



Zbirka odločb sodne prakse

Zadeva C-416/17

**Evropska komisija
proti
Francoski republiki**

„Neizpolnitev obveznosti države – Člena 49 in 63 PDEU ter člen 267, tretji odstavek, PDEU – Verižno obdavčenje – Različno obravnavanje glede na državo članico sedeža družbe vnukinje – Vračilo neupravičeno obračunanega davčnega odtegljaja – Zahteve glede dokazov, ki upravičujejo tako vračilo – Omejitev pravice do vračila – Diskriminacija – Nacionalno sodišče, ki odloča na zadnji stopnji – Obveznost vložitve predloga za sprejetje predhodne odločbe“

Povzetek – Sodba Sodišča (peti senat) z dne 4. oktobra 2018

1. *Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Omejitve – Davčna zakonodaja – Davek od dohodkov pravnih oseb – Možnost matične družbe, da od davčnega odtegljaja, ki ga mora plačati ob nadaljnji razdelitvi dividend, odbije davčni odbitek, povezan z dividendami, ki jih je prejela od hčerinske družbe s sedežem v državi članici rezidentki – Zavrnitev te možnosti v primeru dividend, ki jih izplača družba vnukinja s sedežem v drugi državi članici – Nedopustnost*

(Člena 49 in 63 PDEU)

2. *Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Davčna zakonodaja – Davek od dohodkov pravnih oseb – zneskov matični družbi, ki zagotavlja uporabo enakega davčnega sistema za dividende, ki jih razdelijo njene hčerinske družbe s sedežem v državi članice, in tiste, ki jih razdelijo hčerinske družbe s sedežem v drugih državah članicah – Vračilo, ki je pogojeno s predložitvijo dokazov s strani matične družbe o stopnji obdavčitve in o znesku davka, ki so ga plačale te zadnjenavedene matične družbe – Dopustnost – Pogoji*

(Člena 49 in 63 PDEU)

3. *Svoboda ustanavljanja – Prosti pretok kapitala – Omejitve – Davčna zakonodaja – Davek od dohodkov pravnih oseb – Vračilo zneskov matični družbi, ki zagotavlja uporabo enakega davčnega sistema za dividende, ki jih razdelijo njene hčerinske družbe s sedežem v državi članice, in tiste, ki jih razdelijo hčerinske družbe s sedežem v drugih državah članicah – Omejitev pravice do odbitka – Vračilo davčnega odtegljaja v višini polovice zneska dividend, ki jih prejme hčerinska družba rezidentka – Vračilo davčnega odtegljaja v višini tretjine zneska dividend, ki jih prejme hčerinska družba nerezidentka – Nacionalni sistem, ki omogoča doseg enakega davčnega obravnavanja navedenih dividend – Dopustnost*

(Člena 49 in 63 PDEU)

4. *Vprašanja za predhodno odločanje – Predložitev Sodišču – Vprašanja o razlagi – Obveznost predložitve – Obseg – Obveznost predložitve zadeve v primeru razumnega dvoma – Nacionalno sodišče, ki je odločilo, da ni razumnega dvoma – Razlaga določb prava Unije, ki je v nasprotju z razlago navedenih določb, ki jo poda Sodišče v okviru tožbe zaradi neizpolnitve – Neizpolnitev obveznosti države*

(Člen 267, tretji odstavek, PDEU)

1. Država članica s tem, da za izračun vračila davčnega odtegljaja, ki ga plača družba rezidentka iz naslova razdelitve dividend, ki jih izplača družba nerezidentka prek hčerinske družbe nerezidentke, ne upošteva obdavčitve dobička, povezanega s temi dividendami, na ravni te druge družbe, čeprav nacionalni mehanizem za preprečevanje ekonomskega dvojnega obdavčevanja v primeru verige povezanih družb, ki je povsem notranja, omogoča nevtralizirati obdavčitev dividend, ki jih razdeli družba na vsaki ravni te verige povezanih družb, ne izpolni obveznosti iz členov 49 in 63 PDEU.

V zvezi s tem, čeprav pravo Unije ne določa splošnih meril za razdelitev pristojnosti med državami članicami glede odprave dvojnega obdavčevanja v Uniji in čeprav vsaka država članica svobodno določi sistem obdavčitve razdeljenega dobička, če zadevni sistem ne pomeni diskriminacije, prepovedane s Pogodbo DEU, je položaj družbe delničarke, ki prejme tuje dividende, primerljiv s položajem družbe delničarke, ki prejme domače dividende, ker je v obeh primerih ustvarjeni dobiček načeloma lahko predmet verižnega obdavčevanja.

Člena 49 in 63 PDEU pa državi članici, ki pozna sistem preprečevanja ekonomskega dvojnega obdavčevanja v primeru dividend, ki jih rezidentom izplačajo družbe rezidentke, nalagata, da enako obravnava dividende, ki jih rezidentom izplačajo družbe nerezidentke, razen če je različno obravnavanje upravičeno z nujnimi razlogi v splošnem interesu.

(Glej točke od 35 do 37, 46 in točko 1 izreka.)

