Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (шести състав)

13 март 2025 година*

„Преюдициално запитване — Обща система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки — Директива 2011/96/ЕС — Член 1, параграф 4 — Предотвратяване на данъчните измами и злоупотребите — Член 4, параграф 1 — Забрана за данъчно облагане на получената печалба — Директен ефект — Включване на разпределените от дъщерното дружество дивиденти в данъчната основа на дружеството майка — Приспадане на разпределените дивиденти от данъчната основа на дружеството майка — Ограничаване на приспадането — Режим на вътрешногрупово прехвърляне, който позволява прехвърляне на реализираната от определени дружества печалба на други“

По дело C-135/24

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд Лиеж, Белгия) с акт от 29 януари 2024 г., постъпил в Съда на 20 февруари 2024 г., в рамките на производство по дело

John Cockerill SA

срещу

État belge,

СЪДЪТ (шести състав),

състоящ се от: A. Kumin (докладчик), председател на състава, I. Ziemele и S. Gervasoni, съдии,

генерален адвокат: R. Norkus,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

– за John Cockerill SA, от M. Possoz, avocat, и H. Vanhulle, advocaat,

* Език на производството: френски

– за белгийското правителство, от S. Baeyens, P. Cottin и C. Pochet, в качеството на представители,

– за Европейската комисия, от A. Ferrand и W. Roels, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

Решение

1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на член 1, параграф 4 и член 4 от Директива 2011/96/ЕС на Съвета от 30 ноември 2011 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки (ОВ L 345, 2011 г., стр. 8), изменена с Директива (ЕС) 2015/121 на Съвета от 27 януари 2015 г. (ОВ L 21, 2015 г., стр. 1) (наричана по-нататък „Директива 2011/96“).

2 Запитването е отправено в рамките на спор между John Cockerill SA и État belge (белгийската държава) по повод на данъчната декларация на това дружество за данъчната 2020 г.

Правна уредба

Правото на Съюза

3 Член 1 от Директива 2011/96 предвижда:

„1. Всяка държава членка прилага настоящата директива по отношение на:

а) разпределението на печалба, получена от дружества от съответната държава членка, която е била реализирана от техните дъщерни дружества в други държави членки;

[…]

2. Държавите членки няма да предоставят предимствата от настоящата директива на договореност или поредица от договорености, които не са действителни, като се вземат предвид всички релевантни факти и обстоятелства, и чието установяване има за своя основна цел или една от основните му цели е получаването на данъчно предимство, което противоречи на предмета или целта на настоящата директива.

Дадена договореност може да включва няколко етапа или части.

3. За целите на параграф 2 договореността или поредицата от договорености не се считат за действителни, дотолкова доколкото те не са създадени с валидни търговски съображения, които отразяват икономическата реалност.

4. Настоящата директива не изключва прилагането на вътрешни разпоредби или такива, основаващи се на споразумения, които се изискват с цел предотвратяване на укриването на данъци, данъчните измами или злоупотребите“.

4 Член 4, параграф 1 от посочената директива предвижда:

„Ако дружество майка или негово място на стопанска дейност, по силата на сдружаването на дружеството майка с дъщерно дружество, получава разпределена печалба, държавата членка на дружеството майка и държавата членка на мястото на стопанска дейност, освен когато дъщерно дружество е в ликвидация, или:

а) се въздържат от данъчно облагане на подобни печалби, доколкото тези печалби не подлежат на приспадане от дъщерното дружество и облагат такива печалби, доколкото тези печалби подлежат на приспадане от дъщерното дружество; или

б) облагат печалбите, като разрешават на дружеството майка и на мястото на стопанска дейност да отчисляват от сумата на данъчното задължение тази част от корпоративния данък, която е свързана с конкретните печалби и е платена от дъщерно дружество и някое от по-нискостепенните подразделения до границата на сумата по съответното данъчно задължение, при условие че на всяка отделна степен дружеството и по-нискостепенните му подразделения са в съответствие с определенията, установени в член 2, и отговарят на условията, предвидени в член 3“.

Белгийското право

5 Приложим за спора в главното производство е Code des impôts sur les revenus (Кодекс на подоходното облагане) от 1992 г. в редакцията си, в сила за данъчната 2020 г. (наричан по-нататък „CIR 1992“).

