



## Zbiór Orzeczeń

**Sprawa C-685/16**

**EV  
przeciwko  
Finanzamt Lippstadt**

(wniosek o wydanie orzeczenia w trybie prejudycjalnym złożony przez Finanzgericht Münster)

Odesłanie prejudycjalne – Artykuły 63–65 TFUE – Swobodny przepływ kapitału – Odliczenia od zysku podlegającego opodatkowaniu – Udziały posiadane przez spółkę dominującą w spółce kapitałowej z zarządem i siedzibą w państwie członkowskim – Dywidendy wypłacane na rzecz spółki dominującej –  
Możliwość odliczenia podatkowego podlegająca surowszym wymogom niż odliczenia od zysku z udziałów posiadanych w spółce kapitałowej prawa krajowego niepodlegające zwolnieniu z opodatkowania

Streszczenie – wyrok Trybunału (piąta izba) z dnia 20 września 2018 r.

1. *Swoboda przedsiębiorczości – Swobodny przepływ kapitału – Zakres stosowania – Przepisy podatkowe – Podatek dochodowy od osób prawnych – Opodatkowanie dywidend – Traktowanie pod względem podatkowym dywidend wypłacanych przez spółkę będącą rezydentem państwa trzeciego – Traktowanie pod względem podatkowym oparte na uregulowaniu krajowym, którego celem nie jest wyłączenie zastosowania w wypadku decydującego wpływu wywieranego przez spółkę będącą beneficjentem na spółkę wypłacającą dywidendy – Brak możliwości zastosowania przepisów regulujących swobodę przedsiębiorczości – Możliwość zastosowania przepisów regulujących swobodny przepływ kapitału*  
*(art. 49 TFUE, 63 TFUE, 64 TFUE, 65 TFUE)*
2. *Swobodny przepływ kapitału i płatności – Ograniczenia w przepływie kapitału do lub z państw trzecich – Ograniczenia w przepływie kapitału dotyczące inwestycji bezpośrednich istniejące w dniu 31 grudnia 1993 r. – Pojęcie inwestycji bezpośrednich – Udział podmiotu nadrzędnego w 100% w spółce pośrednio zależnej będącej rezydentem państwa trzeciego – Włączenie – Pojęcie ograniczenia istniejącego w dniu 31 grudnia 1993 r. – Uregulowania krajowe przyjęte po tej dacie ograniczające zakres stosowania środka krajowego zarówno w zakresie podmiotowym, jak i materialnym – Zmiany ogólnego kontekstu prawnego – Wyłączenie*  
*(art. 64 ust. 1 TFUE)*
3. *Swobodny przepływ kapitału i płatności – Ograniczenia – Przepisy podatkowe – Podatek dochodowy od osób prawnych – Opodatkowanie dywidend – Odliczenia od zysku podlegającego opodatkowaniu – Udziały posiadane przez spółkę dominującą w spółce kapitałowej z zarządem i siedzibą w państwie członkowskim – Dywidendy wypłacane na rzecz przedsiębiorstwa głównego – Uregulowanie krajowe uzależniające możliwość dokonania tych*

*odliczeń od surowszych wymogów niż odliczenia od zysku z udziałów posiadanych w spółce kapitałowej prawa krajowego niepodlegającej zwolnieniu z opodatkowania – Niedopuszczalność – Uzasadnienie – Brak*

*(art. 63 TFUE, 64 TFUE, 65 TFUE)*

1. Zobacz tekst orzeczenia.

(zob. pkt 38–41, 43–46)

2. Zobacz tekst orzeczenia.

(zob. pkt 72, 75, 77–79, 82)

3. Artykuły 63–65 TFUE należy interpretować w ten sposób, że stoją one na przeszkodzie przepisom krajowym, takim jak rozpatrywane w postępowaniu głównym, które uzależniają odliczenie zysków z udziałów posiadanych w spółce kapitałowej z zarządem i siedzibą w państwie trzecim od spełnienia bardziej rygorystycznych warunków niż w przypadku odliczenia zysków z udziałów posiadanych w spółce kapitałowej prawa krajowego niepodlegającej zwolnieniu z opodatkowania.

Z orzecznictwa Trybunału wynika, po pierwsze, że istnienie porównywalnego charakteru sytuacji transgranicznej i sytuacji wewnętrznej lub jego brak należy badać z uwzględnieniem celu realizowanego przez rozpatrywane przepisy krajowe, a także przedmiotu i treści tych przepisów (wyrok z dnia 2 czerwca 2016 r., Pensioenfonds Metaal en Techniek, C-252/14, EU:C:2016:402, pkt 48 i przytoczone tam orzecznictwo).

Ponadto przy ocenie, czy wynikająca z analizowanego uregulowania różnica w traktowaniu odzwierciedla obiektywnie istniejącą różnicę sytuacji, można brać pod uwagę tylko ustanowione w tym uregulowaniu właściwe kryteria rozróżniające (wyroki: z dnia 10 maja 2012 r., Santander Asset Management SGIIC i in., od C-338/11 do C-347/11, EU:C:2012:286, pkt 28; a także z dnia 2 czerwca 2016 r., Pensioenfonds Metaal en Techniek, C-252/14, EU:C:2016:402, pkt 49).

W kontekście przepisów krajowych, tego rodzaju jak przepisy rozpatrywane w postępowaniu głównym, zmierzających do zapobiegania podwójnemu opodatkowaniu poprzez umożliwienie odliczenia od podstawy opodatkowania podatkiem od zysku z działalności operacyjnej dywidend z udziałów w jednej lub wielu spółkach kapitałowych, sytuacja spółki uzyskującej dywidendy wypłacane przez spółki będące rezydentami jest porównywalna z sytuacją spółki uzyskującej dochody z udziałów w spółkach niebędących rezydentami (zob. podobnie wyroki: z dnia 12 grudnia 2006 r., Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, EU:C:2006:774, pkt 62; a także z dnia 10 lutego 2011 r., Haribo Lakritzen Hans Riegel i Österreichische Salinen, C-436/08 i C-437/08, EU:C:2011:61, pkt 113).

W tym kontekście należy przypomnieć, że aby uznać przepisy krajowe za mające na celu unikanie oszustw podatkowych oraz nadużyć, szczególnym celem tych przepisów powinno być ustanowienie przeszkody dla zachowań polegających na tworzeniu, w oderwaniu od przyczyn ekonomicznych, struktur całkowicie sztucznych, w celu nienależnego skorzystania z ulgi podatkowej (wyroki: z dnia 5 lipca 2012 r., SIAT, C-318/10, EU:C:2012:415, pkt 40; a także z dnia 7 września 2017 r., Eqiom i Enka, C-6/16, EU:C:2017:641, pkt 30 i przytoczone tam orzecznictwo).

Ogólne domniemanie oszustw i nadużyć nie może uzasadniać środka naruszającego wykonywanie swobody podstawowej gwarantowanej traktatem i sama okoliczność, że spółka wypłacająca dywidendy znajduje się w państwie trzecim, nie może uzasadnić ogólnego domniemanie oszustw podatkowych (zob. podobnie wyrok z dnia 19 lipca 2012 r., A, C-48/11, EU:C:2012:485, pkt 32 i przytoczone tam orzecznictwo).

(zob. pkt 88, 89, 92, 95, 96, 100; sentencja)