

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (първи състав)

1 юли 2010 година*

По дело C-233/09

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 234 ЕО от Hof van beroep te Antwerpen (Белгия) с акт от 16 юни 2009 г., постъпил в Съда на 26 юни 2009 г., в рамките на производство по дело

Gerhard Dijkman,

Maria Dijkman-Lavaleije

срещу

Belgische Staat,

* Език на производството: нидерландски.

СЪДЪТ (първи състав),

състоящ се от: г-н А. Tizzano, председател на състав, г-н Е. Levits (докладчик),
г-н М. Пешиќ, г-н М. Safjan и г-жа М. Berger, съдии,

генерален адвокат: г-н Р. Mengozzi,
секретар: г-н R. Grass,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- от г-н Dijkman и г-жа Dijkman-Lavaleije, за които не се явява представител,

- за белгийското правителство, от г-н J.-С. Halleux, в качеството на представител,

- за Европейската комисия, от г-н R. Lyal и г-н W. Roels, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 56, параграф 1 ЕО.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между г-н Dijkman и г-жа Dijkman-Lavaleije, от една страна, и Belgische Staat (белгийската държава), от друга, по повод на отказа на белгийската данъчна администрация да им възстанови в частност допълнителния общински данък към данъка върху доходите на физическите лица (наричан по-нататък „допълнителният общински данък“), събран за данъчните 2004 г. и 2005 г. пропорционално на данъка върху доходите на физическите лица (наричан по-нататък „ДДФЛ“), с който се облагат някои доходи от движими вещи или капитал, произтичащи от инвестиции и влогове в Нидерландия.

Национална правна уредба

- 3 Съгласно член 261 от Кодекса от 1992 г. за подоходното облагане (наричан по-нататък „CIR 1992“) авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали

са длъжни да внасят в частност жителите на Кралство Белгия, местните дружества, сдружения, институции и други организации, както и юридическите лица, които подлежат на облагане с корпоративен данък и са длъжни да изплащат доходи от капитал или движими вещи, както и установените в Белгия посредници, които участват на каквото и да е основание в изплащането на доходи от капитал или движими вещи с чуждестранен произход, освен ако в частност не докажат, че авансовият данък е внесен от предишен посредник.

- 4 Съгласно член 313 от CIR 1992 данъчнозадължените лица за ДДФЛ не са длъжни да посочват в годишната си данъчна декларация доходите от капитал и движими вещи, за които е заплатен авансов данък, нито доходите, които със закон или подзаконов акт са освободени от авансовия данък върху доходите от движими вещи и капитали, с изключение на определени видове доходи, които са без значение в случая по главното производство. Дължимият авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали не се приспада от ДДФЛ, нито се възстановява.
- 5 Член 465 от CIR 1992 предвижда, че големите райони и общините могат да въвеждат допълнителен данък към ДДФЛ.
- 6 Член 466 от CIR 1992 гласи:

„Допълнителният общински данък [...] и допълнителният районен данък към [ДФЛ] се изчисляват въз основа на [ДФЛ], определен:

— преди приспадането на авансовите плащания по членове 157—168 и 175—177, авансовите данъци, фиксираната част от сумата на чуждестранния данък и данъчния кредит по членове 134 и 277—296;

— преди прилагането на коефициентите по членове 157—168, на данъчните предимства по членове 175—177, както и на данъчните добавки по член 444.“

7 Съгласно член 467 от CIR 1992 допълнителният данък към ДДФЛ се установява или от общините, или от големите райони, а се дължи от жителите на Кралство Белгия, които са данъчнозадължени в съответната община или в някоя от общините, които формират съответния голям район.

8 Член 468 от CIR 1992 предвижда:

„Допълнителният данък се определя за всички данъчнозадължени лица от една и съща община или един и същ голям район под формата на еднакъв процент от дължимия към държавния бюджет данък.

[...]“

Спорът по главното производство и преюдициалният въпрос

9 Жалбоподателите в главното производство, които са местни лица за Белгия, декларират в данъчната си декларация по ДДФЛ за 2004 г. получени доходи от капитал в чужбина, и по-точно в Нидерландия, а именно лихви по влогове в размер на 33 780 EUR и дивиденди в размер на 90 030,52 EUR, за които не е внесен авансов данък.

