

Ediție provizorie

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)

27 februarie 2020(*)

„Trimitere preliminară – Articolul 49 TFUE – Libertatea de stabilire – Legislație fiscală – Impozitul pe profit – Transferul sediului administrativ efectiv al unei societăți în alt stat membru decât cel în care este constituită – Transferul rețedinței fiscale în acest alt stat membru – Reglementare națională care nu permite să se solicite luarea în considerare a pierderii fiscale suferite în statul membru de constituire anterior transferului sediului”

În cauza C-405/18,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă), prin decizia din 31 mai 2018, primită de Curte la 19 iunie 2018, în procedura

AURES Holdings a.s.

împotriva

Odvolací finanční ředitelství

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnul M. Vilaras, președinte de cameră, domnii S. Rodin și D. Šváby, doamna K. Jürimäe (raportoare) și domnul N. Piçarra, judecători,

avocat general: doamna J. Kokott,

grefier: doamna C. Strömholm, administratoare,

având în vedere procedura scrisă și în urma rețedinței din 12 iunie 2019,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru AURES Holdings a.s., de M. Olík, advokát;
- pentru guvernul ceh, de M. Smolek, de J. Vlášil și de O. Serdula, în calitate de agenți;
- pentru guvernul german, inițial de J. Möller, de R. Kanitz și de T. Henze, ulterior de J. Möller și de R. Kanitz, în calitate de agenți;
- pentru guvernul spaniol, de S. Jiménez García, în calitate de agent;
- pentru guvernul francez, de E. de Moustier și de C. Mosser, în calitate de agenți;
- pentru guvernul italian, de G. Palmieri, în calitate de agent, asistat de P. Gentili, avvocato dello Stato;
- pentru guvernul neerlandez, de M. K. Bulterman, de H. S. Gijzen și de L. Noort, în calitate

de agenți;

- pentru guvernul suedez, de C. Meyer-Seitz, de A. Falk, de H. Shev, de J. Lundberg și de H. Eklinder, în calitate de agenți;
- pentru guvernul Regatului Unit, inițial de R. Fadoju și de F. Shibli, ulterior de acesta din urmă, în calitate de agenți, asistați de B. McGurk, de D. Yates și de L. Ruxandu, barristers;
- pentru Comisia Europeană, de M. Salyková, de N. Gossement, de H. Støvlbæk și de L. Malferrari, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatei generale în ședința din 17 octombrie 2019,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 49, 52 și 54 TFUE.

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între AURES Holdings a.s., pe de o parte, și Odvolací finanční ředitelství (Direcția de Soluționare a Contestațiilor în materie Fiscală, Republica Cehă, denumită în continuare „direcția de soluționare a contestațiilor”), pe de altă parte, în legătură cu refuzul acesteia de a permite societăți menționate să deducă o pierdere fiscală pe care a suferit-o în alt stat membru decât Republica Cehă.

Cadrul juridic

3 Articolul 34 din zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (Legea nr. 586/1992 privind impozitul pe profit), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal (denumită în continuare „Legea privind impozitul pe profit”), intitulat „Elemente deductibile din baza de impozitare”, prevede la alineatul 1:

„Este posibilă deducerea din baza de impozitare a unei pierderi fiscale suferite și stabilite pe parcursul perioadei fiscale anterioare sau a unei părți a acesteia, iar acest lucru se poate face pe durata a maximum cinci ani fiscali imediat ulterioari perioadei pentru care a fost stabilită pierderea fiscală respectivă. [...]”

4 Potrivit articolului 38n alineatele 1 și 2 din această lege, intitulat „Pierderi fiscale”:

„(1) În cazul în care cheltuielile (costurile) ajustate în conformitate cu articolul 23 depășesc veniturile ajustate în conformitate cu același articol, diferența constatată corespunde unei pierderi fiscale.

(2) Tratatul pierderii fiscale trebuie să fie similar cu cel al impozitului. Cu toate acestea, pierderea fiscală suferită și stabilită în sarcina unei societăți impozabile dizolvate fără lichidare nu este transferată succesorului său legal, în afara excepțiilor prevăzute la articolul 23a alineatul 5 litera b) și la articolul 23c alineatul 8 litera b). Pierderea fiscală este stabilită de administrația fiscală. Reducerea unei pierderi fiscale este supusă *mutatis mutandis* aceleiași proceduri precum majorarea impozitului. Creșterea unei pierderi fiscale este supusă *mutatis mutandis* aceleiași proceduri precum degrevarea fiscală. Quantumul pierderii fiscale este rotunjit la unitatea superioară.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

5 AURES Holdings, anterior AAA Auto International a.s., este succesoarea legală a AAA Auto Group NV (denumite în continuare, împreună, „Aures”), o societate constituită în temeiul dreptului neerlandez, al cărei sediu social și sediu administrativ efectiv se aflau în Țările de Jos, ceea ce a făcut-o rezident fiscal neerlandez.

