

Affaire C-558/19

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

23 juillet 2019

Juridiction de renvoi :

Tribunalul Cluj (Roumanie)

Date de la décision de renvoi :

3 juillet 2019

Partie requérante :

Impresa Pizzarotti & C SPA Italia Sucursala Cluj

Partie défenderesse :

Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de
Administrare a Marilor Contribuabili

[omissis]

TRIBUNALUL CLUJ (tribunal de grande instance de Cluj, Roumanie)

**CHAMBRE MIXTE DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF ET FISCAL,
DES CONFLITS DU TRAVAIL ET DE LA SÉCURITÉ SOCIALE**

[omissis]

Audience publique du 3 juillet 2018

[omissis]

La juridiction de céans est saisie du recours contentieux administratif et fiscal opposant la partie requérante, IMPRESA PIZZAROTTI & C SPA ITALIA SUCURSALA CLUJ, à la partie défenderesse, AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ – DIRECȚIA GENERALĂ DE ADMINISTRARE A MARILOR CONTRIBUABILI (agence nationale de l'administration fiscale, direction générale pour l'administration des grands contribuables), ayant pour objet la contestation d'un acte administratif fiscal.

[omissis]

[omissis] Le 2 juillet 2018, la requérante a versé au dossier de l'affaire des observations sur la prise de position dans laquelle la défenderesse a conclu au rejet de la demande de saisine de la Cour de questions préjudicielles.

Devant la prise de position de la défenderesse, la requérante signale qu'elle a reformulé la question en ce sens que, si l'article 11, paragraphe 2, et l'article 29, paragraphe 3, du Codul fiscal (code des impôts) étaient interprétés comme le soutient l'autorité fiscale, ils violeraient les articles 49 et 63 TFUE [omissis], dans la mesure où les transferts de fonds entre une succursale résidant dans un État membre et sa société mère résidant dans un autre État membre seraient considérés comme des opérations susceptibles d'être soumises aux règles en matière de prix de transfert.

LA JURIDICTION DE CÉANS

S'agissant de la demande de saisine de la Cour de justice de l'Union européenne, après avoir examiné le dossier de l'affaire, constate ce qui suit.

1. Circonstances de l'affaire. Cadre procédural. Les faits.

La juridiction de céans a été saisie en première instance d'une demande d'annulation de la décision [omissis] du 23 novembre 2017 statuant sur la réclamation administrative introduite contre l'avis d'imposition du 20 septembre 2017 [omissis] et de l'avis d'imposition [omissis] du 20 septembre 2017, par lesquels la direction générale pour l'administration des grands contribuables a imposé à la requérante le paiement de 297 141,92 lei roumains (RON) supplémentaires au titre de l'impôt sur les sociétés et majoré la base imposable de celle-ci de 1 857 137 RON. [Or. 1]

Il a été constaté que, du 29 juillet 2016 au 11 septembre 2017, l'Activitatea de Inspecție Fiscală (unité de contrôle fiscal) de la direction générale pour l'administration des grands contribuables a effectué auprès de la société requérante un contrôle visant l'impôt sur les sociétés, au terme duquel elle a établi le rapport de contrôle fiscal [omissis] du 20 septembre 2017, qui a fondé l'adoption de l'avis d'imposition [omissis] du 20 septembre 2017, par lequel des obligations fiscales supplémentaires d'un montant de 297 141,92 RON et une majoration de la base imposable à hauteur de 1 857 137 RON ont été imposées à la requérante.

Au cours du contrôle fiscal, il a été constaté que la requérante, Impresa Pizzarotti&C SPA Italia Sucursala Cluj a conclu, en qualité de prêteur, deux contrats de prêt avec la société SC Impresa Pizzarotti&C SPA Italia : le contrat de prêt [omissis] du 6 février 2012, portant sur un montant de 11 400 000 euros, et le contrat de prêt [omissis] du 9 mars 2012, portant sur un montant de 2 300 000 euros. Ces sommes ont été empruntées pour une période initiale d'un

an, prorogeable par avenant. Les contrats de prêt ne contiennent aucune clause relative à la perception d'intérêts par la requérante. Au 1^{er} janvier 2013, l'encours s'élevait à 11 250 000 euros. Le 9 avril 2014, les deux prêts avaient été intégralement remboursés.

