

ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção)
27 de Junho de 1996 *

No processo C-234/94,

que tem por objecto um pedido dirigido ao Tribunal de Justiça, nos termos do artigo 177.º do Tratado CE, pelo Bundesgerichtshof, destinado a obter, no litígio pendente neste órgão jurisdicional entre

Waltraud Tomberger

e

Geb Brüder von der Wettern GmbH,

uma decisão a título prejudicial sobre a interpretação dos artigos 31.º, n.º 1, e 59.º da quarta Directiva 78/660/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1978, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g), do Tratado e relativa às contas anuais de certas formas de sociedade (JO L 222, p. 11; EE 17 F1 p. 55), com a redacção que lhe foi dada pela sétima Directiva 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Junho de 1983, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g) do Tratado e relativa às contas consolidadas (JO L 193, p. 1; EE 17 F1 p. 119),

* Língua do processo: alemão.

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

composto por: D. A. O. Edward (relator), presidente de secção, J.-P. Puissochet, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann e M. Wathelet, juízes,

advogado-geral: G. Tesauero,
secretário: H. von Holstein, secretário adjunto,

vistas as observações escritas apresentadas:

- em representação de W. Tomberger, por Hansjürgen Herrmann, advogada em Colónia,
- em representação da Gebrüder von der Wettern GmbH, por Adelgund Hofmeister, advogado em Colónia,
- em representação do Governo alemão, por Alfred Dittrich, Regierungsdirektor no Ministério Federal da Justiça, e Bernd Kloke, Oberregierungsrat no Ministério Federal da Economia, na qualidade de agentes,
- em representação da Comissão das Comunidades Europeias, por António Caeiro e Jürgen Grunwald, consultores jurídicos, na qualidade de agentes,

visto o relatório para audiência,

ouvidas as alegações de W. Tomberger, representada por Klaus Heinemann, advogado em Colónia, da Gebrüder von der Wettern GmbH, representada por Adelgund Hofmeister, do Governo alemão, representado por Alfred Dittrich, do Governo do Reino Unido, representado por David Anderson, barrister, e da Comissão, representada por Jürgen Grunwald, na audiência de 16 de Novembro de 1995,

ouvidas as conclusões do advogado-geral apresentadas na audiência de 25 de Janeiro de 1996,

profere o presente

Acórdão

1 Por despacho de 21 de Julho de 1994, que deu entrada no Tribunal de Justiça em 18 de Agosto seguinte, o Bundesgerichtshof colocou, ao abrigo do artigo 177.º do Tratado CE, uma questão prejudicial relativa à interpretação dos artigos 31.º, n.º 1, e 59.º da quarta Directiva 78/660/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1978, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g) do Tratado e relativa às contas anuais de certas formas de sociedades (JO L 222, p. 11; EE 17 F1 p. 55, a seguir «quarta directiva», com a redacção que lhe foi dada pela sétima Directiva 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Junho de 1983, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g) do Tratado e relativa às contas consolidadas (JO L 193, p. 1; EE 17 F1 p. 119).

2 Esta questão foi suscitada no âmbito de um litígio que opõe W. Tomberger (a seguir «demandante») à Gebrüder von der Wettern GmbH (a seguir «demandada»), sociedade de direito alemão estabelecida na Alemanha.

- 3 O artigo 2.º, n.º 3, da quarta directiva, com redacção idêntica ao quarto considerando, prevê:

«As contas anuais devem dar uma imagem fiel do património, da situação financeira, assim como dos resultados da sociedade.»

- 4 O n.º 5 do mesmo artigo dispõe:

«Se, em casos excepcionais, a aplicação de uma disposição da presente directiva se revelar contrária à obrigação prevista no n.º 3, deve derrogar-se a disposição em causa de modo que seja dada uma imagem fiel na acepção do n.º 3.»

- 5 O artigo 31.º, n.º 1, da quarta directiva prevê:

«1. Os Estados-Membros assegurarão que a valorimetria das rubricas que figuram nas contas anuais seja feita de acordo com os seguintes princípios gerais:

...

c) o princípio de prudência deve em qualquer caso ser observado e em particular:

aa) somente os lucros realizados à data de encerramento do balanço podem nele ser inscritos;

bb) devem tomar-se em conta os riscos previsíveis e as perdas eventuais que tenham a sua origem no exercício ou num exercício anterior, mesmo se estes riscos ou perdas apenas tiverem sido conhecidos entre a data de encerramento do balanço e a data na qual este é elaborado;

...

d) devem tomar-se em consideração os encargos e os proveitos respeitantes ao exercício a que se referem as contas, sem atenção à data do pagamento ou de recebimento destes encargos ou proveitos;

...»

