

HOTĂRÂREA CURȚII
27 septembrie 1988*

The Queen
împotriva
H.M. Treasury and Commissioners of Inland Revenue,
ex parte Daily Mail and General Trust PLC

(cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare, formulată de High Court of Justice, Queen's Bench Division)

„Libertatea de stabilire — Dreptul de a părăsi statul membru de origine —
Persoane juridice”

Cauza 81/87

În cauza 81/87,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, de către High Court of Justice, Queen's Bench Division, pentru pronunțarea, în litigiul pendent în fața acestei instanțe, între

The Queen

și

H.M. Treasury and Commissioners of Inland Revenue, ex parte Daily Mail and General Trust PLC,

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolelor 52 și 58 din Tratatul CEE și a dispozițiilor din Directiva nr. 73/148 a Consiliului, din 21 mai 1973, privind eliminarea restricțiilor de circulație și ședere în cadrul Comunității pentru resortisanții statelor membre referitor la stabilirea și prestarea de servicii (JO L 172, p. 14),

CURTEA,

constituită din domnii Mackenzie Stuart, președinte, G. Bosco O. Due și G. C. Rodríguez Iglesias, președinți de cameră, T. Koopmans, U. Everling, K. Bahlmann, Y. Galmot, R. Joliet, T. F. O'Higgins și F. A. Schockweiler, judecători,

avocat general: domnul M. Darmon
grefier: doamna D. Louterman, administrator

după examinarea observațiilor prezentate:

– în numele societății Daily Mail and General Trust PLC, reclamantă în acțiunea principală, reprezentată de către David Vaughan, QC, și Derrick Wyatt, barrister, împuterniciți de F. Sandison, solicitor, din Freshfields, Londra,

* Limba de procedură: engleza.

– în numele guvernului britanic, de către S. J. Hay, Treasury Solicitor, Queen Anne's Chambers, în calitate de agent, asistată de R. Buxton, QC, de la Gray's Inn, și de către A. Moses și N. Green, barristers,

– în numele Comisiei, de către consilierul său juridic, D. Gilmour, în calitate de agent,

având în vedere raportul de ședință și în urma procedurii orale din 22 martie 1988,

după ascultarea concluziilor avocatului general prezentate în ședința din 7 iunie 1988,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prin ordonanța din 6 februarie 1987, primită la Curte la 19 martie 1987, High Court of Justice, Queen's Bench Division a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, patru întrebări preliminare privind interpretarea articolelor 52 și 58 din Tratatul CEE și a Directivei nr. 73/148 a Consiliului, din 21 mai 1973, privind eliminarea restricțiilor de circulație și ședere în cadrul Comunității pentru resortisanții statelor membre referitor la stabilirea și prestarea de servicii (JO L 172, p. 14).

2 Aceste întrebări au fost adresate în cadrul unui litigiu între societatea Daily Mail and General Trust PLC, reclamantă în acțiunea principală (denumită în continuare „reclamanta”) și Trezoreria publică britanică, având ca obiect, în special, declararea de către aceasta din urmă a faptului că reclamanta nu este supusă unei obligații de a obține o autorizație în temeiul legislației fiscale britanice pentru a putea înceta să aibă sediul în Regatul Unit în vederea stabilirii acestuia în Țările de Jos.

3 Din dosar reiese că, în conformitate cu legislația britanică în materie de drept al societăților comerciale, o societate precum reclamanta, constituită în conformitate cu legislația respectivă și care are sediul social (registered office) în Regatul Unit, poate să își stabilească sediul și administrația centrală în afara Regatului Unit, fără să își piardă personalitatea juridică sau calitatea de societate de naționalitate britanică.

4 Conform legislației fiscale a Regatului Unit, aplicabilă faptelor din acțiunea principală, numai societățile care au rezidența fiscală în Regatul Unit sunt, de regulă, supuse impozitelor pe profit britanice. Rezidența fiscală se definește ca fiind locul în care este situat sediul central.

