

Observations du Danemark

Affaire C-194/15*

Pièce déposée par:

ROYAUME DE DANEMARK

Nom usuel de l'affaire:

BAUDINET E.A.

Date de dépôt:

19 août 2015

[omissis]

[Or. 2]**1. Observations liminaires sur la question préjudicielle déferée**

- 1 Par décision du 28 avril 2015, la Commissione Tributaria Provinciale di Torino (Commission fiscale provinciale de Turin, Italie) a saisi la Cour de justice de l'Union européenne d'une question préjudicielle demandant à faire préciser si une réglementation nationale, qui a pour effet que les résidents d'un État membre percevant des dividendes imposables d'une société non résidente ne peuvent déduire de leur imposition un montant au moins égal à l'impôt acquitté dans l'État du siège de la société distributrice, est compatible avec l'article 63 TFUE.
- 2 La question préjudicielle déferée est rédigée comme suit:

«Les articles 63 et 65 [TFUE] s'opposent-ils à la réglementation d'un État membre en vertu de laquelle, lorsqu'un résident de cet État, actionnaire d'une société établie dans un autre État membre, perçoit des dividendes imposés dans les deux États, la double imposition n'est pas évitée, dans l'État de résidence, par l'attribution d'un crédit d'impôt au moins égal au montant de l'impôt versé dans l'État où siège la société qui distribue les dividendes?»

* Langue de procédure: l'italien.

2. Les faits du litige au principal

- 3 Le litige au principal porte sur la question de savoir si M^{me} Véronique Baudinet (ci-après «Baudinet»), demeurant en Italie, peut déduire de l'impôt dû en Italie sur des dividendes de participations dites qualifiées la totalité de la retenue à la source opérée par la société Paul Ricard S.A. sur les dividendes versés en sa faveur.

[Or. 3]

- 4 Suivant la réglementation italienne, les dividendes perçus de participations dites qualifiées sont à prendre en compte dans la détermination du revenu imposable, à ceci près que seuls 40 % du montant des dividendes doit être rapporté. Cette réglementation vaut tant pour les dividendes versés par des sociétés résidentes que pour ceux versés par des sociétés non résidentes.
- 5 Suivant la convention fiscale contre la double imposition conclue entre la France et l'Italie, il est prélevé une retenue à la source de 15 % du montant brut des dividendes versés à un bénéficiaire résident dans l'autre État. Conformément aux dispositions de cette convention, la société Paul Ricard a opéré une retenue à la source de 15 % au profit de la France. Tant la réglementation italienne que ladite convention fiscale renferment des dispositions sur la déduction de l'impôt italien de celui acquitté en France, la déduction opérée en Italie ne pouvant être d'un montant supérieur à celui de l'impôt italien sur ce revenu dans la mesure où il est intégré dans le revenu global.
- 6 La juridiction de renvoi constate que la réglementation nationale conduit à une différence de traitement entre les contribuables selon qu'ils soient bénéficiaires de dividendes au titre d'une participation dite qualifiée et versés par une société résidente ou non résidente en Italie, les dividendes versés par une société résidente en Italie ne font pas l'objet d'une retenue à la source, mais font l'objet d'une imposition personnelle à hauteur de 40 % de leur montant.

3. De l'intérêt du gouvernement danois à la solution du litige

- 7 La réglementation fiscale danoise ainsi que les conventions fiscales conclues par le Danemark renferment des dispositions sur la déduction des impôts étrangers retenus à la source acquittés par des résidents danois dans d'autres États pour des revenus également imposables au Danemark. Ces règles suivent **[Or. 4]** les principes de déductibilité du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune établi par l'OCDE.
- 8 La réglementation danoise n'est pas identique à la réglementation italienne en ce que cette dernière renferme une différence par rapport au modèle de convention de l'OCDE en n'accordant pas de déduction de l'impôt dû en Italie sur les revenus en question pour la totalité de l'impôt prélevé à la source au motif que ce n'est pas la

totalité dudit revenu qui est pris en compte pour la détermination du revenu global.

- 9 Le gouvernement danois a l'honneur de présenter des observations dans cette affaire, car il souhaite que soit précisé que, compte tenu de la jurisprudence constante de la Cour, il est compatible avec le droit de l'Union d'appliquer les principes de déduction des retenues à la source opérées à l'étranger figurant dans le modèle de l'OCDE de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, à savoir que le montant de l'impôt étranger qui peut être déduit est plafonné à celui dû par le contribuable dans l'État où il réside au titre des revenus en question.

