

Asia C-414/21**Unionin tuomioistuimen työjärjestyksen 98 artiklan 1 kohdan mukainen
ennakkoratkaisupyynnön tiivistelmä****Jättämispäivä:**

7.7.2021

Ennakkoratkaisupyynnön esittänyt tuomioistuin:

Hof van Cassatie (Belgia)

Ennakkoratkaisupyynnön esittämistä koskevan päätöksen tekemispäivä:

25.6.2021

Kantaja

VP CAPITAL NV

Vastaaja:

Belgische Staat (Belgian valtio)

Pääasian oikeudenkäynnin kohde

Pääasian oikeudenkäynti koskee oikeusriitaa, jossa ovat vastakkain Belgische Staat (Belgian valtio, jäljempänä veroviranomaiset) ja VP CAPITAL NV ja joka koskee Luxemburgissa ennen tämän yhtiön kotipaikan siirtämistä Belgiaan kirjatun osakkeiden arvonalennuksen peruutuksen verottamista.

Ennakkoratkaisupyynnön kohde ja oikeusperusta

Ennakkoratkaisua pyytävä tuomioistuin esittää SEUT 267 artiklaan nojalla tässä ennakkoratkaisupyynnössä unionin tuomioistuimelle lähinnä sen kysymyksen, onko SEUT 49 artikla esteenä sille, että luxemburgilaisen yhtiön on lähtökohtaisesti maksettava Belgiassa vero osakkeiden arvonalennuksen peruutuksesta, ellei se täytä tiettyä edellytystä, vaikka belgialaiselta yhtiöltä ei kanneta siellä – tiettyä poikkeusta lukuun ottamatta – veroa riippumatta siitä, täyttyykö tämä edellytys.

Ennakkoratkaisukysymys

Onko nyt käsiteltävän kaltainen kansallinen oikeussääntö SEUT 49 artiklassa vahvistetun sijoittautumisvapauden vastainen, kun siitä seuraa, että luxemburgilaiselta yhtiöltä, joka kirjaa osakkeiden arvonalennukset Luxemburgissa ja vähentää ne kyllä lähtökohtaisesti verotettavasta tulostaan mutta ei voi tosiasiallisesti vähentää niitä tästä tulostaan verotuksellisen tuloksen tappiollisuuden vuoksi, kannetaan Belgiassa vero näiden arvonalennusten peruutuksesta sen jälkeen, kun se on siirtänyt yhtiöjärjestyksen mukaisen kotipaikkansa Belgiaan, ellei arvonalennusta, joka on tämän peruutuksen taustalla, kirjata erilliselle suljetulle vastattavaa-tilille, kun taas belgialaiselta yhtiöltä, joka on kirjannut osakkeiden arvonalennukset Belgiassa, ei kanneta veroa näistä osakkeiden arvonalennusten peruutuksista, mikäli arvonalennuksia ei ole aikaisemmin vähennetty belgialaisen verovelvollisen tulosta, ilman että tämän peruutuksen taustalla olevia arvonnousuja tarvitsisi kirjata erilliselle suljetulle vastattavaa-tilille (onbeschikbare rekening van het passief)?

Unionin oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan

SEUT 49 ja SEUT 54 artikla.

Kansalliset oikeussäännöt, joihin asiassa viitataan

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (vuoden 1992 tuloverolaki, jäljempänä WIB 92), 24 §:n 1 momentin 2 kohta, 44 §:n 1 momentin 1 kohta, 182 §, 184ter §:n 2 momentin 2 kohta, 190 §:n 2 momentti, 198 §:n 7 momentti, 206 §:n 3 momentti 521 §.

Koninklijk Besluit tot uitvoering van het WIB 92 (vuoden 1992 tuloverolain täytäntöönpanosta annettu kuninkaan asetus 1992, jäljempänä KB/WIB 92), 74 §.