5 Legea britanică din 1970 privind impozitul pe venit și impozitul pe profit interzice, la articolul 482 alineatul (1) litera (a), societăților care au rezidența fiscală în Regatul Unit să înceteze să își păstreze această rezidență fără autorizația Trezoreriei.

6 Reclamanta, o societate de tip „holding” și de investiții, a înaintat, în 1984, o cerere pentru obținerea autorizației prevăzute de dispoziția națională citată anterior, pentru a-și transfera sediul central în Țările de Jos, a căror legislație nu împiedică societățile de naționalitate străină să își stabilească administrația centrală pe teritoriul lor; societatea a propus, în special, organizarea ședințelor consiliului său de administrație și închirierea unor birouri pentru administrația sa în Țările de Jos. Aceasta a decis ulterior, fără să aștepte obținerea acestei autorizații, să deschidă un birou de gestionare a investițiilor în Țările de Jos, în vederea prestării de servicii către terți.

7 Este evident că scopul principal al propunerii de transfer al sediului central era să ofere reclamantei posibilitatea să vândă, după ce și-a stabilit rezidența fiscală în Țările de Jos, o parte importantă din titlurile care alcătuiesc activele nepermanente și, datorită rezultatului acestei vânzări, să răscumpere o parte din acțiunile sale, fără să fie nevoită să plătească impozitele pe care astfel de operațiuni le-ar genera în temeiul legislației fiscale britanice, în special în ceea ce privește câștigurile importante, obținute din titlurile pe care reclamanta își propunea să le vândă. După ce și-a stabilit sediul central în Țările de Jos, reclamanta ar fi supusă impozitului pe profit olandez, dar operațiunile avute în vedere ar fi impozitate numai pe baza eventualelor profituri care au crescut după transferul rezidenței sale fiscale.

8 După o lungă perioadă de negocieri cu Trezoreria, care i-a propus să vândă cel puțin o parte din titlurile în cauză înainte de a transfera rezidența sa fiscală în afara Regatului Unit, în 1986, reclamanta a sesizat High Court of Justice, Queen's Bench Division. În fața instanței respective, aceasta a susținut că articolele 52 și 58 din Tratatul CEE îi conferă dreptul de a-și transfera sediul central în alt stat membru, fără nici o autorizare prealabilă, sau dreptul de a obține o astfel de autorizare necondiționat.

9 În vederea soluționării acestui litigiu, instanța națională a suspendat judecata și a adresat Curții următoarele întrebări:

„1) Articolele 52 - 58 din Tratatul CEE împiedică un stat membru să interzică unei societăți sau grup de societăți cu personalitate juridică, care au sediul central în statul membru respectiv, să transfere, fără autorizare prealabilă și fără aprobare, sediul în cauză în alt stat membru în unul din următoarele cazuri sau în ambele cazuri:

a) în cazul în care societatea poate să eludeze plata impozitelor pe profitul și beneficiile deja obținute;

b) în cazul în care, transferându-și sediul central, societatea respectivă ar eluda un impozit, care i s-ar fi perceput dacă și-ar fi păstrat sediul central în statul membru în cauză?

2) Directiva 73/148/CEE a Consiliului conferă unei societăți cu sediul central într-un anumit stat membru dreptul de a transfera conducerea centrală respectivă în alt stat membru, fără o autorizare prealabilă și fără aprobare în cazurile menționate la întrebarea 1)? În cazul unui răspuns afirmativ, dispozițiile prevăzute în materie sunt direct aplicabile în speță?

3) Dacă o astfel de autorizare sau aprobare poate fi solicitată în mod legal, un stat membru are dreptul să refuze această autorizare din motivele precizate la întrebarea 1)?