2. V zvezi z dokazom o plačilu davka na razdeljene dividende s strani hčerinske družbe nerezidentke, dejstvo, da matična družba, ki zahteva vračilo davčnega odtegljaja, ni odvezana obveznosti predložitve dokazil, glede katerih je zakonsko obdobje shranjevanja, ki izhaja iz nacionalnega prava, poteklo, ne more pomeniti kršitve načela učinkovitosti, če ta obveznost ne zajema obdobja, ki presega zakonsko obdobje shranjevanja upravnih in računovodskih dokumentov.

Spoštovanje načela učinkovitosti namreč zahteva, da morajo zahtevana dokazila davčnim organom države članice obdavčitve omogočiti, da jasno in natančno preverijo, ali so pogoji za pridobitev davčne ugodnosti izpolnjeni.

Poleg tega je predložitev dokazov v zvezi z dejansko uporabljeno davčno stopnjo in zneskom dejansko plačanega davka zaradi dobička, ki so ga ustvarile hčerinske družbe s sedežem v drugih državah članicah, za vsako dividendo posebej mogoče zahtevati le, če se v praksi ne izkaže, da je nemogoče ali pretirano težko predložiti dokaze o davkih, ki so jih plačale hčerinske družbe s sedežem v drugih državah članicah, zlasti glede na določbe zakonodaje navedenih držav članic, ki se nanašajo na preprečevanje dvojnega obdavčevanja in evidentiranje davka od dohodkov pravnih oseb, ki ga je treba plačati, ter shranjevanje upravnih dokumentov.

V zvezi s tem mora biti zahteva za predložitev navedenih dokazov vložena v zakonskem obdobju shranjevanja upravnih in računovodskih dokumentov, kakor je to določeno v pravu države članice, v kateri ima sedež hčerinska družba, vendar pa zaradi izteka zakonskega obdobja shranjevanja dokumentov družba, ki je vložila zahtevek, ni oproščena obveznosti razpolaganja z vsemi elementi, s katerimi lahko dokaže utemeljenost svojega zahtevka.

(Glej točke od 73 do 76, 78 in 80.)

3. Sistem preprečevanja ekonomskega dvojnega obdavčevanja, na podlagi katerega je davčni odbitek, odobren družbi, ki razdeli dividende, prejete od hčerinske družbe rezidentke, vselej enak polovici zneska navedenih dividend, medtem ko omejitev vračila plačanega davčnega odtegljaja na tretjino zneska teh dividend ob razdelitvi dividend hčerinske družbe nerezidentke ne pomeni diskriminacije.

Čeprav namreč iz sodne prakse izhaja, da pravo Unije državi članici, v kateri velja sistem preprečevanja ekonomskega dvojnega obdavčevanja glede dividend, ki jih rezidentom izplačajo družbe rezidentke, nalaga, da enako obravnava dividende, ki jih rezidentom izplačajo družbe nerezidentke, pa v skladu s tem pravom državam članicam ni naloženo, da naj dajejo prednost davčnim zavezancem, ki so sredstva vložili v tuje družbe, v primerjavi z davčnimi zavezanci, ki so sredstva vložili v nacionalne družbe, in te države članice ne more zavezati, da prizna odbitek davka iz naslova obdavčitve – v drugi državi članici – razdeljenega dobička, ki bi presegal znesek davka, ki izhaja iz uporabe njene davčne zakonodaje.

Ker tako omejitev vračila davčnega odtegljaja matični družbi na tretjino zneska razdeljenih dividend nazadnje omogoča tudi preprečevanje ekonomske dvojne obdavčitve razdeljenega dobička, po zgledu vračila, ki je vselej enako polovici zneska dividend, ki jih prejme hčerinska družba rezidentka, ista omejitev omogoča odpraviti različno obravnavanje teh dividend in dividend, ki izhajajo iz hčerinske družbe rezidentke.

(Glej točke 89, 91, 95 in 96.)

4. Država članica s tem, da sodišče, zoper odločitve katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, zadeve ni predložilo Sodišču po postopku iz člena 267, tretji odstavek, PDEU, da bi ugotovilo, ali za izračun vračila davčnega odtegljaja, ki ga plača družba rezidentka iz naslova razdelitve dividend, ki jih izplača družba nerezidentka prek hčerinske družbe nerezidentke, ni treba upoštevati obdavčitve dobička, povezanega s temi dividendami, na ravni te druge družbe, čeprav razlaga, ki jo je glede določb prava Unije podalo v svoji sodni praksi, ni tako očitna, da ne bi puščala nobenega razumnega dvoma, ni izpolni obveznosti iz člena 267, tretji odstavek, PDEU.

V zvezi s tem je treba vprašanje, ali gre za tak primer, presoditi ob upoštevanju značilnosti, ki so lastne pravu Unije, posebnih težav pri njegovi razlagi in nevarnosti glede razhajanj v sodni praksi v Uniji. Rešitev, ki jo je sprejelo nacionalno sodišče, temelji na razlagi določb prava Unije, ki je v nasprotju z razlago navedenih določb v okviru tožbe zaradi neizpolnitve, kar pomeni, da ob odločanju nacionalnega sodišča ni bilo mogoče izključiti obstoja razumnega dvoma o tej razlagi. Kadar navedena presoja omogoča ugotovitev obstoja takega dvoma, mora nacionalno sodišče, zoper odločitve katerega po nacionalnem pravu ni pravnega sredstva, Sodišču postaviti vprašanje, da bi odpravil nevarnost napačne razlage prava Unije.

(Glej točke 110, od 112 do 114 in točko 2 izreka.)