6 În cadrul exercițiului fiscal 2007, Aures a suferit în Țările de Jos o pierdere în cuantum de 2 792 187 de euro, care a fost stabilită de administrația fiscală neerlandeză în conformitate cu legislația fiscală a acestui stat membru.

7 La 1 ianuarie 2008, Aures a înființat, în Republica Cehă, o sucursală care constituie, potrivit dreptului ceh, un sediu permanent al acestei societăți, lipsit de personalitate juridică proprie și a cărei activitate este imposibilă în statul membru menționat.

8 La 1 ianuarie 2009, Aures și-a transferat sediul administrativ efectiv din Țările de Jos în Republica Cehă și, mai precis, la adresa sucursalei respective. Ca urmare a acestui transfer, Aures și-a transferat de asemenea reședința fiscală din Țările de Jos în Republica Cehă, cu efect de la aceeași dată. În prezent, aceasta își desfășoară toate activitățile prin intermediul aceleiași sucursale.

9 În schimb, Aures și-a păstrat sediul social și înscrisura în Registrul Comerțului din Amsterdam (Țările de Jos). Astfel, în ceea ce privește raporturile sale interne, ea continuă să fie guvernată de dreptul neerlandez.

10 Ținând seama de acest transfer al sediului administrativ efectiv și, astfel, al reședinței fiscale, Aures a solicitat administrației fiscale cehe posibilitatea să deducă din baza de calcul al impozitului pe profit pe care îl datora pentru exercițiul fiscal 2012 pierderea pe care o suferise în Țările de Jos în cadrul exercițiului fiscal 2007.

11 În urma unei proceduri de clarificare și de regularizare, deschisă la 19 martie 2014, administrația fiscală cehă a considerat că această pierdere nu putea fi invocată ca element deductibil din baza de impozitare în temeiul articolului 38n din Legea privind impozitul pe profit. Potrivit administrației menționate, Aures este imposibilă, în calitate de rezident fiscal ceh, pentru veniturile sale globale în conformitate cu legislația fiscală cehă. Totuși, ea nu ar putea deduce din baza de impozitare decât o pierdere care provine dintr-o activitate economică din Republica Cehă și care ar fi fost stabilită în conformitate cu dispozițiile Legii privind impozitul pe profit, din moment ce legea menționată nu ar reglementa deducerea unei pierderi fiscale în cazul schimbării reședinței fiscale și nu ar permite transferul unei astfel de pierderi dintr-un alt stat membru decât Republica Cehă.

12 Prin urmare, în decizia de impunere din 11 septembrie 2014, administrația fiscală cehă a stabilit impozitul pe profit datorat de Aures pentru exercițiul fiscal 2012 fără să deducă din baza de calcul al acestui impozit pierderea suferită în cadrul exercițiului fiscal 2007.

13 Aures a formulat o contestație împotriva acestei decizii de impunere, care a fost respinsă de direcția de soluționare a contestațiilor, iar ulterior o acțiune la Městský soud v Praze (Tribunalul Municipal din Praga, Republica Cehă), care a fost de asemenea respinsă.

14 Administrația fiscală cehă, direcția de soluționare a contestațiilor și Městský soud v Praze (Tribunalul Municipal din Praga) au arătat, pe de o parte, că nici Legea privind impozitul pe profit și nici Convenția încheiată la 22 noiembrie 1974 între Republica Socialistă Cehoslovacia și Regatul Țărilor de Jos pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale în domeniul impozitelor pe venit și pe avere, în versiunea în vigoare la 31 mai 2013, nu permiteau transferul

transfrontalier al unei pierderi fiscale cu ocazia unui transfer al sediului administrativ efectiv al unei societăți, cu excepția unor ipoteze specifice care nu sunt relevante în speță. Dispozițiile generale care figurează la articolele 34 și 38n din legea menționată ar interzice să se deducă o pierdere care nu a fost stabilită în conformitate cu reglementarea cehă.

