

02/221

Les retenues à la source sur les sommes versées à l'étranger Sont elles conformes au droit communautaire ?

patrickmichaud@orange.fr

Les revenus versés par une personne en France à des bénéficiaires non-résidents fait, en fonction de la nature des sommes concernées, l'objet de retenues et prélèvements à la source destinés à garantir le bon recouvrement de l'impôt sur des flux dirigés vers l'étranger.

Ces retenues à la source sont soumises à un triple contrôle : le droit national du payeur, le droit conventionnel bilatéral des traités fiscaux mais aussi le droit communautaire

Un important contentieux chronophage s'est développé sur le fondement de l'incompatibilité de ce prélèvement avec les libertés européennes

L'article 24 (article 7 du PLF) de la loi de finances pour 2022 a mis en conformité avec le droit européen des retenues à la source applicables aux sociétés non résidentes

Cette mise en conformité fait suite à la décision du [Conseil d'État, 9 septembre 2020, Société Damolin Etrechy, n° 434364](#), qui a remis en cause les modalités non pas de l'existence de la retenue à la source mais la détermination de l'assiette

Notre parlement a été saisi de cette question en octobre 21 et la loi a été modifiée

[Rapport de l'assemblée nationale Article 7 du PLF 2022](#)

[Mise en conformité avec le droit européen des retenues et prélèvements à la source applicable aux sociétés non résidentes](#)

[Un cours de droit fiscal](#)

[RAPPORT du SENAT Article 7 du PLF 2022](#)

[Mise en conformité avec le droit européen des retenues à la source applicables aux sociétés non résidentes](#)

[L'assiette des ras depuis le 1er janvier 2022 \(article 24 LF22\)](#)

Au niveau européen et en ce qui concerne la libre prestation des services, [l'article 56, premier alinéa, TFUE dispose :](#)

« Dans le cadre des dispositions visées ci-après, les restrictions à la libre prestation des services à l'intérieur de la Communauté sont interdites à l'égard des ressortissants des États membres établis dans un pays de la Communauté autre que celui du destinataire de la prestation. »

**LA QUESTION /
LES RETENUES A LA SOURCE
SONT ELLES COMPATIBLES AVEC L ARTICLE 56 TFUE ?**

Nous allons essayer d apporter une réponse en reprenant les conclusions de Mme KOKOTT

CJUE° C-18/15 16 juillet 2016

Brisal – Auto Estradas do Litoral SA KBC Finance Ireland contre Fazenda Pública

Conclusions de l’avocat général Mme JULIANE KOKOTT Affaire C-18/15

I Les questions posées à la CJUE³

II L’analyse juridique de Mme KOKOTT³

A – La violation par la technique de perception de l’impôt	4
B – La violation par le calcul de l’impôt.....	4
1. La déduction des frais professionnels	5
2. Compensation par un taux d’imposition plus faible ?	5
3. La justification d’une limite à la liberté	6
a) La répartition du pouvoir d’imposition entre les États membres .	6
b) Le double bénéfice de la déduction des frais professionnels	7
c) Le recouvrement efficace de l’impôt	8
d) Les contrôles fiscaux	8

III – La proposition de réponse de Mme KOKOTT ⁹

IV – La réponse de la cour⁹

À titre liminaire, il convient de rappeler que, en vertu d’une jurisprudence constante, si la fiscalité directe relève de la compétence des États membres, ces derniers doivent toutefois exercer celle-ci dans le respect du droit communautaire (ⁱ).

De plus, 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 ⁱⁱ

Doivent être considérées comme une restriction à la libre circulation des services toutes les mesures qui interdisent, gênent ou rendent moins attrayant l’exercice de cette liberté (1).

L’existence d’une restriction à la liberté de prestation de services du prestataire doit être retenue notamment lorsqu’une réglementation nationale a pour effet de rendre la prestation de services entre États membres plus difficile que la prestation de services purement interne à un État membre (2).

² Voir, notamment, arrêts du 5 octobre 1994, Commission/France (C-381/93, EU:C:1994:370, point 17) ; du 11 juin 2009, X et Passenheim-van Schoot (C-155/08 et

Au demeurant, le destinataire d'un service peut également se prévaloir de la libre circulation des services.

