



Zbornik sudske prakse

Predmet C-68/15

**X
protiv
Ministerraad**

(zahtjev za prethodnu odluku koji je uputio Grondwettelijk Hof)

„Zahtjev za prethodnu odluku – Sloboda poslovnog nastana – Direktiva o matičnim društvima i društvima kćerima – Porezno zakonodavstvo – Porez na dobit trgovačkih društava – Raspodjela dobiti – Porez po odbitku – Dvostruko oporezivanje – *Fairness Tax*”

Sažetak – Presuda Suda (prvo vijeće) od 17. svibnja 2017.

1. *Slobodno kretanje osoba – Sloboda poslovnog nastana – Porezno zakonodavstvo – Porez na dobit trgovačkih društava – Raspodjela dividendi – Obračunavanje Fairness taxa kako za rezidentna tako i za nerezidentna trgovačka društva prilikom raspodjele neoporezovanih dividendi – Dopuštenost – Uvjet – Nepostojanje nepovoljnijeg postupanja prema nerezidentnom društvu nego prema rezidentnom društvu – Provjera koja je na nacionalnom sudu*

(članci 49. i 54. UFEU-a)

2. *Usklađivanje zakonodavstava – Zajednički sustav oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica – Direktiva 2011/96/EU – Izuzeće, u državi članici društva kćeri, od plaćanja poreza po odbitku na dobit raspodijeljenu matičnom društvu – Porez po odbitku – Pojam – Obračunavanje Fairness taxa kako za rezidentna tako i za nerezidentna trgovačka društva prilikom raspodjele neoporezovanih dividendi – Porezno obvezivanje društva koje raspodjeljuje dividendu, a ne imatelja vrijednosnih papira – Isključenost*

(Direktiva Vijeća 2011/96, čl. 5.)

3. *Usklađivanje zakonodavstava – Zajednički sustav oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri iz različitih država članica – Direktiva 2011/96 – Sprečavanje dvostrukog gospodarskog oporezivanja – Obračunavanje Fairness taxa kako za rezidentna tako i za nerezidentna trgovačka društva prilikom raspodjele neoporezovanih dividendi – Oporezivanje dobiti koju matično društvo prima od društva kćeri prilikom raspodjele navedene dobiti – Oporezivanje koje prelazi gornju vrijednost od 5 % predviđenu Direktivom 2011/96 u slučaju raspodjele nakon godine naplate – Nedopuštenost*

(Direktiva Vijeća 2011/96, čl. 4. st. 1. t. (a) i čl. 3.)

1. Slobodu poslovnog nastana treba tumačiti na način da joj se ne protivi porezno zakonodavstvo države članice, poput onoga u glavnom postupku, na temelju kojega su i nerezidentno društvo koje obavlja gospodarsku djelatnost u toj državi članici putem stalne poslovne jedinice kao i rezidentno

društvo, uključujući rezidentno društvo kćer nerezidentnog društva, obveznici poreza, kao što je *fairness tax*, kada ta društva raspodjeljuju dividende koje, zbog korištenja određenih poreznih olakšica predviđenih nacionalnim poreznim sustavom, ne ulaze u njihov konačni oporezivi prihod, pod uvjetom da način utvrđivanja porezne osnovice toga poreza ne dovodi do postupanja prema nerezidentnom društvu na manje povoljan način nego prema rezidentnom društvu, a što je na sudu koji je uputio zahtjev da provjeri.

U okviru te provjere, sud koji je uputio zahtjev morat će voditi računa o činjenici da odnosno zakonodavstvo u glavnom postupku teži oporezivati raspodijeljenu dobit koja pripada belgijskoj poreznoj nadležnosti, ali u odnosu na koju ta država članica, zbog korištenja određenih poreznih olakšica predviđenih nacionalnim poreznim sustavom, nije izvršila svoju poreznu nadležnost. Stoga, u situaciji u kojoj način izračuna porezne osnovice nerezidentnog društva dovodi do toga da se tom društvu oporezuje također i dobit koja ne pripada u poreznu nadležnost te države članice, navedeno nerezidentno društvo trpi manje povoljan porezni tretman od onoga rezidentnog društva.

