

**Mål C-257/20****Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande i enlighet med artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

9 juni 2020

**Domstol som begär förhandsavgörande:**

Varhoven administrativen sad (Bulgarien)

**Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:**

4 maj 2020

**Klagande:**

”Viva Telekom Bulgaria” EOOD

**Motpart:**

Direktor na Direktsia ”Obzhalyvane i danachno-osiguritelna praktika” (direktören för direktjonen för överklaganden och skatte- och socialförsäkringspraxis) – Sofia

**Saken i det nationella målet**

Överklagande av den dom som meddelats av Administrativen sad (Förvaltningsdomstolen), genom vilken överklagandet av det omprövningsbeslut ogillades som avsåg fastställelse av skatteskulder på grund av skatteundandragande i samband med ett räntefritt lån som ett handelsbolag beviljats av dess enda aktieägare. Tvisten mellan parterna gäller registreringen av lånet och frågan om lånets art, det vill säga om det rör sig om finansiella skulder eller om ett egenkapitalinstrument.

**Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande**

Begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF beträffande tolkningen av artiklarna 5.4 och 12 b FEU, artiklarna 49 och 63 FEUF, artikel 47 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna, artikel 4.1 d i direktiv

2003/49/EG, artiklarna 3 h–j, 5.1 a och b, 7.1 och 8 i direktiv 2008/7/EG samt artikel 1.1 b och 1.3 och artikel 5 i direktiv 2011/96/EG.

### Tolkningsfrågor

- 1 Utgör proportionalitetsprincipen i artiklarna 5.4 och 12 b i fördraget om Europeiska unionen och rätten till ett effektivt rättsmedel och till en opartisk domstol enligt artikel 47 i Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna hinder för en sådan nationell lagstiftning som artikel 16.2 led 3 i Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (lagen om bolagsskatt) (nedan kallad ZKPO)?
- 2 Utgör betalning av ränta enligt artikel 4.1 d i direktiv 2003/49/EG vinstutdelning för vilken artikel 5 i direktiv 2011/96/EG gäller?
- 3 Är artikel 1.1 b och 1.3 och artikel 5 i direktiv 2011/96/EG tillämpliga på betalningar på grundval av ett räntefritt lån som omfattas av artikel 4.1 d i direktiv 2003/49/EG och som förfaller till betalning 60 år efter avtalets ingående?
- 4 Utgör artikel 49 och artikel 63.1 och 63.2 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt, artikel 1.1 b och 1.3 och artikel 5 i direktiv 2011/96/EG samt artikel 4.1 d i direktiv 2003/49/EG hinder för en sådan nationell lagstiftning som artiklarna 195.1 och 200.2 ZKPO och artikel 200a.1 och 200a.5 led 4 ZKPO (upphävd) i aktuella lydelse, som gällde från den 1 januari 2011 till den 1 januari 2015, och artikel 195.1 och 195.6 led 3 och 195.11 led 4 ZKPO i dess lydelse den 1 januari 2015, och för en beskattningspraxis enligt vilken obetald ränta på ett räntefritt lån, som moderbolaget med säte i en annan medlemsstat beviljat ett i landet hemmahörande dotterbolag och som förfaller till betalning 60 år efter den 22 november 2013, omfattas av källskatt?
- 5 Utgör artiklarna 3.1 h–j, 5.1 a och b, 7.1 och 8 i rådets direktiv 2008/7/EG av den 12 februari 2008 om indirekta skatter på kapitalanskaffning hinder för en sådan nationell lagstiftning som artikel 16.1 och 16.2 led 3 och artikel 195.1 ZKPO om källskatt på fiktiva ränteinkomster från ett räntefritt lån som beviljats ett i landet hemmahörande bolag av ett bolag i en annan medlemsstat, vilket är ensam aktieägare i det låntagande bolaget?
- 6 Innebär inte införlivandet av direktiv 2003/49/EG år 2011, innan den övergångsperiod löpt ut som fastställts i bilaga VI punkt 3 i avsnittet ”Beskattning” till akten och protokollet om fördraget om Republiken Bulgariens anslutning till Europeiska unionen, i artikel 200.2 och artikel 200a.1 och 200a.5 led 4 ZKPO, med en fastställd skattesats på 10 procent i stället för den högsta skattesats på 5 procent som föreskrivs i akten och i protokollet om anslutningsfördraget, att rättssäkerhetsprincipen och principen om skydd för berättigade förväntningar åsidosätts?

