

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)  
12 aprilie 1994\*

**Halliburton Services BV**  
**împotriva**  
**Staatssecretaris van Financiën**

[cerere pentru pronunțarea unei hotărâri preliminare formulată de Hoge Raad der Nederlanden  
(Țările de Jos)]

„Societăți – Drept de stabilire – Impozitare discriminatorie”

**Cauza C-1/93**

În cauza C-1/93,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE de către Hoge Raad der Nederlanden, pentru pronunțarea, în litigiul pendinte în fața acestei instanțe, între

**Halliburton Services BV**

și

**Staatssecretaris van Financiën**

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolelor 7 și 52 - 58 din Tratatul CEE,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din G. F. Mancini, președinte de cameră, M. Díez de Velasco (raportor), C. N. Kakouris, F. A. Schockweiler și P. J. G. Kapteyn,, judecători,

avocat general: domnul C. O. Lenz  
grefier: doamna L. Hewlett, administrator

după examinarea observațiilor scrise prezentate:

- pentru guvernul olandez, de domnul A. Bos, consilier juridic, în calitate de agent,
- pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul A. Caeiro, consilier juridic, și de domnul B. Smulders, membru al serviciului juridic, în calitate de agenți,

având în vedere raportul de ședință,

după ascultarea observațiilor orale ale Halliburton Services BV, reprezentată de domnii B. van Wijck și D. van Unnik, consilieri fiscali, ale guvernului olandez, reprezentat de J. W. de

---

\* Limba de procedură: olandeza.

Zwaan, consilier juridic adjunct, în calitate de agent, și ale Comisiei Comunităților Europene, în ședința din 20 ianuarie 1994,

după ascultarea concluziilor avocatului general, prezentate în ședința din 10 februarie 1994,

pronunță prezenta

### **Hotărâre**

1 Prin hotărârea din 23 decembrie 1992, primită la Curte la 4 ianuarie 1992, Hoge Raad der Nederlanden (denumit în continuare „Hoge Raad”) a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, o întrebare preliminară privind interpretarea articolelor 7 și 52 - 58 din acest tratat.

2 Întrebarea a fost adresată în cadrul unui litigiu între societatea de naționalitate olandeză Halliburton Services BV, cu sediul la Haga, și Staatssecretaris van Financiën (denumită în continuare „administrația fiscală”) privind condițiile pentru scutirea prevăzută, în materie de impozite pe tranzacțiile imobiliare, în Wet op belastingen van rechtsverkeer din 24 decembrie 1970 (Legea privind impozitarea operațiunilor juridice, denumită în continuare „legea”) și Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer din 21 iunie 1971 (Ordinul de punere în aplicare a Legii privind impozitarea operațiunilor juridice, denumit în continuare „ordinul de punere în aplicare”).

3 Grupul Halliburton este un holding internațional, în cadrul căruia societatea mamă, Halliburton Inc., are sediul în Statele Unite ale Americii. Aceasta deține toate acțiunile filialei sale germane (Halliburton Co. Germany GmbH) și ale filialei olandeze (Halliburton Services BV). Cea din urmă este constituită sub forma unei societăți „închise”, cu răspundere limitată (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid), de naționalitate olandeză.

4 În cadrul reorganizării activităților grupului Halliburton în Europa, filiala germană a cedat și vândut filialei olandeze, prin actul notarial din 22 decembrie 1986, sediul său permanent din Țările de Jos, care includea un imobil, situat în Emmen, cu o valoare de 3 178 926 HFL.

5 În Țările de Jos, transferul bunurilor imobile este impozitat cu titlu de impozit pe operațiuni juridice. Cu toate acestea, la articolul 15 primul paragraf litera (h) din lege este prevăzută scutirea acestor operațiuni, în cazul în care sunt efectuate „în cadrul unei reorganizări interne a societăților pe acțiuni și a societăților «închise» cu răspundere limitată”.

6 În temeiul articolului 5 din ordinul de punere în aplicare, scutirea respectivă este limitată la transferurile între societățile pe acțiuni și societățile «închise» cu răspundere limitată, care aparțin unui grup de societăți, a cărui societate-mamă are, de asemenea, una dintre aceste două forme juridice. Din dosarul cauzei reiese că Hoge Raad a hotărât deja că, în temeiul principiului nediscriminării, astfel cum este definit în tratatul bilateral în materie fiscală încheiat între Țările de Jos și Statele Unite ale Americii, societatea Halliburton Services nu poate să fie privată de beneficiul scutirii, pe motiv că societatea-mamă a grupului Halliburton este constituită în conformitate cu legislația nord-americană.

7 Având în vedere că transferul de bunuri imobile, efectuat de societățile germană și olandeză, nu putea să beneficieze de scutirea menționată anterior, administrația fiscală olandeză a solicitat plata impozitului pe operațiunile juridice de către societatea Halliburton Services BV.