I Les questions posées à la CJUE

Le Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême, Portugal), désormais saisi du litige, a déféré à la Cour le 19 janvier 2015, conformément à l'article 267 TFUE, les questions préjudicielles suivantes :

« 1) L'article 56 TFUE s'oppose-t-il à une législation fiscale interne en vertu de laquelle les institutions financières ne résidant pas sur le territoire portugais sont imposées sur les revenus d'intérêts acquis sur ce territoire au moyen d'une retenue à la source au taux définitif de 20 % (ou à un taux moindre s'il existe une convention tendant à éviter la double imposition), taux qui s'applique au revenu brut, sans possibilité de déduction des frais professionnels directement liés à l'activité financière exercée, alors que les intérêts perçus par les institutions financières résidentes sont intégrés au revenu imposable total, avec une déduction des frais liés à l'activité exercée s'opérant au moment du calcul du bénéfice aux fins de l'assujettissement à l'impôt sur le revenu des personnes morales, de sorte que le taux général de 25 % s'applique aux revenus d'intérêts nets ?

2) Cette opposition existe-t-elle également alors que l'on constate que l'assiette de l'impôt des institutions financières résidentes est ou peut être soumise, après déduction des coûts de financement liés aux revenus d'intérêts ou des frais présentant un lien économique direct avec ces revenus, à un impôt plus élevé que celui qui est retenu à la source sur le revenu brut des institutions non résidentes ?

3) À cet égard, les coûts de financement liés aux prêts octroyés ou les frais présentant un lien économique direct avec les revenus d'intérêts acquis peuvent-ils être confirmés au regard des données fournies par l'Euribor (*Euro Interbank Offered Rate*) et le Libor (*London Interbank Offered Rate*), qui sont les taux d'intérêt moyens pratiqués pour les financements interbancaires auxquels les banques ont recours pour exercer leur activité ? »

II L'analyse juridique de Mme KOKOTT

14. Par ses trois questions, que nous examinerons ensemble, la juridiction nationale souhaite savoir, pour l'essentiel, si une réglementation relative à la retenue d'impôt sur des intérêts payés à des créanciers étrangers, telle que celle à l'origine du litige au principal, est compatible avec la libre circulation des services.

15. Étant donné que c'est l'état du droit qui existait au cours des années 2005 à 2007 qui s'applique au litige au principal, la disposition qui doit être interprétée est l'article 49 CE et non – comme indiqué dans les questions préjudicielles – l'article 56 TFUE.

16. L'article 49, premier alinéa, CE interdit, au profit des ressortissants des États membres, les restrictions à la circulation des services lorsque le prestataire et le destinataire de la prestation sont établis dans des États membres différents.

Conformément à l'article 55 CE en liaison avec l'article 48 CE, cette interdiction s'applique également aux services fournis par des sociétés.

C-157/08, EU:C:2009:368, point 32), ainsi que du 18 octobre 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, point 20).

En outre, ainsi que nous avons déjà eu l'occasion de l'exposer de façon plus détaillée, la liberté fondamentale applicable dans le présent cas de figure d'un prêt transfrontalier est bien la libre circulation des services (4).

17. Doivent être considérées comme une restriction à la libre circulation des services toutes les mesures qui interdisent, gênent ou rendent moins attrayant l'exercice de cette liberté (5).

L'existence d'une restriction à la liberté de prestation de services du prestataire (en l'occurrence KBC) doit être retenue notamment lorsqu'une réglementation nationale a pour effet de rendre la prestation de services entre États membres plus difficile que la prestation de services purement interne à un État membre (6). Au demeurant, le destinataire d'un service (en l'occurrence Brisal) peut également se prévaloir de la libre circulation des services (7).

18. Dans la présente affaire, les prestations de services transfrontalières pourraient être considérées comme rendues plus difficiles du fait que KBC, établie en Irlande, est soumise au Portugal à une imposition désavantageuse de ses revenus d'intérêts par rapport aux prêteurs nationaux, car ces revenus sont frappés d'un impôt résultant d'un calcul particulier, par voie de retenue à la source.

Mme KOKOT distingue – et examine séparément – deux aspects différents du régime particulier applicable aux créanciers non-résidents par rapport à l'imposition des revenus dans le cas des créanciers résidents :

-d'une part, les techniques différentes de perception de l'impôt (sous A) et,

- d'autre part, les divergences dans le calcul du montant de l'impôt fixé (sous B).

