

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (пети състав)

8 март 2001 година*

„Свобода на установяване – Свободно движение на капитали – Авансово плащане на корпоративен данък върху печалбата, разпределена от дъщерно дружество на нейното дружество майка – Дружество майка, чието седалище е в друга държава-членка – Нарушение на правото на Общността – Иск за възстановяване или иск за поправяне на вреди – Лихви”

По съединени дела C-397/98 и C-410/98

с предмет преюдициално запитване, отправено до Съда съгласно член 177 от Договора за ЕО (понастоящем член 234) от страна на High Court of Justice (England & Wales) (Англия и Уелс), Chancery Division (Обединеното кралство), в производствата, висящи пред този съд между

Metallgesellschaft Ltd и други (C-397/98),

Hoechst AG,

Hoechst (UK) Ltd (C-410/98)

и

Commissioners of Inland Revenue,

HM Attorney General

относно тълкуването на членове 6 и 52 от Договора за ЕО (понастоящем, след изменение членове 12 ЕО и 43 ЕО), член 58 от Договора за ЕО (понастоящем член 48 ЕО) и/или член 73б от Договора за ЕО (понастоящем член 56 ЕО),

СЪДЪТ (пети състав,)

в състав: г-н A. La Pergola, председател на състав, г-н M. Wathelet (докладчик), г-н D. A. O. Edward, г-н P. Jann и г-н L. Sevón, съдии,

генералния адвокат: г-н N. Fennelly,

секретар: г-н L. Hewlett, администратор,

като има предвид писмените становища, представени:

- за Metallgesellschaft Ltd и други от г-н J. Gardiner, QC, и г-н F. Fitzpatrick, barrister, упълномощени от Slaughter and May, solicitors,

* Език на производството: английски.

- за Hoechst AG и Hoechst (UK) Ltd, от г-н M. Barnes, упълномощен от Slaughter and May, solicitors,

- за правителството на Обединеното кралство, от г-н M. J. E. Collins, в качеството на представител, подпомаган от г-н D. Wyatt, QC, и г-н R. Singh, barrister,

- за нидерландското правителство, от г-н M. A. Fierstra, в качеството на представител,

- за финландското правителство, от г-н H. Rotkirch и г-жа T. Pynnä, в качеството на представители,

- за Комисията на Европейските общности, от г-н R. Lyal, г-жа H. Michard и г-жа M. Patakia, в качеството на представители,

предвид доклада от съдебното заседание,

след като изслуша устните становища на „Metallgesellschaft Ltd и други, за които се явяват г-н J. Gardiner и г-н F. Fitzpatrick, на Hoechst AG и Hoechst (UK) Ltd, за които се явява г-н M. Barnes, на правителството на Обединеното кралство, за което се явява г-жа G. Amodeo, в качеството на представител, подпомагана от г-н D. Wyatt; на германското правителство, за което се явява г-жа V. Muttelsee-Schön, в качеството на представител, на френското правителство, за което се явява г-н S. Seam, в качеството на представител, на нидерландското правителство, за което се явява г-н M. A. Fierstra и на Комисията, за която се явяват г-н R. Lyal, и г-жа H. Michard, в съдебното заседание от 25 май 2000 г.,

след като изслуша заключението на генералния адвокат, представено в съдебното заседание от 12 септември 2000 г.,

постанови настоящото

Решение

1. С две определения от 2 октомври 1998 г., постъпили в Съда съответно на 6 ноември (C-397/98) и 17 ноември (C-410/98) същата година, High Court of Justice (England & Wales) (Върховният съд на Англия и Уелс), Chancery Division, е поставил по силата на член 177 от Договора за ЕО (понастоящем член 234 ЕО) пет преюдициални въпроса относно тълкуването на членове 6 и 52 от Договора за ЕО (понастоящем, след изменение член 12 и член 43 ЕО), член 58 от Договора за ЕО (понастоящем член 48 ЕО) и/или 73б от Договора за ЕО (понастоящем член 56 ЕО).

2. Тези въпроси са били повдигнати в рамките на спорове между, от една страна по дело C-397/98, Metallgesellschaft Ltd, Metallgesellschaft AG, Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG и Commodity Company Ltd (наричани по-нататък „Metallgesellschaft и други”), и от друга страна по дело C-410/98, Hoechst AG и Hoechst (UK) Ltd (наричани по-нататък „Hoechst и други”), и Commissioners of Inland Revenue относно задължението, наложно на дружествата, установени в

Обединеното кралство да заплащат авансово корпоративен данък върху печалбата, изплатена на техните дружества майки.

Националната правна уредба

3. По силата на разпоредбите на част I на Income and Corporation Taxes Act 1998 (Закона за доходите и корпоративните данъци от 1998 г., наричан по-нататък „ИСТА“), печалбите, които са реализирани по време на един счетоводен период от всяко дружество, установено в Обединеното кралство или от дружество, което не е установено в Обединеното кралство, но упражнява там търговска дейност чрез клон или агенция, подлежат на облагане с корпоративен данък („corporation tax“).

4. В съответствие с член 12 от ИСТА, един счетоводен период по принцип е 12 месеца. За счетоводните период, които приключват преди 1 октомври 1993 г. корпоративният данък е бил дължим или девет месеца след края на счетоводния период или един месец след издаването на известие за оценка, което се отнася до този счетоводен период, по избор на данъчно задълженото лице. За счетоводни периоди след 1 октомври 1993 г. корпоративният данък е дължим и платим девет месеца и един ден след края на счетоводния период.

Авансово плащане на корпоративния данък („advance corporation tax“)

5. В съответствие с член 14 от ИСТА всяко дружество, установено в Обединеното кралство, което извършва някои разпределения, като изплащане на дивиденди на своите акционери, е задължено да плати авансово корпоративен данък („advance corporation tax“, наричан по-нататък „АСТ“), изчислен върху сума, равняваща се на размера или стойността на направеното разпределение.

6. Важно е да се вземе предвид, че АСТ не е сума, която се удържа от дивидента, който се изплаща изцяло, а е по-скоро корпоративен данък, който е дължим от дружеството, което разпределя дивиденди, плаща се в аванс, противно на основния корпоративен данък („mainstream corporation tax“, наричан по-нататък „МСТ“), който е дължим за всеки счетоводен период.

7. Едно дружество е задължено да декларира доходите си по принцип на всяко тримесечие, като посочи размера на всяка разпределена сума през този период и сумата на дължимия АСТ. АСТ, който е дължим по отношение на разпределението трябва да се заплати в рамките на 14 дни от края на тримесечието, през което е било направено разпределението.

8. Съгласно членове 239 и 240 от ИСТА, АСТ, който е платен от дружество по отношение на разпределението по време на даден счетоводен период, трябва по принцип да бъде предмет на правото на това дружество да се откаже, и да бъде определен спрямо сумата, която това дружество трябва да плати като МСТ за този счетоводен период или да бъде прехвърлен към дъщерните дружества на това дружество, които могат да я компенсират със сумата на МСТ, за която те са задължени. Ако дружеството не е данъчно задължено да плаща какъвто и да е корпоративен данък за съответния счетоводен период (защото например неговата печалба не е достатъчна), то може или да противопостави АСТ на корпоративния

данък, дължим за последващите счетоводни периоди или да поиска да пренесе остатъка към предходните счетоводни периоди.

9. Доколкото МСТ става дължим девет месеца или девет месеца и един ден след края на счетоводния период, в зависимост от това дали периода е свършил преди или след 1 октомври 1993 г., АСТ трябва да бъде внесен в 14-дневен срок от края на тримесечието, през време на което е направено разпределението. Съответно АСТ винаги е дължим преди времето, в което МСТ, спрямо който той може да бъде прихванат, става дължим. Препращащият съд отбелязва, че ефектът спрямо едно дружество, което разпределя дивиденди е, че денят за плащане на корпоративния данък, дължим по отношение на изплатените дивиденди трябва да се изтегли напред с период от девет и половина месеца (в случай на разпределение, направено през последния ден на счетоводния период) до една година и до пет и половина месеца (когато разпределението е направено на първия ден от счетоводния период).