## **Anförda unionsbestämmelser och anförd praxis från EU-domstolen**

Fördraget om Europeiska unionen: artiklarna 5.4, 12 b och 19.1

Fördraget om Europeiska unionens funktionssätt: artiklarna 49, 54, 56,1 och 63 och artikel 65.1 b och 65.3

Europeiska unionens stadga om de grundläggande rättigheterna: artikel 47 första stycket

Protokoll om villkoren och bestämmelserna för Republiken Bulgariens och Rumäniens anslutning till Europeiska unionen: artikel 20 och bilaga VI avsnitt 6 punkt 3

Akt om villkoren för Republiken Bulgariens och Rumäniens anslutning och om anpassning av de fördrag som ligger till grund för Europeiska unionen: artikel 23 och bilaga VI avsnitt 6 punkt 3

Rådets direktiv 2003/49/EG av den 3 juni 2003 om ett gemensamt system för beskattning av räntor och royalties som betalas mellan närstående bolag i olika medlemsstater: skälen 1 och 10 och artiklarna 1.1, 4.1 och 5

Rådets direktiv 2008/7/EG av den 12 februari 2008 om indirekta skatter på kapitalanskaffning: skälen 6 och 9, artiklarna 3 h–j och 5.1 a och b, artikel 7.1 och 7.3 samt artikel 8.3

Rådets direktiv 2011/96/EU av den 30 november 2011 om ett gemensamt beskattningssystem för moderbolag och dotterbolag hemmahörande i olika medlemsstater: artikel 1.1 b, 1.2 och 1.3 och artiklarna 5 och 9.

EU-domstolens dom av den 5 februari 1991, Trave-Schiffahrtsgesellschaft, C-249/89, EU:C:1991:39

EU-domstolens dom av den 11 november 1999, Henkel Hellas, C-350/98, EU:C:1999:552

EU-domstolens dom av den 13 mars 2007, Test Claimants, C-524/04, EU:C:2007:161

EU-domstolens dom av den 17 september 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, EU:C:2009:559

EU-domstolens dom av den 19 november 2009, kommissionen/Italien, C-540/07, EU:C:2009:717

EU-domstolens dom av den 16 juni 2011, Logstor, C-212/10, EU:C:2011:404

EU-domstolens dom av den 31 maj 2018, Hornbach-Baumarkt, C-382/16, EU:C:2018:366

## Anförda nationella bestämmelser

Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (lagen om bolagsskatt) (nedan kallad ZKPO)

”Artikel 16. (1) ... Om en eller flera transaktioner, inbegripet transaktioner mellan personer som inte är varandra närstående, genomförs under villkor som leder till skatteundandragande, ska beskattningsunderlaget fastställas oberoende av dessa transaktioner, vissa villkor eller deras rättsliga form. Beskattningsunderlaget ska utgöras av det underlag som skulle bli resultatet om en vanlig transaktion av motsvarande slag genomfördes med marknadsmässiga priser och syftade till samma ekonomiska resultat utan att leda till skatteundandragande.

(2) Följande ska också anses utgöra skatteundandragande:

...

3. utnyttjande eller beviljande av krediter med en räntesats som skiljer sig från den marknadsmässiga räntan vid den tidpunkt då transaktionen genomförs, inbegripet fall med räntefria lån eller annat tidsbegränsat kostnadsfritt finansiellt stöd samt beviljande av krediter eller återbetalning av krediter, som inte har samband med verksamheten, för egen räkning”.

”Artikel 20. Skattesatsen för juridiska personer är 10 procent.”