6 O artigo 59.º, n.º 1, da quarta directiva, com a nova redacção, dispõe que:

«Os Estados-Membros podem permitir ou determinar que as participações, na acepção do artigo 17.º, detidas no capital de empresas sobre cuja gestão e política financeira seja exercida uma influência significativa sejam inscritas no balanço de acordo com os n.ºs 2 a 9 seguintes, como sub-rubricas das rubricas 'Partes em empresas coligadas' e 'Participações', conforme for o caso».

7 O artigo 59, n.ºs 2 a 9, com a nova redacção, prevê dois métodos de avaliação das participações mencionadas no n.º 1.

8 A demandante, sócia da demandada, contesta as contas anuais desta sociedade, tal como foram elaboradas para o exercício de 1 de Janeiro de 1989 a 31 de Dezembro de 1989 e aprovadas em 19 de Outubro de 1990 pela sua assembleia geral.

9 A demandada detém nomeadamente participações de 100% nas sociedades Technische Sicherheitssystem GmbH e Gesellschaft für Bauwerksabdichtungen GmbH (a seguir «sociedades TSS e GfB»).

10 Em 29 de Junho de 1990, as contas anuais das sociedades TSS e GfB, elaboradas também para o exercício de 1 de Janeiro de 1989 a 31 de Dezembro de 1989, foram aprovadas por decisão das respectivas assembleias gerais. Resultava dessas contas que alguns lucros tinham sido afectados à demandada para o exercício de 1989 sem que lhe tivessem ainda sido entregues.

11 As contas anuais da demandada para 1989 incluem os lucros que lhe foram distribuídos pelas sociedades TSS e GfB para o exercício de 1988, mas não os que lhe foram afectados a título do exercício de 1989.

12 Considerando que, por força da quarta directiva, as contas anuais da demandada para o exercício de 1989 deveriam ter indicado os lucros afectados a esta última pelas sociedades TSS e GfB para o mesmo exercício, a demandante intentou uma acção no Landgericht destinado à anulação da decisão da assembleia geral da demandada que aprovou essas contas anuais para 1989. A acção, improcedente em

primeira e segunda instâncias, foi objecto de recurso de revista para o Bundesgerichtshof.

- 13 O Bundesgerichtshof considera que o direito de uma empresa (a sociedade-mãe) que é o único sócio ou que detém uma participação maioritária noutra sociedade (a filial) a participar nos lucros desta última está suficientemente concretizado no dia determinado para o encerramento do balanço da filial para que se possa considerar que este direito faz parte do património da sociedade-mãe. Daqui resulta que este crédito deve ser tido em consideração nas contas anuais da sociedade-mãe «desde a data de nascimento» da obrigação correspondente da filial face à sociedade-mãe. No entanto, o Bundesgerichtshof interroga-se sobre a compatibilidade desta posição com as exigências da quarta directiva.
- 14 Foi nestas condições que o Bundesgerichtshof decidiu suspender a instância e colocar ao Tribunal de Justiça uma questão prejudicial nos seguintes termos:

«O facto de considerar que o direito de uma sociedade aos lucros de uma sociedade por quotas de que é a única sócia e relativamente à qual não foram ilididas as presunções de que a referida sociedade a controla, na acepção do n.º 2 do § 17 da AktG (lei relativa às sociedades anónimas), e de que as duas sociedades constituem um grupo ('Konzern'), na acepção do n.º 1, terceiro período, do § 18 da mesma lei, se integra, a partir da data de encerramento do balanço da sociedade controlada, no património da sociedade que é o único sócio ou que detém uma participação maioritária nesta última e que, conseqüentemente, esse direito aos lucros deve ser inscrito no activo dessa sociedade 'desde essa data', no caso de os exercícios das duas sociedades coincidirem e de a assembleia geral da sociedade por quotas controlada decidir adoptar as contas anuais e repartir os lucros numa data em que ainda não está concluída a verificação das contas anuais da sociedade que a controla, é contrário à norma enunciada no artigo 31.º, n.º 1, alínea c), aa), da quarta Directiva 78/660/CEE, de 25 de Julho de 1978, segundo a qual somente os lucros realizados

à data de encerramento do balanço podem nele ser inscritos, bem como aos princípios que constam do artigo 59.º da mesma directiva relativos ao método dito de equivalência ('equity method')?»