10. След като не е налице дължим МСТ за съответния период, е възможно дори да се прихване АСТ от приходите за последващите счетоводни периоди, препращащият съд счита, че в този случай изтеглянето е трябвало да се направи за по-дълъг период от време и дори, при определени обстоятелства, за неопределен период.

Данъчен кредит („tax credit“)

11. Дружество, установено в Обединеното кралство не е задължено да плаща корпоративен данък по отношение на дивидентите, които то получава от друго дружество, установено в Обединеното кралство (член 208 от ІСТА). Следователно, всяко разпределение на дивиденди, предмет на АСТ, направено от местно дружество на друго, поражда основание за данъчен кредит („tax credit“) за дружеството, което получава дивидентите (член 231, параграф 1 от ІСТА).

12. Този данъчен кредит е равен на сумата на АСТ, платена от дружеството, разпределящо дивидентите върху това разпределяне (член 231, параграф 1 от ІСТА).

13. Когато дружество, установено в Обединеното кралство получи от неговите местни дъщерни дружества разпределение, което му дава право на данъчен кредит, дружеството-майка може да приспадне сумата на АСТ, платена от неговото дъщерно дружество от размера на АСТ, който то трябва да плати при извършване на разпределението между неговите акционери, като в резултат от това плаща АСТ само за остатъка.

14. Когато дружество, установено в Обединеното кралство, но напълно освободено от МСТ получи дивидент от негово местно дъщерно дружество, за който е бил платен АСТ, тя има право на плащане за размер, равняващ се на данъчния кредит (член 231, параграф 2 ІСТА).

15. Дружествата, които не са установени в Обединеното кралство, и които не търгуват на неговата територия чрез свой клон или агенция, нямат задължение да плащат корпоративен данък в Обединеното кралство. Те обаче, по принцип са

задължени да плащат данък върху дохода в Обединеното кралство, чийто източник е в тази държава-членка, включително и за дивидентите, които им се изплащат от техните местни дъщерни дружества.

16. Независимо от това обаче, съгласно член 233, параграф 1 от ИСТА, когато по принцип едно дружество майка, което не е местно няма право на данъчен кредит при липсата на конвенция за премахване на двойно данъчно облагане, уреждаща този въпрос, сключена между Обединеното кралство и държавата на установяване, то не е задължено на плаща данък върху доходите в Обединеното кралство за платените от неговите дъщерни дружества дивидененти.

17. Обратното, когато едно дружество майка, което не е местно има право на данъчен кредит по силата на конвенция за премахване на двойно данъчно облагане, сключена между Обединеното кралство и държавата на установяване, то трябва да плаща в Обединеното кралство данък върху прихода върху дивидентите, получени от неговото местно дъщерно дружество.

18. Конвенцията за премахване на двойното данъчно облагане, сключена между Обединеното кралство и Федерална република Германия на 26 ноември 1964 г., така както е изменена на 23 март 1970 г., не предоставя правото на данъчен кредит на дружества, които са установени в Германия, и които имат акции и получават дивидененти от дружества, които са установени в Обединеното кралство.

19. Следователно, една дружество майка със седалище в Германия, получаваща разпределение, предмет на АСТ от свой дъщерно дружество, чието седалище е във Обединеното кралство, няма право на данъчен кредит във Обединеното кралство, кореспондиращ на изплащане на АСТ и съгласно данъчното законодателство на Обединеното кралство не подлежи на облагане на нейна територия по отношение на дивидентите, получени от неин местен дъщерно дружество.

20. Когато дружество майка, което не е установено в Обединеното кралство има право на данъчен кредит на основание конвенция за премахване на двойно данъчно облагане, сключена между Обединеното кралство и държавата на неговото установяване, това дружество може да поиска приспадане на този кредит от данъка върху дохода, по който е данъчно задължено в Обединеното кралство по отношение на дивидентите, получени от неговото местно дъщерно дружество, и когато сумата на данъчния кредит превишава размера на данъка, разликата да му бъде възстановена. Ако искането бъде отхвърлено, дружеството, което го е направило може да предяви иск пред „Special Commissioners” или пред „General Commissioners”, след това, ако е необходимо пред High Court.

Избор на групов доход („Group Income Election”)

21. Съгласно член 247 от ИСТА, две дружества, установени в Обединеното кралство, едното от които има най-малко 51 % от другото, може да направят избор на групов доход („Group Income Election”).

22. Резултатът от такъв избор е, че дъщерното дружество не плаща АСТ за дивидентите, които плаща на своето дружество майка, освен ако не направи

заяви, че не иска изборът да се прилага по отношение на конкретно разпределение на дивиденди.

23. Искането за избор на групов доход трябва да бъде направено до „Inspector of Taxes”. Ако искането бъде отхвърлено, дружеството, което е подало искането може да обжалва това решение пред „Special Commissioners” или пред „General Commissioners” и в зависимост от случая, може да обжалва на правно основание пред High Court.

24. Когато се плаща дивидент при избор на групов доход от страна на дъщерно дружество, което е установено в Обединеното кралство на негово дружество майка, което също е установено в Обединеното кралство, не се плаща АСТ от страна на дъщерно дружество, а дружеството майка няма право на данъчен кредит. Група от дружества е възможно да не се възползва едновременно от избор на групов доход и от данъчен кредит по отношение на едни и същи дивиденди.

25. Трябва да се уточни, че АСТ е отменен, считано от 6 април 1999 г. с член 31 от Finance Act 1998 (Финансов закон от 1998 г.). Правната уредба, описана в точки 5 - 24 от настоящото решение, е тази, която е била в сила преди тази дата.

Фактите по главното производство

26. По дело C-397/98, Metallgesellschaft Ltd и The Metal and Commodity Company Ltd, дружества, установени в Обединеното кралство са изплатили дивиденди на техните дружества майки, Metallgesellschaft AG и Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG, дружества със седалище в Германия, и поради което те са задължени да плащат АСТ. В последствие двете дъщерни дружества са могли да приспадат този АСТ от МСТ, за който те са данъчно задължени.

27. Metallgesellschaft и други са завели дело пред High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division срещу Commissioners of Inland Revenue, по което те са поискали съдът да признае, че са понесли вреда от факта, че разпределението на дивиденди от дъщерните дружества на техните дружества майки е било предмет на АСТ. Спорът по главното производство се отнася до сумите на АСТ, платени в периода между 16 април 1974 г. и 1 ноември 1995 г. от Metallgesellschaft Ltd и между 11 април и 13 октомври 1995 от The Metal and Commodity Company Ltd.

28. По дело C-410/98, Hoechst (UK) Ltd, дружество, установено в Обединеното кралство, е разпределило дивиденди на своето дружество майка, Hoechst AG, дружество със седалище в Германия и е изплатило дължимия за тях АСТ в Обединеното кралство. В последствие е имало възможност да приспадне този АСТ от МСТ, за който е било данъчно задължено.

29. Hoechst и други също така е завело дело пред High Court of Justice срещу Commissioners of Inland Revenue, по което е поискало съдът да се произнесе, че е понесло вреди на основание факта, че разпределените от страна на Hoechst (UK) Ltd на Hoechst AG в периода 16 януари 1989 г. - 26 април 1994 г. са били предмет на АСТ. Спорът по главното производство се отнася до суми на АСТ, които са били заплатени в периода 14 април 1989 г. - 13 юли 1994 г.

30. По всяко от тези дела по главното производство, дружествата майки поддържат, че поради това, че е било невъзможно за тях и техните дъщерни дружества да направят избор на групов доход, който би дал възможност на дъщерните дружества да избегнат плащане на АСТ, то тези дъщерни дружества са били поставени в неравностойно положение вследствие на претърпени неудобства, свързани с техните парични потоци, които дъщерните дружества, чиито дружествата майки са със седалище в Обединеното кралство не са имали. Последните са направили избор на групов доход и поради това са могли да имат на разположение сумите, които са дължими за МСТ, и които те в противен случай е трябвало да платят като АСТ при разпределението на дивиденди на техните дружества майки. По тяхно мнение тази неравнопоставеност води до косвена дискриминация, свързана с националност, което противоречи на Договора за ЕО.

