ОПРЕДЕЛЕНИЕ НА СЪДА (пети състав)

4 юни 2009 година *

По съединени дела C-439/07 и C-499/07

с предмет преюдициални запитвания, отправени на основание член 234 ЕО от Hof van beroep te Brussel (Белгия) (C-439/07) и от Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Белгия) (C-499/07), с актове от 13 септември и 5 ноември 2007 г., постъпили в Съда съответно на 24 септември и 16 ноември 2007 г., в рамките на производства по дела

Belgische Staat (C-439/07)

срещу

KBC Bank NV

и

* Език на производството: нидерландски.

Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (C-499/07)

срещу

Belgische Staat

СЪДЪТ (пети състав),

състоящ се от: г-н M. Ilešič, председател на състав, г-н A. Borg Barthet и г-н E. Levits (докладчик), съдии,

генерален адвокат: г-жа V. Trstenjak,
секретар: г-н R. Grass,

след като Съдът реши, че следва да се произнесе с мотивирано определение на основание член 104, параграф 3, първа алинея от своя процедурен правилник,

след изслушване на генералния адвокат

постанови настоящото

Определение

1 Преюдициалните запитвания се отнасят до тълкуването на член 4, параграф 1 от Директива 90/435/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки (ОВ L 225, стр. 6; Специално издание на български език, 2007 г., глава 9, том 1, стр. 97), както и на членове 43 и 56 ЕО.

2 Запитванията са отправени в рамките на спорове между Belgische Staat и KBC Bank NV (наричано по-нататък „KBC“) (C-439/07) и между Beleggen, Risicokapitaal, Beheer NV (наричано по-нататък „BRB“) и Belgische Staat (C-499/07) относно определянето на облагаемия финансов резултат на тези дружества във връзка с корпоративния данък за данъчните 2000 и 2001 г., що се отнася до KBC, както и за данъчните 2003 и 2004 г., що се отнася до BRB.

Правна уредба

Общностна правна уредба

3 Съгласно трето съображение от Директива 90/435 тя цели по-специално да премахне неблагоприятното данъчно третиране на групи от дружества от различни държави членки в сравнение с това на групи от дружества от една и съща държава членка.

4 По силата на член 3, параграф 1, буква а) от Директива 90/435 статут на дружество майка се дава на всяко дружество в една държава членка, което отговаря на някои условия, предвидени в член 2 от тази директива, и притежава дял от най-малко 25 % от капитала на дружество от друга държава членка, което отговаря на същите условия.

5 Член 4, параграфи 1 и 2 от Директива 90/435 предвижда:

„1. В случаите когато едно дружество майка по силата на асоциирането си със [другаде в текста: „в качеството си на съдружник със“] своите дъщерни дружества получава разпределена печалба, държавата по регистрация на дружеството майка, освен когато дъщерното дружество е ликвидирано, трябва:

— или да се въздържа от облагане на такава печалба,

— или да облага такава печалба като разреши на дружеството майка да приспада от размера на дължимия данък частта от корпоративния данък, платена от дъщерното дружество, която е свързана с тази печалба и, в дадени случаи, сумата на данъка, удържан при източника, начислен от държавата членка по регистрация на дъщерното дружество, съгласно изключенията, предвидени в член 5, до размера на сумата на съответния данък в държавата.

2. Всяка държава членка обаче си запазва възможността да предвиди, че разноските, свързани с дяловете и загубите, произтичащи от разпределението на печалбата на дъщерното дружество, няма да могат да се приспадат от облагаемата печалба на дружеството майка. В случаите, когато разходите по

управлението на дяловете, представляват фиксирана сума, тя не може да надвишава 5 % от печалбата, разпределена от дъщерното дружество.“

Национална правна уредба

6 Директива 90/435 е транспонирана в белгийското право със Закон от 23 октомври 1991 г. (*Belgisch Staatsblad* от 15 ноември 1991 г., стр. 25619), който изменя съществуващия режим на окончателно обложените доходи (наричан по-нататък „режима на ООД“) и предвижда възможност за приспадане от облагаемата основа на дружеството майка на 95 % от получените дивиденти.

7 След кодификацията от 1992 г. разпоредбите, приложими към режима на ООД, са консолидирани в членове 202, 204 и 205 от Кодекса за данъчно облагане на доходите, координиран с Кралски указ от 10 април 1992 г. и потвърден със Закон от 12 юни 1992 г. (притурка към *Belgisch Staatsblad* от 30 юли 1992 г., наричан по-нататък „Кодекса от 1992 г.“), приведен в изпълнение по силата на Кралски указ за прилагане на Кодекса за данъчно облагане на доходите от 1992 г.(*Belgisch Staatsblad* от 13 септември 1993 г., наричан по-нататък „Кралски указ за прилагане на Кодекса от 1992 г.“).

8 Съгласно посочените разпоредби дружество може да приспадне от финансовия си резултат 95 % от дивидентите, които е получило от дъщерните си дружества по смисъла на Директива 90/435, като окончателно обложени доходи (наричано по-нататък „приспадане на ООД“).

9 Функционирането на режима на ООД може да се опише накратко, както следва. Първоначално разпределеният от дъщерното дружество дивидент трябва да се включи в облагаемата основа на дружеството майка. Впоследствие този дивидент

се приспада от облагаемата основа, но само доколкото след приспадане на останалата облагаема печалба, освободена от облагане за съответния данъчен период, остава положително салдо на печалбата.

10 В този смисъл член 202 от Кодекса от 1992 г. гласи:

„1. От печалбата за данъчния период се приспадат, доколкото са включени в нея, и:

1° дивидентите, с изключение на доходите, получени при прехвърляне на дружество на собствените му акции или дялове или при пълна или частична подялба на имуществото на дружество;

[…]

2. Посочените в параграф 1, точка 1° […] доходи подлежат на приспадане само доколкото към датата на тяхното разпределяне или плащане дружеството получател има дял в капитала на разпределящото дружество не по-малко от 5 [%] или чиято инвестиционна стойност е поне 1 200 000 [EUR].“

11 Текстът на член 204, първа алинея от Кодекса от 1992 г. е следният:

„Подлежащите на приспадане доходи съгласно член 202, параграф 1, [точка] 1° […] се считат за включени в печалбата за данъчния период до 95 [%] от получената или събрана сума, евентуално увеличена с реалните или фиктивни авансови данъци върху доходите от движими вещи и капитали […]“

12 Член 205, параграф 2 от Кодекса от 1992 г. гласи:

„Приспадането, предвидено в член 202, е ограничено до размера на печалбата за данъчния период, който остава след прилагане на член 199 […], намален:

