

Affaire C-414/06

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

contre

Finanzamt Heilbronn

(demande de décision préjudicielle, introduite par le Bundesfinanzhof)

«Liberté d'établissement — Fiscalité directe — Prise en compte de pertes subies par un établissement stable situé dans un État membre et appartenant à une société ayant son siège statutaire dans un autre État membre»

Sommaire de l'arrêt

1. *Libre circulation des personnes — Liberté d'établissement — Libre circulation des capitaux — Dispositions du traité — Champ d'application*

(Art. 43 CE et 56 CE)

2. *Libre circulation des personnes — Liberté d'établissement — Dispositions du traité — Champ d'application*

(Art. 43 CE)

3. *Libre circulation des personnes — Liberté d'établissement — Législation fiscale — Impôt sur les sociétés*

(Art. 43 CE)

1. La création et la détention totale par une personne physique ou morale établie dans un État membre d'un établissement stable n'ayant pas une personnalité juridique distincte situé dans un autre État membre relèvent du champ d'application matériel de l'article 43 CE. À supposer que le régime fiscal excluant la possibilité, pour une société résidente, de déduire de son assiette imposable les pertes afférentes à un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre comporte des effets restrictifs sur la libre circulation des capitaux, de tels effets seraient la conséquence inéluctable d'une éventuelle entrave à la liberté d'établissement et ils ne justifient pas un examen dudit régime fiscal au regard de l'article 56 CE.

(cf. points 15-16)

2. Les dispositions du traité relatives à la liberté d'établissement, qui s'opposent à ce que l'État membre d'origine entrave l'établissement dans un autre État membre de l'un de ses ressortissants ou d'une société constituée en conformité avec sa législation, s'appliquent également lorsqu'une société établie dans un État membre opère dans un autre État membre par l'intermédiaire d'un établissement stable, tel que défini par une convention fiscale préventive de la double imposition pertinente, qui constitue, au regard du droit fiscal conventionnel, une entité autonome.

En effet, une telle configuration de l'établissement stable comme entité fiscale autonome est

conforme à la pratique juridique internationale telle qu'elle se reflète dans le modèle de convention fiscale élaboré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Or, aux fins de la répartition de la compétence fiscale, il n'est pas déraisonnable pour les États membres de s'inspirer de la pratique internationale et, notamment, des modèles de convention élaborés par l'OCDE.

(cf. points 19-22)

3. L'article 43 CE ne s'oppose pas à ce qu'une société établie dans un État membre ne puisse pas déduire de son assiette imposable les pertes afférentes à un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre, dans la mesure où, en vertu d'une convention préventive de la double imposition, les revenus de cet établissement sont imposés dans ce dernier État membre dans lequel lesdites pertes peuvent être prises en compte dans le cadre de l'imposition du revenu de cet établissement stable au titre d'exercices futurs.

Un tel régime fiscal comporte certes une restriction à la liberté d'établissement dès lors que la situation fiscale d'une société qui a son siège statutaire dans un État membre et qui possède un établissement stable dans un autre État membre est moins favorable que celle qui serait la sienne si cette dernière entité était établie dans le premier État membre. En raison de cette différence de traitement fiscal, une société résidente pourrait être dissuadée d'exercer ses activités par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans un autre État membre.

Toutefois, un tel régime fiscal peut, en principe, être justifié au regard de la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres et de celle de prévenir le risque d'une double prise en compte des pertes qui, prises ensemble, poursuivent des objectifs légitimes compatibles avec le traité et constituent ainsi des raisons impérieuses d'intérêt général, dès lors qu'il est proportionné auxdits objectifs.

S'agissant de la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres, l'État membre où se situe le siège de la société à laquelle appartient l'établissement stable jouirait, en l'absence d'une convention visant à éviter les doubles impositions, du droit d'imposer les bénéfices dégagés par une telle entité. Par conséquent, l'objectif de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les deux États membres concernés, qui se reflète dans les dispositions de la convention, est susceptible de justifier le régime fiscal en cause, étant donné qu'il sauvegarde la symétrie entre le droit d'imposition des bénéfices et la faculté de déduction des pertes. À ce sujet, lorsqu'une convention préventive de la double imposition a attribué à l'État membre où se situe l'établissement stable le pouvoir d'imposition des revenus de celui-ci, le fait de donner à la société principale la faculté d'opter pour la prise en compte des pertes dudit établissement stable dans l'État membre où se situe son siège ou dans un autre État membre compromettrait sensiblement une répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États membres concernés.

