ЗАКЛЮЧЕНИЕ НА ГЕНЕРАЛНИЯ АДВОКАТ Г-ЖА J. КОКОТТ
представено на 25 март 2010 година[1]

I — Въведение

1. В настоящото производство за неизпълнение на задължения Комисията твърди, че Португалската република облага с по-висок данък лихвите, получени от чуждестранни кредитни институции в Португалия, отколкото доходите от лихви на местни получатели. При трансгранични лихвени плащания се събирал данък при източника в размер до 20 % от брутния доход. Свързаните с предоставяне на заемите разходи за рефинансиране не подлежали на приспадане. По отношение на местните лица обаче само нетните доходи подлежали на облагане с корпоративен данък в размер на 25 %.

2. Според Комисията по този начин Португалската република нарушава свободата на предоставяне на услуги и движение на капитали, които са гарантирани в Договора за ЕО и Споразумението от 2 май 1992 г. за Европейското икономическо пространство (наричано по-нататък „Споразумението за ЕИП“) [2].

3. Португалската република привежда в своя защита преди всичко аргумента, че Комисията не е представила реално доказателство относно по-високото данъчно облагане на чуждестранни кредитни институции. При условията на евентуалност посочва, че местните и чуждестранните кредитни институции не се намират в сходно положение. По отношение на получените в Португалия доходи от лихви чуждестранните заемодатели били данъчнозадължени в ограничена степен. Следователно съгласно практиката на Съда [3] държавата по източника на дохода трябвало да взема предвид само разходите, които се намират в пряка връзка със стопанската дейност в тази страна. Разходите за рефинансиране обаче не могли да бъдат отнесени към отделните заеми. В този смисъл не било възможно да се установят онези разходи, които се намират в пряка връзка с получените в Португалия доходи на чуждестранни банки от лихви.

4. За разлика от това, при местни данъчно задължени лица нетните доходи могли да бъдат установени без затруднения. Предвид това, че подлежат на данъчно облагане

1 — Език на оригиналния текст: немски.

2 — ОВ L 1, 1994 г., стр. 3.

3 — Срв. Решение от 12 юни 2003 г. по дело Gerritse (C-234/01, Recueil, стр. I-5933, точка 27), Решение от 6 юли 2006 г. по дело Conijn (C-346/04, Recueil, стр. I-6137, точка 20), Решение от 3 октомври 2006 г. по дело FKP Scorpio Konzertproduktionen (C-290/04, Recueil, стр. I-9461, точка 52), Решение от 15 февруари 2007 г. по дело Centro Equestre da Lezíria Grande (C-345/04, Сборник, стр. I-1425, точки 23—25) и Решение от 11 септември 2008 г. по дело Eckelkamp и др. (C-11/07, Сборник, стр. I-6845, точка 50).

в Португалия по отношение на световния си доход, те могли да приспаднат от този доход всичките си разходи, свързани с дейността им, без да е необходимо да се извършва отнасяне на разходи към определени доходи.

5. Комисията разглежда настоящото производство като пилотно и се основава на това, че и други държави членки облагат с данък доходи от лихви на чуждестранни банки, следвайки подобни правила, които се придържат към Модела на Спогодба на ОИСР за избягване на двойното данъчно облагане в областта на данъците от доходи и имущества, (наричан по-нататък „Модел на Спогодба на ОИСР“).

6. За разлика от данъчното облагане на трансгранични плащания на дивиденти, Съдът все още не се е произнесъл в детайли относно данъчното облагане на трансграничните лихвени плащания в държавата по източника. Следва да се спомене най-вече Решение по дело Truck Center [4], което се отнася до лихвени плащания между свързани дружества. Понастоящем такива лихвени плащания съгласно Директива 2003/49/ЕО [5] са освободени от данък при източника. В законодателството на Общността е регламентирано също така и данъчното облагане на лихвените плащания в полза на чуждестранни физически лица [6]. За данъчното третиране на лихвените плащания в полза на кредитни институции със седалище в друга държава членка, които не са свързани с длъжника, не съществуват обаче разпоредби на вторичното право.