6 Член 4, параграф 1 от Директива 2011/96 е транспониран в белгийското право с член 202 и сл. от CIR 1992. Белгийският законодател е избрал метода, наричан „включване с приспадане“, при който по същество разпределяните от дъщерното дружество дивиденти първо се включват в данъчната основа на дружеството майка, а след това се приспадат от нея като „окончателно обложени доходи“, ако са налице законовите условия за това. Когато окончателно обложените доходи надвишават данъчната основа на дружеството, остатъкът може да се пренася за следващите години.

7 Освен това CIR 1992 предвижда т.нар. режим на „вътрешногрупово прехвърляне“. Този режим позволява при определени условия белгийските дружества на печалба да прехвърлят цялата или част от печалбата си на дружества от същата група, които са понесли загуби през същия данъчен период. За дружеството, което извършва прехвърлянето, печалбата за данъчния период се намалява с прехвърлената сума (член 205/5 от CIR 1992). За дружеството получател пък прехвърлената сума се включва в данъчната основа (член 185, параграф 4 от CIR 1992).

8 Определено ограничение е предвидено в член 207, осма алинея от CIR 1992, който гласи:

„От включената в данъчната основа сума на вътрешногруповото прехвърляне по член 185, параграф 4, първа алинея не се допуска никакво приспадане съгласно членове 199—206, 536 и 543“.

Спорът в главното производство и преюдициалните въпроси

9 Дружеството John Cockerill е местно лице за Белгия, което подлежи на облагане с корпоративен данък.

10 През 2019 г. то получава дивиденти от дяловете си в дъщерни дружества, установени в Белгия, в други държави — членки на Европейския съюз, и в трети държави, като според него част от тези дивиденти, в размер на 96 302 105 евро, отговарят на условията за прилагане на режима на окончателно обложените доходи. Освен това през същата година дружеството получава вътрешногрупово прехвърляне за сумата от 43 697 824,53 евро, която е включена в данъчната му основа.

11 Поради предвиденото в член 207, осма алинея от CIR 1992 правило за ограничаване на приспадането обаче John Cockerill няма възможност да приспадне от данъчната си основа всички получени дивиденти, които отговарят на условията за прилагане на режима на окончателно обложените доходи. В резултат му е определено задължение за корпоративен данък в размер на 13 057 328,95 евро за данъчната 2020 г. Същевременно според дружеството, ако през въпросната данъчна година не беше получило дивиденти, отговарящи на условията за прилагане на режима на окончателно обложените доходи, данъчната му основа щеше да е отрицателна и нямаше да дължи данък.

12 Според John Cockerill е в противоречие с Директива 2011/96 да му се събира данък, при положение че нямаше да дължи данък, ако не беше получило дивидентите. Затова на 20 април 2021 г. то подава жалба по административен ред до белгийската данъчна администрация, като оспорва определеното данъчно задължение. След като жалбата му е отхвърлена, на 5 декември 2022 г. дружеството обжалва пред Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд Лиеж, Белгия), който е запитващата юрисдикция.

13 Пред тази юрисдикция John Cockerill изтъква, че член 207, осма алинея от CIR 1992 не допуска приспадане на окончателно обложените доходи за текущата година от полученото вътрешногрупово прехвърляне и с това го лишава от данъчно предимство. В това то вижда несъвместима с Директива 2011/96 разлика в третирането, ако се сравни положението на две дружества, които получават еднакво вътрешногрупово прехвърляне, но едното получава и освободени съгласно Директивата дивиденти, а другото не получава такива.

14 Белгийската държава пък подчертава, че смисълът на режима на вътрешногруповото прехвърляне е да осигури справедливо изравняване на печалбите и загубите в рамките на групата от дружества. Затова член 207, осма алинея от CIR 1992 цели да ограничи ползата от прехвърлянето на суми, които надвишават данъчната загуба на дружеството получател, и да осуети всяко намерение за злоупотреба с този режим, като неутрализира предимствата, които биха произтекли от вътрешногрупово прехвърляне на по-високи суми. При всички случаи окончателно обложените доходи, останали неприспаднати поради тази разпоредба, можело да се пренесат за следващите години.

15 Тъй като има съмнения в съвместимостта на националното право с Директива 2011/96, Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд Лиеж) решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Има ли директен ефект член 4 от Директива [2011/96] и трябва ли този член във връзка с другите източници на правото на Съюза да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, с която:
(i) се въвежда режим за консолидирано облагане (вътрешногрупово прехвърляне), позволяващ на групите от дружества да прехвърлят при определени условия цялата или част от реализираната от определени дъщерни дружества облагаема печалба на други дъщерни дружества, които са претърпели загуби през данъчната година, но
(ii) която изключва от това предимство дружествата на загуба до размера на получените дивиденти, които отговарят на условията за освобождаване от облагане съгласно правната уредба на държавата членка, с която се транспонира Директива [2011/96]?

