

Mål C-135/24

Begäran om förhandsavgörande

Datum för ingivande:

20 februari 2024

Domstol som begär förhandsavgörande:

Tribunal de première instance de Liège (Belgien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

29 januari 2024

Kärande:

John Cockerill SA

Svarande:

État belge

**Tribunal de première
instance de Liège
- Avdelningen Liège**

Dom

Civilrättsliga mål

Avdelningen för skattemål

Avseende:

JOHN COCKERILL SA, [utelämnas]

Kärande [utelämnas],

mot

ÉTAT BELGE [utlämnas]

Svarande [utlämnas]

I. FÖRFARANDET

[utlämnas]

[processrelaterade angivelser]

Parterna yttrade sig [utlämnas] vid förhandlingen den 18 december 2023 [utlämnas].

II. BAKGRUND TILL TVISTEN OCH SAKEN I MÅLET

1.

Invändningen avser följande beskattning:

Taxeringsår	Registernummer	Skattens klassificering	Datum för inskrivning
2020	815319915	Bolagsskatt	01/02/2021

2.

Käranden (nedan kallad John Cockerill) är ett bolag med hemvist i Belgien som är skattskyldigt till bolagsskatt i Belgien.

3.

För taxeringsåret 2020 beskattades bolaget på grundval av de uppgifter som det lämnat i sin deklaration.

4.

Den 20 april 2021 gav bolaget in ett administrativt överklagande mot den skatt som fastställts på denna grund.

John Cockerill anser att den omständigheten att bolaget inte, på grund av artikel 207 åttonde stycket i Code des Impôts sur les Revenus (inkomstskattelagen) (nedan kallad CIR 92), i den version som är tillämplig på det berörda beskattningsåret, helt kunnat dra av dess ”definitivt beskattade intäkter” (nedan kallade DBI) för den innevarande räkenskapsperioden från en koncernintern överföring som det hade mottagit, vilken, enligt bolaget, uppfyllde samtliga

villkor i artikel 205/5 CIR 92 och även hade varit föremål för ett ad hoc-avtal enligt det kungliga dekretet om genomförande av CIR 92, utgör ett åsidosättande av rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater (nedan kallat moder-dotterbolagsdirektivet eller direktivet), som den belgiska lagstiftaren borde ha införlivat med den belgiska rätten.

5.

Närmare bestämt uppbar John Cockerill, under år 2019, utdelning med ett totalt belopp på 102 786 997,32 euro.

[utelämnas]

John Cockerill anser att 96 302 105,00 euro av denna utdelning uppfyllde villkoren för att omfattas av systemet för definitivt beskattade intäkter (nedan kallat DBI-systemet) enligt bestämmelserna i artiklarna 202 och 203 CIR 92.

6.

Vidare mottog John Cockerill, under samma år, en koncernintern överföring på 43 697 824,53 euro (nedan kallad överföringen).

Denna överföring härrör från [utelämnas] [3] bolag [med hemvist i Belgien.] [utelämnas]

7.

John Cockerill anser att denna överföring uppfyller villkoren [utelämnas] [för att omfattas av skattebestämmelserna för koncerninterna överföringar].

Beloppet för denna överföring inkluderades i John Cockerills beskattningsunderlag avseende bolagsskatt för det aktuella beskattningsåret. John Cockerill fick emellertid inte från detta beskattningsunderlag dra av DBI för det innevarande beskattningsåret.

8.

John Cockerill anser att denna situation, som medför att bolaget måste betala bolagsskatt trots att det inte skulle ha betalat någon sådan om det inte hade erhållit utdelningen, strider mot [moder-dotterbolags]direktivet [utelämnas].

9.

I syfte att få till stånd en förändring av denna situation lämnade John Cockerill in ett klagomål den 20 april 2021. Detta klagomål avslogs genom beslut av den 16 september 2022. John Cockerill väckte följaktligen förevarande talan [utelämnas] den 5 december 2022.

III. YRKANDEN

10.

