

Анонимизиран текст

Превод

C-662/18 - 1

Дело C-662/18

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

23 октомври 2018 г.

Запитваща юрисдикция:

Conseil d'État (Франция)

Дата на акта за преюдициално запитване:

12 октомври 2018 г.

Жалбоподател:

AQ

Отвeтник:

Ministre de l'Action et des Comptes publics

CONSEIL D'ETAT

действащ
като съдебна инстанция,

[...]

ФРЕНСКА РЕПУБЛИКА

В ИМЕТО НА ФРЕНСКИЯ НАРОД

[...]

С жалба, заведена на 12 август 2018 г. в деловодството на правораздавателното отделение на Conseil d'Etat (Държавен съвет), AQ иска от последния:

1°) да отмени поради превишаване на правомощията параграф № 130 от административните коментари, публикувани в Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) [Официален вестник на публичните финанси] - Данъци [...] на 24 юли 2017 г., доколкото те не допускат предвиденото в член 150-0 D от Общия данъчен кодекс намаляване на данъка за продължителност на притежаването да се прилага към капиталовите печалби, реализирани преди 1 януари 2013 г., и с отложено данъчно облагане в приложение на член 150-0 B ter от Общия данъчен кодекс, вместо да предвидят прилагане на общо намаляване, определено в зависимост от продължителността на притежаването, изчислено от момента на придобиването на предоставените за замяна ценни книжа до прехвърлянето на ценните книжа, получени от замяната, и приложено върху сумата на капиталовата печалба с отложено данъчно облагане по време на замяната и сумата на капиталовата печалба, реализирана от продажбата на ценните книжа, получени от замяната;

2°) да отправи до Съда на Европейския съюз преюдициално запитване относно съвместимостта на разпоредбите на III, член 17 от Закона от 29 декември 2013 г. за финансите за 2014 г. и на 5° от II от член 34 от Закона от 29 декември 2016 г. за финансите (поправка) за 2016 година относно реда за облагане на капиталовите печалби с отложено данъчно облагане, с разпоредбите на член 8 от Директива 90/434/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки;

[...].

Жалбоподателят твърди, че спорните административни коментари:

- са незаконосъобразни, доколкото повтарят разпоредбите на III, член 17 от Закона от 29 декември 2013 г. за финансите за 2014 г. и на 5° от II, член 34 от Закона от 29 декември 2016 г. за финансите (поправка) за 2016 г., които са в разрез с член 8, параграф 2 от Директивата за сливанията от 23 юли 1990 г. като лишават реализираните преди 1 януари 2013 г. капиталови печалби от замяна на ценни книжа, от предвиденото в член 150-0 D от Общия данъчен кодекс данъчно намаление за продължителност на притежаване;

- са незаконосъобразни, доколкото повтарят законодателна разпоредба, която поради своята несъвместимост с член 8 от Директивата за сливанията, в приложното поле на същата, създава „обратна“ дискриминация между положенията, попадащи в това поле, и чисто вътрешни положения, в разрез с принципа на равенства пред закона, както той следва от член 6 от Декларацията за правата на човека и гражданите от 1789 г.

С писмена защита, заведена на 25 септември 2018 г., Министерът на публичната дейност и на държавните сметки иска жалбата да се отхвърли.

Поддържа, че повдигнатите от жалбоподателя основания трябва да се отхвърлят по същество.

В приложение на разпоредбите на член R. 611-7 от Кодекса за административно правораздаване страните са информирани, че решението на Conseil d'Etat може да бъде основано на служебно изтъкнатото основание, според което подадената от AQ срещу спорните коментари жалба за превишаване на правомощията е допустима, с оглед на изтъкнатия в нея правен интерес, единствено що се отнася коментарите относно облагането на капиталови печалби от сделки с ценни книжа между установени във Франция дружества, които не попадат в приложното поле на Директивата за сливанията.

[...].

Като взе предвид другите материали по делото;

Като взе предвид:

- [...]
- Договора за функционирането на Европейския съюз, по-конкретно член 267;
- Директива 90/434/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 г.;
- Директива 2009/133/ЕО на Съвета от 19 октомври 2009 г.;
- code général des impôts (Общ данъчен кодекс) и livre des procédures fiscales (Ръководство за данъчни процедури);
- [...]
- [...];
- [...]
- решение на Съда на Европейския съюз от 22 март 2018 г., *Jacob и Lassus* (C-327/16 и C-421/16);
- code de justice administrative (Кодекс за административно правораздаване);
- [...]

