

COUR ADMINISTRATIVE

Numéro du rôle : 40632C

Inscrit le 15 janvier 2018

Audience publique du 29 novembre 2018

Appel formé par

- la société anonyme B , ...,
- la société anonyme C , ...,
- la société à responsabilité limitée D , ...,

contre

un jugement du tribunal administratif du 6 décembre 2017 (n° 38346 du rôle)

dans un litige les opposant à

une décision du bureau d'imposition Sociétés 6

en matière d'impôts

Vu l'acte d'appel, inscrit sous le numéro 40632C du rôle, déposé au greffe de la Cour administrative le 15 janvier 2018 par la société LOYENS & LOEFF LUXEMBOURG, inscrite au barreau de Luxembourg, établie et ayant son siège social à L-2540 Luxembourg, 18-20, rue Edward Steichen, immatriculée au registre de commerce et des sociétés sous le numéro B ..., représentée par Maître Jean-Pierre WINANDY, avocat à la Cour, inscrit au tableau de l'Ordre des avocats à Luxembourg, au nom de :

- la société B , immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B ...,

- la société C , immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B..., et

- la société D , immatriculée au registre de commerce et des sociétés de Luxembourg sous le numéro B...,

les trois sociétés établies et ayant leur siège social à L-..., ..., ..., représentées par leurs organes sociaux respectifs actuellement en fonction, dirigé contre un jugement rendu par le tribunal administratif du Grand-Duché de Luxembourg le 6 décembre 2017 (n° 38346

du rôle), par lequel ledit tribunal a reçu en la forme, mais déclaré seulement partiellement justifié leur recours tendant à la réformation, sinon à l'annulation d'une décision du bureau d'imposition Sociétés 6 du 3 février 2015 rejetant leur demande conjointe tendant à l'octroi du régime d'intégration fiscale, de manière à avoir, par réformation de ladite décision, dit que c'était à tort que le bureau d'imposition Sociétés 6 avait refusé aux sociétés demanderesse le bénéfice du régime d'intégration fiscale à partir de l'année fiscale 2014, au motif qu'elles n'étaient pas détenues directement ou indirectement par une société mère résidente ou ayant un établissement stable indigène, et renvoya le dossier devant le bureau d'imposition, tout en déclarant le recours en réformation non fondé pour le surplus et en disant qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 12 février 2018 ;

Vu le mémoire en réplique déposé au greffe de la Cour administrative le 7 mars 2018 par Maître Jean-Pierre WINANDY pour compte des sociétés B , C et D , préqualifiées ;

Vu le mémoire en duplique du délégué du gouvernement déposé au greffe de la Cour administrative le 9 avril 2018 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment le jugement entrepris ;

Le rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Maître Georges SIMON, en remplacement de Maître Jean-Pierre WINANDY, et Monsieur le délégué du gouvernement Eric PRALONG en leurs plaidoiries respectives à l'audience publique du 8 mai 2018.

1. La société BB , actuellement B , était une société de droit luxembourgeois fiscalement résidente au Luxembourg dont la société mère était la société anonyme de droit français AA , actuellement A , fiscalement résidente en France et s'étant trouvée à la tête du groupe X , actuellement Y .

2. A partir du 1^{er} janvier 2008, la société B constitua un groupe fiscalement intégré vertical dans le cadre du régime de l'intégration fiscale au sens de l'article 164*bis* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ci-après désignée par « LIR », avec sa filiale EE , actuellement E . Ce groupe fut étendu à partir du 1^{er} janvier 2010 à la société FF , actuellement F , à partir du 1^{er} janvier 2011 à la société G , qui fut ensuite absorbée par la société FF , à partir du 1^{er} janvier 2012 à la société H et à partir du 1^{er} janvier 2013 aux sociétés I , J , K et L . Dans le cadre de ce groupe fiscalement intégré vertical progressivement étendu, la société B assumait le rôle de société faîtière intégrante du groupe détenant au moins 95% du capital social de toutes ces sociétés filiales, ayant toutes leur siège social et leur administration centrale au Luxembourg, et au niveau de laquelle tous les résultats des sociétés du groupe furent consolidés pour être imposés dans son chef.

3. Pour des raisons de lisibilité du présent arrêt, la Cour désignera dans la suite toutes ces sociétés par leurs raisons sociales actuelles.

4. Les sociétés C et D étaient, tout comme la société B , également des sociétés de droit luxembourgeois fiscalement résidentes au Luxembourg dont le capital était détenu indirectement par la société française A , sans que la société B détienne une quelconque participation dans le capital de ces deux sociétés.

5. Par une décision du 3 février 2015, le bureau d'imposition Sociétés 6 de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *bureau d'imposition* », rejeta une demande conjointe formulée à travers deux lettres distinctes portant chacune la date du 8 décembre 2014 et déposées le 22 décembre 2014 par les sociétés B , C et D , tendant à l'octroi du bénéfice du régime de l'intégration fiscale au sens de l'article 164bis LIR à partir du 1^{er} janvier 2013, respectivement à partir du 1^{er} janvier 2014. Cette décision est fondée sur les motifs suivants :

6. « *Par la présente, j'accuse réception de la demande d'intégration fiscale introduite par les sociétés susmentionnées. L'analyse de cette dernière a révélé que les sociétés requérantes **ne remplissent pas les conditions prévues par l'article 164bis L.I.R.***

*Conformément à l'article 164bis L.I.R., l'application du régime d'intégration fiscale est soumise à la condition que la société mère détienne, de manière directe ou indirecte, respectivement 95% ou 75% **au moins du capital social** de la filiale à intégrer. Or suivant l'organigramme du groupe cette condition n'est pas remplie. En effet les sociétés à intégrer sont détenues indirectement par la société mère en France à savoir « AA » et que la société « BB » ne peut pas être considérée comme société mère car elle ne détient aucune des participations ni de façon directe ou indirecte ».*

7. Les sociétés précitées introduisirent en date du 27 avril 2015 une réclamation contre cette décision auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par le « *directeur* ».

8. A défaut de décision prise par le directeur, les sociétés B , C et D firent introduire, par une requête déposée au greffe du tribunal administratif le 12 août 2016, un recours tendant à la réformation sinon à l'annulation de la décision précitée du bureau d'imposition du 3 février 2015.

9. Dans son jugement du 6 décembre 2017, le tribunal administratif reçut le recours principal en réformation en la forme.

10. Quant au fond, il déclara le recours non fondé en ce qui concerne l'admission au régime d'intégration fiscale à partir du 1^{er} janvier 2013 au motif que cette demande doit parvenir à l'administration avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, mais qu'en l'espèce, l'administration avait été saisie par deux lettres distinctes datées au 8 décembre 2014, introduites le même jour, à savoir le 22 décembre 2014, l'une visant l'admission au régime d'intégration fiscale à partir du 1^{er} janvier 2013, et l'autre visant l'admission audit régime à partir du 1^{er} janvier 2014, de manière que la demande concernant l'exercice 2013 était tardive.

11. En ce qui concerne l'exercice 2014, le tribunal conclut que l'interdiction pour une société mère non résidente, établie dans un Etat membre de l'Union européenne de former une entité fiscale entre ses sociétés filiales résidentes, telle qu'elle se dégage de l'article 164bis LIR dans sa version antérieure à sa modification par la loi du 18 décembre 2015 portant transposition – de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; – de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; portant modification – de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; – de

la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ; – de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial ; – de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“); – de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs, ci-après désignée par la « loi du 18 décembre 2015 », est contraire au droit de l'Union européenne et plus précisément aux articles 49 et 54 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, ci-après désigné par le « TFUE ». Il jugea partant que c'était à tort que le bureau d'imposition avait refusé aux sociétés demanderesse le bénéfice du régime d'intégration fiscale avec effet à partir de l'année fiscale 2014, au motif qu'elles n'étaient pas détenues directement ou indirectement par une société mère résidente ou ayant un établissement stable indigène, et renvoya le dossier devant le bureau d'imposition, tout en déclarant le recours en réformation non fondé pour le surplus et en disant qu'il n'y avait pas lieu de statuer sur le recours subsidiaire en annulation.

12. Par requête déposée au greffe de la Cour administrative le 15 janvier 2018, les sociétés B, C et D ont fait régulièrement relever appel de ce jugement du 6 décembre 2017.

Argumentations des parties

13. En fait, les appelantes rappellent l'existence du groupe fiscalement intégré vertical existant, tel que décrit ci-avant, dont la société B était la société faîtière. Les appelantes exposent que depuis le 1^{er} janvier 2013, la société française A détiendrait de manière ininterrompue, directement ou indirectement, au moins 95 % des parts de leur capital social, les appelantes précisant encore qu'elles-mêmes et les autres sociétés intégrées auraient toutes un exercice fiscal allant du 1^{er} janvier au 31 décembre.

