



## Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (втори състав)

14 септември 2017 година \*

„Преюдициално запитване — Свободно движение на капитали — Член 63 ДФЕС —  
Приложно поле — Данъчно законодателство на държава членка — Корпоративен данък —  
Данъчен кредит — Пенсионен фонд — Отказ да се предостави право на данъчен кредит на  
акционери, които не подлежи на облагане с данък върху доходите от инвестиции за дивиденди  
от чуждестранни доходи — Тълкуване на решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the  
FTI Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) — Незаконсъобразно удържан данъчен кредит —  
Способи за защита“

По дело C-628/15

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданско отделение), Обединено кралство) с акт от 11 ноември 2015 г., постъпил в Съда на 24 ноември 2015 г., в рамките на производство по дело

**The Trustees of the BT Pension Scheme**

срещу

**Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs,**

СЪДЪТ (втори състав),

състоящ се от: М. Pešič, председател на състава, А. Prechal, А. Rosas (докладчик), С. Toader и Е. Jarašiūnas, съдии,

генерален адвокат: М. Wathelet,

секретар: L. Hewlett, главен администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 9 ноември 2016 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за The Trustees of the BT Pension Scheme, от М. Gammie, QC, С. McDonnell, barrister, и N. Hine и R. Collins, solicitors,
- за правителството на Обединеното кралство, от S. Simmons, J. Kraehling и D. Robertson, в качеството на представители, подпомагани от R. Baldry, QC,

\* Език на производството: английски.

– за Европейската комисия, от R. Lyal и W. Roels, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 21 декември 2016 г.,

постанови настоящото

### Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 49 ДФЕС и 63 ДФЕС.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между The Trustees of the BT Pension Scheme [Доверителите на BT Pension Scheme] (наричани по-нататък „доверителите“) и Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs (данъчна и митническа администрация на Обединеното кралство) (наричана по-нататък „данъчната администрация“) относно отказа да се признае право на данъчен кредит на пенсионен фонд, чиито доходи от инвестиции не подлежат на облагане, за получените от този фонд дивиденди, представляващи доходи с чуждестранен произход на дружество с данъчна регистрация в Обединеното кралство.

### Правна уредба

#### ***По авансовото плащане на корпоративния данък (advance corporation tax) и по правото на данъчен кредит***

- 3 От акта за преюдициално запитване е видно, че през разгледания в главното производство период Обединено кралство Великобритания и Северна Ирландия прилага режим на облагане, наречен „режим на облагане при частично приспадане“, според който с цел избягване на икономическото двойно данъчно облагане при разпределянето на печалби от страна на дружество — местно лице, част от платения от това дружество корпоративен данък се признава на неговите акционери.
- 4 В приложение на режима на облагане при частично приспадане, когато дружество — местно лице на Обединеното кралство, изплаща дивиденди на акционерите си, то е длъжно, съгласно член 14 от Income and Corporation Taxes Act 1988 (Закон от 1988 г. относно данъка върху доходите и корпоративния данък, наричан по-нататък „ИСТА“), да плати авансов корпоративен данък (*advance corporation tax*, наричан по-нататък „АСТ“), който се изчислява върху сума, равна на размера или стойността на направеното разпределение.
- 5 Едно такова разпределящо дивиденди дружество има право, на основание на осъщественото в хода на определена отчетна година разпределение, да приспадне платения АСТ от дължимия от него за този отчетен период корпоративен данък (*mainstream corporation tax*) или евентуално да прехвърли платения АСТ било към предходен или последващ отчетен период, било към дъщерните си дружества — местни лица на Обединеното кралство, които могат да го приспаднат от дължимия от тях самите корпоративен данък.
- 6 Плащането на АСТ от разпределящото дивиденди дружество е придружено от данъчен кредит за акционера получател.
- 7 Така, съгласно член 20 от ИСТА акционер — местно лице на Обединеното кралство, се облага с данък върху доходите за дивидентите, изплатени от дружество — местно лице на същата тази държава, доколкото тези дивиденди не са изключени изрично от плащането на този данък.

- 8 Когато дивидентите, изплатени от дружество — местно лице на Обединеното кралство, са обложени с АСТ, акционерът получател, който е местно лице на същата тази държава членка, има право, по силата на член 231, параграф 1 от ІСТА, на данъчен кредит, равен на платения от разпределящото дивиденти дружество АСТ.
- 9 Съгласно член 231, параграф 3 от ІСТА този данъчен кредит може да се приспадне от дължимия от акционера данък върху доходите от дивиденти, а когато размерът на този данъчен кредит надхвърля размера на дължимия от акционера данък върху доходите, този акционер може да поиска от данъчната администрация да му плати в брой сума, съответстваща на посочения данъчен кредит.