31. При условията на евентуалност, по дело C-397/98, Metallgesellschaft AG и Metallgesellschaft Handel & Beteiligungen AG поддържат, че са пропуснали да получат данъчен кредит, съответстващ най-малко отчасти на АСТ, платен от техните местни дъщерни дружества, подобен на този, който е предоставен на дружество майка със седалище в Обединеното кралство или на дружество майка, което не е установено в Обединеното кралство, но има право на данъчен кредит съгласно конвенцията за премахване на двойното данъчно облагане.

32. По дело C-410/98 ако Съдът бе установил, че Hoechst (UK) Ltd няма право на възстановяване на дължимите лихви по отношение на платените АСТ, Hoechst AG поддържа обратното твърдение, че в такъв случай е трябвало да бъдат получени данъчните кредити, съответстващи на АСТ или на сума, равняваща се на кредитите, които дружество майка, чието седалище е в Нидерландия. Според Hoechst AG, фактът, че данъчното законодателство в Обединеното кралство допуска предоставянето на данъчен кредит на дружества майки, чието седалище не се намира във Обединеното кралство по отношение на АСТ, които са платени от техните местни дъщерни дружества, само ако това се предвижда в конвенцията за премахване на двойното данъчно облагане, какъвто е случаят с конвенцията, сключена между Обединеното кралство и Кралство Нидерландия, но не и в случая с конвенцията, сключена между Обединеното кралство и Федерална република Германия, съставлява необоснована дискриминация спрямо дружества майки със седалища в различни държави-членки и е в противоречие на Договора.

Преюдициалните въпроси

33. Поради това, че счита, че изходът на споровете, висящи пред него зависи от тълкуването на правото на Общността, High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, реши да спре производството и да постави пред Съда следните преюдициални въпроси, идентично формулирани по всяко от делата:

„1) При условията, изложени в определението за препращане, може ли да се приеме, че налице спазване на правото на Общността, и по-специално на членове 6, 52, 58 и/или 73б от Договора за ЕО, когато законодателството на една държава-членка допуска избор на групов доход (като се разрешава дивидентите да бъдат изплатени от дъщерно дружество на неговото дружество майка без да се

изчислява авансово корпоративен данък („АСТ”), само когато както дъщерно дружество, така и дружеството майка са със седалище в тази държава-членка?

2) Ако отговорът на първи въпрос е отрицателен, пораждат ли посочените по-горе разпоредби на Договора за ЕО право на поправяне на вреди за местно дъщерно дружество на дружество майка, което е със седалище в друга държава-членка и/или това дружество майка трябва да претендира за сумата под формата на лихва върху АСТ, която дъщерното дружество е изплатило на основание на това, че националното законодателство не му разрешава да направи избор на групов доход или може ли да се претендира за такава сума само (или изцяло) по пътя на завеждане на иск за обезщетение на основание принципите, установени от Съда на Европейските общности в неговите решения от 5 март 1996 г., по съединени дела *Brasserie du pêcheur et Factortame* (C-46/93 и C-48/93, *Recueil*, стр. I-1029) и от 22 април 1997 г., по дело *Sutton* (C-66/95, *Recueil*, стр. I-2163), и във всеки случай, задължен ли е националният съд да предостави средство за защита, дори ако съгласно националното законодателство не може да бъде предоставена лихва (независимо от това дали директно или чрез поправяне на вреди или чрез обезщетение за загуби и пропуснати ползи) на сумите по главното производство, които вече не са дължими на ответниците?

3) При условията, изложени в определението за препращане, може ли да се приеме, че е налице спазване на посочените по-горе разпоредби на Договора за ЕО от страна на държавните органи на една държава-членка, които отказват каквото и да е данъчен кредит на дружество, чието седалище е в друга държава-членка, като същевременно предоставят същия данъчен кредит на други държави-членки на основание сключените между тази държава-членка и други държави-членки конвенции за премахване на двойното данъчно облагане?

4) Ако отговорът на трети въпрос е отрицателен, била ли е първата държава-членка през материалното време задължена да предостави такъв данъчен кредит на това дружество при същите условия, при които го предоставя на местните дружества или на дружествата, установени в други държави-членки, на основание разпоредбите за такива кредити в конвенциите на тези държави за премахване на двойното данъчно облагане?

5) Упълномощена ли е една държава-членка да противопоставя на такова искане за поправяне на вреди, за данъчен кредит или за обезщетение за загуби и пропуснати ползи, обстоятелството, че ищците нямат право на възстановяване, или че искането на ищите следва да бъде редуцирано на основание, че независимо от това, че разпоредбите на националното законодателство забраняват това, те не са направили избор на групов доход, нито са поискали данъчен кредит, нито са оспорвали пред „Commissioners”, или ако е необходимо пред съдилищата, решенията за отхвърляне на „Inspector of Taxes”, на избора на групов доход или на искането, разчитайки на върховенството и прякото действие на правните разпоредби на Общността? „

34. С Определение на председателя на Съда от 14 декември 1998, дела C-397/98 и C-410/98 са били съединени за целите на писмената фаза на производството, на устната фаза на производството и на решението.

По първия преюдициален въпрос

35. С първия си преюдициален въпрос, препрращащият съд по същество пита дали е налице противоречие с членове 6, 52, 58 и/или 73б от Договора за ЕО, ако данъчното законодателство на една държава-членка, каквато е въпросната по главното производство, дава на дружествата, установени в тази държава-членка възможността да се ползват от данъчния режим, който им позволява да изплащат дивиденди на тяхното дружество майка, без да трябва да плащат авансов корпоративен данък, когато тяхното дружество майка също е установено в тази държава-членка, но същевременно им забранява това, когато седалището на тяхното дружество майка се намира в друга държава-членка.

36. Според Metallgesellschaft и други и Hoechst и други, съответното национално законодателство по главното производство цели да обезкуражи дружествата, които са установени в друга държава-членка от това да установяват дъщерни дружества в Обединеното кралство и това е неоснователно ограничаване на правото на установяване. Техният допълнителен аргумент също е, че това законодателство е несъвместимо с разпоредбите на Договора относно свободното движение на капитали.

37. Следва да бъде напомнено, че съгласно установената съдебна практика, независимо от това, че прякото данъчно облагане попада в компетентността на държавите-членки, те следва да упражняват тази си компетентност в съответствие с правото на Общността и да избягват каквато и да е дискриминация на основание националност (Решение от 11 август 1995 г., по дело Wielockx, C-80/94, Recueil, стр. I-2493, точка 16; Решение от 27 юни 1996 г., по дело Asscher, C-107/94, Recueil, стр. I-3089, точка 36; Решение от 29 април 1999 г., по дело Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, стр. I-2651, точка 19, и Решение от 13 април 2000 г., по дело Baars, C-251/98, Recueil, стр. I-2787, точка 17).

38. От съдебната практика на Съда следва, че общата забрана на всяка дискриминация на основание националност, определена в член 6 от Договора за ЕО се прилага независимо от обстоятелствата, регулирани от правото на Общността, за които Договорът не предвижда специални разпоредби за недискриминация (Решение от 30 май 1989 г., по дело Комисия/Гърция, 305/87, Recueil, стр. 1461, точки 12 и 13; Решение от 12 април 1994 г., по дело Halliburton Services, C-1/93, Recueil, стр. I-1137, точка 12; Решение по дело Royal Bank of Scotland, посочено по-горе, точка 20, и Решение по дело Baars, посочено по-горе, точка 23).

39. Установено е, че по отношение на правото на установяване, принципът за недискриминация е изпълнен и специфично определен от член 52 от Договора (Решение по дело Halliburton Services, посочено по-горе, точка 12; Решение от 29 февруари 1996 г., по дело Skanavi и Chryssanthakopoulos, C-193/94, Recueil, стр. I-929, точка 21, и Решение по дело Baars, посочено по-горе, точка 24).

40. Следователно, член 6 от Договора не е приложим по отношение на делата по главното производство. Поради това, въпросът дали законодателството като въпросното налага неразрешени ограничения на правото на установяване трябва да бъде разгледан преди всичко в светлината на член 52 от Договора.