8 Prin decizia din 11 decembrie 1990, Gerechtshof te 's-Gravenhage a respins acțiunea introdusă de această societate, motivând că întreprinderea cedentă, Halliburton Co. Germany GmbH, nu era o societate de naționalitate olandeză, astfel cum este aceasta definită la articolul 5 alineatul (4) din ordinul de punere în aplicare, și că, prin urmare, operațiunea în cauză nu putea să beneficieze de scutire.

9 Societatea reclamantă a introdus recurs în fața Hoge Raad, susținând că, în special, condițiile scutirii, descrise anterior, presupuneau o discriminare pe baza naționalității, care era contrară dispozițiilor tratatului.

10 Având îndoieli cu privire la compatibilitatea legii respective și a ordinului de punere în aplicare cu articolele 7 și 52 - 58 din tratat, Hoge Raad a hotărât să suspende judecata și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Atunci când un stat membru impune o taxă la transferul bunurilor imobile, situate pe teritoriul său, sau drepturi reale în legătură cu astfel de bunuri, și stabilește o scutire în cazul în care transferul este parte a unei reorganizări interne – a se vedea articolul 2 și articolul 15 primul paragraf litera (h) din Wet op belastingen van rechtsverkeer, coroborate cu articolul 5 din Uitvoeringsbesluit belastingen van rechtsverkeer (versiunea din 1986) – articolul 7 din Tratatul de instituire a Comunității Economice Europene, coroborat cu articolele 52 – 58 din același tratat, permite, în acest caz, ca scutirea să fie acordată efectiv, în cazul în care cedentul este o societate constituită în temeiul dreptului acestui stat membru – în prezenta cauză, o societate pe acțiuni (naamloze vennootschap) sau o societate închisă cu răspundere limitată (besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid), dar nu și în cazul în care cedentul este o societate similară, constituită în conformitate cu dreptul unui alt stat membru – în prezenta cauză, o societate cu răspundere limitată (Gesellschaft mit beschränkter Haftung)?”

11 Cu titlu preliminar, este necesar să se sublinieze că nici instanța de trimitere, nici părțile din acțiunea principală nu au contestat faptul că, exceptând cerința privind legislația care reglementează constituirea societăților în cauză, transferul care face obiectul litigiului îndeplinea toate condițiile pentru a beneficia de scutire, prevăzute de lege și de ordinul olandez de punere în aplicare. Prin urmare, este necesar să se considere că, dacă ambele societăți implicate în transferul sediului permanent din Țările de Jos erau constituite sub forma unor societăți, de naționalitate olandeză, pe acțiuni sau „închise” cu răspundere limitată, transferul imobilului, efectuat în cadrul reorganizării grupului Halliburton, ar fi beneficiat de scutirea care face obiectul litigiului.

12 Fiind vorba de articolul 7 din tratat, este necesar, în primul rând, să se amintească (a se vedea Hotărârea din 30 mai 1989, Comisia/Grecia, 305/87, Rec., p. 1461, punctul 13) că acesta se aplică în mod autonom numai în situații reglementate de dreptul comunitar, pentru care nu sunt prevăzute în tratat norme specifice privind nediscriminarea. Or, este de asemenea cunoscut (a se vedea Hotărârea din 14 ianuarie 1988, Comisia/Italia, 63/86, Rec., p. 29, punctul 12) că articolul 52 vizează, în esență, să pună în aplicare, în domeniul activităților independente, principiul tratamentului egal, stabilit la articolul 7. În consecință, această ultimă dispoziție nu se aplică în speță.

13 Prin urmare, se pare că, prin întrebarea sa, instanța națională dorește să afle, în esență, dacă articolele 52 și 58 din tratat se opun ca un stat membru să acorde o scutire de taxe la achiziționarea de bunuri imobile, situate pe teritoriul său, sau a unor drepturi reale legate de astfel de bunuri, în cadrul unei reorganizări interne, numai în cazul în care bunurile sunt achiziționate de la o societate constituită în conformitate cu propriul său drept și nu în cazul în

care acestea sunt achiziționate de la o societate similară, constituită în conformitate cu dreptul unui alt stat membru.

14 În această privință, este necesar, în primul rând, să se aducă aminte că libertatea de stabilire, pe care articolul 52 o recunoaște resortisanților unui alt stat membru și care presupune accesul acestora la activități independente și la exercitarea lor în aceleași condiții ca și cele definite de legislația statului membru de stabilire pentru propriii resortisanți, include, în conformitate cu articolul 58 din tratat, 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 Comunității, dreptul de a-și exercita activitatea în statul membru în cauză, prin intermediul unei sucursale sau agenții.

15 În continuare, rezultă din jurisprudența Curții (a se vedea Hotărârea din 13 iulie 1993, Commerzbank, C-330/91, Rec., p. I - 4017, punctul 14) că normele privind tratamentul egal interzic nu numai discriminarea evidentă pe bază de naționalitate, sau, în cazul societăților, pe baza sediului, ci și toate formele disimulate de discriminare care, prin aplicarea altor criterii de diferențiere, conduc, de fapt, la același rezultat.

