

СЪД НА ЕВРОПЕЙСКИЯ СЪЮЗ
TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÉ UNIE
DEN EUROPÆISKE UNIONS DOMSTOL
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN UNION
EUROOPA LIIDU KOHUS
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΗΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN UNION
COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE
CÚIRT BHREITHIÚNAIS AN AONTAIS EORPAIGH
SUD EUROPSKE UNĚJE
CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA



EIROPAS SAVIENĪBAS TIESA
EUROPOS SAJUNGOS TEISINGUMO TEISMAS
AZ EURÓPAI UNIÓ BÍRÓSÁGA
IL-QORTI TAL-ĠUSTIZZJA TAL-UNJONI EWROPEA
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE UNIE
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI UNII EUROPEJSKIEJ
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DA UNIÃO EUROPEIA
CURTEA DE JUSTIȚIE A UNIUNII EUROPENE
SÚDNY DVOR EURÓPSKEJ ÚNIE
SODIŠČE EVROPSKE UNIJE
EUROOPAN UNIONIN TUOMIOISTUIN
EUROPEISKA UNIONENS DOMSTOL

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

4. juli 2018 *

»Præjudiciel forelæggelse – artikel 49 TEUF – selskabsskat – national skattelovgivning, der gør muligheden for at overføre tab, som er lidt af et fast driftssted, der er beliggende på det nationale område, og som er fast driftssted for et selskab hjemmehørende i en anden medlemsstat, til et selskab i samme koncern, der ligeledes er beliggende på det nationale område, betinget af, at disse tab ikke kan anvendes ved beregningen af en udenlandsk skat«

I sag C-28/17,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Østre Landsret (Danmark) ved afgørelse af 1. november 2016, indgået til Domstolen den 19. januar 2017, i sagen

NN A/S

mod

Skatteministeriet,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, R. Silva de Lapuerta, og dommerne C.G. Fernlund, J.-C. Bonichot (refererende dommer), A. Arabadjiev og S. Rodin,

generaladvokat: M. Campos Sánchez-Bordona,

justitssekretær: fuldmægtig C. Strömholm,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 29. november 2017,

* Processprog: dansk.

efter at der er afgivet indlæg af:

- NN A/S ved advokat A. Ottosen,
- den danske regering ved J. Nymann-Lindegren og C. Thorning, som befuldmægtigede, bistået af advokat S. Riisgaard,
- den tyske regering ved T. Henze, som befuldmægtiget,
- Europa-Kommissionen ved W. Roels og R. Lyal, som befuldmægtigede, bistået af advokat H. Peytz,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 21. februar 2018,

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 49 TEUF.
- 2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem NN A/S, et selskab efter dansk ret, og Skatteministeriet vedrørende sidstnævntes afslag på at tillade dette selskab i sin skattepligtige indkomst at fradrage de tab, som er lidt af selskabets svenske datterselskabs danske filial.

Retsforskrifter

Folkeretten

- 3 Artikel 7, stk. 1, i den overenskomst mellem de nordiske lande til undgåelse af dobbeltbeskatning for så vidt angår indkomst- og formueskatter, der blev indgået i Helsingfors den 23. september 1996 (BKI nr. 92 af 25.6.1997), herefter »den nordiske overenskomst«, fastsætter:

»Indkomst ved erhvervsvirksomhed, som et foretagende i en kontraherende stat oppebærer, kan kun beskattes i denne stat, medmindre foretagendet driver erhvervsvirksomhed i den anden kontraherende stat gennem et der beliggende fast driftssted. Såfremt foretagendet driver en sådan virksomhed, kan dets indkomst beskattes i denne anden stat, men dog kun for så vidt angår den del deraf, som kan henføres til det faste driftssted.«
- 4 I medfør af artikel 25 i den nordiske overenskomst har de kontraherende stater valgt at neutralisere dobbeltbeskatningen af de faste driftssteder ved hjælp af den såkaldte »creditmetode«. I henhold hertil skal foretagendets domicilstat indrømme

en lempelse med et beløb svarende til den indkomstskat, som er erlagt i kildestaten.