1° с безвъзмездните разпоредителни сделки, които не подлежат на приспадане като професионални разходи, с изключение на безвъзмездните разпоредителни сделки, приспадани от печалбата в приложение на членове 199 и 200;

[…]

8° налозите, посочени в член 198, алинея 1, точки 4°, 8° и 9°.“

13 Член 77 от Кралския указ за прилагане на Кодекса от 1992 г. предвижда:

„Посочените в членове 202—205 от [Кодекса от1992 г.] суми, подлежащи на приспадане като окончателно обложени доходи […], се приспадат до размера на печалбата, която остава след прилагане на член 76; това приспадане се извършва с оглед на произхода на печалбата, преимуществено от тази, в която са включени посочените суми.“

Споровете по главното производство и преюдициалните въпроси

Дело C-439/07

14 KBC, дружество със седалище в Белгия, получава за данъчната 2000 г. дивиденти във връзка с дяловете си в дружества, установени в Белгия, в други държави членки, както и в Швейцария, на обща стойност 261 571 848,56 EUR. Според KBC дивиденти, съответстващи на сумата от 254 225 662,61 EUR, отговарят на предвидените в член 202, както и в член 203 от Кодекса от 1992 г. условия за приспадане и за тях може да се приложи режима на ООД. Последната сума се състои от дивидентите, получени от дъщерните дружества на KBC, установени в Белгия (157 024 873,74 EUR), в други държави членки (96 887 457,38 EUR), както и в Швейцария (313 331,49 EUR).

15 KBC счита, че тъй като в приложение на член 204 от Кодекса от 1992 г. за сумата от 241 514 379,48 EUR, а именно 95 % от дивидентите, може да се приложи режима на ООД, тя трябва да се приспадне от неговата печалба за съответната данъчна година.

16 В съответствие с член 205, параграф 2 от Кодекса от 1992 г. и член 77 от Кралския указ за прилагане на Кодекса от 1992 г. приспадането на ООД е ограничено до печалбата, която остава преди прилагането на това приспадане, а именно сума от 156 116 633,08 EUR, от която е приспадната и сумата от 13 137 553,78 EUR, съответстваща на разходите, за които не е допуснато приспадане на ООД в съответствие с член 205, параграф 2, точки 1 и 8 от Кодекса от 1992 г.

17 Следователно от получени дивиденти на стойност 241 514 379,48 EUR, за които може да се приложи приспадане на ООД, от облагаемата печалба на KBC е могла да бъде приспадната само сума в размер на 142 979 079,30 EUR.

18 Тъй като счита, че погрешно не е допусната прехвърлима загуба, равняваща се на тази неподлежаща на приспадане сума като окончателно обложени доходи в размер на 98 535 300,18 EUR, в своята декларация от 28 септември 2000 г. относно данъчната 2000 г. KBC формулира резерва относно съвместимостта на член 205, параграф 2 от Кодекса от 1992 г. и член 77 от Кралския указ за прилагане на Кодекса от 1992 г. с Директива 90/435, както и със свободата на установяване.

19 Тъй като данъчната администрация не приема тезата на KBC, последното обжалва по административен ред акта за установяване на данъчни задължения за данъчната 2000 г. След отхвърлянето на тази жалба KBC сезира Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (първоинстанционен съд, Брюксел).

20 В своята декларация от 27 юли 2001 г. относно данъчната 2001 г. KBC формулира същата резерва като споменатата в точка 18 от настоящото определение.

21 По-специално KBC иска да ползва възможността да прихване печалбата за данъчната 2001 г. със загубата от 98 535 300,18 EUR, претърпяна през предходната данъчна година и която според него може да бъде прехвърлена. Дружеството счита, че неговата облагаема печалба за данъчната 2001 г. изцяло се поглъща от прехвърлената загуба и иска оставащата загуба в размер на 53 219 495,46 EUR да се счита за загуба, която подлежи на прехвърляне към данъчната 2002 г.

22 Тъй като данъчната администрация не приема тези мотиви, KBC подава жалба по административен ред срещу издадения за 2001 г. акт за установяване на данъчни задължения. След отхвърлянето на тази жалба KBC сезира отново Rechtbank van eerste aanleg te Brussel.

23 С решение от 25 април 2003 г. посочената юрисдикция уважава исканията на KBC и отменя обжалваните актове за установяване на данъчни задължения.

24 Като счита, че KBC не разполага с прехвърлима загуба нито за данъчната 2000 г., нито за данъчната 2001 г. и данъчната администрация е действала съобразно белгийското право, както и съобразно общностното право, Belgische Staat подава въззивна жалба срещу посоченото съдебно решение пред Hof van beroep te Brussel (Апелативен съда, Брюксел), който решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли Директива [90/435], и по-специално член 4, параграф 1, първо тире от нея, да се тълкува като недопускаща положение, при което държава членка прилага освобождаване от облагане на разпределена печалба, получавана от дружество на тази държава членка и генерирана от нейно дъщерно дружество, установено в друга държава членка, освен когато дъщерното дружество е ликвидирано, като първоначално включва в облагаемата основа изцяло тази разпределена печалба, а после приспада от облагаемата основа до 95 % от нея, като обаче тази държава членка ограничава приспадането до размера на печалбата, реализирана през периода на облагане, през който тази печалба е разпределена (след приспадане на някои законово определени

данъчни постоянни разлики) (член 205, параграф 2 [от Кодекса от 1992 г.] във връзка с член 77 [от Кралския указ за прилагане на Кодекса от 1992 г.]), доколкото последицата от такова ограничаване на приспадането на разпределена печалба е, че дружеството майка ще бъде обложено през следващ данъчен период за получената разпределена печалба, когато то изобщо не е реализирало или е реализирало недостатъчно облагаема печалба през данъчния период, през който е получена разпределената печалба, освен ако загубите от този данъчен период са били прихванати с разпределената печалба, 95 % от която трябва да остане необлагаема съгласно член 4, параграф 1, първо тире във връзка с член 4, параграф 2 от посочената директива, и че в резултат на това тези загуби, до размера на получената разпределена печалба, няма да могат да бъдат прехвърлени към следващ данъчен период?

