

**Kohtuasi C-414/21****Eelotsusetaotluse kokkuvõte vastavalt Euroopa Kohtu kodukorra artikli 98 lõikele 1****Saabumise kuupäev:**

7. juuli 2021

**Eelotsusetaotluse esitanud kohus:**

Hof van Cassatie (Belgia kassatsioonikohus)

**Eelotsusetaotluse kuupäev:**

25. juuni 2021

**Hageja:**

VP CAPITAL

**Kostja :**

Belgia riik

**Põhikohtuasja ese**

Põhikohtuasjas on tegemist Belgia riigi (Belgia riik, edaspidi „maksuhaldur“) ja VP CAPITAL NV vahelise vaidlusega aktsiakahjumist tuleneva varade allahindamise maksustamise üle, kui aktsiad kirjendati Luksemburgis enne äriühingu registrijärgse asukoha Belgiasse üleviimist.

**Eelotsusetaotluse ese ja õiguslik alus**

ELTL artikli 267 kohases eelotsusetaotluses küsib eelotsusetaotluse esitanud kohus Euroopa Kohtult, kas ELTL artikliga 49 on vastuolus, et Luksemburgi äriühing on kohustatud kahjumist tuleneva varade allahindamise korral Belgias tasuma maksud, välja arvatud juhul, kui ta täidab teatud tingimuse, samas kui Belgia äriühingut seal – välja arvatud teatud erand – selle eest ei maksustata, ilma et see tingimus peaks olema täidetud.

## Eelotsuse küsimus

Kas kõnealune riigisisene kord rikub ELTL artikliga 49 tagatud asutamisevabadust, kui selle tagajärjeks on, et Luksemburgi äriühing, kes kirjendab aktsiakahjumi Luksemburgis ja selle küll põhimõtteliselt oma maksustatavast tulust maha arwab, kuid ei saa seda tekkinud maksualase kahjumikirje tõttu tegelikult sellest tulust maha arvata, maksustatakse pärast tema registrijärgse asukoha Belgiasse üleviimist seoses kõnealuse varade allahindamisega Belgias; välja arvatud juhul, kui allahindamisest saadud tulu kirjendatakse mittekättesaadaval kohustuste kontrol; samas kui Belgia äriühingut, kes kirjendas aktsiakahjumi Belgias, seoses kõnealuse varade allahindamisega ei maksustata, kui kahjum ei ole eelnevalt Belgia maksustatavast tulust maha arvatud, ilma et allahindamise aluseks olev kahjum tuleks kirjendada mittekättesaadaval kohustuste kontrol?

## Viidatud liidu õigusnormid

ELTL-i artiklid 49 ja 54.

## Viidatud riigisisese õiguse sätted

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (1992. aasta tulumaksuseadustik, edaspidi „WIB 92“), artikli 24 lõike 1 punkt 2, artikli 44 lõike 1 punkt 1, artikkel 182, artikli 184ter lõike 2 teine lõik, artikli 190 lõige 2, artikli 198 punkt 7, artikli 206 lõige 3, artikkel 521.

Koninklijk Besluit tot uitvoering van het WIB 92 (1992. aasta kuninglik dekreet tulumaksuseadustiku rakendamise kohta, edaspidi „KB/WIB 92“), artikkel 74.

## Põhikohtuasja asjaolude ja menetluse lühikokkuvõte

- 1 VP CAPITAL NV on Luksemburgis asutatud äriühing, kus oli ka tema registrijärgne asukoht. Ta kirjendas erinevaid aktsiakahjumeid ja arvas need seal oma maksustatavast tulust maha. Seisuga 30. aprill 2009 oli tal Luksemburgis maksualane ülekantav kahjum summas 89 587 962,96 eurot.
- 2 1. mail 2009 viis ta oma registrijärgse asukoha üle Belgiasse, säilitamata Luksemburgis püsivat tegevuskohta, ja selle käigus kujundati ta ümber Belgia õiguse alusel tegutsevaks äriühinguks.
- 3 WIB 92 artikli 206 lõike 3 kohaselt ei olnud Luksemburgis tekkinud maksualaselt ülekantava kahjumi mahaarvamine Belgias lubatud.
- 4 Pärast asukoha üleviimist Belgiasse tühistas äriühing osaliselt varade allahindamise.

- 5 Maksuhaldur saatis 2011. aastal VP CAPITAL NV-le 2010. maksuaasta äriühingu tulumaksu deklaratsiooni muutmise teatise, milles juhtis tähelepanu asjaolule, et tühistab reserve allsaldade suurenemise varade allahindamise tõttu ja maksustab varade allahindamise.
- 6 2012. aastal tegi maksuhaldur äriühingu tulumaksu täiendava määramise seoses 15 965 680,75 euroga 2010. maksuaasta eest.
- 7 VP CAPITAL NV esitas selle suhtes vaide ja täiendava vaide. Lisaks esitas ta Rechtbank van eerste aanleg te Antwerpenile (Belgia esimese astme kohus Antwerpenis) maksualase kaebuse, milles taotles 2010. maksuaasta kohta tehtud äriühingu tulumaksu määramise tühistamist või teise võimalusena maksust vabastamist.
- 8 Rechtbank van eerste aanleg Antwerpen jättis oma 6. jaanuari 2016. aasta otsuses vaidlustatud määramise jõusse.
- 9 VP CAPITAL NV esitas selle otsuse kohta apellatsioonkaebuse.
- 10 Hof van beroep te Antwerpen (Antwerpeni apellatsioonikohus, Belgia) jättis 4. septembri 2018. aasta otsusega esimese astme kohtuotsuse jõusse.
- 11 VP CAPITAL NV esitas selle otsuse kohta kassatsioonkaebuse.

