

Affaire C-15/22

Demande de décision préjudicielle

Date de dépôt :

6 janvier 2022

Jurisdiction de renvoi :

Bundesfinanzhof (Allemagne)

Date de la décision de renvoi :

13 juillet 2021

Requérante et requérante en Revision :

RF

Défendeur et défendeur en Revision :

Finanzamt G

BUNDESFINANZHOF

ORDONNANCE

Dans le litige

RF

Requérante et requérante en Revision

[OMISSIS]

contre

Finanzamt G

Défendeur et défendeur en Revision

ayant pour objet l'impôt sur le revenu pour les années 2011 et 2012,

la première chambre a décidé à la suite de l'audience du 13 juillet 2021 :

Dispositif

1. Il est sursis à statuer.
2. La Cour de justice de l'Union européenne est saisie conformément à l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne d'une demande de décision préjudicielle :

« Les dispositions combinées de l'article 4, paragraphe 3, du traité sur l'Union européenne et des articles 208 et 210 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, doivent-elles être interprétées en ce sens qu'elles s'opposent à une pratique administrative nationale en vertu de laquelle il n'y a pas de renonciation à l'impôt si un projet de coopération au développement est financé par le fonds européen de développement tandis que, sous certaines conditions, il est renoncé à imposer le salaire que touche le travailleur sur la base d'un contrat de travail pour une activité en lien avec l'aide publique au développement fournie par l'Allemagne dans le cadre de la coopération technique ou financière, financée au moins à 75 % par un ministère fédéral responsable de la coopération au développement ou par une société privée d'aide au développement appartenant à l'État ? »

1 A. Les faits et l'état du litige

- 2 La requérante et requérante en Revision (ci-après la « requérante ») était employée du 12 avril 2009 au 31 octobre 2012 en tant que salariée et chef de projet auprès de la société d'aide au développement A mbH (société anonyme A) établie à Z (République fédérale d'Allemagne). Elle travaillait sur la base d'un contrat de travail à durée déterminée lié au projet conduit en Afrique dans le cadre des programmes « Micro projects ». Il s'agissait à cet égard d'un projet financé – en tout ou partie – par des fonds de l'Union européenne (EURO-PEAID/125800/D/SER/NG ; 7^e et 9^e European Development Fund), et en tout cas pas par l'Allemagne. Le domicile et le centre des intérêts de la requérante se trouvaient à cette époque à Y (Allemagne) tandis que le lieu d'affectation était à X (Afrique).
- 3 Le Finanzamt Z (bureau des contributions Z) avait accueilli une demande de l'employeur visant à l'exonération du salaire [de la requérante] en application de l'instruction relative au traitement fiscal des revenus des salariés tirés d'activités à l'étranger (Auslandstätigkeitserlass – ci-après « ATE » – lettre du ministère fédéral des finances – Bundesministerium der Finanzen du 31 octobre 1983, BStBl I 1983, 470) pour la période du 12 avril 2009 au 11 avril 2011. L'employeur n'avait pas retenu sur le traitement de la requérante et reversé [au Trésor] l'impôt sur salaire pour les années 2011 et 2012 (années litigieuses). Il n'y avait pas non plus eu d'imposition du salaire de la requérante en Afrique.
- 4 Les attestations d'impôt électroniques de la requérante indiquent un salaire exonéré en vertu de l'ATE de [...] euros pour 2011 et de [...] euros pour 2012

ainsi que les prestations exonérées de l'employeur pour cause de double résidence de [...] euros pour 2011 et de [...] euros pour 2012.

