

Cauza C-379/05

Amurta SGPS

împotriva

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată de Gerechtshof te Amsterdam)

„Articolele 56 CE și 58 CE – Libera circulație a capitalurilor – Legislație fiscală națională care prevede scutirea participațiilor de impozitul pe profit – Impozitarea dividendelor – Taxa reținută la sursă – Scutire de taxa reținută la sursă – Aplicarea la societățile beneficiare care dispun de sediu sau de un sediu permanent în statul membru care acordă scutirea și ale căror participații beneficiază de scutirea de impozitul pe profit – Refuz de aplicare a scutirii de taxa reținută la sursă la dividendele distribuite unei societăți beneficiare care nu dispune nici de sediu, nici de sediu permanent în statul membru respectiv”

Sumarul hotărârii

1. *Libera circulație a capitalurilor – Restricții – Legislație fiscală – Impozit pe profit*

[art. 56 CE și 58 CE; Directiva 90/435 a Consiliului, art. 5 alin (1)]

2. *Întrebări preliminare – Admisibilitate – Limite*

(art. 234 CE)

3. *Libera circulație a capitalurilor – Restricții – Legislație fiscală – Impozit pe profit*

(art. 56 CE)

1. Articolele 56 CE și 58 CE se opun legislației unui stat membru care, atunci când pragul minim al participațiilor societății mamă la capitalul filialei, instituit de articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților mamă și filialelor acestora din diferite state membre, nu este atins, prevede o taxă reținută la sursă pe dividendele distribuite de o societate stabilită în acest stat membru către o societate beneficiară stabilită într-un alt stat membru, scutind însă de această taxă reținută la sursă dividendele plătite către o societate beneficiară care este supusă impozitului pe profit în primul stat membru sau care dispune, în același stat membru, de un sediu permanent căruia îi aparțin acțiunile deținute la societatea distribuitoare.

În realitate, un asemenea regim dezavantajos al dividendelor plătite societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru, față de regimul rezervat societăților beneficiare stabilite în statul membru vizat, este de natură a descuraja societățile stabilite într-un alt stat membru să facă investiții în statul membru vizat și, prin urmare, constituie o restricție la libera circulație a capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 56 CE.

Este adevărat că acționarii beneficiari rezidenți nu se găsesc în mod inevitabil într-o situație comparabilă cu cea a acționarilor beneficiari rezidenți într-un alt stat membru din punctul de vedere al măsurilor prevăzute de un stat membru în vederea prevenirii sau a atenuării impozitării

în lan? sau a dublei impozit?ri economice a beneficiilor distribuite de o societate rezident?. Cu toate acestea, din momentul în care un stat membru, în mod unilateral sau pe cale conven?ional?, supune impozitului pe venit nu numai ac?ionarii reziden?i, ci ?i ac?ionarii nereziden?i, pentru dividendele percepute de la o societate rezident?, situa?ia acestor ac?ionari nereziden?i se apropie de cea a ac?ionarilor reziden?i. Într?adev?r, simpla exercitare de c?tre acest stat membru a competen?ei sale fiscale, independent de orice impozitare într?un alt stat membru, genereaz? un risc de impozitare în lan? sau de dubl? impunere economic?. În asemenea caz, pentru ca societ??ile beneficiare nerezidente s? nu se confrunte cu o restric?ie la libera circula?ie a capitalurilor, statul de re?edin?? al societ??ii distribuitoare trebuie s? se asigure c? societ??ile ac?ionare nerezidente sunt supuse unui tratament echivalent cu cel de care beneficiaz? societ??ile ac?ionare rezidente, din punctul de vedere al mecanismului prev?zut de dreptul s?u na?ional în vederea evit?rii sau a atenu?rii impozit?rii în lan? sau a dublei impozit?ri economice. Aceast? situa?ie nu se reg?se?te în cazul în care dubla impunere economic?, al c?rei obiect îl constituie dividendele distribuite societ??ilor beneficiare care nu sunt stabilite în statul de re?edin?? al societ??ii distribuitoare, rezult? din simpla exercitare de c?tre acest stat membru a competen?ei sale fiscale, care supune aceste dividende impozitului pe dividende, în timp ce pentru societ??ile beneficiare care au, în acela?i stat membru, sediul sau un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile societ??ii distribuitoare a ales s? previn? aceast? dubl? impozitare economic?.

O astfel de legisla?ie nu se poate justifica nici prin necesitatea de a garanta coeren?a regimului fiscal na?ional, nici prin necesitatea de a men?ine repartizarea competen?ei de impozitare între statele membre. Din moment ce un stat membru a ales s? nu impoziteze societ??ile beneficiare stabilite pe teritoriul s?u pentru acest tip de venituri, nu poate invoca necesitatea de a asigura o repartizare echilibrat? a competen?ei de impozitare între statele membre pentru a justifica impozitarea societ??ilor beneficiare stabilite într?un alt stat membru.

(a se vedea punctele 28, 37-40 ?i 59-61 ?i dispozitiv 1)

2. Întreb?rile referitoare la interpretarea dreptului comunitar adresate de instan?a na?ional? în cadrul de reglementare ?i factual, pe care îl define?te sub r?spunderea sa ?i a c?rui exactitate Curtea nu are competen?a s? o verifice, beneficiaz? de o prezum?ie de pertinen??. Curtea nu poate respinge o cerere formulat? de o instan?? na?ional? decât dac? reiese în mod v?dit c? interpretarea dreptului comunitar solicitat? nu are niciun raport cu realitatea sau cu obiectul ac?iunii principale, atunci când problema este de natur? ipotetic? sau atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt sau de drept necesare pentru a r?spunde în mod util la întreb?rile care îi sunt adresate. Acea prezum?ie de pertinen?? nu poate fi infirmat? de simpla circumstan?? c? una dintre p?r?ile din ac?iunea principal? contest? anumite fapte a c?ror exactitate Curtea nu are competen?a s? o verifice ?i de care depinde definirea obiectului aceluia litigiu.

(a se vedea punctele 64 ?i 65)

3. Un stat membru nu poate invoca existența unui credit fiscal integral, acordat în mod unilateral de un alt stat membru unei societăți beneficiare stabilite în acest ultim stat membru, pentru a se sustrage de la obligația de prevenire a dublei impuneri economice a dividendelor obținute din exercitarea competenței sale de impozitare, în situația în care primul stat membru previne dubla impunere economică a dividendelor distribuite societăților beneficiare stabilite pe teritoriul său. Atunci când un stat membru invocă o convenție de evitare a dublei impuneri încheiată cu alt stat membru, este de competența instanței naționale să stabilească dacă este necesar să se țină cont de această convenție în litigiul din acțiunea principală și, după caz, să verifice dacă aceasta permite neutralizarea efectelor restricției privind libera circulație a capitalurilor.