14. En droit, les appelantes critiquent l'analyse du tribunal suivant laquelle la demande pour bénéficier du régime d'intégration fiscale à partir du 1^{er} janvier 2013 aurait dû intervenir avant la fin de l'année 2013 et que cette conclusion ne serait pas énercée par le fait, premièrement, que l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne, ci-après désignée par la « CJUE », du 12 juin 2014 (aff. jointes C-39/13, C-40/13 et C-41/13, SCA Group Holding BV e.a.), ci-après désigné par « l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 », ayant confirmé que le refus d'accorder le bénéfice d'une intégration fiscale de type horizontal constituait une différence de traitement préjudiciable et injustifiée, est intervenu seulement en 2014 et, deuxièmement, qu'auparavant, la position de l'administration et des juridictions administratives luxembourgeoises était telle que toute demande d'intégration fiscale de ce type n'aurait eu aucune chance d'aboutir. Elles estiment que cette analyse serait erronée, au motif que le fait d'exiger des sociétés concernées le dépôt d'une demande d'intégration fiscale horizontale avant la fin de l'année 2013 reviendrait à leur imposer une charge excessive et disproportionnée au regard du principe de l'effet utile du droit de l'Union européenne.

15. Les appelantes soulignent à cet égard que l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 aurait retenu que le refus d'accorder le bénéfice de l'intégration fiscale entre sociétés sœurs établies dans un Etat au motif qu'elles sont détenues par une société mère non résidente constituerait une entrave injustifiée à la liberté d'établissement et que cette solution, formulée de manière générale, aurait une portée générale et devrait être transposée à toute situation similaire. En outre, une interprétation des dispositions du droit de l'Union par un arrêt de la CJUE constaterait ce à quoi lesdites dispositions s'opposent ou non depuis leur origine et aurait partant un effet non seulement pour l'avenir mais également un effet *ex tunc*, de manière que la règle ainsi interprétée devrait être appliquée par le juge même à des rapports juridiques

nés et constitués avant l'arrêt statuant sur la demande d'interprétation en laissant inappliquée toute disposition éventuellement contraire de la loi nationale, que celle-ci soit antérieure ou postérieure à la règle communautaire. Au vu des similitudes entre les régimes néerlandais et luxembourgeois d'intégration fiscale, en ce que les deux excluaient notamment une intégration fiscale horizontale, les appelantes estiment que ce serait à juste titre que le tribunal a conclu à la non-conformité de l'article 164*bis* LIR dans sa teneur applicable aux années 2013 et 2014 n'admettant pas une intégration horizontale et que la Cour devrait aboutir à la même conclusion.

16. Quant au principe de l'effet utile du droit de l'Union, les appelantes se réfèrent à la jurisprudence de la CJUE pour en déduire que ce principe impliquerait l'obligation pour les Etats membres d'effacer les conséquences illicites d'une violation du droit communautaire et que cette obligation comporterait tant de rapporter l'acte en cause que de réparer les effets illicites qu'il a pu produire. Les appelantes soulignent que les contours de cette réparation ne sont pas fixés et qu'elle pourrait notamment prendre la forme d'une indemnisation sur base d'une action en responsabilité ou d'un remboursement des montants d'impôt indûment perçus. Néanmoins, cette réparation pourrait encore intervenir à un stade antérieur en accordant en amont le bénéfice d'un régime fiscal qui, en violation du droit de l'Union, avait initialement une portée plus restrictive. Les appelantes estiment que par rapport au régime de l'intégration fiscale horizontale, une telle solution pourrait aisément être mise en œuvre et serait ainsi la plus efficace pour éliminer les conséquences illicites d'une violation du droit de l'Union.

17. Les appelantes se fondent encore sur la jurisprudence de la CJUE en matière de remboursements de taxes indûment perçues et plus particulièrement sur les principes d'équivalence et d'effectivité auxquels seraient soumises en la matière les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit communautaire. Ainsi, la CJUE interpréterait le principe d'effectivité en ce sens qu'il s'opposerait à ce qu'une juridiction nationale rejette ou réduise une demande afin d'obtenir le remboursement ou le dédommagement de la perte financière qu'elles ont subie à la suite du paiement anticipé de l'impôt, au seul motif qu'elles n'avaient pas demandé à l'administration fiscale à bénéficier du régime d'imposition qui aurait fait échapper la filiale à l'obligation de paiement anticipé et n'avaient donc pas utilisé les voies de droit à leur disposition pour contester les décisions de rejet de l'administration fiscale, en invoquant la primauté et l'effet direct des dispositions juridiques communautaires, alors que la législation nationale refusait en tout état de cause le bénéfice de ce régime (arrêt de la CJUE du 8 mars 2001, aff. jointes C-397/98 et C-410/98, Metallgesellschaft Ltd, Hoechst AG et Hoechst (UK) Ltd). La CJUE aurait également retenu qu'il serait contraire au principe d'effectivité d'imposer aux personnes lésées d'avoir systématiquement recours à toutes les voies de droit à leur disposition quand bien même cela engendrerait des difficultés excessives ou ne pourrait être raisonnablement exigé d'eux (arrêt de la CJCE du 24 mars 2009, aff. C-445/06, Danske Slagterier). Les appelantes considèrent que cette ligne jurisprudentielle, développée en matière de remboursement d'impôts indûment perçus, serait également applicable lorsqu'il s'agit d'autres moyens permettant de pallier les conséquences illicites d'une disposition nationale contraire au droit de l'Union.

18. Se fondant sur ces principes et la prémisse confirmée par le tribunal dans le jugement entrepris que le régime d'intégration fiscale prévu par l'article 164*bis* LIR serait contraire au droit de l'Union, les appelantes font valoir qu'il faudrait réparer les conséquences illicites de ce régime. Elles rappellent qu'elles satisferaient à toutes les conditions de fond non contraires au droit de l'Union depuis le 1^{er} janvier 2013 et qu'elles auraient formalisé leur

intention d'appartenir au groupe fiscalement intégré par la voie d'une demande écrite déposée auprès du bureau d'imposition dès qu'il aurait été raisonnablement envisageable de procéder à un tel dépôt. Les appelantes soutiennent qu'il serait donc contraire au principe de l'effet utile du droit de l'Union de leur refuser le bénéfice du régime de l'intégration fiscale à partir du 1^{er} janvier 2013 sous prétexte qu'une condition de pure forme, à savoir le respect du délai endéans lequel la demande doit être déposée, n'est pas remplie. Elles estiment que pareille condition devrait être qualifiée comme étant excessivement difficile à remplir au vu des positions administrative et jurisprudentielle luxembourgeoises qui étaient retenues en 2013 et en vertu desquelles toute demande d'intégration fiscale horizontale était vouée à l'échec. Les appelantes en concluent que la Cour devrait laisser inappliquée en l'espèce la condition relative au délai endéans lequel la demande d'intégration fiscale doit être présentée ou, si elle ne suivait pas l'analyse par elles présentée, soumettre à la CJUE une question préjudicielle afin d'éclaircir définitivement la situation.

19. En deuxième lieu, les appelantes invoquent la contrariété du jugement entrepris aux principes généraux de réalisme, de cohérence et de sécurité juridique. Elles exposent à cet égard qu'avant l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, les positions administrative et jurisprudentielle luxembourgeoises auraient été telles que toute demande d'intégration fiscale horizontale aurait été vouée à l'échec, de manière que le fait d'exiger de leur part l'introduction d'une demande d'intégration fiscale horizontale avant la date de publication dudit arrêt du 12 juin 2014 reviendrait à les soumettre à un formalisme excessif et contraire à la réalité de la situation qui avait cours en 2013. Elles arguent que dans une optique de cohérence et de sécurité juridique, la Cour devrait par conséquent adopter une position réaliste et ne pas attendre, de manière intransigeante, des appelantes qu'elles aient dû déposer une demande d'intégration fiscale horizontale dans les délais imposés par l'article 164*bis* LIR. Elles ajoutent que la sécurité juridique serait par ailleurs préservée, du point de vue étatique, par l'adoption d'une telle solution dans la mesure où la prescription éviterait que la situation de tous les contribuables puisse être remise en cause de manière indéfinie. D'après les appelantes, il serait ainsi légitime, réaliste et cohérent de ne pas pénaliser les contribuables qui ont pu se baser sur l'état du droit qui semblait alors définitif à l'époque des faits et qui ont introduit leur demande d'intégration fiscale juste après la publication de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, faisant ainsi preuve de réactivité et de diligence.

20. Finalement, les appelantes se réfèrent à des précédents jurisprudentiels qui illustreraient la solution qu'il conviendrait de donner au cas d'espèce, en l'occurrence un arrêt de la Cour administrative du 15 janvier 2013 (n° 30694C du rôle) en matière de prélèvement libératoire sur les intérêts et un arrêt du Conseil d'Etat français du 25 octobre 2017 en matière d'intégration fiscale horizontale.

21. L'Etat sollicite par contre la confirmation du jugement entrepris dans la mesure où il a confirmé le refus d'admission au régime d'intégration fiscale en ce qu'il vise la demande afférente pour la période débutant au 1^{er} janvier 2013 et où il a rejeté le recours en cause en ce qu'il est dirigé contre ce volet du refus. L'Etat rappelle qu'au vœu de l'article 164*bis* LIR, la demande d'admission au régime d'intégration fiscale devrait être introduite avant la fin du premier exercice au titre duquel le régime d'intégration fiscale est demandé et qu'en conséquence, afin d'obtenir une application à compter du 1^{er} janvier 2013, la demande aurait dû être formée avant la fin de l'année 2013. Dans la mesure où en l'espèce, la demande datée au 8 décembre 2014 aurait été déposée le 22 décembre 2014, l'Etat considère que le tribunal aurait à bon droit, sur base des motifs afférents énoncés dans le jugement entrepris, conclu à la tardiveté de la demande en ce qui concerne l'exercice 2013.