- 10 В данъчния акт за тази година посочените лихви и дивиденди са обложени отделно съответно със ставка от 15 % и 25 %. Освен това така изчисленият данък е увеличен с допълнителния общински данък, определен от общината по местоживеенето на жалбоподателите на 8 % от дължимия към държавния бюджет данък.
- 11 Жалбоподателите в главното производство обжалват данъчния акт, като възразяват, първо, срещу събирането на данък от 25 % върху дивидентите, доколкото Кралство Нидерландия вече е удържало данък върху дивидентите с произход от тази страна, и второ, срещу събирането на допълнителния общински данък.
- 12 За данъчната 2005 г. жалбоподателите в главното производство подават данъчна декларация за ДДФЛ, в която в частност декларират получени доходи от капитал в чужбина, а именно дивиденди в размер на 14551,23 EUR за г-н Dijkman и в размер на 15 359,53 EUR за г-жа Dijkman-Lavaleije, за които не е внесен авансов данък.
- 13 В данъчния акт за посочената година тези суми са обложени отделно със ставка от 25 % и наред с това е наложен съответният допълнителен общински данък, като жалбоподателите в главното производство обжалват този акт по същите съображения като изложените срещу данъчния акт за 2004 г.
- 14 Тъй като подадените им по административен ред жалби са отхвърлени, жалбоподателите в главното производство сезират Rechtbank van eerste aanleg van Antwerpen (Първоинстанционен съд, Антверпен), който отхвърля жалбата им.

- 15 Пред Hof van beroep te Antwerpen (Апелативен съд, Антверпен) жалбоподателите в главното производство искат, от една страна, заплатеният нидерландски данък при източника върху дивидентите, декларирани за данъчните 2004 г. и 2005 г., да бъде приспаднал от дължимия в Белгия ДДФЛ, и съответно Belgische Staat да бъде осъдена да им възстанови сумите от 11 906 EUR и 3 479 EUR, събрани като дължим към държавния бюджет данък върху тези дивиденти. От друга страна, те искат да им се възстановят сумите от 2 206 EUR и 800 EUR, съответстващи на допълнителния общински данък.
- 16 Hof van beroep te Antwerpen постановява, че исканията на жалбоподателите в главното производство във връзка с приспадането на нидерландския данък при източника от дължимия данък в Белгия са неоснователни.
- 17 Що се отнася до допълнителния общински данък, посочената юрисдикция установява, че когато получават доходи от движими вещи и капитал в чужбина, които все още не са обложени с авансов данък, данъчнозадължените лица не могат да се позовават на разпоредбата на член 313 от CIR 1992 относно освобождаването от задължение за деклариране на доходите, за които е заплатен авансов данък, и съответно са длъжни да декларират тези доходи. Когато обаче се декларират доходи от движими вещи и капитал, винаги се дължи допълнителният общински данък на основание членове 465 и 466 от CIR 1992. За сметка на това, когато данъчнозадължените лица получават доходи от движими вещи и капитал в Белгия, тези доходи се облагат с осигуряващия освобождаване авансов данък. При прилагането на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитал обаче размерът на доходите от движими вещи и капитал, които по този начин са били обложени при източника, не подлежи на деклариране и съответно не се облага с допълнителния общински данък. Единственият начин тези данъчнозадължени лица да ползват възможността по член 313 от CIR 1992 и така да избегнат допълнителния общински данък върху доходите си от движими вещи и капитал е да възложат изплащането на тези доходи на белгийски посредник, който да удържи авансовия данък върху доходите от движими вещи и капитал.