Dansk ret

- 5 I henhold til selskabsskattelovens § 31, stk. 1, skal danske koncernforbundne selskaber sambeskattes. Den samlede skat indbetales af det ultimative moderselskab (eller øverste moderselskab), hvis dette selskab er skattepligtigt i Danmark, eller, hvis dette ikke er tilfældet, af et hjemmehørende selskab i koncernen, et såkaldt »administrationsselskab«.
- 6 Den nationale sambeskatning er baseret på princippet om territorialbeskatning i Danmark. I henhold til dette princip medtages resultater fra datterselskaber og faste driftssteder i koncernen, som er etableret uden for Danmark, ikke i koncernens resultat, som beskattes i Danmark, medmindre denne koncern har valgt ordningen med international sambeskatning i henhold til selskabsskattelovens § 31 A. Derimod omfatter koncernens sambeskatning alle selskaber og faste driftssteder i koncernen, som er etableret i Danmark.
- 7 Denne sambeskatning omfatter ligeledes faste driftssteder i Danmark for selskaber i koncernen, som har hjemsted i udlandet. I dette tilfælde er modregning af tab i den danske filial af et selskab, der har sit hjemsted i en anden medlemsstat, i koncernens skattepligtige indkomst imidlertid undergivet særlige regler som fastsat i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, som har følgende ordlyd:

»Underskud i et fast driftssted kan kun modregnes i andre selskabers indkomst, hvis reglerne i den fremmede stat [...], hvor selskabet er hjemmehørende, medfører, at underskud ikke kan medregnes ved beregningen af selskabets indkomstopgørelse i den fremmede stat [...], eller hvis der er valgt international sambeskatning efter § 31 A [...].«
- 8 Det fremgår af forarbejderne til selskabsskatteloven, som den forelæggende ret har henvist til, at formålet med denne bestemmelse er at sikre, at skattemæssige underskud ikke i grænseoverskridende situationer kan anvendes mere end én gang.
- 9 Ligningslovens § 5 G bestemmer:

»Skattepligtige omfattes af kildeskatteovens § 1 [...], selskabsskattelovens § 1 eller fondsbeskatningslovens § 1 kan ikke opnå fradrag for udgifter, der efter udenlandske skatteregler kan fradrages i indkomst, som ikke indgår ved beregning af dansk skat. Tilsvarende gælder, hvis fradrag for udgiften efter udenlandske skatteregler kan overføres til fradrag i indkomst oppebåret af koncernforbundne selskaber mv., jf. skattekontrollovens § 3 B, hvis indkomst ikke indgår ved beregningen af dansk skat.«