(a se vedea punctul 84 și dispozitiv 2)

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

8 noiembrie 2007(*)

„Articolele 56 CE și 58 CE – Libera circulație a capitalurilor – Legislație fiscală națională care prevede scutirea participațiilor de impozitul pe profit – Impozitarea dividendelor – Taxa reținută la sursă – Scutire de taxa reținută la sursă – Aplicarea la societățile beneficiare care dispun de sediu sau de un sediu permanent în statul membru care acordă scutirea și ale căror participații beneficiază de scutirea de impozitul pe profit – Refuz de aplicare a scutirii de taxa reținută la sursă la dividendele distribuite unei societăți beneficiare care nu dispune nici de sediu, nici de sediu permanent în statul membru respectiv”

În cauza C-379/05,

având ca obiect o cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare formulată în temeiul articolului 234 CE de Gerechtshof te Amsterdam (țările de Jos), prin Decizia din 21 septembrie 2005, primită de Curte la 17 octombrie 2005, în procedura

Amurta SGPS

împotriva

Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul P. Jann, președinte de cameră, domnii A. Tizzano, R. Schintgen, A. Borg Barthet și E. Levits (raportor), judecători,

avocat general: domnul P. Mengozzi,

grefier: doamna M. Ferreira, administrator principal,

având în vedere procedura scrisă în urma deciziei din 25 ianuarie 2007,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Amurta SGPS, de L. C. A. Wijsman, J. J. Feenstra și R. M. P. G. Niessen-Cobben, avocat;
- pentru guvernul olandez, de doamna H. G. Sevenster și de domnul D. J. M. de Grave, în calitate de agenți;
- pentru guvernul german, de domnii M. Lumma și C. Blaschke, în calitate de agenți;
- pentru guvernul italian, de domnul I. M. Braguglia, în calitate de agent, asistat de domnul P. Gentili, avvocato dello Stato,;
- pentru guvernul Regatului Unit, inițial de doamna S. Nwaokolo și ulterior de doamna V. Jackson, în calitate de agenți, asistate de doamna J. Stratford, barrister;
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnii R. Lyal și A. Weimar, în calitate de agenți;
- pentru Autoritatea AELS de supraveghere, de domnii M. S. Rydelski și P. A. Bjørgan, în calitate de agenți,

după ascultarea concluziilor avocatului general în decizia din 7 iunie 2007,

pronunță prezenta

Hotărâre

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

2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Amurta SGPS (denumit în continuare „Amurta”), societate stabilită în Portugalia, pe de o parte, și Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam, pe de altă parte, în legătură cu aplicarea unei taxe reținute la sursă asupra dividendelor distribuite către Amurta de către Retailbox BV (denumit în continuare „Retailbox BV”), societate stabilită în Țările de Jos.

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

3 Directiva 90/435/CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților mamă și filialelor acestora din diferite state membre (JO L 225, p. 6, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 97) prevede la articolul 5 alineatul (1):

„Profiturile repartizate de filiale societăților mamă sunt scutite de taxa reținută la sursă, cel puțin în cazul în care societatea mamă deține minimum 25 % din capitalul filialei.”

Reglementarea națională

4 În conformitate cu articolul 1 alineatul 1 din Legea din 1965 privind impozitul pe dividende (Wet op de dividendbelasting 1965, denumit în continuare „Wet DB”), în principiu, un impozit pe

dividende într-o cotă de 25 % este prelevat asupra oricărei plăți a dividendelor efectuate de o societate stabilită în Țările de Jos al cărei capital este divizat integral sau parțial în acțiuni.

5 Cu toate acestea, articolul 4 alineatul 1 din Wet DB prevede:

„Reținerea impozitului asupra veniturilor din acțiuni, cupoane de dividende și împrumuturi cu dobândă avute în vedere la articolul 10 alineatul 1 litera d) din Legea din 1969 privind impozitul pe profit (Wet op de vennootschapsbelasting 1969, denumită în continuare «Wet Vpb») poate fi exceptată dacă scutirea participăției, prevăzută la articolul 13 din legea menționată, se aplică avantajelor obținute de beneficiarul veniturilor din aceste acțiuni, cupoane de dividende și împrumuturi cu dobândă și dacă participăția face parte din patrimoniul întreprinderii acestuia exploatare în Țările de Jos. Prima teză nu se aplică veniturilor al căror beneficiar nu este beneficiarul efectiv.”

6 Articolul 4a din Wet DB, întemeiat pe Directiva 90/435, prevede o scutire de impozitul pe dividende în beneficiul acționarilor stabiliți în Uniunea Europeană care dețin o participație de minimum 25 %. În conformitate cu paragraful 3 al acestui articol, cota de 25 % se reduce la 10 % dacă statul membru în care este stabilit acționarul aplică aceeași reducere.

7 Articolul 13 din Wet Vpb prevede:

„1. În vederea determinării profitului, nu sunt luate în calcul avantajele legate de o participație, nici cheltuielile – inclusiv avantajele rezultate din modificări ale cursului de schimb – care se înscriu în cadrul unei participații, cu excepția situației în care se dovedește că aceste cheltuieli servesc în mod indirect la realizarea unui profit impozabil în Țările de Jos (scutirea participăției). [...]

2. Există participație în cazul în care societatea contribuabilă:

a) este asociat, în limita a minimum 5 % din capitalul nominal versat, a unei societăți al cărei capital este divizat integral sau parțial în acțiuni;

[...]”.

8 După cum precizează instanța de trimitere, cuprinsul articolului 13 din Wet Vpb coroborat cu articolul 4 din Wet DB are drept consecință faptul că scutirea prevăzută la articolul 4 se aplică numai dacă acțiunile societății olandeze care distribuie dividendele sunt deținute, pe de o parte, de acționari supuși impozitului pe profit în Țările de Jos sau, pe de altă parte, de acționari străini care au un sediu permanent în Țările de Jos, cu condiția ca acțiunile să figureze în patrimoniul acestui sediu permanent.

Convenția pentru evitarea dublei impuneri

9 Articolul 10 din Convenția pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale în materie de impozite pe venit și pe capital, încheiată la 20 septembrie 1999 între Regatul Țărilor de Jos și Republica Portugheză (denumită în continuare „CDI”), stipulează:

„1. Dividendele plătite de o societate care este rezidentă a unuia dintre state către un rezident al celuilalt stat sunt impozabile în acest al doilea stat.

2. Totuși, aceste dividende sunt totodată impozabile în statul în care este rezident societatea care plătește dividendele, potrivit legislației acestui stat; cu toate acestea, în cazul în care beneficiarul efectiv al dividendelor este rezident al celuilalt stat, impozitul reținut astfel nu poate exceda 10 % din valoarea totală a dividendelor.

[...]"