15 A título liminar, há que sublinhar que, como resulta dos termos da questão prejudicial e do despacho do órgão jurisdicional nacional, esta questão se inscreve no âmbito de uma série de hipóteses muito específicas:

— a sociedade-mãe é a única sócia da filial, e controla-a,

— segundo o direito nacional, a sociedade-mãe e a filial constituem um grupo,

— os exercícios das duas sociedades coincidem,

— as contas anuais da filial para o exercício em causa foram adoptadas pela sua assembleia geral antes de estar concluída a verificação das contas anuais da sociedade-mãe para esse mesmo exercício,

— conclui-se das contas anuais da filial para o exercício em causa, tal como adoptadas pela sua assembleia geral, que no dia determinado para o encerramento do balanço da filial — a saber, o último dia desse exercício — esta afectou os lucros à sociedade mãe, e

— o tribunal nacional considera, à luz das presunções do direito nacional relativas às relações entre a sociedade-mãe e a sua filial, que o direito da sociedade-mãe de participar nos lucros em causa está suficientemente concretizado no dia

determinado para o encerramento dos balanços das duas sociedades para que se possa considerar que esse direito faz parte, nesse mesmo dia, do património da sociedade-mãe.

- 16 No que se refere ao artigo 59.º da quarta directiva, com a nova redacção, a que o órgão jurisdicional nacional faz referência, basta observar, como salientou o advogado-geral no ponto 12 das suas conclusões, que esta disposição não tem influência para resolver o litígio do processo principal uma vez que o legislador alemão não recorreu à faculdade que lhe era dada por esta disposição, pelo que os métodos de avaliação previstos nessa disposição não se aplicam na Alemanha.
- 17 Quanto ao artigo 31.º da quarta directiva, recorde-se que esta visa coordenar as disposições nacionais relativas à estrutura e ao conteúdo das contas anuais de certas formas de sociedade (v. o primeiro considerando). Para coordenar o conteúdo das contas anuais, esta directiva prevê o princípio da «imagem fiel», cujo respeito constitui o seu objectivo primordial. Segundo este princípio, as contas anuais das sociedades visadas pela quarta directiva devem dar uma imagem fiel do património, da situação financeira, bem como dos resultados (v. o quarto considerando e o artigo 2.º, n.ºs 3 e 5, da quarta directiva).
- 18 A aplicação do princípio da imagem fiel deve ser guiada, na medida do possível, pelos princípios gerais contidos no artigo 31.º da quarta directiva. No caso em apreço, os princípios enunciados no artigo 31.º, n.º 1, alínea c), aa) e bb) e alínea d), revestem-se de particular importância.
- 19 Em primeiro lugar, o n.º 1, alínea c), aa), deste artigo prevê que somente os lucros realizados à data de encerramento do balanço podem nele ser inscritos.

- 20 Em segundo lugar, o n.º 1, alínea d), deste mesmo artigo precisa que se devem tomar em consideração, no balanço de um exercício, todos os encargos e proveitos a ele respeitantes, sem atenção à data de pagamento ou recebimento destes encargos ou proveitos.
- 21 Em terceiro lugar, no que se refere aos riscos e às perdas que tenham a sua origem durante um exercício, o n.º 1, alínea c), bb), exige que sejam tidos em conta ainda que apenas tenham sido conhecidos entre a data de encerramento do balanço e a data na qual este é elaborado.
- 22 Conclui-se destas disposições que a consideração do conjunto de elementos — lucros realizados, encargos, proveitos, riscos e perdas — que são realmente relativos ao exercício em causa, permite garantir o respeito do princípio da imagem fiel.
- 23 Ora, no caso em apreço, segundo as contas anuais da filial, os lucros em causa foram realizados por esta última durante o exercício de 1989 e foram afectados à sociedade-mãe em 31 de Dezembro de 1989, isto é, antes do encerramento deste exercício. É conveniente que o tribunal nacional se assegure, previamente à análise das contas da sociedade-mãe, de que nenhum elemento é susceptível de pôr em questão o facto de esta apresentação da situação económica da filial respeitar o princípio da imagem fiel.
- 24 Resulta de tudo o que precede que, se as próprias contas da filial respeitarem o princípio da imagem fiel, não é contrário à norma enunciada no artigo 31.º, n.º 1, alínea c), aa), da quarta directiva que o tribunal nacional considere que, nas circunstâncias descritas, os lucros em causa devem ser inscritos no balanço da sociedade-mãe para o exercício a título do qual a filial procedeu à sua afectação.