Като има предвид следното:

1. AQ иска отмяната поради превишаване на правомощията на параграф № 130 от административните коментари, публикувани в Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP) - Данъци [...] на 24 юли 2017 г., доколкото те не допускат

предвиденото в член 150-0 D от Общия данъчен кодекс намаляване на данъка за продължителност на притежаването да се прилага към капиталовите печалби, реализирани преди 1 януари 2013 г., и с отложено данъчно облагане в приложение на член 150-0 B ter от Общия данъчен кодекс, вместо да предвидят прилагане на общо намаляване, определено в зависимост от продължителността на притежаването, изчислено от момента на придобиването на предоставените за замяна ценни книжа до прехвърлянето на ценните книжа, получени от замяната, и приложено върху сумата на капиталовата печалба с отложено данъчно облагане по време на замяната и сумата на капиталовата печалба, реализирана от продажбата на ценните книжа, получени от замяната.

2. Съгласно параграф 130 от административните коментари, публикувани на 24 юли 2017 г. [...]: „(...) намалението на данъка за продължителност на притежаването не се прилага (...) към нетните печалби от прехвърляне, замяна или вноска, реализирани преди 1 януари 2013 г. и поставени под режим на отложено данъчно облагане при условията по (...) в член 150-0 B ter от CGI (...)“.
3. Правният интерес, на който се позовава AQ в подкрепа на жалбата си, е свързан с извършването на сделка с ценни книжа между контролираните от него дружества VN и BR, уредена с разпоредбите на член 150-0 B ter от Общия данъчен кодекс. Тъй като и двете дружества са установени във Франция, този интерес му дава процесуална легитимация да поиска отмяната на обжалваните от него административни коментари само в частта им, която се отнася до вътрешни положения, с изключение на сделките между дружества от различни държави членки, които попадат в приложното поле единствено на посочената от него директива.
4. [...].
5. [...] AQ поддържа, че атакуваните от него изявления възпроизвеждат разпоредби, които като допускат облагането на всички капиталови печалби, получени от замяна на ценни книжа, въпреки че сами по себе си капиталовите печалби от прехвърляне на ценни книжа, получени при замяната, се ползват от данъчно намаление за продължителност, и по този начин като не подлагат тези два вида капиталови печалби на един и същ режим на облагане, противоречат на целите на член 8, параграф 1 от Директива 2009/133/ЕО от 19 октомври 2009 г.

По първото основание:

Относно правна рамка:

6. [...].
7. [...]

8. Съгласно член 267 от Договора за функционирането на Европейския съюз: *„Съдът на Европейския съюз е компетентен да се произнася преюдициално относно: а) тълкуването на настоящия договор, б) валидността и тълкуването на актовете на институциите, органите, службите или агенциите на Съюза. / Когато такъв въпрос бъде повдигнат пред юрисдикция в държава членка, тази юрисдикция би могла, ако счита, че по този въпрос е необходимо решение, за да бъде постановено нейното решение, да поиска от Съда на Европейския съюз да се произнесе. / Когато такъв въпрос е повдигнат по висящо дело пред национална юрисдикция на дадена държава, чиито решения не подлежат на обжалване съгласно националното право, тази юрисдикция е длъжна да сезира Съда на Европейския съюз.“*
9. Разпоредбите на [...] от Наредбата от 7 ноември 1958 г. относно устройствения закон на Конституционния съвет не са пречка административният съдия, който е компетентен да прилага правото на Европейския съюз, да гарантира неговата ефективност, при липсата на приоритетен въпрос за конституционност или след провеждането на производство за разглеждане на подобен въпрос, или във всеки един момент от това производство, когато това е неотложно, с цел да прекрати незабавно всякаво евентуално действие на закон, който противоречи на правото на Съюза. Административният съдия има възможност да постави във всеки момент, ако е необходимо подобно препращане, преюдициален въпрос до Съда на Европейския съюз на основание член 267 ДФЕС. Когато тълкуването или преценката на валидността на разпоредба на правото на Европейския съюз е определящо за отговора на приоритетния въпрос за конституционност, Conseil d'Etat има задачата да сезира незабавно Съда на Европейския съюз.

