

Affaire C-10/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

20 mars 2019

Jurisdiction de renvoi :

Tribunalul București (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

18 janvier 2019

Partie requérante :

CHEP Equipment Pooling NV

Parties défenderesses :

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală regională a finanțelor publice București – Serviciul soluționare contestații

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția generală regională a finanțelor publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți

ROUMANIE

TRIBUNALUL BUCUREȘTI [tribunal de grande instance de Bucarest]

II^e CHAMBRE DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF ET FISCAL

[omissis]

DEMANDE DE DÉCISION PRÉJUDICIELLE

À la demande du requérant, la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest), eu égard à l'ordonnance rendue au terme de l'audience du 5 décembre 2017, conformément à l'article 267 TFUE, demande à la

COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE

de répondre aux questions préjudicielles suivantes, relatives à l'interprétation des directives relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), une décision à cet égard étant utile pour statuer dans le litige au principal pendant devant la juridiction de céans :

- 1) Le transport de palettes d'un État membre à destination d'un autre État membre, afin que ces palettes y soient ultérieurement louées à un assujetti établi et identifié à la TVA en Roumanie, constitue-t-il un cas d'absence de transfert au sens de l'article 17, paragraphe 2, de la directive [2006/112/CE] ?
- 2) Indépendamment de la réponse à la première question, un assujetti au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE qui est établi sur le territoire d'un autre État membre que celui de remboursement est-il considéré comme un assujetti au sens de l'article 2, point 1, de la directive 2008/9/CE, même s'il est identifié à la TVA ou serait tenu d'être identifié à la TVA dans l'État membre du remboursement ?
- 3) Eu égard aux dispositions de la directive 2008/9/CE, la condition de ne pas être identifié à la TVA dans l'État membre du remboursement représente-t-elle une condition supplémentaire au regard de celles prévues à l'article 3 de la directive 2008/9/CE pour qu'un assujetti établi dans un autre État membre et non dans l'État membre du remboursement puisse bénéficier du droit au remboursement dans des circonstances telles que celles de l'espèce ?
- 4) L'article 3 de la directive 2008/9/CE doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une pratique de l'administration nationale consistant à refuser le remboursement de la TVA en raison du non-respect d'une condition prévue exclusivement dans le droit national ?

Objet du litige. Les faits pertinents

- 1 Le 3 avril 2017, la deuxième chambre du contentieux administratif et fiscal du Tribunalul București (tribunal de grande instance de Bucarest) a été saisie d'une requête [omissis] par laquelle la requérante, CHEP Equipment Pooling NV (ci après « CHEP BE »), personne morale sise en Belgique, opposée à l'Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații (Agence nationale de l'administration fiscale – direction générale des finances publiques de Bucarest – service du traitement des réclamations, ci-après le « service du traitement des réclamations ») et à l'Agencia Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația fiscală pentru contribuabili nerezidenți (Agence nationale de l'administration fiscale – direction générale des finances publiques de Bucarest – administration fiscale pour les contribuables non-résidents, ci-après l'« administration fiscale pour les contribuables non-résidents »), a demandé l'annulation de la décision [Or. 2] [omissis] du service du traitement des réclamations du 11 octobre 2016 rejetant comme non fondée la réclamation fiscale introduite par la société, l'annulation de

la décision de l'administration fiscale pour les contribuables non-résidents [omissis] du 14 avril 2016 relative au remboursement de la TVA aux assujettis établis non en Roumanie, mais dans un autre État membre de l'Union, ainsi que la restitution de 185 822,23 lei roumains (RON) à la société.

- 2 Dans sa requête, la requérante a fait valoir qu'elle était une société établie en Belgique et non en Roumanie, spécialisée dans les services de location de palettes en Europe.

Le stock européen d'équipements (c'est-à-dire de palettes) est sous-loué à des entités CHEP dans chaque pays européen, notamment CHEP Pooling Services Romania SRL (ci-après « CHEP Roumanie »), qui louent à leur tour les palettes aux clients des pays respectifs (en l'occurrence, CHEP Roumanie loue les palettes aux clients roumains).

