

Дело C-449/20

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

22 септември 2020 г.

Запитваща юрисдикция:

Supremo Tribunal Administrativo (Secção de Contencioso Tributário) (Португалия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

1 юли 2020 г.

Жалбоподател:

Real Vida Seguros SA

Ответник:

AT - Autoridade Tributária e Aduaneira

Върховен административен съд

[...]

Secção de Contencioso Tributário [данъчно отделение] на Supremo Tribunal Administrativo [Върховен административен съд] постанови настоящото решение:

[...]

- I.1. Real [Vida] Seguros, S.A., Porto [...], подават жалба срещу решението, постановено [от] Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto [Административен и данъчен съд Порто, Португалия] на 29 юни 2018 г., в частта, в която жалбата е отхвърлена относно приемането на дивиденди, получени от чуждестранни акции с данъчна стойност, като данъчно облекчение на стойност 10 196, 54 EUR (за данъчната 1999 година) и 13 406, 62 EUR (за данъчната 2000 година), като в тази част се потвърждава (частично) допълнителното данъчно задължение за [данък върху приходите на юридическите лица, наричан по-нататък „IRC“] за данъчните години 1999 и 2000.

I.2. Жалбоподателят прави следните твърдия и искания:

i. [...]

ii. С настоящата жалба се оспорва решението на посочения съд поради грешка при прилагането на правото само по въпроса за приспадането от нетния финансов резултат за 1999 г. и 2000 г. на дивидентите, получени от чуждестранни акции съгласно член 31 от [Estatuto dos Benefícios Fiscais (Статута на данъчните облекчения, наричан по-нататък „E.B.F.“] в редакцията, действаща към момента на настъпване на фактите, по-специално тъй като приема, че предвидената в него възможност за припадане се прилага само по отношение на дивидентите, получени от акции, допуснати за търгуване на португалската фондова борса [ориг.2], като изключва приспадането на дивидентите получени от акции, допуснати за търгуване на чуждестранна фондова борса;

iii. Данъчните норми се тълкуват в съответствие с общите принципи на правната херменевтика, тоест чрез прилагане на критериите, предвидени в член 9 от Código Civil (Гражданския кодекс);

iv. Това означава, че буквалното тълкуване на закона трябва да бъде основната референция и отправна точка за (всеки) тълкуващ и че в законите се съдържа практическа рационалност, която тълкуващият трябва да се опита да възстанови:

v. При тълкуването на [закона] не може да се изопачава езикът и (синтактично-формалната) езикова структура, за да се наложи значение или разграничение, което не е изрично посочено;

vi. В този смисъл, ако в нормата и преамбюла към нея няма никакво споменаване на произхода на дивидентите (национални или чуждестранни акции), тълкуващият не може да въведе такова разграничение.

vii. Освен това всяко разграничение в този смисъл би противоречало на правото на Европейския съюз в случай на акции, допуснати до търгуване на общностните борсови пазари,

viii. Тъй като обвързването на прилагането на данъчното облекчение с националния произход на акциите е явно нарушение на принципа на свободно движение на капитали (член 63 и сл. от ДФЕС),

ix. Както и в явно нарушение на принципа на неутралитет при износа на капитали, тъй като се предоставя данъчно предимство на местно лице, получило приходи на територията на страната в ущърб на лице, получило приходи в чужбина[.]

x. [...] [ориг. 3] [съображения от решаващо естество]

xi. [...] [съображения от решаващо естество]

[...] [искане на жалбоподателя в производството по обжалване]

1.3. [...] [ход на производството]

1.4. Прокурорът иска отхвърляне на жалбата предвид това, че „[...] „ratio legis“, на която се основава член 31.º от Е.В.Ф., е установяването на мярка, която цели насърчаване на капиталов пазар, на португалската борса“.

1.5. [...] [ход на производството]

1.6. Предвид исканията в жалбата е видно, че за разлика от постановеното в обжалваното съдебно решение е необходимо да се извърши приспадане за целите на IRC на нетния резултат от дивидентите, получени от чуждестранни акции за 1999 г. и 2000 г. съгласно член 31 от Е.В.Ф.

[ориг.4] 7. Следва също да се установи дали с оглед на член 31 от Е.В.Ф. е налице нарушение на принципа на свободно движение на капитали (член 63 и сл. от Договора за функционирането на Европейския съюз — ДФЕС), както се твърди в подадената жалба.

Тъй като нарушението на посочения принцип на свободно движение на капитали може да наложи отправянето на преюдициално запитване съгласно член 267 ДФЕС (освен ако се приеме, че вече е ясна позицията на Съда на Европейския съюз - СЕС), този въпрос следва да бъде разгледан служебно, [...]. [процесуални разпоредби]

Що се отнася до нарушението на принципа на неутралитет при износа на капитали, то следва да се прецени с оглед на правомощията на държавата, предвидени в член 81.º, буква f) от С.Р.Р.

[...]