2) Ако Директива [90/435] трябва да се тълкува в смисъл, че белгийската правна уредба противоречи на член 4, параграф 1, първо тире от [тази директива] по отношение на разпределената печалба, получена от белгийско дружество майка и генерирана от установено в Европейския съюз дъщерно дружество, трябва ли тогава да се заключи, че горепосочената разпоредба от директивата не допуска и прилагането на белгийската правна уредба за разпределената печалба, получена от белгийско дружество майка, генерирана от белгийско дъщерно дружество, когато, както в настоящия случай, при транспониране на директивата в белгийското право белгийският законодател е избрал да приложи едно и също третиране за чисто вътрешни положения и за положенията, уредени от директивата, и така е адаптирал белгийското законодателство към директивата и по отношение на чисто вътрешни положения?

3) Ако Директива [90/435] следва да се тълкува в смисъл, че белгийската правна уредба противоречи на член 4, параграф 1, първо тире от [тази директива] по отношение на разпределената печалба, получена от белгийско дружество майка и генерирана от дъщерно дружество, установено в Европейския съюз, и — по аналогия по силата на Решение [на Съда от 17 юли 1997 г. по дело Leur-Bloem, C-28/95, Recueil, стр. 4161] — по отношение на разпределената печалба, генерирана от дъщерно дружество, установено в Белгия, противоречи ли тогава на член 56, параграф 1 ЕО фактът, че същата белгийска правна уредба се прилага и за дивиденти, генерирани от дъщерни дружества, установени в трети държави, поради това че в този случай последните дивиденти се третират по-неблагоприятно от дивидентите с произход от страната или от дивидентите, произхождащи от Европейския съюз?

4) Изключва ли член 43 ЕО прилагането на законодателство на държава членка, според което за актовете за установяване на дължимия корпоративен данък освобождаването на разпределената печалба, получена през данъчен период от дадено дружество от страна на негово дъщерно дружество, установено в друга държава членка, е ограничено в първата държава до размера на печалбата, реализирана през данъчния период, през който е била разпределена печалбата (след приспадане на някои законово определени данъчни постоянни разлики), въпреки че би било възможно пълно освобождаване на разпределената печалба, ако това дружество бе създало постоянен обект в друга държава членка?“

Дело C-499/07

25 През данъчната 2003 г. BRB, дружество със седалище в Белгия, получава от дружество, чието седалище също е в Белгия, дивидент в размер на 445 000 EUR, от които 422 750 EUR подлежат на приспадане по силата на режима на ООД в съответствие с член 204 от Кодекса от 1992 г.

26 Облагаемата печалба на BRB за данъчната 2003 г. не е достатъчно висока, за да могат получените дивиденти да бъдат приспаднати изцяло. Затова дружеството вписва в декларацията си за посочената данъчна година загуба за прехвърляне в размер на 123 300,86 EUR, състояща се от загуба за данъчния период в размер на 103 194,38 EUR, който съответства на размера на дивидентите, които не са могли да бъдат приспаднати по силата на режима на ООД, както и от прехвърлима загуба от данъчната 2002 г. в размер на 20 106,48 EUR.

27 С акт за изменение на данъчно задължение от 20 април 2004 г. данъчната администрация отказва да допусне прехвърлимата загуба, тъй като окончателно обложените доходи никога не могат да породят подлежаща на прехвърляне загуба. Според данъчната администрация тези доходи трябва да се ограничат до финансовия резултат от данъчната година, а именно 319 555,62 EUR, намален с непризнатите разходи (187,50 EUR). Следователно окончателно обложените

доходи трябва да се ограничат до 319 368,12 EUR и така облагаемият финансов резултат на BRB възлиза на 187,50 EUR, без да са налице загуби за прехвърляне. Дружеството не приема тези изменения.

28 В декларацията си за данъчната 2004 г. BRB прехвърля загуба от 123 300,86 EUR, които данъчната администрация отказва да вземе предвид с акт за изменение на данъчно задължение от 11 февруари 2005 г. Посоченото дружество не приема и това изменение.

29 Тъй като данъчната администрация изготвя актове за установяване на данъчни задължения за данъчните 2003 и 2004 г. съобразно с обявените изменения, BRB подава жалби срещу тях, които същата администрация отхвърля.

30 Така BRB сезира Rechtbank van eerste aanleg te Brugge (Първоинстанционен съд, Брюж), който решава да спре производството и да постави на Съда следните преюдициални въпроси:

„1) Трябва ли Директива [90/435], и по-специално член 4, параграф 1 от нея, да се тълкува в смисъл, че тя не допуска дадена държава членка да освобождава от данъчно облагане разпределената печалба, която дадено дружество от тази държава получава от свое дъщерно дружество, установено в друга държава членка, освен когато дъщерното дружество е ликвидирано, като първоначално включва изцяло в облагаемата основа разпределената печалба, за да приспадне впоследствие от тази облагаема основа до 95 % от нея, като обаче ограничава това приспадане до размера на печалбата през данъчната година, през която е разпределена печалбата (след приспадане на някои определени в закона данъчни постоянни разлики) (член 205, параграф 2 от [Кодекса от 1992 г.] във връзка с член 77 от Кралския указ за прилагане на [Кодекса от 1992 г.]), така че ако печалбата през данъчната година е по-малка от размера на посочената разпределена печалба, изобщо не възниква загуба, която подлежи на прехвърляне?

2) Ако отговорът на първия въпрос е утвърдителен, трябва ли Директива [90/435], и по-специално член 4, параграф 1 от нея, да се тълкува в смисъл, че тя задължава тази държава членка да допуска разпределената печалба, която дадено дружество от тази държава получава от свое дъщерно дружество, установено в друга държава членка, да подлежи изцяло на приспадане от размера на печалбата през данъчната година и да има възможност произтичащата от това загуба да се прехвърля към следваща данъчна година?

3) В случай че посочената директива [90/435] трябва да се тълкува в смисъл, че белгийската уредба е несъвместима с член 4, параграф 1 по отношение на разпределянето на печалбата, която дадено белгийско дружество майка получава от дъщерно дружество, установено в Европейския съюз, следва ли да се заключи, че посочената разпоредба от директивата не допуска прилагането и на белгийската уредба за разпределянето на печалбата, която дадено белгийско дружество майка получава от белгийско дъщерно дружество, когато както в случая при транспониране на директивата в белгийското право белгийският законодател е избрал да третира по един и същ начин чисто вътрешните положения и положенията, уредени от директивата, и така той е адаптирал белгийското законодателство към директивата и по отношение на чисто вътрешни положения?

