

СЪД НА ЕВРОПЕЙСКИТЕ ОБЩНОСТИ  
TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS  
SOUDNÍ DVŮR EVROPSKÝCH SPOLEČENSTVÍ  
DE EUROPÆISKE FÆLLESSKABERS DOMSTOL  
GERICHTSHOF DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN  
EUROOPA ÜHENDUSTE KOHUS  
ΔΙΚΑΣΤΗΡΙΟ ΤΩΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΩΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΩΝ  
COURT OF JUSTICE OF THE EUROPEAN COMMUNITIES  
COUR DE JUSTICE DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES  
CÚIRT BHREITHIÚNAIS NA gCÓMHPHOBAL EORPACH  
CORTE DI GIUSTIZIA DELLE COMUNITÀ EUROPEE  
EIROPAS KOPIENU TIESA



EUROPOS BENDRIJŲ TEISINGUMO TEISMAS  
AZ EURÓPAI KÖZÖSSÉGEK BÍRÓSÁGA  
IL-QORTI TAL-GUSTIZZJA TAL-KOMUNITAJIET EWROPEJ  
HOF VAN JUSTITIE VAN DE EUROPESE GEMEENSCHAPPEN  
TRYBUNAŁ SPRAWIEDLIWOŚCI WSPÓLNOT EUROPEJSKICH  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DAS COMUNIDADES EUROPEIAS  
CURTEA DE JUSTIȚIE A COMUNITĂȚILOR EUROPENE  
SÚDNY DVOR EURÓPSKÝCH SPOLOČENSTEV  
SODIŠČE EVROPSKIH SKUPNOSTI  
EUROOPAN YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN  
EUROPEISKA GEMENSKAPERNAS DOMSTOL

Kontakty z Mediami i Informacja

## KOMUNIKAT PRASOWY nr 22/07

13 marca 2007 r.

Wyrok Trybunału Sprawiedliwości w sprawie C-524/04

*Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation / Commissioners of Inland Revenue*

### **PRZEPISY BRYTYJSKIE DOTYCZĄCE NIEDOKAPITALIZOWANIA MOGĄ BYĆ STOSOWANE WYŁĄCZNIE DO CZYSTO SZTUCZNYCH STRUKTUR WYKORZYSTYWANYCH DLA CELÓW PODATKOWYCH**

*Przepisy te, by mogły zostać uznane za uzasadnione, powinny zapewniać zainteresowanym spółkom możliwość przedstawienia dowodów dotyczących względów handlowych, z powodu których transakcja została zawarta, a zmiana kwalifikacji zapłaconych odsetek na wypłacone zyski powinna ograniczać się do tej części odsetek, która przewyższa odsetki, jakie zostałyby ustalone w warunkach pełnej konkurencji*

Brytyjskie przepisy podatkowe zawierają postanowienia służące zapobieganiu nadużyciom, które mają na celu przeciwdziałanie „niedokapitalizowaniu”. Gdy spółka płaci odsetki od pożyczki, podlegają one odliczeniu od opodatkowanych zysków. Natomiast wypłata zysków podlega opodatkowaniu zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób prawnych. Niedokapitalizowanie polega na finansowaniu spółki w drodze pożyczek, a nie kapitału własnego w celu skorzystania z bardziej korzystnego traktowania na gruncie podatkowym. Przepisy te, obowiązujące w różnym brzmieniu do 2004 r., ograniczają zatem, w niektórych okolicznościach, możliwość odliczenia odsetek zapłaconych przez brytyjskie spółki zależne na rzecz spółek niebędących rezydentami. Ograniczenia te nie znajdują zastosowania do spółek, które dokonują zapłaty odsetek na rzecz innej spółki będącej rezydentem.

W okresie od 1988 r. do 1995 r., jeśli pożyczka została udzielona spółce zależnej będącej rezydentem przez spółkę niebędącą rezydentem, odsetki w całości były kwalifikowane jako wypłacone zyski, chyba że umowa o unikaniu podwójnego opodatkowania (UOUP) zawierała odmienne postanowienia. UOUP zawarte z wieloma państwami przewidują, że odsetki podlegają odliczeniu, jeśli ich kwota nie przewyższa kwoty odsetek, która podlegałaby zapłacie w braku szczególnych powiązań między stronami.

