

Zadeva C-556/20

Predlog za sprejetje predhodne odločbe

Datum vložitve:

23. oktober 2020

Predložitveno sodišče:

Conseil d'État (Francija)

Datum predložitvene odločbe:

23. oktober 2020

Tožeče stranke:

Schneider Electric SA in drugi

Toženi stranki:

Premier ministre

Ministère de l'Économie, des Finances et de la Relance

[...] (ni prevedeno)

Na podlagi naslednjega postopka:

[...] (ni prevedeno) [tožeče stranke] [...] (ni prevedeno)] predlagajo Conseil d'État (državni svet, Francija), naj:

1. zaradi prekoračitve pooblastil za nična razglasi upravna pojasnila, objavljena v splošni dokumentaciji 1. novembra 1995 [...] (ni prevedeno);

2. zaradi prekoračitve pooblastil za nična razglasi upravna pojasnila [...] (ni prevedeno), objavljena v Bulletin officiel des impôts št.°62 z dne 30. marca 2001;

[...] (ni prevedeno)

Tožeče družbe zatrjujejo, da so v izpodbijanih pojasnilih ponovljene določbe, s katerimi je uvedeno predplačilo davka iz člena 223e code général des impôts (splošni davčni zakonik), ki niso združljive s členom 4 Direktive 90/435/ES z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, ker ima predplačilo davka naravo davčnega ukrepa, ki ga

država članica matične družbe določi za pobiranje davka ob razdelitvi dividend s strani matične družbe in osnova za odmero katerega so zneski razdeljenih dividend, vključno z zneski, ki jih izplačajo odvisne družbe nerezidentke te družbe.

[...] (ni prevedeno) Ministère de l'Économie, des Finances et de la Relance (minister za gospodarstvo, finance in oživitev gospodarstva) je predlagal zavrnitev tožbe [zaradi nedopustnosti in neutemeljenosti]

[...] (ni prevedeno)

[Tožeče stranke v bistvu predlagajo predložitev prednostnega vprašanja ustavnosti o načelu enakosti]

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

[Ena od tožečih strank] [...] (ni prevedeno) trdi, da so v izpodbijanih pojasnilih ponovljene določbe, s katerimi je uvedeno predplačilo davka iz člena 223e splošnega davčnega zakonika, ki niso združljive z:

- določbami člena 4 Direktive 90/435/ES z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, ker ima predplačilo davka naravo davčnega ukrepa, ki ga država članica matične družbe določi za pobiranje davka ob razdelitvi dividend s strani matične družbe in osnova za odmero katerega so zneski razdeljenih dividend, vključno s tistimi, ki jih izplačajo odvisne družbe nerezidentke te družbe;

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno)

Ob upoštevanju:

[...] (ni prevedeno)

- Pogodbe o delovanju Evropske unije;
- Direktive Sveta 90/434/EGS z dne 23. julija 1990;
- sodbe Sodišča Evropske unije z dne 12. februarja 2009, Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82;

- sodb Sodišča Evropske unije z dne 15. septembra 2011, Accor, C-310/09, EU:C:2011:581, in z dne 4. oktobra 2018, Komisija/Francija (Davčni odtegljaj), C-416/17, EU:C:2018:811;
- sodb Sodišča Evropske unije z dne 17. maja 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, in AFEP in drugi, C-365/16, EU:C:2017:378;

[...] (ni prevedeno)

Ob upoštevanju naslednjega:

[...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno) [združitvev različnih tožb]

Ugovori nedopustnosti, ki jim nasprotoval:

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) [ugoditev ugovoru nedopustnosti eni tožeči stranki, zavrnitev za druge]

Razlaga določb člena 223e splošnega davčnega zakonika:

