CONSEIL D'ÉTAT, SECTION DU CONTENTIEUX ADMINISTRATIF

LA PRÉSIDENTE DE LA XV^e CHAMBRE SIÉGEANT EN RÉFÉRÉ

A R R Ê T

n° 264.375 du 29 septembre 2025

A. 244.911/XV-6259

En cause : 1. **la société coopérative intercommunale Gabrielle PASSELECQ (anciennement Centre Hospitalier Universitaire et Psychiatrique de Mons-Borinage),**

2. **l'organisme d'intérêt public Centre régional de soins psychiatriques Les Marronniers**,

ayant tous deux élu domicile chez
M^e Philippe MALHERBE, avocat,
avenue Louise, 65/11
1050 Bruxelles,

contre :

l'État belge,
représenté par le ministre des Finances.

I. Objet de la requête

Par une requête introduite, par la voie électronique, le 23 mai 2025, les parties requérantes demandent, d'une part, la suspension de l'exécution de « la décision par laquelle M. [G.P.], en sa qualité de représentant de l'administration fiscale belge, a signé, le 18 mars 2025, l'"Accord amiable entre les autorités compétentes de la France et de la Belgique concernant les rémunérations publiques allouées sous forme de traitements, salaires, appointements, soldes et pensions par un État ou par une personne morale de droit public de cet État ne se livrant pas à une activité industrielle ou commerciale à une personne résidant dans l'autre État et disposant de la nationalité de cet État, qu'elle possède ou non la nationalité du premier État" » et, d'autre part, l'annulation de cette décision.

À la lecture de la requête, il apparaît que les parties requérantes demandent l'annulation et la suspension de l'exécution de trois actes, mieux identifiés dans l'exposé des faits.

II. Procédure

Par une ordonnance du 27 mai 2025, le calendrier de la procédure a été déterminé et l'affaire a été fixée à l'audience du 23 septembre 2025.

La note d'observations et le dossier administratif ont été déposés dans le respect du calendrier de la procédure.

M^me^ Esther Rombaux, auditeur au Conseil d'État, a rédigé un rapport sur la base de l'article 17, § 4, alinéa 2, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

Le rapport a été notifié aux parties.

M^me^ Élisabeth Willemart, conseillère d'État, présidente f.f., a exposé son rapport.

M^es^ Philippe Malherbe et Nicolas Kervyn, avocats, comparaissant pour les parties requérantes, et M. Éric De Plaen, attaché, comparaissant pour la partie adverse, ont été entendus en leurs observations.

M. Pierre-Yves Mélotte, auditeur, a été entendu en son avis conforme.

Il est fait application des dispositions relatives à l'emploi des langues, inscrites au titre VI, chapitre II, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

III. Faits

1. Les parties requérantes exploitent des hôpitaux à proximité de la frontière française, respectivement à Mons et à Tournai. Elles expliquent qu'elles comptent, parmi leur personnel, de nombreux travailleurs de nationalité française et résidant en France.

2. À propos de la rémunération de ces travailleurs du secteur public, l'article 10 de la convention conclue 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 », signée à Bruxelles le 10 mars 1964, dispose comme suit :

« 1. Les rémunérations allouées sous forme de traitements, salaires, appointements, soldes et pensions par l'un des États contractants ou par une personne morale de droit public de cet État ne se livrant pas à une activité industrielle ou commerciale, sont imposables exclusivement dans ledit État.

2. Cette disposition pourra être étendue par accord de réciprocité aux rémunérations du personnel d'organismes ou établissements publics ou d'établissements juridiquement autonomes constitués ou contrôlés par l'un des États contractants ou par les provinces et collectivités locales de cet État, même si ces organismes ou établissements se livrent à une activité industrielle ou commerciale.

3. Toutefois, les dispositions qui précèdent ne trouvent pas à s'appliquer lorsque les rémunérations sont allouées à des résidents de l'autre État possédant la nationalité de cet État. ».

Par l'accord conclu en application de l'article 24, § 2, *in limine*, de cette convention, publié au *Moniteur belge* le 9 novembre 2009, les autorités compétentes belge et française ont convenu que « les rémunérations exclues du champ de l'article 10.1 en application de l'article 10.3 [n'étaient] imposables que dans l'État de résidence du bénéficiaire ».

En vertu de la convention précitée, telle qu'interprétée par cet accord, les rémunérations des travailleurs de nationalité française et résidant en France employés par les parties requérantes sont donc imposées en France.