***По режима на облагане на дивидентите от чуждестранни доходи (foreign income dividend)***

- 10 Преди 1 юли 1994 г., когато дружество — местно лице на Обединеното кралство, получава дивиденти от дружество — чуждестранно лице, така получените дивиденти не се квалифицират като освободени доходи от инвестиции и дружеството — получател на тези дивиденти, няма право на данъчен кредит за тях. В приложение на членове 788 ІСТА и 790 ІСТА това дружество ползва, ако е необходимо, облекчение въз основа на данъка, платен от разпределящото дивидентите дружество в държавата, на която то е местно лице, което облекчение се предоставя или по силата на действащото в Обединеното кралство законодателство, или по силата на сключена от него с тази друга държава спогодба за избягване на двойното данъчно облагане.
- 11 Съгласно принципа, изложен в точка 4 от настоящото решение, когато дружество — местно лице на Обединеното кралство, което получава дивиденти от дружество — чуждестранно лице, разпределя дивиденти на собствените си акционери, то трябва да плати АСТ върху разпределената сума.
- 12 Често се случва обаче корпоративният данък, дължим от дружествата, които получават големи дивиденти с чуждестранен произход, да е недостатъчен, за да покрие платения от това дружество АСТ. Когато дължимият от дружество, разпределящо дивиденти на своите акционери, АСТ е по-голям от дължимия от разпределящото дивиденти дружество корпоративен данък и когато този АСТ не може да бъде прехвърлен нито към предходни или последващи отчетни периоди на разпределящото дивиденти дружество, нито към неговите дъщерни дружества, по отношение на това дружество възниква „остатъчен“ АСТ, който може да представлява невъзвръщаем финансов разход.
- 13 За да се даде възможност на тези дружества да намалят влиянието на остатъчния АСТ, считано от 1 юли 1994 г., членове 246А—246У от ІСТА въвеждат режим на облагане, наречен „режим на облагане на дивиденти от чуждестранни доходи“ (*foreign income dividend*, наричани по-нататък „FID“). В приложение на този режим дружество — местно лице на Обединеното кралство, може да избере да разпредели на акционерите си дивиденти, квалифицирани като FID, върху които се дължи АСТ, което обаче би позволило на това дружество, доколкото дивидентите, квалифицирани като FID, съответстват на получените доходи с чуждестранен произход, да поиска възстановяване на остатъчния АСТ (наричан по-нататък „режимът на облагане на FID“).

**По получаването на дивиденди, квалифицирани като FID, от пенсионен фонд, чиито доходи от инвестиции не подлежат на облагане**

- 14 Съгласно член 246С от ИСТА, когато един акционер получава дивиденди, квалифицирани като FID, той няма право на данъчен кредит във връзка с тези дивиденди. Всъщност съгласно този член:
- „Член 231, параграф 1 не се прилага, когато посоченото в него разпределение е дивидент от чуждестранни доходи“.
- 15 Член 246 D от ИСТА предвижда обаче, че данъчнозадължените акционери, които получават дивиденди, квалифицирани като FID, трябва да се третират така, сякаш са получили доход, който вече е бил обложен с по-ниска ставка (20 %) за съответната данъчна година. Според запитващата юрисдикция за тези акционери, последиците от прилагането на тази разпоредба в действителност са същите, както ако те бяха получили данъчен кредит по член 231 от ИСТА.
- 16 За разлика от това член 246D от ИСТА не се прилага спрямо акционерите, които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди.
- 17 През разглеждания в главното производство период съгласно член 592, параграф 2 от ИСТА една „одобрена освободена пенсионна схема“ (*exempt approved scheme*) се ползва от освобождаване от данък върху доходите от дивиденди както с национален, така и с чуждестранен произход.
- 18 С оглед на член 246С от ИСТА, когато акционер, който не подлежи на облагане с данък върху доходите от дивиденди, получава дивиденди, квалифицирани като FID, той не може, по силата на член 231, параграф 1 от ИСТА, нито да се ползва от данъчен кредит, нито — на по-силно основание — да иска от данъчната администрация да му плати в брой сума, съответстваща на евентуален данъчен кредит, надхвърлящ дължимия от него данък върху доходите.
- 19 Режимът на АСТ и режимът на облагане на FID са премахнати за разпределения след 6 април 1999 г. дивиденди.

**Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси**

- 20 BT Pension Scheme е пенсионен фонд с предварително определен размер на пенсиите, чиито членове са настоящи и бивши служители на British Telecommunications plc. Фондът се управлява от доверителите, които са данъчнозадължените субекти, а BT Pension Scheme е действителният получател на активите.
- 21 В Обединеното кралство BT Pension Scheme е освободен от данък върху доходите, получени от направените от него инвестиции. През разглеждания в главното производство период между 70 % и 75 % от инвестициите на BT Pension Scheme (по пазарна стойност) са под формата на акции в дружества. Някои от дяловите участия на BT Pension Scheme са инвестиции в дружества — местни лица на Обединеното кралство, а други — в дружества — местни лица на други държави — членки на Европейския съюз, или на трети държави. По-голямата част, а именно около 97 %, от инвестиционния портфейл на BT Pension Scheme е инвестирана в големи публично търгувани дружества в Обединеното кралство и в чужбина. Като поддържа отношения с дружествата, в които е инвестирал, единствено в качеството си на акционер, BT Pension Scheme притежава обикновено по-малко от 2 % от дружествения капитал на тези дружества и във всички случаи по-малко от 5 %.

