

## Cauza C-284/06

**Finanzamt Hamburg-Am Tierpark**

**împotriva**

**Burda GmbH, fostă Burda Verlagsbeteiligungen GmbH**

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare  
formulată de Bundesfinanzhof)

„Legislație fiscală — Libertatea de stabilire — Directiva 90/435/CEE —  
Impozit pe profit — Regim fiscal comun aplicabil societăților-mamă și  
filialelor din state membre diferite — Societate de capital — Repartizarea  
veniturilor și a creșterilor de active — Taxă reținută la sursă — Credit fiscal —  
Tratament aplicat acționarilor rezidenți și acționarilor nerezidenți”

Concluziile avocatului general P. Mengozzi prezentate la 31 ianuarie 2008 . . . . I - 4575

Hotărârea Curții (Camera a patra) din 26 iunie 2008 . . . . . I - 4603

### Sumarul hotărârii

1. *Procedură — Procedură orală — Redeschidere*  
(art. 234 CE; Regulamentul de procedură al Curții, art. 61)
2. *Apropierea legislațiilor — Regim fiscal comun aplicabil societăților-mamă și filialelor din state membre diferite — Directiva 90/435*  
[Directiva 90/435 a Consiliului, art. 5 alin. (1)]

3. *Libera circulație a persoanelor — Libertatea de stabilire — Legislație fiscală — Impozit pe profit*

[*Tratatul CE, art. 52 (devenit, după modificare, art. 43 CE); Directiva 90/435 a Consiliului, art. 4*]

1. Din oficiu, la propunerea avocatului general sau la cererea părților, Curtea poate să dispună redeschiderea procedurii orale, în conformitate cu articolul 61 din Regulamentul de procedură, dacă apreciază că nu este lămurită îndeajuns sau dacă este necesară soluționarea cauzei pe baza unui argument care nu a fost pus în discuția părților. Cu toate acestea, susținerea conform căreia avocatul general nu a luat în considerare, în cadrul concluziilor, anumite dispoziții de drept național nemenționate de instanța de trimitere în decizia sa preliminară nu poate să justifice redeschiderea procedurii orale, ținând seama de cerințele articolului menționat.

De asemenea, revine numai instanței naționale obligația de a defini situația de fapt în care se încadrează întrebările adresate sau cel puțin de a explica ipotezele de fapt pe care se întemeiază aceste întrebări. Prin urmare, în cazul în care instanța de trimitere nu evidențiază anumite elemente de fapt în decizia de trimitere, o parte nu poate susține că anumite premise de fapt pe care se întemeiază analiza avocatului general sunt inexacte, chiar incomplete, pentru a justifica redeschiderea procedurii orale, ținând seama de cerințele articolului 61 din Regulamentul de procedură al Curții.

(a se vedea punctele 37-40, 42 și 44-47)

Astfel, în cadrul unei proceduri introduse în temeiul articolului 234 CE, nu revine Curții sarcina de a indica dispozițiile naționale pertinente aplicabile în acțiunea principală. O astfel de prerogativă aparține numai instanței de trimitere care, stabilind cadrul juridic intern, acordă în același timp Curții posibilitatea de a furniza toate elementele de interpretare legate de dreptul comunitar care să permită instanței de trimitere să analizeze conformitatea unei legislații naționale cu reglementarea comunitară. În plus, Statutul Curții și Regulamentul de procedură nu prevăd posibilitatea ca părțile să depună observații în răspuns la concluziile prezentate de avocatul general.

2. O dispoziție de drept național care, în cazul unei repartizări a profitului unei filiale societății-mamă, prevede impozitarea profitului și a creșterilor de active ale filialei care nu ar fi fost impozitate dacă aceasta din urmă le-ar fi tezurizat în loc să le repartizeze societății-mamă nu constituie o taxă reținută la sursă în sensul articolului 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre.