W okresie od 1995 r. do 2004 r. odsetki zapłacone na rzecz członków tej samej grupy spółek były kwalifikowane jako wypłacone zyski, o ile przewyższały one odsetki, które podlegałyby zapłacie w braku szczególnych powiązań między spółkami. Jednak przepisy te nie znajdowały

zastosowania, w przypadku gdy obie spółki podlegały opodatkowaniu podatkiem dochodowym od osób prawnych w Zjednoczonym Królestwie.

W następstwie wyroku Trybunału Sprawiedliwości z 2002 r. odnoszącego się do niemieckich przepisów dotyczących niedokapitalizowania<sup>1</sup>, niektóre grupy spółek zgłosiły roszczenia o zwrot lub odszkodowanie za obciążenia podatkowe, które wynikły ze stosowania wobec nich brytyjskich przepisów. Każda z tych grup ma spółkę zależną z siedzibą w Zjednoczonym Królestwie, która otrzymała pożyczkę od spółki z siedzibą w innym państwie członkowskim.

Skargi zostały połączone dla celów postępowania typu „group litigation” dotyczącego niedokapitalizowania (Thin Cap Group Litigation). High Court wybrał jako pilotażowe sprawy dotyczące grup Lafarge i Volvo (mających spółkę dominującą w państwie członkowskim) oraz Caterpillar i PepsiCo (mających spółkę dominującą w państwie trzecim). High Court przedstawił Trybunałowi Sprawiedliwości pytania dotyczące zgodności przepisów o niedokapitalizowaniu z prawem wspólnotowym, w szczególności w świetle swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej.

Na wstępie Trybunał przypomniał, że choć podatki bezpośrednie należą do kompetencji państw członkowskich, to powinny one wykonywać te kompetencje z poszanowaniem prawa wspólnotowego. Jako że przepisy dotyczące niedokapitalizowania stosowane są wyłącznie w przypadkach, gdy spółka będąca pożyczkodawcą posiada niewątpliwy wpływ na spółkę będącą pożyczkobiorcą lub sama jest kontrolowana przez spółkę posiadającą taki wpływ, przepisy te powinny zostać zbadane wyłącznie w świetle swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej.

### ***Istnienie ograniczenia swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej***

Trybunał zauważył, że zakwalifikowanie odsetek zapłaconych na rzecz spółki powiązanej jako wypłacone zyski może spowodować zwiększenie obciążenia podatkowego spółki będącej pożyczkobiorcą. Zwiększenie obciążenia wynika nie tylko z faktu, że zyski podlegające opodatkowaniu nie mogą zostać zmniejszone o zapłacone odsetki, lecz również z faktu, iż spółka będąca pożyczkobiorcą może zostać obciążona zryczałtowanym podatkiem dochodowym od osób prawnych.

Trybunał stwierdził, że brytyjskie przepisy dotyczące niedokapitalizowania wprowadzają różnicę w traktowaniu będących rezydentami spółek otrzymujących pożyczkę w zależności od miejsca siedziby spółki będącej pożyczkodawcą oraz że sytuacja podatkowa spółki, która dokonuje zapłaty odsetek na rzecz spółki niebędącej rezydentem jest mniej korzystna. W konsekwencji **brytyjskie przepisy dotyczące niedokapitalizowania stanowią ograniczenie swobody podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej.**

### ***Uzasadnienie ograniczenia***

Trybunał przypomniał, że środek krajowy ograniczający swobodę podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej jest uzasadniony, jeśli dotyczy on właśnie czysto sztucznych struktur, tworzonych w oderwaniu od przyczyn ekonomicznych, w celu unikania należnego podatku. Przepisy brytyjskie, które zapobiegają praktyce niedokapitalizowania, są właściwe do osiągnięcia tego celu.