Pour exercer cette activité, CHEP BE achète des palettes neuves dans la plupart des pays européens, dont la Roumanie, afin de répondre à la demande locale de palettes. Toutes les palettes sont originaires de l'Union européenne.

Dans l'exercice de ses activités et pour approvisionner le marché roumain, CHEP BE achète des palettes en Roumanie auprès d'un fournisseur identifié à la TVA en Roumanie. Les biens faisant l'objet des factures en cause ont été transportés depuis les locaux du fournisseur en Roumanie vers une autre destination en Roumanie et les factures ont été émises avec un taux de TVA de 24 % (conformément aux règles spécifiques de TVA).

Ultérieurement, CHEP BE a loué ces palettes se trouvant sur le territoire de la Roumanie à l'entreprise CHEP Roumanie. Celle-ci a elle-même sous-loué ces palettes à ses clients.

Par conséquent, ces palettes achetées par CHEP Equipment Pooling NV en Roumanie, ainsi que les palettes expédiées en Roumanie par les clients de CHEP établis en dehors de la Roumanie, sont louées par CHEP BE à CHEP Roumanie. Toutes les palettes du stock européen de produits sont interchangeables et sont utilisées en commun par les sociétés du groupe CHEP (y compris CHEP Roumanie) et leurs clients. Les clients de CHEP BE peuvent expédier les palettes louées n'importe où en Roumanie, à destination d'autres États membres de l'Union ou d'États tiers.

En outre, les palettes utilisées pour le transport des marchandises déclarées à l'exportation (par le client final) doivent être réexpédiées en Roumanie. Elles ont été collectées par le prestataire de services de collecte de palettes en dehors de l'Union (par exemple Intereuropa DOO) et réexpédiées en Roumanie à CHEP Roumanie, qui les a déclarées à l'importation.

Après l'importation, CHEP Roumanie a refacturé la valeur des palettes déclarées à l'importation et la TVA afférente à CHEP BE (en sa qualité de propriétaire de ces biens), en application de la structure de commissionnaire prévue à l'article 151 bis

de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts, ci-après le « code des impôts ») et [au] point 59, paragraphe 2, des Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (modalités d'application du code des impôts).

Suivant le modèle d'affaires mis en œuvre, les achats effectués par CHEP BE sur la base des factures visées dans les demandes de remboursement n'ont été ni livrées ni vendues en Roumanie, mais sont demeurées la propriété de CHEP BE et ont fait l'objet du contrat de location conclu entre ladite société et CHEP Roumanie (une société du groupe CHEP identifiée à la TVA en Roumanie [omissis]).

Eu égard aux acquisitions effectuées [par] CHEP BE en Roumanie, pour lesquelles CHEP BE s'est vu adresser des factures incluant la TVA roumaine au taux de 24 %, ainsi qu'aux factures adressées par CHEP Roumanie en application de la structure de commissionnaire pour les opérations d'importation de palettes, CHEP BE a formulé sa demande de remboursement, qui a été enregistrée auprès des autorités fiscales roumaines [omissis] en juin 2015, dans laquelle elle réclame le remboursement de la somme de 185 822,23 RON.

Le 14 avril 2016, l'administration fiscale pour les contribuables non-résidents a adopté la décision de remboursement [omissis] du 14 avril 2016, par laquelle elle a refusé le remboursement de la TVA à CHEP BE au motif que cette société était tenue de s'identifier à la TVA en Roumanie en vertu de l'article 153, paragraphe 5, du code des impôts. **[Or. 3]**

La requérante a suivi la procédure préalable en présentant une réclamation qui a été enregistrée à la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București (direction générale des finances publiques de Bucarest, ci-après la « DGRFP de Bucarest ») [omissis] le 25 juillet 2016.

Par décision [omissis] du 11 octobre 2016, l'organe de règlement des litiges a rejeté la réclamation pour l'intégralité de la somme contestée en invoquant le même argument, à savoir l'obligation de la société de s'identifier à la TVA en Roumanie.

