

Predmet C-228/24

Zahtjev za prethodnu odluku

Datum podnošenja:

26. ožujka 2024.

Sud koji je uputio zahtjev:

Mokestinių ginčų komisija prie Lietuvos Respublikos Vyriausybės
(Litva)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

20. veljače 2024.

Podnositelj prigovora:

„Nordcurrent group” UAB

Druga stranka u postupku:

Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų
ministerijos

**MOKESTINIŲ GINČŲ KOMISIJA PRIE
LIETUVOS RESPUBLIKOS VYRIAUSYBĖS
(Komisija za porezne sporove pri Vladi Republike Litve)**

**ODLUKA
O PRIGOVORU DRUŠTVA „NORDCURRENT GROUP” UAB OD 13.
PROSINCA 2023.**

[...]

Komisija za porezne sporove pri Vladi Republike Litve (u daljnem tekstu: Komisija za porezne sporove) [...] [sastav Komisije za porezne sporove] razmatrala je prigovor privatnog društva s ograničenom odgovornošću Nordcurrent group (u daljnem tekstu: Nordcurrent ili podnositelj prigovora) od 13. prosinca 2023. protiv Odluke br. 69-93 Valstybinė mokesčių inspekcija prie Lietuvos Respublikos finansų ministerijos (Državni porezni inspektorat u okviru Ministarstva financija Republike Litve) od 22. studenoga 2023. (u daljnem tekstu: sporna odluka). Zastupnici podnositelja prigovora [...] [imena zastupnika

podnositelja prigovora i Inspektorata] na daljinu su sudjelovali u zasjedanju Komisije za porezne sporove održanom 9. siječnja 2024.

Komisija za porezne sporove utvrđuje sljedeće:

[...] [pravo upućivanja zahtjeva Sudu na temelju članka 267. UFEU-a] Sud je u presudi od 21. listopada 2010., *Nidera Handelscompagnie* (C-385/09[, EU:C:2010:627]), zaključio da je Komisija za porezne sporove sud u smislu članka 234. UEZ-a (te stoga i u smislu članka 267. Ugovora o funkcioniranju Europske unije).

Pravna osnova

Pravo Europske unije

- 1 U skladu s člankom 288. [trećim stavkom] Ugovora o funkcioniranju Europske unije, direktiva je obvezujuća, u pogledu rezultata koji je potrebno postići, za svaku državu članicu kojoj je upućena, a odabir oblika i metoda postizanja tog rezultata prepušten je nacionalnim tijelima.
- 2 Cilj Direktive 2011/96/EU¹ od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica (u daljnjem tekstu: Direktiva 2011/96) je izuzeti dividende i druge podjele dobiti koje plaćaju društva kćeri svojim matičnim društvima od poreza po odbitku te ukloniti dvostruko oporezivanje takve dobiti na razini matičnog društva [(uvodna izjava 3.)].
- 3 Prema [uvodnim izjavama 6., 7. i 8.] Direktive Vijeća (EU) 2015/121 od 27. siječnja 2015. (u daljnjem tekstu: Direktiva 2015/121) o izmjeni Direktive 2011/96/EU o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica:

„(6) Primjena pravila protiv zlouporaba trebala bi biti razmjerna i kao specifičnu svrhu imati rješavanje problema aranžmana ili niza aranžmana koji nisu autentični, to jest koji ne odražavaju gospodarsku stvarnost.

(7) U tu svrhu, porezne uprave država članica trebale bi provesti objektivnu analizu svih relevantnih činjenica i okolnosti kada procjenjuju predstavlja li aranžman ili niz aranžmana zlouporabu.

(8) Iako bi se države članice trebale koristiti odredbom protiv zlouporabe pri rješavanju problema aranžmana koji su u cijelosti neautentični, može doći i do slučajeva u kojima su pojedinačni koraci ili dijelovi aranžmana, promatrani sami za sebe, neautentični. Države članice trebale bi se moći koristiti odredbom protiv

¹ <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/HTML/?uri=CELEX:02011L0096-20150217>

zlorporabe za rješavanje problema tih specifičnih koraka ili dijelova, ne dovodeći u pitanje preostale autentične korake ili dijelove aranžmana. To bi u najvećoj mjeri pojačalo djelotvornost odredbe protiv zlorporabe, a pritom bi jamčilo njezinu razmjernost. „Pristup u mjeri u kojoj” može biti djelotvoran u slučajevima u kojima su dotični subjekti sami po sebi autentični, ali, na primjer, udjeli na kojima se raspodjela dobiti zasniva nisu na autentičan način pripisani poreznom obvezniku s poslovnim nastanom u državi članici, to jest ako se aranžmanom, na temelju njegova pravnog oblika, prenosi vlasništvo udjela, ali njegove značajke ne odražavaju gospodarsku stvarnost”.