(t. 48., 61. i t. 1. izreke)

2. Članak 5. stavak 1. Direktive Vijeća 2011/96/EU od 30. studenoga 2011. o zajedničkom sustavu oporezivanja koji se primjenjuje na matična društva i društva kćeri različitih država članica treba tumačiti na način da mu se ne protivi porezno zakonodavstvo države članice, poput onoga u glavnom postupku, koje predviđa porez kao što je *fairness tax*, kojega su obveznici i nerezidentno društvo koje obavlja gospodarsku djelatnost u toj državi članici putem stalne poslovne jedinice kao i rezidentno društvo, uključujući rezidentno društvo kćer nerezidentnog društva, kada ta društva raspodjeljuju dividende koje, zbog korištenja određenih poreznih olakšica predviđenih nacionalnim poreznim sustavom, ne ulaze u njihov konačni oporezivi prihod.

Iz ustaljene sudske prakse Suda proizlazi da, kako bi se određeni porez mogao smatrati porezom po odbitku u smislu članka 5. Direktive o matičnim društvima i društvima kćerima, treba zadovoljiti tri kumulativna kriterija. Kao prvo, porez mora biti plaćen u državi u kojoj su dividende raspodijeljene i njegov oporezivi događaj mora biti isplata dividendi ili drugog prihoda od vrijednosnih papira, kao drugo, poreznu osnovicu za taj porez predstavlja prihod od tih vrijednosnih papira i, treće, porezni obveznik je imatelj tih vrijednosnih papira (vidjeti po analogiji presudu od 24. lipnja 2010, P. Ferrero e C. i General Beverage Europe, C-338/08 i C-339/08, EU:C:2010:364, t. 26. kao i navedenu sudsku praksu).

Međutim, s obzirom da obveznik poreza kao što je *fairness tax* nije imatelj tih vrijednosnih papira, već je to društvo koje raspodjeljuje dividendu, treći uvjet nije ispunjen.

(t. 63., 65., 68. i t.1. izreke)

3. Članak 4. stavak 1. točku (a) Direktive 2011/96 u vezi sa stavkom 3. istog članka treba tumačiti na način da se toj odredbi protivi nacionalno porezno zakonodavstvo, poput odnosnog u glavnom postupku, jer to zakonodavstvo – u situaciji u kojoj dobit koju matično društvo prima od svojeg društva kćeri to matično društvo raspodjeljuje nakon godine tijekom koje ju je primilo – ima za posljedicu podvrgavanje te dobiti oporezivanju koje prelazi gornju vrijednost od 5 % predviđenu tom odredbom.

Naime, kao prvo, propisujući da će se država članica matičnog društva i država članica stalne poslovne jedinice „suzdržati od oporezivanja takvih dobiti”, navedena odredba zabranjuje državama članicama da oporezuju matično društvo ili njegovu stalnu poslovnu jedinicu na temelju dobiti koju je društvo kći raspodijelilo svojem matičnom društvu, bez razlikovanja je li oporezivi događaj prema kojemu se oporezuje matično društvo primanje te dobiti ili njezina daljnja raspodjela.

Kao drugo, kao što je navedeno u točkama 70. i 71. ove presude, Direktiva o matičnim društvima i društvima kćerima slijedi cilj uklanjanja dvostrukog oporezivanja dobiti koju je određeno društvo kći raspodijelilo svojem matičnom društvu na razini matičnog društva. Međutim, oporezivanje te dobiti od strane države članice matičnog društva tomu društvu tijekom daljnje raspodjele te dobiti, koje ima za učinak podvrgavanje te dobiti oporezivanju koje zapravo prelazi najvišu vrijednost od 5 % predviđenu člankom 4. stavkom 3. te direktive, dovelo bi do dvostrukog oporezivanja na razini toga društva, koje je zabranjeno tom direktivom.

(t. 79., 80., 82. i t.3. izreke)