



## Repertoriul jurisprudenței

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera a opta)

24 octombrie 2019\*

„Trimitere preliminară – Libera circulație a lucrătorilor – Egalitate de tratament – Impozit pe venit – Legislație națională – Scutire de impozit pentru indemnizațiile acordate persoanelor cu handicap – Indemnizații primite în alt stat membru – Excludere – Diferență de tratament”

În cauza C-35/19,

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de tribunal de premiere instance de Liège (Tribunalul de Primă Instanță din Liège, Belgia), prin decizia din 7 ianuarie 2019, primită de Curte la 21 ianuarie 2019, în procedura

**BU**

împotriva

**État belge,**

CURTEA (Camera a opta),

compusă din doamna L. S. Rossi, președintă de cameră, și domnii J. Malenovský și F. Biltgen (raportor), judecători,

avocat general: doamna E. Sharpston,

grefier: domnul A. Calot Escobar,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

- pentru BU, de M. Levaux, avocat;
- pentru guvernul belgian, de P. Cottin, de J.-C. Halleux și de C. Pochet, în calitate de agenți;
- pentru Comisia Europeană, de N. Gossement și de B.-R. Killmann, în calitate de agenți,

având în vedere decizia de judecare a cauzei fără concluzii, luată după ascultarea avocatei generale, pronunță prezenta

\* Limba de procedură: franceza.

## Hotărâre

- 1 Cererea de decizie preliminară privește interpretarea articolelor 45 și 56 TFUE.
- 2 Această cerere a fost formulată în cadrul unui litigiu între BU, pe de o parte, și État belge (statul belgian), pe de altă parte, în legătură cu impozitarea unor indemnizații primite de BU în Țările de Jos.

### Cadrul juridic

- 3 Potrivit articolului 38 alineatul 1 punctul 4 din code des impôts sur les revenus 1992 (Codul privind impozitul pe venit din 1992), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal:

„1. Sunt scutite:

[...]

4. alocațiile, plătite de trezorerie, care sunt acordate persoanelor cu handicap, în conformitate cu legislația relevantă.”

### Situația de fapt din litigiul principal și întrebarea preliminară

- 4 Reclamanta din litigiul principal, născută în Statele Unite, locuiește în Belgia din anul 1973 și a dobândit cetățenia belgiană în cursul anului 2009.
- 5 În anul 1996, aceasta a fost victima unui accident survenit în Belgia în timp ce se deplasa la locul său de muncă, în Limburg, în Țările de Jos. Acest accident a determinat o incapacitate de muncă în urma căreia ea a fost concediată în cursul anului 2000.
- 6 În măsura în care la data accidentului său reclamanta din litigiul principal lucra în Țările de Jos, aceasta intră sub incidența securității sociale neerlandeze și primește de atunci indemnizații în temeiul Wet arbeidsongeschiktheid (WAO) (Legea privind asigurarea pentru incapacitate de muncă) (denumite în continuare „indemnizațiile WAO”) și indemnizații în temeiul Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (fond de pensii pentru funcționari, care include pensiile pentru limită de vârstă, de urmaș și de invaliditate) (denumite în continuare „indemnizațiile ABP”).
- 7 Printr-o scrisoare din 23 august 2016, administrația fiscală belgiană a adresat reclamantei din litigiul principal o decizie de rectificare a declarației sale de impozit pentru persoanele fizice din exercițiul fiscal 2014, care indică faptul că indemnizațiile menționate sunt primite ca pensii și sunt impozabile în Belgia ca atare.
- 8 Printr-o scrisoare din 16 decembrie 2016, reclamanta din litigiul principal a formulat o reclamație împotriva acestei decizii, susținând că aceste indemnizații sunt scutite de impozit în Belgia întrucât, în opinia sa, indemnizațiile WAO nu constituie pensii, ci indemnizații pentru persoanele cu handicap, după cum indemnizațiile ABP constituie pensii legate de un handicap.
- 9 Deși ulterior reclamanta din litigiul principal a recunoscut impozitarea indemnizațiilor ABP în Belgia, ea a contestat calificarea dată acestora de administrația fiscală belgiană și și-a menținut poziția potrivit căreia indemnizațiile WAO nu sunt impozabile în Belgia.
- 10 Prin decizia din 14 iunie 2017, reclamația introdusă de reclamanta din litigiul principal a fost respinsă pentru motivul că aceasta din urmă nu făcuse dovada handicapului său și nici a faptului că indemnizațiile WAO primite în Țările de Jos constituiau alocații acordate persoanelor cu handicap.

Prin urmare, administrația fiscală belgiană a menținut calificarea acestor indemnizații drept „indemnizații pentru incapacitate de muncă”, ce intră sub incidența sistemului de pensii impozabile în Belgia.