- 4 Članak 1. Direktive 2011/96[, kako je izmijenjena Direktivom 2015/121,] (u daljnjem tekstu: pravilo protiv zlorporaba iz Direktive 2011/96), u stavcima 2. i 3. propisuje:

„2. Države članice ne odobravaju koristi iz ove Direktive aranžmanu ili nizu aranžmana koji s obzirom na sve relevantne činjenice i okolnosti nisu autentični jer su osnovani radi ostvarivanja, kao glavne svrhe ili jedne od glavnih svrha, porezne prednosti kojom se poništava predmet ili svrha ove Direktive.

Aranžman se može sastojati od više koraka ili dijelova.

3. Za potrebe stavka 2., aranžman ili niz aranžmana smatraju se neautentičnima u mjeri u kojoj nisu osnovani radi valjanih komercijalnih razloga koji odražavaju gospodarsku stvarnost”.

- 5 [Uvodne izjave 4. do 6.] Direktive 2011/96[, kako je izmijenjena Direktivom 2015/121,] predviđaju: „(4) Zajedničko povezivanje društava iz različitih država članica može biti nužno kako bi se unutar Unije stvorili uvjeti analogni onima na unutarnjem tržištu i kako bi se osiguralo učinkovito funkcioniranje takvog unutarnjeg tržišta. Takve djelatnosti ne bi trebalo sprečavati ograničenjima, nedostacima ili poremećajima koji posebno proizlaze iz poreznih odredaba država članica. Prema tome je nužno, uzevši u obzir takvo zajedničko okupljanje društava iz različitih država članica, osigurati porezna pravila koja su sa stajališta tržišnog natjecanja neutralna, kako bi se poduzećima omogućilo da se prilagode zahtjevima unutarnjeg tržišta, kako bi povećala svoju produktivnost i poboljšala natjecateljsku snagu na međunarodnoj razini.

(5) Takvo zajedničko povezivanje može prouzročiti stvaranje skupina matičnih društava i njihovih društava kćeri.

(6) [...] Bilo je potrebno otkloniti tu nepovoljnost uvođenjem zajedničkog sustava kako bi se olakšalo zajedničko povezivanje društava na razini Unije.”

- 6 Članak 1. Direktive 2011/96[, kako je izmijenjena Direktivom 2015/121,] propisuje:

„1. Svaka država članica primjenjuje ovu Direktivu:

(a) na raspodjele dobiti koju primaju društva iz te države članice od svojih društava kćeri iz drugih država članica;

[...]

[4. Ovom se Direktivom ne isključuje primjena domaćih odredaba ili odredaba na temelju sporazuma potrebnih za sprečavanje utaje poreza, porezne prijevare ili zlouporabe.]”

- 7 Članak 6. Direktive 2011/96[, kako je izmijenjena Direktivom 2015/121,] propisuje: „Država članica matičnog društva ne može naplatiti porez po odbitku na dobit koju to trgovačko društvo prima od svojeg društva kćeri”.

Nacionalno pravo

- 8 Članak 35. stavak 1. Lietuvos Respublikos pelno mokesčio įstatymasa (Zakon Republike Litve o porezu na dobit; u daljnem tekstu: Zakon o porezu na dobit) predviđa da dividende koje litavski subjekt ili njegova stalna poslovna jedinica ostvari iz dionica, udjela u kapitalu ili drugih prava u stranim subjektima podliježu porezu na dobit od 15 %, osim u slučajevima navedenima u stavcima 2. i 3. tog članka.
- 9 Prema članku 35. stavku 2. Zakona o porezu na dobit: „Dividende koje litavski subjekt ili njegova stalna poslovna jedinica ostvari iz dionica, udjela u kapitalu ili drugih prava u stranim subjektima ne podliježu porezu ako su dotični strani subjekti registrirani ili na drugi način ustrojani u državi Europskog gospodarskog prostora te im dobit podliježe porezu na dobit ili porezu ekvivalentnom porezu na dobit”.
- 10 U skladu s člankom 32. stavkom 6. Zakona o porezu na dobit: „Odredbe [...] članka 35. stavaka 2. i 3. ovog poglavlja o neoporezivanju dividendi ne primjenjuju se na aranžman ili niz aranžmana koji s obzirom na sve relevantne činjenice i okolnosti nije autentičan jer je osnovan radi ostvarivanja, kao glavne svrhe ili jedne od glavnih svrha, porezne prednosti kojom se poništava predmet ili svrha Direktive Vijeća 2011/96/EU od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica. Aranžman se može sastojati od više koraka ili dijelova. Aranžman ili niz aranžmana smatra se neautentičnim u mjeri u kojoj nije osnovan radi valjanih komercijalnih razloga koji odražavaju gospodarsku stvarnost.”

