

Cauza C-119/24 [Chefquet]ⁱ**Rezumatul cererii de decizie preliminară întocmit în temeiul articolului 98 alineatul (1) din Regulamentul de procedură al Curții de Justiție****Data depunerii:**

14 februarie 2024

Instanța de trimitere:

Cour d'appel de Liège (Belgia)

Data deciziei de trimitere:

5 februarie 2024

Apelanți:

DK

JO

Intimat:

État belge, reprezentat de Ministre des Finances

Situația de fapt, procedura și obiectul litigiului

- 1 Litigiul principal are ca obiect cotele de impozitare pentru nerezidenți și, mai precis, impozitul suplimentar prevăzut la articolul 245 din Code des impôts sur les revenus 1992 (Codul privind impozitul pe venit din 1992) (denumit în continuare „CIR 92”) care este datorat de nerezidenți și compatibilitatea sa cu articolul 45 TFUE.
- 2 Apelanții, DK și JO, sunt rezidenți francezi în perioadele impozabile și pentru exercițiile financiare în discuție în prezenta cauză. DK desfășura o activitate de profesor la mai multe universități belgiene și de director de cercetare la centrul național de cercetare științifică din Paris. Soția sa, JO, desfășura o activitate salariată în Franța, dar nu mai exercită nicio activitate profesională din anul 2000.

ⁱ Numele din prezenta cauză este un nume fictiv. El nu corespunde numelui real al niciunei părți la procedură.

- 3 Aceștia au fost impozitați de Regatul Belgiei ca nerezidenți. Ei au contestat cotele de impozitare pentru nerezidenți stabilite în cazul exercițiilor financiare 1992-1998, 2001-2003 și 2007-2009, formulând mai multe contestații împotriva cotelor respective. Toate cotele de impozitare pentru nerezidenți aflate în discuție includeau procente adiționale în beneficiul statului, în conformitate cu articolul 245 din CIR 92.
- 4 Contestațiile în cauză au fost respinse sau declarate admisibile, dar nefondate (sau fondate parțial în ceea ce privește contestația referitoare la cota pentru anul fiscal 2008) prin mai multe decizii administrative.
- 5 Apelanții au solicitat ulterior Tribunal de première instance de Namur (Tribunalul de Primă Instanță din Namur) să se pronunțe asupra contestațiilor referitoare la cotele menționate, introducând patru cereri distincte.
- 6 Prin hotărârea din 20 ianuarie 2016, Tribunal de première instance de Namur a conexas cele patru cereri. În esență, acesta a considerat că cererile de anulare a cotelor în litigiu sunt nefondate. El a sesizat totodată cu întrebări preliminare Cour constitutionnelle (Curtea Constituțională), care a răspuns prin hotărârea din 6 iunie 2019.
- 7 La 3 februarie 2020, apelanții au declarat apel împotriva hotărârii pronunțate de Tribunal de première instance de Namur la Cour d’appel de Liège (Curtea de Apel din Liège) (denumită în continuare „instanța de trimitere”).

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

- 8 Dispoziția din dreptul Uniunii aflată în discuție în prezentul litigiu este articolul 45 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene (TFUE), care privește libera circulație a lucrătorilor și interzicerea discriminării pe motiv de cetățenie între lucrătorii statelor membre.

Dreptul național

- 9 Articolul 245 din CIR 92 prevede că impozitul pentru nerezidenți, stabilit în conformitate cu articolele 243 și 244 din CIR 92, este supus unui supliment de impozit, mai precis cu procente adiționale, în beneficiul statului. Aceste procente adiționale se calculează în conformitate cu procedurile prevăzute la articolul 466 din CIR 92 pentru calcularea procentelor adiționale comunale stabilite de aglomerațiile și comunele belgiene în sarcina locuitorilor Regatului care își au reședința principală în aglomerațiile și comunele respective.
- 10 Cuantumul procentelor adiționale prevăzute la articolul 245 din CIR 92 a variat de la 6 la 7 % pentru exercițiile financiare 1992-2009.

Argumentele părților

- 11 Reclamanții (DK și JO) au solicitat să se adreseze Curții de Justiție a Uniunii Europene (denumită în continuare „Curtea de Justiție”) două întrebări preliminare.
- 12 Prima întrebare propusă de aceștia are ca obiect compatibilitatea măsurii prevăzute la articolul 245 din CIR 92 cu articolul 45 TFUE, în măsura în care articolul 245 din CIR 92 supune contribuabilii nerezidenți unui impozit suplimentar, în beneficiul statului, pe care nu l-ar plăti dacă ar fi rezidenți ai Regatului Belgiei, și care este stabilit prin analogie cu impozitul local prevăzut la articolul 466 din CIR 92 plătit de locuitorii Regatului Belgiei.
- 13 De asemenea, apelanții propun instanței de trimitere să adreseze Curții de Justiție o a doua întrebare preliminară care privește compatibilitatea articolului 25-2 din Convenția dintre Belgia și Franța pentru evitarea dublei impunerii cu articolul 45 TFUE. Astfel, această dispoziție reduce, pentru nerezidenți, cota-parte din venit scutită de impozit (definită la articolele 130 și 131 din CIR 92) în mod proporțional cu ponderea veniturilor lor profesionale provenite din Belgia în raport cu veniturile lor profesionale totale la nivel mondial.
- 14 État belge solicită instanței de trimitere să declare nefondată cererea prin care apelanții au solicitat ca aceasta să adreseze Curții de Justiție două întrebări preliminare.