- 11 Reclamanta din litigiul principal a contestat decizia administrației fiscale belgiene în fața Tribunal de première instance de Liège (Tribunalul de Primă Instanță din Liège, Belgia).
- 12 Instanța de trimitere subliniază că litigiul principal privește aspectul dacă indemnizațiile WAO primite de reclamanta din litigiul principal în Țările de Jos sunt impozabile în Belgia.
- 13 Potrivit acestei instanțe, din documentele furnizate de reclamanta din litigiul principal reiese că aceste indemnizații sunt destinate să compenseze pierderea de venituri legată de handicap, întrucât sunt stabilite prin referire la salariul de care beneficia reclamanta din litigiul principal înainte de accidentul său, în comparație cu salariul de care aceasta poate beneficia ținând seama de capacitățile sale actuale.
- 14 Instanța menționată consideră că indemnizațiile WAO au ca finalitate stimularea persoanelor care suportă un handicap să lucreze în măsura capacității lor reziduale prin primirea unei indemnizații destinate să compenseze pierderea de venituri cauzată de reducerea capacității lor de muncă. În consecință, indemnizațiile WAO plătite reclamantei din litigiul principal nu constituie o pensie, ci o indemnizație pentru persoanele cu handicap.
- 15 Ea arată că reglementarea belgiană în cauză prevede o scutire de impozit pentru indemnizațiile acordate persoanelor cu handicap, care se aplică numai atunci când aceste indemnizații sunt plătite de trezorerie, astfel încât, deși indemnizațiile WAO primite de reclamanta din litigiul principal constituie indemnizații pentru persoanele cu handicap, aceasta din urmă nu poate beneficia de această scutire.
- 16 Instanța de trimitere susține că, chiar dacă, după cum arată guvernul belgian, reclamanta din litigiul principal ar fi formulat o cerere în Belgia având ca obiect obținerea de indemnizații pentru persoanele cu handicap, astfel încât aceasta din urmă ar fi beneficiat de scutirea de impozit, ceea ce nu a făcut, reclamanta din litigiul principal nu ar fi avut, în realitate, un interes să o facă întrucât ea beneficiază deja de asemenea indemnizații în Țările de Jos. În plus, nu ar fi sigur că ar fi putut obține o asemenea indemnizație în Belgia.
- 17 Prin urmare, această instanță consideră că reglementarea belgiană în cauză este susceptibilă să împiedice libera circulație a lucrătorilor prin faptul că determină o diferență de tratament între indemnizațiile pentru persoanele cu handicap primite de rezidenții belgieni după cum ele sunt plătite de statul belgian sau de un alt stat membru.
- 18 În aceste condiții, tribunal de première instance de Liège (Tribunalul de Primă Instanță din Liège) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarea întrebare preliminară:

„Articolul 38 alineatul 1 punctul 4 din [code des impôts sur les revenus 1992 (Codul privind impozitul pe venit din 1992), în versiunea aplicabilă faptelor din litigiul principal], încalcă articolul 45 și următoarele (principiul liberei circulații a lucrătorilor) și articolul 56 și următoarele (principiul liberei circulații a serviciilor) [...] prin faptul că nu scutește de la impozitare alocațiile de invaliditate decât dacă aceste alocații sunt plătite de trezorerie, cu alte cuvinte, de statul belgian, în temeiul legislației belgiene, creând astfel o discriminare între contribuabilul rezident belgian care primește alocații de invaliditate plătite de statul belgian în temeiul legislației sale, care sunt scutite, și contribuabilul rezident belgian care primește alocații destinate să compenseze o invaliditate plătite de o altă țară membră a Uniunii Europene, care nu sunt scutite?”

