

## ORDONNANCE DE LA COUR (sixième chambre)

19 septembre 2012 (\*)

«Libre circulation des capitaux – Fiscalité directe – Imposition des dividendes – Convention bilatérale préventive de la double imposition – Modification ultérieure, par l'un des deux États parties à la convention, de sa législation nationale, ayant pour effet de réintroduire une double imposition – Obligations des États membres au titre des articles 10 CE et 293 CE»

Dans l'affaire C-540/11,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le tribunal de première instance de Bruxelles (Belgique), par décision du 30 septembre 2011, parvenue à la Cour le 24 octobre 2011, dans la procédure

**Daniel Levy,**

**Carine Sebbag**

contre

**État belge,**

LA COUR (sixième chambre),

composée de M. U. Lõhmus (rapporteur), président de chambre, MM. A. Rosas et A. Ó Caoimh, juges,

avocat général: M. P. Mengozzi,

greffier: M. A. Calot Escobar,

la Cour se proposant de statuer par voie d'ordonnance motivée conformément à l'article 104, paragraphe 3, premier alinéa, de son règlement de procédure,

l'avocat général entendu,

rend la présente

### Ordonnance

- 1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 56 CE, lu en combinaison avec les articles 10 CE, 57 CE et 293 CE.
- 2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant M. Levy et M<sup>me</sup> Sebbag à l'administration fiscale belge au sujet de l'imposition, en Belgique, de dividendes qu'ils ont perçus d'une société établie en France et qui ont déjà fait l'objet d'une retenue à la source dans ce dernier État membre.

## Le cadre juridique

### *La convention franco-belge tendant à éviter la double imposition*

- 3 La convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir les règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus, signée à Bruxelles le 10 mars 1964, telle que modifiée par l'avenant signé à Bruxelles le 8 février 1999 (ci-après la «convention franco-belge»), prévoit à son article 15:

«1. Les dividendes ayant leur source dans un État contractant qui sont payés à un résident de l'autre État contractant sont imposables dans cet autre État.

2. Toutefois, sous réserve des dispositions du paragraphe 3, ces dividendes peuvent être imposés dans l'État contractant dont la société qui paie les dividendes est un résident, et selon la législation de cet État, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder:

[...]

b) 15 % du montant brut des dividendes [...]

Ce paragraphe ne concerne pas l'imposition de la société pour les bénéfices qui servent au paiement des dividendes.

[...]

4. À moins qu'il ne bénéficie du paiement prévu par le paragraphe 3, un résident de la Belgique qui reçoit des dividendes d'une société résidente de la France peut demander le remboursement du précompte afférent à ces dividendes qui a été acquitté le cas échéant par la société distributrice. La France peut prélever sur le montant des sommes remboursées la retenue à la source prévue au paragraphe 2 du présent article selon le taux applicable aux dividendes auxquels sont afférentes les sommes remboursées.

[...]»

- 4 Aux termes de l'article 19, A, de la convention franco-belge:

«La double imposition est évitée de la manière suivante:

A. En ce qui concerne la Belgique:

1. Les revenus et produits de capitaux mobiliers relevant du régime défini à l'article 15 paragraphes 2 à 4, qui ont effectivement supporté en France la retenue à la source et qui sont recueillis par des sociétés résidentes de la Belgique passibles de ce chef de l'impôt des sociétés sont, moyennant perception du précompte mobilier au taux normal sur leur montant d'impôt français, exonérés de l'impôt des sociétés et de l'impôt de distribution dans les conditions prévues par la législation interne belge.

Pour les revenus et produits visés à l'alinéa précédent qui sont recueillis par d'autres résidents de la Belgique [...], qui ont effectivement supporté en France la retenue à la source, l'impôt dû en Belgique sur leur montant net de retenue française sera diminué, d'une part, du précompte mobilier perçu au taux normal et, d'autre part, de la quotité forfaitaire d'impôt étranger déductible dans les conditions fixées par la législation belge, sans que cette quotité puisse être inférieure à 15 % dudit montant net.

En ce qui concerne les dividendes qui relèvent du régime défini à l'article 15, paragraphes 2 et 3, et qui sont attribués à une personne physique résidente de la Belgique, celle-ci peut, en lieu et place de l'imputation de la quotité forfaitaire d'impôt étranger visée ci-dessus, obtenir du chef de ces revenus l'imputation du crédit d'impôt au taux et suivant les modalités prévues dans la législation belge en faveur des dividendes distribués par des sociétés résidentes de la Belgique, à condition d'en faire la demande par écrit au plus tard dans le délai prescrit pour la remise de sa déclaration annuelle.

