

Laikina versija

TEISINGUMO TEISMO (pirmoji kolegija) SPRENDIMAS

2018 m. liepos 4 d.(*)

„Prašymas priimti prejudicinį sprendimą – SESV 49 straipsnis – Pelnų mokestis – Nacionalinės teisės aktai, kuriuose nuolatinės buveinės, esančios nacionalinėje teritorijoje, priklausančios kitoje valstybėje narėje steigta 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) 2015 m. kovo 2 d. nutartimi, kuri 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)

kurį sudaro kolegijos pirmininkas 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 rašytinį proceso dalį ir įvykus 2017 m. lapkričio 29 d. posėdžiui,

išnagrinęs pastabas, pateiktas:

- NN A/S, atstovaujamos *advokat* A. Ottosen,
 - Danijos vyriausybės, atstovaujamos J. Nymann-Lindegren ir C. Thorning, padedamą *advokat* S. Riisgaard,
 - Vokietijos vyriausybės, atstovaujamos T. Henze,
 - Europos Komisijos, atstovaujamos W. Roels ir R. Lyal, padedamą *advokat* H. Peytz,
- susipažinęs su 2018 m. vasario 21 d. posėdyje pateikta generalinio advokato išvada,
- priima šį

Sprendimas

1 Prašymas priimti prejudicinį sprendimą pateiktas dėl SESV 49 straipsnio išaiškinimo.

2 Šis prašymas pateiktas nagrinėjant ginčą tarp NN A/S, pagal Danijos teisę steigtos bendrovės, ir *Skatteministeriet* (Mokesčių ministerija, Danija) 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 žmonės pajamos apmokestinamos tik šioje valstybėje, jei žmonės nevykdo veiklos kitoje susitariančiojoje valstybėje per joje steigtą nuolatinę buveinę. Jei žmonės veiklą vykdo tokiu būdu, žmogus 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 nuolatinei buveinei dvigubą apmokestinimą neutralizuoti taikydamos vadinamąjį „atskaitymo“ metodą. Tam valstybė, kurios rezidentas yra žmogus, 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 bendrovei grupei, privalomai apmokestinamos bendrai. Bendras mokestis sumoka pagrindinę patronuojančioji bendrovė (ar grupės patronuojančioji bendrovė), jei ji yra apmokestinama Danijoje, priešingu atveju, grupės bendrovė rezidentė, vadinamoji „administruojanti bendrovė“.

6 Nacionalinis grupės apmokestinimas pagrįstas mokesčio teritorialumo principu Danijoje. Remiantis šiuo principu grupės patronuojamąją bendrovę ir nuolatinę buveinę, steigtą 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 buveinės, steigtas Danijoje.

7 Jis taip pat apima grupės bendrovę, turinčią buveines užsienyje, nuolatinės buveinės, steigtas 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 steigta bendrovė, normas nuostoliai negali būti traukti nustatant bendrovės apmokestinamąsias pajamas toje užsienio valstybėje <...> arba jeigu buvo pasirinktas bendras tarptautinis apmokestinimas pagal <...> 31A straipsnį.“

8 Iš Pelnų mokesčių įstatymo aiškinamojo memorandumo, nurodyto prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs 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, Pelnų mokesčių įstatymo 1 straipsnis ar *fondsbeskatningsloven* [(Investicinių fondų apmokestinimo įstatymas)] 1 straipsnis, negali atskaityti išlaidų, kurios, remiantis užsienio mokesčių įstatymu, gali būti atskaitomos iš pajamų, kurios neatsižvelgiama apskaičiuojant Danijoje mokėtiną mokestį. Tas pats taikytina tuo atveju, jeigu pagal užsienio mokesčių įstatymą išlaidų atskaitymą galima perkelti, t. y. išlaidos gali būti atskaitomos iš grupės sudarančių bendrovių pajamų [žr. *skattekонтроlloven* (Mokesčių administravimo įstatymas) 3 B straipsnį], jeigu šias pajamas neatsižvelgiama apskaičiuojant Danijoje mokėtiną mokestį.“

Pagrindinė byla ir prejudiciniai klausimai

10 NN yra Danijos grupės patronuojančioji bendrovė, kuri, be kitų, turi 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 B prestižo įsigijimo išlaidas, todėl 2008 m. finansiniais metais buvo gauti nuostoliai.

13 Vis dėlto Danijos administratorius atsisakė to mokestinio laikotarpio filialo A nuostolius atskaityti iš bendro grupės pelno, kaip to prašė NN. Šis administratorius rėmėsi tuo, kad tai draudė Pelnų mokesčių įstatymo 31 straipsnio 2 dalies antras sakinyss, nes šie nuostoliai galėjo būti atskaityti iš Švedijos bendrovės, šio filialo savininkės, Švedijoje apmokestinamojo pelno.

