

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

Cauza C-828 din 2024 Erdrich Umformtechnik GmbH. Termenul comunitar de depunere a unei cereri de scutirea la impozitarea redevențelor și plăților de dobânzi când se prevede o scutire la plată

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a șasea)

5 martie 2026

„ Trimitere preliminară – Fiscalitate – Sistemul comun de impozitare, aplicabil plăților de dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite – Directiva 2003/49/CE – Decizie de acordare a unei scutiri pentru o perioadă anterioară prezentării atestării și a informațiilor justificative – Articolul 1 alineatul (12) – Termen de prezentare a atestării – Limitare a perioadei care poate face obiectul unei scutiri ”

În cauza C-828/24,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă), prin decizia din 26 noiembrie 2024, primită de Curte la 4 decembrie 2024, în procedura

Erdrich Umformtechnik GmbH

împotriva

Odvolací finanční ředitelství,

CURTEA (Camera a șasea),

compusă din doamna I. Ziemele, președintă de cameră, domnii A. Kumin și S. Gervasoni (raportor), judecători,

avocată generală: doamna L. Medina,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru Odvolací finanční ředitelství, de T. Rozehnal;

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- pentru guvernul ceh, de L. Březinová, M. Smolek și J. Vláčil, în calitate de agenți;
 - pentru Comisia Europeană, de A. Ferrand și J. Hradil, în calitate de agenți,
- având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatei generale,
- pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolului 1 alineatul (12) din Directiva 2003/49/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind sistemul comun de impozitare, aplicabil plăților de dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite (JO 2003, L 157, p. 49, Ediție specială, 09/vol. 2, p. 75).
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între Erdrich Umformtechnik GmbH, o societate de drept german, pe de o parte, și Odvolací finanční ředitelství (Direcția de soluționare a contestațiilor în materie fiscală, Republica Cehă), pe de altă parte, în legătură cu refuzul scutirii de impozitul pe veniturile din redevențe.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 3 Considerentele (1)-(4) ale Directivei 2003/49 au următorul cuprins:

„(1) Pe o piață unică având caracteristicile unei piețe interne, operațiunile efectuate între societățile din state membre diferite nu ar trebui să fie supuse unui regim fiscal mai puțin favorabil decât cel aplicabil aceluiași operațiuni efectuate între societățile din același stat membru.

- (2) Această cerință nu este satisfăcută în prezent la plata dobânzilor și redevențelor. Legislațiile fiscale naționale, coroborate, dacă este cazul, cu convenții bilaterale sau multilaterale, nu pot să asigure întotdeauna eliminarea dublei impozitări, iar aplicarea lor duce deseori la formalități administrative prea greoaie, precum și la costuri de trezorerie pentru întreprinderile implicate.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- (3) Este necesar să se garanteze că plata dobânzilor și a redevențelor este impozitată o singură dată într-un stat membru.
- (4) Eliminarea oricărei forme de impozitare a plății dobânzilor și redevențelor în statul membru de unde provin aceste plăți, indiferent dacă impozitul se percepe prin reținere la sursă sau se colectează prin estimarea bazei de impozitare, constituie soluția cea mai adecvată pentru eliminarea formalităților și a problemelor menționate anterior și pentru realizarea egalității tratamentului fiscal aplicat operațiunilor la nivel național cu cel aplicat la nivel transfrontalier. Este necesar, în special, să se elimine impozitarea acestor plăți, atunci când acestea sunt efectuate între societăți asociate din state membre diferite sau între sedii permanente ale acestor societăți."

4 Potrivit articolului 1 din această directivă:

„(1) Plățile de dobânzi și de redevențe generate într-un stat membru sunt scutite de orice impozit prin reținere la sursă sau prin estimarea bazei de impozitare în statul de origine respectiv, dacă beneficiarul dobânzilor sau al redevențelor este o societate dintr-un alt stat membru sau un sediu permanent, situat în alt stat membru, al unei societăți dintr-un stat membru.

(2) O plată efectuată de o societate dintr-un stat membru sau de un sediu permanent situat într-un alt stat membru se consideră generată în acest stat membru, denumit în continuare «stat de origine».

[...]

(11) Statul de origine poate solicita ca, în momentul plății dobânzilor sau redevențelor, respectarea condițiilor definite în prezentul articol și în articolul 3 să fie dovedită printr-o atestare. Dacă la momentul plății nu se face dovada respectării condițiilor din prezentul articol, statul membru poate solicita reținerea la sursă.

