



Datum van inontvangstneming : 28/05/2025

Zaak C-287/25

Verzoek om een prejudiciële beslissing

Datum van indiening:

16 april 2025

Verwijzende rechter:

Conseil d'État (Frankrijk)

Datum van de verwijzingsbeslissing:

15 april 2025

Verzoekende partij:

Ministre de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique

Verwerende partij:

Société OPmobility

CONSEIL D'ÉTAT (hoogste bestuursrechter, Frankrijk)

[OMISSIS]

De vennootschap [OPmobility] heeft de tribunal administratif de Montreuil (bestuursrechter in eerste aanleg Montreuil, Frankrijk) verzocht om te verklaren dat het bedrag van 18 435 612 EUR weer moet worden opgenomen in het totale negatieve resultaat over het in 2015 afgesloten boekjaar van de fiscaal geïntegreerde groep aan het hoofd waarvan zij staat. Bij vonnis [OMISSIS] van 11 februari 2021 heeft die rechterlijke instantie die vordering toegewezen.

Bij arrest [OMISSIS] van 15 december 2023 heeft de cour administrative d'appel de Paris (bestuursrechter in tweede aanleg Parijs, Frankrijk) het door de ministre de l'Économie, des Finances et de la Souveraineté industrielle et numérique (minister van Economische Zaken, Financiën en Industriële en Digitale Soevereiniteit, Frankrijk; hierna: „minister”) tegen dat vonnis ingestelde hoger beroep verworpen.

Bij een cassatieberoep [OMISSIS] verzoekt de minister de Conseil d'État om dat arrest te vernietigen.

De minister betoogt dat de cour administrative d'appel de Paris:

- blijkt heeft gegeven van een onjuiste rechtsopvatting door te oordelen dat de definitieve verliezen van een niet-ingezeten dochteronderneming in Frankrijk kunnen worden verrekend met het totaalresultaat van een fiscaal geïntegreerde groep, terwijl artikel 223 A van de code général des impôts (algemeen belastingwetboek; hierna: „CGI”) daaraan in de weg staat;

[OMISSIS] [De] vennootschap OPmobility verzoekt de Conseil d'État primaire om het cassatieberoep te verwerpen, en subsidiair om aan het Hof van Justitie van de Europese Unie de volgende prejudiciële vragen voor te leggen:

- kan in het kader van de fiscale-integratieregeling van artikel 223 A CGI gebruik worden gemaakt van de mogelijkheid om de verliezen van een niet-ingezeten dochteronderneming te verrekenen in de situatie die wordt beschreven in punt 55 van het arrest van 13 december 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763)?

- staat het arrest van 22 september 2022, W (Aftrekbaarheid van de definitieve verliezen van een niet-ingezeten vaste inrichting) (C-538/20, EU:C:2022:717), eraan in de weg dat de definitieve verliezen van de niet-ingezeten dochteronderneming van een vennootschap die deel uitmaakt van een fiscaal geïntegreerde groep in de zin van artikel 223 A CGI, in aanmerking worden genomen bij de vaststelling in Frankrijk van het totaalresultaat van de groep?

[OMISSIS]

Overwegende hetgeen volgt:

- 1 [OMISSIS] [N]aar aanleiding van een boekencontrole bij de vennootschap [OPmobility], die aan het hoofd staat van een fiscaal geïntegreerde groep, heeft de belastingdienst een streep gehaald door de verrekening van de – volgens de vennootschap definitieve – verliezen van een Belgische dochteronderneming van een tot die groep behorende vennootschap met het totaalresultaat van de groep over het in 2015 afgesloten boekjaar. Bij vonnis van 11 februari 2021 heeft de tribunal administratif de Montreuil de verrekening van die verliezen met het totaalresultaat van de groep toegestaan en het bedrag van 18 435 612 EUR weer opgenomen in het totale negatieve resultaat over het in 2015 afgesloten boekjaar. De minister heeft cassatieberoep ingesteld tegen het arrest waarbij de cour administrative d'appel de Paris het door hem tegen dat vonnis ingestelde hoger beroep heeft verworpen.
- 2 Artikel 209, I, CGI luidt als volgt: „Onder voorbehoud van het bepaalde in deze afdeling worden de aan de vennootschapsbelasting onderworpen winsten vastgesteld [...] en wordt daarbij slechts rekening gehouden met de winsten die zijn behaald door in Frankrijk gedreven ondernemingen, met de winsten genoemd in artikel 164 B, I, onder a, e, e bis en e ter, alsmede met de winsten die krachtens een internationale overeenkomst inzake dubbele belastingheffing in Frankrijk