CHEP BE a intenté un recours contentieux administratif contre ces actes administratifs en invoquant, en substance, les moyens suivants, tirés de leur illégalité et de leur caractère non fondé : la société a droit au remboursement de la TVA indépendamment de son éventuelle obligation d'identification à la TVA en Roumanie, conformément à la directive 2008/9/CE du Conseil, du 12 février 2008, définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE du Conseil, du 28 novembre 2006, relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'État membre du remboursement, mais dans un autre État membre [omissis], étant donné que la société est établie en Belgique et non en Roumanie (l'État membre du remboursement), si bien que le motif avancé par les

autorités fiscales défenderesses pour refuser le droit au remboursement de la TVA est contraire à la directive 2008/9 ; la société n'était pas tenue d'être identifiée à la TVA en Roumanie, car elle n'a pas effectué d'acquisitions intracommunautaires assimilées en Roumanie, mais des opérations qui ne sont pas assimilées à des acquisitions intracommunautaires ; et la société a rempli les conditions légales pour le remboursement de TVA demandé.

- 3 Dans le mémoire en défense déposé le 24 avril 2017, la DGRFP de Bucarest et l'administration fiscale pour les contribuables non-résidents ont soutenu que les actes administratifs fiscaux contestés sont légaux et fondés.

D'après les documents joints à la demande de remboursement, la société non-résidente CHEP BE a acquis exclusivement auprès du fournisseur SC DDCA Romania SRL uniquement des palettes de type B1208A, 800 × 1200 [mm] ; parallèlement, elle a loué à sa filiale CHEP Roumanie tant des palettes de type B1208A, 800 × 1200 [mm] (qui pouvaient provenir d'acquisitions nationales auprès de SC DDCA România SRL) que des palettes d'autres types, pour lesquelles il n'existe pas d'acquisitions nationales, si bien que, à l'évidence, la société non résidente a également loué des équipements acquis dans d'autres États membres de l'Union et transportés en Roumanie en vue de leur location et de leur sous-location.

La société n'a présenté aucun document prouvant la circulation ou le transport des équipements provenant d'autres États membres en Roumanie. Elle a uniquement produit des bordereaux de transport pour les équipements achetés en Roumanie, qui confirment le transport des palettes [omissis] depuis les locaux du fournisseur roumain à destination de clients finaux toujours en Roumanie.

Si un assujetti transfère des biens dont il est propriétaire d'un État membre vers un autre, la législation de l'Union en matière de TVA qualifie l'opération de « transfert », opération qui doit respecter toutes les règles d'une « livraison intracommunautaire ». La raison pour laquelle le transfert (opération non onéreuse et sans transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire) est assimilé à une livraison intracommunautaire (opération onéreuse et avec transfert du pouvoir de disposer du bien comme un propriétaire) est que, en l'absence de barrières douanières, le bon fonctionnement du système de la TVA à l'échelle de l'Union suppose que les autorités fiscales de chaque État membre connaissent la circulation intracommunautaire des biens, ce qui implique notamment que les opérateurs économiques qui prennent part à ces opérations respectent des exigences en matière d'enregistrement et de déclaration.

Or, en l'espèce, il est évident que la société non résidente CHEP BE a expédié en Roumanie des biens (dénommés « équipements ») achetés dans d'autres États membres de l'Union, qu'elle a utilisés pour fournir des services sur le territoire roumain (en les louant à sa filiale CHEP Roumanie, qui les a elle-même sous-loués aux clients finaux en Roumanie). Le transport ou l'expédition de biens d'un État membre à destination d'un autre, sans transfert du pouvoir de disposer de ces

biens comme un propriétaire (la société non résidente conserve le droit de propriété des biens) représente un transfert dans l'État membre de départ du transport des biens et, inversement, une acquisition intracommunautaire assimilée dans l'État membre d'arrivée du transport des biens, et il apparaît donc que la société non résidente CHEP BE a effectué en Roumanie des acquisitions intracommunautaires assimilés [Or. 4] pour lesquelles elle était tenue d'être identifiée à la TVA en Roumanie conformément à l'article 153, paragraphe 5, sous a), du code des impôts.