Činjenično stanje i argumenti stranaka

- 11 Inspektorat je proveo poreznu inspekciju društva Nordcurrent te u inspekcijskom izvješću [...] od 23. svibnja 2023. zaključio da je to društvo trebalo na dividende u iznosu od 3 205 211,53 eura koje je za razdoblje 2018.-2019. dobilo kao kompenzaciju od društva Nordcurrent Ltd, svojeg društva kćeri registriranog u Ujedinjenoj Kraljevini (u daljnem tekstu: društvo kći), obračunati porez na dobit,

nakon što je utvrdio da je tijekom navedenog razdoblja društvo kći imalo narav neautentičnog aranžmana koji nije osnovan radi valjanih komercijalnih razloga. Prema mišljenju Inspektorata, društvo Nordcurrent ostvarilo je poreznu prednost stekavši dividende od takvog društva kćeri, to jest povrijedilo je članak 35. stavak 2. Zakona o porezu na dobit i zahvaljujući oslobođenju od poreza iz tog članka izbjeglo plaćanje poreza na dobit na dividende koje je steklo, ostvarivši tako poreznu prednost. Osim toga, utvrđeno je da je društvo Nordcurrent neosnovano smanjilo svoju oporezivu dobit za razdoblje 2018.-2019. označivši proviziju od 728 762,81 eura koju je platilo društvu kćeri za distribuciju svojih igara kao dopušteni odbitak. Posljedično, društvu Nordcurrent naloženo je plaćanje poreza na dobit u iznosu od 586 722 eura, zateznih kamata na taj porez u iznosu od 222 028,08 eura i novčane kazne u iznosu od 176 017 eura.

12 Inspektorat je istaknuo da je društvo Nordcurrent dividende koje je ostvarilo od društva kćeri, iako su one formalno ispunjavale uvjete za to da ne podliježu porezu, zapravo ostvarilo zahvaljujući aranžmanu čije je postojanje dokazano sljedećim bitnim elementima:

- Društvo kći tijekom relevantnog razdoblja (2018.-2019.) nije imalo ljudskih resursa (izuzevši direktoricu, koja je, osim to društvo, vodila i sedam drugih društava) potrebnih s obzirom na veliku količinu igara, velik broj njihovih preuzimanja (primjerice, prema podacima s Google Play Storea, jedna od igara preuzeta je više od 100 milijuna puta, a jedna druga više od 10 milijuna puta) i broj korištenih licenciranih prodajnih kanala (45 igara podnositelja prigovora distribuiralo se kroz 13 licenciranih prodajnih kanala koji su glasili na ime društva kćeri);

- Društvo kći tijekom relevantnog razdoblja (2018.-2019.) nije obavljalo nikakvu stvarnu gospodarsku djelatnost u Ujedinjenoj Kraljevini jer nije imalo poslovni nastan (na adresi sjedišta društva, koju mu je osiguralo društvo specijalizirano za registraciju trgovačkih društava u Ujedinjenoj Kraljevini, bio je registriran velik broj društava, to jest njih 97 710) te nisu postojali podaci o nekretninama ili drugoj trajnoj materijalnoj imovini društva, njegovim internetskim stranicama ili adresama elektroničke pošte korištenima za obavljanje djelatnosti;

- S obzirom na velik broj igara, broj kupaca, broj korištenih prodajnih kanala i velik obujam prodaje, Inspektoratu je bilo očito da je stvarno obavljanje takvih djelatnosti zahtijevalo i znatne ljudske resurse, kao što je financijsko osoblje, osoblje za analizu podataka i drugo visokokvalificirano osoblje s posebnim znanjem, uključujući specijaliste u području informacijske tehnologije, te materijalne resurse kao što su poslovni prostori te računalni hardver i softver itd., kojima društvo kći nije raspolagalo. Shodno tomu, utvrđeno je da društvo kći, s obzirom na nedostatak ljudskih i drugih resursa, tijekom relevantnog razdoblja nije stvarno obavljalo svoje djelatnosti te da su djelatnosti razvoja i distribucije igara obavljali zaposlenici društva Nordcurrent, koji su imali pristup platformama za oglašavanje i platformama za distribuciju igara.