41. Член 52 от Договора е една от основните разпоредби на правото на Общността и е пряко приложим в държавите-членки от края на преходния период. По силата на тази разпоредба, свободата на установяване на граждани от една държава-членка на територията на друга държава-членка включва правото да извършват дейности като самостоятелно заети лица и да учредяват и управляват предприятия, при условията, определени от законодателството на държавата на установяване за нейните собствени граждани. Премахването на ограниченията на свободата на установяване също така се отнася и до ограниченията при учредяване на агенции, клонове или дъщерни дружества от граждани на която и да е държава-членка, установени на територията на друга държава-членка (Решение от 28 януари 1986 г., по дело Комисия/Франция, 270/83, Recueil, стр. 273, точка 13, и Решение по дело Royal Bank of Scotland, посочено по-горе, точка 22).

42. Поради това, свободата на установяване на основание член 58 от Договора включва правото на дружества или предприятия, учредени в съответствие със законодателството на една държава-членка и със седалище, централна администрация или основно установяване в рамките на Общността, да осъществяват своята дейност в съответната държава-членка посредством клон или агенция (вж. Решение от 16 юли 1998 г., по дело ICI, C-264/96, Recueil, стр. I-4695, точка 20, и цитираната съдебна практика и Решение от 21 септември 1999 г., по дело Saint-Gobain, C-307/97, Recueil, стр. I-6161, точка 35). По отношение на дружествата, в този контекст следва да се отбележи, че тяхното седалище в горния смисъл е това, което изпълнява функцията на свързващ фактор с правната система на определена държава, по същия начин както е гражданството при физическите лица (вж. Решение по дело ICI, посочено по-горе, точка 20, и цитираната съдебна практика и Решение по дело Saint-Gobain ZN, посочено по-горе, точка 36). Поради това, възприемането на тълкуването, че държава-членка, на чиято територия едно дружество иска да се установи, може свободно да прилага по-различно третиране на това дружество, основаващо се единствено на това, че неговото седалище е регистрирано в друга държава-членка, би лишило член 52 от неговия смисъл (Решение по дело Комисия/Франция, посочено по-горе, точка 18).

43. Що се отнася до правото да се прави избор на групов доход, въпросното законодателство прави разлика при третирането на дъщерните дружества, установени в Обединеното кралство, в зависимост от това дали тяхното дружество майка има седалище в Обединеното кралство или не. Местните дъщерни дружества на дружества, чието седалище е в Обединеното кралство могат, при определени обстоятелства да направят избор на групов доход и така да бъдат освободени от задължението да плащат АСТ, когато разпределят дивиденди на своите дружества майки. Обратното, това предимство е отнето на местните дъщерни дружества на дружества, чието седалище не е в Обединеното кралство, и които поради това са задължени да плащат АСТ винаги, когато разпределят дивиденди на своите дружества майки.

44. Безспорно това дава на дъщерно дружество на дружество майка, установено в Обединеното кралство предимството да разполага с пари в наличност, тъй като то задържа сумите, които в противен случай трябва да плати като АСТ до настъпването на момента, в който трябва да се заплати МСТ, което означава

период от осем и половина месеца най-малко и 17 и половина месеца най-много, в зависимост от датата на разпределянето. Ако МСТ не е дължим изобщо за съответния счетоводен период, това включва дори по-дълъг период, тъй като АСТ може да бъде приспаднат от корпоративния данък, дължим за съответните последващи счетоводни периоди.

45. Според правителството на Обединеното кралство, финландското и нидерландското правителства, разликата в третирането за данъчни цели на дъщерни дружества, установени в Обединеното кралство в зависимост от това дали тяхното дружество майка е със седалище в тази държава-членка е обективно обосновано.

46. На първо място, правителството на Обединеното кралство изтъква, че обстоятелствата, свързани с местните дъщерни дружества на дружества, които също са местни не е сравнима с тази на дъщерни дружества, чиито дружества майки не са местни.

47. Що се отнася до местните дъщерни дружества на местни дружества майки, правителството на Обединеното кралство поддържа, че независимо от това, че изборът на групов доход освобождава дъщерно дружество от задължението да плаща АСТ когато изплаща дивиденди на своето дружество майка, това плащане е само отложено, тъй като това дружество майка, бидейки местно, също е задължено да плаща АСТ, когато прави разпределения, които подлежат на облагане с този данък. Поради това, задължението да се плаща АСТ, когато се изплащат дивиденди се прехвърля от дъщерно дружество на дружеството майка и освобождаването от заплащане на АСТ от страна на дъщерно дружество се приема от задължението за плащане на АСТ на дружеството майка.

48. Обратното, съгласно правителството на Обединеното кралство, ако местни дъщерни дружества и техните дружества майки, които не са местни могат да се възползват от режима на избор на групов доход, то тогава във Обединеното кралство няма да бъде заплащан никакъв АСТ. Дъщерно дружество може да бъде освободено от заплащане на АСТ, когато изплаща дивиденди на своето дружество майка, но това освобождаване не би могло да бъде прихванато при нито едно последващо плащане на АСТ от дружество майка, което не е местно, когато прави разпределение, поради това, че то не е предмет на данъчно задължение за плащане на корпоративен данък в Обединеното кралство и на това основание не е задължено да плаща и АСТ.

49. Нидерландското правителство поддържа, че принципът на териториалност дава възможност на държава-членка да запази за своите местни дружества майки възможността да избират режим като този за избор на групов доход, тъй като, независимо от това, че държавата освобождава дъщерно дружество от данъчно облагане, тя не се отказва от правото си на такъв данък, тъй като последицата от този режим е просто да се върне обратно облагането с АСТ на друго ниво в рамките на същата група от дружества. Обратното, ако освобождаването от АСТ при режим на избор на групов доход се предоставя на дъщерни дружества на дружества майки, чието седалище не е в Обединеното кралство, то Обединеното кралство няма да събере никакъв АСТ върху сделките в рамките на групата, тъй като друга група дружества са в друга държава-членка и не са предмет на

корпоративния данък, налаган в Обединеното кралство. Това би било равносилно на избягване на данъчно облагане.

50. Финландското правителство също поддържа, че предоставянето на дъщерните дружества на дружества майки, чието седалище не е в Обединеното кралство възможността да правят избор на групов доход би дало възможност на тези дружества да избегнат данъчно облагане в Обединеното кралство след като техните дружества майки не са предмет на данъчно облагане в тази държава-членка.

51. Такъв довод не може да бъде възприет.

52. Първо, доколкото АСТ не е в никакъв смисъл данък върху дивидентите, а по-скоро авансово плащане на корпоративен данък, не е точно да се предполага, че предоставянето на възможност на местните дъщерни дружества на дружества майки, които не са местни да правят избор на групов доход би дало възможност на тези дъщерни дружества да избегнат плащането на какъвто и да е данък в Обединеното кралство върху печалбата, разпределяна под формата на дивиденди.

53. Частта корпоративен данък, която едно местно дъщерно дружество не следва да заплаща в аванс, когато разпределя дивиденди на своето дружество майка при режима на избор на групов доход по принцип се заплаща, когато настъпи момента за заплащане на дължимия от дъщерно дружество МСТ. Следва да се припомни, че такова местно дъщерно дружество на дружество майка в друга държава-членка е задължено да плаща МСТ в Обединеното кралство по отношение на своята печалба по същия начин, както и нейните местни дъщерни дружества на местни дружества майки.

54. Следователно, за да се даде възможност на местните дъщерни дружества на дружества, които не са местни, да правят избор на групов доход би означавало нищо повече от това да им се даде възможност да задържат сумите, които в противен случай би следвало да се заплатят като АСТ докато не настъпи момента за плащане на МСТ. Така, те биха се възползвали от същата възможност да разполагат с парични потоци в наличност, каквато имат местните дъщерни дружества на местни дружества майки, като в този случай няма да има друга разлика при оценката на една и съща основа за оценка на сумите за МСТ, за който двата вида дъщерни дружества са данъчно задължени по отношение на същия счетоводен период.

