



ETUDES FISCALES INTERNATIONALES

LA JURISPRUDENCE FISCALE DE LA CJCE

LE COMMISSAIRE A LA FISCALITE ET A L'UNION DOUANIERE

LES POINTS FORTS 2007

Cour de Cassation Cycle droit européen 2007

Fiscalité nationale et libertés de circulation communautaires

Neuvième conférence 29 novembre 2007

Propos d'accueil du premier président Vincent Lamanda

Intervention de Melchior Wathelet (pdf)

avocat, professeur aux Universités de Liège
et de Louvain, juge émérite à la Cour de justice des Communautés européennes

Intervention de Dominique Berlin (pdf)

Professeur à l'Université de Paris I

1. ARRET DU CONSEIL D'ETAT	2
A CE 17 JANVIER 2007 N° 262967 BFCM	2
B CE 10 JUILLET 2007 N° 284785 AFF PAPHILLON.....	2
C CAA PARIS 29 JANVIER 2007 N°05PA01982 BANQUE DE GESTION PRIVEE INDOSUEZ.....	2
D CE 21 DECEMBRE 2006 N° 288562 AUCHAN /MINEFI.....	2
E CE 21 DECEMBRE 2006 N°290044 DAMART SERVIPOSTE/MINEFI	2
F CE 21 DECEMBRE 2006 N° 290045 ATAC/MINEFI	2
2. ARRET DE LA COUR DE LUXEMBOURG	3
A CJCE 21 FEVRIER 2008 AFFAIRE C-425/06, MINISTERO DELL'ECONOMIA E DELLE FINANZE / PART SERVICE SRL.....	3
B CJCE 6 MARS 2007 AFF. C-292/04 WIENAND MEILICKE	3
C CJCE 5 JUILLET 2007 AFF. C-321/05 HANS MARKUS KOFOED CONTRE SKATTEMINISTERIET	3
D CJCE 29 MARS 2007 AFFAIRE C-347/04 REWE ZENTRALFINANZ eG CONTRE FINANZAMT KÖLN-MITTE	4
E CJCE 8 NOVEMBRE 2007 AFFAIRE C-379/05 AMURTA S.G.P.S.	4
F CJCE 11 OCTOBRE 2007 AFFAIRE C-451/05 EUROPEENNE ET LUXEMBOURGEOISE D'INVESTISSEMENTS SA (ELISA).....	5
G CJCE 14 DECEMBRE 2006 AFFAIRE C-170/05 DENKAVIT	5
H CJCE 7 SEPTEMBRE 2004 AFFAIRE C-319/02 PETRI MANNINEN	5
I CJCE 18 DECEMBRE 2007 AFF C101- 05 A.....	6
J CJCE 6 DECEMBRE 2007 AFF C-298/05 COLUMBUS.....	6
K CJCE 11 OCTOBRE 2007 AFF C/443-06 HOLLMANN.....	7
L CJCE 18 DECEMBRE 2007 AFF C-436/06 GRENFELDT ET GRENFELDT	7
M CJCE 8 NOVEMBRE 2007 AFF C-374/04 AMURTA.....	7

1. ARRET DU CONSEIL D'ETAT

A CE 17 janvier 2007 n° 262967 BFCM

ENREGISTREE AU GREFFE DE LA CJCE SOUS LE N° C 418:07

B CE 10 juillet 2007 N° 284785 Aff Papillon

ENREGISTREE AU GREFFE DE LA CJCE SOUS LE N° C 418:07

C CAA PARIS 29 janvier 2007 n°05PA01982 Banque de gestion privée Indosuez

D CE 21 décembre 2006 n° 288562 Auchan /MINEFI

E CE 21 décembre 2006 N°290044 Damart Serviposte/MINEFI

F CE 21 décembre 2006 n° 290045 Atac/MINEFI

AFFAIRE C 27/07 Les conclusions ont été déposées le 26.01

2. ARRET DE LA COUR DE LUXEMBOURG

A Cjce 21 février 2008 affaire C-425/06, Ministero dell'Economia e delle Finanze / Part Service Srl

NOUVEAU une pratique abusive peut être retenue lorsque la recherche d'un avantage fiscal constitue le but essentiel de l'opération ou des opérations en cause

«Sixième directive TVA – Articles 11, A, paragraphe 1, sous a), et 13, B, sous a) et d) – Crédit-bail – Fractionnement artificiel de la prestation en plusieurs éléments – Effets – Réduction de la base d'imposition – Exonérations – Pratique abusive – Conditions»

1) La sixième directive 77/388/CEE du Conseil, du 17 mai 1977, en matière d'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, doit être interprétée en ce sens qu'une pratique abusive peut être retenue lorsque la recherche d'un avantage fiscal constitue le but essentiel de l'opération ou des opérations en cause.