John Cockerill har, i huvudsak, yrkat att det ska fastställas att bolaget inte är skyldigt att betala den omtvistade skatten, eftersom bolaget, i strid med direktivet, inte kunnat dra av DBI för det innevarande beskattningsåret från överföringen.

I andra hand har John Cockerill yrkat att rätten ska ställa en tolkningsfråga till [utelämnas] EU-domstolen, i förekommande fall med följande lydelse:

”Ska artikel 4 i direktiv 2011/96/EU, jämförd med unionsrättens övriga källor, tolkas så att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning (i) som inför ett system med skattemässig resultatutjämning, vilket gör det möjligt för bolagskoncerner att, på vissa villkor, helt eller delvis överföra skattepliktig vinst som gjorts av vissa dotterbolag till andra dotterbolag som har gjort förluster under det aktuella beskattningsåret (koncernintern överföring), men (ii) som från denna fördel utesluter bolag som har gjort en förlust, motsvarande beloppet för den utdelning de mottagit, vilka uppfyller kraven för skattebefrielse enligt medlemsstatens lagstiftning genom vilken direktiv 2011/96/EU har införlivats?”

11.

État belge (belgiska staten) anser att yrkandet kan tas upp till sakprövning, men är ogrundat och har yrkat att den omtvistade beskattningen ska fastställas.

IV. UPPTAGANDE TILL SAKPRÖVNING

12.

[utelämnas] [Y]rkandet kan tas upp till sakprövning [utelämnas].

V. DISKUSSION

Den första grunden till stöd för förstahandsyrkandet:

(i) ”Moder-dotterbolagsdirektivet” och dess införlivande

13.

I artikel 4 i direktivet föreskrivs att ”[d]å ett moderbolag ... i kraft av moderbolagets förbindelse med ett dotterbolag tar emot utdelning från detta annat än i samband med att dotterbolaget träder i likvidation ska den medlemsstat där moderbolaget är hemmahörande ... avstå från att beskatta sådan utdelning”.

Direktivet föreskriver således en skattebefrielse för utdelning som ett dotterbolag betalar till sitt moderbolag, om de villkor som anges i direktivet är uppfyllda.

14.

Beträffande frågan om huruvida direktivet har direkt effekt, har [utelämnas] domstolen, avseende artikel 4 i direktiv 90/435, tidigare angett följande:

”61. Det framgår i detta hänseende av domstolens fasta rättspraxis att den frihet som medlemsstaterna har att välja mellan flera möjliga metoder för uppnåendet av det resultat som föreskrivs i ett direktiv inte utesluter möjligheten för enskilda att vid de nationella domstolarna göra gällande de rättigheter vars innehåll kan fastställas med tillräcklig precision endast på grundval av direktivets bestämmelser (se, bland annat, den ovannämnda domen Francovich m.fl., punkt 17, och dom av den 17 juli 2008, Flughafen Köln/Bonn, C-226/07, ej ännu publicerad i rättsfallssamlingen, punkt 30) ... ”¹.

15.

Direktivet har införlivats med den belgiska lagstiftningen genom inkludering-avdragsmetoden (artikel 202 och följande artiklar CIR 92). Denna metod föreskriver sammanfattningsvis att utdelning som betalas av dotterbolaget först ska inkluderas i moderbolagets beskattningsunderlag och därefter dras av från detta underlag, om de rättsliga villkoren är uppfyllda. Om DBI överstiger bolagets beskattningsunderlag, får överskottet av DBI föras över till efterföljande beskattningsår (artikel 205, 3§ CIR 92).

(ii) Det belgiska systemet för koncernintern överföring

16.

[utelämnas]² [utelämnas] Systemet för koncernintern överföring (i den version som är tillämplig i förevarande mål,³) trädde ikraft den 1 januari 2019 [utelämnas].

Systemet för koncernintern överföring tillåter, på vissa mycket strikta villkor, belgiska vinstdrivande bolag att helt eller delvis föra över sin vinst till bolag inom samma koncern som har gjort en förlust under samma räkenskapsperiod.