3. Les 16 et 17 octobre 2024, des représentants des autorités belge et française se réunissent, à l'initiative de l'autorité française, au sein de la commission mixte visée à l'article 24, § 4, de la convention précitée, qui dispose comme suit :

« S'il apparaît que, pour parvenir à une entente, des pourparlers soient opportuns, l'affaire sera déférée à une commission mixte dont les membres seront désignés par les autorités compétentes des deux États contractants ».

À cette occasion, ils échangent « sur les implications de l'exception aux stipulations de l'article 10 prévue au § 3 » de la convention. Ces discussions aboutissent à la conclusion d'un nouvel accord, publié au *Moniteur belge* le 24 mars 2025, aux termes duquel les autorités belge et française conviennent d'une nouvelle interprétation de la convention. Il se présente comme suit :

« 1. En principe, les rémunérations allouées sous forme de traitements, salaires, appointements, soldes et pensions par un État ou par une personne morale de droit public de cet État ne se livrant pas à une activité industrielle ou commerciale sont imposables exclusivement dans ledit État (art. 10, § 1 de la Convention) ;

2. Toutefois, les dispositions qui précèdent ne trouvent pas à s'appliquer lorsque les rémunérations sont allouées à des résidents de l'autre État qui en possèdent la nationalité, qu'ils possèdent également ou non la nationalité du premier État (art. 10, § 3, de la Convention) ;

3. Il est entendu que dans le cas prévu au point 2 *supra*, il convient selon le cas d'appliquer les stipulations de l'article 11 de la convention – lesquelles précisent que, hors dérogation prévue au paragraphe 2 et "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'État contractant sur le territoire duquel s'exerce l'activité personnelle source de ces revenus" – ou les stipulations de l'article 12 de la convention – lesquelles précisent que "les pensions autres que celles qui sont visées à l'article 10 de la présente Convention, ainsi que les rentes viagères, ne sont imposables que dans l'État contractant dont le bénéficiaire est un résident".

4. La présente interprétation reflétant le prescrit de la Convention, elle est applicable dès la signature du présent accord et quelle que soit l'année de revenus envisagée ».

Il s'agit du deuxième acte attaqué.

4. Cet accord est signé, « pour l'autorité compétente belge », par G.P., le 18 mars 2025.

La décision en vertu de laquelle l'accord a été signé constitue le premier acte attaqué.

5. Le 8 mai 2025, le SPF Finances adresse un courrier à la seconde partie requérante l'informant de la conclusion de l'accord de mars 2025 et l'invitant à retenir le précompte professionnel à partir du 17 mars 2025. Ce courrier énumère les rémunérations concernées ainsi que les catégories de personnes pour lesquelles l'accord doit être appliqué, parmi lesquelles se trouvent les « salariés résidents de la France qui travaillent dans la fonction publique belge et qui possèdent la nationalité française » et les « pensionnés résidents de la France qui perçoivent une pension constituée à la suite d'une activité exercée dans la fonction publique belge et qui possèdent la nationalité française ».

Il s'agit du troisième acte attaqué (par la seconde partie requérante).

6. Lors de la séance plénière de la Chambre des représentants du 15 mai 2025, le ministre des Finances déclare ce qui suit en réponse à plusieurs questions parlementaires :

« […] [En] mars dernier, les administrations fiscales belge et française ont en effet conclu un accord interprétatif concernant le traitement des salaires des travailleurs frontaliers exerçant dans le secteur public. Comme vous le signalez très justement, cet accord pose de nombreux problèmes. C'est pourquoi j'ai immédiatement demandé à mon administration de les examiner et de prévoir les mesures transitoires nécessaires.

Pour ma part, il ne peut, en aucun cas, être question de rétroactivité. Cet accord ne sera pas appliqué dans un sens défavorable aux contribuables. Une période transitoire sera mise en place, au moins jusqu'à la fin de l'année. Les autorités françaises en seront informées. Une nouvelle communication claire de la part du SPF Finances à l'attention des contribuables concernés suivra dans les plus brefs délais.

[…] [É]tant donné que cette mesure ne sera pas appliquée en l'état, elle n'entraînera aucun impact sur les hôpitaux. Cette question sera définitivement réglée entre la Belgique et la France au moyen du protocole de la nouvelle convention préventive de double imposition. ».

7. Le 23 mai 2025, l'autorité française dénonce l'accord, dans les termes qui suivent :

« Nous avons signé, les 17 et 18 mars dernier, un accord interprétatif entre les autorités compétentes de la France et de la Belgique concernant les rémunérations publiques allouées par un État, ou par une personne morale de droit public de cet État ne se livrant pas à une activité industrielle ou commerciale, à une personne résidant dans l'autre État, qu'elle possède ou non la nationalité du premier État.

