ritório nacional para a concessão de um eventual suplemento de reembolso de impostos indevidamente pagos é susceptível de funcionar de modo especial em prejuízo das sociedades que tenham sede noutros Estados-membros, dado que na maior parte dos casos foram elas que fixaram domicílio fiscal fora do território do Estado-membro em questão.

RELATÓRIO PARA AUDIÊNCIA
apresentado no processo C-330/91 *

I — Matéria de facto e tramitação processual

A — *Matéria de facto*

O Commerzbank AG (a seguir «Commerzbank»), sociedade anónima de direito alemão, tem uma sucursal no Reino Unido. Através desta sucursal, entre 1973 e 1976 concedeu empréstimos a diversas sociedades americanas. Sobre o juro pago por estas sociedades, o Commerzbank pagou aos Inland Revenue Commissioners (a seguir «administração fiscal») um imposto de 4 222 234 UKL.

Posteriormente, o Commerzbank solicitou à administração fiscal a devolução desta importância, dado os juros em questão estarem isentos no Reino Unido, nos termos do artigo XV da convenção de 2 de Agosto de 1946 entre o Governo do Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte e o Governo dos Estados Unidos da América, destinada a evitar a dupla tributação e a prevenir a evasão fiscal no domínio do imposto sobre o rendimento (S. R. & O. 1946 n.° 1327), com a redacção que lhe foi dada pelo protocolo da 20 de Setembro de 1966 (S. I. 1966 n.° 1188). No essencial, esta disposição prevê que os juros pagos por uma sociedade americana só são tributados no Reino Unido quando o beneficiário seja uma sociedade britânica ou uma sociedade que tenha domicílio fiscal no Reino Unido. O imposto indevidamente pago foi reembolsado ao Commerzbank em 1990.

Relativamente a este reembolso, o Commerzbank pediu igualmente à administração fiscal uma indemnização correspondente à perda de rendimento sofrida durante o período em que a administração teve em seu poder o imposto cobrado em excesso; nos termos do cálculo efectuado pela sociedade, o prejuízo, no momento do reembolso, atingia 5 199 258 UKL, ou seja um montante superior ao imposto pago.

Para fundamentar o seu pedido, o Commerzbank invocou a secção 825 do Income and Corporation Taxes Act 1988 (lei de 1988 relativa ao imposto sobre o rendimento e

* Língua do processo: inglês.

sobre as sociedades), que dispõe que, em caso de devolução de um imposto, a sociedade tem direito a uma compensação calculada à taxa anual de 8,25% das importâncias reembolsadas, na condição de ter domicílio fiscal no Reino Unido. Esta disposição tem a seguinte redacção:

«1. A presente secção é aplicável aos seguintes pagamentos, efectuados a uma sociedade durante o período contabilístico em que a sociedade teve domicílio no Reino Unido...:

(a) a devolução do imposto sobre as sociedades pago pela sociedade durante aquele período contabilístico...;

2. Sem prejuízo do disposto nos números seguintes da presente secção, quando um dos pagamentos a que ela se refere, no montante mínimo de 100 UKL, for efectuado pela administração fiscal ou por um inspector decorridos mais de doze meses sobre a data considerada, esse pagamento será, nos termos da presente secção, acrescido de um valor designado por 'suplemento de reembolso', igual ao juro sobre o montante pago, calculado à taxa anual de 8,25%...»

O pedido do Commerzbank foi indeferido. A sociedade apresentou então um pedido de fiscalização jurisdicional (judicial review) da decisão de indeferimento na High Court of Justice of England and Wales (a seguir «High Court»). Neste órgão jurisdicional alegou que a recusa da concessão da compensação aos não residentes constitui uma restrição ao direito de estabelecimento, bem como uma discriminação indirecta em razão da nacionalidade, uma vez que as sociedades atingidas são na sua maior parte estrangeiras.

A esta afirmação, respondeu a administração fiscal que, longe de sofrer um prejuízo, o Commerzbank beneficiou, na realidade, de um tratamento preferencial, expresso na isenção que lhe foi concedida.

Pelo seu lado, a High Court salientou que a solução do litígio depende da metodologia utilizada para analisar a situação fiscal do Commerzbank. Se se atentar no facto preciso que produziu o dano invocado, ou seja, a recusa da indemnização, a discriminação é manifesta. Pelo contrário, se se tiver em consideração a isenção que o Commerzbank beneficiou, o prejuízo já não é evidente e torna-se difícil comparar a situação da sociedade com a das suas concorrentes britânicas.