Lyhyt esitys tosiseikoista ja pääasian oikeudenkäynnistä

- 1 VP CAPITAL NV on Luxemburgissa perustettu yhtiö, jolla on siellä myös yhtiöjärjestyksen mukainen kotipaikka. Se kirjasi erilaisia osakkeiden arvonalennuksia ja vähensi ne siellä verotettavasta tulostaan. Sillä oli 30.4.2009 Luxemburgissa 89 587 962,96 euron suuriset verotuksessa lykättävät tappiot.
- 2 Se siirsi 1.5.2009 yhtiöjärjestyksen mukaisen kotipaikkansa Belgiaan säilyttämättä toimipaikkaa Luxemburgissa, missä yhteydessä siitä tuli Belgian oikeuden mukaan perustettu yhtiö.
- 3 WIB 92:n 206 §:n 3 momentin säännöksen vuoksi Luxemburgissa syntyneiden verotuksessa lykättävien tappioiden vähentämistä ei sallittu Belgiassa.

- 4 Sen jälkeen, kun yhtiön kotipaikka oli siirretty Belgiaan, yhtiö peruutti muutamia arvonlennuksia.
- 5 Veroviranomaiset toimittivat vuonna 2011 VP CAPITAL NV:lle verovuoden 2010 yhteisöveroilmoitusta koskeneen muutosilmoituksen, jossa ne ilmoittivat peruuttaneensa varausten alkusaldon korotuksen arvonlennusten peruutuksen vuoksi ja kantavansa veron arvonlennusten peruutuksesta.
- 6 Veroviranomaiset kantoivat vuonna 2012 verovuodelta 2010 yhteisöveron lisäveron, jonka määrä oli 15 965 680,75 euroa.
- 7 VP CAPITAL NV esitti sitä koskevan oikaisuvaatimuskirjelmän ja täydentävän oikaisuvaatimuskirjelmän. Se nosti lisäksi verokanteen Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpenissä (Antwerpenin alioikeus, Belgia) ja vaati verovuodelta 2010 suoritettua yhteisöveronkannon toteamista pätemättömäksi ja toissijaisesti verovapautusta.
- 8 Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen vahvisti riidanalaisen veronkannon 6.1.2016 annetulla tuomiolla.
- 9 VP CAPITAL NV haki muutosta tähän tuomioon.
- 10 Hof van beroep te Antwerpen (Antwerpenin ylioikeus, Belgia) pysytti ensimmäisessä oikeusasteessa annetun tuomion 4.9.2018 antamallaan tuomiolla.
- 11 VP CAPITAL NV on valittanut tästä tuomiosta.

Pääasian asianosaisten keskeiset väitteet

- 12 Veroviranomaisten mielestä sitä, että VP CAPITAL NV on peruuttanut aikaisemmin Luxemburgissa kirjatut osakkeiden arvonlennukset, ei ole pidettävä Belgiassa arvonlennuksen peruutuksena vaan piilevänä, ei kuitenkaan vielä realisoituneena arvonnousuna. Jos ulkomainen yhtiö siirtää yhtiöjärjestyksen mukaisen kotipaikkansa, päätoimipaikkansa tai hallinnollisen kotipaikkansa Belgiaan, pitäisi WIB 92:n nojalla myöhemmin toteutuva arvonnousu ja -alennus määrittää tämän yhtiön hallussa olevien ulkomaisten toimipaikkojen tai ulkomailla sijaitsevien liiketoiminnan osien osalta sen kirjanpitoarvon perusteella, joka sillä oli liiketoimen ajankohtana. Piilevä mutta vielä realisoitumaton arvonnousu vapautetaan tämän jälkeen verosta, jos WIB 92:n 190 §:n 2 momentin mukainen käytettävyyden puuttumista koskeva edellytys täyttyy, mikä merkitsee sitä, että arvonnousu on kirjattava suljetulle vastattavaa-tilille. Koska VP CAPITAL NV ei ole kirjannut sille verotuksellisesti realisoitunutta arvonnousua tai kirjanpidossa suoritettua osakkeiden arvonlennuksen peruutusta erilliselle vastattavaa-tilille, arvonlennuksen peruutuksesta on kannettava vero.
- 13 VP CAPITAL NV väittää riidanalaisen lainsäädännön olevan sijoittautumisvapauden vastainen.