15 Pe de altă parte, aceste autorități și această instanță au apreciat că, în mod contrar argumentelor formulate de Aures, imposibilitatea de a deduce pierderea în cauză nu era contrară libertății de stabilire. În opinia lor, Hotărârea din 13 decembrie 2005, Marks & Spencer (C-446/03, EU:C:2005:763), Hotărârea din 29 noiembrie 2011, National Grid Indus (C-371/10, EU:C:2011:785), precum și Hotărârea din 21 februarie 2013, A (C-123/11, EU:C:2013:84), invocate de Aures, priveau situații obiectiv diferite de cea în discuție în litigiul principal. Referindu-se la Hotărârea din 15 mai 2008, Lidl Belgium (C-414/06, EU:C:2008:278), direcția de soluționare a contestațiilor a considerat că în cauza principală exista un risc real de dublă luare în considerare a pierderii fiscale suferite în cadrul exercițiului fiscal 2007.

16 Aures a formulat recurs împotriva deciziei Městský soud v Praze (Tribunalul Municipal din Praga) la Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă).

17 În fața acestei instanțe, Aures susține că transferul transfrontalier al sediului său administrativ efectiv ține de exercitarea libertății de stabilire și că imposibilitatea sa de a deduce în Republica Cehă pierderea suferită în cadrul exercițiului fiscal 2007, pierdere pentru care nu mai poate solicita luarea în considerare în Țările de Jos, constituie o restricție nejustificată privind libertatea menționată.

18 Instanța respectivă subliniază că Legea privind impozitul pe profit nu permite unei societăți care, asemenea Aures, și-a transferat în Republica Cehă sediul administrativ efectiv dintr-un alt stat membru să solicite luarea în considerare a unei pierderi fiscale suferite în acest din urmă stat. Un transfer al unei pierderi fiscale nu ar fi posibil decât în cadrul operațiunilor transfrontaliere prevăzute în mod specific de legea menționată, care nu sunt relevante în cauza principală.

19 Pentru soluționarea litigiului principal, instanța de trimitere consideră că, prin urmare, este necesar să abordeze argumentele privind libertatea de stabilire.

20 În această privință, pe de o parte, ar trebui să se stabilească dacă libertatea menționată este aplicabilă într-o ipoteză de transfer transfrontalier al sediului administrativ efectiv al unei societăți.

21 Pe de altă parte, ar fi necesar să se examineze dacă o reglementare națională care nu permite unei societăți să solicite, în statul membru gazd, luarea în considerare a unei pierderi suferite în statul membru de origine anterior transferului sediului său administrativ efectiv în statul membru gazd este compatibilă cu libertatea respectivă. Arătând în același timp că domeniul impozitelor directe nu face în principiu obiectul unei armonizări și că statele membre sunt suverane în materie, instanța de trimitere ridică problema dacă aceeași libertate înseamnă că transferul reședinței fiscale dintr-un stat membru în alt stat membru trebuie să fie întotdeauna neutru pe plan fiscal.

22 În aceste împrejurări, Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă) a decis să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Noțiunea de libertate de stabilire în sensul articolului 49 [TFUE] poate să fie interpretată ca incluzând un simplu transfer al sediului administrativ al unei societăți dintr-un stat membru în alt stat membru?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, articolele 49, 52 și 54 [TFUE] se opun unei reglementări naționale care interzice unei entități din alt stat membru, în cazul transferului locului în care își desfășoară activitatea economică sau al sediului său administrativ în Republica Cehă, să solicite luarea în considerare a unei pierderi fiscale suferite în celălalt stat membru?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

23 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că o societate constituită potrivit dreptului unui stat membru, care își transferă sediul administrativ efectiv în alt stat membru, fără ca acest transfer să afecteze calitatea sa de societate constituită potrivit dreptului primului stat membru, poate invoca articolul menționat pentru a contesta refuzul, în celălalt stat membru, al reportării pierderilor anterioare transferului respectiv.

24 În această privință, trebuie arătat că articolul 49 TFUE coroborat cu articolul 54 TFUE acordă beneficiul libertății de stabilire societăților constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și care au sediul social, administrația centrală sau locul principal de desfășurare a activității în cadrul Uniunii Europene.