10 Metoda de prevenire a dublei impunerii este stabilită la articolul 24 din CDI, care prevede:

„În ceea ce privește Portugalia, dubla impunere este evitată în modul următor:

a) atunci când un rezident portughez percepe venituri care, în conformitate cu prezenta convenție, pot fi impozitate în Țările de Jos, Portugalia acordă o deducere a impozitului pe veniturile acestui rezident, în limita valorii impozitului pe venit plătit în Țările de Jos. Această deducere nu poate totuși exceda acelei părți a impozitului pe venit, astfel cum acesta a fost calculat înainte de acordarea deducerii, care este imputabilă asupra venitului impozabil în Țările de Jos;

[...]"

Acțiunea principală și întrebările preliminare

11 La momentul faptelor din acțiunea principală, Amurta deținea 14 % din acțiunile la Retailbox. Cealaltă acționară a Retailbox erau Sonaetelecom BV, societate stabilită în Țările de Jos, care deținea 66 % din acțiuni, precum și Tabin SGPS și Perfin SGPS, societăți stabilite în Portugalia, care dețineau 14 % și, respectiv, 6 % din acțiuni.

12 La 31 decembrie 2002, Retailbox a efectuat plata dividendelor către acționarii săi. Dividendele plătite către Sonaetelecom BV nu au fost supuse impozitului pe dividende pentru motivul că acestea beneficiau de scutirea prevăzută la articolul 4 din Wet DB, în timp ce asupra dividendelor distribuite către Amurta, precum și către celelalte două societăți stabilite în Portugalia a fost prelevat un impozit pe dividende de 25 %.

13 Această prelevare a făcut obiectul unei plângeri introduse de Retailbox în numele Amurta la 30 ianuarie 2003. Întrucât respectiva plângere a fost respinsă de Inspecteur van de Belastingdienst/Amsterdam, Amurta a introdus o acțiune în fața Gerechtshof te Amsterdam, prin care solicită anularea acestei decizii și rambursarea impozitului pe dividende prelevat.

14 Întrucât a apreciat că soluția din acțiunea principală necesită o interpretare a dreptului comunitar, Gerechtshof te Amsterdam a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Scutirea prevăzută la articolul 4 din [Wet DB], astfel cum este aceasta descrisă [la punctele 5 și 8 din prezenta decizie], examinată în corelație cu scutirea prevăzută la articolul 4a din aceeași lege, este contrară dispozițiilor privind libera circulație a capitalurilor (articolele 56 CE-58 CE) în măsura în care această scutire se aplică numai plăților dividendelor către acționari supuși impozitului pe profit în Țările de Jos sau către acționari străini care au un sediu permanent în Țările de Jos, căruia îi aparțin aceste acțiuni, față de care își găsesc aplicarea scutirea participățiilor prevăzută la articolul 13 din [Wet Vpb]?

2) Pentru a se răspunde la prima întrebare, se impune a se stabili dacă statul de reședință al acționarului sau al societății străine față de care scutirea prevăzută la articolul 4 din [Wet DB] nu își găsește aplicarea acordă acestui acționar sau acestei societăți un credit fiscal (full credit) pentru impozitul pe dividende olandez?”

Cu privire la prima întrebare preliminară

15 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească dacă articolele 56 CE și 58 CE se opun legislației unui stat membru care, atunci când nu este

atins pragul minim al participa?iilor societ??ii?mam? la capitalul filialei, instituit de articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435, prevede o tax? re?inut? la surs? pe dividendele distribuite de o societate stabilit? în acest stat membru c?tre o societate beneficiar? stabilit? într?un alt stat membru, scutind îns? de această tax? re?inut? la surs? dividendele pl?tite c?tre o societate beneficiar? care este supus? impozitului pe profit în primul stat membru sau care dispune, în acela?i stat membru, de un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile de?inute la societatea distribuitoare.

16 Trebuie amintit în prealabil c?, în conformitate cu jurispruden?a constant? a Cur?ii, de?i fiscalitatea direct? este de competen?a statelor membre, acestea din urm? trebuie s? exercite această competen?? cu respectarea dreptului comunitar (a se vedea în special Hot?rârea din 13 decembrie 2005, Marks & Spencer, C?446/03, Rec., p. I?10837, punctul 29, Hot?rârea din 12 septembrie 2006, Cadbury Schweppes ?i Cadbury Schweppes Overseas, C?196/04, Rec., p. I?7995, punctul 40, precum ?i Hot?rârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C?374/04, Rec., p. I?11673, punctul 36).

17 Trebuie totodat? s? se sublinieze c?, în absen?a unor m?suri de unificare sau de armonizare comunitar?, statele membre r?mân competente pentru definirea, pe cale conven?ional? sau unilateral?, a criteriilor de repartizare a dreptului lor de impozitare, mai ales în scopul elimin?rii dublei impunerii (Hot?rârea din 12 mai 1998, Gilly, C?336/96, Rec., p. I?2793, punctele 24 ?i 30, Hot?rârea din 21 septembrie 1999, Saint-Gobain ZN, C?307/97, Rec., p. I?6161, punctul 57, precum ?i Hot?rârea din 7 septembrie 2006, N, C?470/04, Rec., p. I?7409, punctul 44).

18 Dup? cum reiese în special din al treilea considerent al Directivei 90/435, aceasta urm?re?te eliminarea, prin introducerea unui regim fiscal comun, a oric?rui dezavantaj al cooper?rii între societ??ile din diferite state membre în raport cu cooperarea între societ??ile din acela?i stat membru ?i stimularea grup?rii societ??ilor comerciale la scar? comunitar? (Hot?rârea din 4 octombrie 2001, Athinaïki Zythopoïia, C?294/99, Rec., p. I?6797, punctul 25, ?i Hot?rârea din 12 decembrie 2006, Test Claimants in the FII Group Litigation, C?446/04, Rec., p. I?11753, punctul 103)

19 Articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 nu impune statelor membre s? scuteasc? de taxa re?inut? la surs? profiturile distribuite de o societate filial? c?tre societatea?mam? atunci când aceasta de?ine minimum 25 % din capitalul filialei.

20 Este cert c?, în cauza din ac?iunea principal?, situa?ia de fapt nu intr? în domeniul de aplicare al directivei men?ionate.

21 Guvernul olandez ?i guvernul italian au sus?inut, de altfel, c? supunerea unei societ??i nerezidente la taxa re?inut? la surs? asupra dividendelor, în condi?iile în care pragul participa?iei minime instaurat de Directiva 90/435 nu este atins, nu ar putea fi considerat?, în sine, o înc?lcare a libert??ilor fundamentale.

22 Pentru guvernul italian, tratamentul dividendelor aferente participa?iilor care nu intr? în domeniul de aplicare al directivei men?ionate este de competen?a puterii legislative na?ionale, iar situa?ia în cauz? în ac?iunea principal? rezult? dintr-o repartizare a competen?ei fiscale între statul membru al sursei dividendelor ?i statul membru de re?edin?? al beneficiarului acestora.

