

Дело C-545/19

Преюдициално запитване

Дата на постъпване в Съда:

17 юли 2019 г.

Запитваща юрисдикция:

Tribunal Arbitral Tributário (Centro de Arbitragem Administrativa — CAAD) (Данъчен арбитражен съд (Център за административен арбитраж), Португалия)

Дата на акта за преюдициално запитване:

9 юли 2019 г.

Ищец:

ALLIANZGI-FONDS AEVN

Отвeтник:

Autoridade Tributária e Aduaneira (Данъчен и митнически орган, Португалия)

CENTRO DE ARBITRAGEM ADMINISTRATIVA (ЦЕНТЪР
ЗА АДМИНИСТРАТИВЕН АРБИТРАЖ)

Център за данъчен арбитраж: Данъчен арбитраж

[...]

Предмет: Корпоративен данък — Облагане на дивиденди, получени от предприятия за колективно инвестиране със седалище в друга държава — членка на Европейския съюз (Германия) — Член 22 от Estatuto dos Benefícios Fiscais (Правилник за данъчните предимства; наричан по-нататък „EBF“).

ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА АРБИТРАЖНИЯ СЪД

[Преюдициално запитване — член 267, буква а) ДФЕС]

Разглежданото арбитражно производство има за предмет да се установи съвместимостта с разпоредбите на Договора за функционирането на Европейския съюз (ДФЕС) на национална правна уредба, която по силата на

член 22 [...] от EBF освобождава от корпоративен данък дивидентите, разпределяни от установени в Португалия предприятия, и получавани от предприятия за колективно инвестиране със седалище в посочената държава, които са учредени и осъществяват дейност в съответствие с португалското законодателство, докато съгласно член 3, параграф 1, буква d), член 4 [...] [параграфи 2] и [...] 3, буква с), член 87, параграф 4 и член 94, параграф 1, буква с), параграф 3, буква b), параграфи 5 и 6 от Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (Кодекс за корпоративното подоходно облагане) дивидентите, разпределяни от местни предприятия на предприятия за колективно инвестиране, установени в друга държава членка [...] на Европейския съюз ([...] ЕС) — в разглеждания случай в Германия — и съответно неучредени в съответствие с националното законодателство, се облагат с 25 % окончателен данък при източника.

Ищецът **ALLIANZGI-FONDS AEVN** — предприятие за колективно инвестиране, учредено съгласно германското законодателство, с португалски данъчен идентификационен номер 712171860, със седалище [...] [в] Германия, представляван от управляващото дружество ALLIANZ GLOBAL INVESTORS GMBH, със седалище на същото място, е предявил [...] срещу Autoridade Tributária e Aduaneira (Данъчен и митнически орган) [арбитражен] иск да се обявят за незаконосъобразни и да се отменят актовете за облагане при източника с корпоративен данък за данъчните 2015 и 2016 г. поради противоречие със закона, тъй като, според ищеца, приложимите национални разпоредби противоречат [...] [изцяло] на предвиденото в член 63 [...] ДФЕС и нарушават принципа на недопускане на дискриминация, основана на гражданство, установен в член 18 [...] ДФЕС.

Доводи на страните

Ищецът излага по същество следните доводи:

Съгласно предвиденото в член 20, параграф 1, буква с) от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, дивидентите се считат за приход, произтичащ от финансови печалби.

Съгласно националното законодателство, всички дивиденти, разпределяни от местно дружество на данъчнозадължено лице, което също е установено в Португалия, се облагат с 25 % данък, който се удържа при източника.

Що се отнася до учредените в съответствие с националното законодателство предприятия за колективно инвестиране обаче към датата на настъпване на данъчното събитие тези предприятия са били освободени от корпоративен данък за получените дивиденти по силата на член 22, параграф 3 от EBF, в редакцията му съгласно Декрет-закон № 7/2015 от 13 януари, приложим спрямо доходите, получени след 1 юли 2015 г.

Изискване за учредяването на инвестиционен фонд в съответствие с националното законодателство (Regime Geral dos OIC [Общ режим на предприятията за колективно инвестиране], одобрен със Закон № 16/2015, изменен с Декрет-закон № 124/2015 г. от 7 юли) е този фонд да бъде установен в Португалия, което изключва възможността предприятие за колективно инвестиране, установено в друга [...] [държава членка] на Съюза, да може да бъде учредено в съответствие с националното законодателство и да се ползва от освобождаването, предвидено в член 22 от ЕВФ.