4) Допуска ли член 43 ЕО законодателство на държава членка, съгласно което при облагането с корпоративен данък освобождаването от данъчно облагане на разпределената печалба, която дадено дружество получава от свое дъщерно дружество, установено в друга държава членка през дадена данъчна година, се ограничава в първата държава членка до размера на печалбата от данъчния период, през който е разпределена печалбата (след приспадане на някои определени в закона данъчни постоянни разлики), въпреки че разпределената печалба би могла да бъде изцяло освободена от данъчно облагане, ако това дружество бе учредило постоянен обект в другата държава членка?“

31 С определение на председателя на Съда от 15 април 2008 г. дела C-439/07 и C-499/07 са съединени за целите на устната фаза на производството и за решаване.

По преюдициалните въпроси

32 Съгласно член 104, параграф 3, първа алинея от Процедурния правилник, когато определен преюдициален въпрос е идентичен с въпрос, по който Съдът вече се е произнесъл, или когато отговорът на подобен въпрос се налага недвусмислено от съдебната практика, Съдът, след изслушване на генералния адвокат, може по всяко време да се произнесе с мотивирано определение.

По член 4, параграф 1 от Директива 90/435

По първия въпрос в двете дела

33 С първия въпрос по двете дела запитващите юрисдикции искат по същество да установят дали член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 трябва да бъде тълкуван в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, която за целите на освобождаване от облагане на дивидентите, получени от дружество майка, установено в тази държава, от нейно дъщерно дружество със седалище в друга държава членка предвижда, че посочените дивиденти са включени в облагаемата основа на дружеството майка, за да бъдат приспаднати впоследствие до 95 %, доколкото след приспадане на останалата печалба, освободена от облагане, за съответния данъчен период остава положително салдо на печалбата, и която води до това, че:

— дружеството майка се облага за следващ данъчен период за разпределената печалба, получена, когато то изобщо не е реализирало или е реализирало недостатъчно облагаема печалба през данъчния период, през който е разпределена печалбата (дело C-439/07),

или до това, че

— загубите от този данъчен период се прихващат с разпределената печалба и не могат да бъдат прехвърлени към следващ данъчен период до размера на тази разпределена печалба (дела C-439/07 и C-499/07).

34 Този въпрос е по същество аналогичен на въпроса, поставен на Съда по делото, довело до Решение от 12 февруари 2009 г. по дело Cobelfret (C-138/07, Сборника, стр. I-731). По същия начин споровете по главните производства и този, по който е постановено посоченото Решение по дело Cobelfret, се отнасят до прилагането на същата национална правна уредба. При това положение даденият от Съда отговор в последното Решение е напълно приложим към поставения в главните производства първи въпрос.

35 В Решение по делото Cobelfret, посочено по-горе, Съдът постановява, че член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, която предвижда, че получените от дружество майка дивиденти са включени в облагаемата му основа, за да бъдат приспаднати от нея впоследствие до 95 %, доколкото след приспадане на останалата печалба, освободена от облагане, за съответния данъчен период остава положително салдо на печалбата.

36 На първо място, Съдът отбелязва, от една страна, че задължението на държавата членка, избрала системата, предвидена в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435, да се въздържа от облагане на печалбата, която дружеството майка получава в качеството си на съдружник от своето дъщерно дружество, не се придружава от никакво условие и е обвързано единствено от спазването на параграфи 2 и 3 от същия член, както и на член 1, параграф 2 от тази директива, и от друга страна, по-специално в посочения член 4, параграф 1, първо тире не е предвидено никакво условие относно съществуването на друга облагаема печалба, за да не подлежат на облагане дивидентите, получени от дружеството майка (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точки 33 и 34).

37 Съдът приема още и че режим, който предвижда, че получените от дружеството майка дивиденти се добавят към облагаемата основа на дружеството майка и че впоследствие от тази основа се приспада сума, съответстваща на 95 % от дивидентите, само доколкото дружеството майка е реализирало облагаема печалба, води до това, че дружеството майка може да се ползва изцяло от това предимство само при условие че за същия период по отношение на другите му облагаеми доходи финансовият му резултат не е отрицателен (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 35).

38 Държавите членки обаче не могат едностранно да въвеждат ограничителни мерки като изискването дружеството майка да е реализирало облагаема печалба и така да поставят в зависимост от условия възможността от ползване на предвидените от Директива 90/435 предимства (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 36).

39 На второ място, Съдът отбелязва, че доколкото от представената на Съда преписка следва, че белгийската данъчноправна уредба допуска по принцип прехвърлянето на загубите към следващи данъчни години, намаляването на загубите на дружеството майка, които могат да бъдат предмет на подобно прехвърляне до размера на получените дивиденти, оказва влияние върху облагаемата основа на това дружество за данъчната година, следваща тази, през която са получени дивидентите, като след намаляване на прехвърлимите загуби посочената облагаема основа се оказва по-висока (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 39).

40 В резултат на това Съдът отсъжда, че макар получените от дружеството майка дивиденти да не подлежат на облагане с корпоративен данък за данъчната година, през която тези дивиденти са разпределени, посоченото намаляване на загубите на дружеството майка може да има за последица косвено облагане на същите дивиденти през следващи данъчни години, когато финансовият му резултат е положителен, и че подобна последица от ограничаване на приспадането на ООД не е съвместима нито с текста, нито с целите и структурата на Директива 90/435 (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точки 40 и 41).

41 На първо място, Съдът отсъжда, че от използвания в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 израз „да се въздържа от облагане“ вместо глагола „освобождава“ не може да се направи изводът, че директивата допуска подобна последица от ограничаването на приспадането на ООД спрямо загубите на дружеството майка, доколкото нищо в структурата или целите на тази директива не дава възможност да се направи извод за наличие на съществена разлика между „въздържането от облагане“ и „освобождаването“ от облагане на получената от дружеството майка печалба, тъй като Съдът използва като взаимозаменяеми „освобождаването“ от облагане и задължението за „въздържане от облагане“ по смисъла на посочения член 4, параграф 1 (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точки 42 и 43).

42 След това, като посочва, че когато дружеството майка не е реализирало друга облагаема печалба през периода, през който са получени дивидентите, режимът на ООД не дава възможност да се постигне изцяло целта за премахване на икономическото двойно данъчно облагане, предвидена в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435, Съдът отсъжда, че дори с прилагането на посочения режим спрямо дивидентите, които са разпределени както от местни дъщерни дружества, така и от дъщерни дружества, установени в други държави членки, Кралство Белгия да е целяло да премахне всяко неблагоприятно третиране на сътрудничеството между дружества от различни държави членки в сравнение със сътрудничеството между дружества от една и съща държава членка, това не оправдава прилагането на режим, който е несъвместим със системата на избягване на икономическото двойно данъчно облагане, предвидена в посочения член 4, параграф 1, първо тире (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точки 45 и 46).

