

Zadeva C-414/21**Povzetek predloga za predhodno odločanje v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

7. julij 2021

Predložitveno sodišče:

Hof van Cassatie (Belgija)

Datum predložitvene odločbe:

25. junij 2021

Tožeča stranka:

VP CAPITAL NV

Tožena stranka:

Belgische Staat

Predmet postopka v glavni stvari

Predmet postopka v glavni stvari je spor med Belgische Staat (Belgijska država, v nadaljevanju: davčna uprava) in družbo VP CAPITAL NV o obdavčenju odprave oslabitve delnic, vknjiženih v Luksemburgu pred prenosom sedeža te družbe v Belgijo.

Predmet in pravna podlaga predloga za sprejetje predhodne odločbe

V predlogu za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU predložitveno sodišče v bistvu sprašuje Sodišče, ali člen 49 PDEU nasprotuje temu, da bi bila luksemburška družba v Belgiji načeloma obdavčena za odpravo oslabitve, razen če je izpolnjen določen pogoj, medtem ko belgijska družba tam – ob upoštevanju določene izjeme – za to ni obdavčena, ne da bi moral biti izpolnjen ta pogoj.

Vprašanje za predhodno odločanje

Ali je svoboda ustanavljanja, kot jo zagotavlja člen 49 PDEU, kršena z nacionalno zakonodajo, kakršna je ta v obravnavani zadevi, s tem, da ima za posledico, da bi bila luksemburška družba, ki oslabitev delnic vknjiži v Luksemburgu in to oslabitev sicer načeloma odšteje od obdavčljivega poslovnega izida, vendar je zaradi obstoja postavke davčne izgube od tega izida dejansko ne more odbiti, po prenosu sedeža v Belgijo ob odpravi teh oslabitev v Belgiji obdavčena, razen če bi povečanje vrednosti, ki se skriva za odpravo oslabitve, vknjižila na ločen račun na strani obveznosti, medtem ko belgijska družba, ki je vknjižila oslabitev delnic v Belgiji, ne bo obdavčena na odpravo teh oslabitev, če oslabitve predhodno niso bile odštete od belgijskega obdavčljivega poslovnega izida, ne da bi morala vknjižiti povečanje vrednosti, ki se skriva za to odpravo oslabitve, na ločen račun na strani obveznosti?

Navedene določbe prava Unije

PDEU, člena 49 in 54.

Navedene določbe nacionalne zakonodaje

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (zakonik o davkih od dohodkov iz leta 1992, v nadaljevanju: WIB 92), členu 24, prvi odstavek, točka 2, 44(1), točka 1, 182, 184b(2), drugi odstavek, 190, drugi odstavek; 198, točka 7, 206(3), 521.

Koninklijk Besluit tot uitvoering van het WIB 92 (kraljevi odlok za izvajanje WIB 92, v nadaljevanju: KB/WIB 92), člen 74.

Kratek povzetek dejanskega stanja in postopka v glavni stvari

- 1 VP CAPITAL NV je v Luksemburgu ustanovljena družba, ki ima tam tudi sedež. Ta družba je vknjižila vrsto oslabitev delnic in jih tam že odštela od svojega obdavčljivega poslovnega izida. Dne 30. aprila 2009 je imela v Luksemburgu 89.587.962,96 EUR davčnih izgub, ki jih je mogoče prenesti.
- 2 Dne 1. maja 2009 je svoj statutarni sedež preselila v Belgijo, ne da bi obdržala stalno poslovno enoto v Luksemburgu, pri čemer se je preoblikovala v družbo po belgijski zakonodaji.
- 3 Glede na člen 206(3) WIB 92 odbitek v Luksemburgu nastalih davčnih izgub, ki jih je mogoče prenesti, v Belgiji ni bil dovoljen.
- 4 Po prenosu sedeža v Belgijo je družba odpravila nekaj oslabitev delnic.
- 5 Leta 2011 je davčna uprava družbi VP Capital NV poslala obvestilo o popravku oddane napovedi za odmero davka od dohodkov pravnih oseb za davčno leto

2010, v katerem je navedla, da se bo povečanje začetnega stanja rezerv zaradi odprave oslabitev odpravilo in da bo odprava oslabitev obdavčena.

- 6 Leta 2012 je davčna uprava določila dopolnilno odmero davka od dohodkov pravnih oseb za davčno leto 2010 v znesku 15.965.680,75 EUR.
- 7 Družba VP CAPITAL NV je nato vložila ugovor in dodaten ugovor. Poleg tega je pri Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen (sodišče prve stopnje v Antwerpnu, Belgija) vložila pravno sredstvo na področju davkov, pri čemer je zahtevala razveljavitev odmere davka od dohodkov pravnih oseb za davčno leto 2010 ali vsaj oprostitev plačila davka.
- 8 S sodbo Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpen z dne 6. januarja 2016 je bila izpodbijana odmera potrjena.
- 9 Družba VP CAPITAL NV se je zoper to sodbo pritožila.
- 10 Hof van beroep te Antwerpen (pritožbeno sodišče v Antwerpnu, Belgija) je v sodbi z dne 4. septembra 2018 sodbo, zoper katero je bila vložena pritožba, potrdilo.
- 11 Družba VP CAPITAL NV je zoper to sodbo vložila kasacijsko pritožbo.

