

WYROK TRYBUNAŁU (wielka izba)

z dnia 17 lipca 2014 r.(*)

Przepisy podatkowe – Swoboda przedsiębiorcy – Krajowy podatek dochodowy – Opodatkowanie grup – Opodatkowanie działalności zagranicznych stałych zakładów spółek będących rezydentami – Unikanie podwójnego opodatkowania poprzez zaliczenie podatku (metoda zaliczenia) – Ponowne doliczenie odliczonych uprzednio strat w przypadku zbycia stałego zakładu na rzecz należącej do tej samej grupy spółki, wobec której dane państwo członkowskie nie wykonuje kompetencji podatkowych

W sprawie C-48/13

mającej za przedmiot wniosek o wydanie, na podstawie art. 267 TFUE, orzeczenia w trybie prejudycjalnym, złożony przez Østre Landsret (sąd wyższy dla wschodniej Danii) postanowieniem z dnia 22 stycznia 2013 r., które wpłynęło do Trybunału w dniu 28 stycznia 2013 r., w postępowaniu:

Nordea Bank Danmark A/S

przeciwko

Skatteministeriet,

TRYBUNAŁ (wielka izba),

w składzie: V. Skouris, Prezes, K. Lenaerts, wiceprezes, A. Tizzano, R. Silva de Lapuerta, M. Ilešić, E. Juhász i A. Borg Barthet, prezesi izb, A. Rosas, J. Malenovský, J.C. Bonichot (sprawozdawca), C. Vajda, S. Rodin i F. Biltgen, sędziowie,

rzecznik generalny: J. Kokott,

sekretarz: A. Calot Escobar,

uwzględniając pisemny etap postępowania,

rozważywszy uwagi przedstawione:

- w imieniu Nordea Bank Danmark A/S przez H. Hansena, advokat,
- w imieniu rządu duńskiego przez V. Pasternak Jørgensen, działający w charakterze pełnomocnika, wspierany przez K. Lundgaarda Hansena, advokat,
- w imieniu rządu niemieckiego przez T. Henzgo oraz K. Petersen, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu niderlandzkiego przez M. Bulterman oraz J. Langer, działających w charakterze pełnomocników,
- w imieniu rządu austriackiego przez A. Poscha, działającego w charakterze pełnomocnika,
- w imieniu Komisji Europejskiej przez W. Roelsa oraz C. Barslev, działających w

charakterze pełnomocników,

– w imieniu Urzędu Nadzoru EFTA przez X. Lewisa, G. Mathisena oraz A. Steinarsdóttir, działających w charakterze pełnomocników,

po zapoznaniu się z opinią rzecznika generalnego na posiedzeniu w dniu 13 marca 2014 r.,

wydaje następujący

Wyrok

1 Wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym dotyczy wykładni art. 49 TFUE i 54 TFUE oraz art. 31 i 34 Porozumienia o Europejskim Obszarze Gospodarczym z dnia 2 maja 1992 r. (Dz.U. 1994, L 1, s. 3) (zwanego dalej „porozumieniem EOG”) odnoszących się do swobody przedsiębiorczości.

2 Wniosek ten został złożony w ramach postępowania wszczętego przez Nordea Bank Danmark A/S (zwaną dalej „Nordea Bank”), spółką prawa duńskiego, przeciwko decyzjom Skatteministeriet (ministerstwa ds. podatków), w których do podstawy opodatkowania tej spółki ponownie doliczono straty uprzednio odliczone z tytułu jej niektórych zagranicznych stałych zakładow.

Ramy prawne

Prawo międzynarodowe

3 Artykuł 7 ust. 1 Konwencji nordyckiej w sprawie unikania podwójnego opodatkowania w zakresie podatków od dochodu i majątku zawartej w dniu 23 września 1996 r. w Helsinkach (SopS 26/1997) (zwanej dalej „konwencją nordycką”) stanowi:

„Zyski przedsiębiorstwa umawiającego się państwa podlegają opodatkowaniu tylko w tym państwie, chyba że przedsiębiorstwo prowadzi w drugim umawiającym się państwie działalność gospodarczą poprzez powołań tam zakład. Jeżeli przedsiębiorstwo wykonuje działalność w ten sposób, to jego zyski mogą być opodatkowane w drugim państwie, jednak tylko w takiej mierze, w jakiej można przypisać je temu zakładowi”.

