

Cauza C-510/08

Vera Mattner împotriva Finanzamt Velbert

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare
formulată de Finanzgericht Düsseldorf)

„Libera circulație a capitalurilor — Articolele 56 CE și 58 CE — Impozit pe
donații — Teren pe care este edificat un imobil — Dreptul la o reducere
asupra bazei impozabile — Tratatament diferit al rezidenților și al nerezidenților”

Hotărârea Curții (Camera a doua) din 22 aprilie 2010 I - 3556

Sumarul hotărârii

*Libera circulație a capitalurilor — Restricții — Impozit pe donații
(art. 56 CE și 58 CE)*

Dispozițiile articolului 56 CE coroborate cu cele ale articolului 58 CE trebuie să fie interpretate în sensul că se opun unei reglementări a unui stat membru care prevede, pentru calcularea impozitului pe donații, că reducerea aplicată bazei impozabile în cazul donației unui imobil situat pe teritoriul acestui stat este inferioară, în cazul în care donatorul și donatarul locuiau, la data la care a fost efectuată donația, într-un alt stat membru, față de reducerea care ar fi fost aplicată dacă cel puțin unul dintre ei ar fi locuit, la aceeași dată, în primul stat membru.

Astfel, întrucât reglementarea națională menționată face ca aplicarea unei reduceri asupra bazei impozabile a bunului imobil respectiv să depindă de locul de reședință al donatorului și al donatarului, la data la care este efectuată donația, sarcina fiscală mai mare care grevează donația între nerezidenți constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor.

O astfel de diferență de tratament nu poate să fie justificată pentru motivul că se raportează la situații care sunt diferite în mod obiectiv. În cazul în care o reglementare națională pune pe același plan, în vederea impozitării unui bun imobil dobândit prin donație și situat în statul membru în cauză, pe de o parte, donarii nerezidenți care au dobândit acest bun de la un donator nerezident și, pe de altă parte, donarii nerezidenți sau rezidenți care au dobândit un astfel de bun de la un donator

rezident, precum și donarii rezidenți care au dobândit același bun de la un donator nerezident, aceasta nu poate, fără a încălca cerințele dreptului Uniunii, să trateze acești donarii în mod diferit, în cadrul aceleiași impozitări, în ceea ce privește aplicarea unei reduceri asupra bazei impozabile a acestui bun imobil. Astfel, între cele două categorii de persoane nu există, în ceea ce privește modalitățile și condițiile percepției impozitului pe donații, nicio diferență de situație obiectivă care poate justifica o diferență de tratament.

Pe de altă parte, statul membru pe teritoriul căruia este situat bunul imobil care face obiectul donației nu poate, pentru a justifica o restricție privind libera circulație a capitalurilor care rezultă din propria sa reglementare, să se prevaleze de posibilitatea, independentă de voința sa, ca donatarul să beneficieze de o reducere similară acordată de un alt stat membru, precum cel în care donatorul și donatarul aveau reședința la data donației, care ar putea să compenseze, în tot sau în parte, prejudiciul suferit de acesta din urmă ca urmare a aplicării reducerii într-un quantum inferior la calcularea impozitului pe donații datorat în primul stat membru. Această situație este valabilă cu atât mai mult în cazul în care statul membru în care au reședința donatorul și donatarul aplică o reducere mai mică decât cea acordată de statul membru pe teritoriul căruia este situat bunul imobil care face obiectul donației sau stabilește valoarea acestui bun la un nivel superior celui stabilit de acest din urmă stat.

În plus, riscul de eludare a dispozițiilor fiscale privind succesiunile prin efectuarea mai multor donații simultane sau prin transmiterea întregului patrimoniu unei persoane prin intermediul unor donații succesive eșalonate în timp nu poate să justifice o limitare a reducerii aplicabile bazei impozabile în cazul în care acest risc este pur ipotetic. În ceea ce privește eventualitatea unor donații ulterioare, deși statul membru pe teritoriul căruia este situat un bun imobil care face obiectul unei donații este, desigur, îndreptățit să se asigure că normele de impozitare în materia succesiunilor nu sunt eludate prin donații fracționate între aceleași persoane, riscul de eludare în ceea ce privește donațiile efectuate între persoane care nu au reședința în acest stat membru există în aceeași măsură în ceea ce privește donațiile care implică un rezident. Atât timp cât, pentru a împiedica astfel de donații fracționate, reglementarea națională nu prevede, în ceea ce privește donațiile care implică un rezident, aplicarea unei reduceri într-un quantum inferior, ci, cel mult, faptul că reducerea la cotă integrală prevăzută în privința unor astfel de donații nu se aplică decât o singură dată asupra bazei impozabile care rezultă din totalizarea donațiilor în cauză, aplicarea unei reduceri într-un

quantum inferior atunci când donația are loc între persoane nerezidente nu poate să fie considerată un mijloc adecvat pentru a atinge obiectivul de a evita o astfel de eludare.

Reglementarea în discuție nu poate să fie justificată nici prin necesitatea de a menține coerența sistemului fiscal național, întrucât avantajul fiscal care rezultă, în statul membru pe teritoriul căruia este situat bunul imobil care face obiectul unei donații, din aplicarea unei reduceri la cotă integrală asupra bazei impozabile în cazul în care această donație implică cel puțin un rezident al acestui stat nu este compensat în statul respectiv prin nicio prelevare fiscală determinată în temeiul impozitului pe donații.

(a se vedea punctele 28, 35, 38, 42, 44, 46, 48-51 și 54-56 și dispozitivul)