

HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

22 martie 2007 *

În cauza C-437/04,

având ca obiect o acțiune în constatarea neîndeplinirii obligațiilor formulată în temeiul articolului 226 CE, introdusă la 15 octombrie 2004,

Comisia Comunităților Europene, reprezentată de domnul J.-F. Pasquier, în calitate de agent, cu domiciliul ales în Luxemburg,

reclamantă,

susținută de

Consiliul Uniunii Europene, reprezentat de domnul G. Maganza și de doamna A.-M. Colaert, în calitate de agenți,

intervenient,

* Limba de procedură: franceza.

împotriva

Regatului Belgiei, reprezentat de doamna E. Dominkovits, în calitate de agent,

pârât,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul P. Jann, președinte de cameră, domnii K. Lenaerts, E. Juhász (raportor), J. N. Cunha Rodrigues și M. Ilešič, judecători,

avocat general: doamna C. Stix-Hackl,
grefier: domnul R. Grass,

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 29 iunie 2006,

pronunță prezenta

Hotărâre

- 1 Prin cererea introductivă, Comisia Comunităților Europene solicită Curții să constate că, prin instituirea unei taxe (denumită în continuare „taxă regională”) care încalcă imunitatea fiscală a Comunităților Europene, Regatul Belgiei nu și-a îndeplinit obligațiile care îi revin în temeiul articolului 3 din Protocolul din 8 aprilie 1965 privind privilegiile și imunitățile Comunităților Europene, anexat inițial Tratatului de instituire a unui Consiliu unic și a unei Comisii unice ale Comunităților Europene (JO 1967, 152, p. 13), ulterior anexat Tratatului CE în temeiul Tratatului de la Amsterdam (denumit în continuare „protocol”).

Cadrul juridic

Reglementarea comunitară

- 2 În temeiul articolului 28 alineatul (1) din Tratatul de instituire a unui Consiliu unic și a unei Comisii unice ale Comunităților Europene și, în urma intrării în vigoare a Tratatului de la Amsterdam, în temeiul articolului 291 CE, precum și potrivit unicului considerent al protocolului, Comunitatea Europeană se bucură pe teritoriul statelor membre de privilegiile și imunitățile necesare pentru îndeplinirea misiunii sale în condițiile definite de protocolul menționat.

3 Articolul 3 din protocol prevede:

„Comunitățile, activele acestora, veniturile și alte bunuri sunt scutite de orice impozit direct.

Guvernele statelor membre iau, ori de câte ori este posibil, măsuri corespunzătoare în vederea anulării sau rambursării sumei reprezentând impozitele indirecte și taxele pe vânzări care intră în prețul bunurilor fixe și mobile atunci când Comunitățile, pentru uz oficial, fac achiziții importante al căror preț cuprinde impuneri și taxe de această natură. Totuși, aplicarea acestor măsuri nu trebuie să aibă drept efect distorsionarea concurenței în cadrul Comunității.

Nu se acordă nicio scutire cu privire la impozitele, taxele și impunerile care nu constituie decât simpla remunerare a serviciilor de utilitate publică.”

4 Conform articolului 13 din protocol:

„În condițiile și respectând procedura stabilită de către Consiliu, hotărând la propunerea Comisiei, toate indemnizațiile, salariile și retribuițiile plătite de Comunități funcționarilor și altor agenți ai acestora sunt impozitate de acestea.

Sunt scutite de impozite naționale indemnizațiile, salariile și retribuițiile plătite de Comunități propriilor funcționari și agenți.”

- 5 Articolul 19 din protocol prevede:

„În aplicarea prezentului protocol, instituțiile Comunităților acționează de comun acord cu autoritățile responsabile ale statelor membre interesate.”

Reglementarea națională

- 6 Articolul 2 din ordonanța din 23 iulie 1992 privind taxa regională datorată de ocupanții de clădiri și de titularii de drepturi reale asupra anumitor imobile din Région Bruxelles-Capitale (Regiunea Bruxelles-Capitală) (*Moniteur belge* din 1 august 1992, p. 17334, denumită în continuare „ordonanța”) prevede:

„Începând cu exercițiul financiar 1993, se instituie o taxă anuală datorată de ocupanții de clădiri situate pe teritoriul Regiunii Bruxelles-Capitală și de titularii de drepturi reale asupra imobilelor care nu sunt destinate locuirii; această taxă este datorată în temeiul situației existente la data de 1 ianuarie a anului fiscal.”