4) Faptul că legislația aplicabilă în acest domeniu a statului membru în cauză nu impune o autorizare în cazul unui transfer de rezidență în alt stat membru al unei persoane particulare sau al unei societăți de persoane are vreo consecință și, dacă este cazul, care?” »

10 Pentru o prezentare mai detaliată a faptelor din acțiunea principală și a faptelor premergătoare acesteia, a dispozițiilor legislației naționale în cauză, precum și a observațiilor prezentate Curții, se face trimitere la raportul de ședință. Aceste elemente din dosar sunt reluate în continuare numai în măsura necesară pentru raționamentul Curții.

Cu privire la prima întrebare

11 În esență, prima întrebare vizează, în primul rând, să stabilească dacă articolele 52 și 58 din tratat conferă unei societăți constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și

care are sediul social pe teritoriul statului respectiv dreptul de a-și transfera sediul central în alt stat membru. Dacă acesta este cazul, instanța întreabă, în plus, dacă statul membru de origine poate să supună acest drept unei autorizări naționale, care este acordată în funcție de situația fiscală a societății.

12 În ceea ce privește prima parte a întrebării, reclamanta susține, în esență, că articolul 58 din tratat conferă, în mod expres, societăților pe care le vizează, același drept de a se stabili, cu titlu principal, în alt stat membru, care le este recunoscut persoanelor fizice, în temeiul articolului 52. Transferul sediului central al unei societăți în alt stat membru reprezintă stabilirea acestei societăți în statul membru respectiv, deoarece societatea își instituie centrul de decizie în acest stat, ceea ce corespunde unei activități economice reale și efective.

13 Guvernul Regatului Unit susține, în esență, că dispozițiile din tratat nu conferă societăților un drept general de a-și muta sediul central dintr-un stat membru în altul. Stabilirea sediului central într-un stat membru nu presupune, în sine, în mod necesar, o activitate economică reală și efectivă pe teritoriul acestui stat membru și nu poate, prin urmare, să fie considerată ca o stabilire în sensul articolului 52 din tratat.

14 Comisia subliniază, în primul rând, că, în stadiul actual al dreptului comunitar, condițiile în care o societate își poate transfera sediul dintr-un stat membru în altul sunt reglementate de dreptul național al statului în care aceasta a fost constituită și de cel al statului gazdă. În această privință, Comisia menționează diferențele dintre legislațiile naționale în materie de drept al societăților comerciale. Unele dintre aceste legislații permit transferul sediului central și unele dintre acestea nu asociază nicio consecință juridică unui astfel de transfer, nici chiar în plan fiscal. Conform altor legislații, transferul administrației sau al centrului de decizie al unei societăți, în afara teritoriului statului membru în care aceasta este constituită, implică pierderea personalității juridice. Cu toate acestea, toate legislațiile permit dizolvarea unei societăți într-un stat membru și reconstituirea acesteia în alt stat membru. Comisia consideră că, în cazul în care transferul sediului central este posibil în conformitate cu legislația națională, dreptul de a transfera acest sediu în alt stat membru este protejat prin articolul 52 din tratat.

15 Având în vedere aceste opinii divergente, este necesar să se amintească, în primul rând, astfel cum a procedat Curtea în numeroase rânduri, că libertatea de stabilire reprezintă unul dintre principiile fundamentale ale Comunității și că dispozițiile tratatului, care garantează această libertate, devin direct aplicabile după încheierea perioadei de tranziție. Aceste dispoziții asigură dreptul de stabilire în alt stat membru, nu numai resortisanților comunitari, ci și societăților menționate la articolul 58.