- 22 Инвестиционният портфейл на BT Pension Scheme е включвал акции в дружества — местни лица на Обединеното кралство, които са избрали да прилагат режима на облагане на FID, за да разпределят на акционерите си дивиденди, представляващи доходи с чуждестранен произход. Така, в качеството си на акционер в тези дружества, BT Pension Scheme е получил дивиденди, квалифицирани като FID. Макар в приложение на член 246 С от ICTA доверителите да не са имали право на данъчни кредити за тези дивиденди, те са имали право на данъчни кредити за дивидентите, получени извън режима на облагане на FID от дружества — местни лица на Обединеното кралство.
- 23 Тъй като доверителите считат, че липсата на право на данъчен кредит за дивиденди, квалифицирани като FID, е несъвместима с правото на Съюза, те предявяват иск срещу данъчната администрация пред First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Първоинстанционен съд (данъчно отделение), Обединено кралство), с който целят по-специално признаване на данъчен кредит за дивидентите, квалифицирани като FID, получени от тях през разглеждания период. Тъй като искът им е уважен от First-tier Tribunal (Tax Chamber) (Първоинстанционен съд (данъчно отделение) и тъй като постановеното от този съд решение е потвърдено от Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (Второинстанционен съд (данъчно и административно отделение), Обединено кралство) в рамките на въззивното производство, данъчната администрация обжалва решението на последната юрисдикция пред Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданско отделение), Обединено кралство).
- 24 В акта за преюдициално запитване Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданско отделение) посочва, че спорът в главното производство се отнася само до данъчните 1997 и 1998 година, тъй като в приложение на националното право жалбата на доверителите е погасена по давност в останалата си част. Запитващата юрисдикция счита, че за да се отговори на въпроса дали доверителите имат право на данъчни кредити, е необходимо да се направи тълкуване на правото на Съюза, и по-специално на приложното поле на член 63 ДФЕС.
- 25 В това отношение запитващата юрисдикция припомня, че в решение от 12 декември 2006 г., Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774) Съдът е постановил по-специално, че член 63 ДФЕС не допуска някои аспекти от правната уредба на Обединеното кралство относно режима на облагане на FID. Въпреки това тя иска да се установи дали при обстоятелства като тези в главното производство тази разпоредба предоставя права на акционери като доверителите.
- 26 Според запитващата юрисдикция, освен ако доверителите не черпят права направо от член 63 ДФЕС, съгласно националното право член 246С от ICTA не следва да не се прилага към тяхното положение. Доколкото доверителите могат да се позоват пряко на правото на Съюза, за да им бъде признато право на данъчен кредит, запитващата юрисдикция иска да установи какви способности за защита трябва да са налице по националното право, за да се предвиди, евентуално, възстановяването на този данъчен кредит.
- 27 При тези обстоятелства Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (Апелативен съд (Англия и Уелс) (гражданска колегия) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Като се има предвид, че в отговора си на четвъртия въпрос в решение от 12 декември 2006 г. по дело Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04 EU:C:2006:774) Съдът е приел, че членове 43 и 56 от Договора за ЕО — понастоящем членове 49 и 63 от Договора за функционирането на Европейския съюз — не допускат правна уредба на държава членка, която разрешава на дружества — местни лица, разпределящи на своите акционери дивиденди, произтичащи от получени от тях дивиденди с чуждестранен произход, да

изберат режим на облагане, който им позволява да получат обратно авансово платения корпоративен данък, но първо, задължава тези дружества да платят този авансов корпоративен данък и да поискат възстановяване впоследствие и второ, не предвижда данъчен кредит за техните акционери, макар тези акционери да биха имали такъв в случай на разпределение, извършено от дружество — местно лице, въз основа на дивиденди с национален произход: предоставя ли правото на Съюза права на тези акционери на основание член 63 ДФЕС или на друго основание, когато те получават дивиденди, които дружеството е избрало да бъдат изплащани по този режим, по-специално когато акционерът е местно лице в същата държава членка като разпределящото дивидентите дружество?

- 2) Ако посоченият в първия въпрос акционер няма права по член 63 ДФЕС, може ли същият да изтъкне нарушение на правата, които членове 49 ДФЕС и 63 ДФЕС предоставят на разпределящото дивидентите дружество?
- 3) Ако на първия или втория въпрос се отговори, че правото на Съюза предоставя права на акционера или той може да се позовава на него, налага ли правото на Съюза някакви изисквания относно вътрешноправните средства за защита, с които акционерът трябва да разполага?
- 4) Имат ли значение за отговорите на Съда на горните въпроси обстоятелствата, че:
  - а) акционерът не подлежи на облагане с данък върху доходите в държавата членка за получените дивиденди, така че при разпределение, извършено от дружество — местно лице, извън горепосочения режим, данъчният кредит, на който акционерът има право съгласно вътрешното законодателство, може да доведе до изплащането на този кредит от държавата членка на акционера;
  - б) националният съд е решил, че нарушаването на правото на Съюза от разглежданата вътрешна правна уредба не е достатъчно съществено, за да възникне задължение на държавата членка за поправяне на вредите по отношение на разпределящото дивиденди дружество в съответствие с принципите, установени в решение [от 5 март 1996 г., *Brasserie du pêcheur* и *Factortame* (C-46/93 и C-48/93, EU:C:1996:79)]; или че
  - в) само в някои случаи дружеството, разпределящо дивидентите в рамките на горепосочения режим, може да е увеличило размера на разпределяните от него суми на всички акционери, така че да им изплати сума, равна на тази, която данъчно освободен акционер би получил при плащането на дивиденди извън този режим?“.

## **По преюдициалните въпроси**

### ***По първия въпрос***

- 28 С първия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали членове 49 ДФЕС и 63 ДФЕС трябва да се тълкуват в смисъл, че предоставят права на акционер — получател на дивиденди, квалифицирани като FID, който е местно лице на същата държава членка като дружеството, което разпределя тези дивиденди, като се има предвид по-специално решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774).
- 29 Най-напред трябва да се посочи, че според акта за преюдициално запитване през разглеждания в главното производство период BT Pension Scheme притежава по-малко от 5 % от дружествения капитал на дружествата, в които е инвестирал, и отношенията му с тях са единствено в качеството му на акционер.