L'application immédiate de cet accord, suite à sa publication sur le site du SPF Finances, a suscité de nombreuses interrogations de la part des services fiscaux des deux États, de leurs employeurs publics, ainsi que des contribuables concernés.

En Belgique, Monsieur le Vice-Premier ministre [et] ministre des Finances […], a annoncé, le 15 mai 2025 devant la Chambre des représentants, la suspension de l'accord.

Par la présente, la France entend marquer son approbation quant à la nécessité de ne pas appliquer cet accord et de rechercher une solution satisfaisante pour les deux parties et les contribuables concernés. Les autorités des deux États en charge de la négociation des conventions fiscales se concerteront à cette fin.

Dans l'intervalle, l'autorité compétente française en charge de l'application de l'article 24 de la Convention entre la France et la Belgique du 10 mars 1964 tendant à éviter les doubles impositions, entend donc dénoncer, avec effet immédiat, l'accord susmentionné.

8. Par un courrier du 8 juillet 2025 adressé à la seconde partie requérante, le SPF Finances l'informe que les autorités belge et française ont mis fin à l'accord litigieux. Ce courrier se lit notamment comme il suit :

« Nous faisons suite à notre courrier du 8 mai 2025 dans lequel nous vous informions de l'existence d'un nouvel accord amiable fiscal signé entre la France et la Belgique le 17 mars 2025, et plus particulièrement sur l'impact de ce dernier sur l'obligation de retenue du précompte professionnel.

En réponse aux différentes incertitudes et interpellations parlementaires, le ministre des Finances, Monsieur Jan Jambon, a annoncé, en date du 15 mai 2025, la suspension de l'application de ce nouvel accord (17 mars 2025).

Nous tenons à vous rassurer. La France et la Belgique ont mis fin à cet accord, ce qui rétablit la situation antérieure au 18 mars 2025 :

[…] ».

VI. Conditions de la suspension

Conformément à l'article 17, § 1er, alinéa 3, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, la suspension de l'exécution d'une décision administrative suppose deux conditions, une urgence incompatible avec le délai de traitement de l'affaire en annulation et l'existence d'au moins un moyen sérieux dont l'examen se prête à un traitement accéléré et qui est susceptible, *prima facie*, de justifier l'annulation de cette décision.

VII. Exposé de l'urgence

VII.1. Thèse des parties requérantes

Dans la requête, les parties requérantes justifient l'urgence dans les termes suivants :

« Il y a urgence à ce que l'Acte Attaqué, l'Accord Amiable et la Lettre du 8 mai 2025 soient suspendus.

D'abord, l'Accord Amiable et la Lettre impliquent que les requérants devraient retenir le précompte professionnel sur les salaires payés aux travailleurs concernés. Or ils ne peuvent pas disposer, dans un délai si court, des informations nécessaires quant à la composition du ménage, notamment, pour déterminer pour chaque travailleur le montant du précompte professionnel à retenir.

En l'absence des informations nécessaires pour calculer adéquatement le montant du précompte, le précompte professionnel retenu au taux maximal sera surestimé par rapport à l'impôt qui sera réellement dû. Il est antisocial de retenir un précompte professionnel excessif sur les rémunérations des travailleurs qui ne se verront restituer l'excédent que plusieurs mois après la retenue.

Et si le précompte professionnel payé est insuffisant, les requérants s'exposent aux difficultés suivantes, difficilement réparables :
- les requérants sont légalement redevables du précompte professionnel (article 270, al. 1er, 1°, du Code des impôts sur les revenus 1992) ;
- s'ils ne récupèrent pas l'insuffisance de précompte professionnel auprès de leurs salariés, cette insuffisance sera considérée comme supportée par l'employeur, entraînant un "brutage" du revenu, et par conséquent, un supplément d'imposition à charge des bénéficiaires ;
- pour éviter de supporter eux-mêmes le précompte professionnel insuffisamment retenu, ils devront en réclamer le remboursement à leurs salariés, ce qui causera inévitablement de graves troubles sociaux au sein du personnel ;
- ils s'exposeraient, en outre, à devoir payer des amendes et des intérêts de retard à l'administration fiscale.

L'incertitude dans laquelle l'Acte Attaqué, l'Accord Amiable et la Lettre du 8 mai 2025 plongent les requérants est donc susceptible de causer non seulement un préjudice financier, mais aussi, de manière immédiate, des troubles sociaux majeurs.

