

61984J0295

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a patra)  
27 noiembrie 1985<sup>1</sup>

**SA Rousseau Wilmot**  
**împotriva**  
**Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du**  
**commerce (Organic)**

[cerere de pronunțare a unei hotărâri preliminare,  
formulată de Cour d'appel (Franța)]

„Impozite naționale pe cifra de afaceri”

Cauza 295/84

În cauza 295/84,

având ca obiect o cerere adresată Curții, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, de către Cour d'appel din Douai (Franța) pentru pronunțarea, în litigiul pendinte în fața acestei instanțe, între

**SA Rousseau Wilmot**, din Caudry,

și

**Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du**  
**commerce (Organic)**, din Valbonne,

a unei hotărâri preliminare privind interpretarea articolului 33 din A șasea Directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de stabilire (JO L 145, p. 1),

CURTEA (Camera a patra),

compusă din domnii Mackenzie Stuart, președinte, K. Bahlmann, președinte de cameră,  
G. Bosco, T. Koopmans și T. F. O'Higgins, judecători,

avocat general: domnul G. F. Mancini,  
grefier: doamna D. Louterman, administrator

luând în considerare observațiile prezentate:

---

<sup>1</sup> Limba de procedură: franceza.

— pentru SA Rousseau Wilmot, în reorganizare judiciară, reclamantă în acțiunea principală, de F. Spriet, avocat în baroul din Lille,

— pentru Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (Organic), pârâtă în acțiunea principală, de J. Thieffry, avocat în baroul din Paris,

— pentru Guvernul Republicii Franceze, de domnul Gilbert Guillaume, din Ministerul Afacerilor Externe, în calitate de agent,

— pentru Comisia Comunităților Europene, de domnul J. F. Bühl, consilier juridic, în calitate de agent,

după ascultarea concluziilor avocatului general, în ședința din 22 octombrie 1985,

pronunță prezenta

## HOTĂRÂRE

1 Prin Hotărârea din 29 noiembrie 1984, primită la Curte la 10 decembrie 1984, Cour d'appel (Curtea de Apel) din Douai a adresat, în temeiul articolului 177 din Tratatul CEE, o întrebare privind interpretarea articolului 33 din A șasea Directivă 77/388 a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislației statelor membre referitoare la impozitele pe cifra de afaceri – sistemul comun de taxă pe valoarea adăugată: baza unitară de stabilire (JO L 145, p. 1).

2 Întrebarea a fost adresată în cadrul procesului dintre SA Rousseau Wilmot, aflată în administrare judiciară, și administratorul său judiciar, pe de o parte, și Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (denumită în continuare „Organic”), organism responsabil cu încasarea „contribuției sociale de solidaritate” și a „taxei de asistență reciprocă”. Organic a constatat că societatea datora o parte a acestor două taxe pentru exercițiul financiar 1981 și valoarea integrală a acestora pentru exercițiul financiar 1982, dar societatea și administratorul judiciar al acesteia au formulat obiecții împotriva pretențiilor Organic. Având în vedere că obiecția a fost respinsă ca neîntemeiată de Tribunal de commerce (Tribunalul Comercial) din Cambrai, societatea și administratorul judiciar al acesteia au introdus apel.

3 În fața Curții de Apel, Rousseau Wilmot a pretins că acea contribuție socială de solidaritate era calculată la un procent de 0,1 % din cifra de afaceri, în timp ce normele comunitare care reglementau armonizarea legislațiilor statelor membre în materia impozitelor pe cifra de afaceri au limitat competența acestora de a introduce sau de a menține astfel de taxe. În special, aceasta a invocat articolul 33 din A șasea directivă. Organic a obiectat, motivând că finalitatea contribuției sociale de solidaritate și a taxei de asistență reciprocă era aceea de a oferi fonduri suplimentare pentru finanțarea schemelor

de securitate socială, cum sunt fondurile de pensii pentru limită de vârstă și cele de asigurare pentru boală pentru comercianți și persoane independente care desfășoară activități artisanale. Prin urmare, în opinia sa, taxele respective erau contribuții de asigurări sociale, cu toate că articolul 33 din A șasea directivă avea o sferă de aplicare exclusiv fiscală.

4 În aceste circumstanțe, instanța națională a solicitat Curții să răspundă întrebării preliminare dacă articolul 33 din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul în care determină inaplicabilitatea legislației unui stat membru care introduce în sarcina întreprinderilor din sectorul public și din cel privat o „contribuție socială de solidaritate și o taxă de asistență reciprocă”, calculate pe baza cifrei de afaceri anuale brute, care sunt utilizate pentru finanțarea schemelor de asigurare pentru boală și pentru maternitate pentru persoanele fizice independente din alte sectoare decât cel al agriculturii și pentru finanțarea fondurilor de pensii pentru limită de vârstă pentru comercianți și persoane independente care desfășoară activități artisanale.