22. Dans le cadre de son mémoire en réponse, l'Etat a relevé appel incident dudit jugement dans la mesure où le tribunal administratif a conclu au caractère justifié du recours en ce qui concerne l'année d'imposition 2014.

23. A l'appui de son appel incident, l'Etat soutient que la demande des appelantes tendant au bénéfice de l'intégration fiscale viserait l'intégration fiscale non pas des résultats des sociétés filiales dans ceux de la maison mère, partant une intégration verticale, mais une intégration horizontale, c'est-à-dire l'intégration des résultats des sociétés C et D, ensemble avec ceux de huit autres sociétés filiales de la société B, avec les résultats de cette dernière société que les appelantes voudraient faire considérer pour les besoins de la cause comme maison mère au sens de l'article 164*bis* LIR. Il se prévaut d'un jugement du tribunal administratif du 17 décembre 2010 (n° 26754 du rôle) qui aurait confirmé que l'article 164*bis* LIR prévoirait un régime d'imposition du bénéfice consolidé d'un groupe de sociétés impliquant une compensation verticale de résultats, mais qu'il n'envisagerait pas l'hypothèse d'une intégration horizontale entre sociétés filiales d'un même groupe, de manière qu'un projet d'intégration fiscale horizontale ne rentrerait pas dans le champ d'application de l'article 164*bis* LIR. Ce ne serait que suite à l'adoption d'une loi du 18 décembre 2015 que le régime prévu à l'article 164*bis* LIR aurait été modifié à compter du 1^{er} janvier 2015 dans le sens que l'intégration horizontale est désormais possible, comme le confirmeraient les dispositions transitoires de cette loi. L'Etat conteste partant que la reconnaissance de l'intégration fiscale horizontale puisse intervenir antérieurement au 1^{er} janvier 2015.

24. En deuxième lieu, l'Etat fait valoir que l'application rétroactive de la loi du 18 décembre 2015 ayant modifié l'article 164*bis* LIR devrait également entraîner en l'espèce un refus d'intégration fiscale, dans la mesure où ce texte prohiberait le fait qu'un membre d'un groupe intégré puisse être membre d'un autre groupe intégré. Il met en avant à cet égard que l'essence même du régime d'intégration fiscale serait de regrouper sous le toit d'une société faitière constituée, dans le cadre de la législation actuellement en vigueur, soit par une société mère intégrante, soit par une société filiale intégrante opérant sous l'égide d'une société mère non intégrante, et d'une ou de plusieurs sociétés filiales intégrées qui feraient masse de leurs résultats fiscaux respectifs. Il faudrait alors considérer que tout changement au niveau hiérarchique indigène suprême, à savoir au niveau de la société intégrante – société mère intégrante ou filiale intégrante, selon le cas – entraînerait nécessairement et de manière inhérente l'abolition de tout le groupe, de sorte à donner lieu à des impositions rectificatives individuellement au niveau de chaque société ayant fait partie de ce groupe, et ce, de manière concomitante, pour chaque année de l'existence de ce dernier. D'après l'Etat, en d'autres termes, le changement d'une intégration verticale tout à fait classique en une intégration horizontale, telle que nouvellement introduite par la loi du 18 décembre 2015, résulterait implicitement dans le renoncement et dans l'abolition du groupe existant, pour, dans une seconde étape, donner naissance à un nouveau groupe fiscalement intégré. La société faitière, pivot du groupe et déterminante en la matière, serait ainsi remplacée par une autre société faitière, formant désormais le pilier du groupe nouvellement créé. Pour le cas d'espèce, l'Etat en déduit que s'il avait été le souhait de la société B d'abolir le groupe initial, où elle était intervenue en tant que société faitière, pour procéder à la création d'un nouveau groupe fiscalement intégré dont elle serait la société filiale intégrante, mais non pas la société mère non intégrante, elle aurait dû y rendre attentif le bureau d'imposition par le biais d'une annotation ou d'une mention spécialement destinée à cette fin sur sa demande du 8 décembre 2014. D'après l'Etat, il n'y aurait pas lieu d'admettre, d'une manière générale, qu'il serait possible qu'un membre d'un groupe intégré puisse faire partie simultanément d'un autre groupe intégré, les dispositions de l'article 164*bis*, alinéa (1), n° 5 LIR, telles

qu'introduites par la loi du 18 décembre 2015, prohibant précisément l'appartenance d'une même société à deux groupes fiscalement intégrés.

25. L'Etat conclut à partir de ces développements que ce serait à bon droit que le bureau d'imposition a refusé le régime d'intégration fiscale suite à la demande introduite de la part des appelantes en date du 8 décembre 2014, que l'appel serait à rejeter pour manquer de fondement et que le jugement devrait être reformé dans le sens d'un rejet intégral du recours des appelantes.

Analyse de la Cour

26. Il appartient au juge saisi, au vu de l'ensemble des actes de procédure et pièces versés au dossier, de déterminer la suite de traitement des moyens et arguments des parties compte tenu de la logique juridique dans laquelle ils s'insèrent.

27. La Cour est amenée à constater que l'argumentation principale des appelantes se fonde sur la prémisse de la non-conformité de l'article 164*bis* LIR, dans sa teneur applicable aux années 2013 et 2014, à la liberté d'établissement consacrée par le droit de l'Union et que leurs demandes, introduites le 22 décembre 2014, tendant à l'intégration fiscale horizontale entre elles devrait être accueillie avec effet à partir du 1^{er} janvier 2013 sur base de cette non-conformité de l'article 164*bis* LIR et du principe de l'effet utile du droit de l'Union. D'un autre côté, à travers son appel incident, l'Etat conteste précisément l'analyse du tribunal relative à la non-conformité de l'article 164*bis* LIR et au caractère non justifié du refus du bureau d'imposition d'admettre les appelantes à mettre en place entre elles un groupe d'intégration fiscale en mettant en avant, en premier lieu, la nature nécessairement verticale du régime d'intégration fiscale mis en place par l'article 164*bis* LIR et, en deuxième lieu, l'exclusion d'une appartenance d'une même société à deux groupes d'intégration fiscale.

28. Dans ces conditions, il y a lieu d'examiner en premier lieu les différents volets de l'appel incident étatique dont le caractère éventuellement justifié aurait pour effet que la prémisse qui fonde l'argumentation des appelantes tomberait à faux.

Quant à une première question préjudicielle

29. En premier lieu, l'Etat invoque un arrêt de la Cour administrative du 19 avril 2007 (n° 21979C) et un jugement du tribunal administratif du 17 décembre 2010 (n° 26754 du rôle) pour faire valoir que dans sa teneur applicable aux années 2013 et 2014, l'article 164*bis* LIR aurait permis exclusivement une intégration fiscale verticale entre une société mère et ses filiales directes ou indirectes, mais qu'une intégration fiscale horizontale entre des seules filiales d'une même société mère se situerait en dehors du champ d'application de l'article 164*bis* LIR.

30. L'article 164*bis* LIR, tel qu'applicable au titre des années d'imposition 2013 et 2014, disposait dans son paragraphe (1) que : « *Les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société de capitaux résidente pleinement imposable ou par un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère ou dans l'établissement stable indigène, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère ou de l'établissement stable indigène. (...)* ».

31. Comme la Cour l'a déjà retenu dans son arrêt prévisé du 19 avril 2007, l'article 164bis LIR, en autorisant l'intégration fiscale de sociétés filiales dans leur société mère ou dans l'établissement stable indigène de leur société mère, posait le principe que l'intégration fiscale, autrement dit le régime d'imposition du bénéfice consolidé d'un groupe de sociétés impliquant partant une compensation verticale de résultats, ne se concevait pas en dehors de la participation et partant la prise en considération de la société mère et qu'elle ne se concevait - par la force des choses - qu'à l'intérieur du périmètre d'intégration d'une seule et même juridiction fiscale, de manière que cette disposition n'admettait pas la création d'un groupe d'intégration fiscale horizontale entre les seules filiales d'une société mère qui, elle, tout en détenant des participations d'au moins 95% dans ces filiales, restait néanmoins en dehors du groupe fiscalement intégré.

32. Le régime luxembourgeois d'intégration fiscale prévu à l'article 164bis LIR est défini comme un « régime spécial d'imposition du bénéfice consolidé d'un groupe de sociétés » prévu pour des raisons de neutralité fiscale (projet de loi ayant pour objet de compléter la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, doc. parl. 2498, exposé des motifs, p. 2). Il permet à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe, ou de certaines seulement, en regroupant ou en compensant leurs résultats fiscaux pendant la période d'application du régime d'intégration fiscale (doc. parl. 6847, p. 10). L'application de ce régime implique ainsi que toutes les sociétés comprises dans le périmètre d'intégration déterminent leurs propres résultats comptables et fiscaux, qu'elles éliminent de leurs résultats comptables respectifs les doubles déductions ou doubles impositions pouvant résulter des opérations réalisées entre sociétés du groupe et, finalement, que ces résultats soient consolidés au niveau de la société intégrante – ce qui comporte une compensation entre les résultats positifs et négatifs des sociétés concernées - pour aboutir au résultat fiscal consolidé imposable dans le chef de la seule société intégrante.