Quant au risque d'une double prise en compte des pertes, il ne saurait être exclu qu'une société fasse valoir, dans l'État membre où se situe son siège, les pertes subies par un établissement stable lui appartenant situé dans un autre État membre et que, malgré cette imputation, les mêmes pertes soient prises en compte, à un moment ultérieur, dans l'État membre où est situé l'établissement stable, lorsque ce dernier dégage un bénéfice, empêchant ainsi l'État membre où la société principale a son siège d'imposer ce bénéfice.

(cf. points 25-26, 33, 36, 39, 42, 52-54 et disp.)

ARRÊT DE LA COUR (quatrième chambre)

15 mai 2008 *

«Liberté d'établissement – Fiscalité directe – Prise en compte de pertes subies par un établissement stable situé dans un État membre et appartenant à une société ayant son siège statutaire dans un autre État membre»

Dans l'affaire C-414/06,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 234 CE, introduite par le Bundesfinanzhof (Allemagne), par décision du 28 juin 2006, parvenue à la Cour le 11 octobre 2006, dans la procédure

Lidl Belgium GmbH & Co. KG

contre

Finanzamt Heilbronn,

LA COUR (quatrième chambre),

composée de M. K. Lenaerts, président de chambre, M. G. Arestis, Mme R. Silva de Lapuerta (rapporteur), MM. E. Juhász et T. von Danwitz, juges,

avocat général: Mme E. Sharpston,

greffier: M. B. Fülöp, administrateur,

vu la procédure écrite et à la suite de l'audience du 29 novembre 2007,

considérant les observations présentées:

- pour Lidl Belgium GmbH & Co. KG, par Mes W. Schön et M. Schaden, Rechtsanwälte,
- pour le Finanzamt Heilbronn, par M. C.-F. Veas, en qualité d'agent,

* Langue de procédure : l'allemand.

– pour le Finanzamt Heilbronn, par M. C.-F. Veas, en qualité d'agent,

– pour le gouvernement allemand, par MM. M. Lumma, C. Blaschke et H. Kube, en qualité d'agents,

- pour le gouvernement hellénique, par Mmes M. Papida et I. Pouli ainsi que par M. K. Georgiadis, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement français, par MM. G. de Bergues et J.-C. Gracia, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement néerlandais, par Mme H. G. Sevenster ainsi que par MM. P. van Ginneken et M. de Grave, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement finlandais, par M. J. Heliskoski et Mme J. Himmanen, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement suédois, par Mmes K. Wistrand et S. Johannesson, en qualité d'agents,
- pour le gouvernement du Royaume-Uni, par Mme Z. Bryanston-Cross, en qualité d'agent, assistée de Mme S. Lee, barrister,
- pour la Commission des Communautés européennes, par MM. R. Lyal et W. Mölls, en qualité d'agents,

ayant entendu l'avocat général en ses conclusions à l'audience du 14 février 2008,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation des articles 43 CE et 56 CE.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant Lidl Belgium GmbH & Co. KG (ci-après «Lidl Belgium») au Finanzamt Heilbronn (ci-après le «Finanzamt») au sujet du traitement fiscal, par les autorités compétentes allemandes, de pertes subies par un établissement stable de ladite société situé au Luxembourg.

Le cadre juridique

3 Conformément à l'article 2, paragraphe 1, point 2, de la convention tendant à éviter les doubles impositions et à établir les règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune ainsi qu'en matière d'impôt commercial et d'impôt foncier, conclue entre le Grand-Duché de Luxembourg et la République fédérale d'Allemagne le 23 août 1958 (BGBl. II 1959, p. 1270), telle que modifiée par le protocole additionnel du 15 juin 1973 (ci-après la «convention»), l'expression «établissement stable» désigne «une installation fixe d'affaires où l'entreprise exerce tout ou partie de son activité».