Относно тълкуването на разпоредбите, изтъкнати в настоящия спор:

10. Съгласно член 8 от Директива 2009/133/ЕО на Съвета от 19 октомври 2009 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, отделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки, както и при прехвърлянето на седалище на SE или SCE в друга държава членка, който възпроизвежда разпоредбите на член 8 от Директива 90/434/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 година относно общата система за данъчно облагане, приложима спрямо сливанията, разделянията, прехвърлянията на активи и замените на акции по отношение на дружества от различни държави членки: „1. При сливане, разделяне или замяна на акции разпределянето на ценните книжа, представляващи капитала на приемащото или придобиващото дружество, на акционер от прехвърлящото или придобитото дружество, в замяна на ценните книжа, представляващи капитала на последното дружество, не може, само по себе си, да доведе до данъчно облагане на приходите, печалбите или капиталовите печалби на този акционер. / (...) 6. Прилагането на

параграфи 1, 2 и 3 не възпрепятства държавите членки от облагане на печалбата, която възниква вследствие на прехвърлянето на получените ценни книжа, по същия начин, както и на печалбата, възникваща от прехвърлянето на ценни книжа, съществуващи преди придобиването.“

11. Съгласно I от член 150-0 В *ter* от Общия данъчен кодекс в редакцията му, произтичаща от член 18 от Закона от 29 декември 2012 г. за финансите (поправка) за 2012 г., приложим към реализираните след 14 ноември 2012 г. капиталови печалби: *„Данъчното облагане на капиталовата печалба, реализирана пряко или чрез посредник, в рамките на вноската на ценни книжа, дружествени права, акции или свързани с тях права, както те са определени в член 150-0 А, в дружество, което се облага с корпоративен или с равностоен данък, се отлага, ако са изпълнени условията, предвидени в III от настоящия член (...)“*.
12. От тези разпоредби на Общия данъчен кодекс следва, според постоянното им тълкуване от Conseil d'Etat, действащ като съдебна инстанция, че те имат за последица единствено да позволят — като дерогация от правилото, че правопораждащият факт за облагането на капиталова печалба настъпва през годината на нейното реализиране — да се констатира и да се получи капиталовата печалба от замяна в годината на нейното реализиране, но тя да се обложи в годината, през която е настъпило събитието, с което се слага край на отложеното данъчно облагане, което може по-конкретно да е прехвърлянето на ценните книжа, получени към момента на замяната. По този начин сумата на капиталовата печалба се изчислява чрез прилагане на правилата за определяне на данъчната основа, които са в сила в годината на нейното реализиране. Освен това в съответствие с формулираната от Conseil constitutionnel резерва при тълкуването [...], капиталовите печалби, поставени в режим на отложено облагане по силата на правото в приложение на член 150-0 В *ter*, се облагат съгласно правилата за данъчна ставка, приложими към датата на настъпване на правопораждащия факт за облагането на капиталовата печалба.
13. По силата на член 200 А от Общия данъчен кодекс, в редакцията му, приложима към спора, произтичаща от член 34 от Закона от 29 декември 2016 г. за финансите (поправка) за 2016 г.: *„2. Нетните печалби, получени при условията, предвидени в член 150-0 А, се вземат предвид при определянето на общите нетни приходи, определени в член 158. / 2 ter. а. Капиталовите печалби, споменати в 1 на член 150-0 В ter, се облагат с данък върху дохода по ставка, равна на съотношението между следните показатели: / — в числителя, резултатът от разликата между, от една страна, размера на данъка, който би бил получен за годината на вноската, от прилагането на член 197 към сумата от всички капиталови печалби, споменати в първата алинея на настоящата буква а), както и приходите, обложени за същата година при условията на същия член 197, и от друга страна, сумата на данъка, дължим за същата година и определен при условията на посочения член 197; / - в знаменателя, всички капиталови*

печалби, споменати в първата алинея на настоящата буква а), посочени във втората алинея на настоящата буква а). / За определянето на данъчната ставка, спомената в първата алинея на настоящата буква а), капиталовите печалби, посочени в същата първа алинея, се намаляват, евентуално само с отстъпката, спомената в 1 на член 150-0 D. / По дерогация приложимата данъчна ставка към реализирани между 14 ноември и 31 декември 2012 г. капиталови печалби от вноски се определя в съответствие с А на IV от член 10 от Закон „2012-1509 от 29 декември 2012 г. за финансите за 2013 г.“.