- 5 Dans le cadre d'un contrôle externe de l'impôt sur salaire effectué auprès de la société anonyme A, le bureau des contributions compétent a constaté que le projet en cause n'avait pas été financé par le gouvernement fédéral ou la [Deutsche] Gesellschaft für internationale Zusammenarbeit (société allemande de coopération internationale), mais par le fonds européen de développement et a demandé au défendeur et défendeur en Revision (le bureau des contributions [G]) d'imposer le salaire de la requérante dans le cadre de l'établissement de l'assiette de l'impôt sur le revenu. Par décisions du 13 février 2014, le bureau des contributions a fixé l'impôt sur le revenu pour 2011 à [...] euros et l'impôt sur le revenu pour 2012 à [...] euros. Il a à cette occasion tenu compte du salaire brut de la requérante – déduction faite des frais professionnels déclarés à hauteur de [...] euros pour 2011 et de [...] euros pour 2012 – en tant que revenus imposables provenant d'une activité salariée.
- 6 Après une réclamation sans succès, la requérante a formé un recours auprès du Finanzgericht Köln (tribunal des finances de Cologne) que ce dernier a rejeté par arrêt du 22 mars 2018 – 7 K 585/15 (Décisions des tribunaux des finances – Entscheidungen der Finanzgerichte – EFG – 2018, 1748) pour défaut de fondement.
- 7 C'est cette décision que la requérante conteste par son recours en Revision qu'elle fonde sur une violation du droit fédéral (allemand).
- 8 Elle conclut à l'annulation de l'arrêt attaqué ainsi que de la décision sur réclamation du bureau des contributions du 10 février 2015 et à la modification des avis d'imposition sur le revenu pour 2011 et 2012 du 13 février 2014 en ce sens que l'impôt fixé doit être réduit à zéro.
- 9 Le bureau des contributions conclut au rejet du recours en Revision pour défaut de fondement.
- 10 **B. Motifs**
- 11 La chambre de céans soumet à la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après la « Cour ») la question préjudicielle formulée dans le dispositif et sursoit à statuer jusqu'à la décision de la Cour.

12 I. Appréciation en vertu du droit national

- 13 En vertu du droit national, le recours en Revision est dénué de fondement et doit donc être rejeté (article 126, paragraphe 2, du code des juridictions fiscales – Finanzgerichtsordnung). Le tribunal des finances a reconnu, sans commettre d'erreur de droit, que la requérante n'a, vis-à-vis du bureau des contributions, aucun droit au titre de l'article 34 c, paragraphe 5, de la loi relative à l'impôt sur le revenu (Einkommensteuergesetz – EStG), lu en combinaison avec l'ATE, à voir

réduit à zéro l'impôt sur le revenu fixé pour les années litigieuses. [OMISSIS] [Développements sur la procédure nationale, sans pertinence pour la question préjudicielle]

- 14 1. En vertu de l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, les instances supérieures des Länder en matière financière ou les autorités fiscales qu'elles désignent peuvent, avec l'accord du ministère fédéral des finances, exonérer en tout ou partie de l'impôt sur le revenu allemand les revenus étrangers ou fixer un montant forfaitaire lorsque cela est approprié pour des raisons économiques ou lorsque l'application du paragraphe 1^{er} de la disposition est particulièrement difficile. La norme reconnaît aux autorités fiscales, dans le respect de la constitution, une marge d'appréciation et crée une disposition « fourre-tout » pour les cas dans lesquels la réglementation contenue dans les paragraphes précédents, ne conduit pas dans les cas individuels concrets à des résultats corrects tels que souhaités au regard du commerce extérieur (voir l'ordonnance du Bundesverfassungsgericht – BVerfG – du 19 avril 1978 – 2 BvL 2/75, BVerfGE 48, 210, BStBl II 1978, 548 ; arrêts du Bundesfinanzhof – BFH – du 18 août 1987 – VIII R 2.97/82, BFHE 151, 25, BStBl II 1988, 139 ; du 14 juin 1991 – VI R 185/87, BFHE 165, 208, BStBl II 1991, 926). Il n'y a d'« opportunité économique », nécessaire d'après l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, que lorsque l'avantage fiscal sert le commerce extérieur de l'Allemagne. Dans ce contexte, l'ATE vise à titre premier, pour autant qu'elle permet à l'administration fiscale de procéder à une exonération d'impôt sur le revenu sur la base de l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, à soutenir les exportations de l'Allemagne (arrêt de la chambre du 17 juin 2020 – I R 7/18, BFHE 269, 301, BStBl II 2021, 211 ; ordonnance de la chambre du 8 décembre 2010 – I B 98/10, BFH/NV 2011, 596).
- 15 2. [OMISSIS] [Développements sur l'interprétation de l'ATE sans pertinence pour la question préjudicielle]
- 16 3. Le ministère fédéral des finances a prévu dans la section I, point 4, de l'ATE que l'activité à l'étranger d'un contractant national en lien avec l'aide publique allemande au développement dans le cadre de la coopération technique ou financière est avantagée. Le bureau des contributions a à cette occasion compris l'expression « aide publique allemande au développement » en ce sens que seules sont couvertes les mesures d'aide au développement qui sont financées directement par des ressources budgétaires allemandes. Un lien avec l'aide publique allemande au développement est certes également envisageable lorsque le financement – réalisé comme dans le cas litigieux à travers le fonds européen de développement – n'intervient qu'indirectement à travers le budget allemand. Indépendamment du fait que le fonds européen de développement n'est financé que dans une certaine proportion par des ressources budgétaires allemandes, l'interprétation choisie par le bureau des contributions est non seulement possible, mais semble, compte tenu de l'objectif cité de l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, logique et nullement arbitraire. En effet, le soutien aux exportations allemandes est assuré avant tout lorsque des ressources budgétaires allemandes profitent directement, sur le fondement de décisions des instances nationales compétentes, à

