

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (четвърти състав)

27 ноември 2008 година *

По дело C-418/07

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Conseil d'État (Франция) с акт от 10 юли 2007 г., постъпил в Съда на 12 септември 2007 г., в рамките на производство по дело

Société Papillon

срещу

Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique,

СЪДЪТ (четвърти състав),

състоящ се от: г-н K. Lenaerts (докладчик), председател на състав, г-жа R. Silva de Lapuerta, г-н E. Juhász, г-н G. Arestis и г-н J. Malenovský, съдии,

* Език на производството: френски.

генерален адвокат: г-жа J. Kokott,
секретар: г-н В. Fülöp, администратор,

предвид изложеното в писмената фаза на производството и в съдебното заседание от 4 юни 2008 г.,

като има предвид становищата, представени:

- за дружеството Papillon, от адв. G. Calisti, avocat,
- за френското правителство, от г-н G. de Bergues и г-н J.-C. Gracia, в качеството на представители,
- за германското правителство, от г-н C. Blaschke, в качеството на представител,
- за испанското правителство, от г-н M. Muñoz Pérez, в качеството на представител,
- за нидерландското правителство, от г-жа C. Wissels и г-жа C. ten Dam, както и от г-н M. de Grave, в качеството на представители,
- за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal и г-н J.-P. Kerpenne, в качеството на представители,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 4 септември 2008 г.,

ПОСТАНОВИ НАСТОЯЩОТО

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 52 от Договора за ЕО (понастоящем след изменението член 43 ЕО).

- 2 Това запитване е отправено в рамките на съдебен спор между дружеството Papillon (наричано по-нататък „Papillon“), установено във Франция, и Ministère du Budget, des Comptes publics et de la Fonction publique [Министерство на бюджета, държавните сметки и държавната служба] поради отказа на последното да му предостави ползването от режима, известен като режим на „данъчна консолидация“.

Правна уредба

- 3 Във версията си, приложима към обстоятелствата по спора в главното производство, член 223 А от Code général des impôts [Общия данъчен кодекс] (наричан по-нататък „CGI“) гласи:

„Дружество [...] може да бъде самостоятелно данъчнозадължено за корпоративния данък, дължим върху всички резултати от дейността на групата, която е формирало самото то и дружествата, в които то притежава непрекъснато през финансовата година най-малко 95 % от капитала пряко или непряко посредством дружества от групата [...]. Дружествата от групата остават длъжни да декларират

резултатите от дейността си [...]. Членове на групата могат да бъдат единствено дружествата, които са дали своето съгласие и чиито резултати от дейността се облагат с корпоративен данък [...]"

- 4 Препращащата юрисдикция посочва, че в приложение на член 223 А от CGI по свой избор дружеството майка на групата може да определи свободно обхвата на групата. Посоченото дружество майка може обаче да притежава непряко друго дружество, което е член на групата, само посредством дружество, което от своя страна е член на данъчно консолидираната група и следователно се облага с корпоративен данък във Франция.
- 5 Според съдържанието на член 223 В от CGI „общият резултат от дейността се определя от дружеството майка, като се прави алгебричен сбор на резултатите от дейността на всяко дружество от групата [...]“.
- 6 Членове 223 В, 223 D и 223 F от CGI предвиждат по-специално неутрализирането на вътрешните за тази група операции, каквито са провизии за несигурни или рисковани вземания между дружествата от групата, откази от вземания или вътрешни за групата субсидии, провизии за обезценка на участия в други дружества на групата и прехвърляния на трайни материални активи в рамките на последната.