En outre, la chute brutale de salaires nets entraînera immanquablement des difficultés financières pour les travailleurs, et, pour les requérants en raison des inéluctables démissions de salariés qui ne seront, du jour au lendemain, plus en mesure de supporter leurs charges et engagements personnels, tels leurs loyers, le service de leurs emprunts, *etc*. Le personnel français des requérants, – plusieurs centaines de personnes –, délaissera les hôpitaux belges pour travailler en France où leurs salaires nets seront plus élevés.

Les risques en matière de précompte professionnel, les démissions, la désorganisation des services fournis par les requérants en résultant, et les troubles sociaux causés par la perte de salaires nets, sont susceptibles de se produire immédiatement puisque l'administration fiscale indique, dans la lettre du 8 mai 2025, que le précompte professionnel doit être retenu depuis le 17 mars 2025.

Il y a donc urgence à suspendre, ce qui est d'ailleurs conforme à ce que le ministre a déclaré à la Chambre des représentants.

Les requérants observent enfin que la suspension ne risque pas de porter préjudice à l'intérêt public puisqu'elle consiste uniquement à continuer à appliquer une règle admise depuis plus de quinze ans par l'administration elle-même. ».

À l'audience, elles ont admis que l'urgence avait disparu et qu'il n'y avait plus de risque de dommage, puisque l'administration fiscale avait renoncé à appliquer l'accord, qui avait été « retiré ». Elles ont toutefois exprimé un « intérêt scientifique » à ce qu'il soit statué sur la recevabilité de la requête.

VII.2. Examen

L'urgence requiert, d'une part, la présence d'un inconvénient d'une certaine gravité causé au requérant par l'exécution immédiate de l'acte attaqué et, d'autre part, la constatation que le cours normal de la procédure au fond ne permet pas qu'un arrêt d'annulation puisse utilement prévenir cet inconvénient. La condition de l'urgence présente ainsi trois aspects : une immédiateté suffisante, une gravité suffisante et une irréversibilité éventuelle des conséquences dommageables de la situation créée par la décision attaquée.

La charge de la preuve des conditions de l'urgence incombe au requérant. Il lui revient d'identifier *ab initio*, dans sa requête, pièces à l'appui, les éléments qui justifient concrètement l'urgence. Cette démonstration de l'urgence ne peut se limiter à un exposé théorique, se cantonner à la seule évocation de précédents ou encore tenir en des considérations générales, mais doit permettre d'apprécier les risques concrets que l'exécution immédiate de la décision attaquée pourrait entraîner. Seuls les éléments emportant des conséquences d'une gravité suffisante sur la situation personnelle du requérant sont susceptibles d'être pris en compte. Enfin, le Conseil d'État ne peut avoir égard à des éléments produits après le dépôt de la demande de

suspension, à moins qu'ils soient survenus postérieurement à l'introduction de la demande et contribuent à étayer l'exposé de la requête.

En l'espèce, ainsi qu'en conviennent les parties requérantes, l'urgence a disparu, la partie adverse ayant annoncé la « suspension de l'application » de l'accord publié au *Moniteur belge* le 24 mars 2025, qui constitue le deuxième acte attaqué.

VIII. Conclusions

L'une des conditions requises par l'article 17, § 1er, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973, pour que celui-ci puisse ordonner la suspension de l'exécution de l'acte attaqué fait défaut.

La demande de suspension ne peut en conséquence être accueillie.

Dès lors que les conditions requises pour qu'il soit fait droit à la demande de suspension ne sont pas remplies, un examen de l'exception d'incompétence soulevée par la partie adverse n'est pas nécessaire à ce stade.

La dénonciation de l'accord amiable par les autorités françaises et la « suspension de l'application de ce nouvel accord » annoncée par la partie adverse ne peuvent à ce stade et *prima facie*, être considérées comme un retrait, au sens de l'article 30, § 5, des lois sur le Conseil d'État, coordonnées le 12 janvier 1973.

PAR CES MOTIFS,
LE CONSEIL D'ÉTAT DÉCIDE :

Article 1er.

La demande de suspension est rejetée.

Article 2.

Les dépens sont réservés.

Ainsi prononcé, à Bruxelles, le 29 septembre 2025, par la XV^e^ chambre du Conseil d'État siégeant en référé, composée de :

Élisabeth Willemart,	conseillère d'État, présidente f.f.,
Frédéric Quintin,	greffier.

Le Greffier,	La Présidente,
Frédéric Quintin	Élisabeth Willemart