Aprecierea instanței de trimitere

- 15 În ceea ce privește problema compatibilității măsurii prevăzute la articolul 245 din CIR 92 cu articolul 45 TFUE, instanța de trimitere este de acord cu poziția adoptată de Cour constitutionnelle, în fața cărei Tribunal de première instance (Tribunalul de Primă Instanță) din Namur a ridicat problema compatibilității articolului 245 din CIR 92 cu articolele 10 și 11 din Constituția belgiană, ca urmare a presupusei discriminări nejustificate între nerezidenți și rezidenți care ar fi generată de această dispoziție.
- 16 În hotărârea sa din 6 iunie 2019, Cour constitutionnelle (Curtea Constituțională) a considerat că, prin stabilirea în sarcina nerezidenților a unui impozit în beneficiul statului, calculat pe baza articolului 466 din CIR 92 referitor la taxele suplimentare comunale, dispoziția articolului 245 din CIR 92 urmărește, după cum indică lucrările pregătitoare, evitarea oricărei discriminări între nerezidenți și locuitorii Regatului Belgiei care datorează taxele suplimentare comunale prevăzute la articolul 466 din CIR 92. Într-adevăr, nerezidenții beneficiază, în general, de facilitățile și de serviciile furnizate de autoritățile publice belgiene, în măsura în care aceste facilități și servicii le permit să obțină venituri în Belgia pe baza cărora se calculează impozitul pentru nerezidenți datorat statului belgian. Majorarea impozitului datorat statului care decurge din procentele adiționale prevăzute la articolul 245 din CIR 92 permite astfel alocarea cuantumului său pentru îndeplinirea sarcinilor de interes general care revin statului belgian. De

asemenea, măsura în cauză nu produce efecte vădit disproporționate. Într-adevăr, procentele adiționale prevăzute la articolul 245 din CIR 92 se calculează proporțional cu impozitul datorat pe veniturile obținute sau încasate în Belgia. Această măsură, aplicabilă independent de cetățenia nerezidentului, are drept scop să garanteze că nerezidenții contribuie, în mod proporțional, la finanțarea misiunilor de interes general. În plus, faptul că nerezidenții pot fi supuși, dacă este cazul, unei taxe pe a doua reședință în Belgia sau unei taxe pe locuință în Franța nu are legătură cu dispoziția în cauză, întrucât taxele respective nu au același obiect și nici aceeași funcție și, prin urmare, nu sunt comparabile cu procentele prevăzute la articolul 245 din CIR 92ⁱⁱ.

- 17 Cour constitutionnelle a precizat că este vorba despre un impozit aplicat nerezidenților, calculat în același mod ca și cotele comunale suplimentare în raport cu impozitul pentru persoanele fizice datorat de locuitorii Regatului, dar care este perceput în beneficiul statului și, având în vedere această afectare, măsura prevăzută la articolul 245 din CIR 92 nu are nici aceeași natură și nici același scop ca procentele adiționale comunaleⁱⁱⁱ.
- 18 După cum arată Curtea de Justiție, „rezultă dintr-o jurisprudență constantă că ansamblul dispozițiilor tratatului [FUE] referitoare la libera circulație a persoanelor vizează facilitarea exercitării de către resortisanții [Uniunii] a activităților profesionale de orice natură pe teritoriul [Uniunii] și se opun măsurilor care i- ar putea defavoriza atunci când doresc să exercite o activitate economică pe teritoriul unui alt stat membru” (Hotărârea din 12 decembrie 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punctul 77 și jurisprudența citată, precum și Hotărârea din 22 iunie 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punctul 37 și jurisprudența citată). În consecință, articolul 45 TFUE se opune oricărei măsuri naționale care este susceptibilă să îngreuneze sau să facă mai puțin atractivă exercitarea de către resortisanții Uniunii a libertății fundamentale garantate de acest articol (Hotărârea din 10 octombrie 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, punctul 41 și jurisprudența citată)^{iv}.
- 19 În plus, Curtea de Justiție a considerat deja că un tratament fiscal defavorabil contrar unei libertăți fundamentale nu poate fi justificat de existența altor avantaje fiscale, presupunând chiar că astfel de avantaje există^v.
- 20 În acest context, instanța de trimitere apreciază că trebuie să se adreseze Curții de Justiție prima întrebare preliminară propusă de apelanți, referitoare la compatibilitatea articolului 245 din CIR 92 cu articolul 45 TFUE.

ⁱⁱ Cour constitutionnelle, 6 iunie 2019, hotărârea nr. 92/2019, punctul B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle, 6 iunie 2019, hotărârea nr. 92/2019, punctul B.5.1.

^{iv} A se vedea și Hotărârea din 15 iulie 2021, État belge (Pierderea unor avantaje fiscale în statul membru de reședință), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Hotărârea din 12 decembrie 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punctul 97 și jurisprudența citată.

- 21 În schimb, instanța de trimitere consideră că nu este necesar să adreseze Curții a doua întrebare preliminară propusă de apelanții din procedura principală. În opinia sa, într-adevăr, este clar faptul că articolul 25-2 din Convenția pentru evitarea dublei impunerii încheiată între Franța și Belgia nu încalcă articolul 45 TFUE, în conformitate cu jurisprudența clară a Curții.

Întrebarea preliminară

„Articolul 45 TFUE se opune aplicării articolului 245 [din Codul] privind impozitul pe venit, în măsura în care acest articol stabilește în sarcina contribuabilului nerezident unui supliment de impozit de stat de 6-7 % în raport cu impozitul pe care l-ar fi plătit dacă era locuitor al Regatului; supliment instituit prin analogie cu impozitul local pe care îl instituie aglomerațiile și comunele belgiene în sarcina locuitorilor Regatului care își au reședința principală în aceste aglomerații și comune?”

DOCUMENT DELUCRAT