– Društvo Nordcurrent je tijekom relevantnog razdoblja bilo vlasnik igara koje je razvilo i ažuriralo, a koje su se distribuirale pod imenom društva kćeri.

Postojanje aranžmana utvrđeno je i na temelju informacija koje su pružila porezna tijela Ujedinjene Kraljevine (u pogledu ljudskih i materijalnih resursa društva kćeri).

- 13 Društvo Nordcurrent nije se slagalo s utvrđenjima Inspektorata te je pokrenulo porezni spor podnijevši prigovor Komisiji za porezne sporove. Odlukom [...] od 2. listopada 2023. Komisija za porezne sporove naložila je Inspektoratu da preispita primjedbe društva Nordcurrent na inspeksijsko izvješće te da donese novu odluku. Nakon preispitivanja primjedbi društva Nordcurrent, Inspektorat je spornom odlukom potvrdio zaključke i iznose iz inspeksijskog izvješća. Društvo Nordcurrent nije se slagalo sa spornom odlukom te je podnijelo prigovor Komisiji za porezne sporove.
- 14 Činjenično stanje utvrđeno u predmetu pokazuje da su se djelatnosti društva Nordcurrent, od njegova osnivanja, sastojale u razvoju i distribuciji videoigara za razonodu (poveznica na internetsku stranicu podnositelja prigovora: <https://www.nordcurrent.com>). Društvo kći su 1. svibnja 2009. u Ujedinjenoj Kraljevini osnovala dva rezidenta te države kao izvorni osnivači i krajnji većinski vlasnici grupe društava Nordcurrent. Godine 2011., kako bi se poslovne jedinice okupile u jedinstvenu grupu društava za razvoj i distribuciju videoigara, udjeli u društvu kćeri preneseni su podnositelju prigovora te je tako čitava grupa društava počela djelovati pod imenom Nordcurrent. Društvo Nordcurrent držalo je sve udjele u društvu kćeri do 20. prosinca 2019., nakon čega su oni preneseni jednom od izvornih nositelja udjela iz Ujedinjene Kraljevine. Postupak likvidacije društva kćeri završen je 5. siječnja 2021.
- 15 Prema navodu društva Nordcurrent, kada je počelo poslovati, društvo kći na svim je platformama distribuiralo sve igre koje je razvila grupa Nordcurrent kao i igre drugih nezavisnih kreatora diljem svijeta. Godine 2017., neki od distribucijskih poslova društva kćeri preneseni su društvu Nordcurrent, to jest, nakon usklađivanja s platformom Google igre su se distribuirale preko računa društva Nordcurrent; poslovni model promijenjen je 2018. na način da su svi rizici od gubitaka u razvoju igara, financiranju tog razvoja i oglašavanju preneseni s društva kćeri na društvo Nordcurrent te je potomje 2018. postalo nositelj svih prava na igre, dok je društvo kći od tada djelovalo samo kao distributer; dok društvo Nordcurrent nije sklopilo izravne sporazume s Appleom i ostalim platformama za distribuciju videoigara, društvo kći djelovalo je kao posrednik (između društva Nordcurrent i platformi za distribuciju igara te između društva Nordcurrent i oglašivača igara, za što je dobivalo proviziju); od kraja 2019. poslovi distribucije igara i kupnje oglasnog prostora više se nisu obavljali preko društva kćeri te je odlučeno da se ono likvidira. Prema odredbama ugovora od 1. prosinca 2018., nakon što je od društva kćeri primio poslovna izvješća o prodaji, troškovima oglašavanja i proviziji dugovanoj društvu kćeri, podnositelj prigovora

izdao je tom društvu račune, a u njima navedeni iznosi uključeni su u poreznu osnovicu poreza na dobit koju je on imao platiti u Litvi za godine 2018. i 2019.