Спорът по главното производство и преюдициалните въпроси

- 7 През данъчните години, разглеждани в главното производство, по-конкретно през периода от 1 януари 1989 г. до 31 декември 1991 г., Papillon е притежавало 100 % от капитала на нидерландското дружество Artist Performance and

Communication, което е притежавало 99,99 % от дяловете на местното френско дружество Kiron SARL. В този контекст Papillon избира данъчно облагане при условията на режима на данъчна консолидация, уреден с членове 223 А—223 F от CGI, по силата на който местно дружество може да бъде самостоятелно данъчно задължено за корпоративния данък, дължим върху всички резултати от дейността на групата, която самото то е формирало, и на дружествата, в които то притежава най-малко 95 % от капитала. С оглед на това Papillon включва в обхвата на оглавяваната от него данъчно консолидирана група Kiron SARL и множество дъщерни дружества на последното, които също са местни френски дружества.

- 8 Данъчната администрация отказва на Papillon ползването от посочения режим, с довода че то не е можело да създаде данъчно консолидирана група с дружества, които притежава непряко чрез дружество, което е местно за Нидерландия, тъй като това последно дружество не е дължало корпоративен данък във Франция поради липсата на място на стопанска дейност в тази държава.

- 9 Вследствие на това с акт за изменение на задължение Papillon се облага до размера на собствените му печалби, които то е декларирало, без да може да ги компенсира с резултатите от дейността на другите дружества от данъчно консолидираната група.

- 10 Papillon оспорва така определения му допълнителен корпоративен данък за периода 1989—1991 г. пред Tribunal administratif de Paris [административен съд, Париж], който отхвърля неговите искания с решение от 9 февруари 2004 г. След обжалване на това решение пред Cour administrative d'appel de Paris [апелативен административен съд, Париж] последният постановява само частично освобождаване от спорните данъци и глоби с решение от 24 юни 2005 г.

- 11 Сезиран с жалбата, подадена от Papillon срещу това решение, Conseil d'État търси отговор на въпроса дали действащият във Франция режим на данъчна консолидация, позволяващ на местно дружество майка да компенсира резултатите от дейността на всички дружества от консолидираната група и данъчното неутрализиране на вътрешните за тази група операции, може да представлява ограничение на свободата на установяване на поне едно от дружествата, членове на групата, доколкото посоченият режим изключва тази възможност за местно непряко дъщерно дружество, щом то е притежавано от чуждестранно дъщерно дружество.
- 12 Conseil d'État търси отговор на въпроса дали подобно ограничение — ако то се приеме за установено — може да бъде обосновано с императивни съображения от обществен интерес, по-конкретно с необходимостта да се гарантира съгласуваност на данъчния режим.
- 13 При тези обстоятелства Conseil d'État решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:
- „1) Доколкото данъчното предимство, произтичащо от режима на „данъчна консолидация“, дава отражение върху данъчното облагане на дружеството майка на групата, което може да компенсира печалбите и загубите на всички включени в групата дружества и да се ползва от данъчното неутрализиране на вътрешните за тази група операции, невъзможността съгласно режима по член 223 А и сл. от [CGI] в обхвата на данъчно консолидирана група да се включи непряко дъщерно дружество на дружеството майка, когато то се притежава посредством дъщерно дружество, което поради това, че е установено в друга държава членка [...] и не осъществява дейност във Франция, не се облага с френския корпоративен данък и следователно не може само по себе си да принадлежи към групата, представлява ли ограничение на свободата на установяване поради данъчните последици от избора на дружеството майка да притежава непряко дъщерно дружество чрез френско дъщерно дружество или вместо това чрез дъщерно дружество, установено в друга държава членка?

- 2) При утвърдителен отговор, може ли такова ограничение да бъде оправдано с необходимостта да се запази съгласуваността на режима на „данъчна консолидация“, и по-конкретно на механизмите за данъчно неутрализиране на вътрешните операции в групата, предвид последиците от прилагане на режим, съгласно който установено в друга държава членка дъщерно дружество се счита за част от група единствено във връзка с условието за индиректно притежаване на непрякото дъщерно дружество, като обаче задължително продължава да е изключено от прилагането на груповия режим, тъй като не се облага с френския данък, или с всяко друго императивно съображение от обществен интерес?“