Twisten i hovedsagen og de præjudicielle spørgsmål

- 10 NN er øverste moderselskab i en dansk koncern, som bl.a. omfatter to svenske datterselskaber, Sverige 1 AB og Sverige 2 AB, som havde hver deres filial i Danmark, henholdsvis C og B. Disse to filialer blev lagt sammen til en enkelt filial, Filial A, ved overførsel af Filial B til selskabet Sverige 1 AB.
- 11 I Sverige valgte koncernen at lade sammenlægningen behandle skattemæssigt som en virksomhedsomstrukturering, som ikke beskattes i denne medlemsstat, ifølge den forelæggende ret. Som følge af sammenlægningen har den til Filial A overdraget goodwill fra Filial B ikke været afskrivningsberettiget i Sverige.
- 12 I Danmark blev sammenlægningen imidlertid beskattet som en aktivitetsoverdragelse til markedsværdi, hvilket betød, at Filial A kunne foretage afskrivninger af kostprisen af den af B skabte goodwill og følgelig kunne udvise et underskud for regnskabsåret 2008.
- 13 Den danske skattemyndighed nægtede imidlertid, at underskuddet i Filial A kunne modregnes i koncernens samlede resultat på grundlag af dette skatteår, som NN havde anmodet om. Myndigheden henviste til, at selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, er til hinder herfor, når underskuddet kunne have været modregnet i det skattepligtige resultat i Sverige af det svenske selskab, der har filialen.
- 14 Dette afslag, som blev bekræftet af Landsskatteretten, er gjort til genstand for en sag anlagt af NN ved Østre Landsret.
- 15 Under disse omstændigheder har retten besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:
 - »1) Hvilke elementer skal inddrages ved vurderingen af, om hjemmehørende selskaber i en situation som den foreliggende er underlagt en »tilsvarende betingelse«, jf. [dom af 6. september 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532, præmis 20)], med hensyn til modregning af underskud, som gælder for filialer af ikke-hjemmehørende selskaber?
 - 2) Hvis det lægges til grund, at de danske beskatningsregler ikke indeholder en forskelsbehandling som omhandlet i [dom af 6. september 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532)], udgør et forbud mod modregning svarende til det beskrevne – i sådanne tilfælde, hvor overskuddet i det ikke-hjemmehørende selskabs faste driftssted tillige er undergivet værtslandets beskatningskompetence – i sig selv en restriktion af retten til fri etableringsret, jf. artikel 49 TEUF, der skal retfærdiggøres af et tvingende alment hensyn?
 - 3) I bekræftende fald kan en sådan restriktion da retfærdiggøres af hensynet til at forhindre dobbelt anvendelse af underskud, målet om at sikre en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne eller af en kombination af begge disse?

4) I bekræftende fald er en sådan restriktion da proportional?«

Om de præjudicielle spørgsmål

16 Med sine spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning om koncernbeskatning, hvorefter en koncerns hjemmehørende selskaber alene i deres samlede resultat må fradrage underskud i en af koncernens ikke-hjemmehørende datterselskabers hjemmehørende faste driftssteder, hvis bestemmelserne i den medlemsstat, hvor det pågældende datterselskab er hjemmehørende, ikke giver mulighed for at fradrage dette underskud i datterselskabets skattepligtige indkomst.

Indledende bemærkninger

17 Etableringsfriheden, som artikel 49 TEUF anerkender for borgerne i Den Europæiske Union, omfatter i henhold til artikel 54 TEUF en ret for selskaber, som er stiftet i overensstemmelse med en medlemsstats lovgivning, og hvis vedtægtsmæssige hjemsted, hovedkontor eller hovedvirksomhed er beliggende inden for Unionen, til at udøve virksomhed i andre medlemsstater via et datterselskab, en filial eller et agentur.

18 For at en medlemsstats lovgivning kan udgøre en hindring for etableringsfriheden for selskaber, er det en forudsætning, at den fører til en forskelsbehandling til skade for selskaber, der udøver denne frihed, at denne forskelsbehandling vedrører situationer, der er objektivt sammenlignelige, og at den ikke er begrundet i tvingende almene hensyn eller står i rimeligt forhold til dette mål (jf. i denne retning dom af 25.2.2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, præmis 20).

Forskelsbehandlingen

19 I henhold til selskabsskattelovens § 31, stk. 1, skal koncernforbundne hjemmehørende selskaber sambeskattes. Ifølge den forelæggende rets redegørelse finder denne nationale sambeskatning for koncerner principielt ligeledes anvendelse for udenlandske selskabers danske faste driftssteder, som er medlemmer af koncernen.

20 I henhold til selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, kan underskud i et fast driftssted, der er beliggende i Danmark, for et ikke-hjemmehørende selskab, der er medlem af koncernen, ikke desto mindre kun modregnes i koncernens indkomst, der er skattepligtig i Danmark, hvis underskuddet ikke kan medregnes ved beregningen af det ikke-hjemmehørende selskabs indkomstopgørelse i henhold til lovgivningen i den stat, hvor selskabet er hjemmehørende. Det følger af samme bestemmelse, at denne betingelse ikke gælder i det tilfælde – der ikke er omfattet af de præjudicielle spørgsmål – hvor koncernen har valgt international sambeskatning.