des projets de l'aide allemande au développement. Cela découle déjà du fait que les intérêts d'autres États ne sont alors pas du tout pris en compte ou ne sont pris en compte qu'à un degré moindre. Le bureau des contributions considère ainsi qu'il n'y a, en vertu du droit national, pas de raison de critiquer le fait que seules sont exonérées les activités d'un travailleur qui travaille pour un employeur dans le domaine de l'aide au développement intervenant sous l'égide de la coopération allemande au développement et soutenu directement par des ressources publiques allemandes.

- 17 4. Il n'y a pas non plus lieu de souscrire à la position de la requérante que l'interprétation qu'elle privilégie, selon laquelle les mesures d'aide au développement qui ne sont financées qu'indirectement par les ressources budgétaires allemandes devraient être également couvertes, découlerait de motifs de droit constitutionnel. Le fait que la distinction opérée par l'administration ne viole pas le principe d'égalité de traitement (article 3, paragraphe 1, de la loi fondamentale), découle déjà de la circonstance que l'avantage fiscal accordé à certaines activités exercées à l'étranger, tel que prévu à l'article 34 c, paragraphe 5, EStG et transposé dans l'ATE, est soutenu par une considération – à savoir le soutien apporté à certains domaines de l'économie allemande – qui du point de vue du droit constitutionnel vient s'ajouter aux principes généraux d'imposition et n'a en particulier pas à s'effacer face au principe de l'égalité de traitement (voir l'ordonnance de la chambre dans BFH/NV 2011, 596). Cela ne fait déjà pas de doute parce que, en ce qui concerne la réglementation antérieure à l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, mais identique dans son contenu, la Cour constitutionnelle (Bundesverfassungsgericht – BVerfG) n'a pas objecté à la limitation de l'avantage fiscal aux mesures de soutien au commerce extérieur au sens précité, mais a au contraire considéré qu'elle s'imposait (ordonnance du BVerfG dans BVerfGE 48, 210, BStBl II 1978, 548). Pour autant que serait défendu à ce sujet le point de vue selon lequel l'évolution en droit de l'Union, intervenue depuis lors à travers, en particulier, l'arrêt Petersen de la Cour (arrêt du 28 février 2013, C-544/11, EU:C:2013:124, BStBl II 2013, 847), devrait le cas échéant conduire à une appréciation différente de l'« innocuité au regard du droit d'égalité » [OMISSIS] [Référence à la doctrine], ces réserves concernent uniquement la limitation de l'application de l'ATE aux travailleurs et fournisseurs, producteurs ou contractants nationaux, mais pas la question du financement des mesures de soutien en cause.
- 18 5. On ne saurait discerner d'erreurs d'appréciation des autorités. [OMISSIS][Développements]
- 19 6. L'attestation d'exonération accordée à la société anonyme A par le bureau des contributions compétent n'y fait pas non plus obstacle parce qu'elle ne déploie pas d'effet contraignant pour l'impôt sur le revenu du travailleur (voir arrêt de la chambre du 13 mars 1985 – I R 86/80, BFHE 143, 455, BStBl II 1985, 500 ; ordonnance de la chambre du 8 décembre 2010 – I B 94/10, BFH/NV 2011, 802). L'attestation accordée à la société anonyme A contient en outre l'indication que, tout en étant révoquant, celle-ci s'applique à la condition que les conditions de

l'ATE sont remplies. Dans ces conditions, la requérante ne pouvait pas jouir d'une confiance légitime en ce sens que l'absence d'imposition de ses revenus serait durable.