55. Второ, фактът, че едно дружество майка, което не е местно, не е за разлика от местно дружество майка, предмет на АСТ, когато то от своя страна изплаща дивиденди, не може да обоснове това да се откаже на местното дъщерно дружество на дружество майка, което не е местно възможността да бъде освободено от заплащане а АСТ, когато плаща дивиденди на дружеството майка.

56. Фактът, че едно дружество майка, което не е местно не е задължено да плаща АСТ не се дължи на това, че то не е задължено да плаща корпоративен данък в Обединеното кралство, тъй като е предмет на този данък в държавата, където се намира неговото седалище. Поради това, логиката изисква дружеството да не

следва да плаща авансово данък, по отношение на който никога няма да има задължения.

57. Трето, що се отнася до риска от избягване на данъчно облагане, Съдът вече е постановил, че установяването на едно дружество извън Обединеното кралство не включва обезателно избягване на данъчно облагане, тъй като това дружество при всички случаи ще бъде предмет на данъчното законодателство на държавата на установяване (Решение по дело ICI, точка 26).

58. Нещо повече, изглежда, че е приемливо за данъчното право на Обединеното кралство, що се отнася до местните дружества майки, да не бъде плащан АСТ от дружества, които са направили избор на групов доход. В определени случаи, дружеството майка, на което са били разпределени дивидентите при такъв данъчен режим, не е задължено да плаща АСТ. По-специално, то може да не прави разпределение, което да води до задължение за АСТ или може да прави разпределение в рамките на избора на групов доход, което в противен случай би попаднало в обхвата на задължението за АСТ. Поради това, задължението на едно местно дружество майка на местно дъщерно дружество да плаща АСТ не премахва освобождаването, произтичащо от избора на групов доход, на неговото дъщерно дружество да плаща АСТ.

59. Четвърто и последно, що се отнася до загубата на средства за данъчните органи на Обединеното кралство, които биха дошли от предоставянето на местните дъщерни дружества на дружествата майки, които не са местни възможността на правят избор на групов доход, и така да бъдат освободени от заплащане на АСТ, достатъчно е да се отбележи, че в установената съдебна практика такова намаление на данъчен приход не може да бъде считано като въпрос, който е по-важен от общия интерес, на който може да се направи позоваване, за да се обоснове дали една мярка по принцип противоречи на основна свобода (вж. що се отнася до член 52 от Договора, Решение по дело ICI, посочено по-горе, точка 28).

60. Следователно, както отбеляза генералния адвокат в точка 25 от своето заключение, разликата в данъчното третиране на дружества майки в зависимост от това дали те са местни не може да обоснове отричането на данъчни преференции за дъщерни дружества, чието седалище е в Обединеното кралство, чиито дружества майки имат седалище в друга държава-членка, където от такава преференция се ползват дъщерните дружества, чието седалище е в Обединеното кралство на дружества майки също със седалище в Обединеното кралство, след като всички тези дъщерни дружества са данъчно задължени по МСТ за техните печалби, независимо от мястото, в което се намира седалището на техните дружества майки.

61. На второ място, правителството на Обединеното кралство поддържа, че отказът да се предостави на местните дъщерни дружества на дружества майки, които не са местни правото да правят избор на групов доход се обосновава от нуждата да се запази хомогенността данъчната система на Обединеното кралство.

62. Правителството на Обединеното кралство поддържа, че принципът, на който се основава данъчната система на Обединеното кралство е, че дружествата следва

да заплащат данък по отношение на своите печалби, и че техните членове следва в същото време да са задължени да плащат данък по отношение на тяхната част от тази печалба, която дружествата, в определени случаи, плащат под формата на дивиденди. С цел да се намали това двойно облагане в икономически смисъл, корпоративните акционери, чието седалище е във Обединеното кралство, са освободени от корпоративен данък върху дивидентите, които те получават от техните местни дъщерни дружества, като това освобождаване се прихваща от плащането на АСТ, с който се облагат дивидентите, изплащани от дъщерните дружества на техните дружества майки.

63. Правителството на Обединеното кралство твърди, че поради това е налице пряка връзка между освобождаването от корпоративен данък, начислен на дружеството майка по отношение на дивидентите, получени от неговото местно дъщерно дружество и задължението на това дъщерно дружество да плаща АСТ, когато то изплаща тези дивиденди. Изискването АСТ да бъде плащан от дружеството, което разпределя дивиденди е съществено с цел да се гарантира, че преди дружеството, което получава дивиденди да бъде освободено, разпределящото дружество плаща данъци за тези дивиденди, независимо от това дали е предмет на данъчно задължение за корпоративен данък по отношение на получените печалби по време на счетоводния период в течение на който са изплатени дивидентите.

64. Когато местното дъщерно дружество не е задължено да плаща АСТ при разпределянето на дивиденди на основание на това, че то, заедно с неговото местно дружество майка, е направило избор на групов доход, АСТ трябва да бъде платен от дружеството майка, когато започне да разпределя дивиденди, които ще се прихванат от освобождаването на дружеството майка от корпоративен данък по отношение на дивидентите, които то е платило.

65. Според правителството на Обединеното кралство, разрешението за освобождаване от АСТ, когато местно дъщерно дружество плаща дивиденди на своето дружество майка, което не е местно, би означавало, че данъчното освобождаване, предоставено на дружеството майка за получените от него дивиденди, не се взема предвид за който и да е данък, наложен върху плащането на тези дивиденди, което би било несъвместимо със съгласуваността на данъчната система на Обединеното кралство.

66. Този довод не може да бъде възприет.

67. Съдът е постановил, че необходимостта от гарантиране на съгласуваността на данъчната система може да обоснове правна уредба, която води до ограничаване на основни свободи (Решение от 28 януари 1992 г., по дело *Wachmann*, C-204/90 *Recueil*, стр. I-249 и Решение по дело *Комисия/Белгия*, C-300/90, *Recueil*, стр. I-305).

68. Тук обаче, случаят не е такъв.

69. Докато по дела *Wachmann* и *Комисия/Белгия*, посочени по-горе, съществува пряка връзка между удържането на вноските, платени по сключени договори за осигуряване при старост и животозастраховане и облагането на платените суми

по тези договори, връзка, която следва да бъде поддържана с цел да се гарантира съгласуваността на съответната данъчна система, то такава пряка връзка по настоящото дело не съществува между, от една страна, отказа да бъдат освободени дъщерни дружества в Обединеното кралство на дружества майки, които не са местни от плащане на АСТ при избор на групов доход, и от друга страна, факта, че дружествата майки, чието седалище е в друга държава-членка и получават дивиденди от техните дъщерни дружества в Обединеното кралство, не са данъчно задължени да плащат корпоративен данък в Обединеното кралство.

70. Дружествата майки, независимо от това дали те са местни или не, се освобождават от корпоративен данък в Обединеното кралство по отношение на дивидентите, които се получават от техните местни дъщерни дружества. Не е уместно за целите на предоставяне на данъчна преференция, като освобождаване от АСТ при избора на групов доход, това, че за местните дружества майки такова освобождаване цели да предотврати двойно данъчно облагане върху печалбата на дъщерни дружества в Обединеното кралство, и че за дружества майки, които не са местни, това освобождаване просто произтича от факта, че при всички случаи не са предмет на корпоративен данък в тази държава-членка, тъй като са длъжни да плащат корпоративен данък в държавата-членка, където се намира тяхното седалище.

71. Освен това, единствения данък, по отношение на който дружество майка, което не е местно, е задължено в Обединеното кралство по отношение на дивидентите, получени от неговото местно дъщерно дружество е данъкът върху дохода, но тази отговорност се свързва с предоставянето, ако има такова, на данъчен кредит, в случаите, когато това е предвидено от конвенция за премахване на двойното данъчно облагане, сключена между Обединеното кралство и държавата на установяване на дружеството майка.

72. Що се отнася до ищците по главното производство, дружествата майки, чието седалище се намира в Германия, не са задължени да плащат данък върху дохода в Обединеното кралство върху дивидентите, получени от техните дъщерни дружества, чието седалище е в Обединеното кралство, тъй като конвенцията за премахване на двойното данъчно облагане, сключена между Обединеното кралство и Федерална република Германия не предвижда предоставянето на данъчни кредити, съответстващи на АСТ, който се плаща от дъщерни дружества.