(12) Statul membru de origine poate condiționa scutirea prevăzută în prezenta directivă de emiterea unei decizii care să acorde efectiv scutirea în urma unei atestări care dovedește respectarea condițiilor din prezentul articol și din articolul 3. O decizie de scutire se emite cel târziu în cele trei luni după prezentarea atestării și a informațiilor justificative pe care statul membru poate să le solicite în mod rezonabil și este valabilă timp de cel puțin un an de la emitere.

(13) În sensul aplicării alineatelor (11) și (12), atestarea solicitată trebuie, pentru fiecare contract de plată, să fie valabilă timp de cel puțin un an, dar să nu depășească trei ani începând de la data la care a fost redactată și trebuie să conțină următoarele informații:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- (a) dovada rezidenței fiscale a societății beneficiare și, dacă este necesar, dovada existenței unui sediu permanent, certificată de administrația fiscală a statului membru în care societatea beneficiară își are rezidența fiscală sau în care este situat sediul permanent;
- (b) indicarea calității de beneficiar a societății în cauză în conformitate cu alineatul (4) sau indicarea faptului că condițiile prevăzute în alineatul (5) sunt îndeplinite în cazul în care beneficiarul plății este un sediu permanent;
- (c) mențiunea că societatea beneficiară îndeplinește condițiile prevăzute în articolul 3 litera (a) punctul (iii);
- (d) menționarea deținerii unei participații minime sau a unui număr minim de drepturi de vot în conformitate cu articolul 3 litera (b);
- (e) menționarea datei de la care există participația menționată la litera (d).

În afară de asta, statele membre pot solicita justificarea legală a plăților efectuate în temeiul contractului (de exemplu, contract de împrumut sau contract de licență).

[...]

(15) Dacă societatea sau sediul permanent plătitor a reținut la sursă un impozit care trebuie să beneficieze de o scutire în temeiul prezentului articol, se poate face o cerere de rambursare pentru reținerea la sursă. Statul membru poate solicita informațiile prevăzute în alineatul (13). Cererea de rambursare trebuie înaintată în termenul stabilit. Acest termen este de cel puțin doi ani de la data la care sunt plătite dobânzile sau redevențele.

[...]”

5 Articolul 2 din directiva menționată prevede:

„În sensul prezentei directive, se înțelege prin:

[...]

- (b) «redevențe» plățile de orice fel primite ca remunerație pentru utilizarea sau concesionarea utilizării unui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv filmele cinematografice și programele informatice, a unui brevet, a unei mărci comerciale, a unui desen sau a unui model, a unui plan, a unei formule sau a unui procedeu secret, precum și pentru informații legate de o experiență acumulată în domeniul industrial, comercial sau științific. [...]

Dreptul ceh

6 Articolul 19 alineatul (1) litera zj) punctele 1 și 2 din zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (Legea nr. 586/1992 privind impozitul pe venit), care transpune în dreptul ceh Directiva 2003/49, scutește de acest impozit redevențele percepute de o societate comercială cu rezidența fiscală într-un stat membru al Uniunii Europene, altul decât Republica Cehă, plătite de o societate comercială cu rezidența fiscală în Republica Cehă sau de un sediu permanent al unei societăți comerciale cu rezidența fiscală într-un stat membru al Uniunii, altul decât Republica Cehă, atunci când acest sediu este stabilit pe teritoriul Republicii Cehe.

7 Potrivit articolului 19 alineatul (5) din această lege:

„Scutirea prevăzută la alineatul (1) literele zj) și zk) poate fi aplicată dacă:

1. plătitorul de dobânzi aferente unui instrument de finanțare prin împrumut sau plătitorul de redevențe și beneficiarul dobânzilor aferente unui instrument de finanțare prin împrumut sau beneficiarul redevențelor este o persoană al cărei capital este direct legat pentru o perioadă de cel puțin 24 de luni consecutive și

2. beneficiarul dobânzilor aferente unui instrument de finanțare prin împrumut sau beneficiarul redevențelor este proprietarul efectiv al acestora și

3. dobânda la un instrument de finanțare prin împrumut sau redevențele nu pot fi atribuite unui sediu permanent situat pe teritoriul Republicii Cehe sau al unui stat care nu este un stat membru al Uniunii Europene, un stat din Spațiul Economic European sau din Confederația Elvețiană și

4. o decizie în temeiul articolului 38nb a fost emisă cu privire la beneficiarul dobânzilor aferente unui instrument de finanțare prin împrumut sau la beneficiarul redevențelor.