II — Правна уредба

7. Членове 49 ЕО и 56 ЕО, които гарантират свободното предоставяне на услуги, съответно свободното движение на капитали, съставляват общностната правна уредба относно настоящото производство. Цитираните освен това членове 36 и 40 от Споразумението за ЕИП като цяло съответстват на посочените разпоредби на Договора за ЕО.

8. Съгласно член 4, параграф 2 от португалския Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas [7] (Кодекс за корпоративното подоходно облагане, наричан по-нататък „CIRC“), юридически лица и други корпоративни образувания, които не са местни лица, подлежат на облагане с данък само относно получените в страната доходи. Съгласно член 4, параграф 3,

4 — Решение от 22 декември 2008 г. по дело Truck Center (C-282/07, Сборник, стр. I-10767).

5 — Директива 2003/49/ЕО на Съвета от 3 юни 2003 година относно общата система на данъчно облагане на плащания на лихви и роялти между свързани дружества от различни държави членки (ОВ L 157, стр. 49; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 75).

6 — Директива 2003/48/ЕО на Съвета от 3 юни 2003 година относно данъчното облагане на доходи от спестявания под формата на лихвени плащания (ОВ L 157, стр. 38; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 2, стр. 64).

7 — Декрет-закон № 442-B/88 от 30 ноември 1988 г. в редакцията съгласно Декрет-закон № 211/2005 от 7 декември 2005 г., *Diàrio da República I*, серия A, № 234 от 7 декември 2005 г.

буква c) от CIRC на облагане с данък подлежат следните получени от чуждестранни лица доходи от португалски източник: капиталови доходи, длъжниците по които пребивават в страната, имат там седалище или там се намира управлението им, както и плащания, които са за сметка на място на стопанска дейност в страната.

9. Съгласно член 88, параграф 1, параграф 3, буква b) и параграф 5 от CIRC, в случай че получателите са чуждестранни лица, данъкът се събира като окончателен данък при източника. Съгласно член 80, параграф 2, буква в) от CIRC данъчната ставка възлиза на 20 %. Двустранните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане (СИДДО), сключени от Португалия с всички държави членки, с изключение на Кипър, и с всички държави от ЕИП, с изключение на Лихтенщайн, предвиждат намаляване на ставката на данъка при източника на 10 %, 12 % или 15 %. Двустранните спогодби за избягване на двойното данъчно облагане в съответствие с Модела на Спогодба на ОИСР предвиждат данъкът при източника да се събира върху брутните доходи на получателите — чуждестранни лица.

10. От друга страна доходите на получателите — местни лица, подлежат на облагане при прилагане на общата данъчна ставка на корпоративния данък в размер на 25 % (член 80, параграф 1 от CIRC). В техния случай обаче данъкът ще се събира само върху нетните доходи, т.е. върху доходите от лихви след приспадане на разходите, свързани с дейността, включително разходите за рефинансиране.

III — Досъдебна процедура и иск

11. В рамките на редовно протеклата досъдебна процедура Комисията твърди, че Португалската република облага лихвите по ипотечни и други кредити, плащани от местните длъжници в полза на финансови институции в друга държава членка или в държава от ЕИП, в по-висок размер, отколкото съответни лихвени плащания в полза на местни получатели. Това противоречало на членове 49 ЕО и 56 ЕО, както и на съответните разпоредби на Споразумението за ЕИП. Тъй като защитните доводи на Португалската република са неубедителни за Комисията, на 6 март 2008 г. тя предявява настоящия иск, с който претендира:

— да се установи, че Португалската република нарушава задълженията си, произтичащи от членове 49 ЕО и 56 ЕО, както и от членове 36 и 40 от Споразумението за ЕИП, като облага лихвените плащания за чужбина с по-висок данък, отколкото лихвените плащания в полза на институции, които са местни лица за Португалия, и по този начин налага ограничения при предоставянето на услуги, изразяващи се в отпускане на ипотечни и други кредити,

— да осъди Португалската република да заплати съдебните разноски.

