



Сборник съдебна практика

Дело C-340/22

Cofidis
срещу
Autoridade Tributária e Aduaneira

(Преюдициално запитване,
отправено от Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa - CAAD)

Решение на Съда (първи състав) от 21 декември 2023 година

„Преюдициално запитване — Пряко данъчно облагане — Член 49 ДФЕС — Свобода на установяване — Въвеждане на данък върху пасива на кредитните институции с цел финансиране на националната система за социална сигурност — Твърдяна дискриминация по отношение на клоновете на чуждестранни кредитни институции — Директива 2014/59/ЕС — Рамка за възстановяване и реструктуриране на кредитни институции и инвестиционни посредници — Приложно поле“

1. *Икономическа и парична политика — Икономическа политика — Възстановяване и реструктуриране на кредитни институции — Директива 2014/59 — Предмет и приложно поле — Хармонизация на данъчното облагане на кредитните институции, извършващи дейност в рамките на Съюза — Изключване — Въвеждане на национален данък върху пасива на кредитните институции — Постъпления, с които се финансира националната система за социална сигурност — Данък, който няма връзка с реструктурирането и възстановяването на същите кредитни институции — Допустимост — Сходства между метода за изчисляване на данъка и на вноските, плащани по силата на Директива 2014/59 — Липса на последици*

(член 1 от Директива 2014/59 на Европейския парламент и на Съвета)

(вж. т. 22—27; т. 1 от диспозитива)

2. *Свободно движение на лица — Свобода на установяване — Дружества — Определяне на привръзката към правния ред на дадена държава — Критерий — Място на установяване на седалището — Прилагане на национално данъчно законодателство — Данъчно третиране, съответно на местно дружество и на чуждестранно дружество — Обхват — Клон на чуждестранно дружество — Включване*

(членове 49 и 54 ДФЕС)

(вж. т. 36)

3. *Свободно движение на лица — Свобода на установяване — Разпоредби на Договора — Приложно поле — Дейност, упражнявана от местно дружество в друга държава членка чрез място на стопанска дейност — Включване — Възможност за икономическите оператори да избират свободно подходящата правна форма за упражняване на дейността им в друга държава членка — Ограничаване с дискриминационни данъчни разпоредби — Недопустимост (членове 49 и 54 ДФЕС)*

(вж. т. 37—42 и 47)

4. *Свободно движение на лица — Свобода на установяване — Данъчно законодателство — Финансиране на националната система за социална сигурност — Национална правна уредба, която предвижда данък за местните кредитни институции, както и за дъщерните дружества и клоновете на чуждестранните кредитни институции — Основа, която се състои от пасива на кредитните институции — Приспадане на собствен капитал и на приравнени на собствен капитал дългови инструменти — Клонове, които в качеството си на образувания без правосубектност, нямат право да емитират такива инструменти и не могат да приспадат собствен капитал от облагаемата си основа — Недопустимост на националната правна уредба (членове 49 и 54 ДФЕС)*

(вж. т. 44 и 65; т. 2 от диспозитива)

Резюме

Cofidis е португалски клон на кредитна институция, чието седалище е във Франция. В това си качество е данъчнозадължено лице по adicional de solidariedade sobre o sector bancário (допълнителен данък „солидарност“ за банковия сектор) (наричан по-нататък „ASSB“) — данък за банковия сектор върху пасива¹ на кредитните институции. Този данък е въведен от Португалската република с цел финансова подкрепа за националната система за социална сигурност и възстановяване на равновесието между данъчната тежест, понасяна от този сектор, който е освободен от данък върху добавената стойност (ДДС) за повечето финансови услуги, и данъчната тежест, понасяна от всички други сектори на португалската икономика.

Подлежат на облагане с ASSB кредитните институции със седалище в Португалия, португалските дъщерни дружества на кредитни институции със седалище на територията на друга държава и португалските клонове на чуждестранни кредитни институции.

На 11 декември 2020 г. Cofidis си самоначислява ASSB за първото полугодие на 2020 г. Тъй като обаче счита, че ASSB противоречи на Директива 2014/59² и на член 49 ДФЕС, Cofidis оспорва начисляването на този данък пред запитващата юрисдикция³.

¹ ASSB се начислява по-специално върху установения и одобрен от данъчно задължените лица пасив след приспадане.

² Директива 2014/59/ЕС на Европейския парламент и на Съвета от 15 май 2014 година за създаване на рамка за възстановяване и реструктуриране на кредитни институции и инвестиционни посредници и за изменение на Директива 82/891/ЕИО на Съвета и директиви 2001/24/ЕО, 2002/47/ЕО, 2004/25/ЕО, 2005/56/ЕО, 2007/36/ЕО, 2011/35/ЕС, 2012/30/ЕС и 2013/36/ЕС и на регламенти (ЕС) № 1093/2010 и (ЕС) № 648/2012 на Европейския парламент и на Съвета (ОВ L 173, 2014 г., стр. 190).

