

ORDONANȚA CURȚII (Camera a patra)

10 mai 2007*

În cauza C-492/04,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Finanzgericht Baden-Württemberg (Germania), prin decizia din 14 octombrie 2004, primită de Curte la 1 decembrie 2004, în procedura

Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH

împotriva

Finanzamt Emmendingen,

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul K. Lenaerts (raportor), președinte de cameră, domnul E. Juhász, doamna R. Silva de Lapuerta, domniile J. Malenovský și T. von Danwitz, judecători,

* Limba de procedură: germana.

avocat general: domnul Y. Bot,
grefier: domnul R. Grass,

Curtea urmând să se pronunțe prin ordonanță motivată conform articolului 104 alineatul (3) primul paragraf din Regulamentul de procedură,

după ascultarea avocatului general,

pronunță prezenta

Ordonanță

- 1 Cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare privește interpretarea articolelor 56 CE-58 CE.

- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu survenit în urma deciziei prin care Finanzamt Emmendingen (denumit în continuare „Finanzamt”), în vederea calculării impozitului datorat de societatea de drept german Lasertec Gesellschaft für Stanzformen mbH (denumită în continuare „reclamanta”), a calificat drept beneficii ascunse distribuite dobânzile plătite de către reclamantă acționarului său elvețian, societatea Lasertec AG (denumită în continuare „Lasertec”).

Legislația națională

- 3 Articolul 8a din legea privind impozitul pe profit (Körperschaftsteuergesetz, denumită în continuare „KStG”), intitulat „Capitaluri împrumutate de la acționari”, a fost introdus prin legea referitoare la măsurile de combatere a delocalizării întreprinderilor (Standortsicherungsgesetz) din 13 septembrie 1993 (BGBl. 1993 I, p. 1569). Potrivit deciziei de trimitere, această lege a intrat în vigoare la 14 septembrie 1993.

- 4 În redactarea în vigoare la momentul producerii faptelor, articolul 8a din KStG avea următorul conținut:

„(1) Plățile efectuate din capitaluri externe pe care o societate de capitaluri supusă fără restricție impozitării le-a obținut de la un acționar care nu beneficiază de credit fiscal și care deține în cursul exercițiului financiar relevant o participație importantă la capitalul societății trebuie considerate beneficii ascunse distribuite,

[...]

2. în cazul în care plata convenită este calculată în procente din capital și în cazul în care capitalurile externe depășesc în valoare, în cursul exercițiului financiar, triplul participației deținute de către acționar, cu excepția cazului în care societatea de capitaluri avea posibilitatea de a obține aceste capitaluri externe de la terți în condiții de altfel identice sau dacă aceste capitaluri externe reprezintă un împrumut destinat să finanțeze operațiuni bancare obișnuite. [...]

(2) Participația deținută de către acționar din capitalul propriu se constituie din fracțiunea de capital propriu a societății de capitaluri – astfel cum se prezintă la încheierea exercițiului financiar precedent – care corespunde părții acționarului din capitalul subscris. Capitalul propriu se definește ca fiind capitalul subscris, diminuat cu valoarea aporturilor care nu au fost vărsate încă [...].

(3) Există participație importantă în cazul în care acționarul deține mai mult de o pătrime din capitalul social inițial sau nominal al unei societăți de capitaluri, fie în mod direct, fie prin intermediul unei societăți de persoane, precum și în cazul în care asociatul deține mai mult de o pătrime din capital alături de alți acționari împreună cu care constituie o asociație sau care exercită un control asupra sa sau acesta exercită un control asupra lor sau care sunt controlați împreună cu acesta. Acționarul care nu deține o participație importantă este asimilat acționarului care deține o participație importantă în cazul în care exercită, în mod independent sau în cooperare cu alți acționari, o influență dominantă asupra societății de capitaluri.”