33. La demande, telle que formulée par les appelantes en vue de l'octroi du bénéfice du régime d'intégration fiscale, tend à ce que les sociétés C et D entrent dans le régime d'intégration fiscale avec la société B en tant que société intégrante. Dans la mesure où cette dernière société n'est de manière incontestée pas la société mère des deux autres sociétés prémentionnées, mais tout comme ces dernières une filiale de la société de droit français A, résidente française et société faitière du groupe, cette demande des appelantes tend à la création d'un groupe d'intégration fiscale horizontale entre sociétés filiales d'une même société mère non résidente et n'ayant pas d'établissement stable au Luxembourg.

34. Le bureau d'imposition a refusé cette demande au motif que la société B ne pouvait pas être considérée comme société mère pour ne détenir aucune des participations du niveau requis dans les autres sociétés ni de façon directe, ni de façon indirecte et que les sociétés intégrées seraient détenues indirectement par une société mère ayant son siège en France. Comme les premiers juges l'ont reconnu à bon droit, en fondant ainsi, en substance, sa décision de refus sur la considération que l'article 164bis LIR ne permettait pas une intégration fiscale horizontale telle que sollicitée en l'espèce, le bureau d'imposition a *a priori* fait une application correcte de l'article 164bis LIR en rejetant la demande des appelantes.

35. Les premiers juges ont cependant fait à juste titre état de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 concernant une affaire qui s'est présentée devant les juridictions néerlandaises à propos du régime d'entité fiscale néerlandais à l'égard d'une demande formulée par trois sociétés ayant eu leur siège social aux Pays-Bas et tendant à être réunies en une entité fiscale

unique, ces sociétés étant détenues directement ou indirectement par une société ayant eu son siège en Allemagne. Les autorités fiscales néerlandaises avaient rejeté cette demande au motif que la société mère commune n'était pas établie aux Pays-Bas respectivement n'y disposait pas d'un établissement stable. La CJUE avait été saisie par la juridiction néerlandaise compétente de la question de savoir si les articles 49 et 54 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une législation d'un Etat membre en vertu de laquelle un régime d'entité fiscale unique est accordé à une société mère résidente qui détient les filiales résidentes, mais est exclu pour les sociétés sœurs résidentes dont la société mère commune n'a pas son siège dans cet Etat membre et n'y dispose pas d'un établissement stable (considérant 44 de l'arrêt du 12 juin 2014).

36. Dans son arrêt du 12 juin 2014, la CJUE a retenu que la législation néerlandaise créerait une différence de traitement entre « *d'une part, les sociétés mères ayant leur siège aux Pays-Bas, qui, grâce au régime de l'entité fiscale unique, peuvent notamment, aux fins de l'établissement de leur bénéfice imposable, imputer immédiatement les pertes de leurs filiales déficitaires sur les bénéfices de leurs filiales bénéficiaires et, d'autre part, les sociétés mères détenant également des filiales aux Pays-Bas mais ayant leur siège dans un autre Etat membre et ne disposant pas d'établissement stable aux Pays-Bas, qui sont exclus du bénéfice de l'entité fiscale et, partant, de l'avantage de trésorerie auquel elle ouvre droit* » (considérant 47 de l'arrêt). La CJUE en a déduit que ces dispositions de droit néerlandais défavorisaient, sur le plan fiscal, les situations communautaires par rapport aux situations purement internes, de manière à constituer une restriction en principe interdite par les dispositions du TFUE relatives à la liberté d'établissement. La CJUE conclut encore au caractère comparable de ces situations communautaires et internes au vu de l'objectif du régime de l'entité fiscale néerlandais, qui serait de permettre aux sociétés d'un même groupe d'être considérées fiscalement comme si elles ne formaient qu'un seul et même contribuable. Elle refusa encore de reconnaître l'existence d'une raison impérieuse d'intérêt général de nature à justifier cette restriction et conclut partant que les dispositions afférentes du TFUE devaient être interprétées en ce sens qu'elles s'opposent à une législation d'un Etat membre en vertu de laquelle un régime d'entité fiscale unique était accordé à une société mère résidente qui détient des filiales résidentes, mais était exclu pour les sociétés sœurs résidentes dont la société mère commune n'a pas son siège dans cet Etat membre et n'y dispose pas d'un établissement stable.

37. Les premiers juges en ont déduit que l'article 164*bis* LIR, à l'instar de la législation néerlandaise en cause dans le cadre de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, permettait à des sociétés filiales résidentes détenues par une société mère résidente de former un groupe d'intégration fiscale ensemble avec la société mère, mais excluait l'accès au régime d'intégration fiscale, ne fût-ce qu'à travers l'intégration fiscale horizontale des seules sociétés filiales résidentes, dans l'hypothèse où les sociétés filiales sont détenues par une société mère non résidente ne disposant, par ailleurs, pas d'un établissement stable indigène. Estimant que la législation néerlandaise pourrait être assimilée à la législation luxembourgeoise en vigueur durant la période en cause en ce qui concerne les points critiqués en l'espèce, à savoir l'impossibilité pour une société mère non résidente ayant son siège dans un Etat membre de l'Union européenne et n'ayant pas non plus d'établissement stable indigène, de créer une unité fiscale entre ses filiales résidentes, fût-elle horizontale, alors que cette même possibilité est conférée à une société mère résidente à travers une intégration verticale, le tribunal conclut que l'interdiction pour une société mère non résidente, établie dans un Etat membre de l'Union européenne de former une entité fiscale entre ses sociétés filiales résidentes, telle qu'elle se dégage de l'article 164*bis* LIR dans sa

version antérieure à sa modification par la loi du 18 décembre 2015, serait contraire au droit de l'Union et plus précisément aux articles 49 et 54 TFUE.

38. La Cour relève qu'elle avait retenu dans son arrêt précité du 19 avril 2007 que l'article 164*bis* LIR, tel qu'applicable jusqu'à l'année 2014, ne discriminait pas directement les sociétés mères non résidentes en ce sens que cette disposition s'opposait de la même manière à l'intégration fiscale purement horizontale des seules filiales tant d'une société mère non résidente que d'une société mère résidente, de manière que sous cet angle de vue, il n'y avait point d'inégalité de traitement entre les entreprises dont le capital était détenu en totalité ou en partie par des sociétés mères résidentes de l'Union par rapport aux entreprises dont le capital était détenu en totalité ou en partie par des sociétés résidentes luxembourgeoises.

39. En outre, la CJUE a reconnu dans son arrêt du 12 juin 2014 (considérant n° 51), en renvoyant aux conclusions de Madame l'Avocat général Juliane KOKOTT du 27 février 2014 dans cette affaire, qu'une consolidation des résultats des filiales est possible dans le cas d'une société mère résidente à travers une consolidation au niveau de la société mère elle-même en tant que société intégrante, donc à travers une intégration fiscale verticale telle que prévue comme forme d'intégration fiscale exclusive en droit luxembourgeois. Or, une société mère non résidente disposant de filiales directes dans l'Etat membre concerné peut aboutir au même résultat en créant dans l'Etat membre concerné une filiale intermédiaire assumant le rôle de société mère des filiales préexistantes et permettant de mettre en place une intégration fiscale verticale à l'instar d'une société mère résidente. Il s'y ajoute qu'en l'espèce, le groupe Y avait précisément mis en place antérieurement à l'année 2013 une telle structure sociétaire d'intégration fiscale verticale avec la société B comme société faitière intégrante et avec les sociétés E , F , H , ainsi que les sociétés I , J , K et L , en tant que filiales luxembourgeoises intégrées.

40. D'un autre côté, la Cour ne saurait faire abstraction de ce que la CJUE a apparemment rattaché, dans son arrêt du 12 juin 2014, l'existence d'une différence de traitement au fait que les sociétés mères détenant des filiales dans l'Etat membre concerné mais ayant leur siège dans un autre Etat membre et ne disposant pas d'établissement stable dans l'Etat membre concerné sont exclues du bénéfice d'un régime de consolidation fiscale des résultats et, partant, de l'avantage de trésorerie auquel elle ouvre droit en considération de la structure sociétaire du groupe telle que mise en place dans l'exercice de la liberté d'établissement sans qu'il y ait lieu d'imposer une modification de cette structure par la création de nouvelles sociétés permettant de satisfaire aux exigences du régime de consolidation fiscale de l'Etat membre concerné. En outre, l'arrêt du 12 juin 2014 permet de conclure que la CJUE s'attache dans l'examen de la comparabilité des deux situations non pas aux deux situations strictement parallèles de l'inadmissibilité d'une intégration horizontale des seules filiales à l'égard d'une société mère tant résidente que non résidente, mais qu'elle admet comme critère de comparabilité la question si la société mère non résidente, qui a décidé d'exercer sa liberté d'établissement dans l'Etat membre concerné en y créant plusieurs filiales sans y établir également son propre établissement stable, peut avoir accès au régime d'intégration fiscale avec les formes d'exercice de sa liberté d'établissement soumises à la compétence fiscale de l'Etat membre concerné, à savoir ses filiales résidentes dudit Etat, ou si cet accès lui est refusé par la loi interne de l'Etat membre concerné.