2) Може ли тази правна уредба на държава членка да попадне в приложното поле на член 1, параграф 4 от Директива [2011/96], в който се уточнява, че Директивата „не изключва прилагането на вътрешни разпоредби или такива, основаващи се на споразумения, които се изискват с цел предотвратяване на укриването на данъци, данъчните измами или злоупотребите“?“.

По допустимостта

16 Белгийското правителство твърди, че преюдициалното запитване е недопустимо.

17 Най-напред, то поддържа, че запитването не съдържа достатъчно информация за фактите по делото в главното производство и за приложимите норми на вътрешното право.

18 По-нататък, доколкото в първия си въпрос запитващата юрисдикция говори за „дружества на загуба“, белгийското правителство изтъква, че в случая изобщо не става дума за загуби — през разглежданата в главното производство данъчна година John Cockerill е имало положителен финансов резултат. Затова преюдициалното запитване било чисто хипотетично.

19 Накрая, според белгийското правителство Cour de cassation (Касационен съд, Белгия) вече се е произнесъл как следва да се тълкува забраната за приспадане по член 207, осма алинея от CIR 1992 от гледна точка на Директива 2011/96, и поради това запитващата юрисдикция разполагала с цялата необходима информация, за да прецени конкретните факти от правна страна и да се произнесе по съществото на делото.

20 Съгласно постоянната практика на Съда, в рамките на сътрудничеството между последния и националните юрисдикции, въведено с член 267 ДФЕС, само националният съд, който е сезиран със спора и трябва да поеме отговорността за последващото му решаване, може да прецени, предвид особеностите на делото, както необходимостта от преюдициално решение, за да може да се произнесе, така и релевантността на въпросите, които поставя на Съда. Следователно, щом като отправените въпроси се отнасят до тълкуването или до преценката на валидността на правото на Съюза, Съдът по принцип е длъжен да се произнесе (решение от 28 ноември 2024 г., ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, т. 40 и цитираната съдебна практика).

21 От това следва, че въпросите, които са свързани с тълкуването или с преценката на валидността на правото на Съюза и са поставени от националния съд в нормативната и фактическа рамка, която той определя съгласно своите правомощия и проверката на чиято точност не е задача на Съда, се ползват с презумпция за релевантност. Съдът може да откаже да се произнесе по отправеното от национална юрисдикция запитване само когато е съвсем очевидно, че исканото тълкуване или исканата преценка на валидността на правото на Съюза няма никаква връзка с действителността или с предмета на спора в главното производство, когато проблемът е от хипотетично естество или още когато Съдът не разполага с необходимите данни от фактическа и правна страна, за да бъде полезен с отговора на поставените му въпроси (решение от 28 ноември 2024 г., ENGIE Deutschland, C-293/23, EU:C:2024:992, т. 41 и цитираната съдебна практика).

22 В случая преюдициалното запитване съдържа сведения за фактическия и нормативния контекст на делото в главното производство, като, макар и ограничени, тези сведения са достатъчни, за да може да се разбере какъв е смисълът на поставените въпроси и какво е значението им за решаването на делото, както и за да може Съдът да даде полезни отговори, а правителствата на държавите членки и останалите заинтересовани субекти да са в състояние да представят становища съгласно член 23 от Статута на Съда на Европейския съюз.

23 Що се отнася по-конкретно до първия въпрос, Съдът няма задачата да проверява дали е точна фактическата постановка, на която се основава този въпрос, а и във всеки случай този въпрос не изглежда явно хипотетичен предвид предмета на спора в главното производство, както е описан от запитващата юрисдикция.

24 Накрая, допустимостта на преюдициалното запитване не може да се оспорва с доводи за евентуалното наличие на релевантна практика на Cour de cassation (Касационен съд). Дори ако в националното право има норма, съгласно която правните изводи на последно посочения съд са задължителни за запитващата юрисдикция, тази норма не би могла да лиши запитващата юрисдикция от възможността да отправя до Съда въпроси за тълкуването на правото на Съюза във връзка с такива изводи. Всъщност националните юрисдикции трябва да са свободни да отправят до Съда въпросите, които смятат за неизяснени, ако считат, че правните изводи на горната инстанция биха могли да доведат до постановяване на решение, което противоречи на правото на Съюза (вж. в този смисъл решение от 15 януари 2013 г., Križan и др., C-416/10, EU:C:2013:8, т. 68 и цитираната съдебна практика).