- 5 Rezultă din decizia de trimitere că, de regulă, nu au dreptul la credit fiscal în special acționarii nerezidenți.
- 6 Potrivit articolului 54 alineatul 6a din KStG, articolul 8a din aceeași lege a devenit aplicabil începând cu exercițiul financiar posterior datei de 31 decembrie 1993.

Acțiunea principală și întrebările preliminare

- 7 Reclamanta este o societate de drept german înființată printr-un act constitutiv din 12 septembrie 1994. Aceasta este în întregime supusă impozitului pe profit german.

- 8 La momentul producerii faptelor, capitalul social al reclamantei, în cuantum de 300 000 DM, era deținut de către domnul Papke în proporție de 100 000 DM, respectiv de Lasertec în proporție de 200 000 DM.
- 9 În temeiul unei prevederi conținute de actul constitutiv al reclamantei, vărsământul apurturilor inițiale trebuia să aibă loc de îndată până la concurența unei pătrimi din capitalul subscris, în timp ce soldul trebuia achitat la solicitarea organului de conducere.
- 10 Printr-un contract din 5 ianuarie 1995, Lasertec a acordat reclamantei un împrumut în cuantum de 700 000 DM. Durata inițială a contractului a fost stabilită la doi ani. Împrumutul și dobânzile aferente acestuia trebuiau rambursate în rate trimestriale de 34 000 DM. În anul 1995, cuantumul dobânzilor aferente împrumutului s-a ridicat la suma de 48 132,64 DM.
- 11 În cadrul unui control efectuat în cursul lunii august 1997, având ca obiect exercițiul financiar 1995, controlorul financiar a constatat că soldul capitalului subscris fusese achitat abia la 10 ianuarie 1995. Prin urmare, se impunea, potrivit acestuia, deducerea din cuantumul capitalului subscris (respectiv 300 000 DM) a aportului neachitat la 31 decembrie 1994 (respectiv 225 000 DM). În consecință, controlorul financiar a apreciat că partea deținută de Lasertec din capitalul propriu al reclamantei se ridica, la această din urmă dată, la suma de 50 000 DM. Impunându-se ca împrumutul acordat reclamantei de către Lasertec să fie calificat drept „capital extern”, controlorul financiar, în aplicarea articolului 8a din KStG, a dedus din cuantumul împrumutului (700 000 DM) triplul părții din capitalul propriu al reclamantei deținute de către Lasertec (150 000 DM). În vederea calculării impozitului pe profit datorat de reclamantă pentru exercițiul financiar relevant, proporția din cuantumul dobânzilor aferente anului 1995 corespunzătoare soldului de 550 000 DM, respectiv 37 818 DM, a fost calificată drept „beneficiu ascuns distribuit”.
- 12 Prin înștiințarea de plată din 15 iunie 1998, Finanzamt a apreciat că, în conformitate cu articolul 8a din KStG, se impunea recalificarea dobânzilor în cauză drept beneficii

ascunse distribuite și impozitarea acestora în consecință. Prin urmare, acesta a rectificat cuantumul impozitului datorat de reclamantă pentru exercițiul financiar 1995 la nivelul de 16 207 DM.

13 La 22 februarie 1999, Finanzamt a respins reclamația formulată la 2 iulie 1998 de către reclamantă împotriva înștiințării de plată. Împotriva acestei decizii, reclamanta a sesizat Finanzgericht Baden-Württemberg cu o contestație depusă la 22 martie 1999.

14 În aceste condiții, Finanzgericht Baden-Württemberg a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele două întrebări preliminare:

„1) Articolul 57 alineatul (1) CE trebuie interpretat în sensul că prin restricții la circulația capitalurilor între statele membre și țările terțe «existând» la 31 decembrie 1993 trebuie înțelese acele restricții în privința cărora legiuitorul național încheiase, la această dată, procedura de legiferare sau acelea care erau deja aplicabile, la această dată, unor împrejurări determinate, în temeiul prevederilor legale naționale?