- 18 При тези обстоятелства Hof van beroep te Antwerpen решава да спре производството и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Представлява ли нарушение на член 56, параграф 1 ЕО фактът, че белгийските местни лица, които имат влогове или инвестиции в чужбина, например в Нидерландия, трябва да се обърнат към белгийски посредник, който да им изплати доходите от движими вещи и капитал, ако искат да избегнат облагането с допълнителния общински данък по член 465 от [CIR 1992], докато [белгийските] местни лица, които имат влогове или инвестиции в Белгия, имат право на освобождаване поради заплащането на авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали съгласно член 313 от [CIR 1992] и така могат да избегнат облагането с допълнителния общински данък по член 465 от [CIR 1992], тъй като авансовият данък върху доходите от движими вещи и капитал вече е бил удържан при източника?“

По преюдициалния въпрос

- 19 С въпроса си запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 56 ЕО допуска правна уредба на държава членка, съгласно която местните данъчнозадължени лица, които получават лихви или дивиденди от влогове или инвестиции в друга държава членка, следва да заплащат допълнителен общински данък, освен ако не възложат изплащането на тези доходи от движими вещи и капитал на посредник, установен в държавата членка, на която са местни лица, докато същият вид доходи с произход от влогове или инвестиции в държавата членка, на която са местни лица, може да не се декларират, тъй като вече са обложени при източника, и в този случай не се облагат с допълнителния данък.

По наличието на ограничение на гарантираните с Договора за ЕО основни свободи

- 20 Следва да се напомни, че съгласно постоянната съдебна практика, макар прякото данъчно облагане да е от компетентността на държавите членки, последните все пак трябва да я упражняват при спазване на правото на Съюза (вж. по специално Решение от 12 декември 2006 г. по дело *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, *Recueil*, стр. I-11673, точка 36, Решение от 8 ноември 2007 г. по дело *Amurta*, C-379/05, *Сборник*, стр. I-9569, точка 16, както и Решение от 19 ноември 2009 г. по дело *Комисия/Италия*, C-540/07, *Сборник*, стр. I-10983, точка 28).
- 21 В това отношение следва в началото да се посочи, че според белгийското правителство настоящото дело трябва да се разглежда въз основа на член 49 ЕО, а не въз основа на член 56 ЕО. Всъщност според това правителство, доколкото само белгийските посредници могат да удържат осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали, достъпът до режима на този авансов данък за местните данъчнозадължени лица в Белгия, които имат влогове или инвестиции в друга държава членка, зависи от мястото, в което получават доходите си от движими вещи и капитал, а не от мястото, в което откриват влога или инвестират капитала си.
- 22 Ето защо в началото следва да се определи дали и доколко национална правна уредба като разглежданата в главното производство може да засегне упражняването на свободата на предоставяне на услуги и свободното движение на капитали.
- 23 Важно е обаче да се напомни, от една страна, че член 49 ЕО изисква премахването на всяко ограничение на свободното предоставяне на услуги, дори то да се прилага, без да се прави разлика между национални доставчици и доставчици от други държави членки, когато това ограничение може да доведе до забрана, затрудняване или по-слаба привлекателност на дейността на доставчик, установен в друга държава членка, в която той законно предлага аналогични услуги (вж. Решение от 8 септември 2009 г. по дело *Liga Portuguesa de Futebol*

Profissional и Bwin International, C-42/07, Сборник, стр. I-7633, точка 51 и цитираната съдебна практика).

- 24 Освен това съгласно постоянната съдебна практика член 49 ЕО предоставя права не само на самия доставчик на услуги, но и на получателя на услугите (вж. в този смисъл Решение от 3 октомври 2006 г. по дело FKP Scorpio Konzertproduktionen, C-290/04, Recueil, стр. I-9461, точка 32 и цитираната съдебна практика).
- 25 От друга страна, ограничения върху движението на капитали по смисъла на член 56, параграф 1 ЕО представляват по-специално наложените от държава членка мерки, които са от естество да разубедят местните лица да сключват заеми или да инвестират в други държави членки (вж. по-специално Решение от 26 септември 2000 г. по дело Комисия/Белгия, C-478/98, Recueil, стр. I-7587, точка 18, както и Решение от 11 юни 2009 г. по дело X и Passenheim-van Schoot, C-155/08 и C-157/08, Сборник, стр. I-5093, точка 33).
- 26 От трайно установената съдебна практика следва, че за да се определи дали съответното национално законодателство попада в обхвата на едната или другата от основните свободи, гарантирани с Договора, трябва да се вземе предвид целта на разглежданото законодателство (вж. в този смисъл Решение от 24 май 2007 г. по дело Holböck, C-157/05, Сборник, стр. I-4051, точка 22 и цитираната съдебна практика).
- 27 Правна уредба като разглежданата в главното производство въвежда разлика в третирането както в зависимост от произхода на доходите от движими вещи и капитал на местните данъчнозадължени лица, така и в зависимост от доставчика на услуги, който им изплаща посочените доходи.