[...]»

### *La réglementation belge*

- 5 Il ressort de la décision de renvoi que le Royaume de Belgique remédiait à la double imposition de dividendes d'origine française en octroyant à l'actionnaire résident belge, en vertu de l'article 19, A, paragraphe 1, de la convention franco-belge, un crédit d'impôt. Néanmoins, ce crédit d'impôt a été supprimé par l'article 28 de la loi du 7 décembre 1988 portant réforme de l'impôt sur les revenus et modification des taxes assimilées au timbre.

### **Le litige au principal et la question préjudicielle**

- 6 M. Levy et M<sup>me</sup> Sebbag, résidents belges, ont perçu, au cours de l'année 2005, des dividendes d'origine française qui ont été soumis, en France, à une retenue à la source de 15 %.
- 7 Ayant déposé, le 22 septembre 2006, leur déclaration fiscale, en Belgique, concernant les revenus de l'année 2005, les requérants au principal ont, par une lettre du 7 mars 2007, demandé à compléter cette déclaration en y ajoutant le montant des dividendes qui avaient supporté, en France, la retenue à la source et auxquels avait été appliqué le précompte mobilier belge au taux de 25 %.
- 8 Les requérants au principal ont ensuite introduit, auprès de l'administration fiscale belge, une demande de dégrèvement partiel du précompte mobilier, à concurrence du montant de la retenue à la source effectuée en France. Cette réclamation a été rejetée par ladite administration.
- 9 Devant la juridiction de renvoi, lesdits requérants contestent la décision de l'administration fiscale au regard de la Constitution belge, de la convention franco-belge et de plusieurs dispositions du droit de l'Union. Cette juridiction a rejeté les deux premiers moyens invoqués, mais a décidé de poursuivre l'examen de l'argumentation tirée du non-respect des dispositions du droit de l'Union.
- 10 Dans la décision de renvoi, ladite juridiction s'interroge sur le point de savoir si la modification législative intervenue au cours de l'année 1988, ultérieurement à la conclusion de la convention franco-belge, en ce qu'elle aboutit à la suppression du mécanisme permettant d'éviter la double imposition prévue par cette dernière, implique que l'article 56 CE, lu à la lumière, en particulier, du principe de coopération loyale consacré à l'article 10 CE, est méconnu.
- 11 Se référant aux arrêts du 14 novembre 2006, Kerckhaert et Morres (C-513/04, Rec. p. I-10967), et du 16 juillet 2009, Damseaux (C-128/08, Rec. p. I-6823), concernant la législation belge applicable au présent litige au principal, la juridiction de renvoi estime qu'il y a lieu de rouvrir le débat, au vu notamment des doutes qu'elle éprouve quant à la compatibilité de cette législation avec l'article 10 CE. Se rapportant à la doctrine belge, elle s'interroge, notamment, sur le point de savoir si le raisonnement de la Cour aurait été identique à celui adopté dans ces arrêts si l'article 10 CE avait été pris en compte dans l'analyse à laquelle s'est livrée la Cour dans ce cadre.
- 12 C'est dans ces conditions que le tribunal de première instance de Bruxelles a décidé de surseoir à

statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Un État membre agit-il dans le respect du droit communautaire, et en particulier de l'article 56 [CE], lu en combinaison avec les articles 10 [CE], 57, [paragraphe] 3, [CE] et 293 [CE], s'il s'engage dans une convention préventive de double imposition, avec un autre État membre, à éliminer la double imposition des dividendes résultant de la division du pouvoir de taxation établie par cette convention, pour ensuite, amender sa loi nationale de telle manière qu'une telle double imposition n'est plus soulagée?»