43 Накрая, що се отнася до довода, според който ограничаването на приспадането на ООД води най-малко до същия резултат като този на системата на приспадане, предвидена в член 4, параграф 1, второ тире от Директива 90/435, и че по нищо не личи системата, предвидена в първото тире на същия параграф 1, по необходимост да води до по-благоприятен резултат от предвидения във второ тире, Съдът напомня, от една страна, че изборът между системата на освобождаване от облагане и системата на приспадане не води непременно до един и същ резултат по отношение на дружеството, получаващо дивиденти, и от друга страна, че когато при транспонирането на директива държава членка е избрала една от алтернативно предвидените в нея системи, тя не може да се позовава на последици или ограничения, които биха могли да произтичат от прилагането на другата система (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точки 48 и 50).

44 Следователно с оглед на гореизложеното, на първия въпрос по дела C-439/07 и C-499/07 трябва да се отговори, че член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, която за целите на освобождаването от облагане на дивидентите, получени от дружество майка, установено в тази държава, от дъщерно дружество със седалище в друга държава членка предвижда, че посочените дивиденти са включени в облагаемата основа на дружеството майка, за да бъдат впоследствие приспаднати до 95 %, доколкото след приспадане на останалата печалба, освободена от облагане, за съответния данъчен период остава положително салдо на печалбата, и която води до това, че:

— дружеството майка се облага за следващ данъчен период за разпределената печалба, получена, когато то изобщо не е реализирало или е реализирало недостатъчно облагаема печалба през данъчния период, през който е получена тази разпределена печалба,

или до това, че

— загубите от този данъчен период се прихващат с разпределената печалба и не могат да бъдат прехвърлени към следващ данъчен период до размера на тази разпределена печалба.

По втория въпрос по дело C-499/07

45 С втория въпрос по дело C-499/07 запитващата юрисдикция иска по същество да установи дали член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 трябва да се тълкува в смисъл, че дадена държава членка трябва непременно да позволи печалбата на установено в тази държава дружество майка, разпределена от нейно

дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, да може изцяло да се приспада от размера на печалбата на дружеството майка през данъчната година и произтичащата от това загуба да подлежи на прехвърляне за следваща данъчна година.

46 Следва да се напомни, че всяка държава членка трябва да организира системата си на данъчно облагане на разпределената печалба при спазване на общностното право и в този контекст да определи данъчната основа и данъчната ставка, които се прилагат спрямо акционера получател (вж. в този смисъл Решение от 12 декември 2006 г. по дело Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Recueil, стр. I-11673, точка 50, Решение по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Recueil, стр. I-11753, точка 47 и Решение от 20 май 2008 г. по дело Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Сборник, стр. I-3747, точка 30).

47 Що се отнася до разпределената печалба, която влиза в нейното приложно поле, член 4, параграф 1 от Директива 90/435 предвижда в случаите, когато дружество майка в качеството си на съдружник със своите дъщерни дружества получава разпределена печалба, държавата членка, в която е установено дружеството майка, да се въздържа от облагането на тази печалба или да разреши на дружеството майка да приспадне от размера на дължимия данък частта от корпоративния данък, платена от дъщерното дружество, която е свързана с тази печалба, и в дадени случаи сумата на данъка, удържан при източника, начислен от държавата членка по регистрация на дъщерното дружество, до размера на сумата на съответния данък в държавата (Решение от 3 април 2008 г. по дело Banque Fédérative du Crédit Mutuel, C-27/07, Сборник, стр. I-2067, точка 25 и Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 30), като изрично оставя на държавите членки избора между системата на освобождаване от облагане и системата на приспадане (вж. Решение по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, посочено по-горе, точка 44 и Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 31).

48 Член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 е безусловна и достатъчно точна разпоредба, за да може на нея да се направи позоваване пред националните юрисдикции (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 65), без при това да предписва начина, по който държавите членки, избрали системата на освобождаване от облагане, трябва да я прилагат.

49 Всъщност според самия текст на член 249, трета алинея ЕО на държавите членки е оставена свобода при избора на формата и средствата при въвеждане на директивите за постигането на резултата, който целят (вж. в този смисъл Решение от 16 юни 2005 г. по дело Комисия/Италия, C-456/03, Recueil, стр. I-5335, точка 51, Решение от 5 юли 2007 г. по дело Kofoed, C-321/05, Сборник, стр. I-5795, точка 43 и Решение от 8 май 2008 г. по дело Danske Svineproducenter, C-491/06, Сборник, стр. I-3339, точка 27).

50 Следователно държавите членки са свободни, предвид нуждите на техния вътрешен правен ред, да определят условията, при които се постига предписаният в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 резултат (вж. по аналогия, относно член 3, параграф 2 от Директива 90/435, Решение от 17 октомври 1996 г. по дело Denkavit и др., C-283/94, C-291/94 и C-292/94, Recueil, стр. I-5063, точка 33).

51 Освен това по силата на член 4, параграф 2 от Директива 90/435 всяка държава членка си запазва възможността да предвиди, че разноските, свързани с дялове в дъщерното дружество, няма да могат да се приспадат от облагаемата печалба на дружеството майка, като се уточнява, че тогава, ако разходите по управлението на въпросния дял представляват фиксирана сума, тя не може да надвишава 5 % от печалбата, разпределена от дъщерното дружество (Решение по дело Banque Fédérative du Crédit Mutuel, посочено по-горе, точка 28).

52 Следва да се отбележи също, че член 4, параграф 2 от Директива 90/435 позволява на държава членка да определи разходите по управлението, които не се приспадат, като фиксирана сума, която не надвишава 5 % от печалбата, разпределена от дъщерното дружество, без да се прави разграничение между това дали държавата членка е избрала система на освобождаване или е избрала система на приспадане (Решение по дело Banque Fédérative du Crédit Mutuel, посочено по-горе, точка 45).

53 Следователно на втория въпрос по дело C-499/07 следва да се отговори, че член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 във връзка с параграф 2 на същия член трябва да се тълкува в смисъл, че не задължава държавите членки непременно да позволяват печалбата, разпределена на установено в тази държава дружество майка от нейно дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, да може да се приспада изцяло от размера на печалбата на дружеството майка през данъчната година и произтичащата от това загуба да подлежи на прехвърляне за следваща данъчна година. Държавите членки следва да определят както предвид нуждите на техния вътрешен правов ред, така с оглед предвидената в посочения член 4, параграф 2 възможност условията, при които се постига предписаният в параграф 1, първо тире на същия член резултат.