12. Португалската република моли искът да бъде отхвърлен и Комисията да бъде осъдена да заплати съдебните разноски.

13. С Определение от 4 август 2008 г. председателят на Съда допуска Република Литва да встъпи в производството в подкрепа на исканията на Португалската република.

IV — Правни съображения

А — *Твърдение за нарушение на членове 49 ЕО и 56 ЕО*

1. Приложима основна свобода

14. Съгласно постоянната съдебна практика, за да се определи дали национална правна уредба попада в обхвата на свободното предоставяне на услуги или на свободното движение на капитали, следва да се има предвид предметът на съответната правна уредба [8].

15. Според спорните разпоредби всички капиталови доходи, които се получават от чуждестранни дружества, подлежат на облагане с данък при източника. Следователно съгласно буквалния им прочит те обхващат също така и лихви по кредити или други капиталови потоци между дружества, чийто основен предмет на дейност не е предоставяне на финансови услуги.

16. Предмет на иска на Комисията обаче е само данъчното третиране на лихвите, които финансовите институции получават за предоставените от тях заеми. Съгласно постоянната съдебна практика дейността на кредитна институция по предоставяне на кредити представлява услуга по смисъла на член 49 ЕО [9].

17. Наистина, в рамките на финансовите услуги предоставената в заем сума и лихвите трябва да бъдат прехвърляни от една държава членка в друга. Тези трансгранични финансови потоци принципно формират процеси на движение на капитал, съответно лихви. Те обаче служат само за осъществяване на кредитната сделка, която по същината си представлява услуга.

18. Следователно относно приложимостта на член 56 ЕО трябва да се констатира, че евентуалното ограничително въздействие на оспорваната национална правна уредба върху свободното движение на капитали и плащания би представлявало

8 — Решение от 12 септември 2006 г. по дело Cadbury Schweppes и Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Recueil, стр. I-7995, точки 31—33), Решение от 3 октомври 2006 г. по дело Fidium Finanz (C-452/04, Recueil, стр. I-9521, точки 34 и 44—49) и Решение от 21 януари 2010 г. по дело SGI (C-311/08, Сборник, стр. I-487, точка 25).

9 — Решение от 14 ноември 1995 г. по дело Svensson und Gustavsson (C-484/93, Recueil, стр. I-3955, точка 11), Решение от 9 юли 1997 г. по дело Parodi (C-222/95, Recueil, стр. I-3899, точка 17) и Решение по дело Fidium Finanz (цитирано в бележка под линия 8, точка 39).

само неизбежна последица от евентуалните ограничения на свободното предоставяне на услуги. Когато една национална мярка засяга едновременно няколко основни свободи, Съдът по принцип я преценява само с оглед на една от тези свободи, ако се окаже, че при условията на конкретния случай останалите свободи са изцяло второстепенни по отношение на първата и могат да бъдат отнесени като част от нея [10].

19. Следователно оспорваните разпоредби трябва да бъдат преценени само въз основа на критерия за свободно предоставяне на услуги.

20. В Решението по дело Fidium Finanz Съдът отнася предоставянето на кредити по занятие към приложното поле на свободното предоставяне на услуги. Засегнатото само като отражение свободно движение на капитала отстъпва на гореспоменатата свобода, макар че Fidium Finanz като дружество от трета страна е могло да се позовава само на тази основна свобода [11].

21. Комисията счита, че тези констатации за съотношението на свободното предоставяне на услуги и свободното движение на капитали са релевантни само когато дружеството е със седалище в трета страна. Това обстоятелство не било налице в настоящия случай. Съдът искал да изключи възможността ограничението на приложното поле на свободното предоставяне на услуги, което важи само за лица от Общността, да бъде заобиколено чрез паралелно прилагане на свободното движение на капитали.