- 16 Društvo Nordcurrent nije se slagalo s utvrđenjima Inspektorata u pogledu postojanja aranžmana te je naglasilo da su društvo kći i njegove djelatnosti donosile društvu Nordcurrent stvarne komercijalne koristi te da su resursi društva kćeri bili prikladni za obavljanje tih djelatnosti. Društvo kći bilo je potrebno kao prodajni kanal jer igre tijekom relevantnog razdoblja nije bilo moguće prodavati iz Litve (prije relevantnog razdoblja igre nije bilo moguće izravno distribuirati iz Litve preko Googlea ili Applea, što je okolnost koju podnositelj prigovora nije mogao kontrolirati). S obzirom na prirodu i promjenu djelatnosti društva kćeri, fizički poslovni prostori bili su potrebni samo na početku njegova poslovanja, ne i kasnije. Konkretnije, društvo kći je prije razdoblja 2010.-2011, kada je igre distribuiralo na fizičkim medijima, imalo ugovorne odnose s distribucijskim skladištima u Ujedinjenoj Kraljevini. Kasnije, kada su se počele distribuirati elektroničke igre, društvo kći više uopće nije trebalo fizičke poslovne prostore. Shodno tomu, odluke i sudjelovanje direktorice društva kćeri bili su tom društvu dovoljni za sklapanje standardnih ugovora o distribuciji igara (s Googleom, Appleom itd.) i oglašavanju jer su se oni sklapali pukim prihvatom. Direktorica društva kćeri obavljala je poslove upravljanja i globalne distribucije igara grupe Nordcurrent koje su joj nositelji udjela povjerili. Direktorica, V. T., bila je potpuno sposobna obavljati te poslove. Osim toga, društvu kćeri nije bila potrebna internetska stranica, s obzirom na to da je ono distribuiralo samo igre drugih subjekata, niti je postojala objektivna potreba za time da direktorica ima zasebnu (drukčiju) adresu elektroničke pošte, s obzirom na to da je riječ o istom imenu. Podnositelj prigovora dalje tvrdi da društvo kći nije bilo aranžman i zbog činjenice da je ono redovito ostvarivalo prihode (samo tijekom relevantnog razdoblja ostvarilo je 166 762 000 eura prihoda od distribucije igara), a ustro revizije društva kćeri koje su provela porezna tijela Ujedinjene Kraljevine i nezavisno revizijsko poduzeće nisu pobudili nikakve sumnje u pogledu toga je li ono stvarno obavljalo svoje djelatnosti.

Obrazloženje zahtjeva za prethodnu odluku

- 17 Društvo Nordcurrent navodi da odluka Inspektorata odstupa od sudske prakse Suda koja se odnosi na određivanje postojanja porezne prednosti. Ono tvrdi da je, prema sudskoj praksi Suda, ostvarivanje porezne prednosti povezano upravo s osnivanjem posredničkog društva koje omogućuje isplatu neoporezivih dividendi između pravnih subjekata različitih država.
- 18 Komisija za porezne sporove ističe da je Sud pružio interpretativne smjernice o tome što čini zlouporabu prava te o dokazivanju takve zlouporabe. Primjerice, on je u presudi od 26. veljače 2019., [T Danmark i Y Denmark (spojeni) predmeti C-116/16 i C-117/16[, EU:C:2019:135]] naveo da: „Umjetnom konstrukcijom može se smatrati grupa društava koja nije uspostavljena zbog razloga koji odražavaju ekonomsku stvarnost, koja ima čisto formalnu strukturu i čiji je glavni cilj ili

jedan od glavnih ciljeva ostvarivanje porezne pogodnosti koje je u suprotnosti s ciljem odnosno svrhom primjenjivog poreznog prava. To je osobito slučaj kada zahvaljujući subjektu provodniku koji je u strukturu grupe umetnut između društva koje isplaćuje dividende i subjekta koji je njihov ovlašten korisnik dođe do izbjegavanja plaćanja poreza na dividende” (t. 100.). „Ukupnost određenog broja indicija može upućivati na postojanje zlouporabe prava, pod uvjetom da su te indicije objektivne i podudarne. Takve indicije mogu, među ostalim, biti postojanje društava provodnika koja nemaju ekonomsko opravdanje kao i isključivo formalna priroda strukture grupe društava, financijske konstrukcije i zajmova” (t. 114.).