По преюдициалните въпроси

- 14 Със своите два въпроса, които следва да бъдат разгледани съвместно, препращащата юрисдикция иска по същество да се установи дали законодателството на държава членка, по силата на което режим на групово данъчно облагане се предоставя на местно за тази държава членка дружество майка, притежаващо дъщерни дружества и непреки дъщерни дружества, които също са местни за посочената държава, но се изключва за подобно дружество майка, ако то притежава местни непреки дъщерни дружества посредством дъщерно дружество, което е местно за друга държава членка, представлява ограничение на свободата на установяване и дали при необходимост това ограничение може да бъде обосновано.
- 15 Във връзка с това следва да се напомни, че по отношение на учредените в съответствие със законодателството на една държава членка дружества със седалище, централно управление или основно място на дейност в рамките на Общността свободата на установяване обхваща правото да извършват дейността си в други държави членки посредством дъщерно дружество, клон или представителство (Решение от 23 февруари 2006 г. по дело Keller Holding, C-471/04, Recueil, стр. I-2107, точка 29 и Решение от 15 май 2008 г. по дело Lidl Belgium, C-414/06, все още непубликувано в Сборника, точка 18).

- 16 Макар според редакцията си разпоредбите на Договора за ЕО относно свободата на установяване да имат за цел да осигурят национален режим в приемащата държава членка, те също така не допускат възможност за държавата членка по произход да пречат на установяването на свои граждани или на учредени по нейното законодателство дружества в друга държава членка (Решение от 16 юли 1998 г. по дело ICI, C-264/96, Recueil, стр. I-4695, точка 21, Решение от 6 декември 2007 г. по дело Columbus Container Services, C-298/05, Recueil, стр. I-10451, точка 33 и Решение по дело Lidl Belgium, посочено по-горе, точка 19).
- 17 Следва от самото начало да се посочи, че в главното производство препращащата юрисдикция не задава въпроса дали невъзможността за нидерландското дъщерно дружество на Papillon да бъде включено в данъчната консолидация представлява ограничение на свободата на установяване. Както отбелязва генералният адвокат в точки 5 и 24 от своето заключение, преюдициалното запитване цели да установи дали представлява ограничение на свободата на установяване по смисъла на член 52 от Договора фактът, че установено в дадена държава членка дружество майка не може да се ползва от режима на данъчна консолидация за групата, която то формира с непреки дъщерни дружества със седалище в същата държава членка, когато опосредящото дъщерно дружество, което е установено в друга държава членка, не се облага с корпоративен данък в първата държава.
- 18 Както е видно от акта за препращане, режимът на данъчната консолидация облекчава данъчното облагане на дружеството майка, като му позволява да компенсира печалбите и загубите на всички дружества от данъчно консолидираната група. Този режим представлява данъчно предимство, доколкото по-конкретно разрешеното компенсиране позволява на групата да отчита незабавно загубите на някои дружества, които са членове на същата.
- 19 В приложение на член 223 А и сл. от CGI това данъчно предимство обаче не се предоставя, когато установеното във Франция дружество майка притежава непряко дъщерно дружество, също със седалище на френска територия, посредством дъщерно дружество, което е установено в друга държава членка и не извършва дейност във Франция.

- 20 Всъщност както беше напомнено в точки 3 и 4 от настоящото съдебно решение, дружеството майка на една група може, с цел да се ползва от режима на данъчна консолидация, да притежава непряко друго дружество, участващо в групата, само ако самото опосредяващо дружество е също член на данъчно консолидираната група и следователно се облага с корпоративен данък във Франция.
- 21 Така дружество майка със седалище във Франция, което притежава френски дъщерни дружества посредством свое дъщерно дружество, установено в друга държава членка, не може да се ползва от режима на данъчна консолидация. Обратно, френско дружество майка има възможността да осъществи данъчна консолидация със своите френски непреки дъщерни дружества, когато опосредяващото дъщерно дружество е установено във Франция.
- 22 Както отбелязва генералният адвокат в точка 30 от заключението си, от това произтича, че разглежданите в главното производство разпоредби на CGI създават разлика в третирането с оглед на предоставената възможност за избор на режима на данъчна консолидация в зависимост от това дали дружеството майка притежава непреките си участия посредством дъщерно дружество, установено във Франция или в друга държава членка.
- 23 Френското правителство обаче поддържа, че тази разлика в третирането се обяснява с факта, че тези две положения не са обективно сравними.
- 24 При положение като това в главното производство дъщерното дружество, установено в държава членка, различна от Френската република, не са облага с корпоративен данък във Франция, за разлика от положението на дъщерно дружество със седалище в последната държава.