22. Тази теза на Комисията обаче се опровергава от многобройни решения на Съда, които са имали за предмет само казуси от вътрешнообщностен характер и в които Съдът е преценил конкурентното отношение между различните основни свободи по същия начин както в Решението по дело Fidium Finanz [12].

2. Ограничаване на свободното предоставяне на услуги

23. Съгласно постоянната съдебна практика всяка национална правна уредба, която като краен резултат прави по-трудно предоставянето на услуги между държавите членки, отколкото предоставянето на

10 — Решение по дело Fidium Finanz (цитирано в бележка под линия 8, точка 34) и Решение от 8 септември 2009 г. по дело Liga Portuguesa de Futebol Profissional и Bwin International (C-42/07, Сборник, стр. I-7633, точка 47).

11 — Решение по дело Fidium Finanz (цитирано в бележка под линия 8, точки 47—49).

12 — Срв. между другото Решение по дело Cadbury Schweppes и Cadbury Scheppes Overseas (цитирано в бележка под линия 8, точка 33), Решение от 18 юли 2007 г. по дело Oy AA (C-231/05, Сборник, стр. I-6373, точка 24), Решение от 17 септември 2009 г. по дело Glaxo Wellcome (C-182/08, Сборник, стр. I-8591, точки 37 и 50) и Решение по дело SGI (цитирано в бележка под линия 8, точка 23 и сл.).

услуги в рамките на една държава членка, нарушава член 49 от Договора за ЕО [13].

24. Ограничение, забранено съгласно член 49 ЕО, е налице по-специално тогава когато данъчните разпоредби на държава членка, приложими за трансгранични икономически дейности, са по-малко изгодни от онези, които са приложими за упражнявани в границите на тази държава членка икономически дейности [14].

25. Освен това свободното предоставяне на услуги поставя като условие премахването на всяка дискриминация спрямо предоставящото услуги лице на основание неговото гражданство или обстоятелството, че е установено в държава членка, различна от тази, в която се предоставя услугата [15].

26. Страните не спорят, че доходите от лихви с източник в Португалия се третират различно в зависимост от това дали данъчнозадълженото лице е местно лице за Португалия или за друга държава членка или държава от ЕИП.

27. Различното третиране следователно има пряка връзка със седалището на данъчнозадълженото лице, което при дружества съгласно член 48 ЕО, както гражданството при физическите лица, служи за определяне на връзката му с правния ред на дадена държава [16]. Следователно по-нататък трябва да се провери дали спорните португалски разпоредби представляват забранена дискриминация. Такъв би бил случаят, когато данъчното третиране на доходите на чуждестранни кредитни институции от лихви е по-малко изгодно в сравнение с данъчното облагане на съответните доходи на местни лица.

28. Комисията излага доводи в подкрепа на тезата, че Португалската република в крайна сметка облага с по-висок данък доходите на чуждестранни кредитни институции от лихви, тъй като данъците се събират върху брутния размер, докато при местните лица данъчната основа се формира от нетните доходи. Банките получават на европейския пазар, който поради общата валута и хармонизираните правила за банките е много прозрачен, съвсем минимални маржове печалба. Поради това различната основа за изчисляване водела до значително по-висока данъчна тежест за чуждестранните лица.

29. Тази взаимовръзка е пояснена от Комисията с помощта на примерно изчисление, при което тя изхожда от това, че печалбата на една кредитна институция е в размер на 10 % от брутния доход, така че при ставка на данъка при източника също в размер на 10 % след облагане с данък вече не липсва печалба.

