

[Handwritten signature]

expédition

numéro de répertoire :	24/131
date du prononcé :	le 29/01/2024
Références du greffe :	22/4671/A JOHN COCKERILL SA/ SPF FINANCES - CENTRE P PME GE

délivrée à	délivrée à	délivrée à
<i>Commissaire de Justice</i>		
le 13/02/2024	le	le
€	€	€
BUR	BUR	BUR

Réservé au service exécution

Copie conforme dossier	1
Copie 792 CJ par mail	2
Copie 792 CJ par courrier
Notification (PJ)
Notification (PS)
Copie simple
Copie pro deo
Simple copie PR
Communication PR

Tribunal de première instance de Liège - Division Liège

Jugement

affaires civiles
Chambre fiscale

Ne pas présenter à l'inspecteur

A destination du Receveur :

Présenté le ...
<input type="checkbox"/> Non enregistrable

CURIA GREFFE
Luxembourg
date: 20 FEV. 2024

En cause :

JOHN COCKERILL SA, inscrite à la BCE sous le N°0422.362.447, dont le siège social est situé à 4100 SERAING, rue Jean Potier 1,

Partie demanderesse, représentée par

Maître POSSOZ MATTHIEU et Maître VANHULLE HENK, avocat à 1000 BRUXELLES-VILLE, Brederodestraat, 13a,

Contre :

L'ETAT BELGE, représenté par Monsieur le Ministre en charge du Service Public Fédéral FINANCES, poursuites et diligence de Monsieur le Conseiller général, Directeur du CENTRE GRANDES ENTREPRISES de LIEGE, dont les bureaux sont établis à 4000 LIEGE, rue de Fragnée 2 bte 111,

Partie défenderesse, représentée par

Monsieur BLAVIER CHRISTIAN, Attaché.

I. LA PROCEDURE

Vu la loi du 15 juin 1935 concernant l'emploi des langues en matière judiciaire,

Vu les pièces de la procédure, laquelle est régulière, et notamment :

- ✓ La requête introductive d'instance du 5 décembre 2022.
- ✓ L'ordonnance de mise en état rendue par la chambre de céans le 26 janvier 2023.
- ✓ Les conclusions additionnelles et de synthèse de la partie demanderesse du 29 septembre 2023.
- ✓ Les conclusions additionnelles et de synthèse de la partie défenderesse du 31 juillet 2023.
- ✓ La note d'audience de la partie demanderesse déposée à l'audience du 18 décembre 2023.
- ✓ Les dossiers de pièces déposés par les parties.

Entendu les parties comme dit ci-dessus à l'audience du 18 décembre 2023 à laquelle est intervenue la clôture des débats.

II. FAITS ET OBJET DE LA CAUSE

1.

La contestation porte sur la cotisation suivante :



Exercice d'imposition	Article de rôle	Nature de l'impôt	Date de l'enrôlement
2020	815319915	Impôt des Sociétés	01/02/2021

2.

La requérante (ci-après « John Cockerill ») est une société résidente belge soumise à l'impôt des sociétés en Belgique.

3.

Pour l'exercice d'imposition 2020, elle a été taxée sur la base des données contenues dans sa déclaration.

4.

Le 20 avril 2021, elle a déposé un recours administratif à l'encontre de la cotisation enrôlée dans son chef sur cette base.

John Cockerill considère que l'impossibilité pour elle d'avoir pu déduire, en raison de l'article 207, alinéa 8 du Code des Impôts sur les Revenus (ci-après CIR 92), dans sa version applicable à l'exercice concerné, l'ensemble de ses « revenus déjà taxés » (ci-après R.D.T.) de l'année en cours d'un transfert intra-groupe dont elle avait bénéficié, transfert qui, d'après elle, remplissait toutes les conditions de l'article 205/5 CIR 92 et avait également fait l'objet de la convention ad hoc prévue à l'Arrêté royal d'exécution du CIR 92 constitue une violation de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents (ci-après, la « Directive Mère-Filiale » ou la « Directive »), qui aurait pourtant dû s'imposer au législateur belge.