Les parties défenderesses ont fait valoir que la thèse de la requérante selon laquelle l'opération constitue non pas un transfert aux fins de la TVA, mais un cas d'absence de transfert, conformément aux exceptions prévues à l'article 128, paragraphe [1]2, points g) et h), du code des impôts, lues en liaison avec l'article 556 du règlement n° 2454/1993, ne peut pas être retenue, car la requérante n'a apporté aucune preuve que les biens ont été réexpédiés dans l'État membre à partir duquel ils avaient été initialement expédiés ou transportés pour les besoins de prestations de services.

- 4 Concernant les faits**, la juridiction de céans relève que par sa décision [du] 1[4] avril 2016 relative au remboursement de la TVA aux assujettis établis non en Roumanie, mais dans un autre État membre de l'Union, l'administration fiscale pour les contribuables non-résidents a refusé le remboursement de la TVA à hauteur de 185 822,23 RON demandé par la requérante, une société non résidente belge.

La TVA réclamée provient d'acquisitions de biens, à savoir de palettes [omissis], auprès du fournisseur DDCA România SRL, durant la période allant du 1^{er} octobre 2014 au 31 décembre 2014.

Les autorités fiscales ont constaté que la société non résidente requérante a expédié en Roumanie des biens (dénommés « équipements ») achetés dans d'autres États membres de l'Union, qu'elle a utilisés pour fournir des services sur le territoire roumain (en les louant à sa filiale CHEP Roumanie, qui les a elle-même sous-loués aux clients finaux en Roumanie). Le transport ou l'expédition de biens d'un État membre à destination d'un autre, sans transfert du pouvoir de disposer de ces biens comme un propriétaire (la société non résidente conserve le droit de propriété des biens) représente un transfert dans l'État membre de départ du transport des biens et, inversement, une acquisition intracommunautaire assimilée dans l'État membre d'arrivée du transport des biens, et il apparaît donc que la requérante a effectué en Roumanie des acquisitions intracommunautaires assimilés pour lesquelles elle était tenue d'être identifiée à la TVA en Roumanie conformément à l'article 153, paragraphe 5, sous a), du code des impôts.

La requérante CHEP BE a formé un recours contentieux administratif en invoquant l'illégalité et le caractère non fondé des actes administratifs ayant rejeté sa demande de remboursement. Elle affirme qu'elle a droit au remboursement de

la TVA indépendamment de son éventuelle obligation d'identification à la TVA en Roumanie, conformément à la directive 2008/9 [omissis], étant donné qu'elle est une société établie en Belgique et non en Roumanie (l'État membre du remboursement), et qu'elle n'était pas tenue d'être identifiée à la TVA en Roumanie, car elle n'a pas effectué d'acquisitions intracommunautaires assimilées en Roumanie, mais des opérations qui ne sont pas assimilées à des acquisitions intracommunautaires.

Eu égard aux dispositions de la directive 2008/9, la requérante fait valoir que l'exigence que la personne morale ne soit pas identifiée à la TVA établie à l'article 147 ter, paragraphe 1, sous a), du code des impôts représente une condition supplémentaire au regard de celles expressément prévues dans la législation de l'Union.

Elle soutient également que le motif avancé par les autorités fiscales défenderesses pour refuser le droit au remboursement de la TVA est contraire à la directive 2008/9 et que les dispositions relatives aux conditions dans lesquelles une personne établie non en Roumanie, mais dans un autre État membre de l'Union peut obtenir le remboursement de la TVA n'ont pas été correctement mises en œuvre dans la législation nationale, la directive 2008/9 ayant fait l'objet d'une transposition incorrecte en droit national, et elle considère qu'il est nécessaire de saisir la Cour en vue d'une décision préjudicielle aux fins de l'interprétation des directives en matière de TVA.

