

**Cauza C-436/23****Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

13 iulie 2023

**Instanța de trimitere:**

Hof van Beroep te Gent (Belgia)

**Data deciziei de trimitere:**

13 iunie 2023

**Apelant:**

Belgische Staat / Federale Overheidsdienst Financiën

**Intimată:**

Volvo Group Belgium NV

**Obiectul procedurii principale**

Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu privind o legislație care a instituit o „fairness tax”. Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională, Belgia) a anulat această reglementare, însă a menținut efectele acesteia, printre altele pentru exercițiile fiscale 2015 și 2016, în baza cărora intimata a datorat fairness tax pentru exercițiile fiscale în cauză. În primă instanță, deciziile de impunere în cauză au fost anulate. Statul belgian a formulat acum apel împotriva acestei decizii.

**Obiectul și temeiul juridic al cererii de decizie preliminară**

În această cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE, instanța de trimitere adresează o întrebare cu privire la menținerea efectelor unor dispoziții legale care impun o fairness tax, după anularea acestora de Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională). Ea se întreabă, mai exact, dacă decizia de menținere luată de Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) încalcă libertatea de stabilire prevăzută la articolul 49 TFUE, într-o situație în care

instanța de trimitere lasă neaplicată această decizie pentru societățile nerezidente cu un sediu permanent în Belgia, deoarece dispozițiile în cauză încalcă libertatea de stabilire, astfel încât aceste societăți beneficiază dintr-o dată de un tratament mai avantajos decât cel de care beneficiază filialele societăților nerezidente, care datorează această fairness tax.

### **Întrebarea preliminară**

Articolul 49 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene trebuie interpretat în sensul că acesta se opune unei reglementări naționale precum cea atacată în fața [hof van beroep] (în special care a fost anulată de Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională), dar ale cărei efecte au fost menținute, însă cu încălcarea libertății de stabilire, ca urmare a căreia reglementarea națională menținută trebuie lăsată neaplicată pentru profiturile distribuite de societățile stabilite în alt stat membru și care au un sediu permanent în Belgia), și potrivit căreia

- se datorează un impozit pentru distribuirea profiturilor care nu sunt incluse în rezultatul final impozabil al unei societăți rezidente, pentru care o societate stabilită în alt stat membru influențează politica acesteia în asemenea măsură încât îi poate stabili activitățile,
- în timp ce acest impozit nu este datorat pentru profiturile în cauză, dacă această societate stabilită în alt stat membru își desfășoară activitățile în Belgia prin intermediul unui sediu permanent/unei sucursale?

### **Dispozițiile de drept al Uniunii invocate**

TFUE, articolul 49

### **Dispozițiile naționale invocate**

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (Legea din 30 iulie 2013 privind diverse dispoziții) (Monitorul Oficial din 1 august 2013), articolele 43-51

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (Codul privind impozitele pe venit din 1992) (denumit în continuare WIB), articolul 219ter și articolul 233 alineatul 3

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (Legea specială din 6 ianuarie 1989 privind Curtea Constituțională), articolul 8 alineatul 3

### **Prezentare succintă a situației de fapt și a procedurii principale**

- 1 Prin articolele 43-51 din Legea din 30 iulie 2013 privind diverse dispoziții, a fost modificat Codul privind impozitele pe venit din 1992 (denumit în continuare „WIB 92”). Astfel, a fost instituită o „fairness tax”, un impozit distinct de

impozitul pe profit și de impozitul nerezidenților, pe care trebuie să îl plătească atât societățile rezidente, cât și cele nerezidente atunci când acestea distribuie dividende care, ca urmare a utilizării anumitor avantaje fiscale prevăzute de legislația fiscală națională, nu sunt incluse în rezultatul lor impozabil final. Obiectivul fairness tax este impozitarea profitului distribuit de întreprinderi fără a se plăti pentru acesta impozit pe profit sau impozit pentru nerezidenți.

- 2 La 31 ianuarie 2014, s-a formulat la Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) o cerere de anulare a articolelor în cauză din Legea din 30 iulie 2013. În cadrul acestei acțiuni, Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) a adresat Curții de Justiție întrebări preliminare, fapt care a condus la Hotărârea din 17 mai 2017 (C-68/15, X/Ministerraad, ECLI:EU:C:2017:379), în care Curtea afirmă, printre altele, că instanța națională trebuie să verifice dacă modalitatea de calcul a bazei de impozitare a fairness tax nu conduce, efectiv, la tratarea societăților nerezidente într-un mod mai puțin avantajos decât o societate rezidentă și, dacă este cazul, trebuie să decidă încălcarea libertății de stabilire.
- 3 Prin hotărârea din 1 martie 2018, Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) a anulat legislația privind fairness tax, însă a menținut, în esență, efectele dispozițiilor anulate pentru exercițiile fiscale 2014-2018. Articolul 8 alineatul 3 din Legea specială din 6 ianuarie 1989 îi permite Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) să reglementeze ea însăși prin dispoziție generală întinderea menținerii efectelor dispozițiilor anulate. Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) dispune de această posibilitate pentru a atenua efectul acestora *erga omnes* și *ex tunc*, ținând seama de principiul securității juridice.
- 4 Intimata din litigiul principal a datorat, printre altele, fairness tax pentru exercițiile fiscale 2015 și 2016, în cadrul impozitului pe profit. Ea a depus contestații în acest sens.
- 5 Apelantul a respins contestațiile ca nefondate, luând în considerare decizia de menținere a Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională).
- 6 Intimata din litigiul principal a formulat o acțiune împotriva acestei decizii la rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Tribunalul de Primă Instanță din Flandra Orientală, secția Gent, Belgia), care a anulat impunerile în cauză ale impozitului pe profit pentru exercițiile fiscale 2015 și 2016.
- 7 Tribunalul de Primă Instanță a considerat în special că decizia de menținere a Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) încalca libertatea de stabilire. Din Hotărârea Curții de Justiție din 17 mai 2017 reiese în special că articolul 233 alineatul 3 din WIB 92 – în temeiul căruia sediile belgiene ale societăților nerezidente sunt, în principiu, supuse fairness tax, chiar dacă profiturile sediului belgian nu fac parte din dividendele distribuite de societățile nerezidente – încalcă libertatea de stabilire, întrucât societățile nerezidente cu un sediu belgian sunt, astfel, tratate într-un mod mai puțin avantajos decât societățile rezidente. Prin urmare, acest articol trebuie lăsat neaplicat pentru societățile nerezidente cu un