5 Organic, guvernul francez și Comisia au prezentat observații. SA Rousseau Wilmot a fost reprezentată în cadrul ședinței.

6 Din dosarul cauzei reiese că acea contribuție socială de solidaritate a fost introdusă prin Ordinul nr. 67-828 (*Journal Officiel de la République Française* din 28 septembrie 1967) pentru a asigura finanțarea fondurilor de asigurare pentru boală și pentru maternitate, precum și a fondurilor de pensii pentru limită de vârstă pentru persoanele fizice independente din alte sectoare decât agricultura. De la intrarea în vigoare a Legii nr. 70-13 (*Journal Officiel de la République Française* din 6 ianuarie 1970), taxa respectivă este suportată de diferite categorii de societăți comerciale, sub rezerva anumitor scutiri. Taxa este anuală, iar rata acesteia este stabilită, prin decret, la o valoare de până la maximum 0,1 % din cifra de afaceri a societății. Aceasta nu se percepe în cazul în care cifra de afaceri este mai mică de 500 000 FF. Litigiile având ca obiect această taxă sunt de competența instanțelor în temeiul Codului de securitate socială. Plata taxei este garantată cu bunurile mobile și imobile ale debitorului, în condițiile prevăzute de acest cod.

7 Taxa de asistență reciprocă a fost introdusă prin Legea nr. 72-657 (*Journal Officiel de la République Française* din 14 iulie 1972) pentru a asigura sprijin financiar anumitor categorii în vârstă de comercianți și persoane independente care au desfășurat activități artisanale. Taxa respectivă, care reprezenta o cotă-parte din contribuția socială de solidaritate, a fost eliminată începând cu 31 decembrie 1984, prin Legea nr. 84-1208 (*Journal Officiel de la République Française* din 31 decembrie 1984).

Articolul 33 din A șasea directivă este redactat astfel:

„Fără a aduce atingere altor dispoziții comunitare, dispozițiile prezentei directive nu împiedică un stat membru să mențină sau să introducă impozite asupra contractelor de asigurare, impozite asupra pariurilor și jocurilor de noroc, accize, taxe de timbru și, în general, taxe și impozite care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri”.  
[traducere neoficială]

9 Răspunsul care trebuie acordat Curții de Apel depinde, prin urmare, de problema de a ști dacă taxe precum contribuția socială de solidaritate și taxa de asistență reciprocă, al căror cuantum se stabilește pe baza cifrei de afaceri a societății, au caracterul de impozite pe cifra de afaceri, în sensul celei de-A șasea directive.

10 În această privință, Rousseau Wilmot pretinde că cele două taxe franceze în cauză sunt în mod evident „taxe și impozite”, în sensul articolului 33 menționat anterior, și că acestea se calculează în funcție de cifra de afaceri. Dispoziția prevede expres că astfel de taxe nu mai pot fi introduse sau menținute de un stat membru. În opinia sa, a ști dacă respectivele taxe au caracter fiscal sau dacă intră, mai degrabă, în categoria contribuțiilor de asigurări sociale este irelevant, având în vedere că acestea reprezintă în orice situație taxe obligatorii sub forma impozitului pe cifra de afaceri.

11 În primul rând, Organic subliniază caracterul nefiscal al contribuției sociale de solidaritate, pentru a afirma ulterior că principalele caracteristici ale impozitelor pe cifra de afaceri, astfel cum sunt definite de directivele de armonizare și de jurisprudența Curții, nu se regăsesc într-o taxă de tipul contribuției sociale de solidaritate. Impozitul pe cifra de afaceri, în sensul directivelor comunitare, reprezintă un impozit cu caracter general care se aplică unei tranzacții: faptul generator de impozitare îl reprezintă vânzarea unui bun sau prestarea unui serviciu. Suma impozabilă este prețul tranzacției. Impozitul este inclus direct în prețul bunului sau al serviciului.

12 Guvernul francez argumentează într-o manieră similară. Spre deosebire de impozitul pe cifra de afaceri, contribuția socială de solidaritate nu este un impozit pe consum, proporțional cu prețul bunurilor și serviciilor, ci un impozit aplicat anual asupra cifrei de afaceri neimpozitate, corespunzătoare anului precedent.