Foi nestas condições que a High Court decidiu suspender a instância e, por despacho de 12 de Abril de 1991, solicitou ao Tribunal de Justiça que se pronunciasse sobre a seguinte questão prejudicial:

«Quando

i) uma sociedade, constituída nos termos da lei de um Estado-membro e que nele tem o seu principal centro de actividade, negoceia através de uma filial noutro Estado-membro;

ii) o segundo Estado-membro exige à sociedade o pagamento de impostos sobre determinados lucros gerados pela filial, pagando a sociedade esses impostos;

iii) esses impostos, na realidade, não são devidos se a sociedade beneficia de uma isenção nos termos de um acordo relativo à dupla tributação celebrado entre o segundo Estado-membro e um Estado terceiro, aplicável a sociedades que não são nacionais, nem residentes para efeitos fiscais, do segundo Estado-membro;

iv) a sociedade requer e obtém o benefício da isenção e obtém o reembolso do imposto indevidamente pago;

v) a lei do segundo Estado-membro prevê uma compensação sob a forma de juros (designada por 'suplemento de reembolso') se a sociedade a que é reembolsado o imposto indevidamente pago fosse residente nesse Estado na época relevante;

vi) a sociedade requer o suplemento de reembolso, não obstante não ser residente nesse Estado na época relevante;

vii) com esse fundamento, o segundo Estado-membro recusa à sociedade o suplemento de reembolso;

a recusa do segundo Estado-membro de pagar à sociedade qualquer suplemento de reembolso com fundamento na não residência é incompatível com o direito comunitário, e, em especial, com os artigos 5.°, 7.° e 52.° a 58.° do Tratado CEE, e, para responder a esta questão, é relevante o facto de que a sociedade não estaria isenta do imposto (não se colocando então qualquer questão de reembolso e, portanto, de suplemento de reembolso) se fosse residente no Reino Unido?»

B — *Tramitação no Tribunal de Justiça*

O despacho da High Court deu entrada na Secretaria do Tribunal de Justiça em 18 de Dezembro de 1991.

Nos termos do artigo 20.° do Protocolo relativo ao Estatuto do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, foram apresentadas observações escritas:

— em 15 de Abril de 1992, pela Comissão das Comunidades Europeias, representada por Thomas Cusak, consultor jurídico, na qualidade de agente,

— em 22 de Abril de 1992, pelo Commerzbank AG, representado por Gerald Barling, QC, e David Anderson, barrister, mandatados por Stephen Kon, solicitor, e

— em 23 de Abril de 1992, pelo Governo do Reino Unido, representado por John Collins, Assistant Treasury Solicitor, assistido por Alan Moses, QC, e Derrick Wyatt, barrister.

Com base no relatório do juiz-relator, ouvido o advogado-geral, o Tribunal decidiu iniciar a fase oral do processo sem instrução.

II — Observações escritas apresentadas ao Tribunal

A — *Observações do Commerzbank*

O *Commerzbank* afirma, em primeiro lugar, que a diferença de tratamento de que foi alvo devido ao seu estatuto de não residente constitui uma restrição ao direito de estabelecimento, e que tal restrição é contrária ao artigo 52.° (conjugado com o artigo 58.°) do Tratado.

A este respeito, o Commerzbank refere-se, antes de mais, ao acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França «Liberdade de estabelecimento das sociedades de seguros — Imposto sobre as sociedades e crédito fiscal» (270/83, Colect., p. 273) cuja matéria de facto, em seu critério, é perfeitamente igual à do presente caso. A sua descrição dos factos é a que se segue. Tratava-se de uma lei francesa que concedia aos accionistas um benefício fiscal na condição de terem em França o seu domicílio real (no caso de um particular) ou a sua sede social (no caso de uma pessoa colectiva). O objectivo era evitar que, após os rendimentos terem sido tributados à sociedade, viessem a sê-lo de novo no momento da sua distribuição aos accionistas. Para evitar esta dupla tributação, a lei permitia que os accionistas deduzissem dos seus impostos uma parte do imposto pago pela sociedade relativamente ao mesmo rendimento.