За учредяването на предприятия за колективно инвестиране в Португалия не се изисква предварително разрешение от Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (Комисия за пазара на ценни книжа; наричана по-нататък „CMVM“) по смисъла на член 19, параграф 1 от Общия режим на предприятията за колективно инвестиране, но тези предприятия трябва да изпълняват редица изисквания под надзора на CMVM, за разлика от предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие със законодателството на [...] други [държави членки] [...] на Съюза, които са подчинени на надзорните правомощия на съответния регулаторен орган в държавата, в която са учредени.

През данъчните 2015 (считано от месец юли) и 2016 година спрямо предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие с Общия режим на предприятията за колективно инвестиране, които получават дивиденди от установени в Португалия дружества, е бил приложен по-благоприятен данъчен режим в сравнение с режима, приложен спрямо предприятията, учредени в съответствие със законодателството на всяка друга [...] [държава членка] на Съюза, получаващи дивиденди с произход от Португалия.

Това обстоятелство е от съществено значение за ищеца, който в качеството си на предприятие, освободено от данъчно облагане, не може да получи възстановяване на удържания данък при източника (португалски) в държавата, в която е установен (Германия).

Съгласно решение на Съда на Европейския съюз, постановено по дело [...] С-35/98, Verkoijen, дивидентите, разпределяни на ищеца от дружества, установени в Португалия, могат да бъдат определени като движение на капитали по смисъла на член 63 ДФЕС и на Директива 88/361/ЕИО от 24 юни.

Съгласно практиката на Съда на Европейския съюз, в светлината на правото на Съюза, от значение за преценката за наличие на дискриминация са следните критерии: i) сходните положения не могат да се третират различно, освен ако различното третиране не е обективно обосновано и пропорционално на целта, която националното законодателство преследва ([...] Ruckdeschel, [...] 16/77, [...]; [...] Bachmann, [...] 204/90); ii) привидно

формална дискриминация може всъщност да съответства на липса на материална дискриминация ([...] 13/63, [Комисия/Италия] [...]; iii) забранени са всички форми на дискриминация, основана на гражданство, тъй като същата ограничава предвидените в ДФЕС основни свободи, поради което тази забрана обхваща всяка форма на дискриминация, както и всички други разграничителни критерии, които може да доведат до същия резултат (решение *Commerzbank*, [...] C-330/91); и iv) за да установи дали дадена национална разпоредба е дискриминационна не е задължително същата на практика да засяга в значителна степен предимно гражданите на други държави членки ([...] *O'Flynn*, [...] C-237/94, 1996, [...]).

От съдебната практика на Съюза се установява, че общата забрана, предвидена в член 63 ДФЕС, обхваща както преките, така и косвените ограничения, включително административните мерки и практики спрямо всякакъв вид инвестиране.

Според ищеца, в конкретния случай би могло да се приеме, че доколкото същият не е установено в Португалия предприятие, той не се намира в сходно положение с националните предприятия за колективно инвестиране. Въпреки това, ищецът твърди, че в случая става въпрос за различно третиране от гледна точка на свободното движение на капитали и на самия достъп до капиталовия пазар, основано на критерия за гражданство, поради което в това отношение ищецът и установените в Португалия предприятия за колективно инвестиране се намират в сходно положение.

Ищецът счита, че независимо че националното законодателство няма за цел да установи каквато и да било мярка, насочена към борба със злоупотребите, същото на практика не му позволява да се ползва от освобождаването от корпоративен данък, тъй като предвид обстоятелството, че неговото управляващо дружество не е със седалище в Португалия, той не може законосъобразно да учреди инвестиционен фонд в Португалия.

Следователно е налице различно третиране и явно ограничение на свободното движение на капитали, забранено с член 63 ДФЕС и с член 1 от Директива 88/361, тъй като ищецът в настоящото производство подлежи на данъчно облагане в Португалия за получените в тази държава дивиденди, докато същите доходи на предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие с португалския закон, са освободени от данъчно облагане (вж. решения на Съда по съединени дела C-338/11—C-347/11 — [...] *Santander Asset Management SGIIC, S.A.* и по дело C-480/16 — [...] *Fidelity Funds*).