mogen worden belast. [...].” Een vennootschap waarvan de resultaten in Frankrijk onderworpen zijn aan de vennootschapsbelasting, kan de verliezen van een dochteronderneming slechts verrekenen in het kader van de fiscale-integratieregeling van de artikelen 223 A en volgende CGI, waaraan volgens deze artikelen uitsluitend kan worden deelgenomen door in Frankrijk gevestigde vennootschappen. Zo is in artikel 223 A CGI bepaald dat een vennootschap zich kan opgeven als „enige belastingplichtige voor de vennootschapsbelasting die is verschuldigd over het totaal van de resultaten van de groep die bestaat uit de genoemde vennootschap en de vennootschappen waarin zij tijdens het boekjaar op duurzame wijze direct of indirect via vennootschappen of vaste inrichtingen van de groep een deelneming van ten minste 95 % bezit [...].” [OMISSIS]

- 3 Volgens artikel 49 VWEU zijn „beperkingen van de vrijheid van vestiging voor onderdanen van een lidstaat op het grondgebied van een andere lidstaat verboden” en heeft dit verbod „eveneens betrekking op beperkingen betreffende de oprichting van agentschappen, filialen of dochterondernemingen door de onderdanen van een lidstaat die op het grondgebied van een lidstaat zijn gevestigd”. In artikel 54 VWEU is bepaald dat de „vennootschappen welke in overeenstemming met de wetgeving van een lidstaat zijn opgericht en welke hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Unie hebben, [...] voor de toepassing van de bepalingen van dit hoofdstuk [worden] gelijkgesteld met de natuurlijke personen die onderdaan zijn van de lidstaten”.
- 4 Ter ondersteuning van zijn cassatieberoep voert de minister met een beroep op het arrest van 25 februari 2010, X Holding (C-337/08, EU:C:2010:89), aan dat de cour administrative d’appel de Paris artikel 49 VWEU onjuist heeft opgevat door te oordelen dat het met dit artikel in strijd is dat de bepalingen van artikel 223 A CGI, die niet-ingezeten dochterondernemingen uitsluiten van de werkingssfeer van de fiscale-integratieregeling – de enige nationale regeling die het mogelijk maakt om verliezen van dochterondernemingen te verrekenen met de resultaten van de moedermaatschappij –, in beginsel eraan in de weg staan dat definitieve verliezen in de zin van punt 55 van het arrest van 13 december 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), in Frankrijk worden afgetrokken.
- 5 Enerzijds heeft het Hof van Justitie in het arrest van 13 december 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), dat betrekking heeft op de Britse belastingregeling die de moedermaatschappij van een groep de mogelijkheid biedt om onder bepaalde voorwaarden haar winst te verrekenen met de verliezen van haar dochterondernemingen, met uitzondering van die welke noch in het Verenigd Koninkrijk zijn gevestigd, noch aldaar een bedrijfsactiviteit uitoefenen, geoordeeld dat de Verdragsbepalingen inzake de vrijheid van vestiging weliswaar niet in de weg staan aan een wettelijke regeling van een lidstaat op grond waarvan het voor een ingezeten moedervennootschap in het algemeen niet mogelijk is om de verliezen van een in een andere lidstaat gevestigde dochteronderneming af te trekken van haar belastbare winst, terwijl zij dat wel kan doen met de verliezen van een ingezeten dochteronderneming, maar dat dit niet wegneemt dat het uitsluiten van die mogelijkheid door de staat van vestiging van de

moedermaatschappij onevenredig is wanneer, ten eerste, de niet-ingezeten dochteronderneming de in haar vestigingsstaat bestaande mogelijkheden van verliesverrekening heeft uitgeput voor het belastingjaar waarvoor het verzoek om belastingaftrek is ingediend, alsmede voor vroegere belastingjaren, en, ten tweede, er geen mogelijkheid bestaat dat de verliezen van de buitenlandse dochteronderneming in toekomstige belastingjaren in de vestigingsstaat worden verrekend, hetzij door de dochteronderneming zelf, hetzij door een derde, met name ingeval de dochteronderneming aan een derde is verkocht. Het Hof heeft dat voorbehoud inzake de verrekening van de definitieve verliezen van niet-ingezeten dochterondernemingen met het resultaat van de moedermaatschappij nadien herhaald, onder meer in zijn arrest van 3 februari 2015 (C-172/13, EU:C:2015:50).

