

Affaire C-705/20

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

21 décembre 2020

Juridiction de renvoi :

Income Tax Tribunal ([Gibraltar,] Royaume-Uni)

Date de la décision de renvoi :

16 décembre 2020

Requérante :

Fossil (Gibraltar) Limited

Défendeur :

Commissioner of Income Tax (Royaume-Uni)

[OMISSIS]

INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DE GIBRALTAR COMPÉTENT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU ET LES BÉNÉFICES, ROYAUME-UNI)

STATUANT SUR LE RECOURS FORMÉ AU TITRE DE L'ARTICLE 32 DE L'INCOME TAX ACT 2010 (LOI DE 2010 RELATIVE À L'IMPÔT SUR LE REVENU ET LES BÉNÉFICES, CI-APRÈS L'« ITA 2010 »)

CONCERNANT LA LISTE C, CLASSE 6, DE L'ANNEXE 1 DE L'ITA 2010

ENTRE

FOSSIL (GIBRALTAR) LIMITED

requérante

ET

COMMISSIONER OF INCOME TAX

défendeur

**ORDONNANCE PORTANT SUR UNE DEMANDE DE DÉCISION
PRÉJUDICIELLE**

Mercredi 16 décembre 2020

[composition du tribunal]

La requérante lui ayant demandé de déférer à la Cour une question portant sur l'interprétation de la décision (UE) 2019/700 de la Commission, du 19 décembre 2018, concernant l'aide d'État SA.34914 (2013/C) mise à exécution par le Royaume-Uni en ce qui concerne le régime d'imposition des sociétés de Gibraltar [notifiée sous le numéro C(2018) 7848],

[représentants des parties]

**L'INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DE
GIBRALTAR COMPÉTENT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU
ET LES BÉNÉFICES) ORDONNE :**

- 1) La question préjudicielle énoncée en annexe à la présente décision est déférée à la Cour au titre de l'article 267 TFUE.
- 2) La présente ordonnance et son annexe sont immédiatement adressées à la Cour.
- 3) Il est sursis à statuer jusqu'à ce que la Cour se soit prononcée à titre préjudiciel sur la question énoncée en annexe ou jusqu'à l'adoption d'une nouvelle ordonnance.
- 4) Les dépens sont réservés.

(sé)

PRÉSIDENT

**INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DE
GIBRALTAR COMPÉTENT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU
ET LES BÉNÉFICES)**

ANNEXE

DEMANDE DE DÉCISION PRÉJUDICIELLE

I. INTRODUCTION

- 1 La présente demande de décision préjudicielle introduite par la juridiction de renvoi fait suite à un recours formé par la requérante concernant la mise en œuvre de la décision 2019/700 par le défendeur.
- 2 En particulier, à la suite d'une directive de la direction générale (DG) Concurrence de la Commission européenne exposée dans un courrier du 26 mars 2020, le défendeur a refusé d'accorder à la requérante une réduction d'impôt au titre de l'article 37 ITA 2010 en ce qui concerne l'impôt acquitté sur les revenus de celle-ci générés par les redevances de propriété intellectuelle perçus aux États-Unis d'Amérique. Le défendeur reconnaît que, sans la directive de la DG Concurrence, il prendrait une telle mesure à l'endroit de la requérante.
- 3 La requérante conteste le refus du défendeur (opposé en application de la directive de la DG Concurrence) de lui accorder une réduction d'impôt au titre de l'article 37 ITA 2010 et soutient que la décision 2019/700 n'empêche pas celui-ci d'appliquer une telle réduction.