- 19 Inspektorat u svojem kratkom službenom tumačenju (komentaru) članka 32. stavka 6. Zakona o porezu na dobit navodi: „ako se nakon razmatranja svih relevantnih činjenica i okolnosti utvrdi da jedan od stadija aranžmana nije autentičan, to jest da nije osnovan radi valjanih komercijalnih razloga koji odražavaju gospodarsku stvarnost, ali postojanje takvog aranžmana nije povezano s ostvarenjem porezne prednosti kojom se poništava predmet ili svrha [Direktive 2011/96] (to jest ako bi porezna obveza i poreznik obveznik bili isti i da neautentičnog aranžmana nije bilo), mjera protiv zlouporaba neće biti primijenjena”.
- 20 Iz okolnosti slučaja proizlazi da je društvo kći dobit iz koje su isplaćene dividende o kojima je riječ ostvarilo djelatnostima koje je obavljalo u svoje ime, a ne kao posredničko društvo. Shodno tomu, ono nije bilo posredničko društvo umetnuto u strukturu grupe, već društvo koje ostvarilo dobit koja je u obliku dividendi isplaćena matičnom društvu.
- 21 S obzirom na interpretativne odredbe o sudjelovanju posrednika u lancu isplate dividendi, Komisija za porezne sporove dvoji može li se, za potrebe pravila protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96, ostvarenje porezne prednosti stjecanjem neoporezivih dividendi povezati s društvom kćeri koje nije posrednik umetnut u strukturu grupe te koje ostvaruje dobit koja se potom raspodjeljuje matičnom društvu, to jest ako dividendi (dobiti) uopće ne bi bilo bez društva kćeri.
- 22 Inspektorat u glavnom postupku ne propituje ni osnivanje društva kćeri ni djelatnosti koje je ono obavljalo prije relevantnog razdoblja; ocjena aranžmana obuhvaćala je samo relevantno razdoblje (2018.-2019.), to jest, utvrđenje Inspektorata da je riječ o aranžmanu odnosi se samo na okolnosti u trenutku isplate (stjecanja) neoporezivih dividendi te stoga, prema mišljenju Inspektorata, nije potrebno ispitivati okolnosti povezane s osnivanjem društva kćeri ili djelatnostima koje je ono obavljalo prije relevantnog razdoblja. Inspektorat dalje ističe da informacije dobivene od poreznih tijela Ujedinjene Kraljevine ne sugeriraju da su ljudski i materijalni resursi društva kćeri u razdoblju 2015.-2017. bili drukčiji nego u relevantnom razdoblju.
- 23 Društvo Nordcurrent ističe da porezna tijela nisu adekvatno uzela u obzir okolnosti izvan relevantnog razdoblja, to jest okolnosti povezane s osnivanjem

društva kćeri i promjenama u njegovim djelatnostima koje su dovele do smanjenja obujma tih djelatnosti. Društvo kći osnovano je u Ujedinjenoj Kraljevini radi valjanih komercijalnih razloga te je stvarno obavljalo gospodarske djelatnosti u toj državi između 2009. i 2019. Valjani komercijalni razlozi u bitnome su se sastojali od gospodarskih, poslovnih i osobnih razloga koji su doveli do osnivanja društva kćeri u Ujedinjenoj Kraljevini (Ujedinjena Kraljevina je bila, i još uvijek jest, jedno od vodećih svjetskih tržišta videoigara; potencijalni distributeri u Ujedinjenoj Kraljevini zahtijevali su da društva čije će igre distribuirati imaju poslovni nastan i račune u Ujedinjenoj Kraljevini; Ujedinjena Kraljevina je mjesto u kojem su osnivači društva kćeri studirali, boravili i imali poslovne kontakte); tržišni uvjeti ograničavali su mogućnost društva Nordcurrent da izravno iz Litve distribuira igre koje je razvilo jer litavska društva dugo nisu mogla pristupiti Appleu, Googleu ili drugim većim prodajnim platformama; promjene u njegovim djelatnostima bile su posljedica objektivnih čimbenika koji su doveli do smanjenja obujma njegovih djelatnosti. Nakon što društvo Nordcurrent svoje igre više nije moralo distribuirati i oglašavati preko društva kćeri, godine 2019. odlučeno je da se društvo kći likvidira. Nadalje, društvo Nordcurrent ističe da je djelatnosti koje je društvo kći obavljalo prije relevantnog razdoblja trebalo uzeti u obzir i zbog činjenice da su predmetne dividende koje su isplaćene 2018. proizlazile iz dobiti koju je društvo kći ostvarilo 2016., to jest prije relevantnog razdoblja (dividende isplaćene 2019. proizlazile su iz dobiti ostvarene 2018.).