- 6 Anderzijds heeft het Hof van Justitie in zijn arrest van 25 februari 2010, *X Holding* (C-337/08, EU:C:2010:89), dat betrekking heeft op de Nederlandse fiscale-integratieregeling, na te hebben geoordeeld dat de situatie van een ingezeten moederverenootschap die met een ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, uit het oogpunt van het doel van een fiscale-integratieregeling objectief vergelijkbaar is met de situatie van een ingezeten moederverenootschap die met een niet-ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, voor zover beide in aanmerking willen komen voor de voordelen van een dergelijke regeling, waardoor met name de winst en het verlies van de in de fiscale eenheid opgenomen vennootschappen kunnen worden geconsolideerd op het niveau van de moederverenootschap en de intragroepstransacties fiscaal neutraal kunnen blijven (punt 24), voor recht verklaard dat de artikelen 49 en 54 VWEU zich niet verzetten tegen de wettelijke regeling van een lidstaat die het voor een moedermaatschappij onmogelijk maakt om een fiscale eenheid te vormen met een niet-ingezeten dochteronderneming, aangezien een dergelijke beperking van de vrijheid van vestiging gerechtvaardigd is uit hoofde van de noodzaak om de evenwichtige verdeling van de heffingsbevoegdheid tussen de lidstaten te handhaven.
- 7 Het Hof van Justitie heeft in zijn arrest van 2 september 2015, *Groupe Steria* (C-386/14, EU:C:2015:524, punt 27), erop gewezen dat het in het arrest *X Holding BV* enkel heeft geoordeeld dat de voorwaarde van ingezetenschap gerechtvaardigd is als toegangsvoorwaarde voor een fiscale-integratieregeling, maar dat uit dat arrest niet kan worden afgeleid dat elk verschil in behandeling tussen vennootschappen die tot een fiscaal geïntegreerde groep behoren en vennootschappen die niet tot een dergelijke groep behoren, verenigbaar is met artikel 49 VWEU. De verenigbaarheid met de vrijheid van vestiging van andere belastingvoordelen binnen de fiscaal geïntegreerde groep dan de overdracht van verliezen, moet volgens het Hof dan ook afzonderlijk worden beoordeeld.
- 8 In de eerste plaats heeft het Hof van Justitie in zijn arrest van 22 september 2022, *W* (Aftrekbaarheid van de definitieve verliezen van een niet-ingezeten vaste inrichting), geoordeeld dat de situatie van een ingezeten vennootschap die beschikt over een niet-ingezeten vaste inrichting, vanuit het oogpunt van de maatregelen die de lidstaat van vestiging van die vennootschap heeft vastgesteld

om dubbele belasting van winsten en – mutatis mutandis – dubbele aftrek van verliezen bij ingezeten vennootschappen te voorkomen of te beperken, niet vergelijkbaar is met de situatie van een ingezeten vennootschap die beschikt over een ingezeten vaste inrichting, wanneer die lidstaat op grond van een verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing afstand heeft gedaan van zijn bevoegdheid om belasting te heffen over de resultaten van de niet-ingezeten vaste inrichting van de eerste vennootschap (punt 22). Het Hof heeft voor recht verklaard dat de artikelen 49 en 54 VWEU zich in dat geval niet verzetten tegen een belastingregeling van een lidstaat op grond waarvan een aldaar ingezeten vennootschap de definitieve verliezen van haar in een andere lidstaat gelegen vaste inrichting niet van haar belastbare winst mag aftrekken.