6. Člen 158a splošnega davčnega zakonika, v različici, ki je veljala 1. novembra 1995 in 21. marca 2001, določa, da imajo osebe, ki prejmejo dividende, ki jih razdelijo francoske družbe, iz tega naslova prihodek, ki ga sestavljajo zneski, prejeti od družbe, in davčni odbitek v obliki dobropisa pri državni blagajni. Poleg tega člen 216 tega zakonika določa: „*Neto dohodek od deležev, za katere se lahko uporabi davčna ureditev za matične družbe iz člena 145, ki ga med finančnim letom prejme matična družba, se lahko odbije od neto celotnega dobička te družbe [...].*“ Poleg tega je v členu 223e(1), prvi pododstavek, tega zakonika, v različici, ki izhaja iz člena 98 finančnega zakona z dne 30. decembra 1991 za leto 1992, navedeno: „*[...] kadar se dobiček, ki ga razdeli družba, pobere od zneskov, za katere ni bila zavezana plačilu davka od dohodka pravnih oseb po redni stopnji [...], mora ta družba plačati predplačilo davka, enako davčnemu odbitku, izračunanemu pod pogoji, določenimi v členu 158a(1). To predplačilo davka se plača [...] ne glede na to, kdo je njihov prejemnik.*“ Nazadnje, člen 146(2) tega zakonika pred razveljavitvijo s členom 93 finančnega zakona z dne 30. decembra 2003 za leto 2004 določa: „*Kadar se zaradi izplačil, ki jih opravi matična družba, uporablja predplačilo davka iz člena 223e, se to predplačilo po potrebi zmanjša za znesek davčnih odbitkov, ki so povezani s prihodki od deležev [...], pridobljenih v poslovnih letih, zaključenih pred največ petimi leti.*“
7. Sodišče Evropske unije je v sodbi z dne 15. septembra 2011, Accor (C-310/09, EU:C:2011:581), razsodilo, da „[č]lena 49 in 63 PDEU nasprotujeta davčni ureditvi, katere cilj je odpraviti ekonomsko dvojno obdavčevanje dividend, kot je ta v postopku v glavni stvari, ki matični družbi omogoča, da od predplačila davka, ki ga mora plačati ob nadaljnji razdelitvi dividend, ki so ji jih izplačale odvisne družbe, svojim delničarjem, odbije davčni odbitek, povezan z razdelitvijo teh

dividend, če jih je prejela od odvisne družbe s sedežem v tej državi članici, te možnosti pa ne ponuja, če je te dividende izplačala odvisna družba s sedežem v drugi državi članici, ker ta sistem v tem primeru ne priznava pravice do odobritve davčnega odbitka, povezanega z razdelitvijo teh dividend, ki jo opravi ta odvisna družba.“ Iz tega izhaja, da je družba, ki prejme dividende, upravičena do odbitka davka, s čimer se lahko zagotovi enak davčna obravnava dividend, ki izhajajo iz družb s sedežem v Franciji, in družb s sedežem v drugi državi članici Evropske unije.

8. Člen 4 Direktive Sveta 90/435/ES z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, v različici, ki je veljala 1. novembra 1995 in 21. marca 2001 določa: „1. Kadar matična družba prejme distribuirani dobiček iz naslova svoje povezave z odvisno družbo, razen če gre slednja v likvidacijo, se država matične družbe bodisi/– vzdrži obdavčenja tega dobička ali/– ta dobiček obdavči in hkrati dovoli matični družbi, da odbije od zneska izračunanega davka del korporacijskega davka, ki se nanaša na ta dobiček in ga je plačala odvisna družba, in, če je primerno, znesek pri viru odtegnjenega davka, ki je ga odmerila država članica, v kateri je odvisna družba rezident, na podlagi odstopanj, predvidenih v členu 5, do višine zneska ustreznega notranjega davka./2. Vendar vsaka država članica ohrani možnost, da predpiše, da se stroški, ki se nanašajo na delež, in izgube, ki izhajajo iz distribucije dobička odvisne družbe, ne smejo odbiti od obdavčljivega dobička matične družbe. Kadar so v takem primeru stroški upravljanja, ki se nanašajo na ta delež, fiksni kot splošna stopnja, fiksno določeni znesek ne sme presegati 5 % dobička, ki ga distribuira odvisna družba [...].“
9. Namen teh določb, kot je pojasnjeno v sodni praksi Sodišča Evropske unije, zlasti v sodbi z dne 25. septembra 2003, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), je preprečiti, da se dobiček, ki ga rezidenčni matični družbi izplača nerezidenčna odvisna družba, najprej obdavči na ravni odvisne družbe v njeni državi rezidentstva, nato pa še na ravni matične družbe v njeni državi rezidentstva. Zato je z njimi državam članicam dopuščena izbira med dvema sistemoma, in sicer med sistemom oprostitve in sistemom odbitka. Vendar vsaka država članica ohrani možnost predpisati, da se stroški, ki se nanašajo na delež, in izgube, ki izhajajo iz razdelitve dobička odvisne družbe, ne smejo odbiti od obdavčljivega dobička matične družbe. Iz te določbe tudi izhaja, da kadar so v takem primeru stroški upravljanja, ki se nanašajo na delež, fiksni kot splošna stopnja, takšen znesek ne sme presegati 5 % dobička, ki ga distribuira odvisna družba.
10. Izbira med sistemom oprostitve in sistemom odbitka v družbi, ki je prejemnica dividend, ne vodi nujno do istega rezultata. Iz sodne prakse Sodišča Evropske unije, zlasti sodbe z dne 12. februarja 2009, Cobelfret (C-138/07, EU:C:2009:82), izhaja, da se država članica, ki se je ob prenosu direktive odločila za enega od sistemov, določenih s to direktivo, ne more sklicevati na učinke ali omejitve, ki bi lahko izhajali iz uporabe drugega sistema. V členih 145 in 216 splošnega davčnega zakonika je v zvezi z davčnim obravnavanjem dobička, ki spada na