[...] **[Фактическа] обстановка**

В обжалваното съдебно решение е установено следното от фактическа страна:

- 1) На жалбоподателя е направена проверка [...] от службите за данъчна ревизия към Финансова дирекция, Порто за данъчните 1999 г. и 2000 г., вследствие на която са направени корекции на данъчния резултат за въпросния период в размер на 5 055,88 EUR (за 1999 г.) и 15 816,85 EUR (за 2000 г.) общо в размер на 20.872,73 EUR [...];
- 2) Наред с другото тези корекции водят и до неприемането като данъчен разход на резервите за несъбираеми вземания в размер на 1253,35 EUR и 27

050,71 EUR (съответно за 1999 г. и 2000 г.) и корекции на данъчната основа в размер на 10 196,54 EUR (за 1999 г.) и 13 406,62 EUR (за 2000 г.) [...];

[ориг.5]

- 3) Мотивите за тези корекции се съдържат в доклада за данъчна ревизия [...], в който е написано по-специално следното:

[...]

„В счетоводната и данъчната област, проверени в съответствие с обичайните процедури и с необходимата според обстоятелствата задълбоченост, са направени следните корекции:

III -1 - Данъчната 1999 година

III -1.1- Корекции в данъчната основа - IRC

III -1.1.1- Данъчни облекчения

10 778,46 EUR (2.160.888\$15) — сума, която подлежи на корекция в полза на данъчната администрация както е посочено по-долу: [...]

- 10.196,54 EUR (2.044.222\$75) — от анализа, направен въз основа на изчисляването на доходите, по отношение на които е направено припадане, предвидено за акциите, допуснати до търговия на фондовата борса съгласно член 31 от EBF е установено, че данъчнозадълженото лице е отчело brutните дивиденди, получени от португалски и от чуждестранни акции.

Въпреки това, като се има предвид понятието за данъчно облекчение и след като разглежданото облекчение е създадено с цел динамизация на националната фондова борса, би трябвало да се вземат предвид единствено дивидентите, получени от акции, котираны на националната фондова борса, поради което е извършена корекция на посочената сума в съответствие с посочената по-горе разпоредба[.]

[...] **[ориг. 6]** [...]

[...] **[ориг. 7]** [...] [факти, които са без значение за решаването на преюдициалния въпрос]

III - 2 - Данъчната 2000 година

III -2.1 - Корекции в данъчната основа - IRC

III-2.1.1- Данъчни облекчения

От анализа, направен въз основа на изчисляването на доходите, по отношение на които е направено припадане, предвидено за акциите, котираны на борсовите пазари съгласно член 31° от EBF е установено, че данъчнозадълженото лице е отчело brutните дивиденди, получени от португалски и от чуждестранни акции.

Въпреки това, като се има предвид понятието за данъчно облекчение и след като разглежданото облекчение е създадено с цел динамизация на националния борсов пазар, би трябвало да се вземат предвид единствено дивидентите, получени от акции, допуснати за търгуване на националната фондова борса, поради което е извършена корекция на сумата от 13 406,62 EUR [...] съгласно посочената по-горе разпоредба“. [...]

[...]

[ориг.8] [...]

[...] **[ориг. 9]** [...] [факти без значение за решаването на преюдициалния въпрос]

[ориг.10]

- 4) С акт [...] докладът от данъчна проверка е връчен на жалбоподателя [...];
- 5) Впоследствие данъчната администрация издава актове за установяване на задължение за IRC [...] за 1999 г. и за 2000 г., **от който следва задължение за внасяне в размер на 92 107,83 EUR [...]**.
- 6) Жалбоподателят подава жалба по административен ред срещу актовете за установяване на задълженията, посочени в точка 5) на 25 септември 2003 г. [...];
- 7) Жалбата в настоящото производство е подадена на 21 юни 2004 г. [...].

[...]

[...] От правна страна:

В обжалваното съдебно решение е постановено, че, що се отнася до точки III-1.1.1 и III-2.1.1 от доклада от данъчната ревизия [...] във връзка с прилагането на данъчното облекчение, предвидено в член 31. от E.B.F. към дивиденди, разпределени от акции, котираны на национални фондови пазари, но не и на останалите държави от Европейския съюз.

Посочената разпоредба има следния текст:

„Разпределените дивиденди от акции, допуснати за търгуване на фондовите борси, са само в размер на 50 % за целите на IRS или IRC“.

В подкрепа на този анализ се поддържа, че посочената разпоредба има за цел да насърчи или развива капиталовия пазар, т.е. е налице значим обществен интерес, по-специално от икономически характер, за който се приема, че е с по-висока стойност **[ориг.11]** от преследваната цел за данъчно облагане съгласно делегирания закон и изрично предвиденото в член 2, параграф 1 от Е.В.Ф.

Тази разпоредба гласи:

- „Данъчни облекчения са изключителните мерки, въведени за защита на обществените интереси с неданъчен характер, които са по-висши от интересите на самото облагане, което пречат“.

Този анализ държи сметка и за логически критерий (член 9, параграф 3 от Гражданския кодекс), съгласно който, като се има предвид, че член 31 от Е.В.Ф. е имал за цел да насърчи националния борсов пазар, няма смисъл да се прилага същата мярка към дивиденди от акции, представляващи капитала, на предприятия, котиращи на борсата на пазара на останалите държави от Европейския съюз.