23 În ceea ce îl prive?te, guvernul olandez afirm? c? extinderea scutirii prev?zute la articolul 4 din Wet DB, care urm?re?te evitarea dublei impozit?ri a dividendelor pe plan na?ional, la dividendele distribuite societ??ilor beneficiare stabilite într?un alt stat membru, ale c?ror ac?iuni în capitalul societ??ii distribuitoare sunt inferioare fa?? de procentul prev?zut de Directiva 90/435, ar

însemna abolirea impozitului pe dividende, iar astfel sistemul clasic, în vigoare în ??rile de Jos, nu ar mai fi respectat. Potrivit opiniei acestui guvern, chiar dac? articolul 4 din Wet DB prevede o scutire de taxa re?inut? la surs? a impozitului pe dividende, exigibilitatea acestuia subzist? ?i, în ipoteza în care sunt pl?tite dividende, se percepe impozitul. Or, atingerea adus? de articolul 4a din Wet DB sistemului clasic ar fi justificat? numai prin prevederile Directivei 40/935 ?i nu ar trebui s? dep??easc? ceea ce aceast? directiv? impune statelor membre.

24 În aceast? privin??, trebuie s? se precizeze c?, în ceea ce prive?te participa?iile care nu intr? sub inciden?a Directivei 90/435, revine efectiv statelor membre sarcina s? stabileasc? dac? ?i în ce m?sur? trebuie evitat? dubla impunere economic? a profiturilor distribuite ?i s? introduc? în acest scop, în mod unilateral sau prin intermediul conven?iilor încheiate cu alte state membre, mecanisme care vizeaz? prevenirea sau atenuarea acestei duble impuneri economice. Cu toate acestea, numai acest fapt nu le permite aplicarea de m?suri contrare libert??ilor de circula?ie garantate de Tratatul CE (a se vedea Hot?rârea Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, citat? anterior, punctul 54).

25 În cazul de fa??, în vederea scutirii impozitului pe dividende de taxa re?inut? la surs?, articolele 4 ?i 4a din Wet DB, împreun? cu articolul 13 din Wet Vpb, instaureaz? o diferen?? de tratament între, pe de o parte, societ??ile beneficiare care au în ??rile de Jos sediul sau un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile societ??ii distribuitoare ?i, pe de alt? parte, societ??ile beneficiare care nu sunt stabilite în ??rile de Jos.

26 Într?adev?, în conformitate cu articolul 4 din Wet DB, scutirea de taxa re?inut? la surs? poate fi aplicat? numai dividendelor distribuite societ??ilor beneficiare care au în ??rile de Jos sediul sau un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile societ??ii distribuitoare, societ??i care de?in minimum 5 % din ac?iunile societ??ii distribuitoare rezidente ?i ale c?ror participa?ii pot beneficia de scutirea prev?zut? la articolul 13 din Wet Vpb. În schimb, în conformitate cu articolul 4a din Wet DB, societ??ile beneficiare care nu sunt stabilite în ??rile de Jos nu pot beneficia de scutirea de taxa re?inut? la surs? asupra dividendelor încasate decât dac? acestea de?in minimum 25 % din capitalul societ??ii distribuitoare, cu posibilitatea reducerii la 10 % dac? statul membru în care este stabilit ac?ionarul aplic? aceea?i reducere.

27 Dup? cum a ar?tat avocatul general la punctul 26 din concluziile prezentate, o astfel de legisla?ie genereaz? în cadrul impozit?rii dividendelor un tratament dezavantajos pentru societ??ile beneficiare care nu sunt stabilite în ??rile de Jos, care de?in între 5 % ?i 25 % din capitalul unei societ??i olandeze, fa?? de regimul rezervat societ??ilor beneficiare olandeze care de?in acela?i tip de participa?ie. Într?adev?, dividendele distribuite societ??ilor care nu sunt stabilite în ??rile de Jos sunt impozitate în cadrul societ??ii distribuitoare cu titlul de impozit pe profit ?i în cadrul societ??ii beneficiare cu titlu de impozit pe dividende, fiind supuse astfel unei duble impuneri economice, în timp ce o astfel de dubl? impunere economic? este evitat? în ceea ce prive?te dividendele distribuite societ??ilor stabilite în ??rile de Jos.

28 Un asemenea regim dezavantajos al dividendelor pl?tite societ??ilor beneficiare stabilite într?un alt stat membru fa?? de regimul rezervat societ??ilor beneficiare stabilite în ??rile de Jos este de natur? a descuraja societ??ile stabilite într?un alt stat membru s? fac? investi?ii în ??rile de Jos ?i, prin urmare, constituie o restric?ie la libera circula?ie a capitalurilor interzis? de articolul 56 CE.

29 Cu toate acestea, trebuie s? se examineze dac? aceast? restric?ie la libera circula?ie a capitalurilor poate fi justificat? fa?? de dispozi?iile tratatului.

30 Trebuie amintit c?, în conformitate cu articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE, „articolul 56 nu aduce atingere dreptului statelor membre [...] de a aplica dispozi?iile incidente ale legisla?iilor

fiscale care stabilesc o distincție între contribuabilii care nu se găsesc în aceeași situație în ceea ce privește reședința lor [...]”.

31 Totodată, trebuie subliniat că derogarea prevăzută la articolul 58 alineatul (1) litera (a) CE este ea însăși limitată prin articolul 58 alineatul (3) CE, care prevede că dispozițiile naționale vizate la alineatul (1) „nu trebuie să constituie un mijloc de discriminare arbitrar și nici o restrângere disimulată a liberei circulații a capitalurilor și plătitorilor, astfel cum este aceasta definită la articolul 56”.

32 Este necesar, așadar, să se facă distincția între tratamentele inegale autorizate în temeiul articolului 58 alineatul (1) litera (a) CE și discriminările interzise de alineatul (3) al aceluiași articol. Or, rezultat din jurisprudența CJ, pentru ca o reglementare fiscală națională precum cea în cauză în acțiunea principală să poată fi considerată compatibilă cu dispozițiile tratatului privind libera circulație a capitalurilor, diferența de tratament trebuie să privească situații care nu sunt comparabile în mod obiectiv sau să se justifice printr-un motiv imperativ de interes general (a se vedea Hotărârea din 6 iunie 2000, Verkooijen, C-35/98, Rec., p. I-4071, punctul 43, Hotărârea din 7 septembrie 2004, Manninen, C-319/02, Rec., p. I-7477, punctul 29, și Hotărârea din 8 septembrie 2005, Blanckaert, C-512/03, Rec., p. I-7685, punctul 42).