- 24 S obzirom na gore izložene odredbe o osnivanju aranžmana, Komisija za porezne sporove dvoji može li se, za potrebe određivanja čini li društvo kći s poslovnim nastanom u drugoj državi članici aranžman sam po sebi, utvrditi da je takav aranžman osnovan a da se pritom ne ispituju okolnosti povezane s osnivanjem društva kćeri i djelatnostima koje je ono obavljalo prije isplate dividendi, koje kao valjani komercijalni razlozi opravdavaju osnivanje društva kćeri.
- 25 Inspektorat je izložio članak 69. stavak 1. Lietuvos Respublikos mokesčių administravimo įstatymas (Zakon Republike Litve o poreznoj upravi) te istaknuo da, u skladu s definicijom porezne prednosti predviđene u toj odredbi, porezna prednost postoji kada je cilj potpuno izbjeći plaćanje poreza.

Inspektorat je u svojim komentarima o aspektima pravila protiv zlouporaba [iz Direktive 2011/96] koji se odnose na poreznu prednost („aranžman je osnovan radi ostvarivanja, kao glavne svrhe ili jedne od glavnih svrha, porezne prednosti”, „porezna prednost poništava predmet ili svrhu direktive”) zauzeo stajalište da je stjecanjem porezne prednosti upotrebom aranžmana (društva kćeri, koje je imalo značajke neautentičnog aranžmana) ostvarena svrha koja se protivi Direktivi 2011/96. Prema mišljenju Inspektorata, društvo Nordcurrent ostvarilo je poreznu prednost zahvaljujući samoj činjenici da mu je priznato oslobođenje od poreza predviđeno u članku 35. stavku 2. Zakona o porezu na dobit (zbog čega nije moralo platiti porez na dobit). Inspektorat je istaknuo da je Sud utvrdio, u vezi s pitanjima koja se odnose na isplatu dividendi, da dopuštanje stvaranja financijskih konstrukcija koje za cilj imaju isključivo korištenje poreznih pogodnosti koje proizlaze iz primjene Direktive 90/435 ne bi bilo u skladu s takvim ciljevima te bi

narušavanjem uvjeta tržišnog natjecanja zapravo ugrozilo pravilno funkcioniranje unutarnjeg tržišta ([presuda od 26. veljače 2019., T Danmark i Y Denmark,] spojeni predmeti C-116/16 i C-117/16[, EU:C:2019:135], t. 79.).

- 26 Društvo Nordcurrent ne slaže se sa stajalištem Inspektorata da je priznanje oslobođenja od poreza predviđenog člankom 35. stavkom 2. Zakona o porezu na dobit samo po sebi porezna prednost za društvo Nordcurrent, neovisno o tome koliko je i kakvog poreza porezni obveznik zapravo uspio (odnosno nije uspio) uštediti. To stajalište Inspektorata počiva na pretpostavci da je porezni obveznik stekao poreznu prednost ostvarivši dividende od stranog subjekta u skladu s člankom 35. stavkom 2. Zakona o porezu na dobit. Društvo Nordcurrent ističe da oslobođenje od oporezivanja ostvarenih dividendi ne poništava, ako nije riječ o stvarnom izbjegavanju ili uštedi poreza, predmet i svrhu Direktive 2011/96. Društvo Nordcurrent usto tvrdi da porezna prednost ne postoji zato što je društvo kći dobit ostvarilo u Ujedinjenoj Kraljevini, gdje je stopa poreza na dobit (24 %) viša nego u Litvi (15 %). Društvo kći ukupno je ostvarilo 8 289 930 britanskih funti dobiti od svojeg osnivanja do likvidacije, na što je platilo 2 112 598 britanskih funti (2 670 639 eura) poreza na dobit proračunu Ujedinjene Kraljevine. Društvo Nordcurrent ističe da je u Ujedinjenoj Kraljevini plaćeno više poreza nego što bi ga ono moralo platiti u Litvi (prema navodu Inspektorata, da bi se utvrdilo gdje bi se moralo platiti veći iznos poreza na dobit, prvo bi trebalo ispitati prihode i rashode društva u skladu s odredbama litavskog Zakona o porezu na dobit, što nije učinjeno).
- 27 Inspektorat tvrdi da puka činjenica plaćanja poreza u Ujedinjenoj Kraljevini nije razlog za to da se društvo iz Ujedinjene Kraljevine ne smatra aranžmanom ako je ono bilo neautentični aranžman koji nije osnovan radi valjanih komercijalnih razloga.
- 28 S obzirom na gore izložene odredbe o različitom postupanju prema poreznim prednostima, Komisija za porezne sporove dvoji je li dovoljno, ako se društvo kći, koje na dobit koju je ostvarilo u zemlji svojeg poslovnog nastana plaća porez te potom iz te dobiti isplaćuje dividende koje nisu oporezive u zemlji njegova matičnog društva, smatra aranžmanom, utvrditi da je glavna svrha ili jedna od glavnih svrha aranžmana steći prednost kojom se poništava predmet ili svrha Direktive 2011/96. Nadalje, postavlja se pitanje treba li činjenicu da je dobit koja je ostvarena pod imenom društva kćeri oporezovana u državi članici u kojoj je to društvo imalo poslovni nastan smatrati relevantnom za potrebe osporavanja zaključka da je ostvarena porezna prednost kojom se poništava predmet ili svrha Direktive 2011/96 ili da je riječ o aranžmanu.
- 29 U očitovanjima stranaka i mišljenjima izraženima na zasjedanju jasno se odražavaju drukčija ili suprotstavljena stajališta o tumačenju prava Unije i sudske prakse Suda, zbog čega Komisija za porezne sporove traži od Suda da iznese svoje tumačenje u pogledu primjene pravila protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96.