2) Il appartient à la juridiction de renvoi de déterminer, à la lumière des éléments d'interprétation fournis par le présent arrêt, si, aux fins de l'application de la taxe sur la valeur ajoutée, des opérations telles que celles en cause dans le litige au principal peuvent être considérées comme relevant d'une pratique abusive au regard de la sixième directive 77/388.

B CJCE 6 Mars 2007 Aff. C-292/04 Wienand Meilicke

Libre circulation des capitaux — Restrictions

Les articles 56 CE et 58 CE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une réglementation fiscale en vertu de laquelle, lors d'une distribution de dividendes par une société de capitaux, un actionnaire assujéti à titre principal dans un État membre bénéficie d'un avoir fiscal, calculé en fonction du taux d'imposition des bénéfices distribués au titre de l'impôt sur les sociétés, lorsque la société distributrice est établie dans le même État membre mais non lorsque ladite société est établie dans un autre État membre.

C CJCE 5 juillet 2007 Aff. C-321/05 Hans Markus Kofoed contre Skatteministeriet

Rapprochement des législations — Régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents — Directive 90/434

La directive 90/434, concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, doit être interprétée en ce sens que le régime fiscal commun qu'elle institue, lequel comprend différents avantages fiscaux, s'applique indistinctement à toutes les opérations de fusion, de scission, d'apport d'actifs et d'échange d'actions, sans considération de leurs motifs, qu'ils soient financiers, économiques ou purement fiscaux

D .CJCE 29 mars 2007 Affaire C-347/04 Rewe Zentralfinanz eG contre Finanzamt Köln-Mitte

«Liberté d'établissement — Impôt sur les sociétés — Compensation immédiate des pertes subies par les sociétés mères — Pertes résultant de l'amortissement sur la valeur de participations détenues dans des filiales établies dans d'autres États membres»

Les articles 52 du traité (devenu, après modification, article 43 CE) et 58 du traité (devenu article 48 CE) s'opposent à une réglementation d'un État membre qui restreint, pour la société mère résidente de cet État, les possibilités de déduction fiscale des pertes subies par ladite société au titre des amortissements réalisés sur la valeur de ses participations dans des filiales établies dans d'autres États membres, dans lesquelles elle détient une participation de nature à lui conférer une influence certaine sur les décisions de ces filiales étrangères et à lui permettre de déterminer leurs activités, alors qu'une telle restriction n'existe pas s'agissant des participations détenues dans des filiales résidentes.

E .CJCE 8 novembre 2007 Affaire C-379/05 Amurta S.G.P.S.

«Articles 56 CE et 58 CE – Libre circulation des capitaux – Législation fiscale nationale prévoyant l'exonération des participations d'impôt sur les sociétés – Imposition des dividendes – Retenue à la source – Exonération de la retenue à la source – Application aux sociétés bénéficiaires disposant d'un siège ou d'un établissement stable dans l'État membre accordant l'exonération et dont les participations bénéficient de l'exonération d'impôt sur les sociétés – Refus d'appliquer l'exonération de la retenue à la source aux dividendes distribués à une société bénéficiaire ne disposant ni de siège ni d'établissement stable dans ledit État membre»

Les articles 56 CE et 58 CE s'opposent à une législation d'un État membre qui, dès lors que le seuil minimal des participations de la société mère dans le capital de la filiale instauré à l'article 5, paragraphe 1, de la directive 90/435/CEE du Conseil, du 23 juillet 1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, n'est pas atteint, prévoit une retenue à la source sur les dividendes distribués par une société établie dans cet État membre à une société bénéficiaire établie dans un autre État membre, tout en exonérant de cette retenue les dividendes versés à une société bénéficiaire qui est assujettie, dans le premier État membre, à l'impôt sur les sociétés ou dispose, dans ce même État membre, d'un établissement stable auquel appartiennent les parts détenues dans la société distributrice.