В този смисъл, ищецът счита, че предвидената в член 22 от ЕВФ разпоредба [...] противоречи на правото на Европейския съюз, доколкото нарушава разпоредбите на ДФЕС относно принципа за недопускане на дискриминация, основана на гражданство и принципа на свободното движение на капитали, предвидени в член 63.

Данъчният и митнически орган, от своя страна, твърди следното:

Ищецът е пропуснал два съществени аспекта за целите на изчерпателното определяне на данъчния режим на предприятията за колективно инвестиране:

- първият от тях е свързан с избора на законодателя да „облекчи“ данъчната тежест на съответните данъчнозадължени лица по отношение на корпоративния данък, предвиждайки в член 22, параграф 3 от EBF приспадане от облагаемата основа на доходите, които обикновено получават предприятията за колективно инвестиране, т.е. доходите от капитали (член 5 от Кодекса за корпоративно подоходно облагане), доходите от недвижимо имущество (член 8 от същия кодекс) и капиталовите печалби (член 10 от Кодекса), както и освобождаване от местен данък и от държавна надбавка върху корпоративния данък в член 22, параграф 6 от EBF, като данъчното облагане е прехвърлено към данъка върху удостоверителните документи (в общата тарифа на този данък е включена позиция 29, която предвижда облагане на тримесечие с данъчна ставка от 0,0025 % върху нетната балансова стойност на предприятията за колективно инвестиране, които оперират с инструменти на паричния пазар и с депозити, и ставка от 0,0125 % върху нетната балансова стойност на други колективни инвестиционни фондове, в резултат на което в този случай облагаемата основа може да включва разпределените дивиденди, като облагането засяга само предприятията за колективно инвестиране, попадащи в обхвата на приложение на член 22 от EBF, а учредените в съответствие с чуждестранно законодателство, осъществяващи дейност съобразно последното), са изключени;
- вторият пропуснат аспект се отнася до специфичното облагане съгласно член 88 [...], параграф 11 от Кодекса за корпоративното подоходно облагане и член 22 [...], параграф 8 от EBF със ставка от 23 % на доходите от дивиденди, разпределени на установени в Португалия предприятия за колективно инвестиране, когато дружествените дялове, във връзка с които са получени тези доходи, не са били притежавани от едно и също данъчнозадължено лице в продължение на една година преди датата на предоставянето им и не са били запазени за времето до изтичането на този период.

Що се отнася до данъчния режим на инвестиционните фондове, учредени в Германия до 31 декември 2017 г., ответният данъчен орган, основавайки се на информацията, извлечена от сайта [Deloitte tax@hand](http://Deloitte.tax@hand), достъпен на интернет адрес www.taxathand.com/article/9698/Germany/2018/Taxation-of-investment-fund-income-revised, твърди следното:

- а) инвестиционните фондове, учредени в съответствие с германското законодателство, до посочената дата са били третираны като инвестиционни механизми, попадащи в обхвата на схемата за финансова прозрачност, така че генерираните доходи са се облагали при инвеститорите, притежатели на дялове на съответния инвестиционен фонд в Германия, независимо от разпределянето;
- б) разпределените доходи и приравнените на тях доходи (също като междинните печалби) като цяло са се приемали за доходи от капитал и са се облагали със ставка от 25 %, увеличена с допълнителен данък „солидарност“ и когато е приложимо — с църковен данък, при максимална ставка 28,625 %, а инвестиционните фондове са били задължени да публикуват ежедневни и годишни доклади, съдържащи относима за целите на данъчното облагане информация.

Ето защо данъчният орган счита, че данъчните режими, приложими спрямо предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие с националното португалско законодателство и спрямо учредените и установените в Германия, като цяло не са сравними [...], тъй като първите се облагат по корпоративния данък за облагаеми печалби, включващи пределен доход, а облагането им попада в обхвата основно на данъка върху удостоверителните документи, докато вторите са освободени от корпоративен данък и както изглежда — и от други данъци.