41. En outre, conformément à l'article 267 TFUE, la Cour administrative est, en sa qualité de juridiction nationale dont les décisions ne sont pas susceptibles d'un recours juridictionnel de droit interne, tenue de saisir la CJUE d'une demande de statuer à titre

préjudiciel sur des questions d'interprétation des traités, lorsqu'elle estime qu'une décision sur ce point est nécessaire pour rendre son arrêt et ce contrairement au tribunal qui a le pouvoir et non pas l'obligation de soumettre une telle demande à la CJUE.

42. La Cour considère dès lors qu'au vu des repères adoptés par la CJUE dans son analyse par rapport au régime d'entité fiscale néerlandais en cause dans son arrêt du 12 juin 2014, il existe des doutes sérieux quant à la conformité de l'article 164*bis* LIR, dans sa teneur d'avant sa modification par la loi du 18 décembre 2015, à la liberté d'établissement consacrée par les articles 49 et 54 TFUE et que la Cour est tenue de demander à la CJUE de statuer à titre préjudiciel sur la question de savoir si les principes par elle dégagés dans l'arrêt du 12 juin 2014 emportent également la non-conformité du régime d'intégration fiscale prévu par l'article 164*bis* LIR pour jusqu'à y compris l'année 2014.

43. Finalement, la Cour estime qu'une réponse à cette question est en l'espèce nécessaire à la solution du litige sous examen, étant donné que le refus du bureau d'imposition par rapport à la demande des appelantes, tendant à l'inclusion des sociétés C et D dans le périmètre de l'intégration fiscale préexistante dont la société B était la société faitière intégrante, est précisément fondé sur le motif de principe qu'une intégration fiscale horizontale entre des filiales résidentes d'une société mère non résidente et ne disposant pas d'un établissement stable au Luxembourg était exclue par l'article 164*bis* LIR.

44. Eu égard à ces développements, la Cour demande à la CJUE de statuer, à titre préjudiciel, sur une première question d'interprétation des traités telle que formulée au dispositif ci-après.

Quant à une deuxième question préjudicielle

45. Sur base de considérations d'effet utile et d'une administration efficace de la justice, la Cour considère qu'il y a encore lieu d'examiner les autres moyens des parties qui se situent dans la suite logique de cette question de principe quant à la validité du régime d'intégration fiscale instauré par l'article 164*bis* LIR et qui mettent pareillement en cause des questions d'interprétation du droit de l'Union.

46. Ainsi, il convient de constater que même si, suite à une réponse affirmative à cette première question préjudicielle, il fallait écarter l'application des dispositions de l'article 164*bis* LIR excluant par principe une intégration fiscale horizontale entre filiales résidentes d'une société mère non résidente, l'Etat met encore en avant un autre motif de refus suivant lequel le refus de l'intégration fiscale sollicitée en l'espèce serait justifié par l'impossibilité pour une société d'appartenir à plusieurs groupes intégrés et il y aurait lieu de faire une application rétroactive de la disposition de l'article 164*bis* LIR dans sa version issue de la modification par la loi du 18 décembre 2015 qui prohiberait le fait qu'un membre d'un groupe intégré puisse être membre d'un autre groupe intégré.

47. En premier lieu, il est vrai que la loi du 18 décembre 2015 a modifié le régime d'intégration fiscale dans le sens de l'introduction, à côté du régime préexistant de l'intégration fiscale verticale entre une société mère intégrante résidente ou son établissement stable luxembourgeois et ses filiales ou sous-filiales résidentes, du régime de l'intégration fiscale horizontale entre une société filiale intégrante et d'autres sociétés filiales d'une société mère non intégrante, résidente ou non résidente, et que l'article 164*bis*, paragraphe (1), LIR, tel que modifié la loi du 18 décembre 2015, définit comme « *groupe intégré: soit un groupe composé par la société mère intégrante et la (les) société(s)*

intégrée(s) au sens de l'alinéa 2, soit un groupe composé par la société filiale intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 3 » et que la même disposition précise qu'« un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe ».

48. D'un autre côté, cette modification globale apportée à l'article 164*bis* LIR n'est devenue applicable, au vœu de l'article 6 de la loi du 18 décembre 2015, qu'« à partir de l'année d'imposition 2015 ».

49. Or, si, en vertu de l'article 2 du Code civil, la loi dispose, en principe, pour l'avenir et ne saurait dès lors être rétroactive, il est néanmoins permis au législateur, à travers une disposition expresse en ce sens, de prévoir à titre exceptionnel la rétroactivité de certaines dispositions de la loi par lui mise en place (cf. Cour adm. 6 novembre 2014, n° 34742C, Pas. adm. 2018, V° Lois et règlements, n° 113).

50. Dans la mesure où le législateur a expressément confiné le caractère rétroactif des modifications susvisées au régime d'intégration fiscale prévu par l'article 164*bis* LIR à une rétroactivité économique jusqu'au début de l'année 2015, ces mêmes modifications ne sauraient être appliquées au-delà de cette rétroactivité formellement consacrée à des années d'imposition antérieures, en l'occurrence aux années 2013 et 2014. Cette conclusion n'est pas éternuée par une éventuelle obligation, sur base du constat de l'incompatibilité de certains volets du régime instauré par l'article 164*bis* LIR dans sa teneur de l'époque à la liberté d'établissement consacrée par le droit de l'Union, d'accorder aux appelantes le bénéfice du régime de l'intégration fiscale horizontale déjà au titre des années 2013 et 2014, étant donné que les droits individuels tirés par les appelantes du droit de l'Union n'aboutissent qu'à écarter l'application des conditions et volets de ce régime applicable à l'époque reconnus comme incompatibles avec le droit de l'Union sans créer la nécessité d'une application anticipée d'un nouveau régime instauré ultérieurement par le législateur national avec effet à partir d'une date postérieure.

51. En ce qui concerne ensuite la question de savoir dans quelle mesure un changement au niveau des sociétés faisant partie d'un groupe d'intégration fiscale emporte une abolition de tout le groupe et la création d'un nouveau groupe ou s'analyse en un simple changement du périmètre d'un groupe qui subsiste en son principe, la Cour a déjà jugé que l'article 164*bis* LIR et son règlement grand-ducal d'application n'excluent pas qu'une filiale puisse rejoindre une intégration fiscale préexistante pour au moins la durée minimale de cinq exercices d'exploitation et en ressortir ensuite pour retourner au régime de son imposition individuelle, de manière qu'un groupe fiscalement intégré peut exister durant un nombre plus étendu d'années avec une société faitière et un nombre variable de filiales intégrées (Cour adm. 24 mars 2016, n° 36656C du rôle, Pas. adm. 2018, V° Impôts, n° 551). Il s'ensuit qu'au niveau des filiales intégrées, toute modification de la composition du groupe fiscalement intégré n'emporte pas la conséquence de l'abolition de l'ancien groupe fiscalement intégré et la création d'un nouveau groupe.

52. Par contre, la question de l'incidence d'un changement de la société intégrante au niveau de laquelle tous les résultats du groupe intégré sont consolidés n'a pas encore été abordée en jurisprudence. Néanmoins, alors même qu'il n'y a pas, conformément aux développements ci-avant, lieu à une application rétroactive des modifications apportées à l'article 164*bis* LIR par la loi du 18 décembre 2015, il n'en reste pas moins qu'il se dégage des travaux parlementaires relatifs à cette loi que dans la conception du législateur, une intégration fiscale verticale et une intégration fiscale horizontale confèrent à la société

intégrante des rôles suffisamment différents pour qu'un groupe fiscalement intégré verticalement et un groupe fiscalement intégré horizontalement constituent des groupes distincts et qu'un même groupe ne puisse pas cumuler les deux structures de base verticale et horizontale. Il se dégage en effet du commentaire relatif à l'article 2, point 1° du projet ayant abouti à la loi du 18 décembre 2015 que « *comme par le passé, la constitution d'une sous-intégration fiscale n'est pas permise. Vu que, dorénavant, les possibilités de constituer un groupe intégré augmenteront davantage, l'alinéa 1^{er} clarifie qu'un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré* » (doc. parl. 6847, p. 11). En outre, un autre extrait du même commentaire illustre clairement la volonté du législateur de considérer des intégrations fiscales verticales et horizontales comme constituant des groupes intégrés foncièrement distincts : « *Dorénavant, deux options s'offrent notamment à une société mère (M) détenant des participations de 95% au moins dans deux sociétés filiales (F1 et F2) si par ailleurs les conditions de l'article 164bis L.I.R sont remplies. M, F1 et F2 peuvent former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de M, F1 et F2 dans le chef de M), mais F1 et F2 peuvent également former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de F1 et de F2 soit dans le chef de F1, soit dans le chef de F2).*

Admettons qu'en l'espèce, M, F1 et F2 sollicitent l'application de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. et forment un groupe intégré composé de F1 et F2 à partir de l'exercice social N. Vu que l'application du régime d'intégration fiscale est liée, entre autres, à la condition que les sociétés se lient pour une période devant comprendre 5 exercices d'exploitation au moins, F1 et F2 s'obligent à former un groupe intégré pendant les exercices d'exploitation N à N+4. Pendant cette période, ni F1 ni F2 ne peuvent faire partie d'un autre groupe intégré. Ainsi, F1 et F2 ne peuvent pas former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. avec M pendant la période couvrant les exercices d'exploitation N à N+4.