54 При все това, когато държава членка е избрала системата на освобождаване от облагане, предвидена в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435, и правната уредба на посочената държава членка допуска по принцип прехвърляне на загубите за следващи данъчни години, посочената разпоредба не допуска правна уредба на държава членка, която има за последица да намали загубите на дружеството майка, които могат да бъдат предмет на такова прехвърляне, до размера на получените дивиденти.

По втория въпрос по дело C-439/07 и третия въпрос по дело C-499/07

55 С втория въпрос по дело C-439/07, както и с третия въпрос по дело C-499/07 запитващите юрисдикции искат по същество да установят дали в хипотезата, при която законодателят в една държава членка при транспонирането на Директива 90/435 е решил да приложи едно и също третиране за чисто вътрешни положения и за положенията, уредени от тази директива, член член 4, параграф 1, първо тире от нея трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска прилагането на правна уредба като разглежданата по главното производство към посочените вътрешни положения.

56 Както следва от член 1 от Директива 90/435, тя се отнася до разпределението на печалба, получена от дружества от държава членка и генерирана от техните дъщерни дружества със седалище в други държави членки. Освен това член 2 от същата директива определя приложното ѝ поле в зависимост от видовете дружества, както са изброени в приложението към директивата, докато член 3, параграф 1 от нея предвижда минимален дял, за да може дружество да се счита за дружество майка, а друго — за негово дъщерно дружество по смисъла на същата директива (Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, точка 20).

57 Следователно член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 не урежда положенията, които не изпълняват посочените условия, и по-специално положението, в което седалището на дружеството, което разпределя дивиденти, се намира в същата държава членка, където е седалището на дружеството, което ги получава. От това следва, че сама по себе си посочената разпоредба не може да изключи прилагането на национална правна уредба към подобни чисто вътрешни положения.

58 Както посочват запитващите юрисдикции, при транспонирането на Директива 90/435 белгийският законодател е избрал да третира по един и същ начин чисто вътрешните положения и тези, които директивата урежда.

59 От практиката на Съда обаче следва, че щом дадено национално законодателство съобразява правните разрешения по чисто вътрешни положения с предвидените в общностното право разрешения, само националният съд при установеното в член 234 ЕО разпределяне на правораздавателната компетентност между националните юрисдикции и Съда може да прецени точния обхват на това препращане към общностното право, а Съдът е компетентен само да разгледа разпоредбите на това право (Решение от 18 октомври 1990 г. по дело Dzodzi, C-297/88 и C-197/89, Recueil, стр. I-3763, точки 41 и 42, Решение от 25 юни 1992 г. по дело Federconsorzi, C-88/91, Recueil, стр. I-4035, точка 10, както и Решение по дело Leur-Bloem, посочено по-горе, точки 32 и 33). Всъщност отчитането на ограниченията, които националният законодател е могъл да въведе при прилагането на общностното право към чисто вътрешни положения, спада към вътрешното право и поради това е от изключителната компетентност на юрисдикциите на съответната държава членка (Решение по дело Dzodzi, посочено по-горе, точка 42, Решение от 12 ноември 1992 г. по дело Fournier,

C-73/89, Recueil, стр. I-5621, точка 23, Решение по дело Leur-Bloem, посочено по-горе, точка 33 и Решение от 22 декември 2008 г. по дело Les Vergers du Vieux Tauves, C-48/07, Сборника, стр. I-10627, точка 27).

60 Предвид гореизложеното на втория въпрос по дело C-439/07 и на третия въпрос по дело C-499/07 следва да се отговори, че щом дадено национално законодателство съобразява правните разрешения по чисто вътрешни положения с предвидените в общностното право разрешения, само националният съд при установеното в член 234 ЕО разпределяне на правораздавателната компетентност между националните юрисдикции и Съда може да прецени точния обхват на това препращане към общностното право, като отчитането на ограниченията, които националният законодател е могъл да въведе при прилагането на това право към чисто вътрешни положения, спада към правото на съответната държава членка и поради това е от изключителната компетентност на юрисдикциите на последната.

По член 56 ЕО (трети въпрос по дело C-439/07)

61 С третия въпрос по дело C-439/07 запитващата юрисдикция иска да установи дали в хипотезата, при която член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 не допуска национална правна уредба като разглежданата в главното производство да се прилага към положения, в които дружествата майки и дъщерните дружества са установени в различни държави членки, както и в положения, при които седалището на тези дружества е в една и съща държава членка, член 56, параграф 1 ЕО не би допуснал и прилагането на посочената правна уредба към дивидентите, генерирани от дъщерни дружества, установени в трети държави.

62 Както е напомнено в точка 20 от Решение по дело Cobelfret, посочено по-горе, и в точка 56 от настоящото определение, от член 1 от Директива 90/435 следва, че тя се отнася до разпределянето на печалба, получена от дружества от държава членка, която е генерирана от техните дъщерни дружества със седалище в други държави членки.

63 Следователно член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 не урежда положенията, които не изпълняват посочените условия, и по-специално положението, при което седалището на дружеството, което разпределя дивиденти, се намира в същата държава членка, в която е това на дружеството, което ги получава (вж. точка 57 от настоящото определение) или това, при което седалището на разпределящото печалбата дружеството е в трета държава.

64 Впрочем е уместно да се напомни, че мерките, забранени с член 56, параграф 1 ЕО, тъй като ограничават движението на капитали, включват мерки, които по естеството си могат да възпрат чуждестранните лица да инвестират в една държава членка или да възпрат местните лица на тази държава членка да инвестират в други държави членки (Решение от 23 февруари 2006 г. по дело van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Recueil, стр. I-1957, точка 44, Решение от 25 януари 2007 г. по дело Festersen, C-370/05, Сборник, стр. I-1129, точка 24, Решение от 18 декември 2007 г. по дело A, C-101/05, Сборник, стр. I-11531, точка 40, както и Определение от 23 април 2008 г. по дело The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, C-201/05, Сборник, стр. I-2875, точка 53).

65 Член 56, параграф 1 от ЕО въвежда либерализацията на движението на капитали между държавите членки, както и между държавите членки и третите страни. За тази цел той разпорежда, че в рамките на главата от Договора за ЕО, озаглавена „Капитали и плащания“, всички ограничения върху движението на капитали между държавите членки, както и между държавите членки и третите страни, се забраняват (Решение от 14 декември 1995 г. по дело Sanz de Lera и др., C-163/94, C-165/94 и C-250/94, Recueil, стр. I-4821, точка 19, Решение по дело van Hilten-van der Heijden, посочено по-горе, точка 37, Решение по дело A, посочено по-горе, точка 20, както и Определение по дело The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, посочено по-горе, точка 90).