4 Na mocy art. 25 tej konwencji umawiające się państwa wybrały zniesienie podwójnego opodatkowania stałych zakładow tzw. metodą zaliczenia. Na tej podstawie państwo rezydencji przedsiębiorstwa przyznaje mu ulgę w kwocie równej podatkowi dochodowemu zapłaconemu w państwie źródła.

Prawo duńskie

5 Na mocy duńskich przepisów mających zastosowanie w postępowaniu głównym każda spółka będąca rezydentem przy obliczaniu dochodu podlegająca opodatkowaniu na bieżąco uwzględnia dochody i straty swoich stałych zakładow powołanych za granicą.

6 W razie zbycia w całości lub w części działalności stałego zakładu na rzecz podmiotu niepowołanego lub innej spółki należącej do tej samej grupy duńska spółka podlega opodatkowaniu z uwzględnieniem zysków lub strat kapitałowych zrealizowanych na ogół aktywów przypisanych do zbywanej działalności, w tym pozabilansowych wartościach niematerialnych i prawnych.

7 W tym celu zbywane aktywa należą do wycenienia według ich wartości rynkowej na podstawie

art. 2 lov om påligningen af indkomstskat til staten „ligningsloven” (ustawy o pa?stwowym podatku dochodowym, zwanej dalej „ligningslov”), który w brzmieniu maj?cym zastosowanie w post?powaniu g?ównym stanowi?:

„Podatnicy, którzy

- 1) s? kontrolowani przez osoby fizyczne lub prawne,
- 2) kontroluj? osoby prawne,
- 3) nale?? do tej samej grupy co osoba prawna,
- 4) posiadaj? sta?y zak?ad po?o?ony za granic?, lub
- 5) s? zagranicznymi osobami fizycznymi lub prawnymi posiadaj?cymi sta?y zak?ad po?o?ony w Danii

przy ustalaniu swojego dochodu podlegaj?cego opodatkowaniu w odniesieniu do transakcji handlowych lub finansowych z wy?ej wymienionymi osobami fizycznymi lub prawnymi oraz sta?ymi zak?adami (transakcje kontrolowane) stosuj? ceny i warunki, które zosta?yby uzyskane, gdyby transakcje te odbywa?y si? pomi?dzy stronami niepowi?zanymi”.

8 Artyku? 33D ust. 5 ligningslov maj?cy zastosowanie w post?powaniu g?ównym brzmi? nast?puj?co:

„W razie zbycia w ca?o?ci lub w cz??ci sta?ego zak?adu po?o?onego za granic?, na Wyspach Owczych lub na Grenlandii, na rzecz spółki nale??cej do tej samej grupy [...], te odliczone straty, które nie zosta?y pokryte pó?niejszymi dochodami, s? uwzgl?dniane przy ustalaniu dochodu podlegaj?cego opodatkowaniu niezale?nie od zastosowanej metody unikania opodatkowania [...]”.

Post?powanie g?ówne i pytanie prejudycjalne

9 Nordea Bank ma siedzib? w Danii.

10 Pomi?dzy rokiem 1996 a rokiem 2000 spółka ta wykonywa?a detaliczn? dzia?alno?? bankow? w Finlandii, Szwecji i Norwegii za po?rednictwem ponosz?cych straty po?o?onych tam zak?adów, a w konsekwencji straty te zgodnie z prawem odlicza?a od swojego dochodu podlegaj?cego opodatkowaniu w Danii.

11 W 2000 r. dzia?alno?? tych sta?ych zak?adów zosta?a poddana restrukturyzacji: ich biura zosta?y zamkni?te, ich klientom zaoferowano mo?liwo?? zachowania rachunków bankowych w spółkach zale?nych Nordea Bank w tych?e pa?stwach na niezmiennych warunkach, a ich personel zosta? w po?owie zatrudniony przez te spółki zale?ne lub przez inne lokalne spółki nale??ce do tej samej grupy.

12 Wed?ug ustale? s?du odsy?aj?cego niekwestionowanych przez strony w post?powaniu g?ównym operacja ta odpowiada?a zbyciu cz??ci dzia?alno?ci, wobec której Królestwo Danii wykonywa?o kompetencje podatkowe, na rzecz spółek nale??cych do tej samej grupy, wobec których kompetencji tych pa?stwo owo nie wykonywa?o.

13 Na podstawie art. 33D ust. 5 ligningslov Skatteministeriet ponownie doliczy?o do dochodów podlegaj?cych opodatkowaniu Nordea odliczone uprzednio straty zwi?zane ze zbywan? dzia?alno?ci?, które nie zosta?y pokryte osi?gni?tymi pó?niej dochodami.