73. Следователно, отказът да се разреши на дъщерни дружества със седалище в Обединеното кралство на дружества майки със седалище в друга държава-членка, да направят избор на групов доход, не може да бъде обоснован на основание, свързано с необходимостта от гарантиране на съгласуваността на данъчната система на Обединеното кралство.

74. Нещо повече, фактът, че АСТ междуременно е бил отменен, сочи, че неговото плащане не е било от основно значение за надлежното функциониране на системата на корпоративния данък в Обединеното кралство.

75. След като национално законодателство като разглежданото по главното производство противоречи на разпоредбите на Договора относно свободата на установяване, не е необходимо да се обсъжда дали то противоречи на разпоредбите на Договора относно свободно движение на капитали.

76. Следователно, на първия въпрос трябва да се отговори, че член 52 от Договора се противопоставя на данъчното законодателство на държава-членка, като това, което се разглежда по главното производство, което предоставя на дружества, установени в тази държава-членка възможността да се ползват от данъчния режим, който им позволява да плащат дивиденди на своите дружества майки, без да е необходимо да плащат в аванс корпоративен данък, когато тяхното дружество майка също е установено в тази държава-членка, а да им се отказва такава възможност, когато тяхното дружество майка е със седалище в друга държава-членка.

По втория преюдициален въпрос

77. Като се има предвид отговора, даден на първия въпрос, вторият въпрос по същество цели да установи дали на базата на член 52 от Договора, когато на местно дъщерно дружество в съответната държава-членка и неговото дружество майка със седалище в друга държава-членка, погрешно е била отнета ползата от данъчния режим, която в противен случай би дала възможност на дъщерно дружество да плаща дивиденди на своето дружество майка без да трябва да плаща в аванс корпоративен данък, това дъщерно дружество и/или неговото дружество майка има/т право да получат сума, равностойна на лихвите, натрупани върху авансовите плащания, направени от дъщерното дружество от датата на плащанията до датата, на която данъкът е станал дължим, дори когато националното законодателство забранява плащането на лихви върху основна сума, която не е дължима. Препращащият съд поставя този въпрос едновременно в хипотезата, когато искането от страна на дъщерното дружество и/или на дружеството майка е направено в рамките на иск за възстановяване на данъци, наложени в нарушение на правото на Общността и в хипотезата, когато искането е направено в рамките на иск за поправяне на вреди, нанесени в резултат на нарушение на правото на Общността

78. В това отношение, правителството на Обединеното кралство поддържа първо, че ако се приеме, че е в противоречие с правото на Общността да се откаже на дъщерни дружества, които са установени в Обединеното кралство на дружества майки, които не са местни възможността да се възползват от режима на избор на групов доход, правото на Общността би изисквало такова нарушение да бъде компенсирано не чрез иск за възстановяване, а посредством иск за поемане на отговорност от държавата за вреди, понесени от нейното нарушение на правото на Общността. По негово мнение АСТ не е данък, който се налага в противоречие с правото на Общността, тъй като дъщерните дружества при всички случаи са обвързани да плащат чрез МСТ, сумите, които се плащат като АСТ. Факт е, че законодателят на Обединеното кралство не е предоставил на местни дъщерни дружества и на техните дружества майки, които не са местни, възможността да правят избор на групов доход, което стои в основата на спора по главното производство, и което може да доведе до това Обединеното кралство да понесе недоговорна отговорност за вреди. В решение по дело Sutton, посочено по-горе, Съдът е постановил, по-специално, че в случай на вреди, нанесени от нарушаване на директива, правото на Общността не изисква една държава-членка да заплати сума, равностойна на лихвите върху по-късно платената сума, в конкретния случай натрупаните суми за социална сигурност. От това правителството на

Обединеното кралство прави извода, че правото на Общността не изисква да се изплаща лихва по отношение на загубите, претърпени от неизползването на определена сума пари за даден период от време за сметка на авансово облагане с данък, който противоречи на правото на Общността.

79. Второ, правителството на Обединеното кралство изтъква, че дори ако се приеме, че исканията на ищите по главното производство трябва да се считат като искания за възстановяване на суми, заплатени в нарушение на правото на Общността, такива искания не могат да бъдат подкрепени, тъй като установената съдебна практика предвижда, че националното право е това, което трябва да определи дали се плаща лихва във връзка с възстановяване на неправилно платени данъци в светлината на правото на Общността. Според английското право, правото на лихви зависи от това дали е започната процедура преди плащането на сумата, върху която се изплаща лихвата.

80. Следователно, ищите по главното производство не могат да претендират за лихви нито съгласно искане за възстановяване, нито съгласно искане за обезщетение за загуби и пропуснати ползи, тъй като основните суми са възстановени при прихващането на АСТ по отношение на сумите, които са дължими за МСТ, платим от дъщерните дружества преди откриване на производството.

81. Трябва да се подчертае, че Съдът не е този, който трябва да определя правната класификация на исковите молби, заведени от ищите по главното производство пред преpraщания съд. При тези обстоятелства, Metallgesellschaft и други и Hoechst и други следва да уточнят характера и основанието на своите икове (дали това е искане за възстановяване или искане за поправка на вреди), предмет на контрол от преpraщания съд.

82. Първо, по отношение на предположението, че исковите молби, заведени от ищите по главното производство следва да бъдат третираны като икове за възстановяване на данък, наложен в нарушение на правото на Общността, въпросът е дали, при обстоятелствата, като тези по главното производство, нарушение на член 52 от Договора от една държава-членка дава право на данъкоплатците на възстановяване на лихвите, натрупани върху данъка, който те са платили от датата на неговото преждевременно плащане до датата на редовния падеж.

83. В това отношение е важно е да се вземе предвид, че това, което противоречи на правото на Общността при споровете по главното производство, не е налагането на данък в Обединеното кралство върху изплащането на дивиденди от дъщерно дружество на неговото дружество майка, а факта, че дъщерните дружества, чието седалище е в Обединеното кралство на дружества майки, чието седалище е в друга държава-членка, са задължени да плащат авансово данък, докато местните дъщерни дружества на местни дружества майки са в състояние да избегнат това изискване.

84. Съгласно установена съдебна практика, правото на възстановяване на наложен данък в една държава-членка в нарушение на нормите на правото на Общността е последица и съпътства правата, предоставени на лицата от

разпоредбите на Общността, така както те са тълкувани от Съда (Решение от 9 ноември 1983 г., по дело San Giorgio, 199/82, Recueil, стр. 3595, точка 12; Решение от 2 февруари 1988 г., по дело Barra, 309/85, Recueil, стр. 355, точка 17; Решение от 6 юли 1995 г., по дело BP Supergas, C-62/93, Recueil, стр. I-1883, точка 40; Решение от 9 февруари 1999 г., по дело Dilexport, C-343/96, Recueil, стр. I-579, точка 23; и Решение от 21 септември 2000 г. по съединени дела Michailidis, C-441/98 и C-442/98, Recueil, стр. I-7145, точка 30). Поради това, държавата-членка е задължена по принцип да възстанови обратно данъците, наложени в нарушение на правото на Общността (Решение от 14 януари 1997 г., по съединени дела Comateb и други, C-192/95 - C-218/95, Recueil, стр. I-165, точка 20, Решение по дело Dilexport, посочено по-горе, точка 23, и Решение по дело Michailidis, посочено по-горе, точка 30).

85. При липсата на правна уреда на Общността, регулираща възстановяването на национални данъци, които са били неправилно наложени, националната правна система на всяка държава-членка е тази, която трябва да определи съдилищата, които са компетентни да се произнесат и да изработи подробни процесуални правила, които да регулират исковете, за да може да се гарантират правата, които лицата черпят от правото на Общността, при условие, че такива норми не са по-малко благоприятни от нормите, които уреждат подобни местни искове (принцип на еквивалентност) и второ, че те не правят практически невъзможно или прекомерно трудно упражняването на правата, установени от правото на Общността (принцип на ефективността), (вж., по-специално Решение от 15 септември 1998 г., по дело Edis, C-231/96, Recueil, стр. I-4951, точки 19 и 34; Решение по дело Spac, C-260/96, Recueil, стр. I-4997, точка 18; Решение от 17 ноември 1998 г., по дело Aprile, C-228/96, Recueil, стр. I-7141, точка 18, и Решение по дело Dilexport, посочено по-горе, точка 25).