Освен това, [...] липсват доказателства, че дори ищецът да не може да получи в държавата си на установяване (Германия) възстановяване на удържания данък при източника (Португалия) поради качеството си на предприятие, освободено от данъчно облагане, невъзстановената част от данъка на инвестиционния фонд няма да може да бъде възстановена на инвеститорите, притежаващи дялове от този фонд.

Целта на член 63 [...] ДФЕС [...] е да гарантира свободното движение на капитали както на вътрешния европейски пазар, така и между този пазар и трети страни, като са забранени всяко ограничение или дискриминация, произтичаща от неравно данъчно третиране на предприятията от [други държави членки] [...] или трети страни на основание предвидени в националното законодателство разпоредби, което установява по-неблагоприятни икономически условия за тези предприятия и може да ги възпре да инвестират в Португалия.

По-нататък, данъчният орган посочва, че в разглеждания случай не може да се твърди, че са налице сравними положения от обективна гледна точка, тъй като облагането на дивидентите се извършва посредством два различни механизма и нищо не показва, че данъчната тежест, с която се облагат дивидентите, получени от предприятията за колективно инвестиране, попадащи в обхвата на приложение на член 22 [...] от ЕБФ [...] е по-малка,

отколкото данъчната тежест върху дивидентите, които ищецът получава в Португалия.

Налице е привидна дискриминация в начина на облагане на дивидентите, разпределяни от местни дружества на чуждестранни предприятия за колективно инвестиране, но тя не е равнозначна на материална дискриминация.

Накрая данъчният орган посочва, че макар приложимият данъчен режим спрямо предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие с националното законодателство, да предвижда освобождаване от облагане на дивидентите, разпределяни от местни дружества, този данъчен режим не изключва облагането на същите дивиденти както пряко (с корпоративен данък), така и в рамките на данъка върху удостоверителните документи, тъй като тези доходи се включват в нетната балансова стойност на посочените предприятия за колективно инвестиране; следователно не може да се твърди, че положението, в което се намират тези предприятия за колективно инвестиране и положението на инвестиционните фондове, учредени и установени в други [държави членки] [...], получаващи дивиденти с произход от Португалия, като цяло са сравними от обективна гледна точка.

Факти

След анализ на представените писмени доказателства, със съгласието на страните за доказани се приемат следните факти:

1. Ищецът е предприятие за колективно инвестиране, учредено с договор в съответствие с германското законодателство, със седалище в Германия, което се управлява от дружество за управление на инвестиционни фондове, което също е установено в Германия. От друга страна, в Португалия ищецът е данъчнозадължен за корпоративен данък като чуждестранно дружество без място на стопанска дейност в тази държава.
2. Става въпрос за независим инвестиционен фонд от отворен тип, основан на договор между управляващото дружество, инвеститорите и банката, отговорна за депозирането на прехвърлимите ценни книжа, с основен предмет администриране, управление и инвестиране на активите на фонда.
3. Доколкото няма статут на дружество, ищецът инвестиционен фонд не подлежи на вписване в германския търговски регистър, поради което не може да бъде носител на права и задължения.
4. Съгласно разпоредбите на германското право, които го регламентират, активите на фонда са в режим на съсобственост с инвеститорите; управляващото дружество инвестира активите на фонда от собствено име.

