

## РЕШЕНИЕ НА СЪДА

13 юли 1993 година \*

„Право на установяване – Корпоративен данък – Непряка дискриминация въз основа на националност”

По дело C-330/91

с предмет преюдициално запитване, отправено до Съда, съгласно член 177 от Договора за ЕИО, от High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (Обединено кралство), по спора, висящ пред този съд между

**Кралицата**

и

**Inland Revenue Commissioners, ex parte: Commerzbank AG,**

относно тълкуването на членове 5, 7, 52 и 58 от Договора за ЕИО,

СЪДЪТ,

В състав: г-н G.C. Rodríguez Iglesias, председател на състав, изпълняващ длъжността председател, г-н M. Zuleeg, г-н J.L. Murray, председатели на състав, г-н G. F. Mancini, г-н R. Joliet, г-н F. A. Schockweiler, г-н J. C. Moitinho de Almeida, г-н F. Grévisse и г-н D.A.O. Edward, съдии,

генерален адвокат: г-н M. Darmon,

секретар: г-н H.A. Rühl, главен администратор,

като взе предвид писмените становища, представени:

- за Commerzbank, от г-н Gerald Barling, кралски адвокат и г-н David Anderson, Barrister,
- за правителството на Обединеното кралство, от г-н John Collins, помощник Treasury Solicitor, подпомаган от г-н Alan Moses, кралски адвокат и г-н Derrick Wyatt, Barrister,
- за Комисията на Европейските общности, от г-н Thomas Cusack, правен съветник, в качеството на представител,

като взе предвид протокола от заседанието,

след като изслуша устните становища на Commerzbank AG, на правителството на Обединеното кралство и на Комисията, на заседанието на 20 януари 1993 г.,

след като изслуша заключенията на генералния адвокат на заседанието на 17 март 1993 г.,

---

\* Език на производството: английски.

## Решение

1. С определение от 12 април 1991 г., постъпило в Съда на 18 декември 1991 г., High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division (наричана по-долу „High Court”) постави на Съда въпрос, съгласно член 177 от Договора за ЕИО, относно тълкуването на разпоредбите на Договора, свързани с правото на установяване и забрана за дискриминация въз основа на националност.

2. Тези въпроси са повдигнати в рамките на спор между Commerzbank AG, дружество, регистрирано съгласно немското право, със седалище в Германия, и Inland Revenue Commissioners (наричани по-долу „данъчните органи”), относно условията, които уреждат данъчното облагане съгласно Income and Corporation Taxes Act от 1988 г. (закон за корпоративното подоходно облагане).

3. Следните факти са изложени в определението за препращане.

4. Commerzbank има филиал в Обединеното кралство, с чието посредничество отпуска заеми на редица дружества от Съединените американски щати между 1973 г. и 1976 г. Commerzbank плати данък в Обединеното кралство в размер на 4 222 234 GBP за лихвите, получени от тези дружества.

5. Впоследствие Commerzbank иска връщане на тази сума от данъчните органи, на основание, че лихвата е освободена от данъци в Обединеното кралство съгласно член 15 от Конвенцията от 2 август 1946 г. между правителството на Обединеното кралство Великобритания и Северна Ирландия и правителството на Съединените американски щати за избягване на двойното данъчно облагане и предотвратяване на избягването на данъци в областта на данъка върху доходите (S.R. & O. 1946, № 1327), изменена с Протокол от 20 септември 1966 г. (S.I. 1966 № 1188). Този член предвижда по същество, че лихвата, плащана от дружество от Съединените американски щати, подлежи на данъчно облагане в Обединеното кралство, само ако тази лихва е платена на дружество от Обединеното кралство или на дружество с данъчен адрес в Обединеното кралство. Тъй като Commerzbank не е с данъчен адрес в Обединеното кралство, на нея ѝ е бил възстановен надплатения данък.

6. Commerzbank тогава изтъкна това възстановяване съгласно член 825 от Income and Corporation Taxes Act от 1988 г. Този член предвижда, че:

„1. Настоящият член се прилага за следните плащания, направени в полза на дружество във връзка с всеки отчетен период, през който дружеството се е намирало в Обединеното кралство...”:

а) възстановяване на корпоративен данък, платен от дружество за този отчетен период... .