14 Uznaj?c to ponowne doliczenie za sprzeczne ze swobod? przedsi?biorczo?ci, Nordea Bank wnios?a odwo?anie do Landsskatteretten (krajowej komisji podatkowej), a oddalenie tego odwo?ania zaskar?y?a nast?pnie do Østre Landsret.

15 W tych okoliczno?ciach Østre Landsret postanowi? zawiesi? post?powanie i zwróci? si? do Trybuna?u z nast?puj?cym pytaniem prejudycjalnym:

„Czy art. 49 TFUE w zwi?zku z art. 54 TFUE (dawniej art. 43 WE w zwi?zku z art. 48 WE) i art. 31 [porozumienia EOG] w zwi?zku z jego art. 34 stoj? na przeszkodzie temu, by pa?stwo cz?onkowskie, które dopuszcza, aby spółka zlokalizowana w tym pa?stwie odlicza?a na bie??co straty wygenerowane przez sta?y zak?ad po?o?ony w innym pa?stwie cz?onkowskim, dokonywa?o pe?nego ponownego doliczenia do podlegaj?cego opodatkowaniu dochodu tej spółki wszystkich strat pochodz?cych ze sta?ego zak?adu (w zakresie, w jakim nie zosta?y one rozliczone w odniesieniu do zysków z nast?puj?cych lat), w razie gdy sta?y zak?ad przestaje istnie? w zwi?zku z okoliczno?ci?, ?e cz??? jego dzia?alno?ci zosta?a przeniesiona na spółk? powi?zan? w ramach grupy i b?d?c? rezydentem w tym samym pa?stwie cz?onkowskim co sta?y zak?ad, i gdy nale?y za?o?y?, ?e wszystkie mo?liwo?ci uwzgl?dnienia wspomnianych strat zosta?y wyczerpane?”.

W przedmiocie pytania prejudycjalnego

16 Przez swoje pytanie s?d odsy?aj?cy d??y w istocie do ustalenia, czy art. 49 TFUE i 54 TFUE oraz art. 31 i 34 porozumienia EOG stoj? na przeszkodzie przepisom pa?stwa cz?onkowskiego, moc? których w przypadku zbycia przez spółk? b?d?c? rezydentem jej sta?ego zak?adu po?o?onego w innym pa?stwie cz?onkowskim lub innym pa?stwie b?d?cym stron? porozumienia EOG na rzecz nieb?d?cej rezydentem spółki nale??cej do tej samej grupy straty uprzednio odliczone z tytu?u zbytego zak?adu zostaj? ponownie doliczone do podlegaj?cego opodatkowaniu dochodu spółki zbywaj?cej.

17 Swoboda przedsi?biorczo?ci, któr? art. 49 TFUE przyznaje obywatelom Unii Europejskiej, zapewnia im dost?p do dzia?alno?ci na w?asny rachunek oraz mo?liwo?? jej wykonywania, jak równie? prawo tworzenia i zarz?dzania przedsi?biorstwami na tych samych warunkach co okre?lone przez przepisy pa?stwa cz?onkowskiego po?o?enia zak?adu dla jego w?asnych obywateli. Zgodnie z art. 54 TFUE obejmuje ona przys?uguj?ce spółkom utworzonym zgodnie z ustawodawstwem pa?stwa cz?onkowskiego i maj?cym statutow? siedzib?, zarz?d lub g?ówny zak?ad na terytorium Unii prawo wykonywania dzia?alno?ci w danym pa?stwie cz?onkowskim za po?rednictwem spółki zale?nej, oddzia?u lub agencji (zob. podobnie wyrok Saint-Gobain ZN, C?307/97, EU:C:1999:438, pkt 35; wyrok Marks & Spencer, C?446/03, EU:C:2005:763, pkt 30).

18 Chocia? postanowienia traktatu FUE odnosz?ce si? do swobody przedsi?biorczo?ci maj? na celu zapewnienie mo?liwo?ci korzystania z traktowania krajowego w przyjmuj?cym pa?stwie cz?onkowskim, to jednocze?nie stoj? one na przeszkodzie temu, aby pa?stwo cz?onkowskie pochodzenia ogranicza?o podejmowanie dzia?alno?ci w innym pa?stwie cz?onkowskim przez spółk? utworzon? zgodnie z jego ustawodawstwem, w szczególno?ci za po?rednictwem sta?ego zak?adu (zob. podobnie wyrok w sprawie Lidl Belgium, C?414/06, EU:C:2008:278, pkt 19, 20).