25 Следователно преюдициалното запитване е допустимо.

По преюдициалните въпроси

26 С двата си въпроса, които следва да се разгледат заедно, запитващата юрисдикция иска по същество да се установи дали член 4, параграф 1 от Директива 2011/96 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, която предвижда, че дивидентите, които дружеството майка получава от дъщерното си дружество, първо трябва да се включат в данъчната основа на дружеството майка и чак след това може да се приспаднат, без това приспадане да се прилага по отношение на включената в данъчната основа сума на вътрешногруповото прехвърляне, а ако е така, дали подобна правна уредба все пак е разрешена съгласно член 1, параграф 4 от посочената директива.

27 Член 4, параграф 1 от Директива 2011/96 предвижда, че ако дружество майка или негово място на стопанска дейност, по силата на сдружаването на дружеството майка с дъщерно дружество, получава разпределена печалба, държавата членка на дружеството майка и държавата членка на мястото на стопанска дейност, освен когато дъщерното дружество е в ликвидация, „или се въздържат от данъчно облагане на подобни печалби, доколкото тези печалби не подлежат на приспадане от дъщерното дружество“, „или облагат печалбите, като разрешават на дружеството майка и на мястото на стопанска дейност да отчисляват от сумата на данъчното задължение тази част от корпоративния данък, която е свързана с конкретните печалби и е платена от дъщерно дружество и някое от по-нискостепенните подразделения до границата на сумата по съответното данъчно задължение, при условие че на всяка отделна степен дружеството и по-нискостепенните му подразделения са в съответствие с определенията, установени в член 2, и отговарят на условията, предвидени в член 3“.

28 Така Директива 2011/96 изрично оставя на държавите членки възможност за избор между системата на освобождаване от облагане и системата на приспадане, предвидени съответно в буква а) и в буква б) от член 4, параграф 1 (вж. по аналогия решение от 20 октомври 2022 г., Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, т. 30 и цитираната съдебна практика).

29 Според преписката, с която разполага Съдът, Кралство Белгия е избрало системата на освобождаване, предвидена в член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96. Ето защо на поставените въпроси следва да се отговори единствено в светлината на тази разпоредба.

30 Задължението по член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 не се придружава от никакво условие и е обвързано единствено със спазването на параграфи 2—5 от същия член, както и на член 1, параграфи 2—4 от тази директива (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 33 и цитираната съдебна практика).

31 В този смисъл държавите членки нямат право да обвързват ползването на предимството, произтичащо от член 4, параграф 1, буква а) от Директивата, с други условия извън предвидените в тази директива (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 34 и цитираната съдебна практика).

32 В този контекст от практиката на Съда следва, че целта на Директива 2011/96 е да гарантира неутралност в данъчен смисъл на печалбата, която дъщерно дружество от една държава членка разпределя на дружеството майка, установено в друга държава членка (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 35 и цитираната съдебна практика).

33 За да постигне целта да гарантира неутралност в данъчен смисъл на печалбата, която дъщерно дружество от една държава членка разпределя на дружеството майка, установено в друга държава членка, Директива 2011/96 предвижда да се избягва — в частност чрез правилото на член 4, параграф 1, буква а) — двойното данъчно облагане на тази печалба в икономически смисъл, с други думи — да се избягва облагане на разпределената печалба веднъж при дъщерното дружество и втори път при дружеството майка (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 36 и цитираната съдебна практика).

34 Съответно член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 забранява на държавите членки да облагат дружеството майка за печалбите, разпределени от дъщерното му дружество, без да провежда разграничение в зависимост от това дали данъчното задължение на дружеството майка възниква от получаването на тези печалби, или от тяхното преразпределяне. В обхвата на тази забрана попада и национална правна уредба, която наистина не облага получените от дружеството майка дивиденти като такива, но може да има за последица косвено облагане на дружеството майка за тези дивиденти (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 37 и цитираната съдебна практика).

35 Всъщност подобна правна уредба не е съвместима нито с текста, нито с целите и системата на Директива 2011/96, тъй като не дава възможност да се постигне напълно целта за премахване на икономическото двойно данъчно облагане, която се преследва с правилото по член 4, параграф 1, буква а) от Директивата (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 38 и цитираната съдебна практика).