7 Articolul 3 alineatul 1 din această ordonanță prevede:

„Taxa [regională] este datorată de:

- a) orice întreținător de familie care ocupă, ca reședință principală sau secundară, în întregime sau în parte, o clădire situată pe teritoriul Regiunii Bruxelles-Capitală.

[...]

- b) orice ocupant, în întregime sau în parte, al unei clădiri situate pe teritoriul Regiunii Bruxelles-Capitală și care exercită în aceasta, în nume propriu, o activitate lucrativă sau nelucrativă, inclusiv o profesiune liberală, și de orice persoană juridică sau asociație de fapt care ocupă clădirea respectivă ca sediu social, administrativ, de exploatare sau de activitate.

[...]

- c) proprietarul care deține în deplină proprietate sau, în lipsa acestuia, de emfiteotul, de uzufructuarul sau de titularul dreptului de folosință a clădirii, în

întregime sau în parte, situate pe teritoriul Regiunii Bruxelles-Capitală, nedestinată folosinței prevăzute la litera a) de mai sus.”

- 8 În temeiul articolului 8 alineatul 1 primul paragraf din această ordonanță, taxa regională impusă persoanelor menționate la articolul 3 alineatul 1 litera c) din ordonanța respectivă este stabilită, pentru fiecare clădire, la 6,36 euro pe metru pătrat de suprafață a podelei care depășește primii 300 de metri pătrați sau primii 2 500 de metri pătrați în cazul suprafețelor destinate activităților industriale sau artisanale, fără ca această taxă să poată depăși o sumă corespunzătoare unui procentaj de 14 % din venitul cadastral indexat, aferent suprafețelor întregii sau unei părți a clădirii supuse acestei taxe.

Procedura precontencioasă

- 9 Comunitatea și SA Vita (denumită în continuare „Vita”), ale cărei drepturi și obligații au fost preluate de SA Zurich, au încheiat la 3 februarie 1988 un contract de închiriere a unui imobil situat în Ixelles (comună care face parte din Regiunea Bruxelles-Capitală, Belgia). Acest contract prevede că, de la intrarea sa în vigoare, toate impozitele și taxele, de orice natură ar fi, care grevează imobilul închiriat, datorate oricărei autorități publice, și toate celelalte sarcini de aceeași natură vor fi suportate de către locatar, cu excepția cazului în care acesta obține de la autoritățile publice competente, în temeiul statutului său special, astfel cum este reglementat, printre altele, de articolul 3 din protocol, scutirea de la plata acestora pentru locatar.
- 10 În temeiul ordonanței, Regiunea Bruxelles-Capitală a impus în sarcina societății Vita diverse sume corespunzătoare taxei regionale datorate pentru perioada 1992-1997.

Pusă în întârziere de Vita pentru plata acestor sume astfel impuse ei, Comunitatea, reprezentată de Comisie, a refuzat să facă această plată. Societatea Vita a supus litigiul judecătorului de pace din primul canton al comunei Ixelles, care, prin hotărârea din 26 mai 1998, a obligat Comunitatea la plata către Vita a sumelor de 20 000 277 BEF și 290 211 BEF. Apelul său fiind respins de tribunal de première instance de Bruxelles (Tribunalul de Primă Instanță din Bruxelles), Comunitatea a introdus un recurs pentru anularea acestei decizii, dar recursul său a fost respins printr-o decizie a Cour de cassation (Curtea de Casație) din 1 martie 2002.

- 11 În cursul acestei proceduri, Cour de cassation nu a considerat necesar să adreseze Curții întrebarea preliminară sugerată de Comunitate prin care se urmărea să se stabilească dacă articolul 28 din Tratatul de instituire a unui Consiliu unic și a unei Comisii unice ale Comunităților Europene și articolul 3 din protocol, aceste dispoziții fiind, dacă este cazul, coroborate cu articolul 23 din Convenția de la Viena din 18 aprilie 1961 privind relațiile diplomatice (denumită în continuare „Convenția de la Viena”), ar trebui interpretate în sensul că interzic adoptarea oricărei legi sau a oricărei alte norme naționale care instituie un impozit direct care, în aparență, vizează persoanele care au relații contractuale cu persoane juridice de drept internațional (printre care Comunitatea Europeană), dar care, în realitate, are în mod necesar ca obiectiv sau ca efect ca sarcina efectivă a impozitului respectiv să fie suportată de sau să fie transferată asupra persoanelor juridice de drept internațional (printre care Comunitatea Europeană).
- 12 Prin scrisoarea de punere în întârziere din 2 aprilie 2003, Comisia a inițiat procedura prevăzută la articolul 226 CE și a invitat Regatul Belgiei să îi comunice observațiile sale privind neîndeplinirea obligațiilor care îi revin în temeiul articolului 3 din protocol.
- 13 În răspunsul lor din 3 iunie 2003, autoritățile belgiene au considerat că taxa regională nu vizează nici direct, nici indirect instituțiile internaționale, ci orice