- 30 Komisija za porezne sporove ističe da je minimalno zajedničko pravilo protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96 uvedeno kako bi se spriječile zlouporabe Direktive 2011/96 te kako bi se osigurala veća dosljednost u njezinoj primjeni u različitim državama članicama ([uvodna izjava 5.] Direktive 2015/121). Sud do sada nije odlučivao o primjeni pravila protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96 u slučajevima u kojima se mora utvrditi može li se oslobođenje od poreza primijeniti na razini stjecatelja dividendi (matičnog društva) kada je riječ o dividendama koje isplaćuje društvo kći registrirano u državi članici.
- 31 [...] [informacije nepovezane s prethodnim pitanjima].
- 32 Odgovori na ta pitanja ključni su i nužni za rješavanje poreznog spora između društva Nordcurrent i Inspektorata koji se vodi pred Komisijom za porezne sporove jer o tumačenju predmetnih pravnih odredbi ovisi je li oporezivanje društva Nordcurrent osnovano te može li Inspektorat tom društvu obračunati porez na dobit.
- 33 Komisija za porezne sporove usto smatra da će upućivanje zahtjeva Sudu u pretdsudskom stadiju predmetnog poreznog spora doprinijeti brzom rješavanju tog spora.

Komisija za porezne sporove [...] [upućivanje na odredbe postupovnog prava] odlučuje sljedeće:

1. Sudu Europske unije upućuju se sljedeća prethodna pitanja:

1. U okolnostima poput onih o kojima je riječ u ovom predmetu, je li nacionalna praksa prema kojoj se matičnom društvu u državi članici ne priznaje oslobođenje od poreza na dividende koje mu je isplatilo društvo kći s poslovnim nastanom u drugoj državi članici zbog toga što se potonje društvo smatra aranžmanom, pri čemu to društvo kći nije posrednik te je ono dobit koja je raspodijeljena u obliku dividendi ostvarilo pod svojim imenom, što znači da bez društva kćeri ne bi bilo ni dobiti ni isplate dividendi, u skladu s ciljevima pravila protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96?

2. Ako na prvo pitanje treba potvrdno odgovoriti, je li nacionalna praksa prema kojoj se, za potrebe određivanja čini li društvo kći s poslovnim nastanom u drugoj državi članici aranžman sam po sebi, ocjenjuju okolnosti koje su postojale u trenutku isplate dividendi, pri čemu je osnivanje društva kćeri bilo opravdano valjanim komercijalnim razlozima, u skladu s ciljevima pravila protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96?

3. Može li se pravilo protiv zlouporaba iz Direktive 2011/96 tumačiti na način da je sâmo određenje društva kćeri s poslovnim nastanom u drugoj državi članici koje je matičnom društvu isplatilo dividende kao aranžmana dovoljno za zaključak da je matično društvo primjenom oslobođenja od poreza na dividende ostvarilo poreznu prednost kojom se poništava predmet ili svrha [Direktive 2011/96]? Nadalje, treba li činjenicu da je dobit društva kćeri koje se smatra

aranžmanom oporezovana u državi članici njegova poslovnog nastana u skladu s nacionalnim pravilima te države članice smatrati relevantnom za potrebe osporavanja zaključka da je ostvarena porezna prednost ili da je riječ o aranžmanu?

2. [...]

[standardne postupovne formulacije i sastav Komisije za porezne sporove]

RADNI DOKUMENT