- 25 Тези доводи не могат да се приемат.
- 26 Всъщност да се признае, че държава членка може свободно да прилага различно третиране само поради факта че седалището на дадено дружество се намира в друга държава членка, би изпразнило правилата относно свободата на установяване от тяхното съдържание (вж. в този смисъл Решение от 28 януари 1986 г. по дело Комисия/Франция, 270/83, Recueil, стр. 273, точка 18 и Решение от 8 март 2001 г. по дело Metallgesellschaft и др., C-397/98 и C-410/98, Recueil, стр. I-1727, точка 42).
- 27 С оглед да се установи наличието на дискриминация сравнимостта на дадено общностно положение с чисто вътрешно положение трябва да се разглежда, като се отчита целта, преследвана с разглежданите национални разпоредби (вж. в този смисъл Решение по дело Metallgesellschaft и др., посочено по-горе, точка 60 и Решение от 18 юли 2007 г. по дело Oy AA, C-231/05, Recueil, стр. I-6373, точка 38).
- 28 В главното производство, като позволяват консолидиране на резултатите от дейността на всяко дружество, разглежданите разпоредби на CGI имат за цел да приравнят във възможно най-голяма степен групата, която дружество майка формира със своите дъщерни дружества и техните дъщерни дружества, към предприятие с множество места на стопанска дейност.
- 29 Тази цел обаче може да бъде постигната както в ситуацията на местно за дадена държава членка дружество майка, притежаващо непреки дъщерни дружества, които също са местни за тази държава, посредством дъщерно дружество, което самото е местно, така и в ситуацията на местно за същата държава членка дружество майка, притежаващо непреки дъщерни дружества, които също са местни за тази държава, но посредством дъщерно дружество, което е установено в друга държава членка.

- 30 Следователно с оглед на целта на разглежданите в главното производство разпоредби на CGI тези две положения са обективно сравними.
- 31 Следователно разглежданият в главното производство данъчен режим поражда неравенство в третирането, основано на мястото, където се намира седалището на дъщерното дружество, посредством което местното дружество майка притежава своите местни непреки дъщерни дружества.
- 32 Доколкото третираат общностните положения по-неблагоприятно от данъчна гледна точка в сравнение с чисто вътрешните положения, разглежданите в главното производство разпоредби на CGI следователно представляват ограничение, което по принцип е забранено от разпоредбите на Договора относно свободата на установяване.
- 33 От съдебната практика на Съда произтича, че подобно ограничение на свободата на установяване не би могло да бъде допуснато, освен ако не е обосновано с императивни съображения от обществен интерес. Освен това в подобен случай то трябва да бъде в състояние да гарантира осъществяването на въпросната цел и да не надхвърля необходимото за постигането ѝ (Решение по дело Lidl Belgium, посочено по-горе, точка 27 и цитираната съдебна практика).
- 34 В това отношение следва на първо място да се посочи, че германското и нидерландското правителство изтъкват в представените на Съда писмени становища, че ограничението на свободата на установяване, произтичащо от разглежданото в главното производство законодателство, може да бъде обосновано с необходимостта да се запази разпределението на данъчните правомощия между държавите членки.

