

## **Cour de cassation de Belgique**

### **Arrêt**

N° F.07.0029.F

**ETAT BELGE**, représenté par le ministre des Finances, dont le cabinet est établi à Bruxelles, rue de la Loi, 12, poursuites et diligences du directeur régional à Bruxelles II, dont les bureaux sont établis à Bruxelles, avenue Louise, 233-245,

demandeur en cassation,

**contre**

**B. J.-M.,**

défendeur en cassation.

**I. La procédure devant la Cour**

Le pourvoi en cassation est dirigé contre l'arrêt rendu le 8 décembre 2006 par la cour d'appel de Bruxelles.

Le président de section Claude Parmentier a fait rapport.

L'avocat général André Henkes a conclu.

**II. Le moyen de cassation**

Le demandeur présente un moyen libellé dans les termes suivants :

***Dispositions légales violées***

- *article 11, §§ 1<sup>er</sup> et 2, c), et 24 de la Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique réciproque en matière d'impôts sur les revenus (ci-après, la Convention) ;*

- *violation de la foi due aux actes (articles 1319, 1320 et 1322 du Code civil), à savoir l'accord conclu sur la base de l'article 24 de la Convention par les administrations compétentes belge et française, faisant l'objet de l'Avis intitulé « Convention préventive de la double imposition du 10 mars 1964 entre la Belgique et la France – Régime applicable aux travailleurs frontaliers », publié au Moniteur belge du 11 septembre 1971 (dénommé ci-après « accord ») ;*

- *pour autant que de besoin, article 19, A, § 2, de la convention susvisée et article 1134 du Code civil.*

### ***Décisions et motifs critiqués***

*Après avoir constaté,*

*- « qu'il est constant que le (défendeur) était, à l'époque des faits, domicilié dans la zone frontalière française, à 55600 Villecloye-Montmedy, et qu'il travaillait comme conducteur de train (...) au service de la S.N.C.B. qui lui payait sa rémunération sans la moindre retenue à la source de précompte professionnel ;*

*- qu'il ressort des pièces du dossier administratif (...) que le (défendeur) avait 'son siège de travail' à l' 'Atelier de traction diesel Latour à 6471 (...) Chenoix-Latour', qu'il était 'conducteur de train Diesel en gare de Virton' (...) et qu'il exerçait cette profession 'en moyenne 20 jours par mois à Virton' » ;*

*- que « [le demandeur] ne conteste pas que ces points de rattachement (...) sont situés dans la zone frontalière belge, par référence à la liste des communes appartenant à cette zone (...). Pas plus que le directeur régional dans la décision entreprise, l'Etat ne conteste devant la cour [d'appel] que les déclarations 276 Front (F) ont été dûment remplies » ;*

*- que « [le demandeur] reconnaît enfin (...) que le (défendeur) n'était pas en service à bord de trains circulant en France, ce qui exclut l'application de l'article 11, § 2, lit. b, alinéa 2, de la convention franco-belge préventive des doubles impositions, qui évoque l'hypothèse de 'personnes qui sont en service sur d'autres moyens de transport (...) circulant sur le territoire des deux Etats contractants' » ;*

*- qu' « il soutient en revanche, en tant qu'Etat contractant sur le territoire duquel l'activité est exercée, détenir le pouvoir d'imposition en vertu de l'article 11, § 1<sup>er</sup>, de la Convention (...), faute pour le (défendeur) de tomber dans le régime dérogatoire organisé par l'article 11, § 2, lit. c), de la même convention, qui dispose, dans sa version applicable aux faits : 'les travailleurs frontaliers qui justifient de cette qualité par la production de la carte frontalière instituée par les conventions particulières intervenues entre les Etats contractants ne sont imposables sur les traitements, salaires et autres*

*rémunérations qu'ils perçoivent à ce titre que dans l'Etat contractant dont ils sont les résidents' » ;*

*l'arrêt admet que « certes (...), l'activité itinérante du (défendeur) n'a pas été exercée dans la seule zone frontalière belge. Celui-ci a en effet effectué son service sur les lignes du réseau ferroviaire belge n<sup>os</sup> 130,154,155, 162, 165, 166, 167 et 171 (...) lesquelles desservait notamment – ce qui n'est pas contesté – les villes de Charleroi, Namur ou Dinant (...). Il a même quitté le territoire belge sur la section frontière Athus-Rodange (Grand-Duché de Luxembourg), dix-huit fois par an (...) »,*

