

Налоговая интеграция и потери европейских филиалов: возврат к судебной практике «Марк и Спенсер»

Суд Европейского союза считает, что убытки дочерней компании-нерезидента, которые стали окончательными, могут быть переданы в рамках налоговой интеграции материнской компании. Для этого последняя должна продемонстрировать, что она не может оценить данный потери, гарантируя, в частности способом передачи, что они будут взяты во внимание в налоговом плане в дальнейших бюджетных годах.

Во Франции Административный суд Монреа недавно признал, что убытки, ставшие окончательными после ликвидации дочерней компании-нерезидента, приписываются к совокупному налоговому результату французской материнской компании (ТА Montreuil 17-1-2019).

Недавно двумя решениями от 18 июня 2019 года Суд Европейского Союза разъяснил возможность передачи окончательных убытков, понесённых дочерней или под-дочерней компанией-нерезидентом, главной компании интегрированной группы, пересмотрев таким образом судебную практику «Марк и Спенсер» (CJUE 19-6-2019 aff. 607/17, Skatteverket c/ Memira Holding AB ; CJUE 19-6-2019 aff. 608/17, Skatteverket c/ Holmen AB).

Правовая основа для передачи убытков из одного государства-члена в другое

Решением Большой Палаты в деле Marks & Spencer (CJUE 13-12-2005 aff. 466/03) Суд Европейского союза постановил, что ограничение свободы учреждения (*la liberté d'établissement*) в результате лимитирования права компании вычитать убытки иностранного филиала, в то время как эта возможность вычета предоставляется филиалу-резиденту, обосновано необходимостью сохранения сбалансированного распределения налоговых полномочий между государствами-членами и предотвращения риска дублирования убытков и уклонения от уплаты налогов.

Тем не менее, Суд пояснил, что это ограничение будет несоразмерным, если дочерняя компания-нерезидент исчерпала все возможности для учета своих собственных потерь и что нет никакой возможности, чтобы такие потери могли быть приняты во внимание либо ею лично, либо же третьей стороной через передачу дочерней компании.

После колебаний, касающихся в частности партикулярной природы налогового режима, рассматриваемого в прецедентном праве Marks & Spencer, и прецеденте "X Holding BV" (CJUE 25-2-2010), у Суда Европейского союза возникли сомнения относительно доктрины и значимости созданного налоговым судьёй прецедентного права с помощью двух решений, касающихся постоянных представительств, принципы которых могут, *mutatis mutandis*, передаваться дочерним предприятиям (CJUE 12-6-2018 ; CJUE 4-7-2018)..

В деле «Bevola» Суд, по сути, распространяет решение Marks & Spencer на постоянные учреждения-нерезиденты, находящиеся в убытке. Но в решении "NN A / S", которое соответствует логике решения Marks & Spencer, Суд применяет эту концепцию к группе компаний, включая дочернюю компанию-нерезидента, считая такую ситуация сопоставимой с ситуацией чисто национальной группы.

На самом деле, ограничения основополагающего принципа свободы учреждения, краеугольного камня единого европейского рынка, никоим образом не препятствуют сравнению ситуаций между различными системами, приводящему к учету убытков между

компаниями одной и той же группы (будь то налоговая интеграция или обмен убытками). Относительно судебного решения X Holding BV, оно касалось условий доступа к режиму налоговой интеграции, но не затрагивало вопроса об окончательном исключении компаний-нерезидентов в отношении налоговых преимуществ, которыми пользуются компании, входящие в интегрированную налоговую группу. В этом деле указывалось, что решение голландской материнской компания не включать дочернюю компанию-нерезидента в свою собственную налоговую интеграцию, поскольку прибыль, полученная этой дочерней компанией, не подлежит налоговому законодательству Голландии, соответствовало с европейскими принципами.