Bistvene trditve strank v sporu o glavni stvari

- 12 Po mnenju davčne uprave v Belgiji izvedena odprava oslabitev, ki jih je družba VP CAPITAL NV predhodno knjižila v Luksemburgu, ni odprava oslabitve, temveč izkazan, a neizržen kapitalski dobiček. Če tuja družba prenese svoj statutarni sedež, glavno poslovno enoto ali sedež uprave ali vodstva v Belgijo, morajo biti pozneje realizirani kapitalski dobički in izgube v skladu z WIB 92 glede sestavnih delov, ki so povezani s tujimi poslovnimi enotami ali ki so v tujini, s katerimi ta družba razpolaga, določeni na podlagi knjigovodske vrednosti, ki jo imajo na dan transakcije. Izkazan, a nerealiziran kapitalski dobiček je oproščen plačila davka, če je izpolnjen pogoj nedotakljivosti iz člena 190(2) WIB 92, kar pomeni, da je treba kapitalski dobiček knjižiti na ločen račun na strani obveznosti. Ker družba VP CAPITAL NV – z davčnega vidika – iztrženega kapitalskega dobička oziroma – z računovodskega vidika – odprave oslabitev, ni knjižila na ločen račun na strani obveznosti, je davčna uprava menila, da je odprava oslabitve obdavčljiva.
- 13 Družba VP CAPITAL NV navaja, da zadevno pravilo krši svobodo ustanavljanja.
- 14 Pogoj nedotakljivosti iz člena 190(2) WIB 92 – ki ga mora izpolniti družba, ki je v tujini knjižila oslabitve delnic in je po prenosu sedeža v Belgijo te oslabitve odpravila, da bi bila odprava neobdavčljiva – ima za posledico, da zadevni skladi ne smejo biti niti predmet kakršne koli razdelitve ali celo vlaganja v zakonske

rezerve niti ne smejo biti osnova ali faktor za izračun kakršnega koli nadomestila ali dodelitve denarnih prispevkov.

- 15 Takšna omejitev za družbo, ki je knjižila oslabitev delnic zunaj Belgije, vendar jih – na eni strani zaradi postavke izgube, v katerem je bila, in na drugi strani zaradi nezmožnosti prenosa izgub na Belgijo – na koncu ni mogla niti v Belgiji niti v državi odhoda odšteti od obdavčljivega poslovnega izida, pomeni oviro svobodi ustanavljanja v primerjavi z belgijskimi družbami, ki knjižijo oslabitve po belgijskem sistemu davka od dohodka pravnih oseb in jih nato lahko neobdavčeno odpravijo brez takšne ovire, če te oslabitve niso bile pred tem odštete od obdavčljivega poslovnega izida.
- 16 Takšna ovira je lahko upravičena le, če položaji niso objektivno primerljivi ali če je upravičena iz nujnih razlogov v javnem interesu, ki jim je poleg tega treba slediti učinkovito in sorazmerno, kar pa ni dokazano.

Kratek povzetek obrazložitve predloga

- 17 Predložitveno sodišče se sprašuje, ali se sodba z dne 27. februarja 2020, Aures Holdings, C-405/18, ECLI: EU: C: 2020: 127, ki se nanaša na pravilo nacionalnega prava, v skladu s katerim davčnih izgub, ki so družbi nastale v eni od držav članic, po prenosu njenega davčnega rezidentstva v drugo državo članico v zadnjenavedeni državi članici ni mogoče uveljavljati, lahko uporablja tudi za nacionalno ureditev, kakršna je v obravnavanem primeru, v skladu s katero se oslabitve delnic, ki jih je družba knjižila v eni od držav članic in ki so bile tam sicer načeloma odštete od njenega obdavčljivega poslovnega izida, vendar jih zaradi obstoja postavke davčne izgube dejansko ni bilo mogoče odbiti od obdavčljivega poslovnega izida, po prenosu statutarnega sedeža v drugo državo članico v zadnjenavedeni ne more uveljavljati, razen če se povečanje vrednosti, ki se skriva za odpravo, knjiži na ločen račun na strani obveznosti.
- 18 Poleg tega se postavlja vprašanje, ali sodba Aures Holdings, kot trdi družba VP CAPITAL NV, ni v nasprotju s sodno prakso Sodišča iz sodbe Bevola in Jens W. Trock, C-650/16, ECLI:EU:C:2018:424. V skladu s sodbo Aures Holdings doktrine končnih izgub, kot je razvita v sodbi Bevola in Jens W. Trock – v skladu s katero se glede na cilj preprečevanja dvojnega odbitka izgube v zvezi z izgubami, ki jih je mogoče pripisati stalni poslovni enoti nerezidentki, ki je prenehala poslovati in katere izgub ni bilo in ni mogoče odbiti od njenega obdavčljivega dobička v državi članici, v kateri je poslovala, položaj družbe rezidentke, ki ima tako poslovno enoto, ne razlikuje od položaja družbe rezidentke, ki ima stalno poslovno enoto rezidentko, čeprav položaja teh dveh družb načeloma nista primerljiva – ni mogoče uporabiti glede družbe, ki želi po tem, ko je sedež dejanske uprave in s tem davčno rezidentstvo iz države članice, v kateri ima statutarni sedež, prenesla v drugo državo članico, odbiti izgubo, ki jo je v prvi državi članici ustvarila v davčnem obdobju, v katerem je ta država izvajala svojo izključno davčno pristojnost v zvezi s to družbo.