Nesse processo, segundo refere o Commerzbank, o Tribunal de Justiça entendeu que, ao reservar um benefício fiscal aos seus residentes, a França efectuara uma discriminação contra os não residentes, susceptível de prejudicar a sua liberdade de criar um estabelecimento secundário. Para o Commerzbank, a jurisprudência do Tribunal de Justiça deve também ser aplicada ao caso vertente, uma vez que, tal como no referido acórdão, foi recusado um benefício fiscal devido ao facto de a sociedade em causa não ter a sua sede no Reino Unido.

Em seguida, o Commerzbank alega que a proibição de tratar de modo diferente cidadãos dos Estados-membros em função do seu local de residência deriva não apenas dos artigos 52.° e 58.° do Tratado, mas também do Programa Geral para a Supressão das Restrições à Liberdade de Estabelecimento (JO 1962, 2, p. 36; EE 06 F1 p. 7). Este programa tem em vista eliminar qualquer medida que, embora aplicável sem distinção de nacionalidade, prejudique exclusiva ou principalmente o acesso a uma actividade não assalariada ou o exercício dessa actividade por nacionais de outros Estados-membros. O Commerzbank considera que uma medida que sujeita a concessão de uma indemnização a uma condição de residência é susceptível de dificultar o acesso dos cidadãos de outros Estados-membros a uma actividade profissional, bem como o exercício pelos mesmos dessa actividade.

A proibição das discriminações baseadas na residência decorre ainda, de modo indirecto, das disposições relativas à circulação dos trabalhadores, à prestação de serviços e aos movimentos de capitais. Efectivamente, nas matérias que regulam, essas disposições proíbem tais discriminações. Como, por outro lado, o direito de estabelecimento se «baseia nos mesmos princípios» que essas disposições, deve também ser interpretado como incluindo essa proibição.

Em segundo lugar, o Commerzbank alega que a diferença de tratamento de que foi alvo

pode igualmente ser considerada uma discriminação indirecta em razão da nacionalidade, proibida pelos artigos 7.° e 52.° (conjugados com o artigo 58.°) do Tratado.

A fim de demonstrar que essa discriminação existe, o Commerzbank salienta que as sociedades às quais a indemnização foi recusada são principalmente sociedades estrangeiras. Para o Commerzbank, isso deve-se ao facto de as sociedades afectadas terem sede noutro Estado-membro bem como a nacionalidade desse Estado, uma vez que vários desses Estados utilizam o critério da sede da sociedade para atribuição da nacionalidade.

Para reforçar a sua argumentação, o Commerzbank refere ainda o acórdão de 8 de Maio de 1990, Biehl (C-175/88, Colect., p. I-1779), nos termos do qual o critério da residência permanente no território nacional para a obtenção de um benefício (tratava-se, naquele caso, do direito a obter o reembolso de um excesso de imposto) comporta o risco de ser desfavorável aos contribuintes nacionais de outros Estados-membros, ainda que se aplique independentemente da nacionalidade do contribuinte em causa.

Após analisar o tratamento de que são alvo os não residentes, o Commerzbank observa, em terceiro lugar, que uma diferença de tratamento — baseada na residência ou na nacionalidade — pode ser compatível com o Tratado se se justificar por uma razão objectiva.

Em seu entender, as justificações fornecidas pelo Governo britânico não correspondem a esta exigência.

O Commerzbank contesta, deste modo, que a concessão de indemnização a sociedades com sede social noutro Estado-membro implique dificuldades administrativas e financeiras adicionais ligadas à necessidade de examinar o estatuto e os rendimentos destas sociedades.

Critica igualmente o argumento do Governo britânico de que a recusa de conceder a indemnização se destina a compensar ou a limitar a isenção de imposto de que beneficiou o Commerzbank. Para este efeito, invoca dois argumentos. Primeiro, realça que as circunstâncias do reembolso, e em especial o motivo pelo qual o imposto não é devido, não podem ser tidas em consideração para determinar se a diferença de tratamento se justifica; em seu entender, somente conta o facto de, no momento do reembolso, serem tratados de modo diferente contribuintes que sofreram os mesmos prejuízos com o pagamento indevido. A seguir, o Commerzbank lembra que, nos termos do acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, já referido, a recusa de um benefício fiscal a sociedades que tenham sede noutro Estado-membro não pode ser justificada pela preocupação de compensar benefícios fiscais de que as mesmas beneficiaram; mesmo admitindo que existissem esses benefícios, eles não podem justificar a violação da obrigação prevista no artigo 52.° de conceder às sociedades de outros Estados-membros tratamento idêntico ao dado às nacionais.