Scutirea poate fi aplicată și înainte de îndeplinirea condiției prevăzute la punctul 1, dar această condiție trebuie să fie îndeplinită ulterior. În cazul în care această condiție nu este îndeplinită, alineatul (4) se aplică *mutatis mutandis*.”

8 Articolul 38nb din legea menționată, intitulat „Decizia de scutire a veniturilor provenite din redevențe și dobânzi aferente unui instrument de finanțare prin împrumut”, prevede la alineatul (1):

„Contribuabilul care îndeplinește condițiile de scutire prevăzute la articolul 19 alineatul (1) literele zj) și zk) solicită administrației fiscale competente teritorial în privința sa o decizie de scutire a veniturilor din redevențe și dobânzi provenite de la un instrument de finanțare prin împrumut. [...]”

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 9 Articolul 38nb alineatul (2) din aceeași lege enumeră elementele care trebuie să figureze în mod obligatoriu în cererea de acordare a unei scutiri sau să o însoțească.
- 10 Articolul 38nb alineatul (3) din Legea nr. 586/1992 prevede că informațiile conținute în cerere și în elementele sale obligatorii trebuie să fie valabile timp de cel puțin un an și nu trebuie să dureze mai mult de trei ani.
- 11 Potrivit articolului 38nb alineatul (4) din această lege:

„Pe baza cererii, ale cărei elemente obligatorii sunt prevăzute la alineatul (2), autoritatea fiscală este obligată să emită o decizie de scutire dacă sunt îndeplinite condițiile prevăzute la articolul 19 alineatul (1) literele zj) și zk) și alineatul (5) și la articolul 23 alineatul (7) din această lege. Administrația fiscală este obligată să emită această decizie în termen de trei luni de la data la care contribuabilul a prezentat toate informațiile și dovezile necesare pentru a demonstra că au fost îndeplinite condițiile de scutire. Decizia este obligatorie și pentru entitatea care datorează impozitul.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

- 12 La 5 iunie 2019, Erdrich Umformtechnik a introdus o cerere la administrația fiscală cehă pentru ca veniturile pe care le obținuse din redevențe să fie scutite de impozit pentru perioadele fiscale care acoperă anii 2014-2018, în temeiul articolului 38nb din Legea nr. 586/1992.
- 13 Direcția de soluționare a contestațiilor în materie fiscală a acordat scutirea prevăzută la acest articol 38nb pentru perioadele fiscale care acoperă anii 2017 și 2018. În schimb, ea a refuzat această scutire pentru anii 2014-2016, pentru motivul că cererea de scutire fusese introdusă după expirarea unui termen de doi ani.
- 14 Erdrich Umformtechnik a introdus o acțiune împotriva deciziei Direcției de soluționare a contestațiilor financiare la Městský soud v Praze (Tribunalul Municipal din Praga, Republica Cehă). Această instanță a respins acțiunea, considerând că Direcția de soluționare a contestațiilor în materie fiscală i-a opus în mod întemeiat Erdrich Umformtechnik tardivitatea cererii sale de scutire, formulată după expirarea unui termen de doi ani. Potrivit instanței menționate, deși reglementarea cehă nu prevede un termen pentru depunerea unei astfel de cereri, acest termen de doi ani ar decurge din articolul 1 alineatul (15) din Directiva 2003/49, care ar avea efect direct în privința Erdrich Umformtechnik.
- 15 Erdrich Umformtechnik a formulat recurs la Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă, Republica Cehă), care este instanța de trimitere. Aceasta

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

contestă în fața instanței menționate aplicarea în privința sa a efectului direct vertical al articolului 1 alineatul (15) din Directiva 2003/49. De asemenea aceasta susține că termenul prevăzut la această dispoziție constituie un termen minim pentru depunerea unei cereri de rambursare a unei impozitări la sursă, dar nu poate fi aplicat unei cereri de scutire întemeiate pe articolul 1 alineatul (12) din această directivă.