19 Z orzecznictwa Trybuna?u wynika, ?e ograniczenie swobody przedsi?biorczo?ci ma miejsce w przypadku, gdy na mocy ustawodawstwa pa?stwa cz?onkowskiego spółka b?d?ca rezydentem posiadaj?ca spółk? zale?n? lub sta?y zak?ad w innym pa?stwie cz?onkowskim lub w innym pa?stwie b?d?cym stron? porozumienia EOG jest traktowana pod wzgl?dem podatkowym w sposób ró?ni?cy si? na niekorzy?? od traktowania spółki b?d?cej rezydentem posiadaj?cej sta?y zak?ad lub spółki zale?nej w tym pierwszym pa?stwie cz?onkowskim (zob. podobnie w

szczególnoci wyrok Papillon, C-418/07, EU:C:2008:659, pkt 16–22; wyrok Argenta Spaarbank, C-350/11, EU:C:2013:447, pkt 20–34).

20 Należy zauważyć, że przepis pozwalający na uwzględnienie strat stałego zakładu po ostatecznym w innym państwie członkowskim lub państwie będącym stroną porozumienia EOG do celów ustalenia zysków i obliczenia podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki macierzystej ustanawia ulgę podatkową (zob. podobnie wyrok Lidl Belgium, EU:C:2008:278, pkt 23).

21 Tymczasem należy stwierdzić, że sporne w postępowaniu główne przepisy art. 33D ust. 5 ligningslov prowadzą do pozbawienia spółek duńskich posiadających stałe zakłady po ostatecznym za granicą tej ulgi, w przeciwieństwie do spółek posiadających stałe zakłady w Danii. Ustanawiają one bowiem regułę ponownego doliczenia strat odliczonych zgodnie z prawem z tytułu zbywanych zagranicznych zakładów, która to reguła nie ma zastosowania w przypadku zbycia na tych samych warunkach zakładów po ostatecznym w Danii.

22 Takie niekorzystne traktowanie może zniechęcić spółkę duńską do wykonywania działalności za pośrednictwem stałego zakładu po ostatecznym w innym niż Królestwo Danii państwie członkowskim lub państwie będącym stroną porozumienia EOG, a w konsekwencji stanowi ograniczenie co do zasady zakazane przez dotyczącą swobody przedsiębiorczości postanowienia traktatu oraz porozumienia EOG.

23 Z orzecznictwa Trybunału wynika, że ograniczenie takie można uznać za dopuszczalne tylko w przypadku, gdy dotyczy ono sytuacji, które nie są obiektywnie porównywalne, lub jeżeli jest ono uzasadnione nadrzędnym względem interesu ogólnego (zob. podobnie wyrok Philips Electronics UK, C-18/11, EU:C:2012:532, pkt 17 i przytoczone tam orzecznictwo).

24 W odniesieniu do porównywalności sytuacji należy stwierdzić, że stałe zakłady po ostatecznym w innym państwie członkowskim lub państwie będącym stroną porozumienia EOG w zakresie środków przewidzianych przez państwo członkowskie w celu zapobieżenia podwójnemu opodatkowaniu dochodów spółki będącej rezydentem lub jego zagodzenia nie znajdują się co do zasady w sytuacji porównywalnej do krajowych stałych zakładów. Niemniej jednak poddaje c podatkowi duńskiemu dochody stałych zakładów po ostatecznym w Finlandii, Szwecji i Norwegii, Królestwo Danii zrównało te zakłady z krajowymi stałymi zakładami w zakresie odliczania strat (zob. analogicznie Denkvit Internationaal i Denkvit France, C-170/05, EU:C:2006:783, pkt 34, 35).

25 Uzasadnienie ograniczenia może zatem opierać się jedynie na nadrzędnych względach interesu ogólnego. W takim przypadku trzeba jeszcze, by ograniczenie było odpowiednie do osiągnięcia celu, do którego zmierza, i by nie wykraczało ono poza to, co jest do osiągnięcia tego celu konieczne (zob. wyrok Lidl Belgium, EU:C:2008:278, pkt 27 i przytoczone tam orzecznictwo).

26 W tym względzie rząd duński podnosi konieczność zapewnienia zrównoważonego rozdziału kompetencji podatkowych pomiędzy państwami członkowskimi w związku z zapobieganiem unikaniu opodatkowania.