13 — Решение от 5 октомври 1994 г. по дело Комисия/Франция (C-381/93, Recueil, стр. I-5145, точка 17), Решение от 12 юли 2001 г. по дело Smits и Peerbooms (C-157/99, Recueil, стр. I-5473, точка 61), Решение от 18 декември 2007 г. по дело Jundt (C-281/06, Сборник, стр. I-12231, точка 52) и Решение от 19 ноември 2009 г. по дело Filipiak (C-314/08, Сборник, стр. I-11049, точка 61).

14 — Решение по дело Filipiak (посочено в бележка под линия 13, точка 62).

15 — Вж. между другото Решение от 18 юли 2007 г. по дело Комисия/Германия (C-490/04, Сборник, стр. I-6095, точка 83) и Решение от 21 януари 2010 г. по дело Комисия/Германия (C-546/07, Сборник, стр. I-439, точка 39).

16 — Вж. между другото Решение по дело Truck Center (посочено в бележка под линия 4, точка 32).

30. Португалското правителство оспорва, че чуждестранните кредитни институции подлежат на по-неизгодно данъчно облагане в сравнение с местните лица, и обосновава своята теза също с помощта на примерно изчисление, при което се калкулират по-ниски разходи, свързани с дейността, и по този начин по-висок марж на печалба. Освен това то, подкрепено от литовското правителство, твърди, че Комисията не е доказала действителното съществуване на ограничение, а само се основава на предположения.

31. Въз основа на таблицата по-долу, съдържаща също и примерните изчисления на Комисията и на португалското правителство, може да бъде пояснена взаимовръзката между данъчната основа и данъчната ставка.

Брутни доходи от лихви	Разходи	Нетни доходи	Чуждестранни лица: данъквърху брутните доходи			Местни лица:Данък в размер на 25 % върху нетните доходи
			10 %-СИДДО	15 %-СИДДО	20 % без СИДДО	
10 000 EUR	0 EUR	10 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	2 500 EUR
10 000 EUR	1 000 EUR	9 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	2 250 EUR
10 000 EUR	2 000 EUR	8 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	2 000 EUR
10 000 EUR	3 000 EUR	7 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	1 750 EUR
10 000 EUR	4 000 EUR	6 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	1 500 EUR
10 000 EUR *	5 000 EUR	5 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	1 250 EUR
10 000 EUR	6 000 EUR	4 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	1 000 EUR
10 000 EUR	7 000 EUR	3 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	750 EUR
10 000 EUR	8 000 EUR	2 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	500 EUR
10 000 EUR **	9 000 EUR	1 000 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	250 EUR
10 000 EUR	10 000 EUR	0 EUR	1 000 EUR	1 500 EUR	2 000 EUR	0 EUR

* Пример на португалското правителство,
** Пример на Комисията

32. Таблицата показва, че независимо от различния размер на разходите, свързани с дейността, данъкът за чуждестранни лица остава неизменен, докато дължимият от местни лица данък намалява пропорционално на размера на разходите, свързани с дейността. При прилагане на данъчната ставка в размер на 10 % съгласно СИДДО тежестта за чуждестранните лица става по-голяма, щом разходите, свързани с дейността, превишат 60 % от брутния доход или нетният доход възлезе на 40 % или по-малко от брутния доход. При данък при източника в размер на 15 %, съответно 20 %, неблагоприятното данъчно облагане за чуждестранни лица вече започва при разходи, свързани с дейността в размер на 40 %, съответно 20 % от брутния доход.

33. Както участващите в делото правителства правилно посочват, съгласно постоянната съдебна практика в рамките на производство за неизпълнение на задължения, образувано по член 226 ЕО, задължение на Комисията е да докаже наличието на твърдяното неизпълнение. Комисията трябва да представи пред Съда необходимите доказателства, въз основа на които той да провери дали е налице неизпълнение на задължения, при което тя не може да се основава на каквато и да било презумпция [17].