Eu égard à ces considérations et compte tenu de l'article 11, paragraphe 2, et de l'article 29, paragraphe 3, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts), les autorités de contrôle fiscal ont conclu que la société requérante était une personne liée à la société mère et que les prêts accordés représentaient des transferts qui auraient dû être effectués au prix du marché, conformément aux règles relatives aux prix de transfert, le prix du marché correspondant au taux moyen de la Banca Națională a României (Banque de Roumanie) et que, par conséquent, la requérante était redevable d'un montant d'impôt supplémentaire de 297 141,92 RON et sa base imposable devait être majorée de 1 857 137 RON.

Par décision n° 114 du 23 novembre 2017, la direction générale pour l'administration des grands contribuables a rejeté comme non fondée la réclamation de la requérante relative à la somme contestée, et le recours contentieux fiscal formé par la requérante contre cette décision a été inscrit au rôle du Tribunalul Cluj (tribunal de grande instance de Cluj) le 15 décembre 2017.

La requérante fait valoir que les dispositions invoquées par l'autorité fiscale enfreignent les articles 49 et 63 TFUE, dans la mesure où elles prévoient que les transferts de fonds entre une succursale résidant dans un État membre et sa société mère résidant dans un autre État membre représentent des opérations susceptibles d'être soumises aux règles en matière de prix de transfert, car ces règles ne sont pas applicables si la succursale et sa société mère sont établies dans le même État.

En conclusion, la requérante estime que les autorités méconnaissent le droit de l'Union.

2. Le cadre juridique

La juridiction de céans estime que la question de droit soulevée par le présent recours contentieux administratif concerne la légalité des actes administratifs fiscaux fixant l'impôt sur les sociétés pour des opérations de transfert de fonds entre une succursale et sa société mère lorsqu'elles sont établies dans deux États membres différents.

Dans ces conditions, il est nécessaire de préciser si cette manière d'établir l'obligation fiscale respecte le droit de l'Union et, plus particulièrement, les articles 49 et 63 TFUE.

3. Après avoir délibéré sur les demandes de saisine, la juridiction de céans est parvenue à la conclusion que, pour statuer adéquatement sur l'action [omissis], il

est nécessaire de soumettre à la Cour la question de principe contenue dans la question préjudicielle formulée. [Or. 2]

4. [omissis]

5. *Dispositions et jurisprudence pertinentes*

I. *Les dispositions du droit national applicables en l'espèce*

La Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts)

Article 7 – Définitions

« Aux fins du présent code, à l'exception du titre VI, on entend par :

[...]

20. “personne” : toute personne physique ou morale ;

21. “personne liée” : une personne est liée à une autre si leur relation correspond à au moins l'un des cas de figure suivants :

[...]

c) une personne morale est liée à une autre si, au moins :

i) la première personne morale détient directement ou indirectement, y compris les participations des personnes liées, au moins 25 % de la valeur ou du nombre des titres de participation ou des droits de vote de l'autre personne morale ou si elle contrôle cette dernière ;

ii) la seconde personne morale détient, directement ou indirectement, y compris les participations des personnes liées, au moins 25 % de la valeur ou du nombre des titres de participation ou des droits de vote de la première personne morale ;

iii) une personne morale tierce détient, directement ou indirectement, y compris les participations des personnes liées, au moins 25 % de la valeur ou du nombre des titres de participation ou des droits de vote tant de la première personne morale que de la seconde.

[...]

32. *transfert* : toute vente, cession ou aliénation du droit de propriété, l'échange d'un droit de propriété contre des services ou un autre droit de propriété ainsi que le transfert de la masse patrimoniale fiduciaire dans le cadre de l'opération de fiducie conformément au code civil.

Article [11] – Dispositions particulières pour l'application du code des impôts

2. Dans le cadre d'une transaction entre des personnes roumaines et des personnes non résidentes liées ainsi qu'entre personnes roumaines liées, les autorités fiscales peuvent ajuster les revenus ou les dépenses de chacune de ces personnes, autant que nécessaire, pour refléter le prix du marché des biens ou des services fournis dans le cadre de la transaction. Pour établir le prix de marché des transactions entre personnes liées, la méthode la plus adéquate parmi les suivantes est suivie : [...]

Article 29 – Revenus d'un établissement stable

3. Le bénéfice imposable de l'établissement stable est déterminé en considérant ce dernier comme une personne distincte et conformément aux règles relatives aux prix de transfert appliquées pour déterminer le prix de marché d'un transfert effectué entre la personne morale étrangère et son établissement stable. Lorsque l'établissement stable ne possède pas de facture pour les dépenses qui lui sont affectées par son établissement [Or. 3] principal, les autres pièces justificatives doivent comprendre des preuves de la prise en charge effective des coûts et de l'affectation raisonnable de ces coûts à l'établissement stable conformément aux règles relatives aux prix de transfert.