5.

Plus précisément, durant l'année 2019, John Cockerill a perçu des dividendes pour un montant total de EUR 102.786.997,32.

Ces dividendes proviennent de la participation de John Cockerill dans des filiales établies :

- en Belgique;
- dans des pays européens; et,
- dans des Etats tiers (e.g. en Chine).

John Cockerill estime que ces dividendes, à hauteur de EUR 96.302.105,00, remplissent les conditions pour bénéficier du régime des revenus définitivement taxés (R.D.T) dans son chef conformément aux articles 202 et 203 CIR 92.

6.

Par ailleurs, au cours de cette même année, John Cockerill a bénéficié d'un transfert intra-groupe de EUR 43.697.824,53 (ci-après le "Transfert").

Ce Transfert provient des sociétés suivantes :

- la SA John Cockerill Defense (anciennement dénommée CMI Defence), dont le siège social est établi avenue Alfred Deponthière, 44 à 4431 Ans, et qui est inscrite à la Banque Carrefour des Entreprises sous le numéro 0563.837.739;
- la SA John Cockerill Traction (anciennement dénommée CMI Traction), dont le siège social est établi avenue Georges Pirson, 12, à 7170 Manage, et qui est inscrite à la Banque Carrefour des Entreprises sous le numéro 0462.442.946; et,
- la SA John Cockerill Services Hainaut (anciennement dénommée CMI Maintenance Hainaut), dont le siège social est établi avenue Georges Pirson, 12, à 7170 Manage, et qui est inscrite à la Banque Carrefour des Entreprises sous le numéro 0448.622.822.

7.

John Cockerill estime que ce Transfert remplit toutes les conditions de l'article 205/5 CIR 92 et a fait l'objet d'une convention telle que visée à l'article 734quater/3 de l'arrêté-royal du code des impôts sur les revenus ("l'AR/CIR").

Le montant de ce Transfert a été ajouté à la base imposable de John Cockerill à l'impôt des sociétés pour l'exercice litigieux. John Cockerill n'a toutefois pas pu déduire de cette base imposable, les R.D.T de l'année en cours.

8.

John Cockerill estime que cette situation, qui l'amène à payer de l'impôt des sociétés alors qu'elle n'aurait pas dû en payer si elle n'avait pas reçu de dividendes, est contraire à la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents (la "Directive").

9.

John Cockerill a contesté cette situation en introduisant une réclamation le 20 avril 2021. Cette dernière a fait l'objet d'une décision de rejet le 16 septembre 2022. John Cockerill a, par conséquent, introduit le présent recours par requête contradictoire déposée au greffe le 5 décembre 2022.

III. DEMANDES

10.

A titre principal, John Cockerill sollicite le dégrèvement de la cotisation litigieuse dans la mesure où elle n'a pas été en mesure de déduire les R.D.T de l'année en cours sur le Transfert, en violation de la Directive.

A titre subsidiaire, John Cockerill sollicite de soumettre une question préjudicielle à la Cour de justice de l'Union européenne (la "CJUE") en application de l'article 267 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, le cas échéant libellée comme suit:

300/

"L'article 4 de la directive 2011/96/UE, combiné avec les autres sources du droit de l'Union, doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation d'un Etat-membre (i) qui instaure un régime de consolidation fiscale permettant aux groupes de société de transférer, sous certaines conditions, tout ou partie des bénéfices taxables réalisés par certaines filiales à d'autres filiales ayant encouru des pertes au cours de l'année d'imposition (le transfert intra-groupe), mais (ii) qui exclut de cet avantage les sociétés en perte, à concurrence des dividendes reçus, qui remplissent les conditions pour être exonérées par la législation de l'Etat membre transposant la directive 2011/96/UE ? »

11.

L'Etat belge considère la demande recevable mais non fondée et demande de confirmer la cotisation entreprise.

IV. RECEVABILITE

12.