področje uporabe Direktive o matičnih in odvisnih družbah, izbrana uporaba sistema oprostitve tega dobička, vseeno pa se obdavči delež stroškov in bremen, ki je pavšalno določen na 5 %, pomeni pa stroške in bremena, ki jih nosi matična družba in so povezani z njeno udeležbo v odvisni družbi, ki je ta dobiček razdelila. Ta dobiček je torej oproščen v višini 95 %.

11. Iz sodne prakse Sodišča Evropske unije z dne 17. maja 2017, X, C-68/15, EU:C:2017:379, in AFEP in drugi, C-365/16, EU:C:2017:378 tudi izhaja, da je v smislu členov 5 in 6 in člena 7(1) Direktive Sveta 90/435/ES z dne 23. julija 1990 pri viru odtegnjeni davek, davek, katerega obdavčljivi dogodek je izplačilo dividend ali drugih prihodkov iz delnic, davčna osnova tega davka je dobiček iz teh delnic, davčni zavezanec pa je imetnik teh delnic. Zato in tako kot se stranke dogovorijo, predplačilo davka, ki so mu zavezane samo družbe, ki nadalje razdelijo dividende, nima narave pri viru odtegnjenega davka. Nasprotno iz teh sodb izhaja, da s tem ko je določeno, da se država članica matične družbe „*vzdrži obdavčenja tega dobička*“, člen 4 Direktive Sveta 90/435 z dne 23. julija 1990 državam članicam prepoveduje obdavčitev matične družbe iz naslova dobička, ki ji ga je razdelila njena odvisna družba, ne da bi se razlikovalo glede na to, ali je obdavčljivi dogodek obdavčitve matične družbe prejetje tega dobička ali njegova nadaljnja razdelitev. Iz tega sledi, da bi lahko predplačilo davka iz člena 223e splošnega davčnega zakonika spadalo na področje uporabe teh določb.
12. Vendar bi, če bi država članica matične družbe ta dobiček pri tej družbi obdavčila ob nadaljnji razdelitvi tega dobička, zaradi česar bi bil navedeni dobiček predmet obdavčitve, ki dejansko presega 5-odstotni prag, določen v členu 4(2) te direktive, prišlo do dvojne obdavčitve na ravni te družbe, ki je s to direktivo prepovedana. Sodišče je iz tega v zgoraj navedenih sodbah sklenilo, da je treba določbe iz člena 4(1) Direktive Sveta 2011/96/EU z dne 30. decembra 2011 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic, ki povzemajo besedilo določbe člena 4(1), prva alineja, Direktive Sveta 90/435 z dne 23. julija 1990, razlagati tako, da nasprotujejo „*davčnemu ukrepu, ki ga določi država članica matične družbe, kakršen je ta iz postopka v glavni stvari, v skladu s katerim je treba ob razdelitvi dividend s strani matične družbe plačati davek, osnova za katerega so zneski razdeljenih dividend, vključno s tistimi, ki izvirajo iz nerezidenčnih odvisnih družb te družbe*“.
13. Vendar pa člen 7(2) Direktive Sveta 90/435/ES z dne 23. julija 1990 določa: „*Ta direktiva ne vpliva na uporabo notranjih ali na sporazumih temelječih določb, ki so namenjene odpravi ali zmanjšanju ekonomskega dvojnega obdavčevanja dividend, zlasti določb, ki se nanašajo na plačilo odbitkov za že plačane davke prejemnikom dividend.*“ Iz določb, pojasnjenih v sodni praksi Sodišča Evropske unije, zlasti sodbah z dne 25. septembra, Océ van der Grinten (C-58/01, EU:C:2003:495), in z dne 24. junija 2010, P. Ferrero e C. in General Beverage Europe (C-338/08 in C-339/08, EU:C:2010:364), izhaja, da dajatev spada na področje uporabe teh določb le, če, prvič, izhaja iz določb, katerih namen je odprava ali zmanjšanje ekonomske dvojne obdavčitve dividend, in, drugič, če njena uporaba ne bi nasprotovala uresnitvi cilja Direktive.