II. BRÈVE PRÉSENTATION DES FAITS

- 4 Le 16 octobre 2013, la Commission a ouvert une procédure formelle d'examen afin de vérifier si l'exonération fiscale des revenus générés par les intérêts passifs et les redevances de propriété intellectuelle prévue par l'ITA 2010 avantagerait de manière sélective certaines entreprises. La décision 2019/700 conclut que tel est le cas.
- 5 La requérante est une filiale à 100 % de Fossil Group, Inc., une société domiciliée aux États-Unis d'Amérique, et fait partie d'un groupe états-unien de création de mode et de fabrication d'articles de mode fondé en 1984 et basé à [Or. 2] Richardson, Texas, États-Unis d'Amérique. Parmi les marques du groupe, on compte Fossil, Relic, BMW, Michele Watch, Skagen Denmark, Misfit, WSI et Zodiac Watches. La requérante est une société de Gibraltar, Royaume-Uni, qui perçoit des redevances de propriété intellectuelle générées par l'utilisation, dans le monde entier, de certaines marques et de certains éléments incorporels (dessins et modèles) associés aux marques du groupe.
- 6 Le défendeur est le Commissioner of Income Tax qui, conformément à l'article 2 ITA 2010, est l'autorité chargée du calcul et de la perception de l'impôt sur le revenu et les bénéfices à Gibraltar.
- 7 La requérante ne faisait pas partie des 165 sociétés examinées par la Commission dont la liste est annexée à la décision 2019/700. En revanche, elle a bénéficié d'une exonération fiscale des revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle au titre de l'ITA 2010. Fossil Group a déclaré l'intégralité des revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle perçus par la

requérante à l'administration fiscale des États-Unis d'Amérique, où un impôt sur ces revenus a été acquitté au taux de 35 %.

- 8 Les parties reconnaissent toutes deux que :
- a) l'article 37 ITA 2010 habilite le défendeur à accorder une réduction d'impôt à la requérante au regard de tout impôt sur les revenus de la requérante générés par les redevances de propriété intellectuelle acquitté par Fossil Group aux États-Unis d'Amérique ;
 - b) sans la décision 2019/700, le défendeur aurait accordé cette réduction d'impôt à la requérante au regard de tout impôt dont elle est tenue de s'acquitter à Gibraltar au titre de ces revenus, conformément aux dispositions de l'ITA 2010 ;
 - c) même si les revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle avaient été imposés en 2011, 2012 et 2013 à Gibraltar au titre de l'ITA 2010 et ce volet de l'ITA 2010 n'avait pas été examiné par la Commission, le défendeur aurait accordé une réduction d'impôt à la requérante au titre de l'article 37 ITA 2010.
- 9 Avec la publication de l'Income Tax (Amendment) Regulations 2019 (règlement de 2019 portant modification de la législation relative à l'impôt sur le revenu et les bénéficiaires, ci-après l'« ITR 2019 »), le 7 [Or. 3] février 2019, le ministre en chef de Gibraltar, en sa qualité de ministre chargé des finances, a mis en œuvre la décision 2019/700 dans le corpus législatif national. L'ITR 2019 modifie l'ITA 2010 afin de permettre l'imposition rétroactive des revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle perçus entre le 1^{er} janvier 2011 et le 31 décembre 2013 au titre de la classe 3 bis de l'annexe 1 de l'ITA 2010.
- 10 Avant d'accorder une réduction d'impôt à la requérante au titre de l'article 37 ITA 2010, le défendeur a pris contact avec la DG Concurrence afin de lui demander conseil. Le 26 mars 2020, celle-ci a informé le défendeur par écrit que, pour le calcul de l'impôt, il ne pouvait pas tenir compte de l'impôt acquitté aux États-Unis d'Amérique sur les revenus de la requérante générés par les redevances de propriété intellectuelle.

III. PREMIÈRE ET DERNIÈRE DEMANDE DE DÉCISION PRÉJUDICIELLE DE LA JURIDICTION DE RENVOI

- 11 C'est la première fois (et, eu égard au retrait du Royaume-Uni de l'Union, aussi la dernière) que la juridiction de renvoi saisit la Cour à titre préjudiciel au titre de l'article 267 TFUE. La juridiction de renvoi doit être considérée comme une juridiction habilitée à ces fins en vue d'assurer l'application uniforme du droit de l'Union [voir arrêts du 21 janvier 2020, Banco de Santander, C-274/14, EU:C:2020:17, point 51 (demande de décision préjudicielle introduite par le Tribunal Económico-Administrativo Central (tribunal económico-administratif