16 Deși, conform textului acestora, dispozițiile respective vizează, în special, să asigure beneficiul tratamentului național în statul membru gazdă, acestea interzic, de asemenea, statului de origine să împiedice stabilirea în alt stat membru a unuia dintre resortisanții săi sau a unei societăți constituite în conformitate cu legislația sa și care este conformă, de altfel, cu definiția de la articolul 58. Astfel cum Comisia a observat, în mod just, drepturile garantate prin articolul 52 și următoarele ar rămâne fără substanță dacă statul de origine ar putea interzice întreprinderilor să se deplaseze pentru a se stabili într-un alt stat membru. Pentru persoanele fizice, dreptul de a-și părăsi teritoriul în acest scop este prevăzut, în mod expres, în Directiva 73/148, care face obiectul celei de-a doua întrebări preliminare.

17 În cazul unei societăți, dreptul de stabilire este exercitat, de regulă, prin înființarea unor agenții, sucursale sau filiale, astfel cum sunt prevăzute, în mod expres, la articolul 52 alineatul (1) teza a doua. De altfel, reclamanta a procedat, în speță, la acest tip de stabilire, deschizând

un birou de gestionare a investițiilor în Țările de Jos. O societate poate, de asemenea, să își exercite dreptul de stabilire, participând la constituirea unei societăți în alt stat membru și, în această privință, articolul 221 din tratat îi asigură acesteia tratamentul național în privința participării financiare la capitalul acestei noi societăți.

18 Este necesar să se constate că dispoziția legislativă britanică citată anterior, în cauză în acțiunea principală, nu impune nici o restricție tranzacțiilor precum cele descrise anterior. Aceasta nu împiedică nici transferul parțial sau chiar total al activităților unei societăți de naționalitate britanică către o societate nou constituită din alt stat membru, dacă este necesar, după dizolvare și, în consecință, verificarea conturilor fiscale ale societății britanice. Dispoziția respectivă impune autorizația Trezoreriei numai în cazul în care această societate dorește să transfere sediul său principal în afara Regatului Unit, păstrându-și personalitatea juridică și calitatea de societate de naționalitate britanică.

19 În această privință, este necesar să se amintească faptul că, spre deosebire de persoanele fizice, societățile sunt entități create în temeiul unei ordini juridice și, în starea actuală a dreptului comunitar, în temeiul ordinii juridice naționale. Acestea există numai prin diferitele legislații naționale, care stabilesc constituirea și funcționarea acestora.

20 Astfel cum a subliniat Comisia, legislațiile statelor membre diferă în mare măsură, atât în ceea ce privește factorul de legătură cu teritoriul național, necesar pentru constituirea unei societăți, cât și în privința posibilității unei societăți constituite în conformitate cu o astfel de legislație de a modifica ulterior acest factor de legătură. Anumite legislații impun ca nu doar sediul social, ci și sediul real, și anume administrația centrală a societății, să fie situate pe teritoriul lor și mutarea administrației centrale în afara acestui teritoriu presupune, prin urmare, dizolvarea societății, cu toate consecințele pe care o astfel de dizolvare le generează în materie de drept al societăților comerciale și de drept fiscal. Alte legislații recunosc societăților dreptul de a-și transfera administrația centrală în străinătate, dar câteva, precum Regatul Unit, supun acest drept anumitor restricții, iar consecințele juridice ale transferului, în special pe plan fiscal, variază de la un stat membru la altul.

21 Tratatul a ținut seama de această diferență între legislațiile naționale. Definind, la articolul 58, societățile care pot să beneficieze de dreptul de stabilire, tratatul a pus pe picior de egalitate, în calitate de factori de legătură, sediul social, administrația centrală și locul principal de desfășurare a activității unei societăți. În plus, la articolul 220 din tratat este prevăzută încheierea, în măsura în care este necesar, a unor convenții între statele membre, pentru a asigura, în special, menținerea personalității juridice în cazul transferului sediului unei societăți dintr-o țară în alta. Or, este necesar să se constate că nicio convenție în acest domeniu nu a intrat în vigoare până în prezent.

22 Este necesar să se adauge că nici una dintre directivele de coordonare a legislațiilor privind societățile comerciale, adoptate în temeiul articolului 54 alineatul (3) litera (g) din tratat, nu abordează diferențele în cauză.