86. По същия начин националното право е това, което трябва да уреди допълнителните въпроси, отнасящи се до обратното изплащане на неправилно наложени плащания, като плащане на лихви, включително размера на лихвите и датата, от която те следва да бъдат изчислявани (Решение от 21 май 1976 г., по дело Roquette Frères/Комисия, 26/74, Recueil, стр. 677, точки 11 и 12, и Решение от 12 юни 1980 г., по дело Express Dairy Foods, 130/79, Recueil, стр. 1887, точки 16 и 17).

87. В делата по главното производство обаче, искането за плащане на лихви, покриващи разходите за загуби, претърпени вследствие неизползването на сумите, платени за АСТ не е допълнителен въпрос, а целта, която се преследва от ищците по делото. При тези обстоятелства, когато нарушаването на правото на Общността е налице не като резултат от плащането на данък, а от това, че този данък е бил преждевременно наложен, изключването на лихви представлява „възстановяването” на това, което е било неправилно платено и е основно с оглед възстановяването на равното третиране, гарантирано от член 52 от Договора.

88. Препращащият съд като представя като оспорвана тезата, според която английското право не предвижда поправка на вреди, които са резултат от загуби вследствие на неизползване на пари, когато не е имало дължима сума. Трябва да бъде подчертано, че в рамките на иск за възстановяване, основната дължима сума

не е по-различна от размера на лихвата, която би била натрупана по сумата, чието използване не е осъществено поради преждевременното облагане с данък.

89. Следователно, член 52 от Договора дава право на дъщерно дружество със седалище в Обединеното кралство и/или неговото дружество майка със седалище в друга държава-членка, да получат лихвите, натрупани върху АСТ, платен от дъщерното дружество по време на периода между плащането на АСТ и датата, на която МСТ е станал изискуем и за тази сума може да се претендира въз основа на иск за възстановяване.

90. Второ, приемайки, че исковите молби на ищите по главното производство следва да бъдат третирани като искания за поправяне за вреди, нанесени от нарушение на правото на Общността, въпросът е дали, при обстоятелства като тези по главното производство, нарушението на член 52 от Договора от страна на държава-членка дава право на данъчно задълженото лице право да получи обезщетение за загуби и пропуснати ползи, равностойно на лихвата, натрупана върху размера на данъка, който той е заплатил от датата на преждевременното плащане до датата, на която той е следвало да бъде заплатен.

91. В това отношение, както Съдът вече е постановил в точка 87 от Решението по дело *Brasserie du pêcheur* и *Factortame*, посочено по-горе, пълното изключване на загубата на печалба като основна част от вредата, за която следва да бъде присъдено обезщетение, не може да бъде прието, когато е налице нарушение на правото на Общността, тъй като особено при икономически и търговски спорове, такова пълно изключване на загубата на печалба би означавало на практика да стане невъзможно поправянето на вредата.

92. В това отношение не може да бъде възприет аргумента на правителството на Обединеното кралство, че на ответниците по главното производство не би могло да бъде присъдена лихвата, за която те претендират да получат като обезщетение в рамките на искове за обезщетение за загуби и пропуснати ползи.

93. Разбира се, в Решение по дело *Sutton*, посочено по-горе, Съдът се е произнесъл, че съответната директива на Общността по това конкретно дело предоставя само правото за получаване на печалбите, на които съответното лице би имало право да получи, ако не е имало дискриминация, и че плащането на лихви за неизплатените печалби не би следвало да се разглежда като основен компонент на това право. Независимо от това, обаче по настоящите дела именно лихвата е това, което би било на разположение на ищите, ако не е имало неравноправно третиране, и което съставлява основен компонент от предоставеното им право.

94. В точки 23 - 25 от Решение по дело *Sutton*, Съдът освен това е направил разграничение между обстоятелствата по делото по главното производство в това решение от тези в Решение от 2 август 1993 г., по дело *Marshall*, наречено „*Marshall II*” (C-271/91, *Recueil*, стр. I-4367). В последното дело, което се отнася до изключването на лихви върху сумите, платими под формата на поправяне на вреди, претърпени в резултат от дискриминационно отхвърляне, Съдът се е произнесъл, че при пълното поправяне на понесени вреди фактори като изтичане на период от време не може да не бъдат взети предвид, тъй като те биха могли

фактически да намалят неговата стойност, и че изключването на лихви е основен компонент от обезщетението за целите на възстановяване на истинското равнопоставяне при третирането (Решение по дело Marshall II, посочено по-горе, точки 24 - 32). Изключването на лихви в този случай бе прието като основен компонент от компенсацията, която правото на Общността изисква да бъде изплатена в случай на дискриминационно уволнение.

95. Поради това, при обстоятелства като тези по случаите по главното производство, изключването на лихви би било основно, ако нанесената в резултат от нарушаването на член 52 от Договора вреда следва да бъде поправена.

96. Следователно, на втория преюдициален въпрос трябва да се отговори, че:

- Когато местно дъщерно дружество в една държава-членка е било задължено да плати авансово корпоративен данък по отношение на дивидентите, които то е изплатило на дружество майка със седалище в друга държава-членка, независимо от това, че при подобни обстоятелства дъщерните дружества на дружества майки, чието седалище е в първата държава-членка са имали право да избират режим на данъчно облагане, който им позволява да избегнат такова задължение, член 52 от Договора изисква местните дъщерни дружества и техните неместни дружества майки да имат на разположение ефективно правно средство за защита, за да получат възстановяване или обезщетение на финансовите загуби, които те са претърпели, и от които държавните органи на съответната държава-членка са се облагодетелствали в резултат от авансово плащане на данък от дъщерните дружества.

- Единствено факта, че основният предмет на такъв иск е изплащането на лихви, равняващи се на финансовите загуби, претърпени в резултат от неизползването на предварително платените суми, не съставлява основание за отхвърляне на такъв иск.

- При липсата на правна уредба на Общността, вътрешната правна система на съответната държава-членка трябва да установи подробни процесуални правила, регулиращи такива искове, включително допълнителни въпроси като плащането на лихви. Такива правила не трябва да правят практически невъзможно или изключително трудно упражняването на права, предоставени от правото на Общността.

По третия и четвъртия преюдициален въпрос

97. В светлината на отговора, даден на първия преюдициален въпрос, не е необходимо да се отговаря на третия и четвъртия въпрос.

По петия преюдициален въпрос

98. С петия си въпрос, препращащият съд цели по същество да установи дали би било в противоречие на правото на Общността, ако един национален съд отхвърли или намали искане, заведен пред него от местно дъщерно дружество и неговото дружество майка, което не е местно, за възстановяване или обезщетение на финансова загуба, която те са понесли вследствие на авансово плащане на

корпоративен данък от дъщерното дружество, единствено на основание, че те не са подали искане до данъчните органи, за да се възползват от данъчния режим, който би могъл да освободи дъщерното дружество от авансови плащания и поради това не са използвали правните средства за защита, които са били на тяхно разположение, за да оспорят отказа на данъчните органи чрез позоваване на върховенството и прякото действие на разпоредбите на правото на Общността, когато националното законодателство отказва на местните дъщерни дружества и техните дружества майки, които не са местни възможността да се възползват от данъчния режим.

99. Според правителството на Обединеното кралство, ако се приеме, че отказът да се даде възможност на местни дъщерни дружества на дружества майки, които не са местни, да се възползват от преимуществата на избора на групов доход противоречи на правото на Общността, то подходящото средство за защита би било иск за отговорност на държавата в съответствие с установените от Съда Решение по дело в Brasserie du pêcheur и Factortame условия. Правителството на Обединеното кралство поддържа, че по такъв иск то би пледирало, че ищите са пропуснали да предприемат необходимите действия като още в началото не са подали искане за избор на групов доход, което би им дало възможност да оспорят отказа на данъчните органи и да се позоват на върховенството и прякото действие на правото на Общността с цел да се стигне по-специално при първа възможност до преюдициално запитване пред Съда.