För det bolag som genomför överföringen, är det överförda beloppet avdragsgillt avseende bolagsskatt (artikel 205/5 CIR 92).

¹ Dom av den 12 februari 2009, mål Cobelfret, C-138/07, ECLI:EU:C:2009:82

² [utelämnas]

³ M.B., den 10 augusti 2018, s. 62656.

För det bolag som tar emot överföringen, ingår det överförda beloppet i beskattningsunderlaget. Förluster under innevarande räkenskapsperiod får utnyttjas till att minska beskattningsunderlaget.

(iii) DBI-systemet och belgisk partiell skattemässig resultatutjämnning

17.

Enligt [artikel 207 åttonde stycket CIR 92, i den version som var tillämplig vid tidpunkten för händelserna] [utelämnas], får DBI för den innevarande räkenskapsperioden inte räknas av från den mottagna koncerninterna överföringen [utelämnas].

[I denna bestämmelse] [utelämnas] föreskrevs nämligen att ”*inget av de avdrag som föreskrivs i artiklarna [202 och 203 CIR] får göras från beloppet för den koncerninterna överföring som avses i artikel 185, 4§, första stycket, vilket ska tas upp i beskattningsunderlaget*”.

Detta förbud återges sedermera i artikel 206/3, 1§, första stycket, åttonde streckpunkten CIR 92.

Eftersom, enligt artikel 207 åttonde stycket CIR 92, inget avdrag (inbegripet DBI) får göras för beloppet för den koncerninterna överföringen, utgör detta belopp således ett ”minimiunderlag för beskattning”.

Konkret har John Cockerill understrukit att bolagets beskattningsunderlag för taxeringsåret 2020 uppgår till 44 142 423,75 euro [utelämnas], det vill säga ett belopp som motsvarar överföringen, med tillägg för ett belopp som motsvarar [en del av] bilkostnaderna [utelämnas] (444 599,22 euro), på [vilket] även tillämpas en gräns för avdrag av DBI (artikel 207 sjunde stycket CIR i den version som var tillämplig vid tidpunkten för händelserna).

Den bolagsskatt som ska betalas på detta belopp uppgår till 13 057 328,95 euro.

Om John Cockerill inte hade uppburit någon utdelning under det aktuella beskattningsåret, skulle dess beskattningsunderlag ha varit negativt (-4 854 452,59 euro). Ingen bolagsskatt skulle då ha tagits ut av bolaget för det aktuella beskattningsåret.

(iv) Sammanfattning av parternas ståndpunkter

18.

John Cockerill har anfört att systemet för koncernintern överföring enligt belgisk rätt inte gör det möjligt att dra av DBI för den innevarande räkenskapsperioden från den koncerninterna överföring som mottagits. John Cockerill har konstaterat att bolaget därmed fråntas en ”skattefordel”. Bolaget anser att detta utgör en

skillnad i behandling som strider mot direktivet, vilket framgår vid en jämförelse av situationen för ett bolag som uppstår utdelning som är skattebefriad enligt direktivet med ett annat bolag som inte uppstår en sådan utdelning (trots att båda har mottagit samma koncerninterna överföring).

John Cockerill anser även att när ett bolag som har mottagit skattebefriad utdelning vägras en skattefördel som föreskrivs i den belgiska rätten innebär detta att utdelningen beskattas i strid med direktivet.

Slutligen innebär inte, enligt John Cockerill, enbart den omständigheten att DBI som inte kunnat dras av avseende den koncerninterna överföringen får skjutas upp att systemets oförenlighet med direktivet avhjälpas. Att beskatta utdelningen för att sedan bevilja ett avdrag som får skjutas upp till efterföljande beskattningsår kan inte likställas med att helt skattebefria dessa utdelningar. Vidare utgör inte, enligt John Cockerill, förbudet mot att dra av DBI för det innevarande beskattningsåret från den mottagna koncerninterna överföringen en bestämmelse om skydd mot missbruk.

19.