5 Dispositions nationales applicables en l'espèce

Le droit matériel applicable en l'espèce, en vigueur au cours de la période pour laquelle le remboursement a été demandé, est la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts), publiée au Monitorul Oficial (Journal officiel roumain) n° 927 du 23 décembre 2003, telle que modifiée et complétée (aujourd'hui abrogée), et la Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (décision du gouvernement n° 44/2004 concernant les modalités d'application du code des impôts, ci-après les « modalités d'application »). [Or. 5]

– Article 128 du code des impôts

« Livraisons de biens

1. Est considéré comme "livraison de biens" le transfert du pouvoir de disposer de biens comme un propriétaire.

[...]

9. La livraison intracommunautaire consiste dans la livraison de biens, au sens du paragraphe 1, qui sont expédiés ou transportés d'un État membre à destination d'un autre État membre par le fournisseur, par le destinataire de cette livraison ou par une autre personne pour le compte de ceux-ci.

10. Est assimilé à une livraison intracommunautaire effectuée à titre onéreux le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise de Roumanie à destination d'un autre État membre, à l'exception des cas d'absence de transfert visés au paragraphe 12.

11. Le transfert visé au paragraphe 10 consiste dans l'expédition ou le transport de tout bien meuble corporel de Roumanie à destination d'un autre État membre effectué par l'assujetti ou pour son compte pour les besoins de son entreprise.

12. Aux fins du présent titre, l'absence de transfert consiste dans l'expédition ou le transport d'un bien de Roumanie à destination d'un autre État membre effectué par l'assujetti ou pour son compte pour que ce bien soit utilisé aux fins de l'une des opérations suivantes :

[...]

- g) l'utilisation temporaire de ce bien, sur le territoire de l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport, pour les besoins de prestations de services dans l'État membre d'arrivée effectuées par l'assujetti établi en Roumanie ;
- h) l'utilisation temporaire de ce bien, pour une période qui ne peut excéder vingt-quatre mois, sur le territoire d'un autre État membre, à condition que l'importation du même bien en provenance d'un pays tiers, en vue d'une utilisation temporaire, bénéficierait du régime douanier de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation.

13. Lorsque l'une des conditions prévues au paragraphe 12 cesse d'être remplie, l'expédition ou le transport du bien concerné est considéré comme un transfert de Roumanie à destination d'un autre État membre. Dans ce cas, le transfert est considéré comme intervenant au moment où cette condition cesse d'être remplie. »

– Article 130 bis du code des impôts

« Acquisitions intracommunautaires de biens

2. Sont assimilés à une acquisition intracommunautaire effectuée à titre onéreux :

- a) l'affectation en Roumanie, par un assujetti aux besoins de sa propre entreprise, d'un bien expédié ou transporté, par l'assujetti ou par une autre personne pour son compte, à partir de l'État membre sur le territoire duquel le bien a été produit, extrait, acquis, obtenu ou importé par cet assujetti dans le cadre de sa propre entreprise, si le transport ou l'expédition de ce bien, s'il avait été effectué de Roumanie à destination d'un autre État membre, aurait été traité comme un transfert de biens à destination d'un autre État membre, conformément à l'article 128, paragraphes 10 et 11 ; [...] »

– Point 6, paragraphe 11, des modalités d'application : « au sens de l'article 128, paragraphe 10, du code des impôts, le transfert est une opération assimilée à une livraison intracommunautaire de biens effectuée à titre onéreux, et il est obligatoire de respecter toutes les conditions et les règles afférentes aux livraisons intracommunautaires, y compris celles relatives à l'exonération fiscale. Le propre de cette opération est que, au moment de l'expédition des biens d'un État membre à destination d'un autre État membre, ces biens ne font pas l'objet d'une livraison au sens de l'article 128, paragraphe 1, du code des impôts et, par conséquent, l'assujetti qui déclare le transfert depuis l'État membre de départ du transport des biens déclare également l'acquisition intracommunautaire assimilée dans l'État membre dans lequel celle-ci a lieu. Exemples de transferts : le transport à destination d'un autre État membre de biens importés en Roumanie, effectué par la personne qui a procédé à l'importation, en l'absence de transactions au moment de l'expédition ; le transport ou l'expédition de biens meubles corporels de Roumanie à destination d'un autre État membre afin de constituer un stock [Or. 6] destiné à la vente dans cet État membre ; le transport de biens à destination d'un autre État membre afin de les incorporer dans un bien meuble ou immeuble dans cet État membre dans le cas où la personne concernée fournit des services dans ledit État membre ; le transport ou l'expédition d'un bien meuble corporel de Roumanie à destination d'un autre État en vue de réparer ce bien, qui n'est pas réexpédié en Roumanie ultérieurement, situation dans laquelle l'absence de transfert initiale devient un transfert. »