- 28 Както установява запитващата юрисдикция, разглежданата правна уредба в частност въвежда, от една страна, разлика в третирането между доходите от движими вещи и капитал, които белгийските местни лица получават от инвестиции или влогове в друга държава членка, и доходите от инвестиции или влогове в Белгия, доколкото първите трябва да се декларират и съответно подлежат на допълнително облагане, а именно с допълнителния общински данък, докато вторите са освободени от този данък съгласно режима на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитал.
- 29 От друга страна, както посочва белгийското правителство, белгийските местни лица, които имат влогове или инвестиции в друга държава членка, могат да възложат на установен в Белгия посредник да им изплаща доходите от тези инвестиции или влогове, като в този случай могат да ползват режима на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитал и съответно да избегнат заплащането на допълнителния общински данък. Изплащането на доходи от инвестиции и влогове в друга държава членка обаче съставлява предоставяне на услуги по смисъла на член 49 ЕО.
- 30 Следователно подобна правна уредба може да засегне упражняването на свободата както на движение на капитали, така и на предоставяне на услуги.
- 31 В този смисъл въвеждането от държава членка на разлика в третирането в зависимост от мястото на инвестиране на капитала разубеждава местните за тази държава членка лица да инвестират капитала си в установени в друга държава членка дружества и същевременно създава ограничения за установените в други държави членки дружества, доколкото поражда за тях пречки при набирането на капитал в първата държава членка (вж. в този смисъл Решение на Съда от 12 декември 2006 г. по дело *Test Claimants in the FII Group Litigation*, C-446/04, *Rescueil*, стр. I-11753, точка 166 и Решение на Съда от 18 декември 2007 г. по дело *Grønfeldt*, C-436/06, Сборник, стр. I-12357, точка 14).

- 32 Освен това, доколкото само установените в Белгия посредници могат да събират осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитал, национална правна уредба като разглежданата в главното производство поставя установените в съответната държава членка посредници в по-благоприятно положение от установените в други държави членки посредници при предоставянето на услуги по изплащане на белгийски местни лица на доходите им от инвестиции или влогове в други държави членки и следователно води до по-слаба привлекателност на услугите на установените в други държави членки посредници.
- 33 Все пак от съдебната практика следва, че Съдът по принцип преценява разглежданата мярка с оглед само на една от тези две свободи, ако предвид обстоятелствата в главното производство се окаже, че едната от тях е напълно второстепенна по отношение на другата и може да бъде свързана с нея (Решение от 3 октомври 2006 г. по дело *Fidium Finanz*, C-452/04, Recueil, стр. I-9521, точка 34, вж. също по аналогия Решение от 17 септември 2009 г. по дело *Glaxo Wellcome*, C-182/08, Сборник, стр. I-8591, точка 37).
- 34 В случая спорът по главното производство се отнася до облагането с допълнителния общински данък на доходите от влогове и инвестиции в друга държава членка и следователно се отнася до последиците за местните данъчнозадължени лица от упражняването на свободата на движение на капитали.
- 35 В този смисъл именно упражняването на тази свобода създава необходимост за местните данъчнозадължени лица да изберат посредник, на когото да възложат изплащането на доходите им от съответните инвестиции и влогове. В този контекст изборът на този посредник и следователно свободното предоставяне на услуги са второстепенни спрямо свободното движение на капитали.