2) Articolul 56 alineatul (1) CE coroborat cu articolul 58 CE trebuie interpretat în sensul că impozitarea parțială a dobânzilor plătite de către o societate de capitaluri stabilită într-un stat membru unui împrumutător stabilit într-o țară terță, care este în același timp și asociat al primei societăți, ca urmare a asimilării acestor dobânzi cu o distribuie a beneficiilor, este interzisă în măsura în care constituie un mijloc de discriminare arbitrară sau o restricție disimulată la circulația capitalurilor între un stat membru și o țară terță?”

Cu privire la întrebările preliminare

- 15 În temeiul articolului 104 alineatul (3) primul paragraf din Regulamentul de procedură, atunci când răspunsul la o întrebare formulată cu titlu preliminar poate fi în mod clar dedus din jurisprudență, Curtea poate să se pronunțe prin ordonanță motivată.
- 16 Prin intermediul întrebărilor formulate, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă o reglementare națională în virtutea căreia dobânzile aferente unui împrumut plătite de către o societate de capitaluri rezidentă unui acționar stabilit într-o țară terță și care deține o participație importantă la capitalul acestei societăți sunt considerate, în anumite condiții, beneficii ascunse distribuite, supuse impozitării pe seama societății rezidente împrumutate, este compatibilă cu prevederile Tratatului CE referitoare la libera circulație a capitalurilor.
- 17 Guvernul francez și Comisia Comunităților Europene susțin că prevederea națională din acțiunea principală nu poate fi examinată decât prin prisma libertății de stabilire, iar nu în lumina liberei circulații a capitalurilor. Aceștia susțin, în esență, că prevederea în cauză privește numai dobândirea de participații importante, de natură a conferi o influență determinantă asupra societății în care este deținută participația și că, prin urmare, dispoziția respectivă aparține în mod exclusiv domeniului material de aplicare al libertății de stabilire.
- 18 Astfel fiind, revine Curții sarcina de a verifica în lumina cărei libertăți trebuie examinată prevederea menționată.
- 19 În acest sens, rezultă dintr-o jurisprudență consacrată că, pentru a stabili dacă o reglementare națională aparține unui anumit domeniu de aplicare al libertății de circulație, este necesar să fie luat în considerare obiectul legislației în cauză (a se

vedea în acest sens hotărârea din 12 septembrie 2006, Cadbury Schweppes și Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec., p. I-7995, punctele 31-33, hotărârea din 3 octombrie 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Rec., p. I-9521, punctele 34 și 44-49, hotărârile din 12 decembrie 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Rec., p. I-11673, punctele 37 și 38, precum și Test Claimants in the FII Group Litigation, C-446/04, Rec., p. I-11753, punctul 36, și hotărârea din 13 martie 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Rep., p. I-2107, punctele 26-34).

- 20 Astfel, prevederile naționale privind deținerea unei participații care permite exercitarea unei anumite influențe asupra deciziilor societății respective și în stabilirea activităților acesteia aparțin domeniului material de aplicare al prevederilor tratatului referitoare la libertatea de stabilire (a se vedea în acest sens hotărârea din 13 aprilie 2000, Baars, C-251/98, Rec., p. I-2787, punctul 22, hotărârea Cadbury Schweppes și Cadbury Schweppes Overseas, citată anterior, punctul 31, și hotărârea Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, citată anterior, punctul 27).
- 21 Or, în acțiunea principală, măsura națională în discuție se aplică situațiilor în care societatea împrumutătoare nerezidentă deține o participație importantă la capitalul social al societății împrumutate rezidente, respectiv o participație de peste 25 %.
- 22 Asimilarea deținerii unei asemenea participații cu ipoteza deținerii unei participații mai reduse, dar care conferă totuși o influență dominantă asupra societății în cauză, arată, astfel cum a subliniat Comisia în cadrul observațiilor sale scrise, că, în spiritul legislației germane, măsura națională din acțiunea principală are vocația de a se aplica, independent de un prag fix, participațiilor care permit exercitarea unei anumite influențe asupra deciziilor societății respective și stabilirea activităților acesteia, în sensul jurisprudenței amintite la punctul 20 din prezenta ordonanță (a se vedea, prin analogie, hotărârea Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, citată anterior, punctul 28).