Além disso, o Commerzbank contesta a posição do Governo britânico de que o Tratado apenas seria violado na hipótese de os não residentes sofrerem um prejuízo. Para este efeito, reporta-se ao acórdão 8 de Maio de 1990, Biehl, já referido, que considerou que uma legislação nacional, que não causava

qualquer prejuízo no caso em análise, foi considerada contrária ao Tratado por ser susceptível de, noutras circunstâncias, prejudicar os não residentes. No entender do Commerzbank, esta jurisprudência é aplicável ao presente processo. Do seu ponto de vista, a legislação britânica é, efectivamente, susceptível de causar prejuízo aos não residentes em determinadas situações mesmo que, no caso presente, e supondo que a análise do governo britânico esteja correcta, o Commerzbank não tenha sofrido qualquer prejuízo. Para justificar a sua posição, o Commerzbank coloca a hipótese de um residente e de um não residente terem ambos direito a um reembolso de imposto. Nesse caso, e nos termos da legislação britânica, a indemnização é concedida ao residente e recusada ao não residente; por esse facto, este último sofre um prejuízo.

O Commerzbank realça ainda que o artigo 220.° do Tratado, que convida os Estados-membros a entabular negociações com vista a eliminar a dupla tributação no interior da Comunidade, não os autoriza a derrogar às obrigações que decorrem do artigo 52.°, tratando de modo menos favorável os não residentes. A este respeito, o Commerzbank lembra que, no acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, já referido, o Tribunal de Justiça decidiu que os direitos que resultam do artigo 52.° do Tratado são incondicionais e que um Estado-membro não pode fazer depender o seu respeito do conteúdo de uma convenção celebrada com outro Estado-membro.

Por último, o Commerzbank observa que o Governo britânico, consciente da discriminação efectuada, prometeu em 1975 considerar a alteração da medida contestada e decidiu então que a compensação seria igualmente paga aos não residentes a partir de uma data a fixar pelo ministro das Finanças.

Concluindo a sua argumentação, o Commerzbank propõe que se responda da forma seguinte à questão submetida pelo órgão jurisdicional nacional:

«Os artigos 5.°, 7.°, 52.° e 58.° do Tratado devem ser interpretados no sentido que um Estado-membro não pode recusar o pagamento de uma importância como juros vencidos sobre um imposto indevidamente cobrado, apenas pelo facto de a sociedade que solicita o pagamento dos referidos juros não ter sede nesse Estado-membro na época em causa, estando registada noutro Estado-membro e tendo sede no respectivo território.»

B — *Observações do Governo do Reino Unido*

O *Governo do Reino Unido* considera que a medida em causa não contraria nem o artigo 7.° nem os artigos 52.° e 58.° do Tratado.

A sua argumentação é elaborada em torno da análise da situação fiscal da sucursal do Commerzbank. Sobre este ponto, o Governo britânico observa desde logo que a discussão sobre o pagamento da indemnização nasceu a respeito de um reembolso a que só os não residentes têm direito. Foi, com efeito, devido ao seu estatuto de não residente que a sucursal beneficiou da isenção, ao passo que um banco britânico que operasse no Reino Unido estaria, nas mesmas circunstâncias, sujeito ao imposto.

Aprofundando a sua análise, o Governo do Reino Unido alega, seguidamente, que, de seu conhecimento, não foi pago qualquer imposto em nenhum Estado-membro sobre

os juros pagos pelas sociedades americanas ao Commerzbank. Em seu entender, tais juros ficaram isentos não apenas no Reino Unido, mas, por força da mesma convenção, igualmente nos Estados Unidos, bem como na Alemanha, em aplicação de convenção similar celebrada entre a Alemanha e o Reino Unido.

O Governo do Reino Unido extrai da isenção, de que a sucursal do Commerzbank beneficiou, as implicações que se seguem.

Em primeiro lugar, há que situar no seu contexto a recusa de concessão da compensação aos não residentes, analisando-a à luz da isenção concedida. O Tribunal de Justiça fez uma abordagem global deste tipo no acórdão de 12 de Fevereiro de 1974, Sotgiu (152/73, Colect. 1974, p. 91), a respeito de uma compensação paga a trabalhadores, cujo montante era mais elevado quando a pessoa em causa tinha sido recrutada no território nacional do que no de outro Estado-membro. Apesar dessa diferença, sublinha o Governo britânico, a legislação em causa foi considerada compatível com o Tratado, uma vez que o montante menos elevado, na hipótese de recrutamento noutro Estado-membro, era compensado pela maior duração do período em que a compensação era paga.