34. В съдебното заседание Комисията посочва, че е доказала обстоятелството, че чуждестранните лица са третирани по-неблагоприятно в сравнение с местните лица, тъй като не могат да приспаднат от данъчната основа разходите, свързани с дейността. В тежест на ответника било да обоснове, че поради по-ниските данъчни ставки в крайна сметка тази разлика не води до по-високо данъчно облагане на чуждестранните лица.

35. По този начин обаче Комисията проявява неразбирането си относно разпределението на доказателствената тежест. Като ищец тя трябва да изложи всички факти, които убедително обосновават твърдяното от нея неизпълнение на задължение, както е формулирано в исковата молба. Комисията не иска да се установи, че Португалската република не изпълнява задълженията си чрез различното определяне на облагаемата основа. По-скоро нейното възражение е в смисъл, че доходите от лихви на чуждестранни лица се облагат с по-висок данък, отколкото доходите от лихви на местни лица. Следователно тя трябва да твърди и да докаже факти, които обосновават това възражение.

36. Както се вижда от таблицата в точка 31, размерът на данъчната тежест зависи от два фактора, а именно от данъчната ставка и от данъчната основа. Ставките на данъка върху лихвените плащания в полза на чуждестранни кредитни институции безспорно са по-ниски от общата ставка на корпоративния данък, която се прилага по отношение на местни лица за техните доходи от лихви. За сметка на това данъчната основа на данъка при източника върху трансгранични лихвени плащания е по-широка, тъй като не може да бъде

17 — Решение от 20 март 1990 г. по дело Комисия/Франция (C-62/89, Recueil, стр. I-925, точка 37), Решение от 14 април 2005 г. по дело Комисия/Германия (C-341/02, Recueil, стр. I-2733, точка 35), Решение от 6 декември 2007 г. по дело Комисия/Германия (C-401/06, Сборник, стр. I-10609, точка 27).

намалена чрез приспадане на разходите, свързани с дейността.

37. Дали независимо от прилагането на по-ниски данъчни ставки това обстоятелство води до по-високо данъчно облагане на кредитни институции със седалище в друга държава членка, зависи от действителния обхват на данъчната основа на местни кредитни институции като група за сравнение. Тази стойност варира по различен начин в сравнение с данъчната основа на чуждестранните получатели на лихви, а именно в зависимост от това как се отнася размерът на разходите, свързани с дейността, спрямо брутния доход. Само ако данъчната основа при местните лица бъде намалена чрез приспадане на свързаните с дейността разходи дотолкова, че дължимият върху нея данък, независимо от по-високата данъчна ставка, е по-малък от данъка при източника върху брутните доходи от лихви, ще счита за доказано неизпълнението на задължения.

38. Относно обхвата на данъчната основа Комисията посочва, че поради конкуренцията на вътрешния пазар маржът на печалба на банките достига най-много размера, който тя използва в своето примерно изчисление (10 % от брутния доход). Ако това е така, по-ниската данъчна ставка, която се прилага за изплащани извън страната лихви, няма да бъде достатъчна, за да компенсира неблагоприятните последици за чуждестранните кредитни институции от изключване на възможността за приспадане на разходите, свързани с дейността. По-скоро данъкът при източника би погълнал цялата печалба и предварително би обезсмислил икономически една трансгранична кредитна сделка [18].

39. Португалското правителство оспорва това твърдение. Наистина неговото собствено примерно изчисление не е съвсем еднозначно, тъй като се базира на разходи за рефинансиране, които само при прилагане на най-изгодната данъчна ставка по СИДДО изключват поставянето на чуждестранни банки в по-неизгодно положение [19]. С този пример португалското правителство обаче не признава, че действително следва да се очакват разходи за рефинансиране в планирания от самото него размер. По-скоро примерът служи само за илюстрация на факта, че в зависимост от изменението на фиктивните параметри се получават други резултати.