Au cas où M, F1 et F2 souhaiteraient former un groupe intégré après l'écoulement de la période minimale de 5 exercices d'exploitation, elles doivent déposer une demande écrite conjointe auprès du bureau compétent pour l'imposition de M avant la fin de l'exercice d'exploitation N+5. Afin que la nouvelle demande puisse être traitée favorablement, F1 et F2 déclarent au plus tard au moment du dépôt de la nouvelle demande qu'elles terminent le groupe intégré formé par F1 et F2 après l'exercice d'exploitation N+4. En l'occurrence, le groupe intégré formé par F1 et F2 prend fin après l'exercice d'exploitation N+4 et le nouveau groupe intégré formé par M, F1 et F2 commence au début de l'exercice d'exploitation N+5 pour une nouvelle période minimale de 5 exercices d'exploitation » (doc. parl. 6847, p. 12).

53. Dans ces conditions, il y a lieu de reconnaître que, dans l'intention du législateur, la société intégrante assume le rôle central au sein d'un groupe fiscalement intégré et que le rôle d'une société mère intégrante détenant directement ou indirectement les participations d'au moins 95% dans les filiales intégrées et consolidant à son niveau les revenus des filiales – formant ainsi la « tête » d'une intégration fiscale verticale – est considéré comme étant différent de celui d'une filiale désignée, dans le cadre d'une intégration fiscale horizontale, comme société intégrante par rapport à d'autres filiales intégrées situées au même niveau hiérarchique dans le groupe de sociétés et à leurs sous-filiales éventuelles alors que la société mère détenant les participations dans ces filiales reste en dehors du périmètre d'intégration. La conclusion s'impose dès lors que dans l'intention du législateur, les régimes d'intégration verticale et horizontale constituent des structures d'un groupe fiscalement intégré qui sont alternatives et qui s'excluent mutuellement, de manière qu'une

combinaison des deux régimes dans un même groupe fiscalement intégré n'est pas admissible et que le changement d'un régime vers l'autre emporte la conséquence de la fin du groupe fiscalement intégré préexistant.

54. Il s'ensuit que même si, suite à une réponse affirmative de la CJUE à la première question préjudicielle ci-avant visée, la Cour était amenée à faire abstraction de la condition contenue dans l'article 164*bis* LIR que la société mère détenant directement ou indirectement des participations dans les filiales luxembourgeoises à inclure au groupe fiscalement intégré doit obligatoirement être résidente au Luxembourg ou y disposer d'un établissement et se constituer comme société mère intégrante à la tête du groupe fiscalement intégré pour reconnaître dans le chef des appelantes en principe le droit à constituer entre elles un groupe fiscalement intégré horizontal avec la société B comme société filiale intégrante, il n'en resterait pas moins qu'elle devrait néanmoins rejeter le recours comme étant non fondé. En effet, la Cour serait amenée à interpréter l'article 164*bis* LIR en ce sens que la préexistence du groupe fiscalement intégré vertical au sein duquel la société B assumait le rôle de société faîtière intégrante - les sociétés E , F , H , ainsi que les sociétés I , J , K et L étant les filiales luxembourgeoises intégrées – empêcherait la même société B de devenir partie d'un autre groupe fiscalement intégré horizontal en y assumant le rôle de filiale intégrante. La Cour devrait ainsi confirmer le refus étatique au motif que tant que le groupe fiscalement intégré vertical prévisé ne serait pas dissous sur base d'une déclaration commune des sociétés impliquées, le bureau d'imposition pouvait valablement rejeter la demande des appelantes tendant à la constitution d'un autre groupe fiscalement intégré horizontal comprenant la société B

55. Or, comme l'Etat l'admet lui-même et les appelantes le soulignent également, la nécessaire dissolution du groupe fiscalement intégré vertical emporterait la conséquence que la durée minimale d'existence de cette intégration fiscale fixée à cinq exercices d'exploitation par l'article 164*bis*, paragraphe (4), LIR n'aurait pas été respectée en ce qui concerne toutes les filiales intégrées sauf la société E et que des impositions rectificatives individuelles de ces filiales et de la société B devraient être effectuées au titre des années du chef desquelles une consolidation des résultats n'était partant plus admise.

56. En outre, les appelantes arguent de manière pertinente que la reconnaissance de la validité de cette solution créerait une nouvelle différence de traitement injustifiée au détriment des sociétés mères non résidentes. Ainsi, un groupe de sociétés purement luxembourgeois aurait la possibilité de constituer une intégration fiscale verticale dont l'entité intégrante serait la société mère ultime et une inclusion d'une autre branche sœur d'autres filiales dans le groupe fiscalement intégré s'analyserait non pas comme création d'un nouveau groupe mais comme simple modification du groupe préexistant. Par contre, un groupe de sociétés dont la société mère serait non résidente et qui aurait dû, comme en l'espèce, constituer au Luxembourg une intégration fiscale verticale avec une filiale intermédiaire comme société faîtière du groupe luxembourgeois se verrait refuser le droit d'ajouter à l'intégration fiscale existante une autre branche sœur de filiales et ce pour la seule raison que la société mère ultime serait une société non résidente.

57. La Cour relève à cet égard que dans son arrêt du 12 juin 2014, la CJUE a retenu que l'objectif d'un régime de consolidation des résultats d'un groupe, qui est de permettre aux sociétés d'un même groupe d'être considérées fiscalement comme si elles ne formaient qu'un seul et même contribuable, peut être atteint aussi bien par des groupes dont la société mère est résidente que par ceux dont la société mère ne l'est pas, à tout le moins pour ce qui

concerne l'imposition des seules sociétés sœurs assujetties dans l'Etat membre concerné, et que ces deux situations sont partant comparables (considérants n° 51 et 52).

58. La Cour se doit également de constater que dans ses conclusions du 27 février 2014 dans le cadre de l'affaire jugée par l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, Madame l'Avocat général Juliane KOKOTT a estimé que « *la question de savoir dans le chef de quelle société de l'entité fiscale se fera la consolidation est une question de nature purement technique, dépourvue de pertinence s'agissant d'atteindre l'objectif du régime. Dès lors qu'il est en principe possible pour l'entité fiscale de sortir ses effets entre les filiales, la question de savoir à quelle société le résultat sera imputé en tant que contribuable est d'une importance secondaire* » (considérant n° 77).

59. Au vu de ces éléments, la Cour arrive à la conclusion que si la CJUE répondait par l'affirmative à la première question préjudicielle ci-avant visée par rapport à l'article 164bis LIR et en appliquant les mêmes principes que dans son arrêt du 12 juin 2014, il existe des doutes valables si la stricte séparation entre les régimes d'intégration fiscale verticale et horizontale découlant de l'article 164bis LIR et l'obligation en résultant de mettre un terme à une intégration fiscale verticale préexistante avant de pouvoir constituer un groupe d'intégration fiscale horizontale est conforme à la liberté d'établissement consacrée par les articles 49 et 54 TFUE dans l'hypothèse vérifiée en l'espèce. En effet, la situation telle qu'elle se présente dans le cadre de l'appel sous examen se distingue par le fait qu'une intégration fiscale verticale avec une société faîtière luxembourgeoise (représentant en même temps la filiale intermédiaire par rapport à la société mère ultime étrangère) avait été mise en place afin de pouvoir bénéficier du régime nonobstant la non-résidence de la société mère ultime et que des sociétés sœurs de la société faîtière luxembourgeoise se voient refuser l'accès à l'intégration fiscale existante au motif tiré de l'incompatibilité entre les deux régimes d'intégration fiscale horizontale et verticale. Il s'y ajoute que l'inclusion desdites sœurs dans le périmètre de consolidation des résultats entre sociétés du groupe impliquerait, conformément à l'analyse de la loi luxembourgeoise ci-avant dégagée, l'abolition de l'intégration fiscale verticale préexistante – avec les conséquences fiscales négatives y attachées en cas de non-respect de la durée minimale d'existence de l'intégration de cinq exercices d'exploitation – et la mise en place d'une nouvelle intégration fiscale horizontale. Finalement, la société intégrante du nouveau groupe fiscalement intégré serait la même que dans le groupe fiscalement intégré antérieur. Il faut en effet se demander si, dans la logique de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, le respect de la liberté d'établissement n'implique pas dans l'hypothèse de l'espèce que l'article 164bis LIR doive être interprété de manière conforme en ce sens qu'il doit admettre la modification d'un groupe d'intégration fiscale vertical préexistant à travers l'ajout de sociétés sœurs de la société faîtière luxembourgeoise et que le même groupe d'intégration fiscale est considéré comme subsistant tant que c'est la même société qui assume le rôle de société intégrante, la question de savoir si cette société change du fait de l'ajout des sociétés sœurs son rôle de société mère intégrante vers celui de filiale nationale intégrante devant rester sans incidence tant qu'elle reste la société intégrante au niveau de laquelle tous les résultats du groupe fiscalement intégré sont consolidés.