33 Așadar, este necesar să se verifice dacă societățile beneficiare stabilite în Țările de Jos și societățile beneficiare stabilite într-un alt stat membru se găsesc în situații comparabile din punctul de vedere al obiectivului legislației naționale în cauză în acțiunea principală.

34 În această privință, guvernele german și italian au afirmat că există o diferență obiectivă între situația unei societăți beneficiare stabilite în Țările de Jos, supus unei obligații fiscale nelimitate, și societățile beneficiare stabilite într-un alt stat membru, supuse impozitului în Țările de Jos numai în privința dividendelor încasate.

35 Guvernul Regatului Unit, susținut de guvernul italian, apreciază că prevederile fiscale în cauză în acțiunea principală constituie o simplificare administrativă prin care se urmărește evitarea percepției și a rambursării subsecvente a impozitelor și, în acest temei, nu trebuie aplicate dividendelor plătite societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru care nu sunt supuse impozitului olandez pe profit.

36 În plus, guvernul Regatului Unit susține că statul membru de reședință al societății beneficiare este cel mai bine situat pentru a preveni dubla impunere a dividendelor.

37 Curtea s-a pronunțat deja în sensul că acționarii beneficiari rezidenți nu se găsesc în mod inevitabil într-o situație comparabilă cu aceea a acționarilor beneficiari rezidenți într-un alt stat membru din punctul de vedere al măsurilor prevăzute de un stat membru în vederea prevenirii sau atenuării impozitării în lanț sau a dublei impozitări economice a beneficiilor distribuite de o societate rezidentă (Hotărârea din 14 decembrie 2006, Denkvit Internationaal și Denkvit France, C-70/05, Rec., p. I-11949, punctul 34).

38 Cu toate acestea, din momentul în care un stat membru, în mod unilateral sau pe cale convențională, supune impozitului pe venit nu numai acționarii rezidenți, ci și acționarii nerezidenți, pentru dividendele percepute de la o societate rezidentă, situația acestor acționari nerezidenți se apropie de aceea a acționarilor rezidenți (Hotărârile citate anterior Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punctul 68, și Denkvit Internationaal și Denkvit France, punctul 35)

39 Într-adevăr, simpla exercitare de către acest stat membru a competenței sale fiscale, independent de orice impozitare într-un alt stat membru, generează un risc de impozitare în lanț

sau de dubla impunere economică. În asemenea caz, pentru ca societățile beneficiare nerezidente să nu se confrunte cu o restricție la libera circulație a capitalurilor, interzisă, în principiu, de articolul 56 CE, statul de reședință al societății distribuitoare trebuie să se asigure că societățile acționare nerezidente sunt supuse unui tratament echivalent cu cel de care beneficiază societățile acționare rezidente, din punctul de vedere al mecanismului prevăzut de dreptul său național în vederea evitării sau a atenuării impozitării în lanț sau a dublei impozitări economice (a se vedea Hotărârea *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, citată anterior, punctul 70).

40 Or, se impune constatarea că dubla impunere economică al cărei obiect îl fac dividendele distribuite societăților beneficiare care nu sunt stabilite în Țările de Jos rezultă din simpla exercitare de către acest stat membru a competenței sale fiscale, care supune aceste dividende impozitului pe dividende, în timp ce, pentru societățile beneficiare care au în Țările de Jos sediul sau un sediu permanent căruia îi aparțin acțiunile societății distribuitoare, a ales să prevină această dubla impozitare economică.

41 Chiar presupunând că, după cum afirmă guvernul italian și guvernul Regatului Unit, articolul 4 din *Wet DB* urmărește să simplifice aplicarea scutirii participațiilor de impozitul pe profit, prevăzut la articolul 13 din *Wet Vpb*, neaplicabil societăților beneficiare care nu sunt stabilite în Țările de Jos și care nu sunt supuse acestui impozit, această circumstanță este lipsită de relevanță. Astfel cum s-a precizat la punctele 38 și 39 din prezenta hotărâre, prin simpla exercitare a competenței sale fiscale de către Regatul Țărilor de Jos în privința dividendelor distribuite societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru, situația acestor societăți beneficiare devine comparabilă cu aceea a societăților beneficiare stabilite în Țările de Jos din punctul de vedere al prevenirii dublei impunerii economice a dividendelor distribuite de societățile rezidente în acest stat membru.

42 Trebuie să se verifice și dacă o astfel de restricție nu poate fi justificată de motive imperative de interes general. Guvernul olandez, susținut de guvernul italian și de guvernul Regatului Unit, susține astfel că regimul amintit se justifică prin motive referitoare la coerența regimului fiscal.

43 Potrivit guvernului olandez, scutirea de taxa reșinută la sursă pe dividende este o completare indispensabilă a scutirii participațiilor prevăzute de articolul 13 din *Wet Vpb*. Fără scutirea de taxa reșinută la sursă pe dividende, scutirea participațiilor ar fi în parte anihilată, chiar și numai temporar, întrucât, până la imputarea impozitului pe dividende din impozitul pe profit, un venit în principiu scutit de impozit ar fi totuși impozitat.

44 Guvernul olandez subliniază că cele două scutiri se referă la același contribuabil și că, în cazul în care impozitul pe dividende și impozitul pe profit sunt două impozite distincte din punct de vedere formal, în contextul intern, impozitul pe dividende nu este decât un impozit anticipat imputabil în întregime din impozitul pe profit. Regimul în cauză în acțiunea principală ar putea fi, așadar, justificat de motive referitoare la coerența fiscală chiar dacă, spre deosebire de regimul vizat în cauza în care s-a pronunțat Hotărârea din 28 ianuarie 1992, *Bachmann* (C-204/90, Rec., p. I-249), acesta nu presupune acordarea unui avantaj fiscal, pe de o parte, și compensarea acestui avantaj fiscal cu o prelevare fiscală, pe de altă parte.

45 Guvernul Regatului Unit consideră că aprecierea coerenței regimului fiscal are loc la nivel transfrontalier, în măsura în care este garantat prin CDI că impozitul pe dividende reșinut pentru un dividend distribuit în afara teritoriului național este deductibil din impozitul pe profit datorat de societatea beneficiară în Portugalia.

46 În această privință, trebuie amintit că, la punctul 28 din Hotărârea *Bachmann*, citată

anterior, și, respectiv, la punctul 21 din Hotărârea din 28 ianuarie 1992, Comisia/Belgia (C-300/90, Rec., p. I-305), Curtea a recunoscut că necesitatea de a menține coerența unui regim fiscal poate justifica o restricție la exercitarea libertăților fundamentale garantate prin tratat. Cu toate acestea, pentru ca un argument bazat pe o asemenea justificare să poată fi acceptat, trebuie stabilită existența unei legături directe între avantajul fiscal vizat și compensarea acestui avantaj cu o prelevare fiscală determinată (a se vedea în acest sens Hotărârea Manninen, citată anterior, punctul 42, și Hotărârea din 13 martie 2007, *Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation*, C-524/04, Rep., p. I-2107, punctul 68).