Il n'est ni contesté, ni contestable que la demande est recevable pour avoir été introduite dans les formes et les délais légaux, après exercice régulier du recours administratif préalable obligatoire.

V. DISCUSSION

Premier moyen à titre principal :

(i) la Directive « mère-filiale » et sa transposition

13.

L'article 4 de la Directive prévoit que *"lorsqu'une société mère (...) perçoit, au titre de l'association entre la société mère et sa filiale, des bénéfices distribués autrement qu'à l'occasion de la liquidation de cette dernière, l'Etat membre de la société mère [s'abstient] d'imposer ces bénéfices"*.

La Directive prévoit donc une exonération des dividendes versés par une société filiale à sa société mère, si les conditions imposées par la Directive sont respectées.

14.

A propos de l'effet direct de la Directive, la Cour de Justice de l'Union européenne a déjà précisé, en ce qui concerne l'article 4 de la directive 90/435 :

« 61. À cet égard, il ressort d'une jurisprudence constante de la Cour que la faculté, accordée aux États membres, de choisir parmi une multiplicité de moyens possibles en vue d'atteindre le résultat prescrit par une directive n'exclut pas la possibilité, pour les particuliers, de faire valoir devant les juridictions nationales les droits dont le contenu peut être déterminé avec une précision suffisante sur la base des seules dispositions de la directive (voir, notamment, arrêts Francovich e.a., précité, point 17, et du 17 juillet

2008, Flughafen Köln/Bonn, C-226/07, non encore publié au Recueil, point 30) (...) ¹.

15.

La Directive a été transposée en droit interne belge selon la méthode d'inclusion-déduction (articles 202 et suivants du CIR 92). Cette méthode prévoit en résumé que les dividendes distribués par la filiale sont d'abord inclus dans la base imposable de la société mère puis déduits de cette base, si les conditions légales sont réunies. Si les R.D.T sont supérieurs à la base imposable de la société, les excédents de R.D.T peuvent être reportés sur les exercices ultérieurs (art. 205, §3, CIR 92).

(ii) Le régime belge du transfert intra-groupe

16.

Le régime du transfert intra-groupe a été introduit dans le CIR 92 par l'article 48 de la loi du 25 décembre 2017 portant réforme de l'impôt des sociétés². Ce dernier article a été remplacé par l'article 32 de la loi du 30 juillet 2018 portant des dispositions diverses en matière d'impôts sur les revenus³. Le régime du transfert intra-groupe est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2019 et est applicable à partir de l'exercice d'imposition 2020.

Le régime du transfert intra-groupe permet, sous certaines conditions très strictes, aux sociétés belges bénéficiaires de transférer tout ou partie de leur bénéfice à des sociétés du même groupe qui auraient encouru des pertes au cours de la même période imposable.

Dans le chef de la société qui réalise le transfert, le montant transféré est déductible à l'impôt des sociétés (art. 205/5 du CIR 92).

Dans le chef de la société qui bénéficie du transfert, le montant transféré est intégré dans la base imposable. Les pertes de l'année en cours peuvent être utilisées pour réduire sa base imposable.

(iii) Le régime des R.D.T et la consolidation fiscale partielle belge

17.

En vertu du droit belge applicable à l'époque des faits, les R.D.T de l'année en cours ne peuvent être imputés sur le transfert intra-groupe reçu (art. 207, alinéa 8, CIR 92, tel qu'applicable à l'époque des faits).

En effet, l'article 207, alinéa 8, CIR 92, tel qu'applicable à l'époque des faits, prévoyait que "*aucune des déductions prévues aux articles [202 et 203 du CIR] ne peut être opérée sur le montant du transfert intra-groupe visé à l'article 185, § 4, alinéa 1er, qui est repris dans la base*

¹ Arrêt du 12 février 2009, aff Cobelfret, Aff 138/07, ECLI:EU:C:2009:82

² M.B., 29 décembre 2017, p. 16422

³ M.B., 10 août 2018, p. 62656.

imposable".

Cette interdiction est aujourd'hui reprise dans l'article 206/3, §1, alinéa 1, 8^{ième} tiret, CIR 92.