- 35 По този въпрос посочените правителства се позовават на Решение от 13 декември 2005 г. по дело Marks & Spencer (C-446/03, Recueil, стр. I-10837), както и на Решение по дело Oy AA, посочено по-горе, и твърдят, че ограничението, установено с разглежданите в главното производство разпоредби на CGI, е необходимо, за да се попречи на двойно отчитане на загубите и да се противодейства на риска от избягване на данъци.
- 36 Тази обосновка не може да се приеме.
- 37 Всъщност в делата, довели до горепосочените решения Marks & Spencer и Oy AA, поставените въпроси са били свързани съответно с отчитането на загубите, регистрирани в държава членка, различна от тази, за която данъкоплатецът е местно лице, и с риска от избягването на данъци.
- 38 При обстоятелствата в главното производство обаче тези въпроси не стоят, тъй като предметът на преюдициалното запитване е дали фактът, че местно дружество на държава членка не може да се ползва от режима на данъчната консолидация със своите непреки дъщерни дружества, които също са местни за тази държава, когато опосредяващото дъщерно дружество е установено в друга държава членка, представлява ограничение, а не дали чуждестранното дъщерно дружество трябва да може да попада в посочения режим.
- 39 В главното производство въпросът за отчитането на печалбите и загубите на дружествата, принадлежащи към въпросната група, се поставя единствено за дружествата, които са местни за една-единствена държава членка. Следователно поставеният въпрос е свързан с отчитането на загуби, регистрирани в една и съща държава членка, което a priori изключва и риск от избягване на данъци.

- 40 Следователно ограничението, установено в точки 22—32 от настоящото съдебно решение, не може да бъде оправдано с разпределението на правомощията за данъчно облагане между държавите членки.
- 41 Следва да се посочи, на второ място, че препращащата юрисдикция поставя въпроса дали разглежданото ограничение може да бъде оправдано от необходимостта да се гарантира съгласуваността на данъчния режим, тъй като в писмените становища, които представя на Съда, френското правителство счита, че в главното производство случаят е такъв.
- 42 Препращащата юрисдикция отбелязва, че след като чуждестранното дъщерно дружество задължително се изключва от прилагането на режима на данъчна консолидация, поради това че не дължи корпоративен данък във Франция, съгласуваността на системата за неутрализиране на вътрешните за групата операции би била накърнена, тъй като третирането на операциите, в които участва това дъщерно дружество, е различно от приложимото към операциите, в които участва местно дъщерно дружество, и може да доведе до двойно приспадане в сравнение със система, отнасяща се единствено за дружества, облагаеми с посочения данък.
- 43 В това отношение следва да се напомни, че Съдът вече е приел, че необходимостта от запазване на съгласуваността на данъчната система може да обоснове дадено ограничение върху упражняването на свободите на движение, гарантирани с Договора (Решение от 28 януари 1992 г. по дело *Bachmann*, C-204/90, Recueil, стр. I-249, точка 28, Решение от 7 септември 2004 г. по дело *Manninen*, C-319/02, Recueil, стр. I-7477, точка 42 и Решение по дело *Keller Holding*, посочено по-горе, точка 40).
- 44 За да може обаче да издържи такъв аргумент, Съдът изисква да е налице пряка връзка между въпросното данъчно предимство и компенсирането на това предимство с определено данъчно задължение (Решение от 14 ноември 1995 г. по дело *Svensson и Gustavsson*, C-484/93, Recueil, стр. I-3955, точка 18, Решение по дело *ICI*, посочено по-горе, точка 29, Решение по дело *Manninen*, посочено по-

горе, точка 42 и Решение по дело Keller Holding, посочено по-горе, точка 40), като прекият характер на тази връзка трябва да се разглежда с оглед на целта, преследвана от въпросното данъчно законодателство (Решение по дело Manninen, посочено по-горе, точка 43 и Решение от 28 февруари 2008 г. по дело Deutsche Shell, C-293/06, все още непубликувано в Сборника, точка 39).

45 В главното производство френското правителство твърди, че режимът на данъчна консолидация предвижда данъчното обединяване на дружествата и в замяна на това неутрализирането на някои операции между дружествата от групата в съответствие с членове 223 B, 223 D и 223 F от CGI.