47 Totodată, este necesar să se precizeze că din jurisprudență reiese că un argument întemeiat pe necesitatea de a garanta coerența unui regim fiscal trebuie examinat în funcție de obiectivul urmărit prin reglementarea fiscală în cauză (a se vedea Hotărârea din 11 martie 2004, *Lasteyrie du Saillant*, C-9/02, Rec., p. I-2409, punctul 67, și Hotărârea Manninen, citată anterior, punctul 43)

48 Este cert că, prin argumentarea sa, guvernul olandez urmărește să probeze că scutirea de taxa reținută la sursă pe dividende este necesară pentru a se asigura funcționarea corectă a scutirii participațiilor, prevăzută la articolul 13 din Wet Vpb. Cu toate acestea, după cum a subliniat avocatul general la punctul 65 din concluziile prezentate, procedând astfel, guvernul reușește cel mult să clarifice simplificarea administrativă a creșterii realizării ar urmări o sistemul olandez și care nu ar putea, în sine, să justifice o restricție.

49 Însuși guvernul olandez recunoaște lipsa unei prelevări fiscale de compensare a scutirii de taxa reținută la sursă a impozitului pe dividendele plătite societăților beneficiare stabilite în Țările de Jos.

50 Chiar adoptând poziția potrivit creșterii scutirea dividendelor de taxa reținută la sursă și scutirea participațiilor sunt corelate intrinsec, trebuie să se constate că, în măsura în care acestea vizează realizarea prevenirii dublei impunerii economice, nu este dovedită existența unei legături directe între acest avantaj fiscal, acordat numai societăților stabilite în Țările de Jos, și o prelevare fiscală compensatorie.

51 În măsura în care dividendele distribuite atât societăților beneficiare stabilite în Țările de Jos, cât și societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru sunt supuse impozitului pe profit la nivelul societății distribuitoare, guvernul olandez nu demonstrează în ce mod ar fi compromisă coerența regimului său fiscal în cazul în care scutirea de impozitul pe dividende ar fi acordată și societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru și care, deși nu sunt supuse impozitului pe profit în Țările de Jos, sunt într-o situație comparabilă cu aceea a societăților beneficiare care au în Țările de Jos sediul sau un sediu permanent creșterii aparțin acțiunile societății distribuitoare din punctul de vedere al impozitării dividendelor și al eventualelor avantaje fiscale legate de eliminarea dublei impunerii.

52 În ceea ce privește argumentul guvernului Regatului Unit, este suficient să se indice, pe de o parte, că aplicarea unei taxe reținute la sursă pe dividendele distribuite societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru în temeiul articolului 1 din Wet DB nu depinde de existența unei convenții pentru evitarea dublei impunerii încheiate între Regatul Țărilor de Jos și acest stat membru și care permite deducerea acestei taxe reținute la sursă în statul membru în care este stabilită societatea beneficiară și, pe de altă parte, că eventuala coerență a unui sistem stabilit printr-o astfel de convenție nu face obiectul primei întrebări formulate.

53 În plus, guvernul Regatului Unit a susținut că regimul olandez poate fi justificat prin necesitatea de a asigura o repartizare echilibrată a competenței de impozitare între statele membre.

54 Potrivit guvernului Regatului Unit, repartizarea competențelor fiscale între Regatul Țărilor de Jos și Republica Portugheză și-ar găsi expresia în CDI. Potrivit acestei CDI, dividendele pot fi impozitate de statul membru de reședință al societății distribuitoare și de cel al societății beneficiare, dubla impunere fiind eliminată prin intermediul unei deduceri din impozitul pe profit. Această repartizare ar fi repusă în discuție dacă Regatul Țărilor de Jos nu ar mai putea preleva la sursă impozitul pe dividende, ceea ce ar avea ca efect scutirea acestor venituri de orice impozitare din partea acestui stat membru.

55 Trebuie să se sublinieze în această privință că Regatul Țărilor de Jos nu ar putea invoca CDI pentru a se sustrage de la obligațiile care îi incumbă în temeiul tratatului (a se vedea Hotărârea Denkvit Internationaal și Denkvit France, citată anterior, punctul 53).

56 După cum rezultă de la punctul 51 din Hotărârea Marks & Spencer, citată anterior, și, respectiv, de la punctul 60 din Hotărârea din 18 iulie 2007, Oy AA (C-231/05, Rep., p. I-6373), necesitatea de a garanta repartizarea echilibrată a competenței de impozitare între statele membre a fost recunoscută împreună cu alte justificări, întemeiate pe riscul evaziunii fiscale sau al dublei deduceri a pierderilor.

57 Este cert că existența riscurilor de dublă deducere a pierderilor sau de evaziune fiscală nu a fost invocată de guvernele care au prezentat observații în fața Curții.

58 În ceea ce privește argumentul referitor la pierderea posibilității de a impozita veniturile obținute pe teritoriul Țărilor de Jos, trebuie să se precizeze că necesitatea de a garanta repartizarea echilibrată a competenței de impozitare între statele membre poate fi admisă în special atunci când regimul în cauză urmărește prevenirea unor comportamente de natură să compromită dreptul unui stat membru de a-și exercita competența fiscală în legătură cu activitățile realizate pe teritoriul acestuia [...] (a se vedea Hotărârea din 29 martie 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Rep., p. I-2647, punctul 42, și Hotărârea Oy AA, citată anterior, punctul 54).

59 Cu toate acestea, din moment ce un stat membru a ales să nu impoziteze societățile beneficiare stabilite pe teritoriul său pentru acest tip de venituri, nu poate invoca necesitatea de a asigura o repartizare echilibrată a competenței de impozitare între statele membre pentru a justifica impozitarea societăților beneficiare stabilite într-un alt stat membru.

60 În aceste condiții, restricția privind libera circulație a capitalurilor pe care o reprezintă dispozițiile naționale precum cele în cauză în acțiunea principală nu se poate justifica nici prin necesitatea de a garanta coerența regimului fiscal național, nici prin necesitatea de a menține repartizarea competenței de impozitare între statele membre.

61 În consecință, la prima întrebare trebuie să se răspundă că articolele 56 CE și 58 CE se opun legislației unui stat membru care, atunci când pragul minim al participațiilor societății-mam la capitalul filialei, instituit prin articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435, nu este atins, prevede o taxă reținută la sursă pe dividendele distribuite de o societate stabilită în acest stat membru către o societate beneficiară stabilită într-un alt stat membru, scutind însă de această taxă reținută la sursă dividendele plătite către o societate beneficiară care este supusă impozitului pe profit în primul stat membru sau care dispune, în același stat membru, de un sediu permanent căruia îi aparțin acțiunile deținute la societatea distribuitoare.