25 În special, Curtea a statuat deja că o societate constituită potrivit dreptului unui stat membru care își transferă sediul administrativ efectiv într-un alt stat membru, fără ca acest transfer de sediu să afecteze calitatea sa de societate din primul stat membru, poate invoca articolul 49 TFUE pentru a contesta printre altele consecințele fiscale ale acestui transfer în statul membru de origine (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 noiembrie 2011, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, punctul 33).

26 În același mod, o astfel de societate poate, în asemenea împrejurări, să invoce articolul 49 TFUE pentru a contesta tratamentul fiscal care îi este rezervat de statul membru în care își transferă sediul administrativ efectiv. Transferul transfrontalier al acestui sediu intră, prin urmare, în domeniul de aplicare al articolului menționat.

27 Orice interpretare diferită ar intra în conflict, astfel, cu modul de redactare însuși al dispozițiilor dreptului Uniunii referitoare la libertatea de stabilire, care urmăresc să asigure printre altele beneficiul tratamentului național în statul membru gazd (a se vedea în acest sens Hotărârea din 11 martie 2004, *Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, EU:C:2004:138, punctul 42, precum și Hotărârea din 12 iunie 2018, *Bevola și Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 16).

28 Având în vedere considerațiile care preced, este necesar să se răspundă la prima întrebare că articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că o societate constituită potrivit dreptului unui stat membru, care își transferă sediul administrativ efectiv în alt stat membru, fără ca acest transfer să afecteze calitatea sa de societate constituită potrivit dreptului primului stat membru, poate invoca articolul menționat pentru a contesta refuzul, în celălalt stat membru, al reportării pierderilor anterioare transferului respectiv.

Cu privire la a doua întrebare

29 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări a unui stat membru care exclude posibilitatea unei societăți care și-a transferat sediul administrativ

efectiv și, astfel, redevine fiscal în acest stat membru de a solicita luarea în considerare a unei pierderi fiscale suferite, anterior transferului menționat, în alt stat membru, în care ea își păstrează sediul social.

30 Libertatea de stabilire pe care articolul 49 TFUE o recunoaște resortisanților Uniunii include, potrivit articolului 54 TFUE, pentru societățile constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și care au sediul social, administrația centrală sau locul principal de desfășurare a activității în cadrul Uniunii, dreptul de a și exercita activitatea în alte state membre prin intermediul unei filiale, al unei sucursale sau al unei agenții.

31 Astfel cum s-a amintit la punctul 27 din prezenta hotărâre, dispozițiile dreptului Uniunii referitoare la libertatea de stabilire urmăresc să asigure în special beneficiul tratamentului național în statul membru gazd.

32 În schimb, tratatul nu garantează unei societăți creșterea și se aplică articolul 54 TFUE că transferul sediului său administrativ efectiv dintr-un stat membru în altul este neutru în materie de impozitare. Ținând seama de diferențele de reglementare dintre statele membre în materie, un astfel de transfer poate, după caz, să fie mai mult sau mai puțin avantajos sau dezavantajos pentru o societate în privința impozitării. Libertatea de stabilire nu poate fi înțeleasă, așadar, în sensul că un stat membru este obligat să prevadă normele fiscale în funcție de cele ale unui alt stat membru, în scopul de a garanta în toate situațiile o impozitare care șteargă orice neconcordanță rezultat din reglementările fiscale naționale (Hotărârea din 29 noiembrie 2011, *National Grid Indus*, C-371/10, EU:C:2011:785, punctul 62 și jurisprudența citată).

33 În speță, este necesar să se arate că posibilitatea oferită de dreptul unui stat membru unei societăți rezidente de a solicita luarea în considerare a pierderilor suferite în acest stat membru într-o anumită perioadă fiscală, în scopul deducerii pierderilor menționate din profitul impozabil realizat de o astfel de societate în perioade fiscale ulterioare, constituie un avantaj fiscal.

34 Faptul de a exclude de la beneficiul acestui avantaj pierderile pe care o societate, rezidentă într-un stat membru, însă constituită în temeiul dreptului unui alt stat membru, le-a suferit în acest alt stat membru într-o perioadă fiscală în care ea era rezidentă în acesta, în condițiile în care avantajul respectiv este acordat unei societăți rezidente în primul stat membru care a suferit pierderi în acesta, în aceeași perioadă, constituie o diferență de tratament fiscal.

35 În considerarea diferenței de tratament menționate, o societate constituită în temeiul dreptului unui stat membru ar putea fi descurajată să își transfere sediul administrativ efectiv în alt stat membru pentru a și desfășura activitățile economice.