- 21 Spørgsmålet om, hvorvidt bestemmelsen i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, indebærer en forskelsbehandling, som er ufordelagtig for udøvelsen af etableringsfriheden, er genstand for forskellige opfattelser hos parterne i hovedsagen.
- 22 Den danske regering har gjort gældende, at et sådant spørgsmål skal besvares benægtende, således som det følger af en modsætningsvis læsning af dom af 6. september 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).
- 23 I denne henseende bemærkes, at i den sag, der gav anledning til den nævnte dom, var den forelæggende ret i tvivl om, hvorvidt visse bestemmelser i Det Forenede Kongeriges lovgivning, hvorefter muligheden for til et hjemmehørende selskab gennem koncernlempelse at overføre tab, som er lidt af det ikke-hjemmehørende selskabs faste driftssted, var underlagt en betingelse svarende til den, der er fastsat i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, var forenelig med etableringsfriheden.
- 24 I den nævnte dom fastslog Domstolen, at en sådan betingelse var i strid med etableringsfriheden, eftersom overførslen af tab pådraget af et hjemmehørende selskab til et andet hjemmehørende selskab i samme koncern ikke var underlagt en tilsvarende betingelse.
- 25 Den danske regering har imidlertid fremhævet, at den danske lovgivning i modsætning hertil pålægger hjemmehørende selskaber en tilsvarende betingelse. Ligningslovens § 5 G bestemmer således, at selskaber ikke kan opnå fradrag for udgifter, der efter udenlandske skatteregler kan fradrages i indkomst, som er skattepligtig i denne stat. Denne bestemmelse udelukker således modregning i indkomsten for en koncern, der er skattepligtig i Danmark, af underskud fra et ikke-hjemmehørende selskab i koncernens hjemmehørende datterselskab, når det i henhold til lovgivningen i den medlemsstat, hvor det ikke-hjemmehørende selskab er hjemmehørende, er muligt at modregne dette underskud.
- 26 Den danske regering er følgelig af den opfattelse, at den nationale ret ikke indebærer en forskelsbehandling mellem et fast driftssted og et datterselskab som den, Domstolen anså for at være i strid med etableringsfriheden i dom af 6. september 2012, Philips Electronics UK (C-18/11, EU:C:2012:532).
- 27 Sagsøgeren i hovedsagen har imidlertid anført, at selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, medfører en anden form for forskelsbehandling.
- 28 NN har således anført, at underskud i et fast driftssted, der er beliggende i Danmark, for et ligeledes hjemmehørende selskab i koncernen, kan fradrages uden begrænsning i koncernens skattepligtige indkomst i Danmark. NN har i hovedsagen fremhævet, at hvis det faste driftssted i Danmark havde været ejet af et af selskabets danske datterselskaber, ville dets underskud under alle omstændigheder kunne modregnes i koncernens indkomst.

- 29 I denne henseende skal det fastslås, at den i hovedsagen omhandlede skattelovgivning faktisk medfører en forskelsbehandling. Den skattemæssige behandling af en dansk koncern, der har et fast driftssted i Danmark via et ikke-hjemmehørende datterselskab, er i henhold til selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, mindre fordelagtig end behandlingen af en koncern, hvori alle selskaberne har deres hjemsted i Danmark.
- 30 Denne forskelsbehandling kan gøre det mindre attraktivt at udøve etableringsfriheden ved oprettelsen af datterselskaber i andre medlemsstater. Den er imidlertid kun uforenelig med traktatens bestemmelser, hvis den vedrører objektivt sammenlignelige situationer.