³ В случая Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) (Данъчен арбитражен съд (Център за административен арбитраж), Португалия).

С решението си Съдът констатира, че Директива 2014/59 допуска национална правна уредба, която въвежда данък като ASSB, методът за изчисляване на който се твърди, че е подобен на този на вноските, плащани от кредитните институции по силата на тази директива, при положение че постъпленията не са предназначени за националните механизми за финансиране на действия по реструктуриране, за разлика от вноските, предвидени от посочената директива. Съдът обаче постановява, че гарантираната с членове 49 и 54 ДФЕС свобода на установяване не допуска такава национална правна уредба.

Съображения на Съда

На първо място, Съдът констатира, че вноските, плащани по силата на Директива 2014/59, не представляват данъци, а произтичат, напротив, от характерната за сектора на осигуряването логика. Следователно, тъй като Директива 2014/59 няма за цел да хармонизира данъчното облагане на кредитните институции, които извършват дейност в рамките на Съюза, тя не може да е пречка за въвеждането на национален данък като ASSB. Обстоятелството, че методът за изчисляване на този данък е сходен с този на вноските, плащани по силата на Директива 2014/59, е без каквото и да е значение в това отношение.

На второ място, Съдът припомня, че свободата на установяване позволява на икономическите оператори да избират свободно правната форма, подходяща за упражняване на дейността им в друга държава членка, и по-специално да упражняват дейността си посредством клон при същите условия, които се прилагат към дъщерните дружества, без този избор да може да бъде ограничаван пряко или косвено с дискриминационни данъчни разпоредби.

В частност, задължително облагане, което предвижда привидно обективен разграничителен критерий, но в повечето случаи поставя в по-неблагоприятно положение, с оглед на характеристиките си, дружествата със седалище в друга държава членка, чието положение е сходно с това на дружествата със седалище в държавата членка по облагането, представлява непряка дискриминация, основана на местонахождението на седалището на дружествата, забранена с членове 49 и 54 ДФЕС.

В случая разглежданата в главното производство национална правна уредба се прилага, без да се прави разграничение между местните кредитни институции и португалските дъщерни дружества и клонове на чуждестранни кредитни институции. Данъчната основа на ASSB се състои от пасива на тези субекти, а именно съвкупността от балансови позиции, които, независимо от своята форма или начин на формиране, представляват задължение към трети лица, с изключение по-специално на позиции, които съгласно приложимите счетоводни стандарти са записани в баланса като собствен капитал.

Съдът отбелязва, че такава национална правна уредба може да направи по-малко привлекателно за чуждестранните дружества да упражняват дейността си в Португалия посредством клон. Всъщност, за разлика от местните кредитни институции и местните дъщерни дружества на чуждестранни кредитни институции, клоновете на чуждестранните кредитни институции, тъй като нямат правосубектност, не могат да приспадат собствен капитал от облагаемата си основа за целите на ASSB и нямат право да емитират дългови инструменти, приравнени на собствен капитал. Тази разлика в третирането, която може да ограничи свободния избор на подходяща правна форма, може да представлява ограничение на свободата на установяване, гарантирана с членове 49 и 54 ДФЕС.

За да бъде съвместима с разпоредбите на Договора за функционирането на ЕС във връзка със свободата на установяване, подобна разлика в третирането трябва да се отнася до положения, които не са обективно сходни, или да е обоснована с императивно съображение от общ интерес.

Впрочем в случая нищо не указва, че положението на чуждестранна кредитна институция, която извършва дейността си посредством клон, не е обективно сходно с това на местна кредитна институция или на местно дъщерно дружество на чуждестранна кредитна институция.

Освен това Съдът приема, че разглежданото ограничение на свободата на установяване не може да бъде обосновано нито с изтъкнатата от португалското правителство необходимост да се гарантира съгласуваността на националния данъчен режим, нито с посочената от Европейската комисия необходимост да се запази балансирано разпределение на правомощията за данъчно облагане между държавите членки. В това отношение, когато държава членка е избрала да не облага установените на нейната територия субекти⁴, тя не може да се позове на необходимостта от гарантиране на балансирано разпределение на правомощията за данъчно облагане между държавите членки, за да обоснове облагането на субекти, установени в друга държава членка.

⁴ В случая Португалската република е избрала да не облага местните кредитни институции и местните дъщерни дружества на чуждестранни кредитни институции, що се отнася до приравнените на собствен капитал дългови инструменти.