4. Position en droit du gouvernement danois

- 10 Le gouvernement danois est d'avis que l'article 63 TFUE sur la libre circulation des capitaux ne fait pas obstacle à une réglementation suivant laquelle les principes de déduction des impôts étrangers retenus à la source suivent le modèle de convention fiscale de l'OCDE.
- 11 Les articles 23 A et 23 B du modèle de convention fiscale prévoient des méthodes pour éliminer les doubles impositions, à savoir la méthode d'exemption (article 23 A) et la méthode d'imputation (article 23 B). Ces deux méthodes veulent que, lorsqu'un résident de l'un des États contractants reçoit des revenus ayant leur source dans l'autre État contractant et qui, conformément aux dispositions de la convention, sont imposables dans ce dernier, le **[Or. 5]** premier État accorde sur l'impôt qu'il perçoit sur les revenus de ce résident une déduction d'un montant égal à l'impôt payé dans cet autre État. Cette déduction ne peut toutefois excéder la fraction de l'impôt, calculé avant déduction, correspondant à ces éléments de revenus reçus de cet autre État.
- 12 Suivant les principes posés par les articles 23 A et 23 B du modèle de convention fiscale, la déduction du montant retenu à la source sur celui de l'impôt dû dans l'État de résidence ne peut excéder le montant de l'impôt que ce même État prélèverait sur ces mêmes revenus. Dans la mesure où la retenue à la source est d'un montant supérieur à celui de l'impôt dû au titre des mêmes revenus dans l'État de résidence, la charge fiscale est supportée par le seul contribuable et non par l'État de résidence. S'il en allait autrement, les impôts de l'État de la source seraient en réalité transférés sans limite à l'État de résidence. Tel serait le cas s'il devait être répondu par l'affirmative à la question préjudicielle déférée.
- 13 Le gouvernement danois est d'avis que la question de savoir dans quelle mesure les États membres doivent assurer l'élimination des doubles impositions résultant de l'exercice concomitant par les deux États membres de leur compétence fiscale a été résolue par la jurisprudence de la Cour.
- 14 La Cour a jugé qu'en l'absence de mesures d'unification ou d'harmonisation au niveau de l'Union, 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 (arrêt Damseaux, C-128/08, EU:C:2009:471, point 30).

- 15 Il ressort également de la jurisprudence de la Cour qu'il appartient aux États membres de prendre les mesures nécessaires pour prévenir les situations de double imposition en utilisant, notamment, les **[Or. 6]** critères de répartition suivis dans la pratique fiscale internationale (arrêts Kerckhaert et Morres, C-513/04, EU:C:2006:713, point 23, et Damseaux, C-128/08, EU:C:2009:471, point 30).
- 16 La Cour a également jugé que si un État membre ne saurait exciper d'une convention bilatérale aux fins d'échapper aux obligations qui lui incombent en vertu du TFUE, la circonstance 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 de l'Union, de prévenir les désavantages qui pourraient découler de l'exercice de la compétence ainsi répartie par les deux États membres (arrêt Damseaux, C-128/08, EU:C:2009:471, point 34).
- 17 Il est donc conforme à la jurisprudence de la Cour qu'un État membre mette en œuvre une réglementation établie suivant les principes de l'article 23 A ou de l'article 23 B du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

5. Conclusion

- 18 Par ces motifs, le gouvernement danois a l'honneur de proposer qu'il plaise à la Cour de justice de l'Union européenne apporter la réponse suivante à la question préjudicielle déférée par la Commissione Tributaria Provinciale di Torino (Commission fiscale provinciale de Turin, Italie):

«Afin de prévenir une double imposition d'un revenu imposable tant dans l'État de résidence que dans l'État de la source, il est compatible avec l'article 63 TFUE sur la libre circulation des capitaux ainsi qu'avec l'article 65 TFUE que les États membres fondent leurs règles de déduction sur les principes du modèle de convention fiscale de l'OCDE, de sorte que la déduction est plafonnée au montant **[Or. 7]** correspondant à l'impôt payé dans l'État de résidence au titre des mêmes revenus.»

Copenhague, le 19 août 2015

(sé)

Christian Thorning

Mme Maria Søndahl Wolff

Agent du gouvernement danois

Agent du gouvernement danois