- 30 От постоянната практика на Съда следва, че придобиването на ценни книжа на капиталовия пазар с единственото намерение да се инвестират средства, без да се влияе върху управлението и контрола на предприятието, по принцип попада в приложното поле на член 63 ДФЕС, а не в това на член 49 ДФЕС, като последният се прилага само към дяловите участия, които позволяват да се упражнява безспорно влияние върху решенията на дружеството и да се определя дейността му (вж. в този смисъл решение от 13 ноември 2012 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-35/11, EU:C:2012:707, т. 91 и 92 и цитираната съдебна практика).
- 31 В настоящия случай, след като дяловите участия на BT Pension Scheme в дружествата, в които е инвестирал, не позволяват да се упражнява такова влияние, въпросът на запитващата юрисдикция трябва да се разгледа единствено от гледна точка на член 63 ДФЕС.
- 32 По отношение на така уточнения въпрос — а именно дали при обстоятелства като тези в главното производство член 63 ДФЕС предоставят права на акционер — получател на дивиденди, квалифицирани като FID — трябва да се отговори, че според постоянната практика на Съда член 63, параграф 1 ДФЕС съдържа обща забрана на ограниченията върху движението на капитали между държавите членки и между държавите членки и трети страни (вж. в този смисъл решение от 28 септември 2006 г., *Комисия/Нидерландия*, C-282/04 и C-283/04, EU:C:2006:608, т. 18 и цитираната съдебна практика).
- 33 По отношение по-специално на разглежданата в главното производство национална правна уредба Съдът вече е постановил, в точка 173 от решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), че член 63 ДФЕС не допуска правна уредба на държава членка, която, като освобождава от плащането на АСТ дружествата — местни лица, разпределящи на своите акционери дивиденди, произтичащи от дивиденди с национален произход, предоставя на дружествата — местни лица, разпределящи на своите акционери дивиденди, произтичащи от дивиденди с чуждестранен произход, възможността да изберат режим на облагане, който им позволява да получат обратно авансово платения корпоративен данък, но не предвижда данъчен кредит за техните акционери, макар тези акционери да биха получили такъв в случай на разпределение, извършено от дружество — местно лице, въз основа на дивиденди с национален произход.
- 34 Така, Съдът е приел по-специално, че доколкото данъчната система на Обединеното кралство, включително режимът на облагане на FID, лишава акционери, които получават дивиденди, от правото им на данъчен кредит, когато тези дивиденди произтичат от печалби с чуждестранен произход на дружество — местно лице, за разлика от предвиденото в случай на дивиденди, произтичащи от печалби с национален произход на дружество — местно лице, тази система ограничава свободното движение на капитали по смисъла на член 63 ДФЕС.
- 35 В настоящия случай доверителите са получили дивиденди, квалифицирани като FID, но не са имали право на данъчен кредит за тези дивиденди.
- 36 Това непредоставяне на данъчен кредит на акционери, които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, като доверителите, може да разубеди тези акционери да инвестират в капитала на дружества — местни лица на Обединеното кралство, които получават дивиденди от дружества — чуждестранни лица, в полза на инвестиции в дружества — местни лица на Обединеното кралство, които получават дивиденди от други дружества — местни лица на същата тази държава (вж. по аналогия решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, т. 166).

- 37 От това следва, че положението на доверителите се третира по начина, посочен в точка 173 от решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), който член 63 ДФЕС не допуска. Така, доверителите могат да се позоват на посочения член, за да оставят без приложение национална разпоредаба като член 246С от ИСТА, която ги лишава от данъчен кредит.
- 38 Пред запитващата юрисдикция обаче данъчната администрация изтъква, също както и правителството на Обединеното кралство пред Съда, че доверителите не могат да се позоват на член 63 ДФЕС, за да оставят без приложение член 246С от ИСТА, тъй като инвестирането от тях на капитали в дружества — местни лица на Обединеното кралство, които подлежат на облагане по режима на FID, не води до каквото и да било движение на капитали между държавите членки по смисъла на номенклатурата, посочена в приложение I към Директива 88/361/ЕИО на Съвета от 24 юни 1988 година за прилагане на член [63 ДФЕС] (ОВ L 178, 1988 г.стр. 5; Специално издание на български език от 2007 г., глава 10, том 1, стр. 10), приета като насока за тълкуването на този член.
- 39 В това отношение следва да се припомни, че според практиката на Съда национална правна уредба, която се прилага еднакво към гражданите на всички държавни членки, по правило може да попадне в обхвата на разпоредбите на Договора за функционирането на ЕС относно свободното движение на капитали само доколкото се прилага към положения, които имат връзка с търговията между държавите членки (вж. в този смисъл решение от 5 март 2002 г., *Reisch и др.*, C-515/99, C-519/99—C-524/99 и C-526/99—C-540/99, EU:C:2002:135, т. 24).
- 40 Всъщност разпоредбите на Договора за функционирането на ЕС относно свободното движение на капитали не се прилагат към положение, всички аспекти на което са свързани с една-единствена държава членка (решение от 20 март 2014 г., *Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona*, C-139/12, EU:C:2014:174, т. 42).
- 41 Не изглежда обаче, че разглежданата в главното производство правна уредба се отнася само до положения, които нямат никаква връзка с търговията между държавите членки, или че аспектите, които характеризират случая по главното производство, са свързани само с Обединеното кралство.
- 42 Напротив, неблагоприятно данъчно третиране на някои акционери, които получават дивиденди, квалифицирани като FID, а именно непредоставянето на данъчен кредит, предвидено в член 246С от ИСТА, се дължи именно на факта, че тези дивиденди произтичат от печалбите, които разпределящото дивиденди дружество е получило от дружество — чуждестранно лице, докато в случай на дивиденди, произтичащи от печалби, получени от дружество — местно лице на Обединеното кралство — при положение че всички останали условия са същите — тези акционери получатели биха имали право на такъв данъчен кредит.
- 43 Правителството на Обединеното кралство поддържа, че подобно ограничение във всички случаи е допустимо, тъй като е обосновано от необходимостта да се гарантира съгласуваността на националната данъчна система. В това отношение обаче е достатъчно да се посочи, че именно от точка 163 от решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) следва, че според Съда ограничението на член 63 ДФЕС, констатирано в това решение, не може да бъде обосновано с необходимостта от запазване на съгласуваността на разглежданата данъчна система. Както посочва генералният адвокат в точка 66 от заключението си, изложените от правителството на Обединеното кралство в рамките на настоящото производство доводи са идентични по същество с доводите, отхвърлени от Съда в рамките на последното дело. Следователно в случая те не могат да обосноват констатираното в точка 36 от настоящото решение ограничение на член 63 ДФЕС.



