



Repertoriul jurisprudenței

Cauza C-68/15

**X
împotriva
Ministerraad**

(cerere de decizie preliminară formulată de Grondwettelijk Hof)

„Trimitere preliminară – Libertatea de stabilire – Directiva privind societățile-mamă și filialele acestora – Legislație fiscală – Impozit pe profit – Distribuire de dividende – Reținere la sursă – Dublă impozitare – «Fairness tax»”

Sumar – Hotărârea Curții (Camera întâi) din 17 mai 2017

1. *Libera circulație a persoanelor – Libertatea de stabilire – Legislație fiscală – Impozit pe profit – Distribuire de dividende – Prelevarea unei „fairness tax” atât de la o societate nerezidentă, cât și de la o societate rezidentă, cu ocazia unei distribuiri de dividende neimpozitate – Admisibilitate – Condiție – Absența unui tratament mai puțin avantajos al societății nerezidente decât cel al unei societăți rezidente – Verificare care incumbă instanței naționale*

(art. 49 TFUE și 54 TFUE)

2. *Apropierea legislațiilor – Regim fiscal comun aplicabil societăților-mamă și filialelor din state membre diferite – Directiva 2011/96/UE – Scutirea profitului distribuit societății-mamă de taxa reținută la sursă, în statul membru al filialei – Reținere la sursă – Noțiune – Prelevarea unei „fairness tax” atât de la o societate nerezidentă, cât și de la o societate rezidentă, cu ocazia unei distribuiri de dividende neimpozitate – Impozitarea societății distribuitoare, iar nu a deținătorului titlurilor – Excludere*

(Directiva 2011/96 a Consiliului, art. 5)

3. *Apropierea legislațiilor – Regim fiscal comun aplicabil societăților-mamă și filialelor din state membre diferite – Directiva 2011/96 – Prevenirea dublei impuneri economice – Prelevarea unei „fairness tax” atât de la o societate nerezidentă, cât și de la o societate rezidentă, cu ocazia unei distribuiri de dividende neimpozitate – Impozitarea profiturilor încasate de o societate-mamă de la filiala sa cu ocazia unei redistribuiri a acestor profituri – Impozitare care depășește plafonul de 5 % prevăzut de Directiva 2011/96 în cazul unei redistribuiri ulterioare anului în care au fost încasate – Inadmisibilitate*

[Directiva 2011/96 a Consiliului, art. 4 alin. (1) lit. (a) și art. 3]

1. Libertatea de stabilire trebuie interpretată în sensul că nu se opune unei legislații fiscale a unui stat membru precum cea în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia atât o societate nerezidentă care desfășoară o activitate economică în acest stat membru prin intermediul unui sediu permanent, cât și o societate rezidentă, inclusiv filiala rezidentă a unei societăți nerezidente, sunt supuse unui impozit

precum „fairness tax” atunci când aceste societăți distribuie dividende care, ca urmare a utilizării anumitor avantaje fiscale prevăzute de regimul fiscal național, nu sunt incluse în rezultatul lor impozabil final, cu condiția ca modalitatea de determinare a bazei de impozitare a acestui impozit să nu conducă, efectiv, la tratarea acestei societăți nerezidente într-un mod mai puțin avantajos decât o societate rezidentă, aspect a cărui verificare este de competența instanței de trimitere.

În cadrul acestei verificări, instanța națională va trebui să ia în considerare faptul că legislația în discuție în litigiul principal urmărește să impoziteze profituri care țin de competența fiscală belgiană, distribuite, dar asupra cărora acest stat membru, ca urmare a utilizării anumitor avantaje fiscale prevăzute de regimul fiscal național, nu și-a exercitat această competență fiscală. Prin urmare, într-o situație în care modul de calcul al bazei de impozitare a unei societăți nerezidente ar conduce la faptul că această societate este impozitată chiar și pentru profiturile care nu țin de competența fiscală a acestui stat membru, societatea nerezidentă respectivă ar suferi un tratament mai puțin avantajos decât cel al unei societăți rezidente.

(a se vedea punctele 48 și 61 și dispozitiv 1)

2. Articolul 5 din Directiva 2011/96/UE a Consiliului din 30 noiembrie 2011 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mamă și filialelor acestora din diferite state membre trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei legislații fiscale a unui stat membru precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede un impozit precum „fairness tax”, la care sunt supuse societățile nerezidente care desfășoară o activitate economică în acest stat membru prin intermediul unui sediu permanent, precum și societățile rezidente, inclusiv filiala rezidentă a unei societăți nerezidente, atunci când acestea distribuie dividende care, ca urmare a utilizării anumitor avantaje fiscale prevăzute de regimul fiscal național, nu sunt incluse în rezultatul lor impozabil final.

Rezultă din jurisprudența constantă a Curții că, pentru ca un impozit să poată fi calificat drept taxă reținută la sursă în sensul articolului 5 din Directiva privind societățile-mamă și filialele acestora, trebuie îndeplinite trei criterii cumulative. Astfel, în primul rând, impozitul trebuie prelevat în statul în care dividendele sunt distribuite și faptul său generator trebuie să fie plata de dividende sau de orice alt randament al titlurilor, în al doilea rând, baza de impozitare a acestui impozit este randamentul titlurilor și, în al treilea rând, persoana impozabilă este deținătorul aceluiași titluri (a se vedea prin analogie Hotărârea din 24 iunie 2010, P. Ferrero e C. și General Beverage Europe, C-338/08 și C-339/08, EU:C:2010:364, punctul 26, precum și jurisprudența citată).

Cu toate acestea, în măsura în care persoana supusă la plata unui impozit precum „fairness tax” este nu deținătorul titlurilor, ci societatea distribuitoare, a treia condiție nu este îndeplinită.

(a se vedea punctele 63, 65 și 68 și dispozitiv 2)

3. Articolul 4 alineatul (1) litera (a) din Directiva 2011/96 coroborat cu alineatul (3) al articolului menționat trebuie interpretat în sensul că această dispoziție se opune unei legislații fiscale naționale precum cea în discuție în litigiul principal, în măsura în care această legislație, într-o situație în care profituri încasate de o societate mamă de la filiala sa sunt distribuite de această societate-mamă ulterior anului în cursul căruia au fost încasate, are drept consecință supunerea acestor profituri unui impozit care depășește plafonul de 5 % prevăzut la dispoziția menționată.

Astfel, în primul rând, întrucât prevede că statul membru al societății-mamă și statul membru al sediului permanent „nu impozitează profiturile respective”, dispoziția menționată interzice statelor membre să impoziteze societatea-mamă sau sediul permanent al acesteia pentru profiturile distribuite de filială societății-mamă, fără a distinge dacă impozitarea societății-mamă are ca fapt generator încasarea acestor profituri sau redistribuirea lor.

În al doilea rând, astfel cum s-a menționat la punctele 70 și 71 din prezenta hotărâre, Directiva privind societățile-mamă și filialele acestora urmărește obiectivul de a elimina dubla impozitare a profiturilor distribuite de o filială societății-mamă la nivelul societății-mamă. Or, o impozitare a acestor profituri de către statul membru al societății-mamă în sarcina acestei societăți cu ocazia redistribuirii acestora din urmă, care are ca efect supunerea profiturilor menționate unei impozitări care depășește, în fapt, plafonul de 5 % prevăzut la articolul 4 alineatul (3) din această directivă, ar determina o dublă impozitare la nivelul societății respective, interzisă de directivă.

(a se vedea punctele 79, 80 și 82 și dispozitiv 3)