5. Дяловете, придобивани от инвеститорите, не им предоставят право на глас или правомощие да се разпореждат с активите на предприятието за колективно инвестиране ищец — правомощие, с което разполага изключително управляващото дружество, докато инвеститорите имат право единствено да получават дивиденди или да поискат обратно изкупуване на дяловете във всеки един момент.
6. Надзорът върху фонда и върху управляващото дружество се осъществява от Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (Федерална служба за надзор на финансовите услуги, Германия; BaFin).
7. За данъчни цели, ищецът е предприятие за колективно инвестиране, установено в Германия, където подлежи на облагане с корпоративен данък, въпреки че е освободено от същия съгласно член 1, параграф 1 от германския Кодекс за корпоративното подоходно облагане — „German Corporate Income Tax“ — и член 11, параграфи 1 и 2 от германския Закон за данъка върху инвестициите — „German Investment Tax Act“ —, което не му позволява да си върне платените в друга държава данъците под формата на данъчен кредит при международно двойно данъчно облагане, нито да поиска възстановяване на тези данъци.
8. През данъчните 2015 и 2016 г., ищецът е бил собственик на дялове от различни дружества, установени в Португалия, депозирани в BNP Paribas Securities Services — институция, отговорна за съхранението на притежаваните в Португалия ценни книжа.
9. На основание член 87, [...] [параграф] 4, буква с) от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, за получените от ищеца дивиденди през данъчните 2015 и 2016 г. е удържан окончателен данък при източника при ставка 25 %, в общ размер на 39 371,29 евро, внесени в държавния бюджет в съответствие с декларации № № 80447153102 (декември 2015 г.) и 80460582763 (май 2016 г.).
10. За 2015 г., на основание Договора за избягване на двойното данъчно облагане, сключен между Португалия и Германия, в който за облагането на дивидентите е предвидена данъчна ставка от 15 %, на ищеца е възстановена сума в размер на 5 065,98 евро.
11. На 29 декември 2017 г., ищецът подава жалба по административен ред срещу актовете, с които е извършено удържане при източника на корпоративен данък за данъчните 2015 и 2016 г., с която жалба иска отмяната на тези актове поради пряко нарушение на правото на Съюза, както и да му бъде признато правото на възстановяване на неправомерно удържания в Португалия данък.
12. Ищецът е уведомен за решението, с което подадената по административен ред жалба е отхвърлена, на 13 ноември 2018 г.

13. [Арбитражният] [...] иск е постъпил в Центъра за административен арбитраж на 12 февруари 2019 г.
14. Ищецът иска актовете за удържане на данък при източника за останалата сума, т.е. за 34 305,31 евро, да бъдат отменени.

Португалско данъчно законодателство, от значение за решаването на спора, в сила към момента на настъпване на фактите

– Правилник за данъчните предимства [Estatuto dos Benefícios Fiscais]

„Член 22 — *Предприятия за колективно инвестиране*

1. По реда, предвиден в настоящия член, с корпоративен данък се облагат фондовете за инвестиции в ценни книжа, фондовете за инвестиции в недвижими имоти, дружествата за инвестиции в ценни книжа и дружествата за инвестиции в недвижими имоти, които са учредени и осъществяват дейност в съответствие с националното законодателство.

[...]

3. При определяне на облагаемите печалби не се вземат предвид доходите, посочени в членове 5, 8 и 10 от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, освен ако тези доходи не са от предприятия, установени или със седалище в държава, територия или регион със съществено по-благоприятен данъчен режим, включени в списъка, одобрен със заповед на компетентния министър в областта на финансите и данъчните въпроси, нито разходите, свързани с такива доходи или тези, предвидени в член 23-А от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, както и доходите — включително сконтираните — и разходите, свързани с таксите за управление или друг вид такси, изплащани на предприятията, посочени в параграф 1.

[...]

6. Предприятията, посочени в параграф 1, са освободени от плащането на общинската ставка и от държавните надбавки [върху корпоративния данък].

*7. За сливанията, разделянията или изкупуванията срещу насрещна престация в натура, в които участват предприятията, посочени в параграф 1, включително тези без юридическа правосубектност, се прилагат *mutatis mutandis* членове 73, 74, 76 и 78 от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, като за изкупуванията срещу насрещна престация в натура се прилага режимът за прехвърляне на активи, предвиден в член 73, параграф 3 от същия кодекс.*

8. Специалните данъчни ставки, предвидени в член 88 от Кодекса за корпоративното подоходно облагане, се прилагат *mutatis mutandis* в рамките на настоящия правилник.

[...]

10. За доходите, получени от данъчнозадължените лица, посочени в параграф 1, не се удържа данък при източника.

[...]

14. Разпоредбата на параграф 7 се прилага спрямо операциите, посочени в същата разпоредба, в които участват предприятия със седалище, място на действително управление или дружествен адрес на португалска територия или в друга държава — членка на Европейския съюз, или адрес в Европейското икономическо пространство, при условие че в последния случай е налице задължение за административно сътрудничество в областта на обмена на информация и за помощ при събирането на данъците, равностойно на съществуващото в Европейския съюз.