23 Prin urmare, este necesar să se constate că tratatul consideră că diferența între legislațiile naționale privind factorul de legătură necesar pentru societățile lor, precum și posibilitatea și, dacă este cazul, modalitățile de realizare a transferului sediului, social sau real, al unei societăți înființate în temeiul dreptului național, dintr-un stat membru în altul, reprezintă probleme care nu au fost soluționate de normele privind dreptul de stabilire, dar care trebuie să fie abordate, totuși, de viitoarele legislații sau convenții.

24 În aceste condiții, nu se poate interpreta că articolele 52 și 58 din tratat conferă societăților înființate în temeiul dreptului național al unui stat dreptul de a-și transfera sediul central și administrația centrală în alt stat membru, păstrându-și, în același timp, calitatea de societăți constituite în conformitate cu legislația statului membru în cauză.

25 Prin urmare, este necesar să se răspundă la prima parte a primei întrebări că articolele 52 și 58 din tratat trebuie să fie interpretate în sensul că nu conferă niciun drept, în starea actuală a dreptului comunitar, unei societăți constituite în conformitate cu legislația unui stat membru și care are sediul social pe teritoriul statului respectiv, de a-și transfera sediul central în alt stat membru.

26 Având în vedere acest răspuns, nu este necesar să se răspundă la a doua parte a primei întrebări.

Cu privire la a doua întrebare

27 Prin a doua întrebare, instanța națională dorește să afle dacă dispozițiile din Directiva 73/148 a Consiliului, din 21 mai 1973, privind eliminarea restricțiilor de circulație și ședere în cadrul Comunității pentru resortisanții statelor membre referitor la stabilirea și prestarea de servicii, conferă unei societăți dreptul de a-și transfera sediul central în alt stat membru.

28 În această privință, este necesar să se sublinieze că directiva citată anterior, în conformitate cu titlul și cu textul său, nu privește decât circulația și șederea persoanelor fizice și că dispozițiile din directivă, având în vedere natura lor, nu se pretează aplicării, prin analogie, persoanelor juridice.

29 Prin urmare, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că Directiva 73/148 trebuie să fie interpretată în sensul că dispozițiile sale nu conferă unei societăți dreptul de a-și transfera sediul central în alt stat membru.

Cu privire la a treia și a patra întrebare

30 Având în vedere răspunsurile la primele două întrebări ale instanței naționale, nu este necesar să se răspundă la a treia și la a patra întrebare.

Cu privire la cheltuielile de judecată

31 Cheltuielile efectuate de către Guvernul Regatului Unit și de către Comisia Comunităților Europene, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter incidental față de procedura din fața instanței naționale, este de competența acestei instanțe să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA,

pronunțându-se cu privire la întrebările care i-au fost adresate de High Court of Justice, Queen's Bench Division, prin ordonanța din 6 februarie 1987, hotărăște:

1) Articolele 52 și 58 din tratat trebuie să fie interpretate în sensul că nu conferă nici un drept, în starea actuală a dreptului comunitar, unei societăți constituite în conformitate

cu legislația unui stat membru și care are sediul social pe teritoriul statului respectiv, de a-și transfera sediul central în alt stat membru.

2) Directiva 73/148 a Consiliului, din 21 mai 1973, privind eliminarea restricțiilor de circulație și ședere în cadrul Comunității pentru resortisanții statelor membre referitor la stabilirea și prestarea de servicii, trebuie să fie interpretată în sensul că dispozițiile sale nu conferă unei societăți dreptul de a-și transfera sediul central în alt stat membru.

Mackenzie Stuart	Bosco Due	Rodríguez Iglesias	Koopmans		
Everling	Bahlmann	Galmot	Joliet	O'Higgins	Schockweiler

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 27 septembrie 1988.

Grefier
J.-G. Giraud

Președinte
A. J. Mackenzie Stuart