*mais décide néanmoins que « ces circonstances ne sont toutefois pas de nature à priver le (défendeur) de son statut de travailleur frontalier au sens de l'article 11, § 2, lit. c), précité, qui ne requiert pas, contrairement à ce que [le demandeur] tente de soutenir, que le travailleur exerce exclusivement son activité dans la zone frontalière. Cette exigence n'est que le fruit d'une interprétation administrative de la disposition conventionnelle, avant que celle-ci soit remaniée, dans le sens souhaité, par un avenant du 8 février 1999 (...). L'exercice d'un emploi dans la zone frontalière n'est au demeurant pas subordonné à une présence physique permanente du salarié dans cette zone pendant l'exercice de son activité (comp. Cass., 28 mai 2004, n° F.02.0078.F (...); Cass., 6 novembre 2000, Pas., I, n° 597) pourvu que l'intéressé ait eu, comme en la présente cause, le centre même de son activité dans ladite zone, où il prenait notamment chaque jour son service. Le pouvoir d'imposition des rémunérations tirées par le (défendeur) de son activité de conducteur de trains au service de la S.N.C.B. dans la zone de Virton appartenait en conséquence à la France, dont il était un résident, par application des articles 11, § 2, lit. c), et 19 A, § 2, de la convention franco-belge » ; en conséquence, il prononce « l'annulation des cotisations litigieuses ».*

### **Griefs**

*L'article 11 de la Convention prévoit que :*

*« § 1<sup>er</sup> Sous réserve des dispositions des articles 9, 10 et 13 de la présente Convention, les traitements, salaires et autres rémunérations analogues ne sont imposables que dans l'Etat contractant sur le territoire duquel s'exerce l'activité personnelle source de ces revenus.*

*§ 2 Par dérogation au paragraphe 1<sup>er</sup> ci-dessus (...) c), les travailleurs frontaliers qui justifient de cette qualité par la production de la carte frontalière instituée par les conventions particulières intervenues entre les Etats contractants ne sont imposables sur les traitements, salaires et autres rémunérations qu'ils perçoivent à ce titre que dans l'Etat contractant dont ils sont les résidents. »*

*Le règlement CEE n° 1612/68 du 15 octobre 1968 relatif à la libre circulation des travailleurs à l'intérieur de la Communauté européenne ayant mis fin à la délivrance de la carte frontalière qui avait été instituée par des conventions particulières intervenues entre la Belgique et la France, « les administrations compétentes belge et française ont arrêté de commun accord (...) que, par 'travailleurs frontaliers' au sens de la (Convention), on entend les travailleurs appointés ou salariés, quelle que soit leur nationalité, qui exercent leur activité dans la zone frontalière d'un Etat contractant et qui ont leur résidence dans la zone frontalière de l'autre Etat où ils retournent en principe chaque jour. La zone frontalière de chaque Etat est délimitée de part et d'autre de la frontière commune par une ligne idéale tracée à une distance de vingt kilomètres de la frontière telle que cette zone résulte du règlement CEE n° 117/65 du 16 juillet 1965 » (Avis intitulé « Convention préventive de la double imposition du 10 mars 1964 entre la Belgique et la France – Régime applicable aux travailleurs frontaliers »).*

*Conclu sur la base de l'article 24 de la Convention qui prévoit notamment que « les autorités compétentes des deux Etats contractants se concerteront au sujet des mesures administratives nécessaires à l'exécution des dispositions de la présente Convention et notamment au sujet des justifications à fournir par les résidents de chaque Etat pour bénéficier dans l'autre Etat des exemptions ou réductions d'impôt prévues à la présente Convention », l'accord précité fait la loi des parties (article 1134 Code Civil) et doit être pris en*

*considération pour déterminer lequel des deux Etats contractants - la Belgique ou la France - dispose du pouvoir d'imposition des rémunérations litigieuses.*

*Il résulte de l'économie de l'article 11 de la Convention que le pouvoir d'imposition des rémunérations revient en principe à l'Etat sur le territoire duquel s'exerce l'activité source des revenus – in casu la Belgique – et qu'il n'est dévolu à l'Etat dont le travailleur est résident – in casu la France – que « par dérogation » et si ce travailleur répond à la définition de « travailleurs frontaliers », telle qu'elle figure dans l'accord précité, laquelle définition doit être interprétée strictement compte tenu du caractère dérogatoire de la disposition qui la comporte.*