### Sur la question préjudicielle

- 13 En vertu de l'article 104, paragraphe 3, premier alinéa, du règlement de procédure, lorsqu'une question préjudicielle est identique à une question sur laquelle la Cour a déjà statué ou lorsque la réponse à une telle question peut être clairement déduite de la jurisprudence, la Cour peut à tout moment, après avoir entendu l'avocat général, statuer par voie d'ordonnance motivée. La Cour estime que tel est le cas dans la présente affaire.
- 14 À titre liminaire, il y a lieu de relever qu'il n'existe, dans le traité CE, aucune disposition correspondant à «l'article 57, paragraphe 3, CE», dont l'interprétation est sollicitée par la juridiction de renvoi. La disposition citée, dans la décision de renvoi, sous couvert de l'article 57, paragraphe 3, CE, est rédigée en des termes similaires à ceux de l'article 64, paragraphe 3, TFUE, lequel n'a pas d'équivalent dans le traité CE. Toutefois, l'exercice d'imposition en cause au principal étant antérieur à l'entrée en vigueur du traité FUE, ce dernier n'est pas applicable au litige au principal.
- 15 Dès lors, il convient de considérer que, par sa question, la juridiction de renvoi demande en substance si l'article 56 CE, lu en combinaison avec les articles 10 CE et 293 CE, s'oppose à une situation dans laquelle un État membre, qui s'est engagé, par une convention bilatérale préventive de la double imposition à instituer un mécanisme tendant à éliminer une telle imposition des dividendes, supprime ensuite ce mécanisme par une modification législative ayant pour effet de réintroduire une double imposition.
- 16 À cet égard, il convient de relever que dans le cadre de l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Damseaux, précité, la Cour a notamment examiné la question de savoir si l'article 56 CE s'opposait à une situation découlant de la convention franco-belge qui est identique à celle en cause dans la présente affaire au principal, dans laquelle les dividendes distribués par une société établie dans un État membre à un actionnaire résidant dans un autre État membre sont susceptibles d'être imposés dans les deux États membres, sans que l'État membre de résidence de l'actionnaire prévienne la double imposition qui en résulte. Ainsi, s'agissant de l'interprétation de l'article 56 CE, lu en combinaison avec l'article 293 CE, la réponse apportée par la Cour dans l'arrêt Damseaux, précité, est transposable à la présente affaire au principal.
- 17 Tout d'abord, la Cour a rappelé, dans ledit arrêt, qu'il ressort d'une jurisprudence constante qu'il appartient à chaque État membre d'organiser, dans le respect du droit communautaire, son système d'imposition des bénéficiaires distribués et de définir, dans ce cadre, l'assiette imposable ainsi que le taux d'imposition qui s'appliquent dans le chef de l'actionnaire bénéficiaire (voir arrêt Damseaux, précité, point 25 et jurisprudence citée).
- 18 Il en résulte que, d'une part, les dividendes distribués par une société établie dans un État membre à un actionnaire résidant dans un autre État membre sont susceptibles de faire l'objet d'une double imposition juridique lorsque les deux États membres choisissent d'exercer leur compétence fiscale et de soumettre lesdits dividendes à l'imposition dans le chef de l'actionnaire. D'autre part, les désavantages pouvant découler de l'exercice parallèle des compétences fiscales des différents États

membres, pour autant qu'un tel exercice ne soit pas discriminatoire, ne constituent pas des restrictions interdites par le traité CE (voir arrêt Damseaux, précité, points 26 et 27).