14 Dėl šio atsisakymo sprendimo, kurį patvirtino *Landsskatteretten* (Nacionalinė mokestinė 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) Ar kokius veiksmus reikia atsižvelgti siekiant nustatyti, ar, kiek tai susiję su nuostolių atskaitymu, bendrovės rezidentams, kurių situacija tokia, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje, taikoma „panašų lyga“, kaip ji suprantama 2012 m. rugsėjo 6 d. Sprendime *Philips Electronics UK* (C-18/11, EU:C:2012:532, 20 punktas), palyginti su bendrovių nerezidentų filialams taikoma slyga?

2) Darant prielaidą, kad Danijos mokesčių teisės normose neįtvirtinta skirtingo požirio, 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 nagrinėjamą toje byloje, tokiu atveju, kai bendrovės nerezidentų nuolatinių buveinių nuostoliai apmokestinami ir priimančiojoje

valstybėje narėje, savaime yra SESV 49 straipsnyje įtvirtintos įsisteigimo laisvės ribojimas, kurį galima pateisinti privalomaisiais bendrojo intereso pagrindais?

3) Jei atsakymas būtų teigiamas, ar tokie ribojimai 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 straipsniu, pagal SESV 54 straipsnį apima bendrovę, steigtą vadovaujantis valstybės narės teisės aktais ir Sąjungoje turinti 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 jis 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 bendrovei, grupės nariui, Danijos nuolatinės buveinės ms.

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 šiuos nuostolius negali būti atsižvelgiama apskaičiuojant bendrovės nerezidentės apmokestinamas pajamas remiantis valstybės, kurioje ji steigta, teisės aktais. Toje pačioje nuostatoje numatyta, kad ši sąlyga netaikoma tuo atveju – kuris nėra prejudicinių klausimų dalykas – kai grupė pasirinko tarptautinę 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 ElectronicsUK* (C-18/11, EU:C:2012:532).

23 Šiuo klausimu, byloje, kurioje priimtas šis sprendimas, prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas klaus?, ar Britanijos teis?s nuostatos, pagal kurias bendrov?s nerezident?s nuolatin?s buvein?s rezident?s patirt? nuostoli? perk?limui bendrovei rezidentei taikant grup?s mokes?i? lengvat? numatyta s?lyga, panaši ? nustatyt? Peln? mokes?io ?statymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje, suderinamos su ?sisteigimo laisve.

24 Šiame sprendime Teisingumo Teismas nusprend?, kad tokia s?lyga prieštaravo ?sisteigimo laisvei, nes bendrov?s rezident?s patirt? nuostoli? perk?limui kitai tos pa?ios grup?s bendrovei rezidentei jokia analogiška s?lyga netaikoma.

25 Danijos vyriausyb? pažymi, kad, priešingai, Danijos teis?s aktuose numatyta analogiška s?lyga bendrov?ms rezident?ms. Iš ties?, ?statymo d?l mokes?i? apskai?iavimo 5 G straipsnyje numatyta, kad bendrov?s negali atskaityti išlaid?, kurios pagal kitos valstyb?s mokes?i? teis?s aktus jau atskaitytinos iš šioje valstyb?je apmokestinam? pajam?. Remiantis šiuo straipsniu iš Danijoje apmokestinamos grup?s pelnonegalima atskaityti grup?s bendrov?s nerezident?s patronuojamosios bendrov?s nuotoli?, kai šiuo nuostolius galima atskaityti pagal valstyb?s nar?s, kurioje ?steigta bendrov? nerezident?, teis?.

26 Tod?l Danijos vyriausyb? mano, kad nacionalin?je teis?je nenustatytas skirtingas poži?ris tarp nuolatin?s buvein?s ir patronuojamosios bendrov?s, kaip antai tas, kur? Teisingumo Teismas laik? prieštaraujan?iu ?sisteigimo laisvei 2012 m. rugs?jo 6 d. Sprendime *Philips Electronics UK* (C?18/11, EU:C:2012:532).

27 Vis d?lto, ieškov? pagrindin?je byloje pažym?jo, kad Peln? mokes?io ?statymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje nustatytas kitokio pob?džio skirtingas poži?ris.