66 Освен това Съдът вече е постановил, че когато става въпрос за движенията на капитали между държавите членки и третите страни, пред националния съд може да се прави позоваване на член 56, параграф 1 ЕО във връзка с член 57 ЕО, както и с член 58 ЕО, и това да доведе до неприложимост на националните норми, които му противоречат, независимо от разглежданата категория движение на капитали (Решение по дело A, посочено по-горе, точка 27 и Определение по дело The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, посочено по-горе, точка 91).

67 Ако по силата на прилагането на национална правна уредба дивидентите, генерирани от дружество, установено в трета държава, се третират по-неблагоприятно, отколкото дивидентите, генерирани от дружество със седалище в Белгия, националната юрисдикция следва предварително да провери дали се прилага член 56 ЕО.

68 В това отношение следва да се напомни, че за да се определи дали национално законодателство попада в обхвата на едната или другата свобода на движение, от трайно установената понастоящем съдебна практика е видно, че трябва да се вземе предвид целта на разглежданото законодателство (вж. Решение от 24 май 2007 г. по дело Holböck, C-157/05, Сборник, стр. I-4051, точка 22 и цитираната съдебна практика).

69 Съдът постановява също, че национално законодателство, чието прилагане не зависи от размера на участието, което дружеството — получател на дивидентите, има в разпределящото дивидентите дружество, може да попада в приложното поле както на член 43 ЕО относно свободата на установяване, така и в това на член 56 ЕО относно свободното движение на капитали (вж. в този смисъл Решение по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, посочено по-горе, точка 36 и Решение от 26 юни 2008 г. по дело Burda, C-284/06, Сборник, стр. I-4571, точка 71).

70 При все това, доколкото става въпрос за участие, което предоставя на притежателя си действително влияние върху решенията на съответните дружества и му позволява да определя дейността им, се прилагат разпоредбите от Договора, свързани със свободата на установяване (Решение по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, посочено по-горе, точка 81).

71 Следователно, запитващата юрисдикция следва да определи дали може да се направи позоваване на член 56 ЕО предвид целта на националната правна уредба, както и на обстоятелствата по делото, с което е сезирана. В зависимост от случая тази юрисдикция трябва да провери дали този член не допуска диференцирано

третиране на дивидентите, генерирани от дъщерни дружества, установени в трети държави, по отношение на дивидентите, генерирани от дружества със седалище в Белгия.

72 За целта следва да се напомни, от една страна, че от практиката на Съда следва, че степента, в която на държавите членки е разрешено да прилагат определени ограничителни мерки, свързани с движенията на капитали, не може да бъде определена, без да се държи сметка за обстоятелството, че движенията на капитали към или от трети страни се извършват в правен контекст, различен от този на движенията, които се осъществяват вътре в Европейската общност. Така, поради степента на правна интеграция, съществуваща между държавите членки на Общността, и по-специално поради съществуването на общностни законодателни мерки, насочени към сътрудничеството между националните данъчни органи, като например 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), облагането от една държава членка на стопански дейности, имащи трансграничен характер, които се осъществяват в рамките на Общността, невинаги е сравнимо с това на стопанските дейности, имащи връзка с отношения между държавите членки и третите страни. (Решение по дело Test Claimants in the FII Group Litigation, посочено по-горе, точка 170 и Определение по дело The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, посочено по-горе, точка 92).

73 От друга страна, не е изключена и възможността държава членка да може да докаже, че ограничение на движението на капиталите към или от трети страни е обосновано от определено съображение при условия, при които това съображение не може да представлява валидно оправдание за ограничаване на движенията на капитали между държави членки. (Решение по дело A, посочено по-горе, точки 36 и 37, както и Определение по дело The Test Claimants in the CFC and Dividend Group Litigation, посочено по-горе, точка 93).

74 Предвид гореизложеното на третия въпрос по дело C-439/07 следва да се отговори, че ако по силата на национална правна уредба на държава членка дивидентите, генерирани от дружество, установено в трета държава, се третират по-неблагоприятно, отколкото дивидентите, генерирани от дружество със седалище в посочената държава членка, като вземе предвид както целта на националната правна уредба, така и обстоятелствата по делото, с което

е сезирана, националната юрисдикция следва да провери дали се прилага член 56 ЕО и в зависимост от случая, дали той не допуска посоченото диференцирано третиране.

По член 43 ЕО (четвърти въпрос по дела C-439/07 и C-499/07)

75 С четвъртия въпрос по дела C-439/07 и C-499/07 запитващите юрисдикции искат по същество да установят дали член 43 ЕО не допуска законодателство на държава членка като разглежданото в главното производство, което предвижда, че дружество майка, установено в държава членка, което получава печалба, разпределена от свое дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, може да приспада тази печалба от облагаемите си доходи само в рамките на печалбата за данъчния период, през който тази печалба е разпределена, докато последната би могла да бъде изцяло освободена, ако това дружество бе учредило постоянен обект в тази друга държава членка.

76 В съответствие с постоянната съдебна практика свободата на установяване на гражданите на държава членка на територията на друга държава членка предоставя възможност за започване и упражняване на дейности като самостоятелно заети лица, както и за учредяване и управление на предприятия при същите условия като тези, определени от законодателството на държавата членка на установяване за собствените ѝ граждани. Премахването на ограниченията пред свободата на установяване обхваща ограниченията за създаване на представителства, клонове или дъщерни дружества от граждани на държава членка, установили се на територията на друга държава членка (вж. по-специално Решение от 28 януари 1986 г. по дело Комисия/Франция, 270/83, Recueil, стр. 273, точка 13, Решение от 29 април 1999 г. по дело Royal Bank of Scotland, C-311/97, Recueil, стр. I-2651, точка 22 и Решение от 23 февруари 2006 г. по дело CLT-UFA, C-253/03, Recueil, стр. I-1831, точка 13).

77 Що се отнася до третирането в приемащата държава членка, Съдът постановява, че член 43, първа алинея, второ изречение ЕО изрично предоставя на икономическите оператори възможността да избират свободно правната форма, подходяща за упражняване на тяхната дейност в друга държава членка, и този свободен избор не може да бъде ограничаван с дискриминационни

данъчни разпоредби (вж. Решение по дело Комисия/Франция, посочено по-горе, точка 22, Решение по дело CLT-UFA, посочено по-горе, точка 14 и Решение от 18 юли 2007 г. по дело Оу AA, C-231/05, Сборник, стр. I-6373, точка 40)

78 Така свободата да се избира правната форма, подходяща за упражняване на дейност в друга държава членка, по-специално цели да даде възможност на дружествата със седалище в една държава членка да откриват клон в друга държава членка, за да упражняват там дейността си при същите условия, които се прилагат към дъщерните дружества (Решение по дело CLT-UFA, посочено по-горе, точка 15).