36 В случая, както личи от точка 6 от настоящото решение, член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 е транспониран в белгийското право с член 202 и сл. от CIR 1992. По същество тези разпоредби предвиждат система, наричана „включване с приспадане“, при която получените от дружеството майка дивиденти първо се включват в данъчната му основа, а след това се приспадат от тази основа като окончателно обложени доходи, ако след приспадането на загубите и другите освободени печалби дружеството майка още има облагаема печалба. Ако окончателно обложените доходи надвишават данъчната основа на дружеството, остатъкът може да се пренася за следващите данъчни години.

37 От акта за преюдициално запитване също така следва, че режимът на „вътрешногруповото прехвърляне“ позволява при определени условия белгийските дружества на печалба да прехвърлят цялата или част от печалбата си на дружества от същата група, които са понесли загуби през същия данъчен период, като прехвърлената сума се включва в данъчната основа на дружеството получател.

38 Същевременно член 207, осма алинея от CIR 1992 предвижда, че от сумата на вътрешногруповото прехвърляне, включена в данъчната основа на дружеството получател, не се допуска никакво приспадане, включително на окончателно обложени доходи.

39 John Cockerill по същество поддържа, че прилагането на забраната по член 207, осма алинея от CIR 1992 води до косвено облагане на получените от него дивиденти, въпреки че те отговарят на условията за освобождаване по член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96.

40 Що се отнася тук до наличието на евентуално косвено облагане на дивидентите, което би било недопустимо съгласно член 4, параграф 1, буква а) от Директивата, както беше припомнено в точка 34 от настоящото решение, следва да се направи сравнение между положение като разглежданото в главното производство, при което дружество майка като John Cockerill е трябвало на етапа на данъчното приспадане да се съобрази със забраната по член 207, осма алинея от CIR 1992, и положението, при което съответната държава членка е въвела система на обикновено освобождаване, която предвижда изключване на дивидентите от данъчната основа на дружеството (вж. по аналогия решение от 20 октомври 2022 г., Allianz Benelux, C-295/21, EU:C:2022:812, т. 42—44).

41 Както обаче отбелязва Комисията в писменото си становище, изглежда, че вследствие на комбинирането на белгийския режим на окончателно обложените доходи, така както е бил в сила през обсъжданата в главното производство данъчна година, с режима на вътрешногруповото прехвърляне се стига дотам, че получаването на дивиденти, които би трябвало да са освободени съгласно член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96, би могло да доведе до облагане на получилото вътрешногрупово прехвърляне дружество майка в по-голяма степен, отколкото ако не беше получавало такива дивиденти или ако тези дивиденти чисто и просто бяха изключени от данъчната му основа.

42 Ако е така, което запитващата юрисдикция следва да провери, то получаването на дивидентите не е данъчно неутрално за дружеството майка, в разрез с целта на член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 46).

43 В този контекст няма значение, че режимът на вътрешногруповото прехвърляне е доброволен механизъм, уреждан от вътрешното право, нито че окончателно обложените доходи, които не са могли да бъдат признати за дадена година, могат да бъдат пренесени за следващата.

44 Всъщност, от една страна, начинът, по който белгийският законодател е въвел режима на освобождаване, предвиден в член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96, неизбежно предполага взаимодействие между дивидентите и останалите компоненти на данъчната основа, като вътрешногруповото прехвърляне, а последиците от подобно взаимодействие трябва все пак да са съобразени с Директива 2011/96 (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 49).

45 От друга страна, макар че наистина окончателно обложените доходи, които не са могли да бъдат признати за дадена година заради забраната за приспадане по член 207, осма алинея от CIR 1992, могат да бъдат пренесени за следващата данъчна година, това не променя факта, че при прилагането на данъчен режим като разглеждания в главното производство получаването на дивиденти може в някои случаи да доведе до облагане на дружеството майка в по-голяма степен, отколкото ако подобни дивиденти бяха изключени от данъчната му основа. Щом е възможно да се засегне данъчната тежест за дружеството майка, трябва да се приеме, че поради това то търпи косвено облагане за дивидентите, които получава от дъщерното си дружество (вж. по аналогия решение от 19 декември 2019 г., Brussels Securities, C-389/18, EU:C:2019:1132, т. 53).

46 Що се отнася до въпроса дали подобен данъчен режим би могъл все пак да е разрешен съгласно член 1, параграф 4 от Директива 2011/96, следва да се припомни, че съгласно тази разпоредба Директивата не изключва прилагането на вътрешни разпоредби или такива, основаващи се на споразумения, които се изискват с цел предотвратяване на укриването на данъци, данъчните измами или злоупотребите.