4 L'article 2, paragraphe 1, point 2, sous a), de la convention énumère un certain nombre d'installations considérées, au sens de la convention, comme des établissements stables.

5 L'article 5 de la convention prévoit:

«(1) Si une personne domiciliée dans l'un des États contractants tire des revenus en tant que chef d'entreprise ou coexploitant d'une entreprise industrielle ou commerciale dont les activités s'étendent au territoire de l'autre État contractant, le droit d'imposition sur ces revenus ne ressortit à la compétence de cet autre État que dans la mesure où ils sont tirés d'un établissement stable situé sur son territoire.

(2) À cet égard, les revenus qui peuvent être imputés à l'établissement stable sont ceux qu'il aurait réalisés s'il avait constitué une entreprise distincte effectuant des opérations identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et réalisant des opérations à l'instar d'une entreprise indépendante.

[...]»

6 L'article 6, paragraphe 1, de la convention est libellé comme suit:

«Lorsqu'une entreprise de l'un des États contractants convient, du fait de sa participation à la gestion ou à la structure financière d'une entreprise de l'autre État, avec cette entreprise de conditions économiques ou financières différentes de celles qui seraient convenues avec une entreprise indépendante, ou lui impose de telles conditions, les revenus que l'une des deux entreprises aurait réalisés normalement, mais qui n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les revenus de cette entreprise et imposés en conséquence.»

7 L'article 20 de ladite convention dispose:

«(1) Lorsque, conformément aux articles précédents, l'État du lieu de résidence a le droit d'imposition des revenus ou des éléments d'actifs, l'autre État ne peut taxer ces revenus ou ces éléments d'actifs. [...]

(2) Sont exclus de la base d'imposition de l'État du lieu de résidence les revenus et les éléments d'actifs pour lesquels les articles précédents confèrent à l'autre État un droit d'imposition, à moins que le paragraphe 3 ne soit applicable. Toutefois, l'impôt frappant les revenus ou les éléments d'actifs dont la taxation revient à l'État du lieu de résidence est prélevé selon le taux correspondant au revenu global ou à l'ensemble des éléments d'actifs de la personne assujettie.

[...]»

Le litige au principal et la question préjudicielle

8 Lidl Belgium fait partie du groupe Lidl et Schwarz et exerce ses activités commerciales dans le domaine de la distribution de marchandises. Lidl Belgium, qui, dans un premier temps, a développé ses activités sur le marché belge, s'est vu assigner la tâche de s'implanter également au Luxembourg à partir de 1999. À cette fin, Lidl Belgium y a créé un établissement stable.

9 Lidl Belgium est une société en commandite ayant établi son siège social en Allemagne, comprenant parmi ses associés Lidl Belgium Beteiligungs-GmbH, en tant que commanditée, et Lidl Stiftung & Co. KG, en tant que commanditaire.

10 Au cours de l'exercice 1999, en cause au principal, l'établissement stable de Lidl Belgium situé au Luxembourg a dégagé une perte.

11 Lors de la procédure de constatation fiscale, Lidl Belgium a cherché à déduire cette perte du montant de son assiette d'imposition. Le Finanzamt a rejeté la déduction de cette perte en se fondant, notamment, sur l'exonération des revenus afférents à cet établissement stable en vertu des dispositions de la convention.

12 Le 30 juin 2004, le Finanzgericht Baden-Württemberg, saisi par Lidl Belgium, a rejeté le recours que cette dernière avait formé contre la décision du Finanzamt.

13 Saisi d'un pourvoi par Lidl Belgium, le Bundesfinanzhof a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Est-il compatible avec les articles 43 CE et 56 CE qu'une entreprise allemande disposant de revenus d'origine industrielle ou commerciale ne puisse pas déduire des pertes afférentes à un établissement stable situé dans un autre État membre (en l'occurrence le Grand-Duché de Luxembourg) lors de la détermination de son résultat, au motif que les revenus en rapport avec un tel établissement ne sont pas soumis à une imposition d'origine allemande, en application de la convention [...]?»