20 II. Compatibilité avec le droit de l'Union

- 21 On peut néanmoins se demander si l'article 4, paragraphe 3, du traité sur l'Union européenne dans la version du traité de Lisbonne modifiant le traité sur l'Union européenne et le traité instituant la Communauté européenne – TUE – (JO UE 2007 C 306, p. 1) et les dispositions combinées des articles 208 et 210 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne dans la version du traité de Lisbonne modifiant le traité sur l'Union européenne et le traité instituant la Communauté européenne – TFUE – (JO UE 2008, C 115, p. 47) peuvent entraîner une obligation de considérer que de telles mesures d'aide au développement, financées à partir du fonds européen de développement et donc seulement indirectement par des ressources financières allemandes, sont également couvertes par l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, lu en combinaison avec l'ATE. Pour la chambre, cette solution ne semble certes pas évidente, mais elle laisse de la place au doute, au sens des principes de l'arrêt CILFIT de la Cour du 6 octobre 1982 (affaire 283/81, EU:C:1982:335, [OMISSIS]). Il y a lieu de signaler que la question préjudicielle en lien avec la procédure préjudicielle susmentionnée avait déjà été soumise à l'attention de la Cour (arrêt Petersen, EU:C:2013:124, [OMISSIS]). Le Finanzgericht Rheinland-Pfalz, en tant que juridiction de renvoi avait exprimé dans le cadre de son ordonnance de renvoi (du 18 mars 2011 – 4 K 2249/08, EFG 2012, 131) des doutes quant à la légalité au regard du droit de l'Union de la limitation de l'ATE au soutien à l'aide publique allemande au développement. La Cour n'avait cependant à l'époque vu aucune raison de se saisir de la question parce que le Finanzgericht Rheinland-Pfalz n'en n'avait pas expressément fait l'objet de la demande de décision préjudicielle (voir arrêt Petersen, EU:C:2013:124, [OMISSIS] point 60 ; [OMISSIS] [Références à la doctrine]).
- 22 1. Pour autant que la requérante renvoie au principe de coopération loyale au titre de l'article 4, paragraphe 3, TUE et à l'obligation de l'Union et des États membres de coordonner leurs politiques de développement (article 3, paragraphe 5, deuxième phrase, TUE) et affirme que cela entraînerait une obligation d'intégrer les projets qui sont financés à partir de ressources de l'Union et seulement partiellement à partir de ressources allemandes, il y a lieu, selon la chambre, d'y opposer ce qui suit :
- 23 a) Le principe de coopération loyale posé à l'article 4, paragraphe 3, TUE impose certes que l'Union et les États membres se respectent et s'assistent mutuellement dans l'accomplissement des missions découlant des traités (arrêt du 5 décembre 2017, Allemagne/Conseil, C- 600/14, EU:C:2017:935, point 105). L'article 4, paragraphe 3, TFUE précise cependant explicitement que l'Union jouit d'une compétence propre dans le domaine du développement technologique avec le pouvoir d'adopter ses propres mesures ce qui n'empêche cependant pas les États membres d'exercer leur (propre) compétence dans ledit domaine [OMISSIS]

[Références à la doctrine]. Il est ainsi logique que l'Allemagne puisse adopter ses propres mesures d'aide au développement et s'appuyer en ce qui concerne le commerce extérieur allemand sur l'« opportunité économique » du point de vue de l'Allemagne et qu'il n'y a pas de conflit avec les prescriptions susmentionnées pour autant que les objectifs de la politique de développement de l'Union ne sont pas menacés ou affectés.