II. Le droit de l'Union

Le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne

Article 49

(ex-article 43 TCE)

« Dans le cadre des dispositions ci-après, les restrictions à la liberté d'établissement des ressortissants d'un État membre dans le territoire d'un autre État membre sont interdites. Cette interdiction s'étend également aux restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales, par les ressortissants d'un État membre établis sur le territoire d'un État membre.

La liberté d'établissement comporte l'accès aux activités non salariées et leur exercice, ainsi que la constitution et la gestion d'entreprises, et notamment de sociétés au sens de l'article 54, deuxième alinéa, dans les conditions définies par la législation du pays d'établissement pour ses propres ressortissants, sous réserve des dispositions du chapitre relatif aux capitaux. »

Article 63

(ex-article 56 TCE)

« 1. Dans le cadre des dispositions du présent chapitre, toutes les restrictions aux mouvements de capitaux entre les États membres et entre les États membres et les pays tiers sont interdites.

2. Dans le cadre des dispositions du présent chapitre, toutes les restrictions aux paiements entre les États membres et entre les États membres et les pays tiers sont interdites. »

6. Les motifs ayant amené la juridiction de renvoi à formuler la question préjudicielle

[omissis]

En l'espèce, la juridiction de céans est appelée à apprécier la légalité des actes administratifs fiscaux par lesquels l'autorité fiscale a imposé à la requérante des obligations fiscales supplémentaires au titre de l'impôt sur les sociétés, au motif qu'elle a transféré des fonds à sa société mère établie en Italie, et l'autorité fiscale a considéré que, au regard de la législation nationale susmentionnée, ces transactions doivent être considérées comme ayant été effectuées entre des personnes liées, auxquelles les règles en matière de prix de transfert s'appliquent. Les autorités fiscales ont décidé ainsi parce que l'article 11, paragraphe 2, du code des impôts, précité, prévoit que les transactions effectuées entre des personnes roumaines et des personnes non résidentes liées sont soumises aux règles en matière de prix de transfert et que la notion de « personnes roumaines » couvre une succursale qui est l'établissement stable d'une personne non résidente, eu égard à l'article 29, paragraphe 3, du code des impôts.

Si, en revanche, les transactions avaient été effectuées entre une succursale et une société mère établie en Roumanie, elles n'auraient pas pu être qualifiées de transactions soumises aux règles en matière de prix de transfert, car le code des impôts ne traite pas les succursales comme des personnes distinctes lorsqu'elles ne sont pas un établissement stable d'une personne morale non-résidente.

La juridiction de céans estime que, l'hypothèse analysée dans la présente affaire constitue une restriction au droit d'établissement prévu à l'article 49 TFUE, dès lors que les transferts de fonds effectués entre une succursale résidant dans un État membre et la société mère [Or. 4] non résidente sont soumis à des conditions plus onéreuses que le même type de transferts effectués entre une succursale et la société mère établie dans le même État membre.

Pour ces raisons, étant donné que la Cour ne s'est pas encore prononcée sur cette question et que le présent litige sera jugé en première instance et eu égard à l'article 267 TFUE, la juridiction de céans juge nécessaire de saisir la Cour [omissis].

[omissis]

POUR CES MOTIFS

AU NOM DE LA LOI

Conformément à l'article 267 TFUE, la juridiction de céans saisit la Cour de justice de l'Union européenne de la question préjudicielle suivante :

Les articles 49 et 63 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne s'opposent-ils à une réglementation nationale telle que celle en cause [l'article 11, paragraphe 2, et l'article 29, paragraphe 3, de la Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (loi n° 571/2003 portant code des impôts)], qui permet de requalifier un transfert bancaire de fonds d'une succursale résidant dans un État membre à sa société mère résidant dans un autre État membre d'« opération génératrice de revenus », de sorte que l'application des règles en matière de prix de transfert devient obligatoire, alors que, si la même opération avait été effectuée entre une succursale et une société mère résidant toutes deux dans le même État membre, elle n'aurait pas pu être requalifiée ainsi et lesdites règles n'auraient pas trouvé à s'appliquer ?

[omissis]

DOCUMENT