

Version anonymisée

Traduction

C-37/23 – 1

Affaire C-37/23

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

25 janvier 2023

Juridiction de renvoi :

Corte suprema di cassazione (Italie)

Date de la décision de renvoi :

16 janvier 2022

Partie requérante :

Agenzia delle Entrate

Partie défenderesse :

PR

[OMISSIS]

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA (Cour de cassation, chambre fiscale, Italie)

Objet : Allègements fiscaux

TVA – Tremblement de terre de 2009 –

Remboursement de la taxe

à hauteur de 60 % –

Renvoi au titre de l'article 267 du TFUE

[OMISSIS]

FR

a rendu la présente

ordonnance interlocutoire

sur le recours formé par

l’Agenzia delle entrate (administration fiscale, Italie), [OMISSIS] Rome
[OMISSIS]

– *partie requérante* –

contre

PR, [OMISSIS] Rome [OMISSIS]

– *partie défenderesse* –

à l’encontre la décision de la Commissione tributaria regionale dell’Abruzzo (Commission fiscale régionale Abruzzes, Italie, ci-après la juridiction de deuxième instance) n°[OMISSIS] du 6 mars 2014 [OMISSIS].

[OMISSIS]

Les antécédents du litige

1. PR, notaire de profession, a demandé le remboursement d’une somme de 102 088,00 € pour la TVA payée pour la période d’avril 2009 à décembre 2010 car la taxe, dont le versement avait été suspendu une première fois en relation avec le tremblement de terre du 6 avril 2009 qui avait touché le territoire de L’Aquila et des Abruzzes, avait fait l’objet d’une réduction la limitant à 40 % des montants dus, en vertu de l’article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183 du 12 novembre 2011.

2. L’administration fiscale a rejeté la demande au motif que la disposition d’origine excluait le remboursement des montants déjà payés.

3. Le recours contre ce refus, introduit par l’assujetti, a été rejeté par la Commissione tributaria provinciale di L’Aquila (Commission fiscale provinciale de L’Aquila, Italie), selon laquelle la réduction devait être effectuée sur le montant à payer, c’est-à-dire après déduction des paiements déjà effectués.

4. L’assujetti a interjeté appel de cette décision, en faisant valoir que la conclusion de la juridiction de première instance était déraisonnable, étant donné que ceux qui n’ont pas payé la taxe et peuvent bénéficier d’une réduction des paiements à effectuer, et ceux qui, ayant effectué des paiements, peuvent quant à eux demander le remboursement des sommes versées en excédent, se trouvent dans une situation identique, cette thèse étant conforme à l’interprétation de la Corte di cassazione (Cour de cassation, Italie) relative à la disposition semblable

de l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289 du 27 décembre 2002, portant sur le tremblement de terre de 1990 en Sicile.

5. L'administration fiscale [OMISSIS] a contesté la thèse de l'assujetti concernant la TVA et a demandé que, en tout état de cause, l'affaire soit suspendue dans l'attente de la décision de la Commission européenne C(2012) 7128 final du 17 octobre 2012 d'ouvrir la procédure formelle d'examen au titre de l'article 108 TFUE, contenant une injonction de suspendre les aides d'État incompatibles avec le droit [de l'Union].

6. La Commissione tributaria regionale de l'Abruzzo (Commission fiscale régionale des Abruzzes, Italie) a fait droit au recours et a déclaré illégal le refus de remboursement de la TVA.

7. L'administration fiscale s'est pourvue en cassation contre cet arrêt, en invoquant trois moyens, l'assujetti se constituant partie au pourvoi.