28 Iš ties?, NN aiškina, kad grup?s bendrov?s rezident?s nuolatin?s buvein?s, esan?ios Danijoje, nuostoliai gali b?ti be apribojim? atskaitomi iš grup?s apmokestinamo pelno Danijoje. Pagrindin?je byloje NN pažymi, kad jei Danijos nuolatin? buvein? b?t? priklausiusi vienai iš ši? Danijos patronuojam?j? bendrovi?, jos nuostoliai bet kuriuo atveju but? gal?j? b?ti atskaitomi iš grup?s pelno.

29 Šiuo klausimu reikia konstatuoti, kad pagrindin?je byloje nagrin?jami mokes?i? teis?s aktai iš ties? nustato tok? skirting? poži?r?. Iš ties?, Danijos grup?s, kuri turi nuolatin? buvein? Danijoje per patronuojam?j? bendrov? nerezident?, mokestinis vertinimas remiantis Peln? mokes?io ?statymo 31 straipsnio 2 dalies antru sakiniu yra mažiau palankus nei grup?s, kurios visos bendrov?s turi buvein? Danijoje.

30 D?l šio skirtingo poži?rio gali b?ti mažiau patrauklu pasinaudoti ?sisteigimo laisve ?steigiant patronuojam?sias bendroves kitose valstyb?se nar?se. Ta?iau šis skirtingas poži?ris nesuderinamas su sutarties nuostatomis tik jei jis susij?s su objektyviai panašiomis situacijomis.

D?l atvej? panašumo

31 Primintina, kad pagal Teisingumo Teismo jurisprudencij? tarptautin?s ir vidaus situacij? panašumas turi b?ti nagrin?jamas atsižvelgiant ? nagrin?jam? nacionalini? nuostat? tikslus (2010 m. vasario 25 d. Sprendimo *X Holding*, C?337/08, EU:C:2010:89, 22 punktas; 2014 m. birželio 12 d. Sprendimo *SCA Group Holding ir kt.*, C?39/13 – C?41/13, EU:C:2014:1758, 28 punktas; 2017 m. birželio 22 d. Sprendimo *Bechtel*, C?20/16, EU:C:2017:488, 53 punktas ir 2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C?650/16, EU:C:2018:424, 32 punktas).

32 Šiuo atveju iš Peln? mokes?io ?statymo 31 straipsnio 2 dalies antros pastraipos ir iš Danijos

vyriausybės paaiškinimą, susijusi su šia nuostata, matyti, kad jos tikslas yra išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo.

33 Teisingumo Teismas dėl valstybės narės numatytą priemonę, skirtą užkirsti kelią bendrovės rezidentės pelno dvigubam apmokestinimui ar jį sušvelninti, nusprendė, kad bendrovės, turinčios nuolatini buveinį kitoje valstybėje narėje, nėra iš esmės panašioje situacijoje su bendrove, turinčia nuolatinį buveinį rezidentė (2018 m. birželio 12 d. Sprendimo *Bevola ir Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, 37 punktas).

34 Pagal analogiją darytina išvada dėl priemonės, skirtos išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo, kad grupė, kurios patronuojamoji bendrovė turi buveinį rezidentę, taip pat nėra panašioje situacijoje su grupe, kurios patronuojamoji bendrovė ir šios buveinys yra taip pat rezidentės, situacijai.

35 Vis dėlto, reikia išskirti atvejį, kai daugiau nėra jokios galimybės atskaityti patronuojamosios bendrovės nerezidentės nuostolių, priskirtinų nuolatinei buveinei, valstybės narės, kurioje patronuojamoji bendrovė steigta, rezidentei. Iš tiesų, šiuo atveju grupė, 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 jį nuolatini buveinį rezidentę 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 steigta 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 šis skirtingas požiūris gali pateisinti tikslas užtikrinti subalansuotą apmokestinimo kompetencijos pasidalijimą tarp valstybių narių ar dvigubo nuostolių atskaitymo išvengimo tikslas.

40 Šiuo klausimu primintina, kad pirmas 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 buveinys, ir iš šios grupės patronuojamosios bendrovės nerezidentės kitoje valstybėje narėje apmokestinamo pelno, ši dvigubo atskaitymo galimybė nebūtų naudinga nei vienai iš dviejų atitinkamų valstybių sukeliant 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 reikštų tik vienos iš dviejų valstybių mokesčių pajamų praradimą.

41 Antras 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 ? nuostolius grėsmei (2005 m. gruodžio 13 d. Sprendimo *Marks & Spencer*, C-446/03, EU:C:2005:763, 47 punktą ir 2008 m. gegužės 15 d. Sprendimo *Lidl Belgium*, C-414/06, EU:C:2008:278, 35 punktą).