”Artikel 195 (1) ... Inkomster från inhemsk källa som uppbärs av utländska juridiska personer ... omfattas av källbeskattning, genom vilken skatteskulden slutligen regleras.

(2) Skatten enligt artikel 195 (1) ska innehållas av juridiska personer med hemvist i Bulgarien ... som gör motsvarande betalningar till de utländska juridiska personerna ...

...

(6) Följande omfattas inte av källskatt:

...

3. (... i kraft sedan den 1 januari 2015) Ränteinkomster ... på de villkor som anges i styckena 7–12.

...

(7) (... i kraft sedan den 1 januari 2015) Ränteinkomsterna ... omfattas inte av källskatt, om följande villkor samtidigt är uppfyllda:

...

(11) (... i kraft sedan den 1 januari 2015) Styckena 7, 8, 9 och 10 gäller inte för

1. inkomster som utgör vinstutdelning eller återbetalning av kapital.

...

4. betalningar på grundval av fordringar som inte är knutna till bestämmelser om återbetalning av kapitalsskulden eller om återbetalningen ska göras mer än 50 år efter tidpunkten för beviljandet.

...

7. inkomster på grundval av transaktioner vars huvudsakliga syfte eller ett av de huvudsakliga syftena är skatteundandragande eller skatteflykt.”

Artikel 199. (1) Beskattningsunderlaget för fastställande av den källskatt som ska hållas inne för inkomsterna enligt artikel 195.1 utgörs av bruttobeloppet för dessa inkomster.

”Artikel 200. ...

(2) (... i kraft sedan den 1 januari 2011) Skattesatsen för skatten på inkomsterna enligt artikel 195 uppgår till 10 procent, utom i de fall som avses i artikel 200a.”

”Artikel 200. ...

(2) (... i kraft sedan den 1 januari 2015) Skattesatsen för skatten på inkomsterna enligt artikel 195 uppgår till 10 procent”.

”Artikel 200a. (... i kraft sedan den 1 januari 2011, ändrad och kompletterad ... i kraft sedan den 1 januari 2014 (1) Skattesatsen för skatten på ränteinkomster ... uppgår till 5 procent, om följande villkor samtidigt är uppfyllda:

...

(5) Styckena 1–4 är inte tillämpliga på

1. inkomster som utgör vinstutdelning eller återbetalning av kapital.

2. inkomster från fordringar som medför rätt att få del av gäldenärens vinst.

3. inkomster från fordringar som ger borgenären rätt att byta ut sin rätt till ränta mot rätt att få del av gäldenärens vinst.

4. inkomster från fordringar som inte är knutna till någon bestämmelse om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen ska göras mer än 50 år efter tidpunkten för utfärdandet. ...”

”Artikel 200a. (... upphävd ... med verkan från den 1 januari 2015)”.

**Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet**

- 7 Den 22 november 2013 ingick klaganden, ”Viva Telekom Bulgaria” EAD (nedan kallad det låntagande bolaget) och dess enda aktieägare, ”InterV Investment” S.a.r.l., en juridisk person med hemvist i Luxemburg (nedan kallad det långivande bolaget) ett avtal om ett lån på 145 700 910,32 euro (284 966 211 bulgariska lev), som började gälla samma dag. I avtalet föreskrevs det att det låntagande bolaget skulle använda beloppet för att betala skulder och krediter, skatter och utgifter i samband med transaktioner.
- 8 Det föreskrevs att lånet skulle vara räntefritt och förfalla till betalning 60 år efter det att avtalet börjat gälla. Parterna i avtalet kom överens om möjligheten att upphäva det låntagande bolagets skyldighet att återbetala lånet, om det långivande bolaget beslutade att tillföra lånebeloppet till det låntagande bolagets kapital i form av ett kapitaltillskott in natura, och ett förfarande för detta avtalades. Det låntagande bolaget har att förklara sin avsikt att tillföra lånet till kapitalet i form av kapitaltillskott in natura genom att översända ett meddelande till det långivande bolaget om kapitaltillskottet in natura. Det senare bolaget ska besluta om ansökan ska ges in till handelsregistret och om anlitan av sakkunniga för att värdera lånet. Bolaget ska bifoga handlingar som styrker att lånet har bokförts som det långivande bolagets fordran och det låntagande bolagets skuld. När värderingen har genomförts ska det långivande bolaget, som agerar i egenskap av enda aktieägare i det låntagande bolaget, besluta att öka det låntagande bolagets registrerade kapital genom att ge ut nya aktier i enlighet med värderingen, bokföra hela emissionen av nya aktier som kapital och ändra det låntagande bolagets bolagsordning. Dessa beslut ska registreras i handelsregistret. Förfarandet för att tillföra lånefordran som ett kapitaltillskott in natura genomfördes inte innan det nedan angivna omprövningsbeslutet utfärdades.
- 9 Den 14 februari 2014 ströks det låntagande bolaget i handelsregistret, och som dess rättsliga efterföljare registrerades bolaget ”Viva Telekom Bulgaria” EOOD med den enda aktieägaren, ”InterV Investment” S.a.r.l.
- 10 Genom omprövningsbeslut av den 16 oktober 2017 för perioden från den 14 februari 2014 till den 31 mars 2015 fastställde Teritorialna direktsia na Natsionalna agentsia za prihodite – Sofia, (den lokala direktionen i Sofia för den nationella uppborrdsmyndigheten) med stöd av artiklarna 16.2 led 3 och 195 ZKPO källskatt på 1 831 926,74 bulgariska lev, jämte 544 079,86 lev i ränta, på ränteinkomsterna för det utländska bolaget ”InterV Investment” S.a.r.l. Skattemyndigheten ansåg att det hade förekommit skatteundandragande när det ovan beskrivna låneavtalet fullgjordes, eftersom det låntagande bolaget inte hade gjort några avbetalningar eller betalat ränta.



- 11 Det överklagande av ändringsbeslutet som gavs in i det administrativa förfarandet avsågs. I dom av den 29 mars 2019 ogillade Administrativen sad Sofia grad (Förvaltningsdomstolen i Sofia, Bulgarien) också det överklagande som getts in mot detta beslut, och detta med motiveringen att det beviljade lånet utgjorde det låntagande bolagets tillgångar, och inte eget kapital, och att det låntagande bolaget hade en ekonomisk fördel på grund av att ingen låneränta betalades. Det långgivande bolaget gjorde däremot en ekonomisk förlust, eftersom det gick miste om räntan. Domstolen avvisade det låntagande bolagets argument att det inte skulle betala källskatt eftersom det hade noterat en förlust som finansiellt resultat under den tvåårsperiod som det hade varit föremål för kontrollen. Den hänskjutande domstolen anser att skattemyndigheterna gjorde en riktig bedömning i enlighet med artikel 16.2 led 3 ZKPO när den, eftersom lånet inte hade omvandlats till kapital i enlighet med låneavtalet, fastställde den marknadsmässiga räntan och den källskatt som det låntagande bolaget skulle betala enligt artikel 195 ZPKO.
- 12 Det låntagande bolaget överklagade domen från Administrativen sad Sofia grad till den hänskjutande domstolen.