- 23 Mai mult, rezultă din decizia de trimitere că Lasertec, societatea împrumutătoare, deține două treimi din capitalul social al reclamantei, societatea împrumutată. Incontestabil, o asemenea participație conferă societății Lasertec o influență determinantă asupra deciziilor și activităților reclamantei (a se vedea, prin analogie, hotărârea *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, citată anterior, punctul 32).
- 24 Prin urmare, prezenta cauză aparține numai domeniului material de aplicare al prevederilor tratatului referitoare la libertatea de stabilire.
- 25 Presupunând chiar, astfel cum susține reclamanta, că măsura națională din acțiunea principală ar avea efecte restrictive asupra liberei circulații a capitalurilor, asemenea efecte ar reprezenta consecința inevitabilă a obstacolului în calea libertății de stabilire în sensul constatat de Curte în hotărârea din 12 decembrie 2002, *Lankhorst-Hohorst (C-324/00, Rec., p. I-11779)*, și nu justifică o analiză a măsurii menționate prin prisma articolelor 56 CE-58 CE (a se vedea în acest sens hotărârile citate anterior *Cadbury Schweppes* și *Cadbury Schweppes Overseas*, punctul 33, *Fidium Finanz*, punctele 48 și 49, precum și *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, punctul 34).
- 26 Pe cale de consecință, nu este necesar a răspunde la întrebările formulate prin prisma prevederilor din tratat referitoare la libera circulație a capitalurilor.
- 27 În ceea ce privește capitolul din tratat referitor la libertatea de stabilire, acesta nu conține nicio prevedere care să extindă domeniul de aplicare al dispozițiilor sale la situațiile care implică un resortisant al unei țări terțe stabilit în afara Uniunii Europene. Astfel cum Curtea a constatat în *Avizul 1/94* din 15 noiembrie 1994 (Rec., p. I-5267, punctul 81), obiectivul acestui din urmă capitol este de a asigura libertatea de stabilire în favoarea resortisanților statelor membre. Prin urmare, articolul 43 CE și următoarele nu pot fi invocate în contextul în care o societate dintr-o țară terță deține o participație care îi conferă o influență determinantă asupra deciziilor și activităților unei societăți dintr-un stat membru (a se vedea prin analogie, în ceea ce privește libera prestare a serviciilor, hotărârea *Fidium Finanz*, citată anterior, punctul 25).

- 28 Având în vedere ceea ce precedă, se impune a răspunde la întrebările formulate în sensul că o măsură națională în virtutea căreia dobânzile aferente unui împrumut plătite de către o societate de capitaluri rezidentă unui acționar nerezident care deține o participație importantă la capitalul acestei societăți sunt considerate, în anumite condiții, beneficii ascunse distribuite, supuse impozitării pe seama societății împrumutate, afectează în mod preponderent exercitarea libertății de stabilire în sensul articolului 43 CE și al următoarelor. Aceste prevederi nu pot fi invocate într-o situație care implică o societate dintr-o țară terță.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 29 Întrucât, în privința părților din acțiunea principală, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a patra) declară:

O măsură națională în virtutea căreia dobânzile aferente unui împrumut plătite de către o societate de capitaluri rezidentă unui acționar nerezident care deține o participație importantă la capitalul acestei societăți sunt considerate, în anumite condiții, beneficii ascunse distribuite, supuse impozitării pe seama societății împrumutate, afectează în mod preponderent exercitarea libertății de stabilire în sensul articolului 43 CE și al următoarelor. Aceste prevederi nu pot fi invocate într-o situație care implică o societate dintr-o țară terță.

Semnături