- 9 Gelet op dat arrest, dat betrekking heeft op vaste inrichtingen, rijst de vraag of de omstandigheid dat de lidstaat van vestiging van een vennootschap die aan het hoofd staat van een fiscaal geïntegreerde groep, op grond van een verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing afstand heeft gedaan van zijn bevoegdheid om belasting te heffen over de resultaten van de in een andere lidstaat gevestigde niet-ingezeten dochteronderneming van die vennootschap, dan wel de omstandigheid dat de vestigingsstaat van de vennootschap die aan het hoofd staat van de fiscaal geïntegreerde groep, al vóór de ondertekening van het verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing krachtens zijn nationale recht afstand had gedaan van zijn bevoegdheid om belasting te heffen over de resultaten van de niet-ingezeten dochteronderneming, kan afdoen aan de in punt 24 van het arrest *X Holding BV* vastgestelde objectieve vergelijkbaarheid van enerzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, en anderzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een niet-ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen.
- 10 Indien een van de onderdelen dan wel beide onderdelen van de in punt 9 geformuleerde vraag ontkennend worden beantwoord en dus de in het arrest *X Holding BV* vastgestelde vergelijkbaarheid van de situaties wordt bevestigd, rijst in de tweede plaats de vraag of de onmogelijkheid om in het kader van een fiscale-integratieregeling als die van de artikelen 223 A en volgende CGI de definitieve verliezen van een niet-ingezeten dochteronderneming van een tot een fiscaal geïntegreerde groep behorende vennootschap te verrekenen met het totaalresultaat van die groep, een van de regels voor winst- en verliesconsolidatie binnen de fiscale eenheid vormt en alleen al om die reden verenigbaar is met de vrijheid van vestiging, zonder dat hoeft te worden nagegaan of die beperking evenredig is, zoals in het arrest *X Holding BV* is geoordeeld, dan wel of de onmogelijkheid om de definitieve verliezen van een niet-ingezeten dochteronderneming te verrekenen met het totaalresultaat van de groep, integendeel moet worden beschouwd als de weigering om een belastingvoordeel toe te kennen dat losstaat van de regels voor winst- en verliesconsolidatie binnen de groep, die op zichzelf een onevenredige beperking oplevert die op grond van het in het arrest *Marks & Spencer* geformuleerde voorbehoud onverenigbaar is met die vrijheid.

- 11 Deze vragen zijn beslissend voor de beslechting van het geding waarin de Conseil d'État uitspraak moet doen, en lastig te beantwoorden. Bijgevolg moeten zij overeenkomstig artikel 267 VWEU worden voorgelegd aan het Hof van Justitie en moet de behandeling van het door de minister ingestelde beroep worden geschorst in afwachting van de uitspraak van het Hof.

BESLISSING:

Artikel 1: De behandeling van de zaak wordt geschorst totdat het Hof van Justitie uitspraak heeft gedaan over de volgende vragen:

1°) a) Kan de omstandigheid dat de lidstaat van vestiging van een vennootschap die aan het hoofd staat van een fiscaal geïntegreerde groep, op grond van zijn nationaalrechtelijke regels inzake de territorialiteit van de belastingheffing afstand heeft gedaan van zijn bevoegdheid om belasting te heffen over de resultaten van de in een andere lidstaat gevestigde niet-ingezeten dochteronderneming van die vennootschap, afdoen aan de objectieve vergelijkbaarheid van enerzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, en anderzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een niet-ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, voor zover beide in aanmerking willen komen voor de voordelen van de fiscale-integratieregeling?

b) Kan de omstandigheid dat de lidstaat van vestiging van een vennootschap die aan het hoofd staat van een fiscaal geïntegreerde groep, op grond van een verdrag ter voorkoming van dubbele belastingheffing afstand heeft gedaan van zijn bevoegdheid om belasting te heffen over de resultaten van de in een andere lidstaat gevestigde niet-ingezeten dochteronderneming van die vennootschap, afdoen aan de objectieve vergelijkbaarheid van enerzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, en anderzijds de situatie van een ingezeten moedervenootschap die met een niet-ingezeten dochteronderneming een fiscale eenheid wil vormen, voor zover beide in aanmerking willen komen voor de voordelen van de fiscale-integratieregeling?

2°) Indien een van de onderdelen dan wel beide onderdelen van de eerste vraag ontkennend worden beantwoord, vormt de onmogelijkheid om in het kader van een fiscale-integratieregeling als die van de artikelen 223 A en volgende van de code général des impôts (algemeen belastingwetboek, Frankrijk) de definitieve verliezen van een niet-ingezeten dochteronderneming van een tot de fiscaal geïntegreerde groep behorende vennootschap te verrekenen met het totaalresultaat van die groep, dan een van de regels voor winst- en verliesconsolidatie binnen de fiscale eenheid, die alleen al om die reden verenigbaar is met de vrijheid van vestiging, of moet die onmogelijkheid integendeel worden beschouwd als de weigering om een belastingvoordeel toe te kennen dat losstaat van de regels voor winst- en verliesconsolidatie binnen de groep, die op zichzelf een onevenredige beperking oplevert die onverenigbaar is met die vrijheid?

[OMISSIS]