25 Convém, assim, responder à questão do órgão jurisdicional nacional que, no caso de

— uma sociedade (a sociedade-mãe) ser a única sócia de uma outra sociedade (a filial) e a controlar,

— segundo o direito nacional, a sociedade-mãe e a filial constituírem um grupo,

— os exercícios das duas sociedades coincidirem,

— as contas anuais da filial para o exercício em causa tiverem sido adoptadas pela sua assembleia geral antes de estar concluída a verificação das contas anuais da sociedade-mãe para esse mesmo exercício,

— resultar das contas anuais da filial para o exercício em causa, tal como adoptadas pela sua assembleia geral, que no dia determinado para o encerramento do balanço da filial — a saber, o último dia deste exercício — esta afectou os lucros à sociedade-mãe, e

— o tribunal nacional se ter assegurado de que as contas anuais da filial para o exercício em causa dão uma imagem fiel do seu património, da sua situação financeira, bem como dos seus resultados,

não é contrário à norma enunciada no artigo 31.º, n.º 1, alínea c), aa), da quarta directiva que o tribunal nacional considere que os lucros em causa devem ser inscritos no balanço da sociedade-mãe para o exercício a título do qual a filial procedeu à sua afectação.

Quanto às despesas

- 26 As despesas efectuadas pelos Governos alemão e do Reino Unido, bem como pela Comissão das Comunidades Europeias, que apresentaram observações ao Tribunal, não são reembolsáveis. Revestindo o processo, quanto às partes na causa principal, a natureza de incidente suscitado perante o órgão jurisdicional nacional, compete a este decidir quanto às despesas.

Pelos fundamentos expostos,

O TRIBUNAL DE JUSTIÇA (Quinta Secção),

pronunciando-se sobre as questões submetidas pelo Bundesgerichtshof, por despacho de 21 de Julho de 1994, declara:

No caso de

— uma sociedade (a sociedade-mãe) ser a única sócia de uma outra sociedade (a filial), e a controlar,

— segundo o direito nacional, a sociedade-mãe e a filial constituírem um grupo,

— os exercícios das duas sociedades coincidirem,

- as contas anuais da filial para o exercício em causa tiverem sido adoptadas pela sua assembleia geral antes de estar concluída a verificação das contas anuais da sociedade-mãe para esse mesmo exercício,
- resultar das contas anuais da filial para o exercício em causa, tal como adoptadas pela sua assembleia geral, que no dia determinado para o encerramento do balanço da filial — a saber, o último dia deste exercício — esta afectou os lucros à sociedade-mãe, e
- o tribunal nacional se ter assegurado de que as contas anuais da filial para o exercício em causa dão uma imagem fiel do seu património, da sua situação financeira, bem como dos seus resultados,

não é contrário à norma enunciada no artigo 31.º, n.º 1, alínea c), aa), da quarta Directiva 78/660/CEE do Conselho, de 25 de Julho de 1978, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g) do Tratado e relativa às contas anuais de certas formas de sociedade, com a redacção que lhe foi dada pela sétima Directiva 83/349/CEE do Conselho, de 13 de Junho de 1983, baseada no artigo 54.º, n.º 3, alínea g), do Tratado e relativa às contas consolidadas, que o tribunal nacional considere que os lucros em causa devem ser inscritos no balanço da sociedade-mãe para o exercício a título do qual a filial procedeu à sua afectação.

Edward

Puissochet

Moitinho de Almeida

Gulmann

Wathelet

Proferido em audiência pública no Luxemburgo, em 27 de Junho de 1996.

O secretário

O presidente da Quinta Secção

R. Grass

D. A. O. Edward