Жалбоподателят изтъква, че в текста на посочения член 15 от Е.В.Ф. не се съдържа такова разграничение, и най-вече, че направеното разграничение противоречи на правото на Европейския съюз, което ясно означава, че е налице нарушение на принципа на свободно движение на капитали — членове 63 и сл. от ДФЕС, както и на принципа на неутралитет при износа на капитали.

От приложимите в случая тълкувателни правила обаче е видно, че трябва по-скоро да се вземе предвид единството на правната система — член 11, параграф 1 от Lei Geral Tributária (Общ данъчен закон) и член 9, параграф 1 от Código Civil (Гражданския кодекс) — което обвързва преценката на това облекчение с резултата от приложимите принципи и норми в конкретния случай.

Всъщност данъчното третиране на разпределените дивиденди от акции, допуснати за търгуване на националните борсови пазари и в останалите държави членки на Европейския съюз, е въпрос, който може да се разглежда като нарушаващ свободното движение на капитали, предвидено в членове 63 и сл. от ДФЕС. (предишни членове 56 и сл. от Договора за Европейската общност — ДЕО), посочени във връзка със зачитането на съответния принцип.

[ориг.12] Що се отнася до свободното движение на капитали, е предвидено, че „всички ограничения се забраняват“ (член 63).

Тази разпоредба съдържа дерогации, сред които „съответните разпоредби на тяхното данъчно законодателство, които провеждат разграничение между данъкоплатци, които не са в еднакво положение, що се отнася до тяхното място на пребиваване или място на инвестиране на капитала, както и, наред с другото, „мерки, които са оправдани от съображения, свързани с общественения ред“ — член 65, параграф 1, букви а) и б) ДФЕС. (предишен член 58 ДЕО).

Прилагането на дерогация зависи и от липсата на „произволна дискриминация“ или „макар и прикрито ограничение на движението на капитали“ — условия, които член 65, параграф 3 определя като приложими към случаите по параграф 1, буква а) или б).

[...] [позоваване на националната доктрина]

Както посочва [João Sérgio Ribeiro] на стр. 56 [от *Direito Fiscal da União Europeia. Tributação Direta*, 2-ро издание Almedina, 2019 г.], „Съдът е постановил, че могат да бъдат приравнени на движения на капитали в контекста на член 63 ДФЕС, по-специално т.нар. преки инвестиции, а именно инвестициите под формата на акционерно участие, което предоставя възможност за ефективно участие в управлението и контрола на предприятието, както и т.нар. портфейлни инвестиции, а именно инвестициите чрез придобиване на ценни книжа от капиталовия пазар единствено като финансова инвестиция и без намерение да се оказва влияние върху управлението и контрола на предприятието - както следва от решението по дело *Европейска комисия/Португалска република* от 8 юли 2010 г., С-171/08, т. 49 и цитираната съдебна практика.

[ориг.13] Освен това от направеното търсене на сайта „www.curia.europa.eu/juris/“ не изглежда съдебната практика на СЕС вече да се е произнасяла по нарушението на посочения принцип на свободно движение на капитали или на принципа на неутралитет, що се отнася до член 31 от Е.В.Ф. в смисъла, възприет в разглежданото в настоящото производство обжалвано решение, т.е. като начин за ограничаване на приспадането за целите на данъка върху [приходите] на юридическите лица (IRC) до 50 % от дивидентите от акции, търгувани единствено на националните борсови пазари, с изключение на нетните дивиденти, получени на останалите борсови пазари на държавите членки на Европейския съюз.

На последно място, предвид изведеното от принципите на върховенство на правото на ЕС и на тълкуването на националното право в съответствие с правото на ЕС, като преюдициалното запитване е основен инструмент за това тълкуване, за да се гарантира желаното еднообразно тълкуване и прилагане на правото на ЕС във всички негови държави членки, както и единството на системата на съдебна защита на Съюза и принципа на ефективна съдебна защита на правата на частноправните субекти,

запитващата юрисдикция счита за полезно и необходимо да отправи преюдициално запитване до СЕС със следния въпрос на основание член 267 ДФЕС:

Противоречи ли на свободното движение на капитали съгласно член 63 и сл. ДФЕС обстоятелството, че съгласно членове 31 и 2 от Estatuto dos Benefícios Fiscais (Статута на данъчните облекчения) за целите на данъка върху приходите на юридическите лица (IRC), платен от жалбоподателя за 1999 г. и 2000 г., могат да се приспаднат 50 % от дивидентите, получени от национални (португалски) фондови борси, а да се считат за изключени от такова приспадане дивидентите, получени от фондови борси на други държави — членки на Европейския съюз?

[...] [ход на производството]

[...] **Реши:**

Съветът на съдиите от данъчното отделение на Supremo Tribunal Administrativo (Върховен административен съд) оправя преюдициално запитване до Съда на Европейския съюз [ориг.14] с изложения по-горе преюдициален въпрос и вследствие на това спира производството по делото.

[...] [последващо движение по делото]

[...] [освобождаване от разноски]

1 юли 2020 г.

[...] [подписи]