60. Dans ces conditions, la Cour demande à la CJUE de statuer, à titre préjudiciel, sur une deuxième question d'interprétation des traités également libellée au dispositif ci-après.

Quant à une troisième question préjudicielle

61. Ces deux demandes de questions préjudicielles portent ainsi sur la question de fond si la décision de rejet des demandes des appelantes introduites le 22 décembre 2014, tendant

à l'inclusion des sociétés C et D dans le périmètre de l'intégration fiscale préexistante dont la société B était la société faîtière intégrante, était conforme au droit de l'Union ou si les appelantes tirent de la liberté d'établissement consacrée par les articles 49 et 54 TFUE le droit d'accéder au groupe fiscalement intégré préexistant nonobstant les motifs de refus mis en avant par l'Etat qui devraient être écartés comme contraires au droit de l'Union.

62. Dans l'hypothèse où la CJUE répondrait par l'affirmative aux deux questions préjudicielles ci-avant visées, la Cour serait tenue de donner plein effet au droit reconnu aux appelantes par la CJUE sur base des articles 49 et 54 TFUE d'accéder au groupe fiscalement intégré préexistant en laissant inappliquées celles des conditions de fond découlant de l'article 164*bis* LIR qui seraient à qualifier comme incompatibles avec le droit de l'Union.

63. Il n'en reste pas moins que les appelantes devaient encore respecter les conditions et modalités de procédure prévues par l'article 164*bis* LIR afin de pouvoir être admises à constituer ou accéder à un groupe de sociétés fiscalement intégré.

64. Il n'est pas contesté en cause que les appelantes se sont conformées, à travers leurs demandes du 8 décembre 2014, à l'exigence d'une demande écrite conjointe de la société mère et des filiales visées, telle que posée par l'article 164*bis* (4) LIR.

65. Le même article 164*bis*, paragraphe (4), LIR pose néanmoins encore une condition de délai en disposant que « *la demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation* ».

66. En ce qui concerne l'exercice 2014, les appelantes ont respecté ce délai en ayant introduit leur demande afférente du 8 décembre 2014 avant la fin de cet exercice, soit le 22 décembre 2014. En cas de réponse affirmative de la part de la CJUE aux deux questions préjudicielles ci-avant visées, la Cour serait ainsi amenée à reconnaître le droit des sociétés C et D à rejoindre le groupe fiscalement intégré préexistant dont la société B était la société faîtière intégrante avec effet à partir de l'exercice d'exploitation 2014. La solution dégagée par la Cour rejoindrait dans cette hypothèse celle à laquelle le tribunal a abouti concernant l'exercice 2014.

67. Quant à l'exercice 2013, la Cour rejoint le tribunal dans son constat que la demande afférente est parvenue au bureau d'imposition en dehors du délai prévu par l'article 164*bis*, paragraphe (4), LIR pour avoir été introduite le 22 décembre 2014, alors qu'elle aurait dû parvenir à l'administration avant la fin de l'exercice d'exploitation 2013, de manière que l'application de l'article 164*bis* (4) LIR emportait l'irrecevabilité de la demande afférente pour tardivité.

68. Or, l'argumentation développée par les appelantes à l'appui de leur requête d'appel tend à voir reconnaître qu'au vu de la situation légale figée au Luxembourg par la pratique administrative et la jurisprudence dans le sens d'une admission exclusive d'une intégration fiscale verticale à l'exclusion d'une intégration fiscale horizontale sous l'égide de l'article 164*bis* LIR, le principe de l'effet utile du droit de l'Union européenne s'opposerait à ce que le non-respect du délai pour l'introduction d'une demande puisse leur être opposé au vu précisément de la situation légale figée qui aurait rendu toute demande des appelantes illusoire et du fait qu'elles auraient introduit leur demande relative à l'exercice 2013 dès après que l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 leur aurait fourni des arguments juridiques pour

faire valoir leur droit à l'admission au groupe fiscalement intégré préexistant sur base du droit de l'Union.

69. Il est vrai que, conformément à la jurisprudence de la CJUE, le droit d'obtenir le remboursement de taxes perçues dans un Etat membre en violation des règles du droit communautaire est à la fois la conséquence et le complément des droits conférés aux justiciables par les dispositions communautaires telles qu'elles ont été interprétées par la CJUE, que l'Etat membre est donc tenu, en principe, de rembourser les taxes perçues en violation du droit communautaire et qu'en l'absence de réglementation communautaire en matière de restitution de taxes nationales indûment perçues, il appartient à l'ordre juridique interne de chaque Etat membre de désigner les juridictions compétentes et de régler les modalités procédurales des recours en justice destinés à assurer la sauvegarde des droits que les justiciables tirent du droit communautaire, pour autant, d'une part, que ces modalités ne soient pas moins favorables que celles concernant des recours similaires de nature interne (principe d'équivalence) et, d'autre part, qu'elles ne rendent pas en pratique impossible ou excessivement difficile l'exercice des droits conférés par l'ordre juridique communautaire (principe d'effectivité). De même, la CJUE a déjà jugé que le droit communautaire s'oppose à ce qu'une juridiction nationale rejette ou réduise une demande introduite afin d'obtenir le remboursement ou le dédommagement de la perte financière subie du fait du refus d'un avantage fiscal, au seul motif que les contribuables concernés n'avaient pas demandé à l'administration fiscale à bénéficier du régime d'imposition qui aurait fait échapper la filiale à l'obligation de paiement de l'impôt et n'avaient donc pas utilisé les voies de droit à leur disposition pour contester les décisions de rejet de l'administration fiscale, en invoquant la primauté et l'effet direct des dispositions juridiques communautaires, alors que la législation nationale refusait en tout état de cause le bénéfice de ce régime d'imposition aux filiales résidentes et à leurs sociétés mères non résidentes (cf. CJUE 8 mars 2001, aff. jointes C-397/98 et C-410/98, Metallgesellschaft Ltd, Hoechst AG et Hoechst (UK) Ltd, et les autres références de jurisprudence visées dans cet arrêt).

70. Cependant, il convient de relever que cette jurisprudence de la CJUE régit les questions relatives à des actions de contribuables tendant à des restitutions d'impôts déjà fixés et payés, mais dont la perception a été reconnue ultérieurement comme incompatible avec le droit de l'Union. Or, comme les appelantes l'admettent elles-mêmes, le litige sous examen se situe à un stade antérieur de leur admission au régime d'intégration fiscale en laissant inappliquées les conditions de fond posées par l'article 164*bis* LIR mais qualifiées comme incompatibles avec la liberté d'établissement en cas de réponses affirmatives aux deux questions préjudicielles formulées ci-avant. Cette prétention permet en effet d'empêcher toute question d'impôts perçus en violation du droit de l'Union dans la mesure où la reconnaissance du droit des appelantes à la modification du groupe d'intégration fiscale existant conformément à leur demande du 8 décembre 2014 aurait pour effet la consolidation fiscale des résultats de toutes les sociétés du groupe fiscalement intégré modifié – impliquant une compensation entre les pertes de certaines sociétés avec les résultats positifs des autres – et partant potentiellement une charge d'impôt moindre par rapport à celle résultant d'une imposition individuelle des sociétés C et D

71. En outre, le délai prévu par l'article 164*bis* (4) LIR ne s'analyse ni en un délai de forclusion pour l'exercice d'un certain droit d'agir au niveau précontentieux ou contentieux, ni en un délai de prescription limitant vers le passé les effets admissibles d'une action introduite par le contribuable. Ce délai se situe dans le temps dans le cadre de la phase d'accès au régime d'intégration fiscale et est prévu afin que la reconnaissance, par le bureau d'imposition compétent, de l'application du régime d'intégration fiscale au groupe de

sociétés défini dans la demande puisse être établie à un moment utile avant que toutes les sociétés impliquées procèdent à l'établissement de leurs comptes sociaux concernant la première année d'application du régime d'intégration et de leurs déclarations fiscales afférentes. L'admission au régime d'intégration fiscale implique en effet que toutes les sociétés comprises dans le périmètre d'intégration déterminent leurs propres résultats comptables et fiscaux, qu'elles éliminent de leurs résultats comptables respectifs les doubles déductions ou doubles impositions pouvant résulter des opérations réalisées entre sociétés du groupe et, finalement, que ces résultats soient consolidés au niveau de la société intégrante pour aboutir au résultat consolidé imposable dans le chef de la société intégrante. Par ailleurs, la Cour précise à cet égard que le régime d'intégration fiscale doit être qualifié de droit pour les contribuables qui répondent aux conditions matérielles fixées par l'article 164*bis* LIR et que le pouvoir d'agrément conféré au bureau d'imposition compétent est à qualifier de compétence liée en ce sens qu'il n'est appelé qu'à vérifier le respect par les sociétés incluses dans le périmètre de l'intégration fiscale desdites conditions matérielles et qu'il est tenu de délivrer son agrément si ces dernières se trouvent remplies (Cour adm. 27 juillet 2016, n^{os} 36841C et 36843C, Pas. adm. 2018, V^o Impôts, n^o 549).