36 O asemenea diferență de tratament care rezultă din legislația fiscală a unui stat membru în detrimentul societăților care își exercită libertatea de stabilire nu poate fi admisă decât dacă privește situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau dacă este justificată de un motiv imperativ de interes general (Hotărârea din 17 iulie 2014, *Nordea Bank Danmark*, C-48/13, EU:C:2014:2087, punctul 23, și Hotărârea din 17 decembrie 2015, *Timac Agro Deutschland*, C-388/14, EU:C:2015:829, punctul 26).

37 În ceea ce privește prima ipoteză menționată la punctul precedent din prezenta hotărâre, trebuie amintit că, potrivit jurisprudenței Curții, analizarea caracterului comparabil al unei situații transfrontaliere cu o situație internă trebuie să fie realizată ținând seama de obiectivul urmărit de dispozițiile naționale în cauză (Hotărârea din 12 iunie 2018, *Bevola și Jens W. Trock*, C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 32, precum și jurisprudența citată).

38 În speță, din elementele dosarului de care dispune Curtea și sub rezerva verificării de către

instanța de trimitere reiese că, prin prevederea imposibilității unei societăți de a solicita, în statul membru în care este rezident în prezent, luarea în considerare a pierderilor suferite într-o perioadă fiscală în care era rezident fiscal a unui alt stat membru, legislația cehă urmărește în esență să mențină repartizarea competenței de impozitare între statele membre și să prevină riscurile de dublă deducere a pierderilor.

39 În raport cu o măsură care urmărește astfel de obiective, este necesar să se considere că, în principiu, o societate rezidentă a unui stat membru care a suferit pierderi în acesta și o societate care și-a transferat sediul administrativ efectiv și, prin urmare, reședința fiscală în acest stat membru după ce a suferit pierderi într-o perioadă fiscală în care era rezident fiscal a unui alt stat membru, fără să aibă nicio prezență în primul stat membru, nu se află într-o situație comparabilă.

40 Astfel, situația unei societăți care efectuează un asemenea transfer este supusă succesiv competenței fiscale a două state membre, și anume, pe de o parte, statul membru de origine, pentru perioada fiscală în care au apărut pierderile, și, pe de altă parte, statul membru gazd, pentru perioada fiscală în care această societate solicită deducerea pierderilor menționate.

41 Rezultă de aici că, în lipsa unei competențe fiscale a statului membru gazd pentru perioada fiscală în care au apărut pierderile în cauză, situația unei societăți care și-a transferat reședința fiscală în acest stat membru și care solicită ulterior în acesta luarea în considerare a pierderilor suferite anterior în alt stat membru nu este comparabilă cu cea a unei societăți ale cărei rezultate financiare intrau în sfera competenței fiscale a primului stat membru pentru perioada fiscală în care această din urmă societate a suferit pierderi (a se vedea prin analogie Hotărârea din 17 decembrie 2015, Timac Agro Deutschland, C-388/14, EU:C:2015:829, punctul 65).

42 În plus, împrejurarea că o societate care și-a transferat reședința fiscală dintr-un stat membru în altul într-un mod succesiv în sfera competenței fiscale a două state membre este de natură să genereze un risc crescut de dublă luare în considerare a pierderilor, întrucât o astfel de societate ar putea fi determinată să solicite luarea în considerare a acelorași pierderi în fața autorităților acestor două state membre.

43 În observațiile prezentate în fața Curții, guvernul Regatului Unit, precum și Comisia Europeană, au arătat totuși în esență că, potrivit jurisprudenței rezultate din Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock (C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 38), caracterul comparabil al situațiilor depinde de natura definitivă a pierderii în discuție în litigiul principal.

44 În această privință, trebuie amintit că Curtea a statuat că, în ceea ce privește pierderile care pot fi atribuite unui sediu permanent nerezident care și-a încetat orice activitate și ale căror pierderi nu au putut fi și nu mai pot fi deduse din profitul său impozabil în statul membru în care și-a desfășurat activitatea, situația unei societăți rezidente care deține un astfel de sediu nu este diferită de cea a unei societăți rezidente care deține un sediu permanent rezident, din perspectiva obiectivului de a preveni dubla deducere a pierderilor, chiar dacă situațiile acestor două societăți nu sunt, în principiu, comparabile (a se vedea în acest sens Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, punctele 37 și 38).