### **Cu privire la întrebarea preliminară**

- 19 Cu titlu introductiv, trebuie arătat că, în întrebarea formulată, instanța de trimitere se referă atât la principiul liberei circulații a lucrătorilor, consacrat la articolul 45 TFUE, cât și la cel al liberei prestări a serviciilor, prevăzut la articolul 56 TFUE.
- 20 Or, atunci când o măsură națională afectează atât libera circulație a lucrătorilor, cât și libera prestare a serviciilor, Curtea o examinează în principiu doar în raport cu una dintre aceste două libertăți fundamentale dacă se dovedește că, în împrejurările speței, una dintre acestea este cu totul secundară în raport cu cealaltă și îi poate fi asociată (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 octombrie 2004, Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, punctul 26 și jurisprudența citată).
- 21 În speță, trebuie să se constate că nici decizia de trimitere, nici dosarul prezentat Curții nu conțin elemente care să permită să se demonstreze că principiul liberei prestări a serviciilor este relevant în cauza principală.
- 22 În schimb, din decizia de trimitere rezultă în mod clar că reclamanta din litigiul principal se încadrează în domeniul de aplicare al articolului 45 TFUE, întrucât s-a folosit de dreptul său la libera circulație a lucrătorilor și a desfășurat, timp de mai mulți ani, o activitate profesională într-un alt stat membru decât cel al reședinței sale.
- 23 Astfel, conform unei jurisprudențe constante, orice resortisant al Uniunii, indiferent de locul său de reședință și de cetățenia sa, care s-a folosit de dreptul la libera circulație a lucrătorilor și care a desfășurat o activitate profesională în alt stat membru decât cel al reședinței sale se încadrează în domeniul de aplicare al articolului 45 TFUE (Hotărârea din 14 martie 2019, Jacob și Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punctul 21, precum și jurisprudența citată).
- 24 Rezultă că, în împrejurările cauzei principale și având în vedere informațiile de care dispune Curtea, este necesar să se examineze întrebarea preliminară în lumina liberei circulații a lucrătorilor.
- 25 În acest context, trebuie să se înțeleagă că, prin intermediul întrebării formulate, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 45 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări a unui stat membru precum cea în discuție în litigiul principal, care prevede că scutirea fiscală aplicabilă indemnizațiilor pentru persoanele cu handicap este subordonată condiției ca aceste indemnizații să fie plătite de un organism al statului membru vizat și exclude, așadar, de la beneficiul acestei scutiri indemnizațiile de aceeași natură plătite de un alt stat membru.

### ***Cu privire la admisibilitate***

- 26 Guvernul belgian susține că aprecierea factuală, efectuată de instanța de trimitere în cererea de decizie preliminară, potrivit căreia indemnizațiile WAO primite de reclamanta din litigiul principal constituie indemnizații pentru persoanele cu handicap de aceeași natură ca alocațiile belgiene acordate persoanelor cu handicap care beneficiază de scutirea de impozit prevăzută de dreptul belgian este eronată.
- 27 Prin această argumentație, guvernul belgian urmărește să repună în discuție premisa pe care se întemeiază prezenta cerere de decizie preliminară și, prin urmare, admisibilitatea acesteia.
- 28 În această privință, este suficient să se amintească faptul că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, în cadrul procedurii preliminare prevăzute la articolul 267 TFUE, întemeiată pe o separare clară a funcțiilor între instanțele naționale și Curte, instanța națională este singura competentă să constate și să aprecieze faptele din litigiul principal. În acest cadru, Curtea este abilitată să se pronunțe numai asupra interpretării sau a validității unui text al Uniunii în raport cu situația de fapt

și de drept astfel cum este descrisă de instanța de trimitere, pentru a furniza acesteia din urmă elementele utile soluționării litigiului cu care este sesizată (Hotărârea din 20 decembrie 2017, Schwepes, C-291/16, EU:C:2017:990, punctul 21 și jurisprudența citată).

- 29 Astfel, întrebările referitoare la interpretarea dreptului Uniunii adresate de instanța națională în cadrul normativ și factual pe care îl definește sub răspunderea sa și a cărei exactitate Curtea nu are competența să o verifice beneficiază de o prezumție de relevanță. Aceasta nu poate fi răsturnată de simpla circumstanță că una dintre părțile din litigiul principal contestă anumite fapte a căror exactitate Curtea nu are competența să o verifice și de care depinde definirea obiectului litigiului (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 aprilie 2016, Polkomtel, C-397/14, EU:C:2016:256, punctele 37 și 38).
- 30 Întrucât nu este de competența Curții să pună la îndoială aprecierile de fapt pe care se întemeiază prezenta cerere de decizie preliminară, în speță natura prestațiilor de origine neerlandeză acordate reclamantei din litigiul principal, trebuie să se considere, în cadrul răspunsului care trebuie dat la întrebarea preliminară, că indemnizațiile WAO permise de reclamanta din litigiul principal constituie indemnizații pentru persoanele cu handicap de aceeași natură ca alocațiile belgiene acordate persoanelor cu handicap care beneficiază de scutirea de impozit prevăzută de dreptul belgian, aspect a cărui verificare va reveni, dacă este cazul, instanței de trimitere.