- 36 Ето защо предвид изложените в точка 31 от настоящото решение съображения, следва да се приеме за установено, че национална правна уредба като разглежданата в главното производство представлява по принцип забранено от член 56 ЕО ограничение на свободното движение на капитали.
- 37 Тази констатация не се опровергава от доводите на белгийското правителство, което, от една страна, се опитва да омаловажи последиците от разликата в третирането, произтичаща от разглежданата в главното производство национална правна уредба, а от друга — изтъква, че за целите на режима на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали инвестиращите в Белгия данъчнозадължени лица се намират в различно положение от данъчнозадължените лица, които инвестират в друга държава членка.
- 38 Що се отнася до първия довод, в началото следва да се посочи, че за третирането на разглежданите в главното производство лихви и дивиденди е без значение, че някои други видове доходи от движими вещи и капитали не подлежат на облагане с осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали дори когато са получени в Белгия и че поради това винаги се облагат с допълнителния общински данък, след като към получените в Белгия лихви и дивиденди от същия вид се прилага режимът на авансовия данък върху доходите от движими вещи и капитали.
- 39 Белгийското правителство освен това твърди, че последиците от разликата в третирането не винаги са неблагоприятни за получателите на доходи от движими вещи и капитал в друга държава членка, доколкото заплащането на данъка съгласно режима на осигуряващия освобождаване авансов данък е неблагоприятно от гледна точка на паричните наличности на данъчнозадълженото лице, което е длъжно незабавно да внесе размера на данъка, докато при заплащането на данъка в рамките на обичайното събиране на ДДФЛ съответната сума остава на разположение на данъчнозадълженото лице средно около две години и съответно то може да извлече доходи от нея.

- 40 В това отношение следва да се отбележи, че след като държавата членка облага доходите от движими вещи и капитал, произтичащи от влогове и инвестиции в друга държава членка, с допълнителен данък спрямо доходите от влогове и инвестиции в първата държава членка, това само по себе си съставлява неблагоприятно данъчно третиране, което противоречи на свободното движение на капитали.
- 41 Съгласно съдебната практика обаче неблагоприятното данъчно третиране, което противоречи на някоя от основните свободи, не може да се обоснове с наличието на други данъчни предимства, дори и да се предположи, че такива предимства съществуват (вж. в този смисъл Решение от 6 юни 2000 г. по дело Verkooijen, C-35/98, Recueil, стр. I-4071, точка 61 и Решение по дело Amurta, посочено по-горе, точка 75).
- 42 Освен това, дори когато са с малък обхват или несъществено значение, ограниченията на основните свободи са забранени от Договора (вж. в този смисъл Решение от 15 февруари 2000 г. по дело Комисия/Франция, C-34/98, Recueil, стр. I-995, точка 49; Решение от 11 март 2004 г. по дело Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Recueil, стр. I-2409, точка 43, както и Решение от 14 декември 2006 г. по дело Denkavit Internationaal и Denkavit France, C-170/05, Recueil, стр. I-11949, точка 50).
- 43 Ето защо белгийското правителство неоснователно поддържа, че облагането с допълнителния общински данък на доходите от инвестиции в друга държава членка може да се компенсира с предимството от гледна точка на паричните наличности, с което евентуално разполага получило тези доходи местно данъчнозадължено лице, за разлика от подлежащите на облагане с авансов данък доходи на данъчнозадълженото лице от инвестиции в държавата членка, на която е местно лице.
- 44 Що се отнася до втория довод, белгийското правителство твърди, че положението на данъчнозадължените лица, които имат влогове или инвестиции в Белгия, се различава от положението на данъчнозадължените лица, които имат влогове или инвестиции в друга държава членка. Всъщност, ако във втория случай

управлението и събирането на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали бъдат поверени на чуждестранното лице, което е длъжно да изплати доходите от движими вещи или капитал, при всички положения щял да възникне риск от затруднения при събирането в случай на недостатъчно внасяне на този авансов данък. В Решение от 22 декември 2008 г. по дело Truck Center (С-282/07, Сборник, стр. I-10767) обаче Съдът имплицитно приел, че такива затруднения не могат да бъдат преодолені по удовлетворителен начин чрез международните актове за взаимна помощ при събирането на данъчни вземания и че поради това от гледна точка на събирането на данъка установените в чужбина данъчнозадължени лица се намират в различно положение от местните данъчнозадължени лица.