45 Cu toate acestea, o astfel de abordare nu poate fi admisă în situația unei societăți care, după ce și-a transferat sediul administrativ efectiv și, astfel, reședința fiscală din statul membru în care are sediul social în alt stat membru, urmărește să deducă în acesta pierderi pe care le-a suferit în primul stat membru într-o perioadă fiscală în care el își exercita, în mod exclusiv, competența fiscală în privința societății menționate.

46 În fapt, în primul rând, după cum a arătat doamna avocat general la punctele 56 și 57 din concluziile sale, jurisprudența amintită la punctul 44 din prezenta hotărâre a fost dezvoltată în împrejurări diferite de cele în discuție în litigiul principal.

47 Astfel, jurisprudența menționată privește eventuala luare în considerare de către o societate rezidentă a pierderilor suferite de un sediu permanent nerezident al acesteia.

48 Jurisprudența respectivă vizează, așadar, o situație caracterizată de împrejurarea că, în aceeași perioadă fiscală, societatea care urmărește să deducă din baza sa de impozitare pierderile sediului său permanent nerezident și același sediu permanent se află în două state membre diferite.

49 Or, din expunerea de către instanța de trimitere a cronologiei faptelor relevante din litigiul principal reiese că Aures a suferit pierderi în anul 2007 în Țările de Jos, într-o perioadă fiscală în care atât sediul său social, cât și sediul său administrativ efectiv se aflau în acest stat membru și în condițiile în care nu înființase încă un sediu permanent în Republica Cehă.

50 În al doilea rând, astfel cum a arătat doamna avocat general la punctele 72 și 73 din concluziile sale, o transpunere a soluției rezultate din Hotărârea din 12 iunie 2018, Bevola și Jens W. Trock (C-650/16, EU:C:2018:424, punctul 38), la ipoteza evocată la punctul 45 din prezenta hotărâre ar fi de asemenea incompatibilă cu jurisprudența Curții privind impozitarea la ieșire.

51 În această privință, Curtea a statuat, astfel, în esență că articolul 49 TFUE nu se opune posibilității statului membru de origine a unei societăți, constituit în temeiul dreptului statului membru menționat și care a efectuat transferul sediului său administrativ efectiv într-un alt stat membru, de a impozita plusvalorile latente aferente unor elemente din patrimoniul societății menționate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 29 noiembrie 2011, National Grid Indus, C-371/10, EU:C:2011:785, punctele 59 și 64).

52 De asemenea, statul membru în care o societate își transferă sediul administrativ efectiv nu poate fi obligat să ia în considerare pierderile suferite anterior acestui transfer, care se raportează la perioade fiscale pentru care statul membru menționat nu dispunea de o competență fiscală în privința societății menționate.

53 Prin urmare, societățile rezidente care au suferit pierderi în statul membru respectiv, pe de o parte, și societățile care și-au transferat reședința fiscală în același stat membru și care suferiseră pierderi în alt stat membru într-o perioadă fiscală în care reședința lor fiscală se afla în acest din urmă stat membru, pe de altă parte, nu se află într-o situație comparabilă, având în vedere obiectivele de menținere a repartizării competenței de impozitare între statele membre și de evitare a dublei deduceri a pierderilor.

54 Având în vedere considerațiile care preced, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări a unui stat membru care exclude posibilitatea unei societăți care și-a transferat sediul administrativ efectiv și, astfel, reședința fiscală în acest stat membru de a solicita luarea în considerare a unei pierderi fiscale suferite, anterior transferului menționat, în alt stat membru, în care ea își poartă sediul social.

Cu privire la cheltuielile de judecată

55 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, 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:

1) **Articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că o societate constituită potrivit dreptului unui stat membru, care își transferă sediul administrativ efectiv în alt stat membru, fără ca acest transfer să afecteze calitatea sa de societate constituită potrivit dreptului primului stat membru, poate invoca articolul menționat pentru a contesta refuzul, în celălalt stat membru, al reportării pierderilor anterioare transferului respectiv.**

2) **Articolul 49 TFUE trebuie interpretat în sensul că nu se opune unei reglementări a unui stat membru care exclude posibilitatea unei societăți care și-a transferat sediul administrativ efectiv în alt stat membru, astfel, reședința fiscală în acest stat membru de a solicita luarea în considerare a unei pierderi fiscale suferite, anterior transferului menționat, în alt stat membru, în care ea își poartă sediul social.**

Semnături

* Limba de procedură: cehă.