44 При тези обстоятелства, на първия въпрос следва да се отговори, че член 63 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като тези в главното производство предоставя права на акционер — получател на дивиденди, квалифицирани като FID.

### *По втория въпрос*

45 Предвид отговора на първия въпрос не следва да се отговаря на втория въпрос.

### *По третия въпрос*

46 С третия си въпрос запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали и евентуално до каква степен правото на Съюза изисква в националното право на държава членка да се предвидят способности за защита в полза на акционери, които при обстоятелства като тези в главното производство са получили дивиденди, квалифицирани като FID, но не са получили данъчен кредит за тези дивиденди, за да се позволи на тези акционери да се позоват на предоставените им от член 63 ДФЕС права.

47 Най-напред трябва да се посочи, че държавите членки са длъжни, по-специално по силата на принципа на лоялното сътрудничество, прогласен в член 4, параграф 3, първа алинея от ДЕС, да осигурят на своята територия прилагането и спазването на правото на Съюза и че по силата на член 4, параграф 3, втора алинея от ДЕС държавите членки вземат всички общи или специални мерки, необходими за гарантиране на изпълнението на задълженията, произтичащи от Договорите или от актовете на институциите на Съюза. Освен това член 19, параграф 1, втора алинея от ДЕС задължава държавите членки да предвидят правните средства, необходими за осигуряването на ефективна правна защита в областите, обхванати от правото на Съюза.

48 В съответствие с отговора, даден на първия въпрос, при обстоятелства като тези в главното производство член 63 ДФЕС предоставя на акционерите — получатели на дивиденди, квалифицирани като FID, правото тези дивиденди да бъдат данъчно третирани по същия начин като дивидентите, произхождащи от доходите, които дружество — местно лице на Обединеното кралство, е получило от дружество, което също е место лице на тази държава.

49 Според постоянната практика на Съда пред националния съд може да се прави позоваване на член 63 ДФЕС и това да доведе до неприложимост на националните норми, които му противоречат (вж. в този смисъл решения от 14 декември 1995 г., *Sanz de Lera* и др., C-163/94, C-165/94 и C-250/94, EU:C:1995:451, т. 48 и от 18 декември 2007 г., *A*, C-101/05, EU:C:2007:804, т. 27).

50 Отново според постоянната практика на Съда правото на възстановяване на данъци и такси, събрани от държава членка в нарушение на правото на Съюза, е последица от и допълнение към правата, които правните субекти черпят от разпоредбите на правото на Съюза съгласно тълкуването им от Съда. Следователно държавата членка по принцип е длъжна да възстанови данъците и таксите, събрани в нарушение на правото на Съюза (вж. в този смисъл решения от 9 ноември 1983 г., *San Giorgio*, 199/82, EU:C:1983:318, т. 12, от 14 януари 1997 г., *Comateb* и др., C-192/95—C-218/95, EU:C:1997:12, т. 20 и от 6 септември 2011 г., *Lady & Kid* и др., C-398/09, EU:C:2011:540, т. 17).

51 Според правителството на Обединеното кралство обаче правото на възстановяване на недължимо събрани данъци и такси не е налице в случая предвид това, че тъй като доверителите не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, те не са платили никакъв данък за дивидентите, за които се отнасят претендираните данъчни кредити.