Puisque selon l'article 207, al. 8 CIR 92, aucune déduction (dont les R.D.T) ne peut être opérée sur le montant du transfert intra-groupe, ce montant constitue donc une « base d'imposition minimale ».

Concrètement, John Cockerill souligne que sa base imposable pour l'exercice d'imposition 2020 s'élève à EUR 44.142.423,75 (case 1460 de la déclaration fiscale), soit à un montant égal au Transfert, majoré d'un montant correspondant aux frais de voiture à concurrence d'une quotité de l'avantage de toute nature (EUR 444.599,22), sur lequel s'applique également une limite de déduction des RDT (art. 207, alinéa 7, du CIR tel qu'applicable à l'époque des faits).

L'impôt des sociétés dû sur ce montant s'élève à EUR 13.057.328,95.

Si John Cockerill n'avait perçu aucun dividende durant l'exercice litigieux, sa base imposable aurait été négative (soit EUR -4.854.452,59). Aucun impôt des sociétés n'aurait été dû pour l'exercice litigieux.

(iv) **Résumé de la position des parties**

18.

John Cockerill relève que le régime du transfert intra-groupe de droit belge ne permet pas la déduction des R.D.T de l'année en cours sur le transfert intra-groupe reçu. John Cockerill constate qu'elle est privée de ce fait d'un « avantage fiscal ». Elle y voit une différence de traitement contraire à la Directive lorsque l'on compare la situation d'une société qui reçoit des dividendes exonérés par la Directive avec une autre qui n'en reçoit pas (alors que les deux ont bénéficié du même transfert intra-groupe).

John Cockerill considère également que refuser un avantage fiscal prévu par le droit interne belge à une société qui a reçu des dividendes exonérés revient à taxer les dividendes en violation de la Directive.

Enfin, selon John Cockerill, le simple fait que les R.D.T qui n'ont pas pu être imputés sur le transfert intra-groupe reçu puissent être reportés ne permet pas de pallier la contrariété du régime avec la Directive. Taxer les dividendes pour ensuite accorder une déduction reportable sur les exercices suivants n'équivaut pas à exonérer purement et simplement ces dividendes. En outre, selon elle, l'interdiction de déduire les R.D.T de l'année en cours sur le transfert intra-groupe reçu ne constitue pas une disposition anti-abus.

19.

De son côté, l'Etat belge rappelle que, selon le régime applicable, les dividendes «R.D.T» n'ayant pas pu être déduits en vertu de l'article 207, al. 8, du CIR 92 sont reportables sur les exercices ultérieurs.

L'Etat belge poursuit en rappelant que la Directive Mère-Filiale «ne fait pas obstacle à l'application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires afin d'éviter les fraudes et abus» (art.1er §4 de la Directive).

Dès lors selon l'Etat belge, s'il est vrai que la suppression du troisième paragraphe de l'article 205/5 CIR 92 n'interdit plus aux sociétés parties à une convention intra-groupe de transférer au-delà de ce qu'exige la simple compensation de la perte de la société recevant le transfert, un tel transfert supérieur à ladite perte sera neutralisé par l'application de l'article 207, alinéa 8 CIR 92.

D'après l'Etat belge, cette dernière disposition vient ainsi limiter l'intérêt d'un transfert allant au-delà de la perte fiscale de la société recevant celui-ci. La volonté initiale du législateur de limiter de tels transferts intra-groupes demeure ainsi inchangée.

Au vu de la raison d'être du régime de transfert intra-groupe, qui est d'assurer une juste compensation entre les bénéfices et les pertes subies au sein d'un groupe de sociétés, la disposition contenue à l'article 207, al. 8, CIR 92 constitue une disposition «limitative» visant à contrecarrer toute volonté d'abuser du régime de transfert intra-groupe en neutralisant les avantages qui découleraient d'un transfert intra-groupe trop élevé et à éviter que les conditions de concurrence au sein du marché intérieur ne soient faussées.