14. Predplačilo davka, kakor je izhajalo iz člena 223e splošnega davčnega zakonika, preden je bil odpravljen z zakonom z dne 30. decembra 2004, je treba plačati v primeru razdelitve dobička, ki daje pravico do odobritve davčnega odbitka, kadar ta dobiček ni bil obdavčen z davkom od dohodka pravnih oseb po splošni davčni stopnji. Ta odtegljaj je tako eden od sestavnih delov mehanizma za odpravo ekonomske dvojne obdavčitve razdeljenega dohodka, katerega namen je preprečiti, da odbitek davka v zvezi s tem dohodkom ne bi bil utemeljen glede na davčno breme, ki ga nosi družba razdeljevalka iz naslova dobička, od katerega se pobere davek, in s tem preprečiti nepričakovano korist za prejemnike te razdelitve zaradi tega odobrenega odbitka davka. Ob upoštevanju zlasti pravice do odbitka davka od predplačila, do katerega so upravičene vse družbe prejemnice dividend pod pogoji in iz razlogov, navedenih v točki 7, uporaba tega predplačila očitno ni nasprotovala uresnitvi cilja Direktive.
15. Razlaga nacionalnih določb in presoja njihove združljivosti z Direktivo z dne 23. julija 1990 sta odvisni od odgovora na vprašanje, ali je treba zgoraj navedene določbe člena 4 Direktive razlagati tako, da zlasti ob upoštevanju člena 7(2) te direktive nasprotujejo določbi, kot je ta iz člena 223e splošnega davčnega zakonika, ki za pravilno izvajanje sheme za preprečevanje ekonomskega dvojnega obdavčenja dividend določa odtegljaj davka, ko matična država nadalje razdeli dobiček, ki so ji ga razdelile odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici Evropske unije.
16. Pri tem vprašanju se pojavi resna težava glede razlage prava Unije.

Prednostno vprašanje ustavnosti:

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno) [Ni treba predložiti Conseil constitutionnel (ustavni svet)].

Drugi tožbeni razlogi

19. Prvič, ker vprašanje iz točke 15, kot je bilo navedeno zgoraj, predstavlja resno težavo glede razlage prava Unije, ga je treba na podlagi člena 267 Pogodbe o delovanju Evropske unije predložiti Sodišču Evropske unije v predhodno odločanje.
- [...] (ni prevedeno)
- [...] (ni prevedeno) [...] (ni prevedeno)
22. Iz navedenega sledi, da se odločanje o tožbenih zahtevkih prekine, dokler o tem vprašanju za predhodno odločanje ne odloči Sodišče Evropske unije.
- [...] (ni prevedeno)

JE ODLOČILO:

[...] (ni prevedeno)

Člen 2: Sodišču Evropske unije se predloži to vprašanje: Ali določbe člena 4 Direktive Sveta 90/435/ES z dne 23. julija 1990, zlasti ob upoštevanju člena 7(2) te direktive, nasprotujejo določbi, kot je ta iz člena 223e splošnega davčnega zakonika, ki za pravilno izvajanje sheme za preprečevanje ekonomskega dvojnega obdavčenja dividend določa odtegljaj davka, ko matična država nadalje razdeli dobiček, ki so ji ga razdelile odvisne družbe s sedežem v drugi državi članici Evropske unije?

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

[...] (ni prevedeno)

[OMISSIS] [podpisi]

DELOVNI DOKUMENT