Em segundo lugar, o direito de estabelecimento que o Commerzbank invoca não sofreu, no caso presente, qualquer restrição contrária ao Tratado, uma vez que, tendo beneficiado de uma isenção, o Commerzbank não sofreu qualquer prejuízo. Nestas condições, conceder uma compensação ao Commerzbank resultaria, no entender do Governo britânico, em tornar ainda mais favorável o tratamento preferencial de que o mesmo já beneficia. Ultrapassaria os objectivos do artigo 52.° interpretá-lo de modo a conceder um benefício suplementar aos não residentes.

Em apoio desta posição, o Governo do Reino Unido alude ao acórdão de 7 de Maio de 1981, Rumhaus Hansen (153/80, Recueil, p. 1165), proferido em matéria de imposições internas discriminatórias (artigo 95.°); nos termos deste acórdão, o direito comunitário não obriga os Estados-membros a tratar os produtos importados de modo mais favorável do que a produção nacional.

Em terceiro lugar, o Governo do Reino Unido contesta que o Commerzbank tenha sido alvo de qualquer discriminação. Para este efeito, recorda antes de mais que uma discriminação exige tratamento diferente a pessoas que se encontrem em situação idêntica. Ora, da isenção de que o Commerzbank beneficiou, deve deduzir-se que não se encontra em situação comparável à dos seus concorrentes britânicos; em consequência, é impossível demonstrar qualquer discriminação.

Na mesma ordem de ideias, o Governo do Reino Unido salienta também que, segundo o decidido no acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, já referido, o artigo 52.° proíbe que um benefício concedido aos residentes seja recusado aos não residentes quando estas duas categorias de contribuintes sejam, por outro lado, tratadas do mesmo modo para efeitos de tributação dos seus rendimentos. Daí resulta que não pode existir discriminação quando as sociedades não são tratadas da mesma maneira para efeitos de tributação dos seus rendimentos, o que é aqui o caso, dado que o Commerzbank

beneficiou de uma isenção que não é concedida às sociedades residentes.

O Governo do Reino Unido alega ainda que a discriminação invocada não pode em caso algum basear-se na nacionalidade. Em seu entender, uma discriminação em razão da nacionalidade pressupõe que uma medida afecte principalmente os nacionais de outros Estados-membros. Esta regra deve, porém, ser matizada em matéria fiscal, onde não há discriminação quando é igualmente afectado um número «significativo» de contribuintes nacionais; esta excepção, desenvolvida pela jurisprudência do Tribunal de Justiça relativa aos impostos indirectos, deve igualmente ser aplicada aos impostos directos. Ora, o Governo do Reino Unido alega que a legislação em causa no caso presente afecta numerosas sociedades britânicas que têm domicílio fiscal no estrangeiro.

Por último, o Governo do Reino Unido alega que a recusa de conceder a compensação aos não residentes se justifica por razões objectivas. Sobre este aspecto, refere que a compensação se destina a reparar o atraso no reembolso de um imposto indevidamente pago. Ora, em muitos casos, esse atraso deve-se à negligência dos não residentes, que apresentam tardiamente o pedido de reembolso. O atraso deve-se, igualmente, à repartição do poder tributário entre vários Estados-membros; o montante a reembolsar pode depender, devido à referida repartição, do imposto cobrado noutros Estados-membros ou da isenção ali concedida. Não se pode exigir à administração fiscal britânica uma compensação por um atraso pelo qual não é responsável.

Pelos motivos acima referidos, o Governo do Reino Unido sugere que se responda da maneira seguinte à questão submetida pelo órgão jurisdicional de reenvio:

«Para se decidir, no âmbito do artigo 52.° do Tratado CEE, se um contribuinte não residente beneficiou de igual tratamento nos termos da legislação fiscal nacional no que respeita a juros compensatórios aquando do reembolso de um imposto indevidamente cobrado, devem tomar-se em consideração todas as circunstâncias do caso concreto, incluindo o facto de o reembolso do imposto ter sido efectuado devido à qualidade de não nacional e de não residente do beneficiário. Daqui resulta que uma empresa registada num Estado-membro, que tenha uma sucursal num segundo Estado-membro, não pode invocar o artigo 52.° do Tratado CEE perante a administração fiscal do segundo Estado-membro para obter o pagamento de juros compensatórios do imposto cobrado em excesso se o reembolso for efectuado em aplicação de uma convenção contra a dupla tributação, tendo em conta a não residência da sociedade em questão, e se o reembolso em caso algum puder ser solicitado por uma empresa registada no segundo Estado-membro.»