45 В това отношение е достатъчно да се посочи, че в рамките на правна уредба като разглежданата в главното производство местните данъчнозадължени лица, които са получили доходи от инвестиции или влогове в друга държава членка, дължат данък върху тези доходи в държавата членка, на която са местни лица, по същия начин като местните данъчнозадължени лица, които са получили доходи от инвестиции или влогове в последната държава членка.

46 Ето защо при такива условия обстоятелството, че към посочените доходи се прилагат различни техники на облагане, поражда именно разликата в третирането, в резултат от която само доходите от инвестиции или влогове в друга държава членка задължително се облагат с допълнителния общински данък, а не отразява евентуалното различно положение на съответните данъчнозадължени лица за целите на посочения данък.

47 Всъщност за целите на данък като разглеждания в главното производство, който се установява от големите райони и общините за всички данъчнозадължени лица от един и същ район или една и съща община и чиято основа включва данъка върху доходите на физическите лица, местните данъчнозадължени лица, които получават доходи от инвестиции или влогове в друга държава членка, не се намират в обективно различно положение от местните данъчнозадължени

лица, които получават доходи от инвестиции или влогове в държавата членка, на която са местни лица.

- 48 При тези условия следва да се приеме за установено, че правна уредба на държава членка като разглежданата в главното производство представлява ограничение на свободното движение на капитали.

По обосноваването на ограничението за свободното движение на капитали

- 49 Както следва от трайно установената съдебна практика, националните мерки, които ограничават свободното движение на капитали, могат да бъдат обосновани с посочените в член 58 ЕО съображения или с императивни съображения от общ интерес, стига да са в състояние да гарантират осъществяването на преследваната с тях цел и да не надхвърлят необходимото за постигането ѝ (вж. в този смисъл Решение от 23 октомври 2007 г. по дело Комисия/Германия, С-112/05, Сборник, стр. I-8995, точки 72 и 73, както и цитираната съдебна практика).
- 50 Според белгийското правителство разглежданата в главното производство правна уредба е обоснована по съображения, свързани със съгласуваността и особеностите на белгийската данъчна система, както и с необходимостта да се гарантира ефективността на данъчния контрол.
- 51 В този смисъл предоставеният на установените в Белгия посредници монопол при изготвянето на декларацията ad hoc за доходите и при внасянето на авансовия данък върху доходите от движими вещи и капитали бил характерна особеност на белгийската данъчна система и съставлявал лесен за данъчнозадължените лица и евтин за държавата способ за събиране на данъка, доколкото

посредниците — платци на този авансов данък, понасят административната тежест по събирането и внасянето на въпросния данък.

- 52 Като съсредоточава у белгийските посредници дейността по събирането на данъка върху получените в чужбина доходи от движими вещи и капитали, белгийската данъчна система рационализира мерките за контрол, като ги свежда до няколко субекти, което давало възможност да се проследят общо паричните потоци за всеки посредник — платец на авансовия данък върху доходите от движими вещи и капитали, и по този начин гарантирало ефективността на данъчния контрол. Ако се позволи на местните за Белгия данъчнозадължени физически лица да внасят сами дължимия авансов данък върху получените в чужбина доходи от движими вещи и капитал, проследяването на паричните потоци ставало практически невъзможно, тъй като те трябвало да бъдат анализирани чрез изготвяните от милиони данъчни субекти декларации за авансовия данък.
- 53 Освен това, ако се разреши на установените в други държави членки финансови посредници или лица, които са длъжни да изплащат доходи от движими вещи и капитал, да внасят осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали за сметка на белгийските местни лица, също няма да може да се гарантира ефективността на данъчния контрол от страна на белгийската данъчна администрация, тъй като международните актове за взаимна помощ при определянето на размера на данъците не можели да осигурят изцяло ефективността на данъчния контрол по отношение на установените в други държави членки оператори.
- 54 По отношение на така изложените съображения за обосноваване следва да се напомни, първо, че Съдът приема, че необходимостта от запазване на съгласуваността на данъчната система може да обоснове дадено ограничение върху упражняването на основните свободи, 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 от 27 ноември 2008 г. по дело *Papillon*, C-418/07, Сборник, стр. I-8947, точка 43).