Belgiska staten har, å sin sida, erinrat om att enligt det gällande systemet får den utdelning ("DBI") som inte kunnat dras av enligt artikel 207 åttonde stycket CIR 92 skjutas upp till efterföljande beskattningsår.

Belgiska staten har vidare erinrat om att moder-dotterbolagsdirektivet "inte [ska] hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som behövs för förebyggande av bedrägeri och annan oredlighet eller missbruk" (artikel 1[.2] i direktivet).

Således ska, enligt belgiska staten, även om upphävandet av 3§ i artikel 205/5 CIR 92 medför att det inte längre är förbjudet för bolag som är parter i ett koncerninternt avtal att göra en överföring som överstiger enbart en kompensation för den förlust som gjorts av det bolag som mottar överföringen, en sådan överföring som överstiger denna förlust anses neutraliserad genom tillämpningen av artikel 207 åttonde stycket CIR 92.

Enligt belgiska staten begränsar denna sistnämnda bestämmelse intresset av en överföring som går utöver den skattemässiga förlusten för det bolag som mottar denna överföring. Lagstiftarens ursprungliga vilja att begränsa sådana koncerninterna överföringar förblir således oförändrad.

Mot bakgrund av det primära syftet med systemet med koncernintern överföring, vilket är att säkerställa en rättvis kompensation mellan vinster och förluster inom en bolagskoncern, utgör bestämmelsen i artikel 207 åttonde stycket i CIR 92 en "begränsande" bestämmelse som har till syfte att motverka varje önskan att missbruka systemet för koncernintern överföring genom att neutralisera de fördelar som följer av en alltför omfattande koncernintern överföring och undvika att konkurrensen på den inre marknaden snedvrids.

Slutligen har belgiska staten dels påpekat att systemet för koncerninterna överföringar är frivilligt, dels dragit en parallell med systemet för extraordinära och frivilliga förmåner. Enligt belgiska staten kan tillämpningen av artikel 207 åttonde stycket CIR 92 inte skiljas från systemet för koncernintern överföring.

Rättens bedömning

20.

Rätten konstaterar att [utelämnas] EU-domstolen har slagit fast att artikel 4.1 i moder-dotterbolagsdirektivet har direkt effekt.⁴

21.

Vidare har [utelämnas] EU-domstolen i flera domar behandlat liknande frågor,⁵⁶ bland annat i en dom av den 19 december 2019,⁷ i vilken det erinrades om att domstolen slagit fast att direktivet

⁴ Domstolen har bland annat erinrat om denna direkta effekt i ett provisoriskt beslut nr 2019.0935 av den 19 november 2019.

⁵ Domstolens dom av den 12 februari 2009, C-138/07, i vilken anges följande:

”Artikel 4.1 första strecksatsen i rådets direktiv 90/435/EEG av den 23 juli 1990 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater ska tolkas så, att den utgör hinder för en sådan lagstiftning i en medlemsstat som den som är i fråga i förevarande mål, i vilken det föreskrivs att utdelning som ett moderbolag erhåller ska inkluderas i dess beskattningsunderlag för att därefter dras av till 95 procent, i den mån det för den berörda beskattningsperioden kvarstår ett överskott efter avdrag för annan från skatteplikt undantagen vinst. Artikel 4.1 första strecksatsen i direktiv 90/435 är ovillkorlig och tillräckligt precis för att kunna åberopas vid de nationella domstolarna.”

⁶ I domstolens dom av den 26 oktober 2017, C-39/16 (ECLI:EU:C:2017:813 1), anges i punkt 52 följande:

”Det ska vidare konstateras att den regel som fastställs i artikel 4.2 i direktiv 90/435 skulle upphäva den ändamålsenliga verkan av regeln i artikel 4.1 i det direktivet, om den första regeln tolkades så, att medlemsstaterna får förhindra avdrag från ett moderbolags beskattningsbara vinst avseende alla räntekostnader på lån upp till ett belopp som motsvarar det skattebefriade utdelningsbelopp som moderbolaget erhåller från sitt aktieinnehav i ett dotterbolag, och utan att denna begränsade avdragsmöjlighet endast avser räntekostnader som hänför sig till finansieringen av det innehav som ger rätt till dessa utdelningar. En sådan tolkning skulle nämligen göra det möjligt för medlemsstaterna att indirekt öka ett moderbolags beskattningsbara vinst och därigenom påverka den skattemässiga neutraliteten när det gäller utdelningar som ett dotterbolag i en medlemsstat betalar till ett moderbolag etablerat i en annan medlemsstat.”