47 В това отношение от практиката на Съда следва, че за да може националната правна уредба да се разглежда като насочена към предотвратяването на данъчните измами и злоупотребите, трябва конкретната ѝ цел да е да възпрепятства дадени практики, изразяващи се в установяването на чисто изкуствени договорености, които не отразяват икономическата реалност и чиято цел е да се ползва недължимо данъчно предимство. Обратно, някаква обща презумпция за наличие на данъчни измами и злоупотреби не би

могла да обоснове данъчна мярка, която накърнява целите на определена директива (вж. в този смисъл определение от 14 юни 2018 г., GS, C-440/17, EU:C:2018:437, т. 43 и 44 и цитираната съдебна практика).

48 В настоящия случай обаче нищо не сочи, че конкретният предмет на забраната за приспадане по член 207, осма алинея от CIR 1992 е да се изключи ползването на дадено данъчно предимство при чисто изкуствени договорености, чиято цел би била да се ползва недължимо въпросното предимство. Напротив, видно е, че тази разпоредба изключва въобще намаляването на вътрешногруповото прехвърляне с окончателно обложените доходи, независимо дали е налице данъчна злоупотреба.

49 Следователно член 1, параграф 4 от Директива 2011/96 не разрешава на държавите членки да прилагат национална разпоредба като член 207, осма алинея от CIR 1992, доколкото тя надхвърля необходимото за предотвратяването на данъчните измами или злоупотребите.

50 Доколкото в писменото си становище белгийското правителство посочва и член 1, параграф 2 от Директива 2011/96, следва да се припомни, че съгласно тази разпоредба държавите членки няма да предоставят предимствата от тази директива на договореност или поредица от договорености, които не са действителни, като се вземат предвид всички релевантни факти и обстоятелства, и чието установяване има за своя основна цел или една от основните му цели е получаването на данъчно предимство, което противоречи на предмета или целта на въпросната директива.

51 В това отношение е достатъчно да се отбележи, че в настоящия случай белгийското правителство не твърди, че сделката, вследствие на която John Cockerill получава дивиденти, които подлежат на освобождаване съгласно член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96, е такъв тип договореност. Впрочем нищо в преписката, с която разполага Съдът, не сочи да е така.

52 Накрая, ако след сравнението, описано в точка 40 от настоящото решение, запитващата юрисдикция достигне до извода, че в случая получаването на дивиденти от John Cockerill не е било данъчно неутрално, по въпроса за последиците от подобен извод следва да се отбележи, от една страна, че съгласно принципа на предимство националният съд, натоварен в рамките на своята компетентност с прилагането на разпоредбите на правото на Съюза, е длъжен да гарантира пълното действие на тези разпоредби, като при необходимост сам вземе решение да остави без приложение всяка противоречаща им разпоредба от националното законодателство, дори да е по-късна, без да е необходимо да иска или да изчаква премахването ѝ по законодателен или друг конституционен ред (решение от 24 юни 2019 г., Popławski, C-573/17, EU:C:2019:530, т. 58 и цитираната съдебна практика).

53 От друга страна, от практиката на Съда следва, че член 4, параграф 1, буква а) от Директива 2011/96 има директен ефект (вж. по аналогия решение от 12 февруари 2009 г., Cobelfret, C-138/07, EU:C:2009:82, т. 63—65).

54 По всички изложени съображения на поставените въпроси следва да се отговори, че член 1, параграф 4 и член 4, параграф 1 от Директива 2011/96 трябва да се тълкуват в смисъл, че не допускат правна уредба на държава членка, която предвижда, че дивидентите, които дружеството майка получава от дъщерното си дружество, първо трябва да се включат в

данъчната основа на дружеството майка и чак след това може да се приспаднат, без това приспадане да се прилага по отношение на включената в данъчната основа сума на вътрешногруповото прехвърляне.

По съдебните разноски

55 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноски. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (шести състав) реши:

Член 1, параграф 4 и член 4, параграф 1 от Директива 2011/96/ЕС на Съвета от 30 ноември 2011 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки, изменена с Директива (ЕС) 2015/121 на Съвета от 27 януари 2015 г.,

трябва да се тълкуват в смисъл, че

не допускат правна уредба на държава членка, която предвижда, че дивидентите, които дружеството майка получава от дъщерното си дружество, първо трябва да се включат в данъчната основа на дружеството майка и чак след това може да се приспаднат, без това приспадане да се прилага по отношение на включената в данъчната основа сума на вътрешногруповото прехвърляне.

Подписи