### *Cu privire la fond*

#### *Cu privire la existența unei restricții privind articolul 45 TFUE*

- 31 Trebuie amintit de la bun început că reiese dintr-o jurisprudență constantă că, deși fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie să o exercite totuși cu respectarea dreptului Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 23 ianuarie 2014, Comisia/Belgia, C-296/12, EU:C:2014:24, punctul 27 și jurisprudența citată). În acest sens, deși statele membre sunt libere, în cadrul convențiilor bilaterale pentru evitarea dublei impuneri, să stabilească factorii de legătură în vederea repartizării competenței fiscale, această repartizare nu le permite însă aplicarea unor măsuri contrare libertăților de circulație garantate de Tratatul FUE. Prin urmare, în ceea ce privește exercitarea competenței de impozitare astfel repartizate, statele membre sunt obligate să se conformeze normelor Uniunii (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 martie 2019, Jacob și Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punctul 25, precum și jurisprudența citată).
- 32 În speță trebuie arătat că reglementarea belgiană în discuție în litigiul principal prevede în mod expres că numai indemnizațiile pentru persoanele cu handicap plătite de trezorerie sunt scutite de impozit. Această reglementare exclude, așadar, de la beneficiul acestei scutiri indemnizațiile pentru persoanele cu handicap plătite de un alt stat membru decât statul belgian.
- 33 Reglementarea belgiană în discuție în litigiul principal stabilește astfel o diferență de tratament între rezidenții belgieni în funcție de originea veniturilor lor, care este susceptibilă să împiedice exercitarea de către aceștia din urmă a dreptului lor la libera circulație a lucrătorilor consacrat la articolul 45 TFUE.
- 34 Or, Curtea a statuat deja că articolul 45 TFUE se opune unei reglementări care stabilește o diferență de tratament fiscal între cuplurile de cetățeni care au reședința pe teritoriul belgian în funcție de originea veniturilor lor, diferență care este susceptibilă să producă un efect disuasiv asupra exercitării de către aceștia din urmă a libertăților garantate prin tratat și în special a liberei circulații a lucrătorilor garantate de articolul 45 TFUE (Hotărârea din 12 decembrie 2013, Imfeld și Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, punctele 51 și 52, precum și Hotărârea din 14 martie 2019, Jacob și Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punctul 43 și dispozitivul).

- 35 Reglementarea națională în discuție în litigiul principal constituie, prin urmare, o restricție privind libera circulație a lucrătorilor, interzisă în principiu la articolul 45 TFUE.

*Cu privire la existența unei justificări*

- 36 Potrivit unei jurisprudențe constante, o măsură care este susceptibilă să împiedice libera circulație a lucrătorilor consacrată la articolul 45 TFUE nu poate fi admisă decât dacă urmărește un obiectiv legitim compatibil cu tratatul și se justifică prin motive imperative de interes general. În acest caz trebuie, în plus, ca punerea sa în aplicare să fie de natură să asigure realizarea obiectivului astfel urmărit și să nu depășească ceea ce este necesar pentru atingerea acestuia (a se vedea în acest sens Hotărârea din 14 martie 2019, Jacob și Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, punctul 44, precum și jurisprudența citată).
- 37 În speță, instanța de trimitere nu a menționat justificări, iar guvernul belgian, care în cadrul procedurii în fața Curții se limitează la a repune în discuție natura prestațiilor de origine neerlandeză acordate reclamantei din litigiul principal, nu a invocat alte justificări.
- 38 În aceste condiții, Curtea nu poate decât să constate lipsa unei justificări, aspect a cărui verificare va reveni însă instanței de trimitere.
- 39 Având în vedere ansamblul considerațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la întrebarea adresată că articolul 45 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări a unui stat membru precum cea în discuție în litigiul principal, care, fără a prevedea justificări în această privință, aspect a cărui verificare este însă de competența instanței de trimitere, prevede că scutirea fiscală aplicabilă indemnizațiilor pentru persoanele cu handicap este subordonată condiției ca aceste indemnizații să fie plătite de un organism al statului membru vizat și exclude, așadar, de la beneficiul acestei scutiri indemnizațiile de aceeași natură plătite de un alt stat membru, chiar dacă beneficiarul indemnizațiilor menționate are reședința în statul membru vizat.

**Cu privire la cheltuielile de judecată**

- 40 Întrucât, în privința părților din litigiul principal, procedura are caracterul unui incident survenit la instanța de trimitere, este de competența acesteia să se pronunțe cu privire la cheltuielile de judecată. Cheltuielile efectuate pentru a prezenta observații Curții, altele decât cele ale părților menționate, nu pot face obiectul unei rambursări.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a opta) declară:

**Articolul 45 TFUE trebuie interpretat în sensul că se opune unei reglementări a unui stat membru precum cea în discuție în litigiul principal, care, fără a prevedea justificări în această privință, aspect a cărui verificare este însă de competența instanței de trimitere, prevede că scutirea fiscală aplicabilă indemnizațiilor pentru persoanele cu handicap este subordonată condiției ca aceste indemnizații să fie plătite de un organism al statului membru vizat și exclude, așadar, de la beneficiul acestei scutiri indemnizațiile de aceeași natură plătite de un alt stat membru, chiar dacă beneficiarul indemnizațiilor menționate are reședința în statul membru vizat.**

Semnături