8. [OMISSIS] [procédure nationale]

Moyens du pourvoi en cassation

9. [OMISSIS] premier moyen [OMISSIS]. *[dépourvu de pertinence pour la question préjudicielle].*

10. Le deuxième moyen est tiré de [OMISSIS] la violation et l'application erronée de l'article 108, paragraphe 3, TFUE et de l'article 11, paragraphe 1, du règlement n° 659/1999/CE dans la mesure où la juridiction de deuxième instance a admis, en dépit d'une injonction de suspendre l'aide illégale accordée par l'Italie dans l'affaire d'aide d'État SA.35083 (2012/NN) tremblement de terre des Abruzzes, le droit au remboursement de la TVA en faveur d'une personne exerçant une activité économique, en l'occurrence la profession libérale de notaire.

11. [OMISSIS] troisième moyen [OMISSIS] *[dépourvu de pertinence pour la question préjudicielle]*

12. Dans son mémoire en défense, l'assujetti invoque l'irrecevabilité des premier et troisième moyens et le caractère infondé du deuxième, au motif que la décision de la Commission ne trouve pas à s'appliquer puisque l'intéressé est un professionnel opérant dans un contexte local.

13. [OMISSIS] *[déclaration de recevabilité du pourvoi]*

14. Deux circonstances sont déterminantes dans l'examen du pourvoi :

- a) dans le cours du litige, la décision finale de la Commission est intervenue ;
- b) la demande de remboursement [du montant] de l'allègement fiscal porte sur la TVA.

15. En premier lieu, il y a lieu de constater l'incompatibilité des mesures par lesquelles l'État membre renonce à l'application et/ou à la perception correctes du montant dû au titre de la TVA, indépendamment des moyens spécifiques invoqués par les parties, puisque le principe d'effectivité énoncé à l'article 10 CE impose au juge national d'appliquer d'office le droit communautaire, sans qu'aucun obstacle procédural puisse s'y opposer.

16. En l'espèce, la Commission, dans sa décision C(2015) 5549 du 14 août 2015 (que le juge national est également tenu de mettre en œuvre en écartant les dispositions qui vont à l'encontre de cette décision [OMISSIS]), a conclu, à l'article 1^{er} de ladite décision, que « *Les mesures d'aide d'État en cause [OMISSIS] qui réduisent les cotisations et les impôts dus par les entreprises situées dans les zones touchées par les calamités naturelles survenues en Italie depuis 1990, et que les autorités italiennes ont mises à exécution de manière illégale, en violation de l'article 108, paragraphe 3, du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, sont incompatibles avec le marché intérieur* ».

17. [OMISSIS]

18. [OMISSIS] *[dépourvu de pertinence pour la question préjudicielle]*.

Le contexte juridique : le droit de l'Union

19. Dès lors que les faits de l'affaire se sont déroulés entre 2009 et 2010, l'article 2 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (sixième directive), en vertu duquel sont soumises à la TVA les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux sur le territoire d'un État membre par un assujetti agissant en tant que tel, est pertinent pour la présente affaire.

20. Le considérant 45 de la sixième directive est libellé comme suit : « *Les obligations des assujettis devraient être dans la mesure du possible harmonisées pour assurer les garanties nécessaires quant à la perception équivalente de la taxe dans tous les États membres.* »

21. L'article 206 de la sixième directive dispose : « *Tout assujetti qui est redevable de la taxe doit payer le montant net de la TVA lors du dépôt de la déclaration de TVA prévue à l'article 250. Toutefois, les États membres peuvent fixer une autre échéance pour le paiement de ce montant ou percevoir des acomptes provisionnels.* »

22. L'article 273 de la sixième directive dispose : « *Les États membres peuvent prévoir d'autres obligations qu'ils jugeraient nécessaires pour assurer l'exacte perception de la TVA et pour éviter la fraude (...)* »

Le contexte juridique : le droit national italien

23. L'article 39 du décret-loi n° 78 du 31 mai 2010, converti, avec modifications, en loi n° 122 du 30 juillet 2010, dispose :

« 1. À l'égard des personnes physiques visées à l'article 1^{er}, paragraphe 1, de l'arrêté du président du Conseil des ministres n° 3837 du 30 décembre 2009, qui perçoivent un revenu d'entreprise ou un revenu de travailleur indépendant, ainsi qu'à l'égard des personnes autres que les personnes physiques dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 200 000 €, le délai de suspension des obligations fiscales et des paiements prévu par le présent arrêté est prolongé jusqu'au 20 décembre 2010. Les montants déjà payés ne font pas l'objet d'un remboursement. En tout état de cause, les dispositions du présent paragraphe ne s'appliquent pas aux banques et aux entreprises d'assurance.