– Article 147 ter, paragraphe 1, sous a), du code des impôts

« 1. Dans les conditions fixées par voie réglementaire :

a) un assujetti établi non pas en Roumanie, mais dans un autre État membre, non identifié et qui n'est pas tenu de s'identifier à la TVA en Roumanie, peut bénéficier du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée au titre d'importations et d'acquisitions de biens ou de services effectuées en Roumanie ; [...] »

– Point 49, paragraphe 1, des modalités d'application

« En vertu de l'article 147 ter, paragraphe 1, sous a), du code des impôts, tout assujetti établi non pas en Roumanie, mais dans un autre État membre, peut bénéficier du remboursement de la TVA acquittée au titre d'importations et d'acquisitions de biens ou de services effectuées en Roumanie. La taxe sur la valeur ajoutée est remboursée par la Roumanie, si l'assujetti concerné remplit les conditions suivantes :

a) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a eu en Roumanie ni le siège de son activité économique, ni un siège stable à partir duquel les opérations sont effectuées, ni, à défaut d'un tel siège stable, son domicile ou sa résidence habituelle ;

- b) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'était ni identifié ni tenu de s'identifier à la TVA en Roumanie conformément à l'article 153 du code des impôts ;
- c) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a effectué aucune livraison de biens ni prestation de services réputée avoir eu lieu sur le territoire roumain, à l'exception des opérations suivantes :
 - 1. les prestations de services de transports et les opérations accessoires qui sont exonérées conformément à l'article 143, paragraphe 1, sous c) à m), à l'article 144, paragraphe 1, sous c), et à l'article 144 bis du code des impôts ;
 - 2. les livraisons de biens et prestations de services pour lesquelles le destinataire est le redevable de la TVA conformément à l'article 150, paragraphes 2 à 6, du code des impôts. »

– Article 153, paragraphe 5, du code des impôts

« 5. Avant d'effectuer une opération, un assujetti qui n'est ni établi ni identifié à la TVA en Roumanie demande son identification à la TVA s'il prévoit :

- a) d'effectuer une acquisition intracommunautaire de biens pour laquelle il est redevable de la taxe conformément à l'article 151 ; ou
- b) d'effectuer une livraison intracommunautaire de biens exonérée de la taxe ».

6 Dispositions du droit de l'Union applicables ou pertinentes en l'espèce

– Directive 2008/9

Article 2, point 1 : « "assujetti non établi dans l'État membre du remboursement", tout assujetti au sens de l'article 9, paragraphe 1, de la directive 2006/112/CE qui n'est pas établi dans l'État membre du remboursement, mais sur le territoire d'un autre État membre ; »

Article 3 : « [I]a présente directive est applicable à tout assujetti non établi dans l'État membre du remboursement qui remplit les conditions suivantes :

- a) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a eu dans l'État membre du remboursement ni le siège de son activité économique, ni un établissement stable à partir duquel les opérations sont effectuées, ni, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, son domicile ou sa résidence habituelle ;
- b) au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, l'assujetti n'a effectué aucune livraison de biens ni prestation de services

réputée avoir eu lieu dans l'État membre du remboursement, à l'exception des opérations suivantes : [Or. 7]

- i) les prestations de services de transports et les opérations accessoires qui sont exonérées conformément aux articles 144, 146, 148, 149, 151, 153, 159 ou 160 de la directive 2006/112/CE ;
- ii) les livraisons de biens et prestations de services pour lesquelles le destinataire est le redevable de la TVA conformément aux articles 194 à 197 et à l'article 199 de la directive 2006/112/CE. »

– Directive 2006/112

Article 17

« 1. Est assimilé à une livraison de biens effectuée à titre onéreux le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise à destination d'un autre État membre.