46 В това отношение следва да се отбележи, че неутрализирането на различните вътрешни за групата операции позволява по-конкретно да се избегне двойното посочване на загуби на равнището на местните дружества, за които се прилага режимът на данъчната консолидация.

47 Всъщност в случай на загуби, регистрирани от непрякото дъщерно дружество, дъщерното дружество обикновено ще пристъпи към провизии за обезценка на участието си в това непряко дъщерно дружество, така че дружеството майка ще прави провизии за обезценка на участието си в своето дъщерно дружество. При една и съща загуба с произход на равнището на непрякото дъщерно дружество, ако всички тези дружества попадат в режима на данъчната консолидация, посредством механизма на неутрализирането не се взимат под внимание провизиите за обезценка по отношение на дъщерното дружество и дружеството майка.

48 Все пак в хипотезата, при която дъщерното дружество е чуждестранно, регистрираните от непрякото дъщерно дружество загуби биха се отчитали двойно — веднъж под формата на преки загуби на това последно дружество и още веднъж под формата на провизия, създадена от дружеството майка за обезценяване на неговото участие в това дъщерно дружество, защото вътрешните операции не биха се неутрализирали, тъй като чуждестранното дъщерно дружество не попада под режима на данъчната консолидация.

- 49 В подобна хипотеза се налага да се констатира, че местните дружества се ползват от предимствата на режима на данъчната консолидация, изразени в консолидиране на резултатите от дейността и незабавно отчитане на загубите на всички дружества, попадащи под този режим, без да могат да бъдат обект на неутрализиране загубите на непрякото дъщерно дружество и провизиите на дружеството майка.
- 50 Следователно по този начин би се премахнала съществуващата в режима на данъчната консолидация пряка връзка между данъчните предимства и неутрализирането на вътрешните за групата операции, което би накърнило съгласуваността на посочения режим.
- 51 Вследствие на това, като отказват да предоставят ползването от режима на данъчната консолидация на местно дружество майка, което желае да включи в него местни непреки дъщерни дружества, когато то ги притежава посредством чуждестранно дъщерно дружество, разглежданите в главното производство разпоредби на CGI са в състояние да гарантират съгласуваността на посочения режим.
- 52 Необходимо е още това национално законодателство да не надхвърля необходимото за постигането на тази цел, тоест същата цел трябва да не може да бъде постигната и с мерки, които ограничават в по-малка степен свободата на установяване.
- 53 В това отношение френското правителство изтъква, че посочените разпоредби на CGI са станали необходими поради трудностите, които срещат френските данъчни власти при проверката за наличието на риск от двойно посочване на загубите, когато между дружеството майка и неговите непреки дъщерни дружества стои чуждестранно дружество. Най-често размерът на провизията не съответствал на размера на загубата на дъщерното дружество и било просто невъзможно да се идентифицира точният произход на дадена провизия.