2. Les dispositions du paragraphe 1 ne s'appliquent pas aux retenues à la source à effectuer sur les revenus autres que les revenu d'entreprise et les revenus de travailleur indépendant et aux versements correspondants.

3. À l'égard des personnes visées au paragraphe 1 et en ce qui concerne les revenus visés à ce paragraphe, la date d'expiration de la suspension des cotisations de sécurité et de prévoyance sociales et des primes d'assurance obligatoire contre les accidents et les maladies professionnelles visées à l'article 2, paragraphe 1, de l'ordonnance n° 3754 du président du Conseil des ministres du 9 avril 2009 et à l'article 1^{er}, paragraphe 1, de l'ordonnance n° 3837 du président du Conseil des ministres du 30 décembre 2009 est prolongée jusqu'au 15 décembre 2010. Les montants déjà payés ne font pas l'objet d'un remboursement.

3 bis. [OMISSIS]

3 ter. [OMISSIS]

3 quater. [OMISSIS] [détails supplémentaires]

24. Par la suite, cependant, est intervenu l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183 du 12 novembre 2011, qui prévoyait :

« Afin de permettre de sortir de la situation d'urgence résultant du tremblement de terre qui a frappé la région des Abruzzes le 6 avril 2009, la reprise de la perception visée à l'article 39, paragraphes 3 bis, 3 ter et 3 quater, du décret-loi n° 78 du 31 mai 2010, converti, avec modifications, en loi n° 122 du 30 juillet 2010, interviendra, sans application de pénalités, d'intérêts et de frais accessoires, au moyen d'un paiement en cent vingt mensualités égales à partir de janvier 2012. Le montant dû pour toute taxe ou impôt, ou pour toute charge inscrite au rôle qui fait l'objet d'une suspension, net des paiements déjà effectués, fait l'objet d'une réduction le limitant à 40 % de ce montant. »

25. Cet ensemble de règles a eu pour conséquence que, pour les personnes physiques qui perçoivent un revenu d'entreprise ou un revenu de travailleur indépendant (ainsi que pour les personnes autres que les personnes physiques dont le chiffre d'affaires ne dépasse pas 200 000 €), le paiement des taxes, y compris la TVA, a d'abord été suspendu puis, assorti d'un paiement par tranche, réduit de 60 % du montant total pour la période du 9 avril 2009 au 20 décembre 2010

26. Un autre aspect qu'il convient également de rappeler – par souci d'exhaustivité aux fins de la question examinée – est qu'une disposition d'une teneur partiellement semblable avait été introduite par l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289 du 27 décembre 2002, aux termes duquel :

« [OMISSIS] » [*Dispositions similaires concernant les personnes touchées par le tremblement de terre de 1990 en Sicile*].

La jurisprudence nationale pertinente

27. Il n'existe pas de jurisprudence spécifique sur l'application de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183 de 2011 par la Corte di cassazione (Cour de cassation, Italie).