C — *Observações da Comissão*

A *Comissão* considera que a legislação britânica viola de modo manifesto os artigos 7.°, 52.° e 58.° do Tratado.

Em primeiro lugar, a Comissão lembra que o artigo 7.° enuncia o princípio geral de proibição de discriminação em razão da nacionalidade, princípio esse que o artigo 52.° veio

aplicar e esclarecer em matéria de liberdade de estabelecimento. Da articulação destas disposições resulta que uma legislação contrária ao artigo 52.° viola igualmente o artigo 7.°

Em segundo lugar, a Comissão afirma que, para determinar se a recusa de concessão da compensação a não residentes é contrária ao Tratado, há que situá-la no seu contexto e examiná-la à luz da isenção concedida a esta categoria de contribuintes; esta abordagem, que qualifica de global, foi adoptada pelo Tribunal de Justiça nos referidos acórdãos de 12 de Fevereiro de 1974, Sotgiu, e de 8 de Maio de 1990, Biehl.

Em terceiro lugar, a Comissão alega que recusar uma compensação a determinadas sociedades por não terem residência no território nacional constitui uma discriminação proibida pelos artigos 7.°, 52.° e 58.° do Tratado.

Para justificar a sua posição, desde logo recorda que, tal como o Tribunal de Justiça decidiu no acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, já referido, um benefício fiscal concedido a residentes não pode ser recusado a não residentes se ambas as categorias de contribuintes estiverem «em plano idêntico para efeitos de tributação dos respectivos rendimentos». A este respeito, a Comissão esclarece que os residentes são tributáveis no Reino Unido sobre a totalidade dos respectivos rendimentos, enquanto os não residentes apenas o são no que toca aos rendimentos de origem britânica. Apesar dessa diferença, ambas as categorias de contribuintes se encontram em plano idêntico do ponto de vista fiscal, na medida em que todos estão sujeitos à tributação britânica.

Na sequência da sua argumentação, a Comissão coloca seguidamente a hipótese de duas sociedades, uma com sede no Reino Unido e outra noutro Estado-membro, que tenham pago um excesso de imposto. Em seu entender, ambas as sociedades devem ser tratadas de modo idêntico e receber a compensação prevista na lei em caso de reembolso. A simples circunstância de a compensação ser recusada a uma delas pelo motivo de ter residência noutro Estado-membro basta, no seu critério, para concluir pela existência de uma discriminação contrária aos artigos 7.°, 52.° e 58.° do Tratado.

Em seguida, a Comissão alega que, nos termos do acórdão de 28 de Janeiro de 1986, Comissão/França, já referido, um Estado-membro não pode compensar um tratamento favorável de que os não residentes beneficiam recusando-lhes um benefício fiscal concedido aos residentes. A este respeito, a Comissão salienta que a isenção de que o Commerzbank beneficiou não constitui tratamento preferencial, e sim o resultado da repartição do poder tributário entre os diferentes Estados-membros interessados; no presente caso, foi à Alemanha que se reconheceu o direito de tributar os juros pagos à sucursal britânica do Commerzbank, uma vez que as sociedades alemãs estão sujeitas, em princípio, ao imposto alemão sobre a totalidade dos seus rendimentos, mesmo que provenham de sucursais que se encontrem no estrangeiro.

Ainda sobre este ponto, a Comissão sublinha que, tal como a isenção, a compensação concedida no caso de reembolso do imposto não constitui um benefício fiscal; efectivamente, a compensação mais não faz do que reparar a perda de rendimentos sofrida devido à retenção pela administração fiscal de uma importância que não lhe pertencia.

Concluindo as suas observações, a Comissão propõe que se responda do modo seguinte à questão submetida pelo órgão jurisdicional nacional:

«a) A recusa do segundo Estado-membro de pagar à sociedade quaisquer juros compensatórios com fundamento na sua não residência é incompatível com o direito comunitário e, em especial, com os artigos 7.° e 52.° a 58.° do Tratado CEE.

b) O facto de a sociedade não estar isenta do imposto (embora a questão do reembolso desse imposto e, por isso, dos juros, não se tenha colocado) se fosse residente nesse Estado-membro não tem qualquer relevância a este respeito.»

R. Joliet

Juiz-relator