Sur la question préjudicielle

14 Par sa question, la juridiction de renvoi vise à savoir, en substance, si les articles 43 CE et 56 CE s'opposent à un régime fiscal national qui exclut la possibilité, pour une société résidente, lors de la détermination de ses résultats et du calcul de son revenu imposable, de faire valoir des pertes subies, dans un autre État membre, par un établissement stable lui appartenant, alors que ledit régime fiscal accorde une telle possibilité pour des pertes subies par un établissement stable résident.

Sur le champ d'application des articles 43 CE et 56 CE

15 La juridiction de renvoi ayant énoncé, dans la question posée, les deux dispositions susvisées, il y a lieu de rappeler que la création et la détention totale par une personne physique ou morale établie dans un État membre d'un établissement stable n'ayant pas une personnalité juridique distincte situé dans autre État membre relèvent du champ d'application matériel de l'article 43 CE.

16 À supposer que le régime fiscal en cause au principal comporte des effets restrictifs sur la libre circulation des capitaux, de tels effets seraient la conséquence inéluctable d'une éventuelle entrave à la liberté d'établissement et ils ne justifient pas un examen dudit régime fiscal au regard de l'article 56 CE (voir, en ce sens, arrêts du 12 septembre 2006, Cadbury Schweppes et Cadbury Schweppes Overseas, C-196/04, Rec. p. I-7995, point 33; du 3 octobre 2006, Fidium Finanz, C-452/04, Rec. p. I-9521, points 48 et 49, ainsi que du 13 mars 2007, Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, C-524/04, Rec. p. I-2107, point 34).

17 Par conséquent, le régime fiscal en cause au principal doit être apprécié au regard de l'article 43 CE.

Sur l'existence d'une restriction à la liberté d'établissement

18 Il convient de rappeler, à titre liminaire, que la liberté d'établissement comprend, pour les sociétés constituées en conformité avec la législation d'un État membre et ayant leur siège statutaire, leur administration centrale ou leur principal établissement à l'intérieur de la Communauté européenne, le droit d'exercer leur activité dans d'autres États membres par l'intermédiaire d'une filiale, d'une succursale ou d'une agence (voir arrêts du 21 septembre 1999, Saint Gobain ZN, C-307/97, Rec. p. I-6161, point 35; du 14 décembre 2000, AMID, C-141/99, Rec. p. I-11619, point 20, et du 23 février 2006, Keller Holding, C-471/04, Rec. p. I-2107, point 29).

19 Même si, selon leur libellé, les dispositions du traité CE relatives à la liberté d'établissement visent à assurer le bénéfice du traitement national dans l'État membre d'accueil, elles s'opposent également à ce que l'État membre d'origine entrave l'établissement dans un autre État membre de l'un de ses ressortissants ou d'une société constituée en conformité avec sa législation (voir,

notamment, arrêts du 16 juillet 1998, ICI, C-264/96, Rec. p. I-4695, point 21, ainsi que du 6 décembre 2007, Columbus Container Services, C-298/05, non encore publié au Recueil, point 33).

20 Ces considérations s'appliquent également lorsqu'une société établie dans un État membre opère dans un autre État membre par l'intermédiaire d'un établissement stable.

21 En effet, et comme le démontrent les dispositions de la convention, un établissement stable constitue, au regard du droit fiscal conventionnel, une entité autonome. Ainsi, les sujets auxquels la convention est applicable englobent, conformément à son article 2, outre les personnes physiques et morales, tous les types d'établissements stables qui sont énoncés au paragraphe 1, point 2, sous a), de cet article, ceci par opposition à d'autres catégories d'entités énumérées au paragraphe 1, point 2, sous b), dudit article qui sont exclues de cette définition conventionnelle d'établissement stable.

22 Cette configuration de l'établissement stable comme entité fiscale autonome est conforme à la pratique juridique internationale telle qu'elle se reflète dans le modèle de convention fiscale élaboré par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), notamment aux articles 5 et 7 de celui-ci. Or, la Cour a déjà eu l'occasion de constater que, aux fins de la répartition de la compétence fiscale, il n'est pas déraisonnable pour les États membres de s'inspirer de la pratique internationale et, notamment, des modèles de convention élaborés par l'OCDE (voir arrêts du 12 mai 1998, Gilly, C-336/96, Rec. p. I-2793, point 31, et du 23 février 2006, van Hilten-van der Heijden, C-513/03, Rec. p. I-1957, point 48).