A – La violation par la technique de perception de l'impôt

Elle se pose d'abord la question de savoir si les désavantages auxquels sont exposés le contribuable par la technique de perception d'une retenue d'impôt à la source sont constitutifs d'une violation de la libre circulation des services.

En effet, pour le destinataire du service, cette procédure entraînait, par rapport, en l'espèce, à un emprunt contracté auprès de créanciers d'intérêts nationaux qui soumettent eux-mêmes à l'impôt leurs revenus d'intérêts, au moins une charge administrative supplémentaire, laquelle grève du même coup l'activité du prestataire (8ⁱⁱⁱ).

Cette question est résolue par la jurisprudence (9).

La Cour a déjà déclaré à plusieurs reprises que la technique spéciale de perception par voie de retenue fiscale à la source applicable aux prestataires non-résidents ne contrevenait pas, en principe, à la libre circulation des services.

En effet, la restriction à cette liberté qu'implique la technique de perception en cause est justifiée par la nécessité de garantir l'efficacité du recouvrement de l'impôt (10).

Dans son arrêt *Truck Center*, la Cour est parvenue au même résultat en ce qui concerne la liberté d'établissement au motif que l'on ne se trouvait pas en présence d'une restriction à cette liberté fondamentale, ne serait-ce que parce que les situations des assujettis résidents et des assujettis non-résidents n'étaient pas, à cet égard, objectivement comparables (11).

B – La violation par le calcul de l'impôt

Indépendamment des désavantages découlant de la technique particulière de perception se pose la question de savoir si le calcul différent de l'impôt applicable aux revenus d'intérêts des résidents et des non-résidents constitue une violation de la libre circulation des services (12).

1. La déduction des frais professionnels

26. Une violation de la libre circulation des services pourrait tout d'abord résulter du fait que, dans le cadre du calcul de l'impôt, la réglementation portugaise refuse aux créanciers d'intérêts non-résidents toute déduction des frais professionnels. C'est la raison pour laquelle KBC ne peut pas non plus faire valoir les coûts de financement qu'elle est censée avoir encourus pour la mise à disposition du prêt octroyé à Brisal.

27. Effectivement, selon la jurisprudence constante de la Cour depuis l'arrêt Gerritse, il est en principe contraire à la libre circulation des services de refuser aux personnes (partiellement) assujetties non-résidentes – par opposition aux personnes (intégralement) assujetties résidentes – la déduction des dépenses directement liées à l'activité imposée (13)

a) Exclusion générale des coûts de financement ?

31. Dans un premier temps, il y a donc lieu de déterminer si les coûts de financement exposés pour une activité imposée sont, d'une manière générale, susceptibles de présenter un lien direct avec celle-ci.

32. La Cour a en effet refusé en dernier lieu, dans son arrêt Miljoen e.a., d'admettre l'existence d'un lien direct entre les coûts de financement exposés pour l'acquisition d'une participation et la perception de dividendes provenant de cette participation, considérant que les coûts de financement ne se rapportent qu'à la détention de la participation en tant que telle (16). Cette approche pourrait être transposée également à la présente affaire, où il s'agit des coûts de financement d'un prêt et des intérêts résultant de celui-ci.

b) Coûts unitaires seulement, ou frais généraux également ?

37. Dans un second temps, il se pose cependant la question de savoir si les seuls coûts de financement directement liés à l'octroi d'un prêt déterminé sont les coûts unitaires, ou si l'on y englobe également ceux qui peuvent être imputés à cette opération en tant que fraction des coûts de financement globaux d'une entreprise (frais généraux).

c) Conclusion intermédiaire

43. Dès lors, une réglementation telle que celle présentement en cause, qui, dans le cadre de l'imposition d'une activité, n'admet pas, à l'égard des personnes partiellement assujetties, la déduction des coûts de financement directement imputables, en tant que fraction des frais généraux de l'assujetti, à l'activité imposée, est en principe contraire à la libre circulation des services.

2. Compensation par un taux d'imposition plus faible ?

45. Dès lors que, dans la présente affaire, l'impossibilité de déduire tous frais professionnels constitue ainsi, en principe, une violation de la libre circulation des services, il se pose cependant la question de savoir si ce désavantage peut être compensé par le taux

d'imposition plus faible applicable aux personnes partiellement assujetties (en l'occurrence 15 %) par rapport à celui applicable aux personnes intégralement assujetties (25 %).