28. La Corte di cassazione (Cour de cassation, Italie), par ailleurs, donnant suite aux principes affirmés par la Cour de justice dans son ordonnance du président de la Cour du 15 juillet 2015, *Nuova Invincibile* (C-82/14, non publiée, EU:C:2015:510 ; ci-après l'« ordonnance Nuova »), a indiqué à plusieurs reprises, en ce qui concerne l'avantage prévu par l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289 du 27 décembre 2002, que cette disposition « *ne peut trouver à s'appliquer dans le domaine de la TVA puisque, en prévoyant au profit des personnes touchées par le tremblement de terre qui a affecté les provinces de Catane, Raguse et Syracuse une réduction de 90 % du montant de cette taxe normalement dû pour les années 1990, 1991 et 1992, tout en reconnaissant, dans la même proportion, un droit au remboursement des sommes déjà versées, elle ne satisfait pas au principe de neutralité fiscale et ne permet pas d'assurer la perception intégrale de la TVA due sur le territoire italien, de sorte qu'elle est contraire au droit communautaire, comme l'a précisé la Cour de justice dans son ordonnance du 15 juillet 2015 dans l'affaire C-82/14* ». [OMISSIS]

La jurisprudence pertinente de la Cour de justice

29. L'ordonnance Nuova apparaît présenter une pertinence particulière, tout comme, pour la référence qui y est faite explicitement et la motivation qu'il contient, l'arrêt du 17 juillet 2008, *Commission/Italie* (C-132/06, EU:C:2008:412), qui concerne les articles 8 et 9 de la loi n° 289/2002.

30. Dans cette ordonnance, la Cour, après avoir rappelé que « *le régime des déductions a été établi afin de garantir la neutralité de la TVA [et que] ce régime vise à soulager entièrement l'assujetti du poids de la TVA due ou acquittée dans le cadre de toutes ses activités économiques [et que le] système commun de la TVA*

garantit, par conséquent, la neutralité quant à la charge fiscale de toutes les activités économiques », indique que « la mesure introduite par l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289/2002 a pour effet, d'une part, non pas d'alléger des assujettis de la charge fiscale en ce qui concerne la TVA, mais de permettre à certains assujettis de conserver ou d'encaisser des sommes payées par le consommateur final et dues à l'administration fiscale » et que, d'autre part, « une différence de traitement contraire au principe de la neutralité fiscale est introduite, dans la mesure où cette disposition permet à certains assujettis visés par celle-ci et en vertu de la réduction de la TVA normalement due qu'elle prévoit, de conserver ou d'encaisser la plus grande partie du montant de la TVA perçue sur les livraisons de biens et les prestations de services, alors que d'autres assujettis sur le territoire italien doivent verser le montant intégral de la TVA normalement due à l'administration fiscale, sur la base de ces opérations ».

Les motifs du renvoi préjudiciel

31. Selon la juridiction de céans, l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011 met en œuvre le même mécanisme opérationnel que celui déjà introduit par l'article 9, paragraphe 17, de la loi n° 289/2002 puisque, comme dans le cas de cette dernière disposition, « *Le montant dû pour toute taxe ou impôt, ou pour toute charge inscrite au rôle qui fait l'objet d'une suspension, net des paiements déjà effectués, fait l'objet d'une réduction le limitant à 40 % de ce montant.* », et qu'une réduction de 60 % des montants à verser est ainsi prévue.

32. L'avantage tiré de la réduction du montant de la taxe apparaît susceptible, en premier lieu, d'avoir pour effet, en ce qui concerne la TVA, non pas d'alléger la charge fiscale pesant sur les assujettis, mais de permettre à certains d'entre eux de conserver ou d'encaisser des sommes déjà payées par le consommateur final et dues à l'administration fiscale. La disposition en cause, en d'autres termes, aboutit à permettre à certaines personnes d'obtenir le remboursement d'une somme qui, en réalité, a déjà été payée par d'autres, à savoir les consommateurs finaux, pour qui la possibilité de réclamer à leur tour (au professionnel) le remboursement de la somme payée est purement hypothétique.

33. D'un autre point de vue, la disposition semble également donner lieu à une inégalité de traitement avec une violation directe du principe de neutralité fiscale puisqu'elle permet à certains assujettis de conserver et d'encaisser une partie, non pas aussi considérable que dans la règle de 2002 (qui fixait à 90 % le montant remboursé) mais, sans aucun doute, très importante (60 %) du montant de la TVA perçue sur les livraisons de biens et les prestations de services, contrairement aux autres assujettis sur le territoire italien qui, au contraire, doivent payer, pour le même type d'opérations, le montant total de la TVA.