2. Съгласно следните разпоредби на настоящия член, в случай че се извършва плащане с размер, не по-малък от 100 GBP, за който настоящият член се прилага, от страна на данъчната администрация или на инспектор след края на период от 12 месеца от съответната дата, плащането се увеличава, съгласно настоящия член, с

размер („допълнително възстановяване”), равен на лихвата за платената сума в размер на 8,25 % годишно ...”.

7. Commerzbank поиска от данъчните органи посоченото допълнително възстановяване ; съгласно изчислението, извършено от това дружество, размера на допълнителното възстановяване се увеличи на 5 199 258 GBP.

8. Данъчните органи отхвърлиха искането на Commerzbank на основание, че дружеството не е със седалище в Обединеното кралство. Следователно Commerzbank е подала искане до High Court за преразглеждане на това решение, като твърди, че отказът за предоставяне на допълнително възстановяване на лица, установени извън страната представлява ограничение на правото на установяване и непряка дискриминация на основание националност, тъй като засегнатите дружества са основно чуждестранни.

9. High Court е счел за необходимо да сезира Съда с въпрос относно тълкуването на членове 5, 7, 52 и 58 от Договора.

10. Този въпрос е формулиран по следния начин:

„ В случай че

i) дружество, учредено съгласно закона на държава-членка, където е седалището и основната му дейност, извършва дейност чрез клон във втора държава-членка;

ii) дружеството подлежи на данъчно облагане във втората държава-членка за определени приходи, получени от клона, и плаща данък;

iii) посоченият данък на практика не се дължи, ако дружеството има право да се ползва от освобождаване съгласно споразумение за избягване на двойното данъчно облагане между втората държава-членка и трета страна, по отношение на дружества, които нито са местни, нито са с данъчен адрес във втората държава-членка.

iv) дружеството с основание иска да се ползва от правото на освобождаване и получава възстановяване на платения недължим данък;

v) законодателството на втората държава-членка предвижда законоустановена компенсация под формата на лихва, (наричана „*geraument supplement*”: допълнително възстановяване), ако дружеството, което възстановява платения, но недължим данък, е било със седалище в тази държава-членка през разглеждания период;

vi) дружеството претендира за допълнително възстановяване, без оглед на това, че то не е било със седалище в държавата-членка през разглеждания период;

vii) втората държава-членка на това основание отказва да изплати допълнителното възстановяване на дружеството,

несъвместим ли е с правото на Общността, и по-специално членове 5, 7 и членове 52 - 58 от Договора за ЕИО, отказа на втората държава-членка да изплати на дружеството допълнително възстановяване на основание, че седалището му е извън

съответната държава, и дали за отговора на този въпрос е относим фактът, че дружеството не би било освободено от данъка (тъй като не би възникнал въпросът за възстановяване на данъка и следователно и за допълнително възстановяване), ако дружеството беше със седалище в тази държава-членка?”

11. Прави се позоваване на протокола на заседанието за пълно отчитане на фактите по делото, приложимите правила и писмените становища, представени пред Съда, които се споменават или обсъждат по-нататък, само доколкото е необходимо с оглед изготвяне мотивите на Съда.
12. От документите по делото е видно, че въпросът на националния съд цели на установи, на първо място дали членове 52 и 58 и членове 5 и 7 от Договора не дават възможност на законодателството на държава-членка да предостави допълнително възстановяване на надплатен данък на дружества с данъчен адрес в тази държава, докато отказва това възстановяване на дружества, които са с данъчен адрес в друга държава-членка и на второ място, дали такова правило е все още дискриминационно, ако освобождаването от данък, което поражда възстановяването, се прилага само за дружества, които не са с данъчен адрес в тази държава-членка.