23 S'agissant du régime fiscal en cause au principal, il importe d'observer qu'une disposition permettant la prise en compte des pertes d'un établissement stable aux fins de la détermination des résultats et du calcul du revenu imposable de la société principale constitue un avantage fiscal.

24 Un tel avantage fiscal n'est cependant pas accordé, en vertu des dispositions dudit régime fiscal, lorsque les pertes proviennent d'un établissement stable situé dans un État membre autre que celui où est établie la société principale.

25 Dans ces conditions, la situation fiscale d'une société qui a son siège statuaire en Allemagne et qui possède un établissement stable dans un autre État membre est moins favorable que celle qui serait la sienne si cette dernière entité était établie en Allemagne. En raison de cette différence de traitement fiscal, une société allemande pourrait être dissuadée d'exercer ses activités par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans un autre État membre.

26 Force est de conclure que le régime fiscal en cause au principal comporte une restriction à la liberté d'établissement.

Sur l'existence d'une justification

27 Il résulte de la jurisprudence de la Cour qu'une restriction à la liberté d'établissement ne saurait être admise que si elle se justifie par des raisons impérieuses d'intérêt général. Encore faudrait-il, dans cette hypothèse, qu'elle soit propre à garantir la réalisation de l'objectif en cause et qu'elle n'aille pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif (voir arrêts du 13 décembre 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Rec. p. I-10837, point 35; Cadbury Schweppes et Cadbury Schweppes Overseas, précité, point 47, ainsi que Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation, précité, point 64).

28 À cet égard, la juridiction de renvoi souligne, notamment, le fait que les revenus dégagés par l'établissement stable situé au Luxembourg ne sont pas imposés dans l'État membre de

résidence de la société à laquelle il appartient, conformément aux dispositions de la convention.

29 Dans les observations qu'ils ont présentées à la Cour, les gouvernements allemand, hellénique, français, néerlandais, finlandais, suédois et du Royaume-Uni soutiennent, en substance, qu'une réglementation fiscale restreignant la possibilité pour une société résidente de faire valoir les pertes subies par un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre, aux fins de la détermination de l'assiette d'imposition de ladite société, peut, en principe, être justifiée.

30 Lesdits gouvernements considèrent que la justification d'une telle réglementation au regard du droit communautaire peut reposer, en premier lieu, sur la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres concernés et, en second lieu, sur la nécessité de prévenir le risque d'une double prise en compte des pertes.

31 En ce qui concerne le premier élément de justification invoqué, il y a lieu de rappeler que la préservation de la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres peut rendre nécessaire l'application, aux activités économiques des sociétés établies dans l'un desdits États, des seules règles fiscales de celui-ci, pour ce qui est tant des bénéfices que des pertes (voir arrêts Marks & Spencer, précité, point 45, ainsi que du 18 juillet 2007, Oy AA, C-231/05, Rec. p. I?6373, point 54).

32 En effet, donner aux sociétés la faculté d'opter pour la prise en compte de leurs pertes dans l'État membre où se situe leur établissement ou dans un autre État membre compromettrait sensiblement une répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États membres, l'assiette d'imposition se trouvant augmentée dans le premier État et diminuée dans le second, à concurrence des pertes transférées (voir arrêts précités Marks & Spencer, point 46, et Oy AA, point 55).

33 S'agissant de la pertinence du premier élément de justification au regard des circonstances factuelles de l'affaire au principal, il convient d'observer que l'État membre où se situe le siège de la société à laquelle appartient l'établissement stable jouirait, en l'absence d'une convention visant à éviter les doubles impositions, du droit d'imposer les bénéfices dégagés par une telle entité. Par conséquent, l'objectif de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les deux États membres concernés, qui se reflète dans les dispositions de la convention, est susceptible de justifier le régime fiscal en cause au principal, étant donné qu'il sauvegarde la symétrie entre le droit d'imposition des bénéfices et la faculté de déduction des pertes.