Enfin, l'Etat belge insiste, d'une part, sur le caractère volontaire et libre du régime intra-groupe et fait, d'autre part, un parallèle avec le régime des avantages anormaux et bénévoles. Selon l'Etat belge, l'application de l'article 207 alinéa 8 CIR 92 est indissociable du régime de transfert intra-groupe.

Analyse du Tribunal

20.

Le Tribunal constate que la Cour de l'Union européenne a consacré l'effet direct de l'article 4, § 1er de la Directive mère-fille⁴.

21.

En outre, différents arrêts de la Cour de justice de l'Union européenne⁵⁶ traitent de questions

⁴ Cet effet direct est notamment rappelé dans une décision anticipée n° 2019.0935 du 19.11.2019

⁵ CJUE, 12 février 2009, C-138/07, qui stipule :

« L'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435/CEE du Conseil, du 23/07/1990, concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à la réglementation d'un Etat membre, telle que celle en cause en principal, qui prévoit que les dividendes perçus par une société mère sont inclus dans la base imposable de celle-ci, pour en être par la suite déduits à hauteur de 95% dans la mesure où, pour la période d'imposition concernée, un solde bénéficiaire positif subsiste après déduction des autres bénéfices exonérés. L'article 4, paragraphe 1, premier tiret, de la directive 90/435 est inconditionnel et suffisamment précis pour pouvoir être invoqué devant les juridictions nationales. »

⁶ CJUE, 26 octobre 2017, C-39/16 (ECLI:EU:C:2017:813 1), a dit dans son considérant 52 : D'autre part, il importe de constater que la règle établie à l'article 4, paragraphe 2, de la directive 90/435 priverait d'effet utile celle figurant au paragraphe 1 de cet article si cette première règle devait être interprétée comme permettant aux États membres de s'opposer à la déduction du bénéfice imposable d'une société mère de toutes les charges d'intérêts d'emprunts jusqu'à concurrence d'un montant correspondant à celui des dividendes, bénéficiant d'une exonération d'impôt, qu'elle perçoit au titre d'une participation dans le capital d'une société filiale, sans que cette non-déductibilité soit limitée aux charges d'intérêts afférentes au financement d'une telle participation et dont découlent ces dividendes. En effet, une telle lecture reviendrait à permettre auxdits États membres d'augmenter indirectement le revenu imposable d'une société mère, affectant ainsi la neutralité, sur le plan fiscal, de la distribution des

similaires et, notamment un arrêt du 19 décembre 2019,⁷ où il est rappelé que la Directive :

"interdit aux États membres d'imposer la société mère au titre des bénéfices distribués par sa filiale(...) et que relève d'une telle interdiction également une réglementation nationale qui, bien qu'elle n'impose pas les dividendes perçus par la société mère en tant que tels, est susceptible d'avoir pour effet que la société mère subit indirectement une imposition sur ces dividendes".

L'Etat belge considère cependant que cette jurisprudence n'est pas transposable notamment parce que la Directive protégerait uniquement la société mère qui bénéficie des dividendes et que, dans le régime de droit belge applicable aux faits, le bénéficiaire qui perçoit le transfert n'est pas le contribuable avantagé.

Le Tribunal constate cependant qu'en toute hypothèse, en l'espèce, à l'analyse de la jurisprudence de la Cour de justice, se pose une difficulté d'interprétation du droit de l'Union⁸.

Sur base de l'article 267 du TFUE, il y a donc lieu de poser à la Cour de justice les questions préjudicielles suivantes :

"L'article 4 de la directive 2011/96/UE a-t-il un effet direct et, combiné avec les autres sources du droit de l'Union, doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation d'un Etat-membre :

- (i) qui instaure un régime de consolidation fiscale (le transfert intra-groupe) permettant aux groupes de société de transférer, sous certaines conditions, tout ou partie des bénéfices taxables réalisés par certaines filiales à d'autres filiales ayant encouru des pertes au cours de l'année d'imposition (le transfert intra-groupe), mais
- (ii) qui exclut de cet avantage les sociétés en perte, à concurrence des dividendes reçus, qui remplissent les conditions pour être exonérées par la législation de l'Etat membre transposant la directive 2011/96/UE?