*En disposant que les travailleurs frontaliers sont ceux qui « exercent leur activité dans la zone frontalière d'un Etat contractant », laquelle « est délimitée de part et d'autre de la frontière commune par une ligne idéale tracée à une distance de vingt kilomètres de la frontière », l'accord précité exige manifestement que l'activité ne soit pas exercée en dehors des limites de la zone frontalière de l'Etat sur le territoire duquel l'activité est prestée pour que le pouvoir d'imposition soit conféré, par dérogation, à l'Etat dans lequel le travailleur réside.*

*En exigeant que l'activité ne soit pas exercée en dehors des limites de la zone frontalière, l'accord précité impose nécessairement que l'exercice de cette activité reste cantonnée à l'intérieur de ladite zone frontalière, à l'exclusion d'autres zones géographiques ; en d'autres termes, l'accord précité exige bien que l'activité soit exercée « exclusivement » dans ladite zone frontalière, avec la conséquence qu'en décidant que « l'exercice d'un emploi dans la zone frontalière n'est (...) pas subordonné à une présence physique permanente du salarié dans cette zone pendant l'exercice de son activité », la cour d'appel a donné une interprétation inconciliable à la définition de « travailleurs frontaliers », telle qu'elle figure dans l'accord conclu par les administrations française et belge en exécution de l'article 24 de la convention, et elle a violé la foi due à cet accord (violation des articles 1319, 1320 et 1322 du Code civil).*

*Par ailleurs, s'il est vrai que [la] cour [d'appel] a décidé que « l'exercice de l'emploi dans (un) Etat contractant ( n'est pas subordonné) à une présence physique permanente du salarié dans cet Etat pendant l'exercice de son activité », force est de constater que cette décision a été prise dans un contexte factuel différent, à propos de dispositions d'une autre convention préventive de double imposition (Convention belgo-luxembourgeoise du 17 novembre 1970, approuvée par la loi du 14 décembre 1972), rédigées en des termes différents, de sorte que l'arrêt attaqué se livre à une interprétation analogique, communément considérée comme prohibée en matière fiscale et que, en tout état de cause, il ne résulte nullement de l'enseignement de [la] Cour que « les travailleurs qui exercent leur activité dans la zone frontalière d'un Etat contractant », au sens de l'accord précité de 1971, puissent accomplir des prestations inhérentes à ladite activité sur le territoire de ce même Etat contractant situé en dehors de la zone frontalière.*

*Il s'ensuit qu'en admettant que « l'activité itinérante du (défendeur) n'a pas été exercée dans la seule zone frontalière belge » et en décidant que le « statut de travailleur frontalier au sens de l'article 11, § 2, lit. c), précité, (...) ne requiert pas, contrairement à ce que (le demandeur) tente de soutenir, que le travailleur exerce exclusivement son activité dans la zone frontalière (...), l'exercice d'un emploi dans la zone frontalière n'(étant) pas subordonné à une présence physique permanente du salarié dans cette zone pendant l'exercice de son activité (...) pourvu que l'intéressé ait eu, comme en la présente cause, le centre même de son activité de conducteur de train au service de la S.N.C.B. dans la zone de Virton, (de sorte que le pouvoir d'imposition) appartenait en conséquence à la France, dont il était un résident », l'arrêt viole les dispositions visées au moyen.*

### **III. La décision de la Cour**

Les dispositions de l'accord conclu entre les administrations belge et française sur la base de l'article 24, 1, de la Convention du 10 mars 1964 conclue entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative et juridique en matière

d'impôt sur les revenus constituent une loi au sens de l'article 608 du Code judiciaire. Une contravention à une loi, au sens de ce dernier article, ne saurait être une méconnaissance de la foi due à cette loi et, partant, constituer une violation des articles 1319 à 1322 du Code civil.

Pour le surplus, le moyen est entièrement déduit de l'affirmation, inexacte, que ledit accord doit être qualifié de convention au sens de l'article 1134 du Code civil.

Le moyen est irrecevable.

**Par ces motifs,**

La Cour

Rejette le pourvoi ;

Condamne le demandeur aux dépens.

Les dépens taxés à la somme de quatre-vingt-deux euros trente-six centimes payés par la partie demanderesse.

Ainsi jugé par la Cour de cassation, première chambre, à Bruxelles, où siégeaient le président de section Claude Parmentier, les conseillers Didier Batselé, Albert Fettweis, Sylviane Velu et Philippe Gosseries, et prononcé en audience publique du neuf mai deux mille huit par le président de section Claude Parmentier, en présence de l'avocat général André Henkes, avec l'assistance du greffier Philippe Van Geem.