisia siten, että ne soveltuvat edellisessä kohdassa mainittujen tavoitteiden saavuttamiseen eivätkä mene pidemmälle kuin sitä varten on tarpeen.

26 Tämän suhteen on muistutettava, että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763), jossa oli kyse ICTA:sta, jossa tehtiin täysin mahdottomaksi ulkomailla asuvien tytäryhtiöiden tappioiden huomioon ottaminen konsernin sisäisessä tappiontasauksessa, 55 kohdassa todetaan, että maassa asuvan ja ulkomailla asuvien tytäryhtiöiden tappioiden erilaisella kohtelulla ylitetään se, mikä on tarpeen tavoitteiden saavuttamiseksi tilanteessa, jossa ulkomailla asuva tytäryhtiö on käyttänyt loppuun kaikki sen asuinpaikkavaltiliossa olemassa olevat tappioiden huomioon ottamista koskevat mahdollisuudet tappiontasauksessa hakemuksessa tarkoitetun verovuoden ja aikaisempien verovuosien osalta tarvittaessa siirtämällä kyseiset tappiot kolmannelle tai vähentämällä mainitut tappiot tytäryhtiölle aikaisempien verovuosien aikana toteutuneista voitoista, ja jossa ei ole olemassa mahdollisuutta siihen, että joko ulkomailla asuva tytäryhtiö itse tai kolmas etenkin siinä tapauksessa, että tytäryhtiö on myyty sille, voi ottaa kyseisen tytäryhtiön tappiot huomioon sen asuinpaikkavaltiliossa tulevien verovuosien aikana (ks. myös tuomio Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, 47 kohta ja tuomio A, EU:C:2013:84, 49 kohta).

27 Kuten tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 56 kohdasta ilmenee, silloin kun jäsenvaltiossa asuva emoyhtiö osoittaa veroviranomaisille, että ulkomailla asuvalle tytäryhtiölle on syntynyt mainitun tuomion 55 kohdassa tarkoitettuja lopullisia tappioita, on SEUT 49 artiklan vastaista evätä kyseiseltä emoyhtiöltä mahdollisuus vähentää verotettavasta voitostaan kyseisessä jäsenvaltiossa sen ulkomailla asuvalle tytäryhtiölle syntyneet tappiot.

28 CTA 2010:n 118 §:ssä ja 119 §:n 1–3 momentissa kuitenkin mahdollistetaan se, että maassa asuva emoyhtiö voi ottaa huomioon ulkomaiselle tytäryhtiölleen aiheutuneet tappiot tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitetuissa tilanteissa.

29 Komissio itsekin myöntää kannekirjelmässään, että CTA 2010:ssä mahdollistetaan lähtökohtaisesti se, että maassa asuva emoyhtiö voi ottaa huomioon ulkomailla asuvalle tytäryhtiölle aiheutuneet, tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitetut lopulliset tappiot.

30 Komission mukaan CTA 2010:n 119 §:n 4 momentti on kuitenkin SEUT 49 artiklan

vastainen, koska sillä tehdään maassa asuvalle emoyhtiölle käytännössä lähes mahdottomaksi saada sovellettavaksi konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta.

31 Tämän suhteen on muistutettava, että CTA 2010:n 119 §:n 4 momentissa säädetään ajankohdasta, jonka suhteen tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitettua ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuutta on arvioitava. Mainitun säännöksen mukaan tämä arviointi on tehtävä ”käyttäen perustana tilannetta, joka vallitsee välittömästi [sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa tappiot ovat syntyneet]”.

32 Komission mukaan tällä vaatimuksella tehdään ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden huomioon ottaminen konsernin sisäisessä tappiontasauksessa lähes mahdottomaksi, koska käytännössä vaatimus mahdollistaa sen, että maassa asuva emoyhtiö voi ottaa huomioon tällaiset tappiot, ainoastaan kahdessa tilanteessa: ensinnäkin silloin, kun ulkomailla asuvan tytäryhtiön asuinvaltion lainsäädännössä ei säädetä mistään tappioiden siirtämismahdollisuudesta, ja toiseksi silloin, kun ulkomailla asuva tytäryhtiö on asetettu purkamismenettelyyn ennen sen verovuoden päättymistä, jonka aikana tappiot syntyivät.

33 On kuitenkin todettava, että ensimmäinen komission esittämistä tilanteista ei ole merkityksellinen CTA 2010:n 119 §:n 4 momentin oikeasuhteisuuden arvioimiseksi. Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä nimittäin ilmenee, että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitettu ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuus ei voi aiheutua siitä seikasta, että kyseisen tytäryhtiön asuinjäsenvaltio ei salli minkäänlaista mahdollisuutta tappioiden siirtämiseksi (ks. tuomio K, EU:C:2013:716, 75–79 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen). Tällaisessa tilanteessa emoyhtiön asuinjäsenvaltio voi kieltäytyä hyväksymästä konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta rikkomatta SEUT 49 artiklaa.

34 Toisen esitetyn tilanteen osalta on todettava yhtäältä, ettei komissio ole näyttänyt toteen väitetään siitä, että CTA 2010:n 119 §:n 4 momentissa edellytettäisiin ulkomailla asuvan tytäryhtiön asettamista purkamismenettelyyn ennen sen verovuoden päättymistä, jonka aikana tappiot syntyivät, jotta maassa asuva emoyhtiö voisi hyötyä konsernin sisäisestä rajat ylittävästä tappiontasauksesta.

35 CTA 2010:n 119 §:n 4 momentissa säädetään, että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitettua ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuutta on arvioitava sen tilanteen mukaan, joka vallitsee ”välittömästi” sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa tappiot ovat syntyneet. Mainitun säännöksen sanamuodosta seuraa näin ollen, ettei siinä missään tapauksessa säädetä vaatimuksesta, joka koskee kyseisen tytäryhtiön asettamista selvitystilaan ennen sen verovuoden päättymistä, jonka kuluessa tappiot syntyivät.