#### **Parternas huvudargument**

- 13 Det låntagande bolaget har förklarat att källskatten hade fastställts för fiktiva ränteinkomster utan att hänsyn hade tagits till de ekonomiska skäl för att bevilja det räntefria lånet som hade styrkts i förfarandet. När lånet beviljades var det långgivande bolaget ensam aktieägare, medan det låntagande bolaget däremot inte hade några medel för att betala låneränta. Enligt det låntagande bolaget strider artikel 16.2 led 3 ZPKO mot EU-domstolens praxis, eftersom bestämmelsen inte gör det möjligt för parterna i låneavtalet att styrka godtagbara ekonomiska skäl för att bevilja ett räntefritt lån.
- 14 Det låntagande bolaget stöder sig på motiveringarna i punkterna 11–14 i domen i mål C-249/89, där EU-domstolen slog fast att beviljande av ett räntefritt lån ska anses utgöra ett kapitaltillskott i den mening som avses i direktiv 2008/7/EG, eftersom detta medför att det mottagande bolagets tillgångar ökar liksom värdet av andelarna i detta bolag. Det mottagande bolaget besparas räntekostnader, och därmed ökar värdet av andelarna i bolaget.
- 15 Det låntagande bolaget har i andra hand gjort gällande att det ifrågavarande lånet utgör ett kapitaltillskott i den mening som avses i artikel 3 h–j i direktiv 2008/7/EG, och enligt artikel 5 i samma direktiv inte får omfattas av någon som helst form av indirekt skatt.
- 16 Enligt motparten är begränsningar av den fria rörligheten för kapital och betalningar visserligen inte tillåtna, men i artikel 65.1 a FEUF anges det att detta inte ska påverka medlemsstaternas rätt att tillämpa sådana bestämmelser i sin skattelagstiftning som skiljer mellan skattebetalare som har olika bostadsort eller som har investerat sitt kapital på olika ort. Den stöder sig på punkt 81 i domen i

mål C-524/02 enligt vilken den omständigheten att ett i landet hemmahörande bolag beviljas ett lån från ett i landet ej hemmahörande bolag på villkor som inte motsvarar marknadsmässiga villkor för den medlemsstat där det låntagande bolaget är hemmahörande utgör en objektiv omständighet som kan verifieras för att avgöra om den aktuella transaktionen helt eller delvis utgör ett fiktivt upplägg vars syfte är att kringgå denna medlemsstats skattelagstiftning.

- 17 Motparten har dessutom åberopat domen i mål C-382/16, där EU-domstolen fann att en nationell bestämmelse är tillåten, enligt vilken inkomster från ett bolag med hemvist i en medlemsstat, som har beviljat ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat, till vilket det förstnämnda bolaget står i ett ömsesidigt beroendeförhållande, förmåner på villkor som skiljer sig från de villkor som skulle ha avtalats mellan oberoende parter under identiska eller liknande omständigheter, ska beräknas såsom de skulle ha varit om de villkor som sådana oberoende parter skulle ha avtalat om hade tillämpats.

### **Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs**

#### *Fråga 1*

- 18 I artikel 16.2 led 3 ZKPO föreskrivs en icke motbevisbar presumtion om skatteundandragande när ett räntefritt lån beviljas mellan varandra närstående eller oberoende personer utan att långivaren och låntagaren ges möjlighet att motbevisa presumtionen om skatteundandragande. EU-domstolen har i punkt 73 i domen i mål C-524/04 förklarat att endast den omständigheten att ett i landet hemmahörande bolag beviljas ett lån av ett i en annan medlemsstat hemmahörande närstående bolag inte kan grunda en allmän presumtion om missbruk och motivera en bestämmelse som hindrar utövandet av en grundläggande frihet som garanteras i fördraget. När det rör sig om bolag som inte är närstående kan det presumeras att ett räntefritt lån beviljas för att begå skatteundandragande. När det gäller varandra närstående personer som är parter i ett avtal om ett räntefritt lån är ekonomiska skäl tillsammans med koncernens intresse tänkbara som skäl för att ingå ett avtal om ett räntefritt lån. Om artikel 16.2 led 3 ZKPO tillämpas, innebär detta att bevis för att det föreligger ekonomiska eller kommersiella skäl, som motiverar att ett räntefritt lån beviljas, saknar rättslig relevans. En icke motbevisbar presumtion har samma processuella betydelse i samband med avtal om räntefria lån som har ingåtts mellan av varandra oberoende personer.

#### *Frågorna 2–4*

- 19 Enligt artikel 4.1 d i direktiv 2003/49/EG är källstaten inte skyldig att säkerställa de fördelar som detta direktiv innebär vid ”[b]etalningar från fordringar som inte innehåller någon bestämmelse om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen skall göras mer än 50 år efter tidpunkten för utfärdandet”. Lånet



förfaller till betalning 60 år efter det att avtalet har börjat gälla och omfattas av tillämpningsområdet för artikel 4.1 d i direktiv 2003/49/EG.