16 În fine, trebuie amintit că, astfel cum a precizat Curtea, în repetate rânduri, (a se vedea, în special, Hotărârea din 28 aprilie 1977, Thieffry, 71/76, Rec., p. 765), începând cu sfârșitul perioadei de tranziție, articolul 52 din tratat este o dispoziție direct aplicabilă, în ciuda absenței, într-un domeniu determinat, a directivelor prevăzute la articolul 54 alineatul (2) și articolul 57 alineatul (1) din tratat.

17 În cazul de față, este necesar să se sublinieze că norma fiscală, care face obiectul litigiului, limitează scutirea de la plata taxei pe tranzacțiile imobiliare la operațiunile efectuate între societățile de naționalitate olandeză, care au fost constituite sub forma unor societăți pe acțiuni sau a unor societăți „închise” cu răspundere limitată, precum cele definite de legislația acestui stat, excluzând societățile constituite sub o formă echivalentă, prevăzute de legislațiile celorlalte state membre.

18 Guvernul olandez consideră că această legislație nu implică o discriminare, deoarece debitorul nu este societatea germană, ci societatea olandeză. Având în vedere că situația este de natură pur internă și ține de sistemul juridic al Țărilor de Jos, aceasta nu intră sub incidența dreptului comunitar.

19 În această privință, este necesar să se sublinieze că plata unei taxe cu ocazia vânzării unui imobil constituie o obligație care îngreunează condițiile de vânzare a bunului și, prin urmare, are repercusiuni asupra situației cedentului. Într-o cauză precum prezenta, vânzătorul se află într-o situație mult mai puțin favorabilă decât dacă ar fi ales forma unei societăți pe acțiuni sau a unei societăți „închise” cu răspundere limitată, în loc de cea a unui sediu permanent pentru ramura sa de activitate din Țările de Jos.

20 Deși diferența de tratament are doar un efect indirect asupra situației societăților constituite conform dreptului celorlalte state membre, aceasta constituie o discriminare pe bază de naționalitate, interzisă prin articolul 52 din tratat.

21 Guvernul olandez susține că limitarea scutirii la societățile constituite în temeiul legislației naționale este necesară deoarece administrația fiscală competentă nu are capacitatea de a verifica dacă formele juridice ale entităților din alte state membre sunt echivalente cu cele ale societăților pe acțiuni și ale societăților „închise” cu răspundere limitată, în sensul legislației naționale.

22 Acest argument nu poate fi reținut. Informațiile legate de caracteristicile formelor în care pot fi constituite societățile în alte state membre pot să fie obținute, în vederea aplicării impozitului pe operațiuni juridice, datorită sistemului prevăzut de Directiva 77/799/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe și indirecte (JO L 336, p. 15), astfel cum a fost modificată de Directiva 79/1070/CEE a Consiliului, din 6 decembrie 1979 (JO L 331, p. 8) și Directiva 92/12/CEE a Consiliului din 25 februarie 1992 (JO L 76, p. 1). În conformitate cu articolul 1 alineatul (2) din această directivă, sistemul de schimb de informații se aplică taxelor privind transferul de bunuri mobile sau imobile. Pe de altă parte, la articolul 1 alineatul (1) se prevede că sistemul respectiv privește orice informație care poate să permită autorităților competente din statele membre stabilirea corectă a impozitelor vizate de directivă.

23 În consecință, este necesar să se răspundă la întrebarea adresată de instanța națională că articolele 52 și 58 din tratat se opun ca legislația unui stat membru să rezerve scutirile de impozit pe tranzacții imobiliare, care este datorat, în mod obișnuit, în cazul transferurilor sau vânzărilor, care au loc în legătură cu o reorganizare în cadrul unui grup de societăți, numai pentru cazurile în care societatea care beneficiază de această scutire achiziționează bunuri imobile de la o societate constituită în conformitate cu dreptul național și refuză să acorde acest avantaj în cazul în care societatea cedentă este constituită în conformitate cu dreptul altui stat membru.

#### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

24 Cheltuielile efectuate de către guvernul olandez 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 (Camera a șasea),

pronunțându-se cu privire la întrebarea adresată de către Hoge Raad der Nederlanden, prin hotărârea din 23 decembrie 1992, declară și hotărăște:

**Articolele 52 și 58 din Tratatul CEE se opun ca legislația unui stat membru să rezerve scutirile de impozit pe tranzacții imobiliare, care este datorat, în mod obișnuit, în cazul transferurilor sau vânzărilor, care au loc în legătură cu o reorganizare în cadrul unui grup de societăți, numai pentru cazurile în care societatea care beneficiază de această scutire achiziționează bunuri imobile de la o societate constituită în conformitate cu dreptul național și refuză să acorde acest avantaj în cazul în care societatea cedentă este constituită în conformitate cu dreptul altui stat membru.**

Mancini

Díez de Velasco

Kakouris

Schockweiler

Kapteyn

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 12 aprilie 1994.

Grefier  
R. Grass

Președintele Camerei a șasea  
G. F. Mancini