27 Należy przypomnieć, że wobec braku przyjętych przez Unię przepisów ujednolicających lub harmonizujących państwa członkowskie pozostają w pełni wolne do określenia, w drodze umowy lub jednostronnie, kryteriów rozdziału kompetencji podatkowych, w szczególności w celu eliminacji podwójnego opodatkowania, a zachowanie tego rozdziału jest celem prawnym uznanym przez Unię (zob. w szczególności wyrok Argenta Spaarbank, EU:C:2013:447, pkt 50 i przytoczone tam orzecznictwo).

28 Zgodnie z uzasadnieniem do ligningslov regu?a ponownego doliczenia strat odliczonych z tytu?u zagranicznych sta?ych zak?adów „ma na celu zapobie?enie temu, by na przyk?ad du?ska spółka odliczy?a straty pochodz?ce z zagranicznego oddzia?u, a nast?pnie, gdy oddzia? ten zacznie przynosi? dochody, sprzeda?a go zagranicznej spółce nale??cej do tej samej grupy, w czego konsekwencji niemo?liwe by?oby faktyczne ponowne doliczenie odliczonych strat do dochodu podlegaj?cego opodatkowaniu w Danii”.

29 Celem du?skiej regulacji jest zatem zapobie?enie ryzyku unikania opodatkowania, które polega?oby w szczególno?ci na tym, ?e grupa zorganizuje swoj? dzia?alno?? w taki sposób, ?e odliczy od swojego dochodu podlegaj?cego opodatkowaniu w Danii straty ponosz?cego je sta?ego zak?adu po?o?onego w Finlandii, Szwecji lub Norwegii, po to aby nast?pnie, gdy tylko zak?ad ten zacznie przynosi? zyski, przenie?? dzia?alno?? tego zak?adu do spółki, któr? kontroluje, lecz która jest opodatkowana nie w Danii, lecz w Finlandii, Szwecji lub w Norwegii.

30 Je?eli Królestwo Danii by?oby pozbawione mo?liwo?ci ponownego doliczenia odliczonych w ten sposób strat do podlegaj?cych opodatkowaniu dochodów du?skiej spółki zbywaj?cej, a przy tym utraci?o uprawnienie do opodatkowania ewentualnych przysz?ych dochodów, konstrukcja taka w sposób sztuczny powodowa?aby erozj? podstawy opodatkowania, a co za tym idzie, oddzia?ywa?aby na wynikaj?cy z konwencji nordyckiej rozdzia? kompetencji podatkowych.

31 Regulacja ta jednak wykracza poza to, co jest konieczne do osi?gni?cia wskazanego celu.

32 Nale?y w tym wzgl?dzie przypomnie?, ?e przez cel w postaci zrównowa?onego rozdzia?u kompetencji podatkowych zmierza si? do zachowania symetrii mi?dzy prawem do opodatkowania dochodów a mo?liwo?ci? odliczenia strat (zob. wyrok K, C?322/11, EU:C:2013:716, pkt 51 i przytoczone tam orzecznictwo).

33 Konieczno?? zachowania tej symetrii wymaga, by odliczenie strat z tytu?u sta?ego zak?adu mog?o zosta? zrównowa?one opodatkowaniem dochodów tego zak?adu osi?gni?tych w obszarze w?adztwa podatkowego danego pa?stwa cz?onkowskiego, to znaczy zarówno tych dochodów, które zosta?y osi?gni?te w ca?ym okresie, w którym wskazany zak?ad pozostawa? zale?ny od spółki b?d?cej rezydentem, jak i tych zrealizowanych w momencie zbycia tego zak?adu.

34 Tymczasem jest niesporne, ?e dochody sta?ego zak?adu nale??cego do spółki b?d?cej rezydentem, które zostaj? osi?gni?te przed zbyciem tego zak?adu na rzecz nieb?d?cej rezydentem spółki nale??cej do tej samej grupy, podlegaj? opodatkowaniu w Danii – nawet je?li art. 25 konwencji nordyckiej w celu zniesienia ryzyka ewentualnego podwójnego opodatkowania przewiduje przyznanie spółce b?d?cej rezydentem kredytu podatkowego.