- 19 La Cour a ensuite rappelé que, en l'absence de mesures d'unification ou d'harmonisation communautaire, les États membres demeurent compétents pour définir, par voie conventionnelle ou unilatérale, les critères de répartition de leur pouvoir de taxation, en vue, notamment, d'éliminer les doubles impositions. Il leur appartient de prendre les mesures nécessaires pour prévenir les situations de double imposition, en utilisant, en particulier, les critères suivis dans la pratique fiscale internationale (voir arrêt Damseaux, précité, point 30).
- 20 Or, la Cour a constaté que, en matière de prévention de la double imposition à l'occasion de la perception de dividendes perçus par des personnes physiques, à la date du prononcé de l'arrêt Damseaux, précité, les États membres n'avaient conclu, au titre de l'article 293 CE, aucune convention multilatérale (voir arrêt Damseaux, précité, point 28).
- 21 Enfin, la Cour a relevé que le fait que tant l'État membre de la source des dividendes que l'État membre de résidence de l'actionnaire sont susceptibles d'imposer lesdits dividendes n'implique pas que l'État membre de résidence soit tenu, en vertu du droit communautaire, de prévenir les désavantages qui pourraient découler de l'exercice de la compétence ainsi répartie par les deux États membres (voir arrêt Damseaux, précité, point 34).
- 22 Par conséquent, la Cour a jugé que, dans la mesure où le droit communautaire, dans son état à la date du prononcé de l'arrêt Damseaux, précité, et dans une situation telle que celle en cause dans l'affaire ayant donné lieu à cet arrêt, ne prescrivait pas de critères généraux pour la répartition des compétences entre les États membres s'agissant de l'élimination des doubles impositions à l'intérieur de la Communauté européenne, l'article 56 CE ne s'opposait pas à une convention bilatérale, telle que la convention franco-belge, en vertu de laquelle les dividendes distribués par une société établie dans un État membre à un actionnaire résidant dans un autre État membre étaient susceptibles d'être imposés dans les deux États membres, et qui ne prévoyait pas qu'il fût posé, à la charge de l'État membre de résidence de l'actionnaire, une obligation inconditionnelle de prévenir la double imposition juridique qui en résultait (voir arrêt Damseaux, précité, point 35).
- 23 En ce qui concerne la présente affaire au principal, ainsi qu'il a déjà été relevé au point 16 du présent arrêt, ces constatations demeurent valables, dans la mesure où le droit communautaire applicable à une situation découlant de la convention franco-belge, telle que celle en cause dans cette affaire, demeure inchangé.
- 24 Toutefois, dans le cadre de la présente affaire, la juridiction de renvoi cherche à savoir si la prise en considération du principe de coopération loyale énoncé à l'article 10 CE modifie le raisonnement ainsi exposé, eu égard, notamment, au fait que l'État membre concerné a modifié sa législation nationale, de sorte que le mécanisme permettant d'éviter la double imposition des dividendes, prévu par la convention franco-belge, a été supprimé.
- 25 À cet égard, il y a lieu de constater que, dans les arrêts précités Kerckhaert et Morres ainsi que Damseaux, la Cour ne s'est pas prononcée sur la question de savoir si ladite modification méconnaissait l'article 10 CE.
- 26 L'article 10 CE énonce une obligation générale des États membres, dont le contenu concret dépend, dans chaque cas particulier, des dispositions du traité ou des règles qui se dégagent de son système général (voir, en ce sens, arrêt du 12 juillet 1973, Riseria Geddo, 2/73, Rec. p. 865, point 4).
- 27 À cet égard, il y a lieu de relever que la Cour a jugé que l'article 293 CE n'a pas pour objet de poser une règle juridique opérante comme telle, mais se borne à tracer le cadre de négociations que

les États membres engageront entre eux en tant que de besoin. La Cour a ajouté que, même si l'élimination de la double imposition à l'intérieur de la Communauté figure ainsi parmi les objectifs du traité, il résulte du texte de cette disposition que celle-ci ne saurait comme telle conférer à des particuliers des droits susceptibles d'être invoqués devant les juridictions nationales (voir, en ce sens, arrêt du 12 mai 1998, Gilly, C-336/96, Rec. p. I-2793, points 15 et 16).

- 28 Dès lors, l'article 10 CE ne saurait être interprété de sorte qu'il ferait naître une obligation indépendante à la charge des États membres allant au-delà des obligations qui peuvent leur incomber en vertu des articles 56 CE et 293 CE.
- 29 Il s'ensuit qu'il y a lieu de répondre à la question posée que, dans la mesure où le droit communautaire, tel qu'applicable à la date des faits en cause dans l'affaire au principal, ne prescrit pas de critères généraux pour la répartition des compétences entre les États membres s'agissant de l'élimination des doubles impositions à l'intérieur de la Communauté, l'article 56 CE, lu en combinaison avec les articles 10 CE et 293 CE, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une situation dans laquelle l'État membre, qui s'est engagé, par une convention bilatérale préventive de la double imposition à établir un mécanisme tendant à éliminer une telle imposition des dividendes, supprime ensuite ce mécanisme par une modification législative ayant pour effet de réintroduire une double imposition.

### **Sur les dépens**

- 30 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Par ces motifs, la Cour (sixième chambre) dit pour droit:

**Dans la mesure où le droit communautaire, tel qu'applicable à la date des faits en cause dans l'affaire au principal, ne prescrit pas de critères généraux pour la répartition des compétences entre les États membres s'agissant de l'élimination des doubles impositions à l'intérieur de la Communauté européenne, l'article 56 CE, lu en combinaison avec les articles 10 CE et 293 CE, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une situation dans laquelle l'État membre, qui s'est engagé, par une convention bilatérale préventive de la double imposition à établir un mécanisme tendant à éliminer une telle imposition des dividendes, supprime ensuite ce mécanisme par une modification législative ayant pour effet de réintroduire une double imposition.**

Signatures

---

\* Langue de procédure: le français.