### **Põhikohtuasja poolte peamised argumendid**

- 12 Maksuhalduri arvates ei ole VP CAPITAL NV poolt Luksemburgis varem kirjendatud varade allahindamine Belgias käsitletav varade allahindamisena, vaid kajastatud, kuid realiseerimata kasumina. Kui välismaine äriühing viib oma registrijärgse asukoha, peamise tegevuskoha või tegeliku asukoha Belgiasse, tuleb WIB 92 kohaselt äriühingu omanduses olevate välismaiste filiaalide või välismaal asuva varaga seotud hiljem realiseeritud kasum ja kahjum kindlaks määrata selle raamatupidamisliku väärtuse alusel, mis neil oli tehingu toimumise hetkel. Kajastatud, kuid realiseerimata kasum on maksuvaba juhul, kui WIB 92 artikli 190 lõikes 2 sätestatud kättesaadavuse puudumise tingimus on täidetud, mis tähendab, et kasum tuli kajastada mittekättesaadaval kohustuste kontrol. Kuna VP CAPITAL NV ei kirjendanud enda poolt maksustamise seisukohalt realiseeritud kasumit või täpsemalt raamatupidamislikku varade alahindamist eraldi kohustuste kontrol, tuleb varade alahindamine maksustada.
- 13 VP CAPITAL NV väidab, et kõnealune kord rikub asutamise vabadust.
- 14 WIB 92 artikli 190 lõikes 2 sätestatud kättesaadavuse puudumine – mida peab täitma äriühing, kes on kirjendanud aktsiakahjumi välismaal ja tühistab selle pärast asukoha Belgiasse üleviimist, et see varade allahindamine oleks maksuvaba – viib selleni, et asjaomaseid vahendeid ei saa jaotada ega isegi paigutada

kohustuslikku reservi ning neid ei tohi kasutada töötasude või hüvitiste arvutamise aluse või arvutustegurina.

- 15 Selline piirang takistab sellise äriühingu asutamisvabadust, kes on kajastanud aktsiakahjumi väljaspool Belgiat, kuid ei ole saanud seda kahjumit tegelikult oma maksustatavast tulust maha arvata, kuna tal on kahjumikirje ja kahjumit ei ole võimalik Belgiasse üle kanda. See on erinev võrreldes Belgia äriühingutega, kes kirjendavad kahjumi Belgia äriühingu tulumaksusüsteemi alusel ja kes saavad selle hiljem ilma sellise piiranguta maksuvabalt tühistada, kui kahjumit ei ole eelnevalt maksustatavast tulust maha arvatud.
- 16 Sellist takistust on võimalik õigustada ainult juhul, kui olukorrad ei ole objektiivselt võrreldavad või kui on olemas ülekaalukas avalik huvi, mis peab lisaks olema tõhus ja proportsionaalne, mida aga ei ole tõendatud.

### **Eelotsusetaotluse põhjenduse lühikokkuvõte**

- 17 Eelotsusetaotluse esitanud kohtule esitatav küsimus on, kas 27. veebruari 2020. aasta kohtuotsust Aures Holdings C-405/18, EU:C:2020:127, milles käsitletakse riigisisest eeskirja, mille kohaselt ei saa äriühingu ühes liikmesriigis tekkinud maksukahjumit selles liikmesriigis pärast maksuresidentsuse üleviimist teise liikmesriiki arvesse võtta, võib kohaldada ka sellise riigisisese eeskirja suhtes nagu käesolev, mille kohaselt aktsiakahjumit, mille äriühing kirjendas ühes liikmesriigis ja seal põhimõtteliselt oma maksustatavast tulust maha arvas, kuid ei saanud maksualase kahjumikirje olemasolu tõttu sellest tulemusest tegelikult maha arvata, ei saa selles liikmesriigis pärast registrijärgse asukoha üleviimist teise liikmesriiki arvesse võtta, välja arvatud juhul, kui kõnealuse vara allahindamise aluseks olev kasum kirjendatakse mittekättesaadaval kohustuste kontrol.
- 18 Lisaks tekib küsimus, kas Aures Holdingsi kohtuotsus, nagu VP CAPITAL NV väidab, võib olla vastuolus Euroopa Kohtu praktikaga kohtuasjas Bevola ja Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424. Aures Holdingsi kohtuotsuse järgi ei saa kohtuotsuses Bevola ja Jens W. Trock välja töötatud põhimõtteid lõpliku kahjumi kohta – mille kohaselt kui tegemist on kahjumiga, mis tekkis mitteresidendi püsival tegevuskohal, mille kogu tegevus on lõpetatud ja mille kahjumit ei saanud ega saa enam liikmesriigis, kus tegevus toimus, maksustatavast kasumist maha arvata, ei erine kahjumi kahekordse mahaarvamise vältimise eesmärgist lähtudes sellist tegevuskohta omava residendist äriühingu olukord residendist püsivat tegevuskohta omava residendist äriühingu olukorrast, kuigi nende kahe äriühingu olukord ei ole põhimõtteliselt võrreldav, kohaldada, kui äriühing, kes on viinud oma tegeliku asukoha ja seega oma maksuresidentsuse oma registrijärgse asukoha liikmesriigist teise liikmesriiki, soovib selles liikmesriigis maha arvata kahjumi, mis tal tekkis esimeses liikmesriigis maksustamisperioodil, mil see liikmesriik kasutas selle äriühingu suhtes eranditult oma maksustamisõigust.