79 Също според постоянната съдебна практика макар според редакцията си разпоредбите на Договора относно свободата на установяване да имат за цел да осигурят национален режим в приемащата държава членка, те също така не допускат възможност за държавата членка по произход да препятства установяването на свои граждани или на учредени по нейното законодателство дружества в друга държава членка (вж. по-специално Решение от 16 юли 1998 г. по дело ICI, C-264/96, Recueil, стр. I-4695, точка 21, Решение от 12 септември 2006 г. по дело Cadbury Schweppes и Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Recueil, стр. I-7995, точка 42, Решение от 6 декември 2007 г. по дело Columbus Container Services, C-298/05, Сборник, стр. I-10451, точка 33, както и Решение от 15 май 2008 г. по дело Lidl Belgium, C-414/06, Сборник, стр. I-3601, точка 19).

80 Така, що се отнася до задълженията на държавата членка по произход, Съдът отбелязва, че данъчната автономия, предоставена на държавите членки от действащото общностно право, означава, че последните са свободни да определят условията и равнището на данъчно облагане на различните видове обекти на стопанска дейност на националните дружества, когато осъществяват дейност в чужбина, при условие че тези дружества не се третират дискриминационно в сравнение със сходни национални обекти на стопанска дейност (Решение по дело Columbus Container Services, посочено по-горе, точки 51 и 53).

81 В главните производства обаче от представените на Съда от запитващите юрисдикции преписки изобщо не следва, че дружество майка, установено в Белгия, е третирано по-неблагоприятно, когато получената печалба е разпределена от дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, отколкото когато такава печалба е разпределена от сходно дъщерно дружество, което също е установено в Белгия. По същия начин не се и твърди, че такова дружество майка търпи по-неблагоприятно третиране, когато получава доходи от постоянен обект, който се намира в друга държава членка, в сравнение с доходите, получени от сходен постоянен обект, установен в Белгия.

82 Следователно на четвъртия въпрос по дела C-439/07 и C-499/07 трябва да се отговори, че член 43 ЕО допуска законодателство на държава членка, което предвижда, че дружество майка, установено в една държава членка, получаващо разпределена печалба от своето дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, може да приспада тази печалба от облагаемите си доходи само в границите на печалбата от данъчния период, през който е разпределена тази печалба, докато последната би могла да бъде освободена изцяло, ако това дружество бе учредило постоянен обект в тази друга държава членка, при условие че начинът, по който се третира печалбата, генерирана от образувания, учредени в друга държава членка, не е дискриминационен в сравнение с начина на третиране на печалбата, генерирана от сходни национални образувания.

По съдебните разноски

83 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 (пети състав) реши:

1) **Член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435/ЕИО на Съвета от 23 юли 1990 година относно общата система за данъчно облагане на дружества майки и дъщерни дружества от различни държави членки трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка, която за целите на освобождаването от облагане на дивидентите, получени от дружество майка, установено в тази държава, от дъщерно дружество със седалище в друга държава членка предвижда, че посочените дивиденти са включени в облагаемата основа на дружеството майка, за да бъдат впоследствие приспаднати до 95 %, доколкото след приспадане на останалата печалба, освободена от облагане, за съответния данъчен период остава положително салдо на печалбата, и която води до това, че:**

— **дружеството майка се облага за следващ данъчен период за разпределената печалба, получена, когато то изобщо не е реализирало или е реализирало недостатъчно облагаема печалба през данъчния период, през който е получена тази разпределена печалба,**

или до това, че

— **загубите от този данъчен период се прихващат с разпределената печалба и не могат да бъдат прехвърлени към следващ данъчен период до размера на тази разпределена печалба.**

2) **Член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435 във връзка с параграф 2 на същия член трябва да се тълкува в смисъл, че не задължава държавите членки непременно да позволяват печалбата, разпределена на установено в тази държава дружество майка от нейно дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, да може да се**

приспада изцяло от размера на печалбата на дружеството майка през данъчната година и произтичащата от това загуба да подлежи на прехвърляне за следваща данъчна година. Държавите членки следва да определят както предвид нуждите на техния вътрешен правов ред, така с оглед предвидената в посочения член 4, параграф 2 възможност условията, при които се постига предписаният в параграф 1, първо тире на същия член резултат.

При все това, когато държава членка е избрала системата на освобождаване от облагане, предвидена в член 4, параграф 1, първо тире от Директива 90/435, и правната уредба на посочената държава членка допуска по принцип прехвърляне на загубите за следващи данъчни години, посочената разпоредба не допуска правна уредба на държава членка, която има за последица да намали загубите на дружеството майка, които могат да бъдат предмет на такова прехвърляне, до размера на получените дивиденти.

3) **Щом дадено национално законодателство съобразява правните разрешения по чисто вътрешни положения с предвидените в общностното право разрешения, само националният съд при установеното в член 234 ЕО разпределяне на правораздавателната компетентност между националните юрисдикции и Съда може да прецени точния обхват на това препращане към общностното право, като отчитането на ограниченията, които националният законодател е могъл да въведе при прилагането на това право към чисто вътрешни положения, спада към правото на съответната държава членка и поради това е от изключителната компетентност на юрисдикциите на последната.**

4) **Ако по силата на национална правна уредба на държава членка дивидентите, генерирани от дружество, установено в трета държава, се третират по-неблагоприятно, отколкото дивидентите, генерирани от дружество със седалище в посочената държава членка, като вземе предвид както целта на националната правна уредба, така и обстоятелствата по делото, с което е сезирана, националната юрисдикция следва да провери дали се прилага член 56 ЕО и в зависимост от случая, дали той не допуска посоченото диференцирано третиране.**

5) Член 43 ЕО допуска законодателство на държава членка, което предвижда, че дружество майка, установено в една държава членка, получаващо разпределена печалба от своето дъщерно дружество със седалище в друга държава членка, може да приспада тази печалба от облагаемите си доходи само в границите на печалбата от данъчния период, през който е разпределена тази печалба, докато последната би могла да бъде освободена изцяло, ако това дружество бе учредило постоянен обект в тази друга държава членка, при условие че начинът, по който се третира печалбата, генерирана от образувания, учредени в друга държава членка, не е дискриминационен в сравнение с начина на третиране на печалбата, генерирана от сходни национални образувания.

Подписи