- 52 Трябва да се припомни обаче, че правото на възстановяване по смисъла на посочената в точка 50 от настоящото решение съдебна практика се отнася не само до сумите, платени на държавата членка като незаконосъобразни данъци и такси, но и до всяка удържана сума, чието възстановяване е задължително за възстановяването на равното третиране, изисквано от разпоредбите на Договора за функционирането на ЕС относно свободното движение (вж. по аналогия решения от 8 март 2001 г., *Metallgesellschaft* и др., C-397/98 и C-410/98, EU:C:2001:134, т. 87, от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, т. 205 и от 19 юли 2012 г., *Littlewoods Retail* и др., C-591/10, EU:C:2012:478, т. 25), включително следователно до сумите, дължими на правния субект като данъчен кредит, от който той е бил лишен по силата на национална правна уредба, която правото на Съюза не допуска.
- 53 Така, при обстоятелства като тези в главното производство акционерите, които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, които са получили дивиденди, квалифицирани като FID, но не се получили данъчен кредит за тези дивиденди, като доверителите, имат право да получат данъчния кредит, от който неправилно са били лишени по силата на национална правна уредба, несъвместима с член 63 ДФЕС.
- 54 По-нататък трябва да се припомни, че според постоянната практика на Съда както административните органи, така и националните съдилища, натоварени в рамките на своята компетентност с прилагането на разпоредбите на правото на Съюза, са длъжни да гарантират пълното действие на тези разпоредби, като при необходимост по собствена инициатива остави без приложение разпоредбите на националното законодателство, които им противоречат, без да е необходимо да искат или да изчакват тяхната предварителна отмяна по законодателен път или по какъвто и да било друг конституционен ред (вж. в този смисъл, що се отнася до административните органи, решения от 22 юни 1989 г., *Costanzo*, 103/88, EU:C:1989:256, т. 31 и от 29 април 1999 г., *Ciola*, C-224/97, EU:C:1999:212, т. 26 и 30, а що се отнася до съдилищата, решения от 9 март 1978 г., *Simmenthal*, 106/77, EU:C:1978:49, т. 24 и от 5 юли 2016 г., *Ognyanov*, C-614/14, EU:C:2016:514, т. 34).
- 55 От друга страна, това задължение не пречи на компетентните национални юрисдикции да прилагат онези от различните способности във вътрешния правен ред, които са подходящи да защитят предоставените с правото на Съюза индивидуални права (вж. в този смисъл решения от 22 октомври 1998 г., *IN. CO. GE.'90* и др., C-10/97—C-22/97, EU:C:1998:498, т. 21 и от 19 юли 2012 г., *Littlewoods Retail* и др., C-591/10, EU:C:2012:478, т. 33).
- 56 От това следва, че в рамките на иск, предявен от акционерите, които не подлежат на облагане и които са получили дивиденди, квалифицирани като FID, с който искат да получат данъчния кредит, от който неправилно са били лишени от разглежданата в главното производство национална правна уредба, националният съд по принцип е длъжен да остави без приложение онези разпоредби от тази правна уредба, които са в основата на противоречащото на член 63 ДФЕС третиране, за да гарантира пълното действие на правото на Съюза.
- 57 Накрая, що се отнася до процесуалните правила за разглеждане на такъв иск, не е в компетенциите на Съда да дава правна квалификация на исковете, подадени от доверителите пред запитващата юрисдикция, доколкото те следва да уточнят вида и основанието на иска си под контрола на запитващата юрисдикция. От практиката на Съда обаче следва, че правните субекти трябва да разполагат с ефективни способности за защита, които да им позволят да получат данъчния кредит, от който са били лишени неправилно (вж. по аналогия решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, т. 201 и 220).
- 58 Така, макар при липсата на правна уредба на Съюза в областта на изплащането на данъчни кредити, от които имащите право да ги получат лица са били лишени неправилно, във вътрешния правен ред на всяка държава членка да трябва да се определят процесуалните

правила на съдебните производства, предназначени да гарантират защитата на правата, които правните субекти черпят от правото на Съюза, в съответствие с принципа на равностойност тези процесуални правила не трябва са по-неблагоприятни от тези, които уреждат аналогични вътрешноправни съдебни производства (вж. в този смисъл решения от 16 декември 1976 г., *Rewe-Zentralfinanz* и *Rewe-Zentral*, 33/76, EU:C:1976:188, т. 5, от 8 март 2001 г., *Metallgesellschaft* и др., C-397/98 и C-410/98, EU:C:2001:134, т. 85, от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, EU:C:2006:774, т. 203 и от 6 октомври 2015 г., *Târșia*, C-69/14, EU:C:2015:662, т. 27).

- 59 Освен това, в приложение на принципа на ефективност, държавите членки са длъжни във всеки един случай да осигурят ефективна защита на правата, предоставени от правото на Съюза, и по-специално да гарантират зачитането на правото на ефективни правни средства за защита и на справедлив съдебен процес, установено в член 47, параграф 1 от Хартата на основните права на Европейския съюз (вж. в този смисъл решения от 15 септември 2016 г., *Star Storage* и др., C-439/14 и C-488/14, EU:C:2016:688, т. 46, от 8 ноември 2016 г., *Lesoochránárske zoskupenie VLK*, C-243/15, EU:C:2016:838, т. 65 и от 16 май 2017 г., *Berlioz Investment Fund*, C-682/15, EU:C:2017:373, т. 44).
- 60 В настоящия случай именно запитващата юрисдикция трябва, от една страна, да се погрижи за това акционерите — които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, които са получили дивиденди с чуждестранен произход, квалифицирани като FID, като доверителите — да разполагат със способ за защита, който може да гарантира, че изплащането на данъчния кредит за тези дивиденди, от който имащите право да го получат лица са били неправилно лишени, се извършва съгласно правила, които не са по-неблагоприятни от тези, които уреждат производство по иск за получаване на такъв данъчен кредит или на аналогично данъчно облекчение, в ситуация, при която данъчната администрация неправилно е лишила от този данъчен кредит или от това данъчно облекчение лицата, които имат право да ги получат, когато се разпределят дивиденди, получени от дружество — местно лице на Обединеното кралство. От друга страна, тази юрисдикция трябва да се увери, че този способ за защита позволява да се гарантира ефективно защитата на правата, предоставени на тези акционери с член 63 ДФЕС.
- 61 Следователно на третия въпрос трябва да се отговори, че правото на Съюза изисква в националното право на държава членка да се предвидят способности за защита в полза на акционери, които, при обстоятелства като тези в главното производство, са получили дивиденди, квалифицирани като FID, но не са получили данъчен кредит за тези дивиденди, за да се позволи на тези акционери да се позоват на предоставените им от член 63 ДФЕС права. В това отношение компетентната национална юрисдикция трябва да се погрижи за това акционерите — които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, които са получили дивиденди с чуждестранен произход, квалифицирани като FID, като доверителите — да разполагат със способ за защита, който, от една страна, може да гарантира, че изплащането на такъв данъчен кредит, от който имащите право да го получат лица са били неправилно лишени, се извършва съгласно правила, които не са по-неблагоприятни от тези, които уреждат производство по иск за получаване на данъчен кредит или на аналогично данъчно облекчение, в ситуация, при която данъчната администрация неправилно е лишила от този данъчен кредит или от това данъчно облекчение лицата, които имат право да ги получат, когато се разпределят дивиденди, получени от дружество — местно лице на Обединеното кралство, и от друга страна, позволява да се гарантира ефективно защитата на правата, предоставени на тези акционери с член 63 ДФЕС.