35 Ponadto art. 2 ligningslov ustanawia w szczególno?ci regu??, zgodnie z któr? aktywa zbywane w ramach grupy podlegaj? wycenie na warunkach rynkowych. Wszelkie ewentualne zyski kapita?owe zrealizowane przy zbyciu powi?kszaj? nast?pnie podlegaj?cy opodatkowaniu dochód zbywaj?cej spółki du?skiej.

36 W rezultacie przepis pa?stwa cz?onkowskiego tego rodzaju co art. 33 ust. 5 ligningslov, który w przypadku zbycia przez spółk? b?d?c? rezydentem sta?ego zak?adu po?o?onego w innym pa?stwie cz?onkowskim lub w innym pa?stwie b?d?cym stron? porozumienia EOG na rzecz nale??cej do tej samej grupy spółki nieb?d?cej rezydentem przewiduje ponowne doliczenie strat uprzednio odliczonych z tytu?u zbywanego zak?adu, wykracza poza to, co jest konieczne do osi?gni?cia celu dotycz?cego konieczno?ci zachowania zrównowa?onego rozdzia?u kompetencji podatkowych, gdy? pierwsze pa?stwo cz?onkowskie opodatkowuje dochody osi?gni?te z tytu?u tego zak?adu przed jego zbyciem, w tym dochody wynikaj?ce z zysku kapita?owego

zrealizowanego przy tym zbyciu.

37 Wniosku tego nie zmienia okoliczność powołana przez rząd duński, iż w przypadku zbycia wewnątrzgrupowego miałyby ono trudności w przeprowadzeniu weryfikacji rynkowej wartości firmy zbytej w innym państwie członkowskim.

38 Trudności takie nie są bowiem charakterystyczne wyłącznie dla sytuacji transgranicznych, jako że administracja duńska z konieczności przeprowadza już podobne weryfikacje, w sytuacji gdy sprzedaż wartości firmy ma miejsce w ramach wewnątrzgrupowego zbycia krajowego stałego zakładu.

39 Ponadto duńskie organy podatkowe są w każdym wypadku uprawnione do oddania od spółki zbywającej dokumentów, które uznają za konieczne do celów zweryfikowania, czy wycena wartości firmy dokonana dla potrzeb obliczenia zysku kapitałowego z tytułu zbycia zagranicznego zakładu jest zgodnie z regułą ustanowioną w art. 2 Ligningslov zbieżna z wartością rynkową.

40 Z ogółu powyższych rozważań wynika, że art. 49 TFUE i 54 TFUE oraz art. 31 i 34 Porozumienia EOG stoją na przeszkodzie regulacji państwa członkowskiego, mocą której w przypadku zbycia przez spółkę będącą rezydentem stałego zakładu położonego w innym państwie członkowskim lub w innym państwie będącym stroną porozumienia EOG na rzecz niebędącej rezydentem spółki należącej do tej samej grupy straty uprzednio odliczone z tytułu zbywanego zakładu zostają ponownie doliczone do podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki zbywającej, o ile to pierwsze państwo członkowskie opodatkowuje zarówno dochody osiągnięte przez ten zakład przed jego zbyciem, jak i dochody wynikające z zysków kapitałowych zrealizowanych przy tym zbyciu.

W przedmiocie kosztów

41 Dla stron w postępowaniu głównym niniejsze postępowanie ma charakter incydentalny, dotyczy bowiem kwestii podniesionej przed sądem odsyłającym, do niego zatem należy rozstrzygnięcie o kosztach. Koszty poniesione w związku z przedstawieniem uwag Trybunałowi, inne niż koszty stron w postępowaniu głównym, nie podlegają zwrotowi.

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

Artykuły 49 TFUE i 54 TFUE oraz art. 31 i 34 Porozumienia o Europejskim Obszarze Gospodarczym z dnia 2 maja 1992 r. stoją na przeszkodzie regulacji państwa członkowskiego, mocą której w przypadku zbycia przez spółkę będącą rezydentem stałego zakładu położonego w innym państwie członkowskim lub w innym państwie będącym stroną porozumienia o Europejskim Obszarze Gospodarczym na rzecz niebędącej rezydentem spółki należącej do tej samej grupy straty uprzednio odliczone z tytułu zbywanego zakładu zostają ponownie doliczone do podlegającego opodatkowaniu dochodu spółki zbywającej, o ile to pierwsze państwo członkowskie opodatkowuje zarówno dochody osiągnięte przez ten zakład przed jego zbyciem, jak i dochody wynikające z zysków kapitałowych zrealizowanych przy tym zbyciu.

Podpisy

* Język postępowania: duński.