- 16 În acest context, instanța de trimitere consideră necesar să clarifice două întrebări, dintre care prima privește posibilitatea unui stat membru, printr-o decizie adoptată în temeiul articolului 1 alineatul (12) din Directiva 2003/49, de a acorda o scutire de impozitul pe venit și pentru o perioadă anterioară prezentării atestării și a informațiilor justificative pe care le poate solicita în mod rezonabil sau chiar pentru o perioadă anterioară datei deciziei de scutire. Potrivit acestei instanțe, o astfel de posibilitate ar echivala cu validarea retroactivă a lipsei reținerii la sursă a impozitului pe redevențe, în ipoteza în care contribuabilul ar demonstra *a posteriori* că erau îndeplinite condițiile de scutire pentru perioada fiscală în discuție.
- 17 În ipoteza în care Curtea ar răspunde afirmativ la această primă întrebare, instanța de trimitere solicită, prin intermediul unei a doua întrebări, să se stabilească dacă Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că stabilește un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative care pot fi solicitate în mod rezonabil de statul membru de origine în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă sau o limită temporală în ceea ce privește perioada, anterioară acestei prezentări, care poate face obiectul unei scutiri.
- 18 Această instanță apreciază că nu este cert că un astfel de termen sau o astfel de limită poate fi dedusă din articolul 1 alineatul (15) din Directiva 2003/49. Această dispoziție nu ar putea, recunoscând efectul său direct vertical, să fie interpretată, în detrimentul contribuabilului, ca stabilind termenul acordat pentru depunerea unei cereri de scutire. În plus, ar trebui să nu se confunde termenul minim prevăzut de dispoziția menționată, care privește cererea de rambursare a unui impozit reținut la sursă, și termenul de depunere a unei cereri de scutire.
- 19 Instanța menționată consideră că singura limitare în timp eventual aplicabilă ar putea decurge din articolul 1 alineatul (13) din Directiva 2003/49, care prevede că „atestarea solicitată trebuie, pentru fiecare contract de plată, să fie valabilă timp de cel puțin un an, dar să nu depășească trei ani începând de la data la care a fost redactată”.
- 20 În aceste condiții, Nejvyšší správní soud (Curtea Administrativă Supremă) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- „1) Directiva 2003/49 [...] poate fi interpretată în sensul că permite statului de origine să acorde, printr-o decizie adoptată în temeiul articolului 1 alineatul (12) din aceasta, o scutire și pentru o perioadă anterioară datei prezentării atestării și a informațiilor justificative pe care statul de origine poate să le solicite în mod rezonabil, eventual anterioară datei emiterii deciziei înseși?
- 2) În cazul unui răspuns afirmativ la [prima întrebare] [...], rezultă, direct sau indirect, din Directiva 2003/49 sau din orice altă dispoziție a dreptului Uniunii:
- a) vreun termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative pe care statul de origine poate să le solicite în mod rezonabil pentru a emite o decizie de acordare a unei scutiri în temeiul articolului 1 alineatul (12) sau
 - b) vreo limitare temporală a perioadei anterioare prezentării atestării și a informațiilor justificative pe care statul de origine poate să le solicite în mod rezonabil, pentru care se poate acorda scutirea?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

- 21 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că permite statului membru de origine să acorde, în baza unei decizii adoptate în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, o scutire pentru o perioadă anterioară datei acestei decizii sau chiar pentru o perioadă anterioară datei prezentării la administrația competentă a atestării și a informațiilor justificative pe care acest stat membru le poate solicita în mod rezonabil.
- 22 Trebuie amintit că articolul 1 alineatul (1) din Directiva 2003/49 prevede că plățile de dobânzi și de redevențe generate într-un stat membru sunt scutite de orice impozit prin reținere la sursă sau prin estimarea bazei de impozitare în statul de origine respectiv, dacă beneficiarul dobânzilor sau al redevențelor este o societate dintr-un alt stat membru sau un sediu permanent, situat în alt stat membru, al unei societăți dintr-un stat membru.
- 23 Articolul 1 alineatul (12) din această directivă autorizează statul membru de origine să condiționeze scutirea de orice impozitare de o decizie administrativă care este adoptată după prezentarea unei atestări și a informațiilor justificative pe care acest stat membru le poate solicita în mod rezonabil.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Bența