- 54 По този пункт следва най-напред да се посочи, че практически затруднения не могат сами по себе си да оправдаят накърняването на гарантирана с Договора свобода (Решение от 4 март 2004 г. по дело Комисия/Франция, C-334/02, Recueil, стр. I-2229, точка 29, Решение от 14 септември 2006 г. по дело Centro di Musicologia Walter Stauffer, C-386/04, Recueil, стр. I-8203, точка 48 и Решение от 12 декември 2006 г. по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Recueil, стр. I-11753, точка 70).
- 55 По-нататък следва да се напомни, че общностната правна уредба, а именно Директива 77/799/ЕИО на Съвета от 19 декември 1977 година относно взаимопомощта между компетентните органи на държавите членки в областта на прякото данъчно облагане (ОВ L 336, стр. 15; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 21) предоставя на държавите членки възможност да искат от компетентните органи на други държави членки всякаква информация, която би им била полезна по-конкретно за точното изчисление на корпоративния данък.
- 56 Накрая следва да се добави, както посочва генералният адвокат в точка 66 от своето заключение, че съответните данъчни власти имат възможността да искат от дружеството майка документите, които смятат за необходими с оглед на проверка дали осчетоводените от това дружество провизии за обезценка на неговите участия в капитала на дъщерното дружество следва индиректно да се обяснят със загуба на непрякото дъщерно дружество, отразена в осчетоводени в посоченото дъщерно дружество провизии (вж. в този смисъл Решение по дело Centro di Musicologia Walter Stauffer, посочено по-горе, точка 49, Решение от 30 януари 2007 г. по дело Комисия/Дания, C-150/04, Recueil, стр. I-1163, точка 54, Решение от 29 март 2007 г. по дело Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Recueil, стр. I-2647, точка 57 и Решение от 11 октомври 2007 г. по дело ELISA, C-451/05, Recueil, стр. I-8251, точка 95).
- 57 В отношенията между държавите членки сведенията, поискани или предоставени от съответните данъчни власти, могат на още по-голямо основание да позволят да се провери дали предвидените в националното законодателство условия са изпълнени, доколкото в областта на счетоводството на дружествата се прилагат общностни мерки за хармонизиране, така че съществува възможността да бъдат представени достоверни и подлежащи на проверка данни относно установено в друга държава членка дружество (вж. в този смисъл Решение от 18 декември 2007 г. по дело А, C-101/05, Recueil, стр. I-11531, точка 62).

- 58 Така когато местните за една държава членка дружества майки искат да се ползват от режима на данъчна консолидация заедно с местни непреки дъщерни дружества, притежавани чрез дъщерни дружества, които са местни за друга държава членка, както е в главното производство, данъчните власти на първата държава могат да поискат от тези дъщерни дружества да представят доказателства, които те считат за необходими, за да бъде напълно гарантирана прозрачността на провизиите, които последните са направили.
- 59 Все пак по силата на разглежданите в главното производство разпоредби на CGI на установените във Франция дружества, които притежават местни непреки дъщерни дружества посредством дъщерни дружества, местни за друга държава членка, и които поради това се оказват лишени от ползването на режима на данъчната консолидация, не е позволено да представят доказателства, въз основа на които може да се установи, че не съществува никакъв риск от двойно посочване на загуби.
- 60 Следователно при всички случаи това законодателство възпрепятства тези местни дружества да доказват липсата на двойно посочване на загуби в рамките на режима на данъчната консолидация.
- 61 От това следва, че за постигане на целта, изразяваща се в гарантиране на съгласуваността на данъчния режим, съществуват мерки, ограничаващи в по-малка степен свободата на установяване.
- 62 Следователно разглежданите в главното производство разпоредби на CGI надхвърлят необходимото за постигане на тази цел и поради това не биха могли да бъдат оправдани от необходимостта да се гарантира съгласуваността на данъчния режим.
- 63 С оглед на всички изложени дотук съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че член 52 от Договора трябва да бъде тълкуван в смисъл, че не допуска законодателство на държава членка, по силата на което режим на

групово данъчно облагане се предоставя на местно за тази държава членка дружество майка, притежаващо дъщерни дружества и непреки дъщерни дружества, които също са местни за посочената държава, но се изключва за подобно дружество майка, ако то притежава своите местни непреки дъщерни дружества посредством дъщерно дружество, което е местно за друга държава членка.

По съдебните разноски

⁶⁴ С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред препращащата 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 (четвърти състав) реши:

Член 52 от Договора за ЕО (понастоящем след изменението член 43 ЕО) трябва да бъде тълкуван в смисъл, че не допуска законодателство на държава членка, по силата на което режим на групово данъчно облагане се предоставя на местно за тази държава членка дружество майка, притежаващо дъщерни дружества и непреки дъщерни дружества, които също са местни за посочената държава, но се изключва за подобно дружество майка, ако то притежава своите местни непреки дъщерни дружества посредством дъщерно дружество, което е местно за друга държава членка.

Подписи