- 20 Detta direktiv införlivades i nationell rätt genom en ändring av ZPKO, som trädde i kraft den 1 januari 2011 och ändrades genom artikel 200.1 ZPKO. Enligt den nya lydelsen av denna bestämmelse ska skattesatsen på inkomster enligt artikel 195 vara 10 procent, med undantag av de fall som nämns i artikel 200a. Med samma ändring infördes en ny artikel 200a. Enligt tredje stycket i denna är första och andra styckena inte tillämpliga på inkomster från fordringar som inte är knutna till bestämmelser om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen sker mer än 50 år efter utfärdandet. I artikel 200a.3 ZKPO ingår omständigheterna i artikel 4.1 a–c i direktiv 2003/49/EG i leden 1–3. Därefter togs, enligt artikel 16.1 och 16.2 led 3 och artiklarna 195.1, 200.2 samt artikel 200a.1 och 200a.5 led 4 ZKPO, år 2014 källskatt på 10 procent ut på ett utländskt i en annan medlemsstat hemmahörande bolags inkomster, vilka det fick från ett i landet hemmahörande närstående bolag på grundval av fordringar som inte var knutna till bestämmelser om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen skedde mer än 50 år efter utfärdandet.
- 21 Med verkan från den 1 januari 2015 trädde en ny ändrad lydelse av ZKPO i kraft genom vilken artikel 200a upphävdes och artikel 200.2 ändrades på så sätt att en skattesats på 10 procent fastställdes på inkomster enligt artikel 195. Artikel 195.6 ändrades också genom att ett nytt led 3 lades till, enligt vilket ränteinkomster inte omfattas av källskatt, om villkoren i de nya styckena 7–12 är uppfyllda. I artikel 195.7 räknas de villkor upp under vilka ränteinkomsterna inte omfattas av källskatt. Av artikel 195.11 led 4 följer att artikel 195.7 inte är tillämplig på inkomster från fordringar som inte är knutna till bestämmelser om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen sker mer än 50 år efter utfärdandet. I artikel 195.11 leden 1–3 räknas de övriga fall som avses i artikel 4 i direktiv 2003/49/EG upp. Därefter skulle, enligt artikel 195.1, 195.6 led 3 och 195.11 led 4 samt artikel 200.2 ZKPO, år 2015 källskatt på 10 procent tas ut på ett utländskt i en annan medlemsstat hemmahörande bolags inkomster, vilka det fick från ett i landet hemmahörande närstående bolag på grundval av fordringar som inte var knutna till bestämmelser om återbetalning av kapitalbeloppet eller om återbetalningen skedde mer än 50 år efter utfärdandet.
- 22 Enligt artikel 1.1 b i direktiv 2011/96/EU ska medlemsstaterna tillämpa direktivet på utdelning från bolag som är hemmahörande i respektive medlemsstat till moderbolag i andra medlemsstater. Enligt artikel 1.2 ska medlemsstaterna inte tillämpa detta direktiv på icke genuina arrangemang som har införts med det huvudsakliga syftet att få en skattefördel. Enligt artikel 1.3 i direktiv 2011/96/EU ska arrangemangen betraktas som inte genuina i den utsträckning som de inte har införts av giltiga kommersiella skäl som återspeglar den ekonomiska verkligheten. Enligt artikel 5 i direktiv 2011/96/EU ska vinstutdelning från ett dotterbolag till moderbolaget vara befriad från källskatt.

