



Repertoriul jurisprudenței

Cauza C-39/23

**Keva și alții
împotriva
Skatteverket**

(cerere de decizie preliminară formulată de Högsta förvaltningsdomstolen)

Hotărârea Curții (Camera întâi) din 29 iulie 2024

„Trimitere preliminară – Articolul 63 TFUE – Libera circulație a capitalurilor – Impozitarea dividendelor încasate de fondurile de pensii de drept public – Diferență de tratament între fondurile de pensii de drept public rezidente și fondurile de pensii de drept public nerezidente – Scutire numai a fondurilor de pensii de drept public rezidente – Caracterul comparabil al situațiilor – Justificare – Necesitatea de a proteja obiectivul urmărit de politica socială – Necesitatea de a menține o repartizare echilibrată a competenței de impozitare a statelor membre”

Libera circulație a capitalurilor și libertatea plăților – Restricții – Legislație fiscală – Impozitarea dividendelor – Dividende încasate de fondurile de pensii de drept public – Diferență de tratament între fondurile de pensii de drept public rezidente și cele nerezidente – Scutire de impozit numai pentru fondurile de pensii de drept public rezidente – Inadmisibilitate – Justificare – Inexistență

(art. 63 TFUE)

(a se vedea punctele 43, 46, 47, 49-51, 55-58, 60-65, 68, 71, 72, 74 și 75 și dispozitivul)

Rezumat

În cadrul unei trimiteri preliminare, Curtea confirmă atingerea adusă liberei circulații a capitalurilor unui regim național care instituie o distincție între beneficiari cu privire la tratamentul fiscal al dividendelor distribuite de societăți rezidente. Această distincție se întemeiază exclusiv pe locul de reședință al acestor beneficiari.

În speță, reclamantele din litigiul principal, trei case de pensii de drept public finlandeze, având forme juridice variate, au plătit un impozit în Suedia pe dividendele percepute de la societăți suedeze. În măsura în care aceste dividende nu au fost impozitate în Finlanda, impozitul pe dividende pe care trebuiau să îl plătească în Suedia nu a putut fi dedus astfel cum este prevăzut între țările nordice¹. Or, în Suedia, fondurile de pensii de drept public, care aparțin statului, sunt scutite de impozite.

¹ Convenția dintre țările nordice privind evitarea dublei impuneri în materia impozitului pe venit și pe avere, semnată la Helsinki la 23 septembrie 1996.

Considerând că perceperea impozitului pe dividende în Suedia era contrară liberei circulații a capitalurilor, în sensul articolului 63 TFUE, în măsura în care acestea erau comparabile cu fondurile de pensii de drept public suedeze, reclamantele din litigiul principal au solicitat administrației fiscale suedeze restituirea impozitului pe dividende plătit în Suedia.

După respingerea contestației lor, litigiul a continuat până la Högsta förvaltningsdomstolen (Curtea Administrativă Supremă, Suedia), care este instanța de trimitere.

Aceasta ridică problema compatibilității cu libera circulație a capitalurilor, în sensul articolului 63 TFUE, a unui astfel de regim care prevede impozitarea dividendelor distribuite de societăți rezidente instituțiilor de pensii de drept public nerezidente, în timp ce dividendele distribuite fondurilor de pensii de drept public rezidente sunt scutite de acest regim.

Curtea consideră că un astfel de regim este contrar articolului 63 TFUE.

Aprecierea Curții

În primul rând, Curtea arată că regimul în discuție constituie o restricție privind libera circulație a capitalurilor, care este interzisă în principiu de articolul 63 TFUE. Astfel, acest regim creează o diferență de tratament fiscal care conduce la un tratament dezavantajos al dividendelor plătite instituțiilor de pensii de drept public nerezidente, de natură să descurajeze aceste instituții să facă investiții în societăți stabilite în Suedia.

În această privință, în ceea ce privește respectarea obligațiilor care îi revin în temeiul tratatului, este lipsită de relevanță invocarea de către un stat a punctelor 10 și 12 din comentariile cu privire la articolul 24 din Modelul de convenție fiscală al Organizației pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE)², din care reiese că un stat nu este obligat să acorde beneficiul aceluiași avantaj fiscal organismelor publice dintr-un alt stat ca și cel pe care îl acordă propriilor organisme publice.

În plus, în exercitarea competenței lor de a-și organiza sistemele de securitate socială, statele membre trebuie să respecte dreptul Uniunii și în special dispozițiile Tratatului FUE referitoare la libertățile fundamentale.

În al doilea rând, Curtea constată că diferența de tratament dintre instituțiile de pensii de drept public nerezidente și fondurile de pensii de drept public rezidente privește situații comparabile în mod obiectiv.

Primo, faptul că un fond de pensii de drept public face parte din statul suedez nu îl plasează în mod necesar într-o situație diferită de cea a unei instituții de pensii de drept public nerezidente în raport cu obiectivul scutirii fiscale în cauză, care urmărește evitarea circulației în buclă a resurselor publice ale statului suedez. Acest obiectiv ar putea fi astfel atins și în cazul în care instituțiile de pensii de drept public nerezidente ar beneficia în Suedia de aceeași scutire fiscală pentru dividendele plătite de societăți rezidente ca și cea acordată fondurilor de pensii de drept public rezidente.

² Modelul de convenție pentru evitarea dublei impunerii în materia impozitului pe venit și pe avere, elaborat de Comitetul pentru afaceri fiscale al OCDE și anexat la Recomandarea OCDE din 30 iulie 1963 privind eliminarea dublei impunerii.

Pe de altă parte, faptul că instituțiile de pensii de drept public nerezidente nu au ca finalitate promovarea stabilității financiare și a viabilității sistemului de securitate socială suedez, spre deosebire de fondurile de pensii de drept public rezidente, nu poate constitui un argument care să facă imposibilă compararea transfrontalieră a fondurilor de pensii, întrucât, prin definiție, fiecare fond are ca obiectiv protejarea stabilității și a viabilității unui sistem de pensii național distinct.

Secundo, singurul criteriu pertinent care trebuie luat în considerare pentru a aprecia dacă diferența de tratament dintre fondurile de pensii de drept public rezidente și instituțiile de pensii de drept public nerezidente reflectă o diferență de situație obiectivă este, în speță, locul de reședință al fondurilor. Astfel, diferențele dintre cele două tipuri de entități referitoare la forma lor juridică sau la natura sarcinilor lor în colectarea contribuțiilor la pensie sau în plata pensiilor nu par să prezinte o legătură directă cu tratamentul fiscal al dividendelor primite din partea societăților suedeze.

În al treilea și ultimul rând, Curtea declară că nici necesitatea de a proteja obiectivul urmărit de politica socială suedeză, nici menținerea unei repartizări echilibrate a competenței de impozitare între statele membre nu poate constitui, în speță, un motiv imperativ de interes general susceptibil să justifice regimul suedez în discuție din perspectiva liberei circulații a capitalurilor.