15. Управляващите институции на инвестиционните дружества или фондове, посочени в параграф 1, са солидарно отговорни за данъчните задължения на инвестиционните дружества или фондове, чието управление им е възложено.

[...]“.

— Кодекс за корпоративното подоходно облагане

„Член 3 — Облагаема основа

1. С корпоративен данък се облагат:

[...]

d) доходите, които се вземат предвид за целите на данъка върху доходите на физическите лица, както и безвъзмездното увеличаване на стойността на имуществото на предприятията, посочени в параграф 1, буква с) на предходния член, които нямат място на стопанска дейност или имат такава, но доходите не могат да се приемат за реализирани чрез него.

[...]“.

„Член 4 — Обхват на данъчното задължение

[...]

2. Юридическите лица и други образувания, които нямат седалище или място на действително управление на португалска територия се облагат с

корпоративен данък само по отношение на доходите, получени на тази територия.

3. За целите на предвиденото в предходния параграф, за получени на португалска територия се считат доходите, реализирани чрез място на стопанска дейност, което се намира на същата територия, както и следните доходи, които не отговарят на посоченото условие:

[...]

с) изброените по-долу доходи, чийто платец е с местопребиваване, седалище или място на действително управление на португалска територия или плащането на които е извършено чрез място на стопанска дейност, установено на тази територия:

[...]

3) други доходи от капитал;

[...]“.

„Член 87 — Размер на данъка

[...]

4. Доходите на предприятия без седалище или действително място на управление на португалска територия, или на предприятия без място на стопанска дейност на същата територия, чрез което доходите да се считат за реализирани, се облагат с корпоративен данък в размер на 25 % [...]“.

„Член 88 — Размер на данъка в особени случаи

[...]

11. Подлежат на облагане със специална ставка в размер на 23 % доходите, разпределяни от предприятия, които подлежат на облагане с корпоративен данък, получавани от данъчнозадължени лица, които се ползват от частично или пълно освобождаване от данък, което в този случай включва доходите от капитал, когато дружествените дяловете, във връзка с които тези доходи са получени, не са били притежавани от едно и също данъчнозадължено лице в продължение на една година преди датата на предоставянето им и не са били запазени за времето до изтичането на този период.

[...]“.

„Член 94 — Данък при източника

1. С корпоративен данък при източника се облагат следните доходи, получени на португалска територия:

[...]

с) доходите от капитал, които не са обхванати от предходните точки, както и доходите от недвижимо имущество, определени за целите на данъка върху доходите на физическите лица, когато платещът на тези доходи е данъчнозадължено за корпоративния данък лице или когато тези доходи представляват разход, свързан с търговската или професионална дейност на данъчнозадължени лица за целите на данъка върху доходите на физическите лица, които водят или са задължени да водят счетоводна отчетност.

[...]

3. Удържаният данък при източника се счита за авансово платен данък, освен в случаите, изброени по-долу, в които същият се счита за окончателен данък, а именно:

[...]

b) Когато платещът на дохода, с изключението на доходите от недвижимо имущество, е чуждестранно предприятие, което няма място на стопанска дейност на португалска територия или което има такова, но доходите не могат да се приемат за изплатени чрез това място на стопанска дейност.

[...]

5. Предходната разпоредба не се прилага спрямо данъка при източника, който съгласно параграф 3 има [...] окончателен характер, за който се прилага размерът, предвидения в член 87.

6. Задължението за удържане при източника на корпоративен данък възниква на датата, предвидена за същото задължение в Кодекса за облагане доходите на физическите лица или — при нейното отсъствие — на датата, на която доходите са изплатени на получателя, като удържаните суми се превеждат в държавния бюджет не по-късно от 20-то число на месеца, следващ месеца, в който данъка е удържан, по начина, предвиден в Кодекса за облагане доходите на физическите лица или в нормативните актове за прилагането му.

[...]