central, Espagne); du 3 juillet 1991, Barr et Montrose Holdings, C-355/89, EU:C:1991:287, points 6 à 10 ; du 16 juillet 1998, Pereira Roque, C-171/96, EU:C:1998:368, ainsi que conclusions de l'avocat général La Pergola dans l'affaire Pereira Roque, C-171/96, EU:C:1997:425, point 24]. Elle satisfait aux critères tenant à sa permanence, au caractère obligatoire de sa juridiction et à la nature contradictoire de sa procédure, comme entre un requérant au titre de l'article 35 ITA 2010 et le Commissioner of Income Tax (c'est-à-dire le défendeur). Elle applique la règle de droit et, d'ailleurs, tout point de droit décidé par elle peut faire l'objet d'un recours devant la Supreme Court of Gibraltar (Cour suprême de Gibraltar, Royaume-Uni). La juridiction de renvoi satisfait également au critère d'indépendance et est tenue de respecter les droits garantis par la constitution de Gibraltar (laquelle est rédigée sur le modèle de la Convention européenne des droits de l'homme), par exemple, en ce qui concerne le droit à un procès équitable. [Or. 4]

IV. LE STATUT DE GIBRALTAR EN DROIT DE L'UNION

- 12 Le droit de l'Union était applicable à Gibraltar en vertu de l'article 355, point 3, TFUE, qui dispose :

« Les dispositions des traités s'appliquent aux territoires européens dont un État membre assume les relations extérieures. »

- 13 La pleine application du droit de l'Union à Gibraltar, du fait de l'article 355, point 3, TFUE, était tempérée par les articles 28, 29 et 30 de l'acte relatif aux conditions d'adhésion et aux adaptations des traités (JO 1972, L 73, p. 14), joint au traité relatif à l'adhésion à la Communauté économique européenne et à la Communauté européenne de l'énergie atomique du Royaume de Danemark, de l'Irlande, du Royaume de Norvège et du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et de l'Irlande du Nord (JO 1972, L 73, p. 5). L'un des effets de ces dispositions est d'exclure Gibraltar du territoire douanier commun de l'Union.

- 14 Les effets de cette exclusion ont été examinés par la Cour dans l'arrêt du 23 septembre 2003, Commission/Royaume-Uni (C-30/01, EU:C:2003:489). Dans cette affaire, la Cour était appelée à examiner l'applicabilité à Gibraltar d'un certain nombre de directives de l'Union fondées sur l'article 100 CEE (devenu article 94 CE, puis article 115 TFUE) ou sur l'article 100 A CEE (devenu article 95 CE, puis article 114 TFUE), dont la libre circulation des marchandises était le principal objectif. Au point 59, la Cour affirme que :

« l'exclusion de Gibraltar du territoire douanier de la Communauté implique que ne lui sont applicables ni les règles du traité relatives à la libre circulation des marchandises ni celles du droit communautaire dérivé visant, à l'égard de la libre circulation des marchandises, à assurer un rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres, conformément aux articles 94 CE et 95 CE ».

- 15 Les autres libertés (personnes, services et capitaux) étaient toutes applicables à Gibraltar jusqu'au retrait du Royaume-Uni de l'Union.

La transposition et la mise en œuvre des mesures de l'Union à Gibraltar

- 16 Selon le droit de l'Union, le Royaume-Uni était l'État membre responsable en dernier ressort du respect par Gibraltar du droit de l'Union. Cependant, d'après le droit constitutionnel de Gibraltar et conformément à la circonstance, également d'ordre constitutionnel, **[Or. 5]** que Gibraltar ne fait pas partie du Royaume-Uni, les questions relatives à l'Union, en ce compris l'obligation de transposer et de mettre en œuvre les directives de l'Union dans l'ordre juridique national de Gibraltar, relèvent de la responsabilité du gouvernement et du parlement de Gibraltar.
- 17 C'est ce que confirme l'article 47, paragraphe 3, de la constitution de Gibraltar, qui dispose :
- « Sans préjudice de la responsabilité du Royaume-Uni en ce qui concerne le respect par Gibraltar du droit de l'Union, les questions qui, selon la présente constitution, relèvent de la responsabilité des ministres [du gouvernement de Gibraltar] ne cessent pas d'être de leur responsabilité au motif qu'elles présentent un lien avec l'Union. »
- 18 Aux termes de l'article 16, paragraphe 3, du règlement (UE) 2015/1589 du Conseil, du 13 juillet 2015, portant modalités d'application de l'article 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (JO 2015, L 248, p. 9), la récupération des aides d'État s'effectue conformément aux procédures prévues par le droit national de l'État membre concerné. Il appartient aux autorités de Gibraltar de récupérer l'aide conformément aux dispositions du droit national en vigueur à la date pertinente.