Est-ce que cette législation d'un Etat membre est susceptible de rentrer dans le champ d'application de l'article 1 § 2 de la directive 2011/96/UE qui précise qu'elle «ne fait pas obstacle à l'application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires afin d'éviter les fraudes et abus».

dividendes versés par une société filiale sise dans un État membre à sa société mère établie dans un autre État membre.

⁷ CJUE, 19 décembre 2019, C-389/18 a dit dans son considérant 45 : « Il apparaît ainsi que la combinaison du régime des RDT applicable aux dividendes perçus, de l'ordre des déductions prévu par la réglementation nationale, ainsi que de la limitation dans le temps de la possibilité d'utiliser la DCR, peut avoir pour effet que la perception des dividendes est susceptible d'entraîner, pour la société mère, la perte d'un autre avantage fiscal prévu par la législation nationale, et, de ce fait, une imposition plus lourde de ladite société que celle à laquelle elle aurait été soumise si celle-ci n'avait pas perçu de dividendes de sa filiale non résidente ou si, ainsi que l'indique la juridiction de renvoi, les dividendes avaient été purement et simplement écartés de la base imposable de la société mère. »

⁸ Voir également la réponse du Ministre des finances à la Question parlementaire n° 1301 de monsieur Peter De Roover du 11.01.2023, consultable notamment sur www.fisconetplus.be

PAR CES MOTIFS,**Le Tribunal statuant contradictoirement ;**

Vu la loi du 15 juin 1935 sur l'emploi des langues en matière judiciaire,

Ecartant comme non fondées toutes conclusions, autres, plus amples ou contraires,

Dit la demande recevable.

Dit que la cause n'est pas en état d'être jugée.

Avant dire droit sur le fond,

Dit qu'il y a lieu de poser à la Cour de justice de l'Union européenne les questions préjudicielles suivantes :

- L'article 4 de la directive 2011/96/UE a-t-il un effet direct et, combiné avec les autres sources du droit de l'Union, doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une législation d'un Etat-membre :
 - (i) qui instaure un régime de consolidation fiscale (le transfert intra-groupe) permettant aux groupes de société de transférer, sous certaines conditions, tout ou partie des bénéfices taxables réalisés par certaines filiales à d'autres filiales ayant encouru des pertes au cours de l'année d'imposition (le transfert intra-groupe), et
 - (ii) qui exclut de cet avantage, les sociétés en perte, à concurrence des dividendes reçus, qui remplissent les conditions pour être exonérées par la législation de l'Etat membre transposant la directive 2011/96/UE ?
- Est-ce que cette législation est susceptible de rentrer dans le champ d'application de l'article 1 § 2 de la directive 2011/96/UE qui précise qu'elle «ne fait pas obstacle à l'application de dispositions nationales ou conventionnelles nécessaires afin d'éviter les fraudes et abus».

Renvoie la cause au rôle pour le surplus.

Réserve les dépens.

13.6.2024

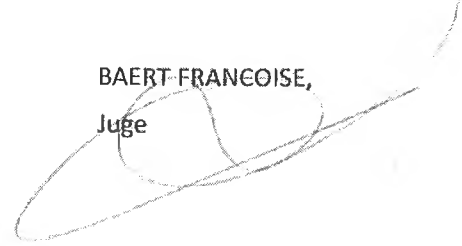
AINSI jugé et signé par **BAERT FRANCOISE, Juge** présidant la Chambre fiscale, du Tribunal de Première Instance de Liège - Division Liège,

et **prononcé** en langue française à l'audience publique de la même chambre le **29/01/2024** par **BAERT FRANCOISE, précitée, assistée de BUCCI JOELLE, Greffier,**

BUCCI JOELLE,
Greffier



BAERT-FRANCOISE,
Juge



Le greffier



Le Juge