- 55 Все пак, за да може да издържи такъв аргумент, Съдът изисква да бъде налице пряка връзка между въпросното данъчно предимство и компенсирането на това предимство с определено данъчно задължение, като прекият характер на тази връзка трябва да се преценява с оглед на целта, следвана с разглежданата правна уредба (вж. Решение по дело Papillon, посочено по-горе, точка 44 и цитираната съдебна практика).
- 56 Както обаче вече бе постановено в точка 46 от настоящото решение, разлика в третирането като разглежданата в главното производство не се ограничава до прилагането на различни техники на облагане в зависимост от това дали съответните доходи произтичат от влогове или инвестиции в друга държава членка, или в държавата членка на пребиваване. Всъщност в резултат от въпросните различни техники на облагане доходите от влогове или инвестиции в друга държава членка, за които не се внася авансов данък върху доходите от движими вещи и капитали, търпят допълнително облагане под формата на допълнителния общински данък, докато доходите от влогове или инвестиции в Белгия могат да бъдат освободени от него, тъй като не се декларират, когато за тях е платен авансовият данък.
- 57 Белгийското правителство обаче не посочва конкретно данъчно задължение, с което да се компенсира предимството под формата на такова освобождаване.
- 58 Второ, Съдът приема, че необходимостта да се гарантира ефективността на данъчния контрол е императивно съображение от общ интерес, което може да обоснове евентуалните ограничения върху упражняването на основните свободи, гарантирани с Договора (вж. в този смисъл Решение по дело X и Passenheim-van Schoot, посочено по-горе, точка 45 и цитираната съдебна практика).
- 59 Все пак, макар да подкрепя довода на белгийското правителство, че събирането на осигуряващия освобождаване авансов данък върху доходите от движими

вещи и капитали може да се извършва само от установени в Белгия посредници, необходимостта да се запази ефективността на данъчния контрол не може да обоснове данъчна уредба, при която доходите, за които се плаща, и доходите, за които не се плаща авансовият данък, са подложени на различно третиране за целите на допълнителния общински данък.

60 Освен това Съдът вече е постановил, че практически затруднения не могат сами по себе си да оправдаят накърняването на основните свободи, гарантирани с Договора (вж. Решение по дело Papillon, посочено по-горе, точка 54 и цитираната съдебна практика).

61 Ето защо следва да се приеме за установено, че изтъкнатите от белгийското правителство съображения в случая не обосновават ограничението на свободното движение на капитали, което произтича от законодателства като разглежданото в главното производство.

62 Предвид изложеното по-горе на поставения въпрос следва да се отговори, че член 56 ЕО не допуска правна уредба на държава членка, съгласно която местните данъчнозадължени лица, които получават лихви или дивиденди от влогове или инвестиции в друга държава членка, следва да заплащат допълнителен общински данък, освен ако не възложат изплащането на тези доходи от движими вещи и капитал на посредник, установен в държавата членка, на която са местни лица, докато същият вид доходи с произход от влогове или инвестиции в държавата членка, на която са местни лица, може да не се декларират, тъй като вече са обложени при източника, и в този случай не се облагат с допълнителния данък.

По съдебните разноси

- 63 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 разноси. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (първи състав) реши:

Член 56 ЕО не допуска правна уредба на държава членка, съгласно която местните данъчнозадължени лица, които получават лихви или дивиденди от влогове или инвестиции в друга държава членка, следва да заплащат допълнителен общински данък, освен ако не възложат изплащането на тези доходи от движими вещи и капитал на посредник, установен в държавата членка, на която са местни лица, докато същият вид доходи с произход от влогове или инвестиции в държавата членка, на която са местни лица, може да не се декларират, тъй като вече са обложени при източника, и в този случай не се облагат с допълнителния данък.

Подписи