sediul belgian, fapt care are drept consecință, la rândul său, că aceste societăți ar beneficia de un tratament mai avantajos decât cel al societăților rezidente, inclusiv decât cel al filialelor societăților nerezidente, precum intimata din litigiul principal, întrucât fairness tax este menținută numai pentru societățile rezidente.

- 8 Apelantul din litigiul principal a formulat apel la instanța de trimitere, care a decis să adreseze o întrebare preliminară Curții de Justiție.

### **Principalele argumente ale părților din litigiul principal**

- 9 **Apelantul** susține că nu se poate constata încălcarea libertății de stabilire, întrucât nu este clar cum trebuie calculată baza de impozitare pentru sediile belgiene, prin urmare nu se poate stabili dacă această modalitate de calcul este sau nu mai puțin avantajoasă decât calcularea bazei de impozitare pentru societățile belgiene. Chiar dacă s-ar constata o limitare a libertății de stabilire, nu ar exista o încălcare a principiului egalității sau a libertății de stabilire, întrucât sediile permanente belgiene și filialele belgiene se află în situații diferite. De asemenea, o limitare este justificată și de motive imperative de interes general.
- 10 În opinia apelantului, instanța de prim grad trebuia, prin urmare, să respecte decizia de menținere.
- 11 Apelantul susține, de asemenea, că dispozițiile legislative de instituire a fairness tax pot fi verificate în raport cu dreptul Uniunii, însă nu se poate face acest lucru cu decizia de menținere a Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională).
- 12 **Intimata** susține că este încălcată libertatea de stabilire prevăzută la articolul 49 TFUE. Având în vedere decizia Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) de a menține efectele dispozițiilor anulate pentru exercițiile fiscale 2014-2018 și faptul că articolul 233 alineatul 3 din WIB 92 trebuie lăsat neaplicat, din cauza încălcării libertății de stabilire, pentru societățile nerezidente cu un sediu permanent în Belgia, fairness tax se aplică societăților rezidente (inclusiv filialelor societăților nerezidente, precum intimata), însă nu și sediilor belgiene ale societăților nerezidente. Acest lucru are drept consecință faptul că societății-mamă, care în mod normal este liberă să aleagă, în temeiul libertății de stabilire, forma juridică (sucursală, filială sau agenție) pentru desfășurarea activităților sale în Belgia, i se restricționează în mod ilicit această alegere. Nu există nicio justificare în acest sens, iar cele două categorii de persoane juridice se află într-o situație similară în raport cu obiectivul fairness tax.
- 13 O astfel de limitare a libertății de stabilire este, de asemenea, disproporționată, întrucât aceasta se bazează pe articolul 8 alineatul 3 din Legea specială din 6 ianuarie 1989, care permite Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională) să excludă din decizia sa de menținere justițiabilii care au formulat o contestație în timp util, precum intimata în litigiul principal, și nu se poate prevedea dacă [hof van beroep] va face uz de această posibilitate (ceea ce în speță nu a făcut), încălcând astfel principiul securității juridice.

**Prezentare succintă a motivării trimiterii preliminare**

- 14 Instanța de trimitere împărtășește punctul de vedere al instanței de prim grad, în sensul că articolul 233 alineatul 3 din WIB 92 are drept consecință faptul că, prin decizia de menținere a Grondwettelijk Hof (Curtea Constituțională), o societate nerezidentă cu un sediu permanent în Belgia este tratată într-un mod mai puțin avantajos decât o societate rezidentă, inclusiv filiala unei societăți nerezidente, precum intimata din litigiul principal, și că această dispoziție conduce, prin urmare, la o limitare a libertății de stabilire prevăzute la articolul 49 TFUE. Pentru sediile belgiene ale societăților nerezidente, baza de impozitare a fairness tax este legată de distribuirea unui dividend fictiv format din partea din dividendele brute distribuite de societatea nerezidentă care corespunde, în mod proporțional, părții pozitive din rezultatul contabil al sediului belgian din cadrul rezultatului contabil global al societății nerezidente. Acest lucru are drept consecință faptul că sediul este supus fairness tax, chiar dacă dividendele societății nerezidente nu cuprind profituri ale sediului belgian care intră sub incidența competenței fiscale belgiene. În schimb, baza de impozitare a fairness tax pentru o societate rezidentă este întotdeauna determinată de rezultatul fiscal belgian.
- 15 Această limitare a libertății de stabilire nu privește situațiile care nu sunt comparabile în mod obiectiv și nici nu poate fi justificată de motive imperative de interes general. Prin urmare, această limitare trebuie declarată inaplicabilă.
- 16 Întrucât fairness tax, având în vedere decizia de menținere și faptul că articolul 233 alineatul 3 din WIB 92 este lăsat neaplicat pentru sediile belgiene ale societăților nerezidente, se aplică filialelor societăților nerezidente, iar nu sediilor permanente ale acestora, instanța de trimitere se întreabă dacă acest lucru conduce la încălcarea articolului 49 TFUE.