36 Toisaalta on muistutettava, että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitettu ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuus voidaan todeta vasta, kun se ei enää saa tuloja asuinjäsenvaltiostaan. Niin kauan kuin tytäryhtiö saa edes vähäisiä tuloja, on olemassa mahdollisuus, että syntyneet tappiot voidaan vähentää sen asuinjäsenvaltiossaan tulevaisuudessa tuottamista voitoista (ks. tuomio A, EU:C:2013:84, 53 ja 54 kohta).

37 Yhdistynyt kuningaskunta on vahvistanut – ja esittänyt tässä yhteydessä konkreettisen esimerkin maassa asuvasta emoyhtiöstä, jonka eduksi on sovellettu konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta – että tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) 55 kohdassa tarkoitettu ulkomailla asuvan tytäryhtiön tappioiden lopullisuus voidaan näyttää toteen, jos kyseinen tytäryhtiö on lopettanut liiketoimintansa ja myynyt tai muuten luovuttanut kaiken tuloja tuottavan omaisuutensa välittömästi sen verovuoden jälkeen, jonka kuluessa puheena olevat tappiot ovat syntyneet.

38 Näissä olosuhteissa ensimmäinen väite on hylättävä siltä osin kuin se perustuu SEUT 49 artiklan rikkomiseen.

39 Komission väitteestä, jonka mukaan CTA 2010:n 119 §:n 4 momentti on ristiriidassa ETA-sopimuksen 31 artiklan kanssa, on todettava, että koska kyseisen artiklan määräyksillä on sama oikeudellinen ulottuvuus kuin SEUT 49 artiklan keskeisiltä osin identtisillä määräyksillä, kaikki edellä esitetty on nyt käsiteltävässä asiassa kyseessä olevien kaltaisissa olosuhteissa siirrettävissä soveltuvien osin koskemaan mainittua 31 artiklaa (ks. vastaavasti tuomio komissio v. Suomi, C-342/10, EU:C:2012:688, 53 kohta oikeuskäytäntöviittauksineen).

40 Näin ollen ensimmäinen väite on hylättävä kokonaisuudessaan.

Toinen väite, joka perustuu SEUT 49 artiklan ja ETA-sopimuksen 31 artiklan rikkomiseen siitä syystä, että Yhdistyneen kuningaskunnan lainsäädännössä ei mahdollisteta konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta ennen 1.4.2006 syntyneiden tappioiden osalta

41 Komissio väittää, että vastoin SEUT 49 artiklaa ja ETA-sopimuksen 31 artiklaa, ennen 1.4.2006 syntyneisiin tappioihin ei voida soveltaa konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta, koska CTA 2010:ssä olevia tätä tappiontasausta koskevia säännöksiä sovelletaan ainoastaan vuoden 2006 verolain voimaantulopäivän 1.4.2006 jälkeen syntyneisiin tappioihin.

42 Vastauksena näihin komission väitteisiin Yhdistynyt kuningaskunta toteaa, että konsernin sisäinen rajat ylittävä tappiontasausta on olemassa myös ajanjaksoille ennen 1.4.2006 mutta sitä säännellään aikaisempiin ajanjaksoihin sovellettavan lainsäädännön säännöksillä, joita tulkitaan tuomion Marks & Spencer (EU:C:2005:763) jälkeisen unionin oikeuden mukaisesti, kuten Supreme Court of the United Kingdom pyrki tekemään edellä tämän tuomion 7 kohdassa mainitussa 22.5.2013 antamassaan tuomiossa.

43 Riippumatta siitä, riittääkö viittaus ennen 1.4.2006 voimassa olleen kansallisen lainsäädännön tulkintaan, johon Supreme Court of the United Kingdom päätyi ja jonka mukaan ennen tuota päivämäärää syntyneet tappiot eivät jää konsernin sisäisen rajat ylittävän tappiontasausten ulkopuolelle, täyttämään oikeusvarmuutta koskevan vaatimuksen sikäli kuin kyse on mahdollisuudesta saada konsernin sisäinen rajat ylittävä tappiontasausta sovellettavaksi ennen mainittua päivämäärää syntyneisiin tappioihin, on todettava, ettei komissio ole osoittanut sellaisten tilanteiden olemassaoloa, joissa konsernin sisäistä rajat ylittävää tappiontasausta ei ole myönnetty ennen 1.4.2006 syntyneille tappioille.

44 Näissä olosuhteissa toinen väite on hylättävä.

45 Tästä seuraa, että kanne on hylättävä kokonaisuudessaan.

Oikeudenkäyntikulut

46 Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 138 artiklan 1 kohdan mukaan asianosainen, joka häviää asian, veloitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut, jos vastapuoli on sitä vaatinut. Koska komissio on hävinnyt asian ja koska Yhdistynyt kuningaskunta on vaatinut sen velvoittamista korvaamaan oikeudenkäyntikulut, komissio on veloitettava korvaamaan oikeudenkäyntikulut.

47 Työjärjestyksen 140 artiklan 1 kohdan mukaisesti Saksan liittotasavalta, Espanjan kuningaskunta, Alankomaiden kuningaskunta ja Suomen tasavalta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.

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

- 1) **Kanne hylätään.**
- 2) **Euroopan komissio velvoitetaan korvaamaan oikeudenkäyntikulut.**
- 3) **Saksan liittotasavalta, Espanjan kuningaskunta, Alankomaiden kuningaskunta ja Suomen tasavalta vastaavat omista oikeudenkäyntikuluistaan.**

Allekirjoitukset

* Oikeudenkäyntikieli: englanti.