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 24 În această privință, dintr-o jurisprudență constantă rezultă că, pentru interpretarea unei dispoziții de drept al Uniunii, este necesar să se țină cont nu doar de termenii acesteia, ci, în egală măsură, de contextul său și de obiectivele urmărite prin reglementarea din care aceasta face parte (a se vedea Hotărârea din 17 noiembrie 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, punctul 12, și Hotărârea din 25 februarie 2025, BSH Hausgeräte, C-339/22, EU:C:2025:108, punctul 27).
- 25 Mai întâi, trebuie să se constate că modul de redactare a articolului 1 alineatul (12) din Directiva 2003/49 nu se opune ca statul membru de origine să poată acorda o scutire pentru o perioadă anterioară datei deciziei administrative sau chiar pentru o perioadă anterioară datei la care atestarea și informațiile justificative sunt prezentate administrației competente. În măsura în care a doua teză a dispoziției menționate prevede că decizia de scutire „este valabilă timp de cel puțin un an de la emitere”, aceasta stabilește o durată minimă de valabilitate a acestei decizii, dar nu interzice unui astfel de stat membru să acorde o scutire pentru o perioadă anterioară datei acestei decizii.
- 26 În ceea ce privește, în continuare, contextul în care se înscrie această dispoziție, trebuie amintit că, în ceea ce privește procedurile de scutire stabilite de Directiva 2003/49, articolul 1 alineatul (11) din aceasta are în vedere acordarea unei scutiri în temeiul unei atestări, în timp ce alineatul (12) al acestui articol 1 permite statului membru să acorde o astfel de scutire printr-o decizie adoptată la cererea contribuabilului.
- 27 În plus, articolul 1 alineatul (13) din Directiva 2003/49 precizează durata de valabilitate și conținutul atestării care trebuie furnizate în scopul aplicării alineatelor (11) și (12) ale acestui articol 1, precum și informațiile pe care statul membru de origine le poate solicita în mod rezonabil.
- 28 Rezultă că dispozițiile Directivei 2003/49 nu prevăd limitarea domeniului de aplicare al unei scutiri doar la perioada ulterioară datei la care este adoptată decizia prevăzută la articolul 1 alineatul (12) din Directiva 2003/49 sau chiar la data prezentării atestării și a informațiilor justificative administrației competente.
- 29 În sfârșit, în ceea ce privește obiectivele urmărite de Directiva 2003/49, astfel cum rezultă din cuprinsul considerentelor (2)-(4) ale acestei directive, aceasta are ca obiectiv eliminarea dublei impozitări în ceea ce privește plățile de dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite și de a garanta ca aceste plăți să fie impozitate o singură dată într-un singur stat membru, eliminarea oricărei forme de impozitare a plăților menționate în statul membru de unde provin constituind soluția cea mai adecvată pentru realizarea egalității tratamentului fiscal aplicat operațiunilor la nivel național cu cel aplicat la nivel

transfrontalier (Hotărârea din 24 februarie 2022, Viva Telecom Bulgaria, C-257/20, EU:C:2022:125, punctul 48 și jurisprudența citată). Or, posibilitatea unui stat membru de a acorda o scutire, în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, pentru o perioadă anterioară datei deciziei de scutire sau chiar pentru o perioadă anterioară datei prezentării atestării și a informațiilor justificative prezentate în susținerea cererii de scutire contribuie la realizarea acestei finalități.

- 30 Având în vedere motivele care precedă, trebuie să se răspundă la prima întrebare că Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că permite statului membru de origine să acorde, în baza unei decizii adoptate în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, o scutire pentru o perioadă anterioară datei acestei decizii sau chiar pentru o perioadă anterioară datei prezentării, la administrația competentă, a atestării și a informațiilor justificative pe care acest stat membru le poate solicita în mod rezonabil.

Cu privire la a doua întrebare

- 31 Prin intermediul celei de a doua întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că stabilește un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative pe care statul membru de origine le poate solicita în mod rezonabil în scopul adoptării unei decizii de scutire în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă sau că prevede o limită a duratei perioadei anterioare acestei prezentări pentru care poate fi acordată o scutire.
- 32 Din modul de redactare a articolului 1 alineatul (12) din Directiva 2003/49 nu reiese că această dispoziție prevede un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative administrației competente și nici că ea stabilește o limită a duratei perioadei anterioare acestei prezentări care poate face obiectul unei scutiri.
- 33 Situația este aceeași în ceea ce privește articolul 1 alineatul (13) din această directivă. Desigur, acest alineat (13) prevede că atestarea solicitată pentru fiecare contract de plată are o durată de valabilitate de maximum trei ani de la data la care a fost redactată. Totuși, acesta nu impune solicitantului un termen pentru a prezenta atestarea și informațiile justificative administrației competente. Acesta nu stabilește nici o limită a duratei perioadei anterioare acestei prezentări care poate face obiectul unei scutiri.
- 34 În ceea ce privește articolul 1 alineatul (15) din directiva menționată, acesta nu prevede un termen aplicabil cererilor de scutire prezentate în temeiul articolului 1 alineatul (12) din aceasta.