Astfel, constituie taxă reținută la sursă orice impozitare a profitului perceput în statul în care dividendele sunt repartizate sau al cărui fapt generator este plata de dividende sau de orice alt randament al titlurilor atunci când baza de impozitare a acestui impozit este randamentul titlurilor menționate, iar persoana impozabilă este deținătorul acelorași titluri. În consecință, în vederea aplicării dispoziției citate anterior, trebuie să fie îndeplinite în mod cumulativ trei condiții. Având în vedere că a treia condiție, potrivit căreia persoana impozabilă este deținătoarea titlurilor, nu este îndeplinită, articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 nu se opune unui mecanism de corectare contabilă, astfel cum este cel prevăzut de dispoziția de drept național menționată mai sus.

(a se vedea punctele 52, 53, 61, 63 și 64 și dispozitiv 1)

3. Articolul 52 din tratat (devenit, după modificare, articolul 43 CE) trebuie interpretat în sensul că acesta nu se opune aplicării unei măsuri naționale, potrivit căreia impozitarea profitului repartizat de către o filială rezidentă într-un stat membru societății-mamă a acesteia este supusă aceluiași mecanism corector, indiferent dacă societatea-mamă are reședința în același stat membru sau într-un alt stat membru, în condițiile în care, spre deosebire de o societate-mamă rezidentă, o societate-mamă nerezidentă nu beneficiază de credit fiscal din partea statului membru de reședință al filialei sale.

Astfel, în condițiile în care aplicarea mecanismului corector în cauză nu este susceptibilă să modifice obligația fiscală a filialei rezidente, după cum societatea-mamă a acesteia are reședința în același stat membru sau în alt stat membru, astfel încât filiala menționată nu se află într-o poziție diferită prin raportare la legislația statului său de reședință, după cum aceasta repartizează profitul său unei societăți-mamă nerezidente sau unei societăți-mamă rezidente, aplicarea mecanismului menționat nu determină, în privința filialei, un tratament identic în situații diferite care să constituie un tratament fiscal discriminatoriu, interzis în principiu prin articolul 52 din tratat.

Această apreciere nu poate fi repusă în discuție de faptul că, pentru acționarii nerezidenți, impozitarea întreprinderii care efectuează repartizarea devine definitivă, în sensul că majorarea obligației fiscale a societății care efectuează repartizarea nu se compensează prin acordarea unui credit fiscal corespunzător. În lipsa unor măsuri de unificare sau de armonizare comunitare, statele membre păstrează competența de a defini, pe cale convențională sau unilaterală, criteriile de repartizare a atribuțiilor lor de taxare, în special în scopul de a elimina dubla impozitare. În acest scop, creditul fiscal acordat societății-mamă rezidente, în temeiul unei astfel de legislații naționale, urmărește să evite o dublă impozitare economică a profitului repartizat de către o filială rezidentă și taxat prima dată în sarcina acesteia din urmă. Or, în cadrul unei repartizări transfrontaliere a profitului, sarcina de a preveni o dublă impozitare economică nu revine, în principiu, statului membru de reședință al filialei, ci statului membru pe teritoriul

căruia are reședința societatea-mamă, astfel cum rezultă din articolul 4 din Directiva 90/435 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre. Prin urmare, statul membru de reședință al societății-mamă este obligat să acorde un tratament fiscal care urmărește același obiectiv cu cel al creditului fiscal acordat de către statul membru de reședință al filialei societăților-mamă care au reședința pe teritoriul acestuia, astfel încât să fie, de asemenea, evitată dubla impozitare economică a profitului repartizat sub forma unor dividende. Astfel, la fel cum societatea-mamă rezidentă a unei societăți filiale rezidente beneficiază de un credit fiscal din partea statului său de reședință, care este și statul de

reședință al filialei, societatea-mamă nerezidentă a unei filiale rezidente este protejată împotriva riscului unei duble impozitări economice a profitului repartizat sub forma unor dividende, dar de către propriul stat membru de reședință. Neacordarea unui credit fiscal de către statul membru al filialei în favoarea unei societăți-mamă nerezidente nu poate, așadar, diferenția situația filialei rezidente a unei societăți-mamă rezidente de cea a filialei rezidente a unei societăți-mamă nerezidente.

(a se vedea punctele 82-85, 87-92 și 94-96 și dispozitiv 2)