F **.CJCE 11 octobre 2007 Affaire C-451/05 Européenne et Luxembourgeoise d'investissements SA (Elisa)**

La tribune EFI

«Fiscalité directe – Taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales – Sociétés holding de droit luxembourgeois – Refus d'exonération – Directive 77/799/CEE – Énumération non exhaustive des taxes et impôts cités – Taxe de nature analogue – Limites de l'échange d'informations – Convention bilatérale – Article 73 B du traité CE (devenu article 56 CE) – Libre circulation des capitaux – Lutte contre la fraude fiscale»

L'article 73 B du traité CE (devenu article 56 CE) doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation nationale, telle que celle en cause au principal, qui exonère les sociétés établies en France de la taxe sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales, alors qu'elle subordonne cette exonération, pour les sociétés établies dans un autre État membre, à l'existence d'une convention d'assistance administrative conclue entre la République française et cet État en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou à la circonstance que, par application d'un traité comportant une clause de non-discrimination selon la nationalité, ces sociétés ne doivent pas être soumises à une imposition plus lourde que celle à laquelle sont assujetties les sociétés établies en France et ne permet pas à la société établie dans un autre État membre de fournir des éléments de preuve permettant d'établir l'identité de ses actionnaires personnes physiques.

G **CJCE 14 décembre 2006 Affaire C-170/05 Denkavit**

La tribune EFI

Les articles 43 CE et 48 CE s'opposent à une législation nationale qui, en ce qu'elle fait supporter le poids d'une imposition de dividendes à une société mère non-résidente en dispensant presque totalement les sociétés mères résidentes, constitue une restriction discriminatoire à la liberté d'établissement.

Les articles 43 CE et 48 CE s'opposent à une législation nationale prévoyant, pour les seules sociétés mères non-résidentes, une imposition par voie de retenue à la source des dividendes distribués par des filiales résidentes, quand bien même une convention fiscale entre l'État membre en cause et un autre État membre, autorisant cette retenue à la source, prévoit la possibilité d'imputer sur l'impôt dû dans cet autre État la charge supportée en application de ladite législation nationale, lorsqu'une société mère est dans l'impossibilité, dans cet autre État membre, de procéder à l'imputation prévue par ladite convention.

H **CJCE 7 septembre 2004 Affaire C-319/02 Petri Manninen**

[Libre circulation des capitaux – Restrictions – Avoir fiscal octroyé aux assujettis pour les dividendes versés par des sociétés anonymes – Limitation aux sociétés nationales – Inadmissibilité – Justification– Absence \(Art. 56 CE et 58 CE\)](#)

Les articles 56 CE et 58 CE s'opposent à une réglementation nationale en vertu de laquelle le droit d'une personne assujettie à l'impôt à titre principal dans un État membre au bénéfice de l'avoir fiscal en raison des dividendes qui lui sont versés par des sociétés anonymes, avoir fiscal imputant l'impôt dû par celles-ci au titre de l'impôt sur les sociétés sur l'impôt dû par l'actionnaire au titre de l'impôt sur les revenus de capitaux, est exclu lorsque ces sociétés ne sont pas établies dans cet État.

Une telle réglementation fiscale constitue une restriction à la libre circulation des capitaux elle produit également un effet restrictif à l'égard des sociétés établies dans d'autres États membres en ce qu'elle constitue à leur encontre un obstacle à la collecte de capitaux dans l'État membre concerné.

I CJCE 18 décembre 2007 Aff C101- 05 A

[Libre circulation des capitaux – Restriction aux mouvements de capitaux entre les États membres et les pays tiers – Impôt sur les revenus de capitaux – Dividendes perçus d'une société établie dans un État membre de l'EEE – Exonération – Dividendes perçus d'une société établie dans un pays tiers – Exonération subordonnée à l'existence d'une convention fiscale prévoyant un échange de renseignements – Efficacité des contrôles fiscaux»](#)

Au vu de ce qui précède, il convient de répondre à la question posée que les articles 56 CE et 58 CE doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à la législation d'un État membre en vertu de laquelle l'exonération de l'impôt sur le revenu de dividendes, distribués sous la forme d'actions d'une filiale, ne peut être accordée que si la société distributrice est établie dans un État membre de l'EEE ou dans un État avec lequel une convention fiscale prévoyant l'échange de renseignements a été conclue par l'État membre d'imposition, lorsque cette exonération est soumise à des conditions dont le respect ne peut être vérifié par les autorités compétentes de cet État membre qu'en obtenant des renseignements de l'État d'établissement de la société distributrice.