- 23 I punkt 89 i domen i mål C-524/04 slog EU-domstolen fast att den medlemsstat i vilken det bolag är hemmahörande som betalar ränta på ett lån till moderbolaget med säte i en annan medlemsstat, får behandla den av det i landet hemmahörande dotterbolaget betalda räntan som vinstutdelning.
- 24 I punkt 54 i domen i mål C-382/16 förklarade EU-domstolen att om utvecklingen av ett dotterbolags verksamhet är beroende av ett ytterligare kapitaltillskott, på grund av att nämnda bolag inte har tillräckligt eget kapital, kan affärsmässiga skäl motivera att medel mobiliseras från moderbolaget, på villkor som skulle vara ovanliga mellan oberoende parter.

#### *Fråga 5*

- 25 Enligt artikel 3 h och i i direktiv 2008/7 ska följande transaktioner anses utgöra kapitaltillskott: ”[e]n ökning av en kapitalassociations tillgångar genom att en delägare eller medlem tillhandahåller tjänster som inte innebär någon ökning av associationens kapital men som medför en ändring av rättigheter i associationen eller kan höja värdet på andelarna i associationen”, ”[e]tt lån som tas upp av en kapitalassociation, om borgenären får rätt till en andel i associationens vinst” och ”[e]tt lån som en kapitalassociation tar upp hos en delägare eller medlem eller dennes make/maka eller barn, eller hos tredje part om en säkerhet för det ställs av en delägare eller medlem, på villkor att sådana lån har samma funktion som en ökning av associationens kapital”. Enligt artikel 5.1 a och b i samma direktiv får inte medlemsstaterna ta ut någon som helst form av indirekt skatt på ”[k]apitaltillskott” och ”[l]ån eller tillhandahållande av tjänster som utgör en del av ett kapitaltillskott”.
- 26 I punkt 15 i domen i mål C-249/89 slog EU-domstolen fast att en delägars beviljande av ett räntefritt lån till bolaget följaktligen utgör en transaktion som är ett kapitaltillskott i den mening som avses i artikel 4.2 b i direktiv 69/335, ersatt av direktiv 2008/7/EG. Enligt jämförelsetabellen motsvarar den senare bestämmelsen artikel 3 g–j i direktiv 2008/7/EG. I punkt [12] i domen förklarade EU-domstolen att beviljandet av ett räntefritt lån gör det möjligt för bolaget att disponera kapital utan att behöva bära kostnaderna för detta, och i punkt 14 att beviljandet av ett räntefritt lån gör det möjligt för bolaget att disponera kapital utan att behöva bära kostnaderna för detta, och således måste anses bidra till att öka värdet av andelarna i bolaget.
- 27 När det gäller den anförda domen motsvarar det räntefria lån som beviljats det låntagande bolaget definitionen av kapitaltillskott i artikel 3.1 h–j i direktiv 2008/7/EG.
- 28 I punkt 20 i domen av den 11 november 1999 i mål C-350/98 anges det att det ankommer på EU-domstolen att på grundval av skattens eller avgiftens objektiva kännetecken – och utan hänsyn till hur skatten eller avgiften har betecknats i nationell rätt – fastställa huruvida det rör sig om en skatt, avgift, tull eller annan pålaga.

*Fråga 6*

- 29 Enligt protokollet om villkoren och bestämmelserna för Republiken Bulgariens anslutning till Europeiska unionen och akten om villkoren för Republiken Bulgariens anslutning har Bulgarien fram till den 31 december 2014 rätt att inte tillämpa artikel 1 i direktiv 2003/49/EG. Under denna övergångsperiod får skattesatsen på betalningar av räntor och royalties till ett närstående bolag i en annan medlemsstat, eller till ett fast driftställe som är beläget i en annan medlemsstat och tillhör ett närstående bolag i en medlemsstat, inte överstiga 10 procent till och med den 31 december 2010 och 5 procent de följande åren till och med den 31 december 2014.

De ovannämnda bestämmelserna i artikel 200.2 och artikel 200a.1 och 200a.5 led 4 ZKPO, som gällde för år 2014, strider mot bestämmelsen om en högsta skattesats på 5 procent i bilaga VI avsnitt 6 punkt 3 i det anförda protokollet och i bilaga VI avsnitt 6 punkt 3 i den anförda akten.

ARBETS  
DOKUMENT