43 Tiesa, kad tokiu atveju, kai nuolatinės buveinės pajamos apmokestinamos dviejose valstybėse narėse, atrodo pateisinama, kad šio buveinės išlaidos gali būti atskaitomos iš jos pajamų vienoje ir kitoje mokesčių sistemoje remiantis nacionalinėmis nuostatomis.

44 Vis dėlto, tokio situacija negali paprasčiausiai kilti iš aplinkybės, kad dvi valstybės narės konkuruodamos ?gyvendina savo apmokestinimo kompetenciją tos pačios nuolatinės buveinės pelno atžvilgiu, kaip yra Danijos Karalystės ir Švedijos Karalystės atveju pagrindinėje byloje.

45 Iš tiesų, negalima neatsižvelgti ? valstybių narių mokesčių sutartis dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo. Šiuo klausimu, kaip matyti iš Europos Komisijos rašytinių pastabų ir NN atstovo atsakymų ? per posėdį pateiktus klausimu, Danijos Karalystės ir Švedijos Karalystės santykius reglamentuoja Šiaurės šalies 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 tokių pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka kitoje valstybėje sumokėtą pajamų mokestį.

47 Atsižvelgiant ? šį mechanizmą, tai, kad Danijos Karalystė ir Švedijos Karalystė tuo pačiu metu ?gyvendina savo apmokestinimo kompetenciją Švedijos bendrovės, kuri turi nuolatinę buveinę Danijoje, ne?pareigoja du kartu sumokėti mokesčio nuo savo pajamų. Šiomis sąlygomis galimybė, kurios prašė Danijos grupė, kuriai priklauso Švedijos bendrovė, atskaityti tokios buveinės nuostolius du kartus, t. y. vienoje ir kitoje nacionalinėse mokesčių sistemose, neatrodo pateisinama.

48 Pelną mokesčio ?statymo 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 dvigubą atskaitymą ne?manomas. 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 Pelną mokesčio ?statymo 31 straipsnio 2 dalies antrame sakinyje viršija tai, kas būtų siekiant išvengti dvigubo nuostolių atskaitymo tuo atveju, kai dėl to grupė praranda galimybę atskaityti filialo rezidento nuostolius tarptautinėje situacijoje, kaip nagrinėjama pagrindinėje byloje.

51 Taip galėtų būti, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusių teismo teigimu, pagrindinėje byloje.

52 Iš tiesų, pagal Pelną mokesčio ?statymo 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 nuostoliai patiriami dėl grupės dviejų Danijos filialų susijungimo ir dėl grupės pasirinkimo, kaip tai leidžia Švedijos teisė, kad šis susijungimas mokesčių tikslais

būtą 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 nacionalinės nuostatomis, dėl kurių, prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikęs teismo teigimu, Danijos grupę 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 Pelno 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 grupę rodo, kad atskaityti iš jos patronuojamosios bendrovės pelno minėtų nuotolių 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 Todėl prašymą priimti prejudicinį sprendimą pateikusiame teismui reikia atsakyti taip: 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 nuotolius tik tuo atveju, kai valstybėje narėje, kurioje ši patronuojamoji bendrovė turi buveinę, taikomos taisyklės neleidžia atskaityti šių nuotolių iš jos pelno, kai ši teisės nuostata taikymas suderintas su sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kuri leidžia šioje valstybėje narėje atskaityti tokią patronuojamosios bendrovės mokėtino pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka valstybėje narėje, kurios teritorijoje yra nuolatinė buveinė, už jos veiklą sumokėtą 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 grupę praranda bet kokią realią galimybę atskaityti šiuos nuostolius iš savo bendro pelno, nors ši nuostolių neįmanoma atskaityti iš šios 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 nuotolius tik tuo atveju, kai valstybėje narėje, kurioje ši patronuojamoji bendrovė turi buveinę, taikomos taisyklės neleidžia atskaityti šių nuotolių iš jos pelno, kai ši teisės nuostata taikymas suderintas su sutarties dėl dvigubo apmokestinimo išvengimo, kuri leidžia šioje valstybėje narėje atskaityti tokią patronuojamosios bendrovės mokėtino pajamų mokesčio sumą, kuri atitinka valstybėje narėje, kurios teritorijoje yra nuolatinė buveinė, už jos veiklą sumokėtą 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 grupę praranda bet kokią realią galimybę atskaityti šiuos nuostolius iš savo bendro pelno, nors ši nuostolių neįmanoma atskaityti iš šios patronuojamosios bendrovės pelno valstybėje narėje, kurios teritorijoje ji

?steigta, o tai turi patikrinti prašym? priimti prejudicin? sprendim? pateik?s teismas.

Parašai.

* Proceso kalba: dan?.