



Сборник съдебна практика

Дело C-68/15

Х
срещу
Ministerraad

(Преюдициално запитване, отправено от Grondwettelijk Hof)

„Преюдициално запитване — Свобода на установяване — Директива за дружествата майки и дъщерните дружества — Данъчно законодателство — Данък върху печалбите на дружествата — Разпределяне на дивиденди — Удържане на данък при източника — Двойно данъчно облагане — *Fairness tax*“

Резюме — Решение на Съда (първи състав) от 17 май 2017 г.

1. Свободно движение на лица — Свобода на установяване — Данъчно законодателство — Данък върху печалбите на дружествата — Разпределяне на дивиденди — Начисляване на „*fairness tax*“ както на чуждестранно, така и на местно дружество при разпределянето на необложени с данък дивиденди — Допустимост — Условие — Чуждестранно дружество, което не е третирано по-неблагоприятно от местно дружество — Проверка, възложена на националния съд

(членове 49 ДФЕС и 54 ДФЕС)

2. Сближаване на законодателствата — Обща система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки — Директива 2011/96/ЕС — Освобождаване в държавата членка на дъщерното дружество от удържането на данък при източника върху печалбите, разпределени на дружеството майка — Удържане на данък при източника — Понятие — Начисляване на „*fairness tax*“ както на чуждестранно, така и на местно дружество при разпределянето на необложени с данък дивиденди — Облагаемост на разпределящото дивиденди дружество, а не на притежателя на ценни книжа — Изключване

(член 5 от Директива 2011/96 на Съвета)

3. Сближаване на законодателствата — Обща система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки — Директива 2011/96 — Избягване на икономическото двойно данъчно облагане — Начисляване на „*fairness tax*“ както на чуждестранно, така и на местно дружество при разпределянето на необложени с данък дивиденди — Данъчно облагане на печалбите, които дружество майка е получило от дъщерното си дружество при преразпределянето на тези печалби — Данъчно облагане над предвидения в Директива 2011/96 праг от 5 % в случай на преразпределяне, извършено след като е изтекла годината, в която са получени печалбите — Недопустимост

(член 4, параграф 1, буква а) и параграф 3 от Директива 2011/96 на Съвета)

1. Свободата на установяване трябва да се тълкува в смисъл, че допуска данъчно законодателство на държава членка като разглежданото в главното производство, по силата на което както чуждестранно дружество, което извършва икономическа дейност в тази държава членка посредством място на стопанска дейност, така и местно дружество, в това число местното дъщерно дружество на чуждестранно дружество, се облагат с данък като *fairness tax*, когато тези дружества разпределят дивиденди, които поради използването на някои предвидени в националната данъчна уредба данъчни облекчения не са включени в окончателния им облагаем финансов резултат, при условие че начинът на определяне на облагаемата основа на този данък не води фактически до по-неблагоприятно третиране на това чуждестранно дружество в сравнение с местно дружество, което запитващата юрисдикция следва да провери.

В рамките на тази проверка запитващата юрисдикция ще трябва да вземе предвид факта, че разглежданото в главното производство законодателство цели да обложи разпределените печалби, които са от обхвата на белгийската данъчна компетентност, но върху които тази държава членка — поради използването на определени предвидени от националната данъчна уредба данъчни облекчения — не е упражнила данъчната си компетентност. При това положение, когато поради начина на изчисляване на облагаемата основа на чуждестранно дружество се облагат дори печалбите на същото дружество, които не са от данъчната компетентност на тази държава членка, посоченото чуждестранно дружество ще бъде третирано по-неблагоприятно в сравнение с местното дружество.

(вж. т. 48 и 61; т. 1 от диспозитива)

2. Член 5 от Директива 2011/96/ЕС на Съвета от 30 ноември 2011 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки следва да се тълкува в смисъл, че допуска данъчно законодателство на държава членка като разглежданото в главното производство, предвиждащо данък като *fairness tax*, с който се облагат чуждестранните дружества, извършващи икономическа дейност в тази държава членка посредством място на стопанска дейност, както и местните дружества, в това число местното дъщерно дружество на чуждестранно дружество, когато разпределят дивиденди, които поради използването на някои предвидени в националната данъчна уредба данъчни облекчения не са включени в окончателния им облагаем финансов резултат.

От постоянната практика на Съда е видно, че за да може определен данък да бъде квалифициран като удържане на данък при източника по смисъла на член 5 от Директивата за дружествата майки и дъщерните дружества, трябва да са изпълнени едновременно три критерия. Така, първо, данъкът трябва да е събран в държавата, в която са разпределени дивидентите, и данъчното събитие трябва да е изплащането на дивиденди или на всеки друг приход от ценни книжа, второ, основата на този данък е приходът от ценни книжа и трето, данъчнозадълженото лице да е притежателят на същите ценни книжа (вж. по аналогия решение от 24 юни 2010 г., P. Ferrero e C. и General Beverage Europe, C-338/08 и C-339/08, EU:C:2010:364, т. 26 и цитираната съдебна практика).

Доколкото обаче данъчнозадълженото лице, облагано с данък като *fairness tax*, е не притежателят на ценни книжа, а разпределящото дружество, не е изпълнено третото условие.

(вж. т. 63, 65 и 68; т. 2 от диспозитива)

3. Член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 във връзка с параграф 3 от този член следва да се тълкува в смисъл, че тази разпоредба не допуска национално данъчно законодателство като разглежданото в главното производство, доколкото съгласно това законодателство, когато дружество майка, получило печалби от дъщерното си дружество, ги разпредели, след като изтече годината, през която са получени, тези печалби се облагат над предвидения в разпоредбата праг от 5 %.

Всъщност, на първо място, като предвижда, че държавата членка на дружеството майка и държавата членка по мястото на стопанска дейност „се въздържат от данъчно облагане“, тази разпоредба забранява на държавите членки да облагат дружеството майка или неговото място на стопанска дейност за печалбите, разпределени от дъщерното дружество на неговото дружество майка, без да провежда разграничение в зависимост от това дали данъчното задължение на дружеството майка възниква от получаването на тези печалби, или от тяхното преразпределяне.

На второ място, както бе посочено в точки 70 и 71 от настоящото решение, целта на Директивата за дружествата майки и дъщерните дружества е да предотврати двойното данъчно облагане на ниво дружество майка на печалбите, разпределени от дъщерно дружество на неговото дружество майка. Облагането на тези печалби обаче от държавата членка на дружеството майка на равнището на това дружество в хода на преразпределянето им, което води до облагането на същите печалби в размер, който надвишава предвидения в член 4, параграф 3 от тази директива праг от 5 %, би довело до двойно данъчно облагане на нивото на това дружество, което Директивата забранява.

(вж. т. 79, 80 и 82; т. 3 от диспозитива)