- 35 Astfel, acest articol 1 alineatul (15), care oferă societății sau sediului permanent prestator care a reținut la sursă un impozit care trebuie să facă obiectul unei scutiri posibilitatea de a introduce o cerere de rambursare, corespunde unui regim procedural distinct de cererile de scutire prezentate în temeiul alineatului (12) al acestui articol 1. Deși articolul 1 alineatul (15) din Directiva 2003/49 precizează că termenul stabilit de statul membru pentru înaintarea unei cereri de rambursare este de minimum doi ani de la data la care dobânzile sau redevențele sunt plătite, acest termen nu se aplică procedurilor prevăzute la acest articol 1 alineatul (12).
- 36 Această interpretare este confirmată de finalitatea Directivei 2003/49 amintită la punctul 29 din prezenta hotărâre. Astfel, stabilirea, chiar de către directivă, a unui termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative sau a unei limite a duratei perioadei anterioare acestei prezentări pentru care poate fi acordată o scutire nu este necesară pentru atingerea acestui scop.
- 37 În ceea ce privește litigiul principal, rezultă că, sub rezerva verificării de către instanța de trimitere, Erdrich Umformtechnik nu avea nicio obligație în temeiul articolului 1 alineatul (15) din Directiva 2003/49. În plus, trebuie amintit că o directivă nu poate, prin ea însăși, să creeze obligații în sarcina unui particular și, prin urmare, nu poate fi invocată ca atare împotriva sa (Hotărârea din 3 mai 2005, Berlusconi ș.a., C-387/02, C-391/02 și C-403/02, EU:C:2005:270, punctul 73 și jurisprudența citată).
- 38 Întrucât Directiva 2003/49 nu stabilește un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative ale unei cereri de scutire a veniturilor din redevențe, revine ordinii juridice interne a fiecărui stat membru sarcina de a stabili acest termen, în temeiul principiului autonomiei procedurale (a se vedea prin analogie Hotărârea din 22 decembrie 2022, Shell Deutschland Oil, C-553/21, EU:C:2022:1030, punctele 25 și 26, precum și jurisprudența citată). În speță, astfel cum arată Comisia Europeană în observațiile sale scrise, va reveni instanței de trimitere sarcina de a verifica dacă există, în dreptul ceh, un termen aplicabil situației în discuție în litigiul principal.
- 39 În lumina motivelor care precedă, trebuie să se răspundă la a doua întrebare că Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că nu stabilește nici un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative pe care statul membru de origine le poate solicita în mod rezonabil în vederea adoptării unei decizii de scutire în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, nici o limită a duratei perioadei anterioare acestei prezentări pentru care poate fi acordată o scutire.

Consultant Fiscal, Auditor Financiar - Adrian Beța

www.bentaconsult.ro ; adrian@bentaconsult.ro tel: 0723 530 139 Act normativ descărcat prin abonament Alerta Fiscală / Revista Prietenii Contabilității / Revista Prietenii Fiscalității

- 40 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 a șasea) declară:

- 1) **Directiva 2003/49/CE a Consiliului din 3 iunie 2003 privind sistemul comun de impozitare, aplicabil plăților de dobânzi și de redevențe efectuate între societăți asociate din state membre diferite trebuie interpretată în sensul că permite statului membru de origine să acorde, în baza unei decizii adoptate în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, o scutire pentru o perioadă anterioară datei acestei decizii sau chiar pentru o perioadă anterioară datei prezentării la administrația competentă a atestării și a informațiilor justificative pe care acest stat membru le poate solicita în mod rezonabil.**
- 2) **Directiva 2003/49 trebuie interpretată în sensul că nu stabilește nici un termen pentru prezentarea atestării și a informațiilor justificative pe care statul membru de origine le poate solicita în mod rezonabil în vederea adoptării unei decizii de scutire în temeiul articolului 1 alineatul (12) din această directivă, nici o limită a duratei perioadei anterioare acestei prezentări pentru care poate fi acordată o scutire.**