⁷ I sin dom av den 19 december 2019, C-389/18, slog domstolen i punkt 45 fast följande: *”Det förefaller således som om kombinationen av DBI-systemet som är tillämpligt på de utdelningar som erhålls, den ordningsföljd för avdrag som föreskrivs i den nationella lagstiftningen och tidsbegränsningen av möjligheten att använda riskkapitalavdraget kan få till följd att erhållandet av utdelning kan medföra att moderbolaget förlorar en annan skattefördel som föreskrivs i den nationella lagstiftningen, och därför kan leda till en tyngre skattebörda för nämnda bolag jämfört med vad som skulle ha varit fallet om det inte hade erhållit utdelning*

”innebär ett förbud för medlemsstaterna att påföra moderbolaget skatt med anledning av vinst som dotterbolaget har delat ut ... Domstolen har även angett att ett sådant förbud även omfattar nationella bestämmelser som, även om de innebär att utdelning som moderbolaget erhåller som sådan inte beskattas, kan leda till att moderbolaget indirekt beskattas för denna utdelning”.

Belgiska staten anser emellertid att denna rättspraxis inte kan överföras på förevarande mål, eftersom direktivet enbart skyddar moderbolag som uppbär utdelning och, i det system i den belgiska rätten som är tillämpligt på de faktiska omständigheterna, mottagaren som erhåller överföringen inte är den skattskyldiga person som gynnas.

Rätten konstaterar emellertid att det under alla omständigheter, i förevarande mål, mot bakgrund av en analys av domstolens praxis [utelämnas], föreligger en svårighet beträffande tolkningen av unionsrätten.⁸

[framställning av tolkningsfrågorna som återges i beslutdelen] [utelämnas]

Mot denna bakgrund

beslutar rätten inom ramen för ett kontradiktoriskt förfarande
[processrelaterade angivelser]

[utelämnas]

att följande tolkningsfrågor ska hänskjutas till Europeiska unionens domstol:

- Har artikel 4 i direktiv 2011/96/EU direkt effekt och ska den, jämförd med övriga unionsrättsliga källor, tolkas så att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som
 - (i) inför ett system för skattemässig resultatutjämning (koncernintern överföring) vilket gör det möjligt för bolagskoncerner att, på vissa villkor, helt eller delvis överföra skattepliktig vinst som gjorts av vissa dotterbolag till andra dotterbolag som har gjort förluster under det aktuella beskattningsåret (koncernintern överföring) och
 - (ii) från denna fördel utesluter bolag som har gjort en förlust, motsvarande beloppet för den utdelning som de mottagit, vilka

från sitt dotterbolag utan hemvist i landet eller om, såsom den hänskjutande domstolen har angett, utdelningen helt enkelt inte hade inkluderats i moderbolagets beskattningsunderlag.”

⁸ Se även svar från finansministern på fråga nr 1301 från parlamentet som ställdes skriftligen av Peter De Roover den 11 januari 2023, vilken bland annat finns tillgänglig på www.fisconetplus.be

uppfyller villkoren för skattebefrielse enligt medlemsstatens lagstiftning genom vilken direktiv 2011/96/EU har införlivats?

- Kan denna lagstiftning omfattas av tillämpningsområdet för artikel 1.2 i direktiv 2011/96/EU som föreskriver att direktivet ”inte [ska] hindra tillämpningen av sådana nationella eller avtalsgrundade bestämmelser som behövs för förebyggande av bedrägeri och annan oredlighet eller missbruk”[?] [utelämnas]

[processrelaterade angivelser och underskrifter]

[utelämnas]

ARBETS-DOKUMENT