Situationernes sammenlignelighed

- 31 Det bemærkes, at sammenligneligheden af en grænseoverskridende situation med en national situation ifølge Domstolens praksis skal vurderes under hensyntagen til, hvilket formål der forfølges med de omhandlede nationale bestemmelser (dom af 25.2.2010, X Holding, C-337/08, EU:C:2010:89, præmis 22, af 12.6.2014, SCA Group Holding m.fl., C-39/13 – C-41/13, EU:C:2014:1758, præmis 28, af 22.6.2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, præmis 53, og af 12.6.2018, Bevola og Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 32).
- 32 I den foreliggende sag fremgår det af såvel ordlyden af selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, som af den danske regerings forklaringer vedrørende denne bestemmelse, at formålet hermed er at forhindre dobbelt fradrag for underskud.
- 33 Domstolen har fastslået, at med hensyn til de foranstaltninger, der er truffet i en medlemsstat med henblik på at forhindre eller formindske dobbeltbeskatning af et hjemmehørende selskabs overskud, befinder de selskaber, der har et fast driftssted, som er beliggende i en anden medlemsstat, sig i princippet ikke i en situation, der er sammenlignelig med situationen for selskaber, der har et hjemmehørende fast driftssted (dom af 12.6.2018, Bevola og Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 37).
- 34 Tilsvarende må det derfor lægges til grund for så vidt angår foranstaltninger til at forhindre dobbelt fradrag for underskud, at en koncern, hvis ikke-hjemmehørende datterselskab har et hjemmehørende fast driftssted, heller ikke befinder sig i en situation, der kan sammenlignes med situationen for en koncern, hvis datterselskab og dets driftssted ligeledes er hjemmehørende.
- 35 Det er imidlertid vigtigt at holde den situation for øje, hvor der ikke længere er mulighed for at fradrage det ikke-hjemmehørende datterselskabs underskud, der kan henføres til det faste driftssted, som er hjemmehørende i den medlemsstat, hvor datterselskabet er hjemmehørende. I dette tilfælde forholder det sig nemlig således, at situationen for en koncern, der har et datterselskab beliggende i en anden medlemsstat, ikke er forskellig fra situationen for rent indenlandske koncernvirksomheder, under hensyn til målet om at undgå dobbelt fradrag for

underskuddet. De to koncerners betalingsevne påvirkes således på samme måde af deres hjemmehørende faste driftssteders underskud (jf. i denne retning dom af 12.6.2018, Bevola og Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, præmis 38).

- 36 Det er ganske vist korrekt, at selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, fjerner den ulige behandling, »hvis reglerne i den fremmede stat [...], hvor selskabet er hjemmehørende, medfører, at underskud ikke kan medregnes«, idet det i dette tilfælde anerkendes, at det ikke-hjemmehørende datterselskabs faste driftsstedes underskud kan modregnes i koncernens indkomst.
- 37 Det kan imidlertid ikke udelukkes, at et sådant fradrag, selv når det er tilladt i henhold til lovgivningen i den udenlandske stat, i praksis ikke er muligt, navnlig i den situation, hvor det ikke-hjemmehørende datterselskab er lukket permanent.
- 38 Den forskelsbehandling, der er nævnt i denne doms præmis 29, kan, i det mindste i dette tilfælde, vedrøre situationer, der er objektivt sammenlignelige.

Begrundelsen og forholdsmæssigheden

- 39 Den forelæggende ret ønsker oplyst, om denne forskelsbehandling kan være begrundet i formålet om at sikre en afbalanceret fordeling af beskatningskompetencen mellem medlemsstaterne eller nødvendigheden af at forhindre dobbelt fradrag for underskud.
- 40 I denne henseende skal det bemærkes, at den første begrundelse ikke er en relevant begrundelse. Hvis det underskud, der kan henføres til det faste driftssted, kunne fradrages både i koncernens skattepligtige indkomst i den medlemsstat, hvor dette driftssted er beliggende, og i indkomsten for koncernens ikke-hjemmehørende datterselskab, som er skattepligtig i den anden medlemsstat, ville denne mulighed for dobbelt fradrag således ikke begunstige nogen af de to berørte medlemsstater til ulempe for den anden. Den afbalancerede fordeling af beskatningskompetencen mellem disse medlemsstater ville således ikke blive berørt. Hvis der ikke var en regel som den, der er fastsat i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, ville dette kun indebære et tab af skatteindtægter for én af de to stater.
- 41 Den danske regering har henvist til den anden begrundelse vedrørende forhindring af dobbelt fradrag for underskud.
- 42 I denne henseende har Domstolen allerede fastslået, at medlemsstaterne skal kunne hindre risikoen for dobbelt fradrag for underskud (dom af 13.12.2005, Marks & Spencer, C-446/03, EU:C:2005:763, præmis 47, og af 15.5.2008, Lidl Belgium, C-414/06, EU:C:2008:278, præmis 35).
- 43 Det er korrekt, at i en situation, hvor indtægter fra et fast driftssted beskattes af to medlemsstater, forekommer det begrundet, at dette driftsstedes udgifter kan fradrages i disse indtægter i begge skatteordninger i overensstemmelse med de nationale regler.