13 Conform Comisiei, articolul 33 din A șasea directivă trebuie interpretat în contextul procesului de armonizare a impozitelor pe cifra de afaceri inițiat de Prima directivă în domeniu, adoptată în 1967 (Directiva 67/227, JO p. 1301). Din considerentele Primei directive, rezultă că această armonizare trebuie să conducă la eliminarea sistemelor de impozite cumulative în cascadă și la adoptarea, de către toate statele membre, a unui sistem comun de taxă pe valoarea adăugată. Impozitele pe cifra de afaceri care reprezintă obiectul directivelor de armonizare sunt, în consecință, impozite care se aplică circulației de bunuri și servicii. Acestea nu includ o contribuție de asigurări sociale, care se calculează pe baza cifrei de afaceri a unei întreprinderi, nefiind aplicabile direct tranzacțiilor.

14 În primul rând, este necesar să se observe, astfel cum, în mod corect, a semnalat Comisia, că sfera de aplicare a articolului 33 din A șasea directivă trebuie determinată în lumina rolului acestei dispoziții în cadrul sistemului armonizat al impozitului pe cifra de afaceri, care îmbracă forma sistemului comun de taxă pe valoarea adăugată.

15 În temeiul articolului 2 din Prima directivă, principiul sistemului comun al taxei pe valoarea adăugată constă în aplicarea în cazul bunurilor și serviciilor, până la nivelul

comerțului cu amănuntul, a unei taxe generale pe consum care este proporțională cu prețurile bunurilor și serviciilor, indiferent de numărul tranzacțiilor care intervin în procesul de producție și de distribuție anterior aplicării taxei. Cu toate acestea, se aplică taxa pe valoarea adăugată (TVA) fiecărei tranzacții doar după deducerea valorii TVA aplicate direct costurilor diferitelor elemente constitutive ale prețului. Procedura deducerilor este stabilită prin articolul 17 alineatul (2) din cea de-A șasea directivă, astfel încât doar persoanele impozabile sunt autorizate să deducă din TVA pe care o datorează TVA percepută deja în cazul bunurilor.

16 Acordând statelor membre libertatea de a menține sau de a introduce anumite taxe indirecte, precum accizele, cu condiția să nu fie vorba de taxe „care au caracterul unor impozite pe cifra de afaceri”, articolul 33 din A șasea directivă are ca scop să împiedice compromiterea funcționării sistemului comun de TVA prin măsurile fiscale ale unui stat membru care sunt aplicate circulației bunurilor și serviciilor, dar și tranzacțiilor comerciale, într-o manieră comparabilă cu TVA. Prin urmare, scopul acestei dispoziții nu este acela de a interzice statelor membre menținerea sau introducerea unor taxe și impozite care nu au un caracter fiscal, dar care au fost introduse special pentru a finanța fondurile de asigurări sociale și care se bazează pe activitatea întreprinderilor sau a anumitor categorii de întreprinderi și se calculează pe baza cifrei de afaceri anuale totale, fără a afecta direct prețul bunurilor și al serviciilor.

17 Prin urmare, este necesar să se răspundă la întrebarea adresată Curții că fragmentul „taxe și impozite care nu pot fi caracterizate ca impozite pe cifra de afaceri” de la articolul 33 din A șasea directivă trebuie interpretat în sensul în care include o taxă cu caracter nefiscal, percepută societăților sau anumitor categorii de societăți, pentru a finanța schemele de asigurări sociale, care se calculează pe baza cifrei de afaceri anuale totale a societăților impozabile.

### **Cu privire la cheltuielile de judecată**

18 Cheltuielile efectuate de către Guvernul Republicii Franceze și de către Comisie, care au prezentat observații Curții, nu pot face obiectul unei rambursări. Întrucât procedura are, în raport cu părțile în acțiunea principală, un caracter incidental față de procedura în fața instanței naționale, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată.

Pentru aceste motive,

CURTEA (Camera a patra),

pronunțându-se cu privire la întrebarea care i-a fost adresată de Cour d'appel din Douai, prin hotărârea din 29 noiembrie 1984, hotărăște:

**Fragmentul „drepturi și taxe care nu au caracter de impozite pe cifra de afaceri”, astfel cum apare aceasta la articolul 33 din A șasea directivă, trebuie interpretat în sensul în care include o taxă cu caracter nefiscal, percepută societăților sau**

**anumitor categorii de societăți, pentru a finanța schemele de asigurări sociale, care se calculează pe baza cifrei de afaceri anuale totale a societăților impozabile.**

Bosco  
Mackenzie Stuart  
Koopmans  
Bahlmann  
O'Higgins

Pronunțată în ședință publică la Luxemburg, 27 noiembrie 1985.

Grefier  
P. Heim

Președinte  
A. J. Mackenzie Stuart