72. Finalement, le fait d'écarter le délai pour l'introduction de la demande en reconnaissance d'un groupe d'intégration fiscale posé par l'article 164*bis* (4) LIR aurait pour conséquence de soulever la question de la période au titre de laquelle une demande en application du régime d'intégration fiscale introduite suite à la publication de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 dans le contexte factuel et légal de l'espèce pourrait rétroagir. Il est vrai qu'en l'espèce, la demande des appelantes tend seulement à une application d'un régime sollicité au cours de l'année 2014 également au titre de l'année 2013 sur base de ce que les conditions de fond, conformes au droit de l'Union, pour l'application du régime d'intégration fiscale se trouveraient réunies à partir du 1^{er} janvier 2013. Il ne saurait néanmoins être exclu qu'un autre groupe de sociétés demande, suite à la publication de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014, la reconnaissance de son droit à l'application du régime de l'intégration fiscale horizontale à un nombre d'années d'imposition antérieures plus élevé et que cette demande puisse se heurter pour certaines années antérieures à des impositions définitives de toutes ou de certaines des sociétés impliquées.

73. Néanmoins, les appelantes mettent en avant l'argument pertinent que la réparation d'une violation du droit de l'Union pourrait encore intervenir à un stade antérieur à une restitution d'impôts illégalement perçus en accordant en amont le bénéfice d'un régime fiscal qui, en violation du droit de l'UE, avait initialement une portée plus restrictive et qu'une telle solution pourrait aisément être mise en œuvre et serait ainsi la plus efficace pour effacer les conséquences illicites d'une violation du droit de l'Union.

74. La Cour est partant amenée à conclure qu'il existe des doutes valables sur la compatibilité du délai posé par l'article 164*bis* (4) LIR avec la liberté d'établissement, ensemble le principe de l'effet utile du droit de l'Union dans une situation telle celle de l'espèce et qu'elle est appelée à soumettre, conformément à l'article 267 TFUE, à la CJUE une question préjudicielle afférente.

75. En conclusion de l'ensemble de ces développements, la Cour constate que les moyens soulevés par les appelantes à l'appui de leur appel et par l'Etat à l'appui de son appel incident soulèvent les différentes questions successives ci-avant dégagées relatives à l'interprétation des articles 49 et 54 TFUE et du principe de l'effet utile du droit de l'Union, que les réponses à ces questions sont nécessaires à la solution du litige sous examen et que lesdites réponses ne se dégagent pas d'ores et déjà de la jurisprudence existante de la CJUE. Conformément à

l'article 267 TFUE, la Cour demande partant à la CJUE de statuer à titre préjudiciel sur les questions formulées au dispositif du présent arrêt.

76. Afin de se conformer aux exigences découlant de l'article 94 du règlement de procédure de la CJUE du 25 septembre 2012 et des recommandations de la CJUE à l'attention des juridictions nationales, relatives à l'introduction de procédures préjudicielles (2018/C 257/01), la Cour soumet à la CJUE le présent arrêt dans sa teneur intégrale et une version condensée qui sera annexée au présent arrêt.

77. Eu égard à la procédure de question préjudicielle à engager, il y a lieu de réserver tous autres droits et moyens des parties et de fixer l'affaire au rôle général jusqu'à ce que la CJUE aura rendu son arrêt sur les questions préjudicielles lui soumises.

PAR CES MOTIFS

la Cour administrative, statuant à l'égard de toutes les parties en cause,

reçoit les appels principal et incident en la forme,

au fond, avant tout autre progrès en cause, tous autres droits et moyens des parties restant réservés, demande à la Cour de Justice de l'Union européenne de statuer à titre préjudiciel sur les questions suivantes :

« 1. Est-ce que les articles 49 et 54 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une législation d'un Etat membre relative à un régime d'intégration fiscale qui, d'un côté, permet une consolidation des résultats de sociétés d'un même groupe qui admet exclusivement une intégration fiscale verticale entre une société mère résidente ou un établissement stable indigène d'une société mère non résidente et ses filiales résidentes et qui, d'un autre côté, s'oppose de la même manière à l'intégration fiscale purement horizontale des seules filiales tant d'une société mère non résidente et ne disposant pas d'un établissement stable indigène que d'une société mère résidente ou non résidente mais disposant d'un établissement stable indigène ?

2. Dans l'hypothèse d'une réponse affirmative à la première question, est-ce que les articles 49 et 54 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à la même législation d'un Etat membre relative à un régime d'intégration fiscale et, plus particulièrement, à la stricte séparation entre les régimes d'intégration verticale (entre une société faîtière et ses filiales directes ou indirectes) et horizontale (entre deux ou plusieurs filiales résidentes d'une société faîtière restant en dehors du périmètre d'intégration fiscale) découlant de cette législation et à l'obligation en résultant de mettre un terme à une intégration fiscale verticale préexistante avant de pouvoir constituer un groupe d'intégration fiscale horizontale et ce dans l'hypothèse

- où une intégration fiscale verticale avec une société faîtière intégrante au niveau national résidente de l'Etat membre concerné (représentant en même temps la filiale intermédiaire par rapport à la société mère ultime résidente d'un autre Etat membre) et des filiales résidentes de la société faîtière avait été antérieurement mise en place, en raison de l'admission, par la législation de l'Etat membre concerné, de la seule intégration fiscale verticale, afin de pouvoir*

bénéficiaire du régime nonobstant la résidence de la société mère ultime dans un autre Etat membre,

- *où des sociétés sœurs de la société faîtière intégrante de l'Etat membre concerné (et donc également filiales de la société mère ultime résidente d'un autre Etat membre) se voient refuser l'accès à l'intégration fiscale existante au motif tiré de l'incompatibilité entre les deux régimes d'intégration fiscale verticale et horizontale et*
- *où l'inclusion desdites sociétés sœurs dans le périmètre de consolidation des résultats entre sociétés du groupe impliquerait l'abolition de l'intégration fiscale verticale préexistante – avec les conséquences fiscales négatives y attachées en raison du non-respect de la durée minimale d'existence de l'intégration prévue par la législation nationale – et la mise en place d'une nouvelle intégration fiscale horizontale alors même que la société intégrante résidente (au niveau de laquelle les résultats des sociétés fiscalement intégrées seraient consolidées) resterait la même ?*

3. En cas de réponse affirmative également à la deuxième question, est-ce que les articles 49 et 54 TFUE, ensemble le principe de l'effet utile du droit de l'Union, doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à la même législation d'un Etat membre relative à un régime d'intégration fiscale et, plus particulièrement, à l'application d'un délai en vertu duquel toute demande en vue de l'admission au régime de l'intégration fiscale doit obligatoirement être introduite auprès de l'autorité compétente avant la fin du premier exercice pour lequel l'application de ce régime est demandée et ce dans l'hypothèse

- *où, d'après les réponses affirmatives aux deux premières questions, cette législation excluait de manière incompatible avec la liberté d'établissement une intégration fiscale horizontale entre les seules filiales d'une même société mère et la modification d'un groupe fiscalement intégré vertical existant par l'ajout de sociétés sœurs de la société intégrante,*
- *où la pratique administrative et la jurisprudence nationales de l'Etat membre concerné étaient, avant la publication de l'arrêt de la CJUE du 12 juin 2014 (aff. jointes C-39/13, C-40/13 et C-41/13), fixées dans le sens de l'admission de la validité de ladite législation,*
- *où plusieurs sociétés ont soumis, suite à la publication de l'arrêt du 12 juin 2014 et encore avant la fin de l'année 2014, une demande tendant à rejoindre un groupe fiscalement intégré existant à travers l'admission d'une intégration fiscale horizontale avec la société intégrante du groupe existant en se prévalant de l'arrêt du 12 juin 2014 et*
- *où cette demande porte non seulement sur l'exercice 2014 encore en cours au moment de l'introduction de la demande, mais également sur l'exercice antérieur de l'année 2013 à partir duquel les sociétés impliquées satisfaisaient à toutes les conditions de fond compatibles avec le droit de l'Union pour l'admission au régime de l'intégration fiscale ? »,*

dit qu'une version condensée du présent arrêt sera communiquée comme annexe au présent arrêt à la Cour de Justice de l'Union européenne,

sursoit à statuer et met l'affaire au rôle général en attendant l'arrêt de la Cour de Justice de l'Union européenne concernant les questions préjudicielles ci-avant formulées,

réserve les dépens.

Ainsi délibéré et jugé par:

Serge SCHROEDER, premier conseiller,
Lynn SPIELMANN, conseiller,
Martine GILLARDIN, conseiller,

et lu à l'audience publique du 29 novembre 2018 au local ordinaire des audiences de la Cour par le premier conseiller, en présence du greffier de la Cour Jean-Nicolas SCHINTGEN.

s. SCHINTGEN

s. SCHROEDER

Reproduction certifiée conforme à l'original

Luxembourg, le 29 novembre 2018

Le greffier de la Cour administrative