- 24 b) L'arrêt My de la Cour du 16 décembre 2004 (C-293/03 – EU:C:2004:821, [OMISSIS]) ne saurait non plus entraîner d'obligation d'intégrer les projets financés par l'Union européenne eu égard au principe de coopération loyale.
- 25 aa) La Cour a jugé dans l'arrêt cité que le système de transfert des droits à pension, tel que prévu à l'article 11, paragraphe 2, de l'annexe VIII du statut des fonctionnaires de l'Union européenne (le statut), en permettant une coordination entre les régimes nationaux et le régime communautaire de pension, vise à faciliter le passage des emplois nationaux, publics ou privés, à l'administration communautaire et à garantir ainsi aux Communautés les meilleures possibilités de choix d'un personnel qualifié déjà doté d'une expérience professionnelle appropriée. Elle a ainsi signalé qu'en refusant de prendre les mesures nécessaires au transfert de l'équivalent actuariel ou du forfait de rachat des droits à pension acquis dans le régime de pension national au régime de pension communautaire, prévu à l'article 11, paragraphe 2, de l'annexe VIII du statut, un État membre pourrait rendre plus difficile le recrutement, par la Communauté, de fonctionnaires nationaux ayant une certaine ancienneté, étant donné qu'un tel passage du service national au service communautaire aurait pour effet de les priver des droits à pension auxquels ils auraient droit s'ils n'avaient pas accepté d'entrer au service de la Communauté (arrêt Commission/Belgique, du 20 octobre 1981 – 137/80, EU:C:1981:237, [OMISSIS]). Tel serait également le cas lorsqu'un État membre refuse de prendre en compte, aux fins de l'ouverture d'un droit à pension de retraite anticipée au titre de son régime, les périodes d'activité accomplies sous le régime de pension communautaire. Une telle réglementation nationale serait susceptible d'entraver et, partant, de décourager l'exercice d'une activité professionnelle au sein d'une institution de l'Union européenne, dans la mesure où, en acceptant un emploi auprès d'une telle institution, un travailleur ayant précédemment été affilié à un régime de pension national, risque de perdre la possibilité de bénéficier, au titre de ce régime, d'une prestation de vieillesse à laquelle il aurait eu droit s'il n'avait pas accepté cet emploi.
- 26 Dans ces conditions, la Cour a jugé que de telles conséquences ne sauraient être admises au regard du devoir de coopération et d'assistance loyales qui incombe aux États membres à l'égard de la Communauté et qui trouve son expression dans l'obligation, prévue à l'article 10 du traité CE, de faciliter à celle-ci l'accomplissement de sa mission. L'article 4, paragraphe 3, TUE requiert donc une concrétisation par d'autres normes suffisamment précises et inconditionnelles du droit primaire et dérivé de l'Union ou d'un accord international afin de faire naître des obligations ([OMISSIS] [Références à la doctrine] référence faite aux arrêts de la Cour Deutsche Grammophon/Metro SB du 8 juin 1971, 78/70,

EU:C:1971:59, [OMISSIS] et Geddo/Ente Nazionale Risi du 12 juillet 1973, 2/73, EU:C:1973:89, [OMISSIS]).