14. По силата на III от член 17 от Закона от 29 декември 2013 г. за финансите за 2014 г. предвидените в 1 ter и 1 quater от член 150-0 D от Общия данъчен кодекс данъчни намаления за продължителност на притежаване, приложими към нетните печалби, получени при условията по член 150-0 A от същия кодекс и взети предвид при определянето на нетните общи приходи, подлежащи на прогресивно облагане с данък върху доходите по силата на 2 от член 200 A, се прилагат към печалбите, реализирани след 1 януари 2013 г.
15. По силата на А от IV от член 10 от Закона от 29 декември 2012 г. за финансите за 2013 г., реализираните между 14 ноември и 31 декември 2012 г. капиталови печалби, споменати в I от член 150-0 B ter и произтичащи от вноските, се облагат по фиксираната данъчна ставка от 24 % или, когато са изпълнени всички условия по 2 bis от член 200 A в редакцията му, произтичаща от същия закон, по фиксираната данъчна ставка от 19 %, определена в същия 2 bis.
16. Тълкуването на националните разпоредби и преценката на тяхната съвместимост с Директивата от 19 октомври 2009 г. зависят от отговора на въпросите дали цитираните разпоредби на член 8 от Директивата трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат капиталовата печалба, реализирана при прехвърлянето на ценни книжа, получени при размяната, и капиталовата печалба с отложено данъчно облагане, да се облагат съгласно различни правила за определяне на данъчната основа и на данъчната ставка, и по-специално дали те допускат намаляването на данъчната основа с цел да се отчете продължителността на притежаване на ценните книжа да не се прилага към капиталовата печалба с отложено данъчно облагане, с оглед на това, че това правило за определяне на данъчната основа не се е прилагало към датата, на която тази печалба е била реализирана, а да се прилага към капиталовата печалба от прехвърлянето на ценни книжа, получени при замяната, като се взема предвид датата на замяната, а не датата на придобиване на ценните книжа, предоставени за замяната.
17. Изложените в точка 16 въпроси пораждаат сериозни трудности при тълкуването на правото на Европейския съюз, което дава основание те да бъдат отнесени до Съда на Европейския съюз.

[...]

18. [...]

19. [...]

По второто основание:

20. AQ не може надлежно да се позовава в подкрепа на исканията, за които има процесуална легитимация, както те са определени в точка 3, на това, че законовите разпоредби, както те са възпроизведени с обжалваните изявления, са несъвместими с целите на член 8, параграф 2 от Директива 90/434/ЕО на Съвета от 23 юли 1990 г., възпроизведен в член 8, параграф 1 от цитираната Директива 2009/133/ЕО.
21. С оглед на предходното следва споменатите в точка 16 въпроси да се отправят до Съда на Европейския съюз и да се спре производството по жалбата на AQ.

ОПРЕДЕЛИ:

[...] Отправя следните въпроси до Съда на Европейския съюз:

- Следва ли разпоредбите на член 8 от Директивата от 19 октомври 2009 г. да се тълкуват в смисъл, че не допускат при облагането на капиталовата печалба, реализирана по повод на прехвърлянето на ценни книжа, получени при замяната, и на капиталовата печалба с отложено облагане, да се прилагат различни правила за определяне на данъчната основа и данъчната ставка?

- Следва ли по-специално същите тези разпоредби да се тълкуват в смисъл, че не допускат положение, при което намаляването на данъчната основа, с цел да се отчете продължителността на притежаването на ценните книжа, не се прилага към капиталовата печалба с отложено облагане, с оглед на факта, че това правило за определяне на данъчната основа не е било приложимо към датата, на която е реализирана тази капиталова печалба, а се прилага към капиталовата печалба, реализирана от прехвърлянето на получени при замяната ценни книжа, като се взема предвид датата на замяната, а не датата на придобиването на ценните книжа, предоставени за замяната?

[...] Спира производството по жалбата на AQ до произнасянето на Съда на Европейския съюз по изложените въпроси [...].

[...]