V. QUESTIONS DE DROIT ET ARGUMENTS

Les arguments en faveur du défendeur, qui suit la DG Concurrence

- 19 Dans son courrier du 26 mars 2020 (ci-après le « courrier de la DG Concurrence »), la DG Concurrence estime que le défendeur ne peut pas tenir compte de l'impôt acquitté aux États-Unis d'Amérique sur les revenus *de la requérante* générés par les redevances de propriété intellectuelle, au motif que :
- a) « il est clair que la méthode décrite au considérant 226 [de la décision 2019/700] n'a pas pour but d'autoriser la déduction des impôts acquittés aux États-Unis d'Amérique du fait de leurs règles anti-fraude [relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC)]. Le prélèvement SEC répond à une logique fiscale différente (lutte contre la fraude) et n'a d'incidence ni sur le

raisonnement qui sous-tend la décision 2019/700 ni sur la méthode de calcul de l'aide. » La DG Concurrence fait référence au point 318 de l'arrêt du 24 septembre 2019, Luxembourg et Fiat Chrysler Finance Europe/Commission (T-755/15 et T-759/15, EU:T:2019:670) ; **[Or. 6]**

- b) « permettre la compensation des impôts prélevés à Gibraltar (sur les revenus trouvant leur origine à Gibraltar) au regard des impôts prélevés aux États-Unis d'Amérique aurait pour effet paradoxal que Gibraltar ne serait pas habilitée à exercer sa compétence fiscale (en ce qui concerne les revenus générés par une société de Gibraltar), tandis que les impôts dus sur les mêmes sommes seraient effectivement acquittés aux États-Unis d'Amérique (conformément à leurs règles anti-fraude) » ;
 - c) le point 102 de la Communication de la Commission sur la récupération des aides d'État illégales et incompatibles avec le marché intérieur (2019/C 247/01) n'est pas applicable à la requérante, car le bénéficiaire (c'est-à-dire la requérante) n'a acquitté aucun impôt sur le montant de l'aide.
- 20 Le défendeur estime qu'il doit suivre et appliquer la directive de la DG Concurrence.
- 21 En outre, bien que l'avis de la DG Concurrence sur la possibilité d'obtenir une réduction d'impôt au titre de l'article 37 ITA 2010 n'ait jamais été expressément sollicité, le défendeur estime que le courrier de la DG Concurrence l'empêche d'accorder une telle réduction, car il a pour conséquence de rendre impossible l'application dudit article 37. Le courrier de la DG Concurrence a été rédigé en réponse à un courrier de Fossil Group de décembre 2019. Ni l'un ni l'autre n'évoque l'article 37 ITA 2010, tous deux se concentrant sur le calcul de l'obligation fiscale selon le considérant 226 de la décision 2019/700.

Les arguments en faveur de la requérante

- 22 La requérante conteste le raisonnement exposé ci-dessus. Elle avance les arguments suivants :
- a) Aux termes de l'article 4, paragraphe 3, TUE, les États membres sont tenus de faciliter l'accomplissement par la Commission de sa mission et donc, notamment, de veiller à la mise en œuvre de ses décisions. Aux termes de l'article 16, paragraphe 3, du règlement 2015/1589, la récupération des aides d'État s'effectue conformément aux procédures prévues par le droit national de l'État membre concerné. **[Or. 7]**
 - b) Le Royaume-Uni, par l'intermédiaire des autorités de Gibraltar, a cherché à mettre en œuvre la décision 2019/700 en adoptant à Gibraltar l'ITR 2019, qui permet l'imposition rétroactive des revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle pour les années 2011 à 2013.