46. Les motifs du récent arrêt *Hirvonen* (C-632/13, EU:C:2015:765), en particulier, semblent militer en faveur d'une réponse affirmative à cette question. Dans cet arrêt, la Cour a déclaré en substance, en se référant à l'arrêt *Gerritse* (C-234/01, EU:C:2003:340), que l'imposition des revenus bruts d'une personne partiellement assujettie était compatible avec le droit de l'Union si elle n'était pas au final supérieure à celle qui frapperait les revenus nets au taux applicable aux personnes intégralement assujetties (30).

Selon ce raisonnement, seul le résultat final de la charge fiscale semble être déterminant pour la question de savoir s'il y a lieu de constater la violation d'une liberté fondamentale.

Le refus de la déduction des frais professionnels pourrait ainsi être compensé par un taux d'imposition comparativement plus faible. Les frais professionnels seraient, pour les personnes partiellement assujetties, en quelque sorte forfaitisés au moyen d'un abattement pratiqué sur le taux d'imposition applicable aux personnes intégralement assujetties (31).

47. Une telle interprétation des énonciations de la Cour dans l'arrêt *Hirvonen* (C-632/13, EU:C:2015:765) doit toutefois être écartée, car elle n'est pas conforme au reste de la jurisprudence de la Cour et que celle-ci n'a visiblement pas eu l'intention, dans cet arrêt, d'abandonner cette jurisprudence.

3. La justification d'une limite à la liberté

55. Il se pose enfin la question de savoir si la violation – qui doit être constatée sur le plan des principes – de la libre circulation des services peut être justifiée.

a) La répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres

56. Certaines parties ont cherché à invoquer, à titre de justification de la réglementation portugaise, le système international de prévention de la double imposition. Selon elles, il est habituel, dans le cadre de ce système, de percevoir, notamment dans le cas des intérêts, un impôt à la source sur les revenus bruts – autrement dit sans prendre en considération les dépenses.

Elles estiment qu'une obligation de n'imposer que les revenus nets porterait en conséquence atteinte à la répartition des pouvoirs d'imposition entre les États membres.

57. La Cour reconnaît certes, dans une jurisprudence constante, la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres comme une justification de la restriction à une liberté fondamentale (39).

En effet, les États membres demeurent compétents, en application du droit de l'Union, pour définir, par voie conventionnelle ou unilatérale, les critères de répartition de leur pouvoir de taxation, en vue d'éliminer les doubles impositions (40).

58. Néanmoins, les États membres ne peuvent pas, en principe, se prévaloir du contenu de conventions préventives de la double imposition pour échapper, dans le

cadre de l'exercice de leur pouvoir d'imposition, aux obligations découlant du droit de l'Union (41).

59. Dans la présente affaire, on ne voit même pas pour quelle raison le traitement moins favorable des personnes partiellement assujetties en ce qui concerne la déduction des frais professionnels découlerait de la répartition des pouvoirs d'imposition entre les États membres.

60. Alors même que la juridiction de renvoi n'a pas fourni suffisamment d'informations sur la convention préventive de la double imposition existant entre la République portugaise et l'Irlande qu'il convient concrètement d'appliquer, il ne ressort pas du modèle de convention de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) (42) que l'État source serait tenu, d'une manière générale, d'imposer les revenus bruts.

L'article 11, paragraphe 2, du modèle OCDE prévoit simplement que l'État source est en droit – parallèlement à l'État de résidence du créancier d'intérêts – d'imposer les intérêts, l'impôt ainsi établi ne pouvant excéder un certain pourcentage du montant brut des intérêts. Cette stipulation se borne toutefois à fixer un plafond au résultat de l'imposition, mais ne comporte pas de prescription d'imposition à l'adresse de l'État source.

61. Il résulte au contraire des commentaires du modèle OCDE) que, précisément dans le présent cas de versements d'intérêts à des banques, beaucoup d'États sources renoncent à l'imposition.