***По четвърти въпрос, буква а)***

- 62 С четвъртия си въпрос, буква а) запитващата юрисдикция по същество иска да се установи какво е евентуалното значение за отговорите, които следва да се дадат на първите три преюдициални въпроса, на обстоятелството, че доверителите не подлежат на облагане с данък върху доходите в Обединеното кралство за получените дивиденди.
- 63 В това отношение следва да се припомни, че нарушението на член 63 ДФЕС, както е констатирано в точка 173 на решението от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774), се състои именно в разликата в третирането на дивиденди, получени от акционер, като доверителите, в зависимост от това дали тези дивиденди са дивиденди с чуждестранен произход, квалифицирани като FID, или са дивиденди с национален произход, който не са квалифицирани като FID.
- 64 Както посочва по същество генералният адвокат в точка 88 от заключението си, доколкото спазването на член 63 ДФЕС просто изисква да се преустанови различното данъчно третиране на двете категории дивиденди, получени от акционери, като доверителите, въпросът дали акционерът — получател на дивиденди, квалифицирани като FID, дължи данък върху доходите от такива дивиденди, изглежда, е без значение.
- 65 Следователно на четвъртия въпрос, буква а) трябва да се отговори, че обстоятелството, че доверителите не подлежат на облагане с данък върху доходите за получаваните от тях дивиденди, не може да промени отговорите, дадени на първите три въпроса, поставени от запитващата юрисдикция.

***По четвърти въпрос, буква б)***

- 66 С четвъртия си въпрос, буква б) запитващата юрисдикция иска да се установи какво е евентуалното значение за отговорите, които следва да се дадат на първите три преюдициални въпроса, на обстоятелството, че според нея разглежданото нарушение на правото на Съюза не е достатъчно съществено, за да ангажира извъндоговорна отговорност на съответната държава членка по отношение на дружеството, разпределящо дивиденди, квалифицирани като FID, в съответствие с принципите, установени в решение от 5 март 1996 г., *Brasserie du pêcheur и Factortame* (C-46/93 и C-48/93, EU:C:1996:79).
- 67 В настоящия случай от акта за преюдициално запитване е видно, че искът за извъндоговорна отговорност поради нарушения на член 63 ДФЕС е предявен срещу Обединеното кралство от разпределящите дивиденди дружества, а не от доверителите.
- 68 В това отношение трябва да се констатира, както посочва генералният адвокат в точка 91 от заключението си, че правата, които член 63 ДФЕС предоставя на разглежданите в случая акционери, при всички положения не зависят от правата, предоставени на разпределящите дивиденди дружества.
- 69 При тези обстоятелства на четвъртия въпрос, буква б) трябва да се отговори, че макар разглежданото в главното производство нарушение на правото на Съюза да не е според запитващата юрисдикция достатъчно съществено, за да ангажира извъндоговорна отговорност на съответната държава членка по отношение на дружеството, разпределящо дивиденди, квалифицирани като FID, в съответствие с принципите, установени в решение от 5 март 1996 г., *Brasserie du pêcheur и Factortame* (C-46/93 и C-48/93, EU:C:1996:79), това обстоятелство не може да промени отговорите, дадени на първите три преюдициални въпроса.