34 Dans des circonstances telles que celles au principal, admettre que les pertes d'un établissement stable non-résident puissent être déductibles du revenu de la société principale aurait pour conséquence de permettre à cette dernière de choisir librement l'État membre où elle fait valoir de telles pertes (voir, en ce sens, arrêt Oy AA, précité, point 56).

35 Quant au second élément de justification énoncé dans les observations formulées devant la Cour, tiré du risque d'une double prise en compte des pertes, la Cour a reconnu que les États membres doivent pouvoir faire obstacle à ce risque (voir arrêts Marks & Spencer, précité, point 47, ainsi que du 29 mars 2007, Rewe Zentralfinanz, C-347/04, Rec. p. I?2647, point 47).

36 À cet égard, il importe de relever que, dans des circonstances comme celles qui sous-tendent le litige au principal, il existe manifestement un risque que la même perte soit employée deux fois (voir arrêt Marks & Spencer, précité, point 48). En effet, il ne saurait être exclu qu'une société fasse valoir, dans l'État membre où se situe son siège, les pertes subies par un établissement stable lui appartenant situé dans un autre État membre et que, malgré cette imputation, les mêmes pertes soient prises en compte, à un moment ultérieur, dans l'État membre

où est situé l'établissement stable, lorsque ce dernier dégage un bénéfice, empêchant ainsi l'État membre où la société principale a son siège d'imposer ce bénéfice.

37 Par conséquent, les deux éléments de justification invoqués doivent tous deux être considérés comme étant susceptibles de justifier une restriction à la liberté d'établissement résultant du traitement fiscal, par l'État membre où se situe le siège d'une société, des résultats négatifs dégagés par un établissement stable appartenant à cette société et situé dans un autre État membre.

38 La juridiction de renvoi s'interroge cependant sur la question de savoir si les éléments de justification énoncés aux points 44 à 50 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, qui comprennent également la nécessité de prévenir le risque d'évasion fiscale, doivent être entendus comme revêtant un caractère cumulatif ou si l'existence d'un seul de ces éléments est suffisant afin que le régime fiscal en cause au principal puisse, en principe, être considéré comme justifié.

39 Il y a lieu de rappeler à cet égard que la Cour a jugé, au point 51 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, que les trois éléments de justification pris ensemble, qui sous-tendaient la réglementation en cause au principal, poursuivaient des objectifs légitimes compatibles avec le traité et constituaient ainsi des raisons impérieuses d'intérêt général.

40 Toutefois, compte tenu de la diversité des situations dans lesquelles un État membre peut invoquer de telles raisons, il ne saurait être exigé que l'ensemble des éléments de justification énoncés au point 51 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, soient présents pour qu'une réglementation fiscale nationale restreignant la liberté d'établissement prévue à l'article 43 CE puisse, en principe, être justifiée.

41 Ainsi, dans l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Oy AA, précité, la Cour a reconnu, notamment, que la réglementation fiscale nationale en cause pouvait, en principe, être justifiée sur le fondement de deux des trois éléments de justification retenus au point 51 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, à savoir la nécessité de sauvegarder la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres et celle de prévenir l'évasion fiscale, pris ensemble (voir arrêt Oy AA, précité, point 60).

42 De même, le régime fiscal en cause au principal peut, en principe, être justifié au regard de deux des éléments retenus audit point de l'arrêt Marks & Spencer, précité, à savoir la nécessité de préserver la répartition du pouvoir d'imposition entre les États membres et celle de prévenir le risque d'une double prise en compte des pertes.

43 Il est également constant que ledit régime est propre à garantir la réalisation des objectifs ainsi visés.

44 Dans ces conditions, il reste à vérifier si le régime fiscal en cause au principal ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs poursuivis (voir arrêts précités Marks & Spencer, point 53, et Oy AA, point 61).

45 Lidl Belgium et la Commission des Communautés européennes ont notamment fait référence à la possibilité, pour une société principale, de déduire les pertes subies par un établissement stable lui appartenant à condition qu'elle réintègre dans ses résultats futurs les bénéfices ultérieurs dudit établissement, à concurrence des pertes imputées précédemment. Elles se réfèrent, dans ce contexte, au système que la République fédérale d'Allemagne appliquait avant 1999.