34. L'assujetti fait valoir que la nouvelle disposition, contrairement à celle de 2002, n'empêche pas l'administration fiscale de procéder à une vérification, que la réduction est, en substance, limitée à seulement 60 % et que le champ

d'application territorial est plus restreint et elle conclut que les principes affirmés par la Cour dans l'ordonnance précitée ne peuvent être étendus.

35. Selon la juridiction de céans, ni la réduction ni la délimitation territoriale n'apparaissent comme des éléments significatifs, pas plus que ne paraît pertinent le fait qu'il n'est pas fait obstacle à une vérification par l'administration, puisqu'il n'en reste pas moins que le montant dû est réduit, de sorte que la disposition en cause entraîne une violation injustifiée du principe de neutralité de la TVA.

36. L'assujetti fait également valoir que, dans certaines hypothèses, la Cour a considéré que « *l'obligation de percevoir effectivement des ressources propres n'est pas absolue mais admet des dérogations spécifiques et limitées* »* et elle invoque, à cet égard, l'arrêt du 29 mars 2012, *3M Italia* (C-417/10, EU:C:2012:184), ainsi que l'arrêt du 7 avril 2016, *Degano Trasporti* (C-546/14, EU:C:2016:206).

37. En réalité, les arrêts invoqués semblent, dans leur ensemble, peu pertinents, étant donné que le premier, contrairement à l'affaire en cause, s'inscrit dans le contexte du règlement de litiges pendants, tandis que le second apparaît s'inscrire dans un contexte de conditions très particulières (un commerçant en situation d'insolvabilité qui présente une demande de concordat préventif avec paiement partiel de la taxe sur la valeur ajoutée en établissant « *par une expertise effectuée par un expert indépendant que cette dette ne serait pas mieux remboursée en cas de faillite dudit commerçant* »).

38. La juridiction de céans estime toutefois nécessaire, dès lors que la disposition en cause n'a jamais été expressément examinée et compte tenu des observations de la partie, de soumettre à la Cour la question de la compatibilité [avec le droit de l'Union] de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011 à la lumière de la jurisprudence précitée.

La question préjudicielle

39. En conclusion, la juridiction de céans, en tant que juridiction statuant en dernier ressort et eu égard aux orientations dégagées dans la jurisprudence [du droit de l'Union], souhaite demander à la Cour – la présente affaire étant suspendue – de statuer à titre préjudiciel, conformément à l'article 267 TFUE, sur les questions suivantes :

« Les principes énoncés dans l'ordonnance du président de la Cour du 15 juillet 2015, *Nuova Invincibile* (C-82/14, non publiée, EU:C:2015:510), et dans l'arrêt du 17 juillet 2008, *Commission/Italie* (C-132/06, EU:C:2008:412), s'opposent-ils à une disposition législative, telle que celle qui résulte de l'article 33, paragraphe 28, de la loi n° 183/2011, qui permet aux assujettis d'obtenir un remboursement, à hauteur de 60 %, du montant payé au titre de la TVA au cours

* Ndt : Traduction libre. La référence n'a pu être identifiée.

de la période comprise entre avril 2009 et décembre 2010, en relation avec le tremblement de terre qui a touché la région des Abruzzes le 6 avril 2009 ? ».

Par ces motifs,

la Corte di cassazione (Cour de cassation, Italie), en vertu de l'article 267 TFUE, demande à la Cour de justice de se prononcer à titre préjudiciel sur la question d'interprétation du droit de l'Union énoncée dans les motifs.

[OMISSIS] [*Formules procédurales*]

[OMISSIS] Rome [OMISSIS] le 13 septembre 2022

[OMISSIS] [*Signatures et accomplissement d'obligations administratives*]

DOCUMENT DE TRAVAIL