**По четвърти въпрос, буква в)**

- 70 С четвъртия си въпрос, буква в) запитващата юрисдикция иска да се установи какво е евентуалното значение за отговорите, които следва да се дадат на първите три преюдициални въпроса, на обстоятелството, че в някои случаи е възможно акционерът, получил дивиденди, квалифицирани като FID, да е получил от разпределящото дивиденди дружество по-големи по размер дивиденди, за да се компенсира непредоставянето на данъчен кредит на такъв акционер.
- 71 В точка 207 от решение от 12 декември 2006 г., *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) Съдът приема по-специално, че дружествата — местни лица, които са избрали режима на облагане на FID, не могат, въз основа на правото на Съюза, да се позоват на вредите, които твърдят, че са претърпели, поради това че са били принудени да увеличат размера на своите дивиденди, за да компенсират загубата на данъчен кредит от страна на акционерите си, при положение че тези увеличения на размера на дивидентите се основават на решения, взети от тези разпределящи дивиденди дружества, и не съставляват за тях неизбежна последица от отказа на Обединеното кралство да осигури на споменатите акционери третиране, равностойно на това, от което се ползват акционерите — получатели на дивиденди с национален произход.
- 72 Положението на акционери, получили дивиденди, квалифицирани като FID, и неполучаването от тях на данъчен кредит за тези дивиденди обаче не е резултат от каквото и да било решение от тяхна страна, а от действащото към момента на съответната данъчна година законодателство на Обединеното кралство.
- 73 От това следва, че противно на защитаваното от Обединеното кралство становище, обстоятелството, че дружество, което разпределя дивиденди, квалифицирани като FID, е увеличило размера на дивидентите, изплатени на такива акционери, не може да доведе до „двойно възстановяване“ от страна на доверителите.
- 74 Освен това едно евентуално увеличение на размера на дивидентите, квалифицирани като FID, разпределени от дружество — местно лице на Обединеното кралство, за да компенсират загубата на данъчен кредит от страна на акционера — получател на посочените дивиденди, не може да доведе до двойно възстановяване на данъчните кредити, дължими на този акционер, тъй като посоченото разпределяне на дивиденди от това дружество не може да се приравни на получаването на данъчен кредит от данъчната администрация. Всъщност такова разпределяне на печалба от дадено дружество на неговите акционери е само вътрешен акт между дружеството и неговите акционери и не може да засегне правата и задълженията на данъчната администрация по отношение на тези акционери.
- 75 При тези обстоятелства на четвъртия въпрос, буква в) трябва да се отговори, че обстоятелството, че дружество — местно лице на Обединеното кралство, е разпределило по-големи по размер дивиденди, квалифицирани като FID, за да компенсира непредоставянето на данъчен кредит на акционера получател, не може да промени отговорите, дадени на първите три въпроса, поставени от запитващата юрисдикция.
- 76 По всички изложени съображения на четвъртия въпрос следва да се отговори, че нито обстоятелството, че доверителите не подлежат на облагане с данък върху доходите за получаваните от тях дивиденди, нито обстоятелството, че според запитващата юрисдикция разглежданото нарушение на правото на Съюза не е достатъчно съществено, за да ангажира извъндоговорна отговорност на съответната държава членка по отношение на дружеството, разпределящо дивиденди, квалифицирани като FID, в съответствие с принципите, установени в решение от 5 март 1996 г., *Brasserie du pêcheur и Factortame* (C-46/93 и C-48/93, EU:C:1996:79), нито обстоятелството, че дружество — местно лице на Обединеното кралство, е разпределило

по-големи по размер дивиденди, квалифицирани като FID, за да компенсира непредоставянето на данъчен кредит на акционера получател, могат да променят отговорите, дадени на останалите въпроси, поставени от запитващата юрисдикция.

### По съдебните разноски

<sup>77</sup> С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (втори състав) реши:

- 1) Член 63 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че при обстоятелства като тези в главното производство предоставя права на акционер — получател на дивиденди, квалифицирани като „дивидентите от чуждестранни доходи“ (*foreign income dividend*).
- 2) Правото на Съюза изисква в националното право на държава членка да се предвидят способности за защита в полза на акционери, които при обстоятелства като тези в главното производство са получили дивиденди, квалифицирани като „дивиденди от чуждестранни доходи“, но не са получили данъчен кредит за тези дивиденди, за да се позволи на тези акционери да се позоват на предоставените им от член 63 ДФЕС права. В това отношение компетентната национална юрисдикция трябва да се погрижи за това акционерите — които не подлежат на облагане с данък върху доходите от дивиденди, които са получили дивиденди с чуждестранен произход, квалифицирани като „дивиденди от чуждестранни доходи“, като доверителите на BT Pension Scheme — да разполагат със способ за защита, който, от една страна, може да гарантира, че изплащането на такъв данъчен кредит, от който имащите право да го получат лица са били неправилно лишени, се извършва съгласно правила, които не са по-неблагоприятни от тези, които уреждат производство по иск за получаване на данъчен кредит или на аналогично данъчно облекчение, в ситуация, при която данъчната администрация неправилно е лишила от този данъчен кредит или от това данъчно облекчение лицата, които имат право да ги получат, когато се разпределят дивиденди, получени от дружество — местно лице на Обединеното кралство, и от друга страна, позволява да се гарантира ефективно защитата на правата, предоставени на тези акционери с член 63 ДФЕС.
- 3) Нито обстоятелството, че доверителите на BT Pension Scheme не подлежат на облагане с данък върху доходите за получаваните от тях дивиденди, нито обстоятелството, че според запитващата юрисдикция разглежданото нарушение на правото на Съюза не е достатъчно съществено, за да ангажира извъндоговорна отговорност на съответната държава членка по отношение на дружеството, разпределящо дивиденди, квалифицирани като „дивиденди от чуждестранни доходи“, в съответствие с принципите, установени в решение от 5 март 1996 г., *Brasserie du pêcheur и Factortame* (C-46/93 и C-48/93, EU:C:1996:79), нито обстоятелството, че дружество — местно лице на Обединеното кралство, е разпределило по-големи по размер дивиденди, квалифицирани като „дивиденди от чуждестранни доходи“, за да компенсира непредоставянето на данъчен кредит на акционера получател, могат да променят отговорите, дадени на останалите въпроси, поставени от запитващата юрисдикция.

Подписи