46 Il convient de relever que, au point 54 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, la possibilité de

subordonner le bénéfice de l'avantage fiscal en cause à une telle condition a été évoquée, ensemble avec la possibilité de subordonner le bénéfice dudit avantage, à la condition que la filiale établie dans un État membre autre que celui où se situe la société principale ait pleinement profité des possibilités de prise en compte des pertes accordées dans son État membre de résidence.

47 À cet égard, la Cour a considéré, au point 55 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, qu'une mesure qui restreint la liberté d'établissement va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs poursuivis dans une situation où une filiale non-résidente a épuisé les possibilités de prise en compte des pertes subies dans l'État membre où elle est située au titre de l'exercice fiscal concerné ainsi que des exercices fiscaux antérieurs et où il n'existe pas de possibilité pour que les pertes de ladite filiale puissent être prises en compte dans ledit État au titre d'exercices futurs.

48 La Cour, au point 56 dudit arrêt, a en outre précisé que, dès lors que, dans un État membre, la société mère résidente démontre aux autorités fiscales nationales que ces conditions sont remplies, il est contraire à l'article 43 CE d'exclure la possibilité pour celle-ci de déduire de son bénéfice imposable dans cet État membre les pertes subies par sa filiale non-résidente.

49 En ce qui concerne l'affaire au principal, il convient de constater que la réglementation fiscale luxembourgeoise prévoit la possibilité de faire valoir, aux fins du calcul de l'assiette imposable, des pertes d'un assujetti lors d'exercices fiscaux futurs.

50 Ainsi qu'il a été confirmé lors des débats devant la Cour, Lidl Belgium a effectivement bénéficié d'une telle imputation des pertes subies en 1999 par son établissement stable lors d'un exercice fiscal postérieur, à savoir celui de 2003, exercice au cours duquel cette entité a dégagé des bénéfices.

51 Ainsi, Lidl Belgium n'a pas démontré que les conditions établies au point 55 de l'arrêt Marks & Spencer, précité, visant à déterminer dans quelle situation une mesure constituant une restriction à la liberté d'établissement au sens de l'article 43 CE va au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre des objectifs légitimes reconnus par le droit communautaire, étaient remplies.

52 Il importe d'ajouter que la Cour a reconnu l'intérêt légitime des États membres de prévenir des comportements qui sont de nature à mettre en cause le droit d'exercer les compétences fiscales qui leur incombent. À ce sujet, lorsqu'une convention préventive de la double imposition a attribué à l'État membre où se situe l'établissement stable le pouvoir d'imposition des revenus de celui-ci, le fait de donner à la société principale la faculté d'opter pour la prise en compte des pertes dudit établissement stable dans l'État membre où se situe son siège ou dans un autre État membre compromettrait sensiblement une répartition équilibrée du pouvoir d'imposition entre les États membres concernés (voir, en ce sens, arrêt Oy AA, précité, point 55).

53 Au vu de l'ensemble de ce qui précède, le régime fiscal en cause au principal doit être considéré comme étant proportionné par rapport aux objectifs poursuivis par celui-ci.

54 Il y a donc lieu de répondre à la question posée que l'article 43 CE ne s'oppose pas à ce qu'une société établie dans un État membre ne puisse pas déduire de son assiette imposable les pertes afférentes à un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre, dans la mesure où, en vertu d'une convention préventive de la double imposition, les revenus de cet établissement sont imposés dans ce dernier État membre dans lequel lesdites pertes peuvent être prises en compte dans le cadre de l'imposition du revenu de cet établissement stable au titre d'exercices futurs.

Sur les dépens

55 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

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

L'article 43 CE ne s'oppose pas à ce qu'une société établie dans un État membre ne puisse pas déduire de son assiette imposable les pertes afférentes à un établissement stable lui appartenant et situé dans un autre État membre, dans la mesure où, en vertu d'une convention préventive de la double imposition, les revenus de cet établissement sont imposés dans ce dernier État membre dans lequel lesdites pertes peuvent être prises en compte dans le cadre de l'imposition du revenu de cet établissement stable au titre d'exercices futurs.

Signatures