- c) En sa qualité d'autorité chargée du calcul de l'impôt sur ces revenus pour la période en cause, le défendeur était habilité, dans le cadre du droit national, à appliquer toute réduction d'impôt ouverte à la requérante au titre de l'ITA 2010.
- d) L'article 37 ITA 2010 n'est pas concerné par la décision 2019/700, qui ne conclut à aucun moment que cette disposition est contraire au droit de l'Union. La décision 2019/700 ne conclut pas davantage que le défendeur n'était pas habilité à appliquer toute réduction d'impôt prévue par les lois de Gibraltar lors du calcul des montants dus au titre de cette décision.
- e) La question de la réduction d'impôt qu'il convient d'appliquer à un revenu imposable relève de la compétence du défendeur qui applique le droit national et, en l'espèce, celui-ci aurait accordé à la requérante une réduction d'impôt au regard de l'impôt acquitté aux États-Unis d'Amérique sur *les revenus de la requérante générés par les redevances de propriété intellectuelle*. Ces facteurs étaient absents dans l'affaire qui a donné lieu à l'arrêt du 24 septembre 2019, Luxembourg et Fiat Chrysler Finance Europe/Commission (T-755/15 et T-759/15, EU:T:2019:670), qui est mentionnée dans le courrier de la DG Concurrence et qui concerne des faits distincts.
- f) Le défendeur amalgame le calcul de l'impôt dû au titre du considérant 226 de la décision 2019/700, qui correspond à un simple calcul mathématique, avec la question de la réduction d'impôt applicable au regard du montant brut dû. La question de la réduction d'impôt qu'il convient d'appliquer à un impôt à récupérer au titre de la décision 2019/700 relève de la compétence des autorités de Gibraltar qui appliquent l'ITA 2010. Cela est entièrement conforme à l'article 16, paragraphe 3, du règlement 2015/1589.
- g) Tout argument suggérant que, en s'appliquant également à la réduction d'impôt prévue à l'article 37 ITA 2010, le courrier de la DG Concurrence « aurait pour effet [Or. 8] paradoxal que Gibraltar ne serait pas habilitée à exercer sa compétence fiscale » serait erroné. L'administration fiscale de Gibraltar exercerait simplement la compétence qui lui est conférée par le droit national pour accorder une réduction d'impôt au regard de l'impôt acquitté aux États-Unis d'Amérique. En effet, si l'ITA 2010 avait, dès l'origine, prévu l'imposition des revenus générés par les redevances de propriété intellectuelle et si, partant, la Commission n'avait pas examiné ce volet de l'ITA, le défendeur aurait appliqué la réduction d'impôt prévue à l'article 37 ITA 2010. Dans ces circonstances, on a du mal à comprendre pourquoi la requérante ne peut bénéficier de la réduction d'impôt à laquelle elle aurait eu droit si l'ITA avait été compatible avec les règles en matière d'aides d'État en 2010 et/ou pourquoi le fait d'accorder une réduction d'impôt au titre de la réglementation ou de la législation nationale a l'effet paradoxal invoqué par la DG [Concurrence].

VI. LES MOTIFS DU RENVOI PRÉJUDICIEL

- 23 La juridiction de renvoi estime que la présente affaire soulève une question complexe d'interprétation du droit de l'Union, à laquelle la Cour est mieux à même de répondre, notamment en ce qui concerne la question de l'effet de la décision 2019/700 et le point de savoir si celui-ci s'étend à la capacité du défendeur d'appliquer la réduction d'impôt prévue dans les lois et règlements nationaux qui n'ont pas été examinés au regard des règles en matière d'aides d'État.

VII. LA QUESTION PRÉJUDICIELLE

- 24 En conséquence, la juridiction de renvoi défère la question préjudicielle suivante :

Une décision du Commissioner of Income Tax d'accorder une réduction d'impôt au titre de l'ITA 2010 au regard de l'impôt sur les revenus de la requérante générés par les redevances de propriété intellectuelle acquitté aux États-Unis d'Amérique serait-elle contraire à la décision 2019/700 ou cette dernière s'oppose-t-elle à l'adoption d'une telle mesure pour toute autre raison ?

(sé)

PRÉSIDENT

**INCOME TAX TRIBUNAL OF GIBRALTAR (TRIBUNAL DE
GIBRALTAR COMPÉTENT EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU
ET LES BÉNÉFICES)**