- 44 Den omstændighed, at der foreligger en sådan situation, kan imidlertid ikke udledes af den omstændighed alene, at to medlemsstater samtidigt udøver beskatningskompetencen i forhold til indkomst fra samme faste driftssted, således som det er tilfældet i hovedsagen med Kongeriget Danmark og Kongeriget Sverige.
- 45 Der kan nemlig ikke ses bort fra skatteaftaler mellem medlemsstaterne, som netop tager sigte på at undgå dobbeltbeskatning. Som det i denne henseende fremgår af Europa-Kommissionens skriftlige indlæg og NN's repræsentants svar på spørgsmål stillet under retsmødet, reguleres forholdet mellem Kongeriget Danmark og Kongeriget Sverige i den nordiske overenskomst.
- 46 I henhold til denne overenskomsts artikel 25 forholder det sig således, at hvis en person, der er hjemmehørende i Sverige, oppebærer indkomst, som er skattepligtig i en anden kontraherende stat, skal Kongeriget Sverige tillade fradrag af indkomstskat med et beløb svarende til den indkomstskat, der er betalt i den anden stat.
- 47 I lyset af denne mekanisme forpligter den parallelle udøvelse af beskatningskompetencen i Kongeriget Danmark og Kongeriget Sverige ikke det svenske selskab, der har et fast driftssted i Danmark, at betale skat to gange af sin indkomst. Under disse omstændigheder forekommer den mulighed, som påberåbes af den danske koncern, som det svenske selskab tilhører, til at fradrage et sådant driftsstedes underskud to gange, dvs. i henhold til begge nationale skatteordninger, ikke begrundet.
- 48 Selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, tager netop sigte på at hindre den berørte koncern i at drage fordel af det samme underskud to gange. Som generaladvokaten har anført i punkt 75 i forslaget til afgørelse, ville en grænseoverskridende situation – hvis der ikke var en sådan bestemmelse – kunne medføre en fordel frem for en sammenlignelig national situation, hvor det dobbelte fradrag ikke ville være muligt. Den forskelsbehandling, der er indført ved den nationale lovgivning, forekommer derfor begrundet.
- 49 Det er endvidere afgørende, at denne forskelsbehandling står i et rimeligt forhold til formålet som nævnt i denne doms præmis 18.
- 50 En bestemmelse som den, der er fastsat i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, går imidlertid ud over, hvad der er nødvendigt for at forhindre dobbelt fradrag af underskud i det tilfælde, hvor den medfører, at en koncern fratages enhver mulighed for at fradrage underskud i en hjemmehørende filial i en grænseoverskridende situation som den, der er omhandlet i hovedsagen.
- 51 Dette kan ifølge den forelæggende ret være tilfældet i hovedsagen.
- 52 Da det underskud, som er lidt af NN's svenske datterselskabs faste driftssted i Danmark, principielt kan fradrages i dette datterselskabs skattepligtige indkomst i

Sverige, kan det ikke fradrages i koncernens skattepligtige indkomst i Danmark i henhold til bestemmelsen i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum.