Cu privire la a doua întrebare preliminară

62 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită, în esență, să se stabilească în ce măsură existența unui credit fiscal integral, acordat de statul membru de reședință al societății beneficiare careia nu i se aplică scutirea prevăzută de articolul 4 din Wet DB, este de natură a avea efect asupra răspunsului la prima întrebare.

Cu privire la admisibilitate

63 După cum rezultă din cererea de pronunțare a unei hotărâri preliminare, atunci când a apreciat că impozitul pe dividende prelevat în țările de Jos putea fi luat în calcul în Portugalia, instanța de trimitere s-a întemeiat pe declarațiile date de Amurta. Or, în fața Curții, această contestație exactitatea ipotezei care se află la originea celei de a doua întrebări preliminare. Într-adevăr, potrivit Amurta, Republica Portugheză exonerează dividendele și nu îi acordă un credit fiscal integral pentru impozitul pe dividende reținut în țările de Jos. Aadar, întrebarea ar prezenta numai interes academic.

64 Trebuie amintit că, în conformitate cu jurisprudența constantă, întrebările referitoare la interpretarea dreptului comunitar adresate de instanța națională în cadrul de reglementare și factual, pe care îl definește sub răspunderea sa și a cărei exactitate Curtea nu are competența să o verifice, beneficiază de o prezumție de pertinență (a se vedea Hotărârea din 15 mai 2003, Salzmann, C-300/01, Rec., p. I-4899, punctele 29 și 31). Curtea nu poate respinge o cerere formulată de o instanță națională decât dacă reiese în mod vădit că interpretarea dreptului comunitar solicitat nu are niciun raport cu realitatea sau cu obiectul acțiunii principale, atunci când problema este de natură ipotetică sau atunci când Curtea nu dispune de elementele de fapt sau de drept necesare pentru a răspunde în mod util la întrebările care îi sunt adresate (a se vedea în special Hotărârea din 13 martie 2001, PreussenElektra, C-379/98, Rec., p. I-2099, punctul 39, Hotărârea din 5 decembrie 2006, Cipolla și alții, C-94/04 și C-202/04, Rec., p. I-11421, punctul 25, precum și Hotărârea din 7 iunie 2007, van der Weerd și alții, C-222/05-C-225/05, Rep., p. I-4233, punctul 22).

65 Acea prezumție de pertinență nu poate fi infirmată de simpla circumstanță că una dintre părțile din acțiunea principală contestă anumite fapte a căror exactitate Curtea nu are competența să o verifice și de care depinde definirea obiectului acelui litigiu (Hotărârile citate anterior Cipolla și alții, punctul 26, precum și van der Weerd și alții, punctul 23).

66 Or, existența în Portugalia a unei legislații care prevede luarea în calcul a impozitului pe dividende reținut în țările de Jos, prin acordarea unui credit fiscal integral, constituie un astfel de fapt a cărei verificare nu revine Curții.

67 Prin urmare, a doua întrebare trebuie considerată admisibilă.

68 Amurta, Autoritatea AELS de supraveghere, precum și Comisia consideră că, în conformitate cu jurisprudența constantă, aplicarea de către un stat membru a unor dispoziții fiscale defavorabile unui contribuabil, incompatibilă cu o libertate fundamentală garantată, nu ar putea fi justificată de un avantaj fiscal de care persoana interesată ar beneficia într-un alt stat membru.

69 Referindu-se la CDI, guvernele olandez, german, italian și guvernul Regatului Unit susțin că respectivul credit fiscal acordat societății beneficiare de Republica Portugheză pe baza impozitului prelevat de Regatul Țărilor de Jos asupra dividendelor plătite de societatea distribuitoare este pertinent pentru a se determina dacă societatea beneficiară stabilită în Portugalia este supusă unui tratament discriminatoriu sau restrictiv.

70 Guvernul olandez afirmă că CDI face parte din cadrul juridic aplicabil cauzei din acțiunea principală. În cazul în care CDI menționat nu prevede un credit fiscal integral, atunci ceea ce este pertinent este să se stabilească dacă există o posibilitate reală de neutralizare a diferenței de tratament. Într-o asemenea ipoteză, normele olandeze referitoare la scutirea de taxa reținută la sursă a impozitului pe dividende nu ar presupune niciun obstacol în calea circulației capitalurilor. Cu toate acestea, revine instanței de trimitere să verifice dacă sarcina fiscală totală este aceeași pentru rezidenți și nonrezidenți.

71 Guvernul Regatului Unit susține că, întrucât Regatul Țărilor de Jos și-a exercitat competența de impozitare, acesta trebuie să se asigure că Amurta nu este tratat mai puțin favorabil decât o societate beneficiară stabilită în Țările de Jos. Dacă este de competența instanței naționale să verifice, interpretând CDI, dacă Regatul Țărilor de Jos a prevenit dubla impunere economică, guvernul Regatului Unit susține oricum că, în măsura în care impozitul pe dividende prelevat de Regatul Țărilor de Jos poate fi dedus din impozitul datorat în Portugalia, sarcina fiscală care grevează Amurta nu este, în ansamblu, mai împovăritoare decât aceea care i-ar reveni în cazul în care ar fi investit în Portugalia și nici decât aceea care ar reveni unei societăți beneficiare stabilite în Țările de Jos. În ipoteza în care această sarcină fiscală ar fi totuși mai împovăritoare, diferența ar rezulta din diferența dintre cotele de impozitare din Portugalia și din Țările de Jos, întrucât tratatul nu garantează neutralitatea fiscală a liberei circulații.

72 Guvernul german consideră de asemenea că CDI trebuie luat în considerare. Potrivit acestui guvern, conformitatea regimului fiscal în vigoare în Țările de Jos cu dreptul comunitar nu depinde de a se stabili dacă taxa reținută la sursă poate fi dedusă în mod real din impozitul datorat în Portugalia, întrucât, pe de o parte, statul membru care practic reține la sursă nu are nicio influență asupra statului membru de reedință al societății beneficiare și, pe de altă parte, nededucerea respectivei taxe reținute la sursă poate rezulta din diferite motive subiective. Pentru ca regimul fiscal în vigoare în Țările de Jos să fie considerat conform cu dreptul comunitar, este suficient ca Regatul Țărilor de Jos și Republica Portugheză să stabilească de comun acord luarea în calcul a taxei reținute la sursă în Portugalia și ca CDI să corespundă modelului de convenție elaborat de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE).

73 În ceea ce privește CDI, Amurta susține că existența acesteia nu prezintă importanță, întrucât această convenție prevede imputarea impozitului plătit în Țările de Jos din moment ce Republica Portugheză exonerează de impozit veniturile obținute din dividende.