— Кодекс за данъка върху удостоверителните документи — Обща тарифа

„29. Нетна балансова стойност на предприятията за колективно инвестиране, обхванати от приложното поле на член 22 от EBF:

29.1. *предприятия за колективно инвестиране, които инвестират изключително в инструменти на паричния пазар и в депозити: 0,0025 % върху нетната балансова стойност за всяко тримесечие;*

29.2. *други предприятия за колективно инвестиране: 0,0125 % върху нетната балансова стойност за всяко тримесечие“.*

С оглед на изложеното, настоящият едноличен [арбитражен] състав [...] отправя запитване [...] до Съда на Европейския съюз на основание член 267 [...], буква а) ДФЕС със следните преюдициални въпроси:

- 1) Допускат ли член 56 [ЕО] (понастоящем член 63 ДФЕС) относно свободното движение на капитали или член 49 [ЕО] (понастоящем член 56 ДФЕС) относно свободното предоставяне на услуги данъчен режим като разглеждания в главното производство, установен в член 22 от Estatuto dos Benefícios Fiscais (Правилник за данъчните предимства), който предвижда облагане с окончателен данък при източника на дивидентите, разпределяни от португалски дружества и получавани от предприятия за колективно инвестиране, които не са установени в Португалия и са учредени в други [държави членки] [...] на Съюза, докато предприятията за колективно инвестиране, учредени в съответствие с португалското данъчно законодателство, които за данъчни цели са местни лица в Португалия, могат да се ползват от освобождаване от данъка при източника, удържан за посочените доходи?
- 2) Като предвижда облагане с данък при източника на дивидентите, разпределяни на чуждестранни предприятия за колективно инвестиране и запазва за местните предприятия за колективно инвестиране възможността да бъдат освободени от такова облагане с данък при източника, установява ли разглежданата в главното производство национална правна уредба по-неблагоприятно третиране за дивидентите, разпределяни на чуждестранни предприятия за колективно инвестиране, доколкото последните по никакъв начин не могат да получат достъп до посоченото освобождаване?
- 3) От значение ли е приложимият спрямо притежателите на дялово участие в предприятията за колективно инвестиране данъчен режим за преценката на дискриминационния характер на португалското законодателство, което предвижда специфично и различно данъчно третиране на предприятията за колективно инвестиране (местни), от една страна и на съответните притежатели на дялово участие в предприятия за колективно инвестиране, от друга страна? Или, предвид обстоятелството, че данъчният режим на местните предприятия за колективно инвестиране по никакъв начин не се засяга или променя от това дали притежателите на дялово участие в тези предприятия са местни или чуждестранни лица в Португалия, необходимо ли е за

- определяне на сходството на положенията за целите на преценката за дискриминационния характер на посочената правна уредба да се вземе предвид единствено приложимия данъчен режим на ниво инвестиционен механизъм?
- 4) Допустимо ли е различното третиране между местните и чуждестранните предприятия за колективно инвестиране в Португалия, предвид обстоятелството, че установените в Португалия физически и юридически лица, притежаващи дялово участие в предприятия за колективно инвестиране (местни или чуждестранни) и в двата случая подлежат по един и същи начин (и като цяло не подлежат на освобождаване) на облагане за доходите, разпределяни от предприятия за колективно инвестиране, независимо че чуждестранните притежатели на дялово участие са облагат с по-висок данък?
- 5) Предвид обстоятелството, че дискриминацията, предмет на главното производство, е свързана с разлика в данъчното облагане на доходите от дивиденди, разпределяни от местни предприятия за колективно инвестиране на съответните притежатели на дялово участие, законосъобразно ли е за целите на преценката на сходството на данъчното облагане да се вземат предвид други данъци, освобождавания или налози, които се прилагат в рамките на инвестициите, осъществявани от предприятия за колективно инвестиране? По-специално, законосъобразно и допустимо ли е за целите на преценката за сходство да се отчита отражението на данъците върху имуществото, разходите или друг вид отражение, а не само данъкът върху доходите на предприятията за колективно инвестиране, включително на евентуални особени налози?

С оглед на настоящото преюдициално запитване, към което следва да се приложат копия от [арбитражния] иск [...] и писмения отговор на данъчния орган, настоящото производство се спира на основание предвиденото в член 269, параграф 1, буква с) и член 272, параграф 1 от Código de Processo Civil (португалския Гражданско-процесуален кодекс).

Лисабон, 9 юли 2019 г.

Арбитър:

(Mariana Vargas)