### **Правото на установяване**

13. Както Съдът е установил в своето Решение по дело C-270/83 Комисия/Франция (Recueil, стр. 273, точка 18), свободата на установяване, която член 52 предоставя на гражданите на държавите-членки, и която им дава достъп до дейности като самостоятелно заети лица при условията, определени от законите на държавата-членка за граждани на тази държава-членка, където дадено лице се е установило, включва правото на дружествата или предприятията, регистрирани съгласно законодателството на държавата-членка, със седалище, централна администрация или основно място на дейност в Общността, да извършват своята дейност в съответната държава-членка чрез клон или представителство. Във връзка с дружествата, в този контекст следва да се отбележи, че тяхното седалище, в смисъла разглеждан по-горе, е факторът, който служи като връзка с правната система на определена държава, както е националността за физическите лица. В същото решение Съдът е установил, че приемане на твърдението, че държавата-членка, в която дружество иска да се установи, може свободно да прилага за него различно третиране само поради факта, че неговото седалище е в друга държава-членка, това би лишило разпоредбата от целия ѝ смисъл.
14. Освен това, от Решението на Съда по дело 152/73 Sotgiu/Deutsche Bundespost (Recueil, стр. 153), следва, че правилата за еднаквото третиране забраняват не само явната дискриминация на основание националност, или в случай на дружество, на основание неговото седалище, но и всички прикрити форми на дискриминация, чрез прилагането на други критерии за диференциация, които на практика водят до същия резултат.
15. Въпреки че той се прилага без оглед от седалището на дружеството, използването на критерия за данъчен адрес в рамките на националната територия, за да се предоставя допълнително възстановяване на надплатения данък, е предразположен да работи във вреда на дружества със седалище в други

държави-членки. Наистина, най-често това са дружествата, които са с данъчен адрес извън територията на съответната държава-членка.

16. С цел да оправдае разглежданата по главното производство национална разпоредба, правителството на Обединеното кралство твърди, че като не търпи дискриминация съгласно данъчните закони на Обединеното кралство, чуждестранни дружества, които са в положението на Commerzbank, се ползват с привилегировано третиране. Те са освободени от данъците, които обикновено се плащат от местните дружества. При тези обстоятелства, няма дискриминация с оглед на допълнителното възстановяване: местните и чуждестранните дружества се третират по различен начин, защото за целите на корпоративния данък, те са в различно положение.
17. Този аргумент не може да се приеме.
18. Национална разпоредба, като разглежданата, води до неравностойно третиране. Ако чуждестранно дружество бъде лишено от право на допълнително възстановяване на надплатения данък, на което местните дружества винаги имат право, то чуждестранното дружество е поставено в по-неблагоприятно положение в сравнение с последните.
19. Фактът, че освобождаването от данък, който е причина за възстановяването, е възможно само за чуждестранни дружества, не може да оправдае общо правило, с което тази привилегия се отказва. Следователно правилото е дискриминационно.
20. От тези съображения следва, че отговорът, който трябва да се даде на националния съд, следва да гласи, че членове 52 и 58 от Договора не позволяват на законодателството на държавите-членки да предостави допълнително възстановяване на надплатен данък на дружества, които са с данъчен адрес в тази държава, като в същото време отказват допълнителното възстановяване на дружества, които са с данъчен адрес в друга държава-членка. Фактът, че последните, биха били освободени от данък, ако те са със седалище в тази държава, не е относим в този случай.
21. Тъй като законодателство, като разглежданото в главното производство, противоречи на членове 52 и 58 от Договора, не е необходимо да се разглежда съвместимостта му с разпоредбите на членове 5 и 7.

### **По съдебните разноски**

22. Разноските, извършени от Обединеното кралство и Комисията на Европейските общности, които са представили становища пред Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред националната юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът,

като се произнесе по въпроса, поставен от High Court of Justice (England & Wales), Queen's Bench Division, с определение от 12 април 1991 г., реши:

**Членове 52 и 58 от Договора не дават възможност на законодателството на държавите-членки да предостави допълнително възстановяване на надплатен данък на дружества, които са с данъчен адрес в тази държава, като в същото време отказват допълнителното възстановяване на дружества с данъчен адрес в друга държава-членка. Фактът, че последните биха били освободени от данък, ако са със седалища в тази държава, не е относим в случая.**

**Подписи**

**Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 13 юли 1993 година.**

**Подписи**