40. Тъй като твърденията на Комисията всъщност са оспорвани, тя е трябвало да представи конкретни доказателства за действителната връзка между брутните доходи от лихви и свързаните с дейността разходи на кредитните институции в Португалия. В хода на производството обаче, включително и в съдебното заседание, Комисията се позовава само на хипотетични примерни изчисления. Макар Комисията да не трябва да докаже, че данъчното облагане на чуждестранни лица във всеки отделен случай е по-високо, отколкото облагането на местни лица [20], тя все пак трябва да докаже, че неизпълнението на

18 — Срв. таблицата в точка 31 от настоящото заключение.

19 — Срв. ред 6 от таблицата в точка 31 от настоящото заключение.

20 — Вж. в този смисъл Решение от 23 април 2009 г. по дело Комисия/Гърция (C-406/07, точка 27).

задължения е възможно във фактически аспект. Например Комисията е могла да представи статистически данни или информация относно нивата на лихвите при банкови заеми и относно условията за рефинансиране на банките, за да докаже основателността на своите твърдения.

41. Тъй като във връзка с това Комисията не е представила нищо в този смисъл, повисокото данъчно облагане на лихвените плащания в полза на чуждестранни бенефициенти остава едно голо твърдение, в чиято подкрепа не се представят никакви факти. Така Комисията не доказва твърдяното от нея неизпълнение на задължения.

42. Мислимо е обосноваване на неизпълнението на задължения с други, различни аргументи.

43. Независимо от конкретния размер на разходите за рефинансиране, разпоредбите на португалското законодателство затрудняват именно кредитни институции със седалище в друга държава членка да се конкурират с местни институции и да получават достъп до португалския пазар.

44. Ако независимо от непроменените разходи за рефинансиране банка от друга държава членка намали своите лихви и приеме да получава по-ниска печалба, за да спечели клиенти в Португалия, размерът на подлежащия на плащане в Португалия данък намалява не поради намаления марж, а само поради намаления брутен размер на лихвите. Относителната данъчна тежест върху печалбата нараства.

45. От друга страна, местни дружества се облагат само за техните нетни доходи. Ако намалее печалбата им, съответно се намалява и данъкът. Следователно относителната данъчна тежест върху печалбата не се променя. В резултат на това чуждестранните банки в значителна степен са затруднени да се конкурират с местни банки, тъй като при спадане под определен марж на печалбата възниква по-голяма данъчна тежест върху трансграничните лихвени плащания, отколкото тази, която местните лица носят за съответните доходи [21].

46. Това може да се изрази и по друг начин: за да не отчетат загуба, чуждестранните банки трябва да постигнат минимален марж в размер на данъка при източника. Местните лица обаче могат да работят и при по-малък марж, като дори и тогава постигат печалба след приспадане на данъка.

47. Разбира се, Комисията не е възразила срещу този ефект. Следователно Португалската република не е могла надлежно да се защити срещу подразбиращото се твърдение за възпрепятстване на достъпа на чуждестранни кредитни институции до

21 — Вж. във връзка с това Решение от 5 октомври 2004 г. по дело CaixaBank/Франция (C-442/02, Recueil, стр. I-8961, точка 12 и сл.), в което Съдът разглежда забраната за олихвяване на безсрочни влогове също като възпрепятстване на достъпа до пазара.

пазара. Поради това в настоящото производство установяването на неизпълнение на задължения не може да бъде основано на този аспект.

48. Следователно що се отнася до нарушението на член 49 ЕО, искът следва да бъде отхвърлен, тъй като Комисията не е представила достатъчно доказателства, че като краен резултат Португалската република облага по-тежко лихвените плащания в полза на кредитни институции със седалище в друга държава членка, отколкото лихвените плащания в полза на институции на територията на Португалия.