En effet, eu égard aux coûts de refinancement, même l'imputation de l'impôt à la source dans l'État d'établissement de la banque ne permet pas, selon ces commentaires, d'éviter une charge fiscale excessive, l'État d'établissement ne percevant, dans ce cas, qu'un impôt faible, voire aucun.

Conformément aux articles 23 A, paragraphe 2, deuxième phrase, et 23 B, paragraphe 1, deuxième phrase, du modèle OCDE, l'imputation est en effet limitée à l'impôt perçu par l'État d'établissement sur les revenus nets correspondants (44).

Dès lors, la présente affaire ne fait pas non plus apparaître que la République portugaise pourrait compenser, dans le cadre d'une convention préventive de la double imposition, le traitement moins favorable des personnes partiellement assujetties au moyen d'une obligation d'imputation pesant sur l'État d'établissement, comme la Cour l'a en principe admis en ce qui concerne les impôts à la source perçus sur les dividendes (45).

62. La même tendance concernant la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres se dégage au demeurant du droit fiscal de l'Union. C'est ainsi qu'il découle des considérants 3 et 4 de la directive 2003/49/CE (46), applicable aux paiements d'intérêts à l'intérieur d'un groupe, que l'État source devrait renoncer totalement, au profit de l'État d'établissement du créancier d'intérêts, à l'imposition des intérêts.

63. Dès lors, une justification du traitement moins favorable des personnes partiellement assujetties en ce qui concerne l'imposition des intérêts ne peut, dans la présente affaire, résulter du droit des États membres à la préservation de la répartition de leur pouvoir d'imposition.

b) Le double bénéficiaire de la déduction des frais professionnels

64. Une justification ne peut pas davantage résulter du fait que – comme l’a notamment soutenu la République portugaise – les États membres devraient éviter, dans le cadre de l’imposition à la source, la possibilité de faire valoir deux fois les frais professionnels.

65. Indépendamment du point de savoir si une telle justification devrait être admise sur le plan des principes, il est manifeste qu’il est en tout cas possible de faire valoir deux fois les frais professionnels dès lors que deux États membres – à savoir tant l’État source que l’État d’établissement – imposent l’un et l’autre les revenus concernés (47).

c) Le recouvrement efficace de l’impôt

66. Il a en outre été soutenu, dans le cadre de la procédure devant la Cour, que la réglementation portugaise était justifiée par la nécessité d’assurer l’efficacité du recouvrement d’un impôt (48).

67. Dans la mesure où cette argumentation se rapporte à la technique de perception de l’impôt, il a déjà été constaté que cette justification évite que la réglementation présentement en cause viole la libre circulation des services (49).

68. Dans la mesure où il s’agit du traitement moins favorable des personnes partiellement assujetties en ce qui concerne le calcul de l’impôt, il est indéniable qu’une prise en compte de tous les frais professionnels directement liés à l’obtention des revenus d’intérêts est susceptible d’entraîner une charge administrative accrue pour l’administration fiscale, pour le prestataire et, le cas échéant, également pour le destinataire du service. Concernant un tel mécanisme, la perception de l’impôt sur la seule base du montant des intérêts dus est nettement plus simple pour toutes les parties prenantes.

69. Toutefois, dans le cas présent, une charge administrative accrue ne saurait en définitive justifier le refus de la déduction des frais professionnels pour les personnes partiellement assujetties.

70. En premier lieu, il y a certes lieu de prendre également en considération la charge administrative des autorités d’un État membre (50). Toutefois, une charge administrative est générée de la même façon également dans le cas où ce sont les personnes intégralement assujetties résidentes qui font valoir des frais professionnels.

71. En deuxième lieu, une charge administrative accrue pour le destinataire du service, qui est tenu au versement de l’impôt sur les intérêts, peut être évitée si le prestataire n’a la possibilité de faire valoir qu’a posteriori ses frais professionnels auprès de l’administration fiscale. La Cour semble même, en outre, voir à l’égard du destinataire du service l’obligation de tenir compte des frais professionnels dès le départ, si le prestataire de services devait les lui communiquer (51).

72. En troisième lieu, une telle procédure, consistant à faire valoir les frais professionnels par ailleurs, permettrait au prestataire non seulement de préserver ses secrets d’affaires (52), mais également d’éviter, si besoin, la contrainte résultant de la charge administrative liée à la prise en compte de ses frais professionnels, puisqu’il aurait alors le choix de les faire valoir a posteriori ou non.