- 14 WIB 92:n 190 §:n 2 momentin mukainen käytettävyyden puuttumista koskeva edellytys – joka yhtiön, joka on kirjannut osakkeiden arvonalennukset ulkomailla ja peruuttaa ne siirrettyään kotipaikkansa Belgiaan, on täytettävä, jotta tämä peruutus olisi vapaa verosta – johtaa siihen, ettei vastaavaa varausta oteta huomioon osingonjaossa eikä sitä voida lisätä edes lakisääteiseen varaukseen eikä ottaa huomioon myöskään perusteena palkkojen tai menojen laskennassa.
- 15 Tällaisella rajoituksella loukataan sellaisen yhtiön sijoittautumisvapautta, joka on kirjannut osakkeiden arvonalennuksen muualla kuin Belgiassa, mutta ei ole tosiasiallisesti kyennyt vähentämään sitä verotettavasta tulostaan tekemänsä tappion vuoksi ja sen vuoksi, että sen on ollut mahdotonta viedä tappiot mukanaan Belgiaan, verrattuna belgialaisiin yhtiöihin, jotka ovat kirjanneet arvonalennukset Belgian yhteisöverolain säännösten mukaisesti ja voineet peruuttaa nämä siinä yhteydessä ilman tällaista rajoitusta verovapaasti siltä osin kuin arvonalennuksia ei ole aikaisemmin vähennetty verotettavasta tulosta.
- 16 Tällainen este on oikeutettavissa vain silloin, jos tilanteet eivät ole objektiivisesti toisiinsa rinnastettavissa tai on olemassa yleistä etua koskevia pakottavia syitä, joiden on lisäksi oltava tehokkaita ja oikeasuhteisia, mitä ei ole näytetty toteen.

Lyhyt yhteenveto ennakkoratkaisupyyntöjen perusteluista

- 17 Ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin pohtii, voidaanko 27.2.2020 annettua tuomiota Aures Holdings (C-405/18, EU:C:2020:127), joka liittyy kansalliseen oikeussääntöön, jonka mukaan verotappioihin, jotka ovat syntyneet yhtiölle jossain jäsenvaltiossa, ei voida, sen jälkeen kun verotuspaikka on siirretty toiseen jäsenvaltioon, vedota tässä toisessa jäsenvaltiossa, soveltaa myös nyt käsiteltävän kaltaiseen kansalliseen oikeussääntöön, jonka mukaan osakkeiden arvonalennukset, jotka yhtiö on kirjannut jossain jäsenvaltiossa ja siellä kyllä lähtökohtaisesti vähentänyt verotettavasta tulostaan mutta ei ole kuitenkaan voinut tosiasiallisesti vähentää niitä tästä tulosta verotuksellisen tappion vuoksi, ei voi vedota niihin siirrettyään yhtiöjärjestyksen mukaisen kotipaikkansa toiseen jäsenvaltioon viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa, ellei arvonkorotusta, joka on riidanalaisen peruutuksen taustalla, kirjata suljetulle vastattavaa-tilille.
- 18 Lisäksi on pohdittava, onko tuomio Aures Holdings, siten kuin VP CAPITAL NV sen esittää, mahdollisesti ristiriidassa unionin tuomioistuimen tuomioon Bevola ja Jens W. Trock (C-650/16 EU:C:2018:424) liittyvän oikeuskäytännön kanssa. Tuomion Aures Holdings mukaan tuomiossa Bevola ja Jens W. Trock kehitetyt periaatteita, jotka koskevat lopullisia tappioita – ja joiden mukaan siltä osin kuin kyseessä ovat sellaisen ulkomaisen toimipaikan tappiot, joka on keskeyttänyt toimintansa kokonaan ja jonka tappioita ei ole voitu eikä voida enää vähentää sen verotettavasta voitosta sen aikaisemman toimipaikan jäsenvaltiossa, sellaisen kotimaisen yhtiön tilanne, jolla on tällainen toimipaikka, ei poikkea tappioiden kaksinkertaisen vähentämisen tavoitteen näkökulmasta sellaisen kotimaisen yhtiön tilanteesta, jolla on toimipaikka kotimaassa, vaikka näiden kahden yhtiön tilanteet

eivät ole lähtökohtaisesti toisiinsa rinnastettavissa – ei sovelleta, jos yhtiö, sen jälkeen kun se on siirtänyt tosiasiallisen hallintopaikkansa ja siten verovelvollisuutensa yhtiöjärjestyksen mukaisen kotipaikkansa jäsenvaltiosta toiseen jäsenvaltioon, haluaisi vähentää jälkimmäisessä jäsenvaltiossa tappiot, jotka ovat syntyneet sille ensin mainitussa jäsenvaltiossa sen verokauden aikana, jona tämä käytti yksinomaista verotusvaltaansa tähän yhtiöön.

TYÖASIAKIRJA