74 Potrivit Comisiei, un stat membru nu poate invoca o convenție pentru evitarea dublei impuneri în scopul de a se sustrage de la obligațiile sale. Această opinie este împărtășită de Autoritatea AELS de supraveghere, care susține că statele membre nu pot transfera unui alt stat

membru propria obliga?ie de a respecta dreptul comunitar, chiar în cazul în care se încheie o conven?ie. În plus, Autoritatea AELS de supraveghere adaug? c? obiectivul unei astfel de conven?ii ar fi evitarea dublei impuneri, ?i nu rectificarea eventualelor restric?ii.

75 În acest context, trebuie amintit c?, potrivit unei jurispruden?e constante, un tratament fiscal defavorabil contrar unei libert??i fundamentale nu ar putea fi justificat de existen?a altor avantaje fiscale, presupunând chiar c? astfel de avantaje exist? (Hot?rârea Verkooijen, citat? anterior, punctul 61).

76 Astfel cum s?a indicat la punctul 28 din prezenta hot?râre, restric?ia privind libera circula?ie a capitalurilor rezult? dintr?un tratament dezavantajos al dividendelor pl?tite societ??ilor beneficiare stabilite într?un alt stat membru fa?? de tratamentul acordat dividendelor pl?tite societ??ilor beneficiare care au în ??rile de Jos sediul sau un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile societ??ii distribuitoare.

77 Rezult? totodat? de la punctul 39 din prezenta hot?râre c?, în m?sura în care, din punctul de vedere al obiectivului prevenirii dublei impuneri economice, societ??ile amintite se g?sesc într?o situa?ie comparabil? cu aceea a societ??ilor beneficiare care au în ??rile de Jos sediul sau un sediu permanent c?ruia îi apar?in ac?iunile societ??ii distribuitoare, Regatul ??rilor de Jos are obliga?ia de a se asigura c? societ??ile beneficiare stabilite într?un alt stat membru sunt supuse unui tratament echivalent cu cel acordat societ??ilor beneficiare stabilite în ??rile de Jos din punctul de vedere al mecanismului prev?zut de dreptul s?u na?ional în vederea prevenirii sau a atenu?rii impozit?rii în lan? sau a dublei impuneri economice.

78 Prin urmare, Regatul ??rilor de Jos nu ar putea invoca existen?a unui avantaj acordat în mod unilateral de un alt stat membru pentru a se sustrage de la obliga?iile care îi incumb? în temeiul tratatului.

79 În schimb, nu este exclus ca un stat membru s? reu?easc? s? garanteze respectarea obliga?iilor sale rezultate din tratat prin încheierea unei conven?ii pentru evitarea dublei impuneri cu un alt stat membru (a se vedea în acest sens Hot?rârea Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, citat? anterior, punctul 71).

80 Din moment ce regimul fiscal rezultat dintr?o conven?ie pentru evitarea dublei impuneri face parte din cadrul juridic aplicabil în cauza din ac?iunea principal? ?i întrucât a fost prezentat astfel de instan?a de trimitere, Curtea are datoria de a o lua în considerare pentru a da dreptului comunitar o interpretare care s? fie util? instan?ei na?ionale (a se vedea în acest sens Hot?rârea din 19 ianuarie 2006, Bouanich, C?265/04, Rec., p. I?923, punctul 51, ?i Hot?rârile citate anterior Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, punctul 71, Denkavit Internationaal ?i Denkavit France, punctul 45, precum ?i Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, punctul 54).

81 Cu toate acestea, astfel cum a subliniat avocatul general la punctul 85 din concluziile prezentate, se impune constatarea c? niciun element din decizia de trimitere nu indic? faptul c? Gerechtshof te Amsterdam ar fi în?eles s? fac? trimitere la dispozi?iile pertinente din CDI.

82 Revine instan?ei na?ionale s? identifice dreptul aplicabil în litigiul din ac?iunea principal?.

83 A?adar, este de competen?a instan?ei na?ionale s? stabileasc? dac? trebuie s? se ?in? cont de CDI în litigiul din ac?iunea principal? ?i, dup? caz, s? verifice dac? această conven?ie permite neutralizarea efectelor restric?iei privind libera circula?ie a capitalurilor eviden?iate în cadrul r?spunsului la prima întrebare, la punctul 28 din prezenta hot?râre.

84 Prin urmare, la a doua întrebare trebuie să se răspundă că un stat membru nu poate invoca existența unui credit fiscal integral, acordat în mod unilateral de un alt stat membru unei societăți beneficiare stabilite în acest ultim stat membru, pentru a se sustrage de la obligația de prevenire a dublei impuneri economice a dividendelor obținute din exercitarea competenței sale de impozitare, în situația în care primul stat membru previne dubla impunere economică a dividendelor distribuite societăților beneficiare stabilite pe teritoriul său. Atunci când un stat membru invocă o convenție pentru evitarea dublei impuneri încheiată cu alt stat membru, este de competența instanței naționale să stabilească dacă este necesar să se țină cont de această convenție în litigiul din acțiunea principală și, după caz, să verifice dacă aceasta permite neutralizarea efectelor restricției privind libera circulație a capitalurilor.

Cu privire la cheltuielile de judecată

85 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 întâi) declară:

1) **Articolele 56 CE și 58 CE se opun legislației unui stat membru care, atunci când pragul minim al participațiilor societății-mam la capitalul filialei, instituit de articolul 5 alineatul (1) din Directiva 90/435 CEE a Consiliului din 23 iulie 1990 privind regimul fiscal comun care se aplică societăților-mam și filialelor acestora din diferite state membre, nu este atins, prevede o taxă reținută la sursă pe dividendele distribuite de o societate stabilită în acest stat membru către o societate beneficiară stabilită într-un alt stat membru, scutind însă de această taxă reținută la sursă dividendele plătite către o societate beneficiară care este supusă impozitului pe profit în primul stat membru sau care dispune, în același stat membru, de un sediu permanent căruia îi aparțin acțiunile deținute la societatea distribuitoare.**

2) **Un stat membru nu poate invoca existența unui credit fiscal integral, acordat în mod unilateral de un alt stat membru unei societăți beneficiare stabilite în acest ultim stat membru, pentru a se sustrage de la obligația de prevenire a dublei impuneri economice a dividendelor obținute din exercitarea competenței sale de impozitare, în situația în care primul stat membru previne dubla impunere economică a dividendelor distribuite societăților beneficiare stabilite pe teritoriul său. Atunci când un stat membru invocă o convenție pentru evitarea dublei impuneri încheiată cu alt stat membru, este de competența instanței naționale să stabilească dacă este necesar să se țină cont de această convenție în litigiul din acțiunea principală și, după caz, să verifice dacă aceasta permite neutralizarea efectelor restricției privind libera circulație a capitalurilor.**

Semnături

* Limba de procedură: olandeză.