Б — *Твърдение за нарушение на членове 36 и 40 от Споразумението за ЕИП*

49. Съдът вече е констатирал, че гаранциите, предоставени от член 36 от Споразумението за ЕИП и член 49 ЕО, са идентични и двете разпоредби следва да бъдат тълкувани еднакво [22]. Същата констатация той прави и с оглед на член 40 от Споразумението за ЕИП и член 56 ЕО [23]. Следователно съображенията във връзка с твърдяното нарушение на разпоредбите на Договора за ЕО важат съответно и за членове 36 и 40 от Споразумението за ЕИП [24].

50. И в това отношение поради липса на фактически данни за размера на доходите и разходите, свързани с дейността, Комисията не е успяла да докаже по-голямата данъчна тежест при лихвените плащания в полза на кредитни институции със седалище в държава от ЕИП.

В — *Междинно заключение*

51. В заключение следва да се отбележи, че Комисията не е представила доказателство за нарушаване на гарантираното в член 49 ЕО и член 36 от Споразумението за ЕИП свободно предоставяне на услуги, с оглед на което трябва да се преценят фактите по делото. Следователно искът следва изцяло да бъде отхвърлен.

22 — Решение от 5 юли 2007 г. по дело Комисия/Белгия (C-522/04, Сборник, стр. I-5701, точка 44 и сл.).

23 — Решение от 19 ноември 2009 г. по дело Комисия/Италия (C-540/07, Сборник, стр. I-10983, точка 65 и сл.).

24 — Възможно е да съществува разлика, ако е от значение обменът на информация между данъчните администрации, тъй като Директива 77/799/ЕИО на Съвета от 19 декември 1977 година относно взаимопомощта между компетентните органи на държавите членки в областта на прякото данъчно облагане (ОВ L 336, стр. 15; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 21), изменена с Директива 92/12/ЕИО на Съвета от 25 февруари 1992 г. (ОВ L 76, стр. 1; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 129) не се прилага в държавите от ЕИП (вж. Решение по дело Комисия/Италия, посочено в бележка под линия 23, точка 70 и сл., както и точка 74 и сл. от моето заключение от 16 юли 2009 г. по това дело).

52. При все това не може да се отрече, че формирането на данъка върху доходите от лихви на чуждестранни кредитни институции би могло да представлява съществена пречка за свободното предоставяне на услуги, ако се окажат верни предположенията на Комисията относно размера на разходите за рефинансиране.

53. При тези условия не е възможно да се вземе отношение по основния въпрос по този случай, а именно дали евентуално значително по-голямата, дори непоносима данъчна тежест за чуждестранни кредитни институции би могла да бъде обоснована с това, че с оглед на разходите за рефинансиране те не се намират в сравнимо положение с националните институции.

54. По-специално трябва да остане открит въпросът дали разходите на чуждестранни лица имат пряка икономическа връзка [25] с техните доходи в приемащата държава членка само когато могат да бъдат *индивидуално* отнесени към доходите или при определени условия се изисква пропорционално отчитане на общите разходи. В последния случай би следвало да се постави и трудният въпрос как на практика да се установят тези пропорционални разходи предвид особеностите на банковата дейност.

V — Разноски

55. Съгласно член 69, параграф 2 от Процедурния правилник загубилата делото страна се осъжда да заплати съдебните разноски, ако е направено такова искане. След като Комисията е загубила делото и Португалската република е направила искане за осъждането ѝ да заплати съдебните разноски, Комисията трябва да бъде осъдена ги заплати. Съгласно член 69, параграф 4 от Процедурния правилник държавите членки, които са встъпили в делото, понасят направените от тях съдебни разноски.

25 — Вж. във връзка с това Решение по дело Gerritse (цитирано в бележка под линия 3, точка 27) и Решение по дело Centro Equestre da Lezíria Grande (цитирано в бележка под линия 3, точки 23 и 25).

VI — Заключение

56. Предлагам на Съда да постанови следното:

„1. Отхвърля иска.

2. Осъжда Комисията да заплати съдебните разноски, с изключение на съдебните разноски на Република Литва.

3. “Република Литва понася направените от нея съдебни разноски.