73. Dès lors, l’exclusion totale, constatée dans la présente affaire, de toute possibilité de faire valoir les frais professionnels directement liés aux revenus d’intérêts ne peut être justifiée par la nécessité d’assurer un recouvrement efficace de l’impôt.

d) Les contrôles fiscaux

74. Enfin, dans la mesure où le Royaume de Belgique soutient encore que, dans le cas des personnes partiellement assujetties, les contrôles fiscaux (53) sur les frais professionnels que celles-ci font valoir ne sont pas suffisamment garantis à l'étranger, il convient de rappeler la jurisprudence constante de la Cour selon laquelle les États membres disposent en principe, à cet égard, de possibilités de contrôle suffisantes (54).

C – Conclusion

75. Il convient dès lors de constater qu'une réglementation telle que celle en cause, qui, dans le cadre de l'imposition des revenus d'intérêts, refuse aux non-résidents – alors qu'elle l'accorde aux résidents – notamment la déduction des coûts de financement qui, en tant que fraction des frais généraux de l'assujetti, sont directement imputables à l'activité imposée, est contraire à la libre circulation des services.

III – La proposition de réponse de Mme KOKOTT

76. Compte tenu de l'ensemble des considérations qui précèdent, il y a lieu de répondre aux questions préjudicielles du Supremo Tribunal Administrativo (Cour administrative suprême) ainsi qu'il suit :

- 1) L'article 49, premier alinéa, CE s'oppose à une législation fiscale interne telle que celle en cause, en vertu de laquelle les institutions financières non-résidentes sont imposées sur les revenus d'intérêts acquis à l'intérieur du pays et n'ont pas, comme les institutions financières résidentes, la possibilité de déduire les frais professionnels directement liés à l'activité financière exercée.
- 2) Parmi les dépenses directement liées à l'exercice d'une activité figure également une fraction des frais généraux de l'assujetti, dans la mesure où ces dépenses sont nécessaires pour l'exercice de l'activité imposée. Les dépenses en question doivent être prises en considération à hauteur des coûts effectivement encourus.

IV – La réponse de la cour

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

L'article 49 CE ne s'oppose pas à une législation nationale en vertu de laquelle une procédure de retenue à la source de l'impôt est appliquée à la rémunération des institutions financières non-résidentes de l'État membre dans lequel les services sont fournis, alors que la rémunération versée aux institutions financières résidentes de cet État membre n'est pas soumise à une telle retenue, à la condition que l'application aux institutions financières non-résidentes de la retenue à la source soit justifiée par une raison impérieuse d'intérêt général et n'aille pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre l'objectif poursuivi.

L'article 49 CE s'oppose à une législation nationale telle que celle en cause au principal qui, en règle générale, impose les institutions financières non-résidentes sur les revenus d'intérêts acquis à l'intérieur de l'État membre concerné sans leur accorder la possibilité de déduire les frais professionnels directement liés à l'activité en question, alors qu'une telle possibilité est reconnue aux institutions financières résidentes.

Il appartient à la juridiction nationale d'apprécier, sur la base de son droit national, quels sont les frais professionnels qui peuvent être considérés comme directement liés à l'activité en question.

-
- ^{i i} Voir, notamment, arrêts du 7 septembre 2004, Manninen (C-319/02, Rec. p. I-7477, point 19); du 12 septembre 2006, Cadbury Schweppes et Cadbury Schweppes Overseas (C-196/04, Rec. p. I-7995, point 40); du 12 décembre 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation (C-374/04, Rec. p. I-11673, point 36), et du 8 novembre 2007, Amurta (C-379/05, Rec. p. I-9569, point 16).
- ⁱⁱ Voir, notamment, arrêts du 25 juillet 1991, Säger (C-76/90, EU:C:1991:331, point 12) ; du 22 décembre 2010, Tankreederei I (C-287/10, EU:C:2010:827, point 15), et du 28 janvier 2016, Laezza (C-375/14, EU:C:2016:60, point 21).
- ⁱⁱⁱ Voir arrêts du 3 octobre 2006, FKP Scorpio Konzertproduktionen (C-290/04, EU:C:2006:630, point 33), et du 18 octobre 2012, X (C-498/10, EU:C:2012:635, point 28).