Est considéré comme "transfert à destination d'un autre État membre", toute expédition ou transport d'un bien meuble corporel effectué par l'assujetti ou pour son compte, en dehors du territoire de l'État membre dans lequel le bien se trouve, mais dans la Communauté, pour les besoins de son entreprise.

2. N'est pas considéré comme un transfert à destination d'un autre État membre l'expédition ou le transport d'un bien pour les besoins de l'une des opérations suivantes :

[...]

- g) l'utilisation temporaire de ce bien, sur le territoire de l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport, pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti établi dans l'État membre de départ de l'expédition ou du transport du bien ;
- h) l'utilisation temporaire de ce bien, pour une période qui ne peut excéder vingt-quatre mois, sur le territoire d'un autre État membre à l'intérieur duquel l'importation du même bien en provenance d'un pays tiers en vue d'une utilisation temporaire bénéficierait du régime de l'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation.

3. Lorsque l'une des conditions auxquelles est subordonné le bénéfice des dispositions du paragraphe 2 cesse d'être remplie, le bien est considéré comme étant transféré à destination d'un autre État membre. Dans ce cas, le transfert intervient au moment où cette condition cesse d'être remplie. »

Article 214, paragraphe 1

« b) tout assujetti, ou personne morale non assujettie, qui effectue des acquisitions intracommunautaires de biens soumises à la TVA conformément à l'article 2,

paragraphe 1, point b), ou qui a exercé l'option prévue à l'article 3, paragraphe 3, de soumettre à la TVA ses acquisitions intracommunautaires ; [...] »

7 Raisons ayant conduit la juridiction de céans à formuler la demande de décision préjudicielle

Dans ce contexte, il est nécessaire de clarifier si, dans des circonstances telles que celles décrites ci-dessus, le transport de palettes d'un État membre à destination d'un autre État membre, par une personne non résidente, afin que ces palettes y soient ultérieurement louées à un assujetti établi et identifié à la TVA en Roumanie, constitue un cas d'absence de transfert au sens de l'article 17, paragraphe 2, de la directive 2006/112.

En outre, il est nécessaire de clarifier si la société non résidente est tenue de s'identifier à la TVA en Roumanie, alors que, en Roumanie, elle ne dispose pas des ressources techniques et humaines requises pour effectuer des opérations imposables en Roumanie, mais fournit simplement des services dont le lieu de l'opération aux fins de la TVA se situe en Roumanie.

Même dans l'hypothèse où la société non-résidente aurait été tenue de s'identifier à la TVA en Roumanie, la question se pose de savoir si la société non résidente a le droit d'obtenir le remboursement de la TVA au motif que la directive 2008/9 ne prévoit pas une telle condition, l'exigence que la personne morale ne soit pas identifiée à la TVA, prévue par l'article 147 ter, paragraphe 1, sous a), du code des impôts représentant une condition supplémentaire au regard de celles qui sont expressément posées à l'article 3 de la directive 2008/9. **[Or. 8]**

Eu égard aux considérations qui précèdent, étant donné que la responsabilité de l'application du droit de l'Union incombe au juge national, la juridiction de céans estime qu'il est nécessaire de répondre aux présentes questions préjudicielles, posées à la Cour, car les dispositions nationales figurant à l'article 147 ter, paragraphe 1, sous a), [du] code des impôts et au point 49, paragraphe 1, des modalités d'application, en vigueur au cours de la période pour laquelle le remboursement a été demandé, semblent enfreindre la directive 2008/9/CE, qui ne subordonne pas la possibilité de demander le remboursement de la TVA à la condition que l'assujetti n'ait pas été identifié ou tenu de s'identifier à la TVA en Roumanie.

[omissis]

Bucarest, le 18 janvier 2019