100. Този аргумент не се основава на наличието в националното законодателство на каквато и да е норма за ограничаване или краен срок.

101. Правителството на Обединеното кралство счита, че неговата позиция е добре обоснована, като се имат предвид, по-специално в Решение по дело Brasserie du pêcheur и Factortame, посочено по-горе (точки 84 – 85), в които Съдът е постановил, че в съответствие на общия за правните системи на всички държави-членки принцип, страната, която е претърпяла вреда трябва да положи разумни усилия за ограничаване на последиците от загубата или вредата, или в противен случай рискува сама да понесе вредата, и поради това с цел да се определи загубата или вредата, за която може да бъде присъдено обезщетение, националният съд може да изследва дали лицето, понесло вредата е положило разумни усилия с цел да избегне загубата или вредата или да ограничи нейния размер и дали, по-специално, той е се е възползвал навреме от всички правни средства за защита, които са му били на разположение.

102. Преди всичко, следва да се вземе предвид, че искания като тези по главното производство са предмет на националните процедурни правилници, които може по-специално да изискват ищите да положат необходимата грижа, за да избегнат загуба или вреда или да ограничат техния обхват.

103. След това трябва да се отбележи, че е установено, че в делата по главното производство, данъчното законодателство на Обединеното кралство ясно отказва на местни дъщерни дружества на дружества майки, които не са местни, ползването от избора на групов доход, поради което ищите не могат да бъдат упрекнати за пропуск да заявят намерението си да прилагат избор на групов доход. Според начина на изложение, не се оспорва, че ако ищите бяха подали

искане за този данъчен режим, тяхното искане щеше да получи отрицателен отговор от „Inspector of Taxes”, поради това, че дружествата майки не са със седалище в Обединеното кралство.

104. Накрая, от определенията за препращане става ясно, че едно обжалване срещу такова решение за отхвърляне от страна на данъчния орган би могло да бъде направено пред „Special Commissioners” или пред „General Commissioners” и след това, ако е необходимо пред High Court. Според националния съд, преди да излезе съдебното решение по такъв иск, дъщерните дружества въпреки всичко трябва да платят АСТ по отношение на изплатените от тях дивиденди, нещо повече, ако искът е успешен, те няма да получат възстановяване на АСТ, тъй като такова право на възстановяване не съществува в английското право. Ако дъщерните дружества бяха избрали да не платят АСТ по отношение на дивидентите, платени преди произнасянето по техния иск за вреди, те независимо от това са щели да бъдат обложени с АСТ и е трябвало да платят лихви върху тези суми, както и да заплатят законовите глоби в случай, че бъдат осъдени за това, че са действали небрежно без да проявят разумна грижа.

105. Поради това, става ясно, че в делата по главното производство правителството на Обединеното кралство обвинява ищите за липса на надлежна грижа и за това, че не са се възползвали от правни средства за защита, различни от предприетите от тях, за да оспорят съвместимостта с правото на Общността на националните разпоредби, които отказват данъчно предимство на дъщерни дружества на дружества майки, които не са местни. Така, правителството на Обединеното кралство критикува ищите за това, че са спазили националното законодателство и за това, че са платили АСТ без да прилагат режима на избор на групов доход или са използвали съществуващите правни средства за защита, за да оспорят отказа, който неизбежно би последвал от страна на данъчните органи по отношение на тяхното искане.

106. Упражняването на права, предоставени на отделни лица от директно приложими норми на правото на Общността, би се оказало невъзможно или изключително трудно, ако техните искания за възстановяване или обезщетение, основаващи се на правото на Общността са отхвърлени или намалени само защото не са подали искане за данъчно предимство, което националното право им отказва, с цел да оспорят отказа на данъчните органи посредством правните средства, предвидени за тази цел, позовавайки се на върховенството и прякото действие на правото на Общността.

107. Следователно на петия преюдициален въпрос трябва да се отговори, че е налице противоречие на правото на Общността, когато националният съд отхвърли или намали искане, заведено пред него от местно дъщерно дружество на дружество майка, което не е местно, за възстановяване или обезщетение на финансови загуби, които те са претърпели като последица от авансово плащане на корпоративен данък от дъщерното дружество, с единствения мотив, че те не са подали искане до данъчните органи, за да се възползват от данъчния режим, който би освободил дъщерното дружество от авансово плащане, и поради това те не са използвали правните средства, с които са разполагали в своя защита, за да оспорят отказите на данъчните органи като се позоват на върховенството и прякото действие на разпоредбите на правото на Общността, като същевременно

националното право отказва на местните дъщерни дружества и техните дружества майки, които не са местни, ползването от такъв данъчен режим.

По съдебните разноски

108. Разходите, направени от правителството на Обединеното кралство, германското, френското, нидерландското и финландското правителства и от Комисията, които са представили становища пред Съда, не подлежат на възстановяване. С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело има характер на инцидентен установителен иск в производството, висящо пред националния съд, последният следва да се произнесе по съдебните разноски.

По изложените съображения,

Съдът (пети състав),

като се произнася по въпросите, поставени пред него от High Court of Justice (England & Wales), Chancery Division, с Определение от 2 октомври 1998 г., реши:

1. Член 52 от Договора за ЕО (понастоящем, след изменение член 43 ЕО) се противопоставя на данъчното законодателство на държава-членка, като това, което се разглежда по главното производство, което предоставя на дружества, установени в тази държава-членка възможността да се ползват от данъчния режим, който им позволява да плащат дивиденди на своите дружества майки, без да е необходимо да плащат в аванс корпоративен данък, когато тяхното дружество майка също е установено в тази държава-членка, а да им се отказва такава възможност, когато тяхното дружество майка е със седалище в друга държава-членка.

2. Когато местно дъщерно дружество в една държава-членка е било задължено да плати авансово корпоративен данък по отношение на дивидентите, които то е изплатило на дружество майка със седалище в друга държава-членка, независимо от това, че при подобни обстоятелства дъщерните дружества на дружества майки, чието седалище е в първата държава-членка са имали право да избират режим на данъчно облагане, който им позволява да избегнат такова задължение, член 52 от Договора изисква местните дъщерни дружества и техните неместни дружества майки да имат на разположение ефективно правно средство за защита, за да получат възстановяване или обезщетение на финансовите загуби, които те са претърпели, и от които държавните органи на съответната държава-членка са се облагодетелствали в резултат от авансово плащане на данък от дъщерните дружества.

Единствено факта, че основният предмет на такъв иск е изплащането на лихви, равняващи се на финансовите загуби, претърпени в резултат от неизползването на предварително платените суми, не съставлява основание за отхвърляне на такъв иск.

При липсата на правна уредба на Общността, вътрешната правна система на съответната държава-членка трябва да установи подробни процесуални правила, регулиращи такива искове, включително допълнителни въпроси като плащането на лихви. Такива правила не трябва да правят практически невъзможно или изключително трудно упражняването на права, предоставени от правото на Общността.

3. Налице е противоречие на правото на Общността, когато националният съд отхвърли или намали искане, заведено пред него от местно дъщерно дружество на дружество майка, което не е местно, за възстановяване или обезщетение на финансови загуби, които те са претърпели като последица от авансово плащане на корпоративен данък от дъщерното дружество, с единствения мотив, че те не са подали искане до данъчните органи, за да се възползват от данъчния режим, който би освободил дъщерното дружество от авансово плащане, и поради това те не са използвали правните средства, с които са разполагали в своя защита, за да оспорят отказите на данъчните органи като се позоват на върховенството и прякото действие на разпоредбите на правото на Общността, като същевременно националното право отказва на местните дъщерни дружества и техните дружества майки, които не са местни, ползването от такъв данъчен режим.

Подписи

Произнесено в открито съдебно заседание в Люксембург на 8 март 2001 година.

Подписи