---

<sup>1</sup> Wyrok z dnia 12 grudnia 2002 r. w sprawie C-324/00 Lankhorst-Hohorst

Jednakże, aby można je uznać za uzasadnione, przepisy te nie powinny wykraczać poza to, co jest konieczne do osiągnięcia celu polegającego na zapobieganiu praktykom o charakterze nadużyć (zasada proporcjonalności). W tym kontekście przepisy krajowe należy uznać za proporcjonalne, jeśli, **po pierwsze, podatnik ma możliwość, nie podlegając nadmiernym ograniczeniom administracyjnym, przedstawić dowody dotyczące względów handlowych, z powodu których transakcja została zawarta oraz, po drugie, jeśli zmiana kwalifikacji zapłaconych odsetek na wypłacone zyski ogranicza się do części tych odsetek, która przewyższa odsetki, które zostałyby ustalone w braku szczególnych powiązań między stronami.**

Trybunał uznał, że w okresie od 1988 r. do 1995 r. przepisy brytyjskie nie spełniały tych warunków w przypadkach, gdy UOUPO nie znajdowała zastosowania.

Natomiast w przypadkach, gdy UOUPO znajdowała zastosowanie oraz w okresie od 1995 r. do 2004 r. drugi warunek był spełniony. W tej sytuacji do sądu krajowego należy ustalenie, czy przepisy brytyjskie spełniały pierwszy warunek, umożliwiając zainteresowanym spółkom przedstawienie dowodów dotyczących względów handlowych będących podstawą danych transakcji.

#### ***Zastosowanie do grup, których spółka dominująca ma siedzibę w państwie trzecim***

Trybunał dodał, że swoboda podejmowania i wykonywania działalności gospodarczej nie znajduje zastosowania do ustanowienia przepisów dotyczących niedokapitalizowania w sytuacji, gdy spółka dominująca ma siedzibę w państwie trzecim.

#### ***Zwrot nienależnie pobranego podatku i odszkodowanie***

Wreszcie Trybunał przypomniał, że jeśli państwo członkowskie pobrało podatki z naruszeniem prawa wspólnotowego, jednostkom przysługuje prawo do zwrotu nienależnie pobranego podatku oraz kwot zapłaconych w bezpośrednim związku z tym podatkiem.

Niemniej jednak inne koszty, które nie są bezpośrednio związane z podatkiem, lecz wynikają z decyzji podjętych przez spółki, na przykład szkoda poniesiona przez spółkę w wyniku tego, że zastąpiła ona finansowanie przy wykorzystaniu kapitału własnego finansowaniem przy wykorzystaniu kapitału pożyczkowego, nie należą do tej kategorii. Do sądu krajowego należy ustalenie, czy koszty te stanowią straty finansowe poniesione z powodu naruszenia prawa wspólnotowego, które może zostać przypisane Zjednoczonemu Królestwu.

W tym kontekście, w celu ustalenia, czy naruszenie było wystarczająco poważne, by uzasadniało powstanie odpowiedzialności państwa członkowskiego, sąd krajowy powinien uwzględnić okoliczność, że w dziedzinie takiej jak podatki bezpośrednie konsekwencje wynikające ze swobód przepływu zagwarantowanych przez traktat są jedynie stopniowo uwydatniane oraz, że w istocie do czasu wydania w 2002 r. wyroku w sprawie Lankhorst-Hohorst problem niedokapitalizowania nie był jeszcze rozpatrywany przez Trybunał.

*Dokument nieoficjalny, sporządzony na użytek mediów, który nie wiąże w żaden sposób Trybunału Sprawiedliwości.*

*Dostępne wersje językowe : ES CS DE EN FR HU NL PL SK SL*

*Pełny tekst wyroku znajduje się na stronie internetowej Trybunału*

*<http://curia.europa.eu/jurisp/cgi-bin/form.pl?lang=PL&Submit=rechercher&numaff=C-524/04>*

*Tekst jest z reguły dostępny od godz. 12.00 CET w dniu ogłoszenia.*

*W celu uzyskania dodatkowych informacji proszę skontaktować się z*

*Ireneuszem Kolowcą*

*Tel. (00352) 4303 2878 Faks (00352) 4303 2053*