- 27 bb) Le présent litige se distingue des faits à la base de l'arrêt My de la Cour (EU:C:2004:821, [OMISSIS]) en ce qu'il ne devrait pas y avoir de réglementation de l'Union, comparable au statut susmentionné, sur la base de laquelle l'Allemagne pourrait être tenue de manière suffisamment précise et inconditionnelle d'intégrer les projets financés par l'Europe dans le soutien que l'article 4, paragraphe 3, TFUE l'autorise à offrir dans l'exercice de sa propre compétence dans le domaine du développement technologique. La requérante ne devrait donc pas avoir de droit subjectif, reposant sur l'obligation de coopération loyale, à ce que les projets financés par l'Europe soient intégrés dans les avantages au titre de l'article 34 c, paragraphe 5, EStG, lu en combinaison avec l'ATE.
- 28 aaa) Selon la chambre, un tel droit ne découle pas de l'article 4, paragraphe 4, lu en combinaison avec l'article 208, paragraphe 1, deuxième phrase ou l'article 210, paragraphe 1, première et troisième phrases, TFUE. L'article 4, paragraphe 4, TFUE pose expressément que la compétence de l'Union dans le domaine de la coopération au développement s'étend certes à l'adoption de mesures et à la poursuite d'une politique commune, mais que l'exercice de cette compétence n'empêche précisément pas les États membres d'exercer leur propre compétence dans ce domaine [OMISSIS] [Références à la doctrine]. En ce sens, la politique de l'Union et celle des États membres dans le domaine de la coopération au développement se complètent et se renforcent d'après l'article 208, paragraphe 1, deuxième phrase, TFUE et il découle de l'article 210, paragraphe 1, première et troisième phrases, TFUE qu'il existe une obligation de coordination et de soutien. Elle ne saurait cependant conduire à ce qu'il soit interdit à l'Allemagne d'adopter des mesures propres de politique d'aide au développement liées au soutien du commerce extérieur allemand.
- 29 bbb) La même chose devrait découler de l'accord de partenariat entre les membres du groupe des États d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique, d'une part, et la Communauté européenne et ses États membres, d'autre part, signé à Cotonou le 23 juin 2000 ([OMISSIS] [JO 2000, L 317, p. 3]). Cet accord est un accord d'association mixte de l'Union avec un grand nombre d'États d'Afrique, des Caraïbes et du Pacifique et fait partie du réseau des traités d'association d'aide au développement de l'Union européenne (article 217 TFUE). L'Union a assumé la succession en droit des accords existants de la Communauté (article 1^{er}, paragraphe 3, troisième phrase, TUE). Les États membres et l'Union se partagent cependant la compétence pour la coopération au développement sans que les mesures de l'Union dans un secteur particulier de la politique du développement n'excluent l'intervention en parallèle des États membres (article 4, paragraphe 4, TFUE ; [OMISSIS] [Références à la doctrine]). Il serait donc improbable que le législateur allemand, avec la loi d'approbation de l'accord, ait pu dans le même temps jugé que la coopération au développement sous la forme des microprojets reposant sur cet accord serait (aussi) opportune pour des motifs économiques (allemands). Cela découle déjà de la réflexion que les mesures reposant sur

l'accord ne sont précisément pas des mesures de la politique allemande de développement, même si l'Allemagne fournit une part importante du financement du fonds européen de développement en tant que fonds spécial sans personnalité juridique internationale constitué par les États membres, ces ressources proviennent en dernier ressort du budget allemand et les mesures au titre de l'accord sont donc en définitive financées indirectement par ces ressources [OMISSIS] [Référence à la doctrine]. Pour les raisons citées tenant à la compétence, l'accord ne ferait en tout cas pas naître de droit subjectif d'un travailleur qui travaille sur un projet africain d'aide au développement couvert par l'accord, mais qui est établi en Allemagne, à ce que l'Allemagne renonce à imposer les revenus de son travail.

- 30 2. La même chose découle de l'arrêt Petersen de la Cour (EU:C:2013:124, BStBl II 2013, 84.7) faisant suite au renvoi préjudiciel du Finanzgericht Rheinland-Pfalz (EFG 2012, 131). La Cour a certes jugé que l'article 45 TFUE (libre circulation des travailleurs) doit être interprété en ce sens qu'il fait obstacle à une réglementation nationale d'un État membre selon laquelle des revenus perçus au titre d'activités salariées par un contribuable résident de cet État membre et assujetti de manière illimitée sont exonérés d'impôt sur le revenu lorsque l'employeur est établi dans ledit État membre, mais ne le sont pas lorsqu'il est établi dans un autre État membre. Cela n'entraîne cependant pas une obligation de l'Allemagne d'intégrer aussi les projets qui sont financés à partir de ressources de l'Union européenne, car en l'espèce aucun travailleur ou employeur [OMISSIS] [Références à la doctrine] n'est discriminé eu égard à sa provenance d'un autre État membre de l'Union. Pour autant que l'ATE est susceptible de dissuader des travailleurs d'accepter un emploi auprès d'un employeur qui gère un projet d'aide au développement, soutenu par des ressources de l'Union européenne plutôt que par des ressources nationales, il n'y a là en tout cas aucune restriction interdite par les libertés fondamentales de la libre circulation des travailleurs et de la libre prestation de services.
- 31 3. La question préjudicielle est pertinente pour la solution du litige. S'il convient d'y répondre par l'affirmative, le recours en Revision de la requérante serait bien fondé, l'arrêt du Finanzgericht devrait être annulé et le recours devrait être accueilli. S'il faut y répondre par la négative, le recours en Revision devrait être rejeté pour défaut de fondement.
- 32 III. [OMISSIS] [Suspension de la procédure]