- 53 I hovedsagen skyldes underskuddet imidlertid sammenlægningen af to danske filialer i koncernen og sidstnævntes valg – som er berettiget i henhold til svensk ret – af at lade denne fusion behandle skattemæssigt i Sverige som en i Sverige skattefri omstrukturering af aktiviteter. Dette har den konsekvens, at modregningen af underskuddet i det svenske datterselskabs indkomst i praksis ikke vil være mulig.
- 54 I et sådant tilfælde vil de nationale bestemmelser, der er omtvistet i hovedsagen, som ifølge den forelæggende ret medfører, at den danske koncern fratages enhver reel mulighed for at fradrage et underskud i sit ikke-hjemmehørende datterselskabs hjemmehørende faste driftssted, være i strid med proportionalitetsprincippet.
- 55 Dette princip ville derimod være overholdt, hvis det var tilladt at modregne underskuddet i det ikke-hjemmehørende datterselskabs hjemmehørende faste driftssted i den danske koncerns indkomst som en undtagelse fra reglen i selskabsskattelovens § 31, stk. 2, andet punktum, hvis koncernen godtgjorde, at modregningen i datterselskabets indkomst af underskuddet faktisk er umulig i den anden medlemsstat.
- 56 Det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, om dette er tilfældet i hovedsagen for så vidt angår NN's svenske datterselskabs danske filial.
- 57 Følgelig skal den forelæggende rets spørgsmål besvares med, at artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den principielt ikke er til hinder for en national lovgivning som den, der er omhandlet i hovedsagen, hvorefter en koncerns hjemmehørende selskaber alene i deres samlede resultat må fradrage underskud i en af koncernens ikke-hjemmehørende datterselskabers hjemmehørende faste driftssteder, hvis bestemmelserne i den medlemsstat, hvor dette datterselskab er hjemmehørende, ikke giver mulighed for at fradrage dette underskud i datterselskabets indkomst, når anvendelsen af denne lovgivning kombineres med anvendelsen af en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, som i sidstnævnte medlemsstat tillader fradrag i datterselskabets indkomstskat af et beløb svarende til den indkomstskat, der i den medlemsstat, på hvis område det faste driftssted er beliggende, er betalt på grundlag af dette driftsstedes virksomhed. Artikel 49 TEUF skal imidlertid fortolkes således, at den er til hinder for en sådan lovgivning, hvis anvendelsen heraf medfører, at den pågældende koncern fratages enhver reel mulighed for at fradrage det pågældende underskud i sin samlede indkomst, når en modregning af dette underskud i det pågældende datterselskabs indkomst ikke er mulig i den medlemsstat, på hvis område datterselskabet er hjemmehørende, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Sagsomkostninger

- 58 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagsomkostningerne. Bortset fra nævnte parters udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

Artikel 49 TEUF skal fortolkes således, at den principielt ikke er til hinder for en national lovgivning som den, der er omhandlet i hovedsagen, hvorefter en koncerns hjemmehørende selskaber alene i deres samlede resultat må fradrage underskud i en af koncernens ikke-hjemmehørende datterselskabers hjemmehørende faste driftssteder, hvis bestemmelserne i den medlemsstat, hvor dette datterselskab er hjemmehørende, ikke giver mulighed for at fradrage dette underskud i datterselskabets indkomst, når anvendelsen af denne lovgivning kombineres med anvendelsen af en overenskomst til undgåelse af dobbeltbeskatning, som i sidstnævnte medlemsstat tillader fradrag i datterselskabets indkomstskat af et beløb svarende til den indkomstskat, der i den medlemsstat, på hvis område det faste driftssted er beliggende, er betalt på grundlag af dette driftsstedes virksomhed. Artikel 49 TEUF skal imidlertid fortolkes således, at den er til hinder for en sådan lovgivning, hvis anvendelsen heraf medfører, at den pågældende koncern fratages enhver reel mulighed for at fradrage det pågældende underskud i sin samlede indkomst, når en modregning af dette underskud i det pågældende datterselskabs indkomst ikke er mulig i den medlemsstat, på hvis område datterselskabet er hjemmehørende, hvilket det tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.

Silva de Lapuerta

Fernlund

Bonichot

Arabadjiev

Rodin

Således bestemt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 4. juli 2018.

A. Calot Escobar

R. Silva de Lapuerta

Justitssekretær

Formand for Første Afdeling