J CJCE 6 décembre 2007 Aff C-298/05 COLUMBUS

[«Articles 43 et 56 CE – Impôts sur le revenu et sur la fortune – Conditions d'imposition des bénéficiaires d'un établissement situé dans un autre État membre – Convention en vue d'éviter les doubles impositions – Méthodes de l'exonération ou de l'imputation de l'impôt»](#)

Les articles 43 CE et 56 CE doivent être interprétés en ce sens qu'ils ne s'opposent pas à une législation fiscale d'un État membre en vertu de laquelle les revenus d'un résident national, issus de capitaux placés dans un établissement ayant son siège dans un autre État membre, sont, nonobstant l'existence d'une convention en vue d'éviter les doubles

impositions conclue avec l'État membre du siège de cet établissement, non pas exonérés de l'impôt sur le revenu national, mais soumis à l'imposition nationale sur laquelle est imputé l'impôt prélevé dans l'autre État membre

K CJCE 11 Octobre 2007 Aff C/443-06 HOLLMANN

«Fiscalité directe – Imposition des plus-values immobilières – Libre circulation des capitaux – Assiette de l'impôt – Discrimination – Cohérence du système fiscal»

L'article 56 CE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation nationale, telle que celle en cause dans le litige au principal, qui soumet les plus-values résultant de la cession d'un bien immeuble situé dans un État membre, en l'occurrence le Portugal, lorsque cette cession est effectuée par un résident d'un autre État membre, à une charge fiscale supérieure à celle qui serait appliquée pour ce même type d'opération aux plus-values réalisées par un résident de l'État dans lequel est situé ce bien immeuble.

L CJCE 18 décembre 2007 Aff C-436/06 GRENFELDT et GRENFELDT

«Libre circulation des capitaux – Fiscalité – Impôts sur le revenu – Réglementation nationale relative à l'imposition des bénéfices réalisés lors de la cession des participations (actions) des sociétés de capitaux»

L'article 56 CE doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation d'un État membre, telle que celle en cause au principal, par laquelle le bénéfice tiré de la cession de parts sociales dans une société de capitaux établie dans un autre État membre est immédiatement imposable en 2001, dès lors que, au cours des cinq années antérieures, le cédant avait, directement ou indirectement, une participation d'au moins 1 % au capital de la société, alors même que le bénéfice tiré de la cession, dans les mêmes conditions, de parts sociales d'une société de capitaux établie dans ce premier État membre pleinement soumise à l'impôt sur les sociétés n'était imposable en 2001 qu'en cas de participation significative d'au moins 10 %.

M CJCE 8 NOVEMBRE 2007 Aff C-374/04 AMURTA

«Liberté d'établissement – Libre circulation des capitaux – Impôt sur les sociétés – Distribution de dividendes – Crédit d'impôt – Traitement distinct des actionnaires résidents et des actionnaires non-résidents – Conventions bilatérales préventives de la double imposition»

1) Les articles 43 CE et 56 CE ne s'opposent pas à ce qu'un État membre, lors d'une distribution de dividendes par une société résidente dudit État, accorde aux sociétés bénéficiaires desdits dividendes qui résident également dans cet État un crédit d'impôt correspondant à la fraction de l'impôt acquittée par la société distributrice sur les bénéfices distribués, mais n'en accorde pas aux sociétés bénéficiaires qui résident dans un autre État membre et qui ne sont pas assujetties à l'impôt dans ce premier État au titre de ces dividendes.

2) Les articles 43 CE et 56 CE ne s'opposent pas à ce qu'un État membre n'étende pas le droit à un crédit d'impôt prévu dans une convention préventive de la double imposition conclue avec un autre État membre pour des sociétés résidentes de ce dernier État qui perçoivent des dividendes d'une société résidente du premier État, à des sociétés résidentes d'un troisième État membre avec lequel il a conclu une convention préventive de la double imposition qui ne prévoit pas un tel droit pour des sociétés résidentes de ce troisième État.