proprietar al unei clădiri nedestinate locuirii a cărei suprafață depășește un anumit prag și că, prin urmare, Regiunea Bruxelles-Capitală nu a încălcat cu nimic principiul îndeplinirii cu bună-credință a tratatelor.

- ¹⁴ Printr-un aviz motivat din 16 decembrie 2003, Comisia a invitat Regatul Belgiei să se conformeze avizului menționat în termen de două luni de la primirea acestuia. Printr-o scrisoare din 30 iulie 2004, autoritățile belgiene au răspuns că Regatul Belgiei își menținea poziția.
- ¹⁵ În consecință, Comisia a hotărât să introducă prezenta acțiune.
- ¹⁶ Prin ordonanța președintelui Curții din 6 aprilie 2005, a fost admisă intervenția Consiliului în sprijinul concluziilor Comisiei.

Cu privire la acțiune

Argumentele părților

- ¹⁷ Comisia și Consiliul susțin că reglementarea în cauză încalcă imunitatea fiscală de care se bucură Comunitățile. Această imunitate fiscală, consacrată de articolul 28

din Tratatul de instituire a unui Consiliu unic și a unei Comisii unice ale Comunităților Europene și reglementată la articolul 3 din protocol, s-ar opune ordonanței în litigiu.

- 18 Comisia și Consiliul subliniază că această ordonanță permite să se eludeze imunitatea fiscală de care beneficiază Comunitățile, prin impunerea în mod indirect asupra acestora, în calitate de locatari, a unei taxe a cărei plată directă este interzisă de această imunitate. Voința legiuitorului regional ar reieși atât din articolul 3 alineatul 1 din ordonanță, care definește persoanele obligate la plata taxei regionale, cât și din lucrările pregătitoare.
- 19 Într-adevăr, în timp ce reglementarea anterioară nu ar fi vizat decât ocupanții, ordonanța ar fi adăugat o taxă la plata căreia ar fi obligați proprietarii imobilelor destinate activităților profesionale și care depășesc o anumită suprafață. Aceasta ar rămâne totuși o taxă pe ocuparea imobilului, întrucât plata finală de către ocupant ar fi garantată prin faptul că proprietarul obligat la plata ei ar transfera această taxă asupra locatarului său.
- 20 Comisia consideră semnificativ faptul că scutirile de care poate beneficia proprietarul unui astfel de imobil depind de calitatea ocupantului. Astfel, dacă un ocupant ar fi scutit, proprietarul ar fi și el scutit. Consiliul deduce de asemenea din faptul că scutirile ar fi determinate în funcție de calitatea ocupantului că reglementarea urmărește în realitate să taxeze ocupanții imobilelor.

- 21 În această privință, Comisia face referire la declarația ministrului finanțelor, bugetului și funcției publice din Regiunea Bruxelles-Capitală, care a explicat că sectorul public, inclusiv cel de natură internațională, ar contribui de asemenea la noua taxă regională, ceea ce nu era posibil înainte. Obiectivul urmărit prin introducerea acestei taxe este, prin urmare, creșterea veniturilor fiscale, în special prin taxarea imobilelor pentru care nu ar fi putut fi perceput niciun impozit, întrucât erau ocupate de persoane sau de instituții scutite de impozit.
- 22 În plus, Consiliul susține că, spre deosebire de locatarii particulari, Comunitățile nu beneficiază de deducerea fiscală a chiriei și a costurilor eventuale de întreținere, astfel încât aceste costuri constituie o sarcină relativ mare pentru Comunități. De asemenea, locațiunea imobilelor către Comunități ar fi din punct de vedere fiscal foarte avantajoasă pentru Regatul Belgiei, având în vedere că acesta din urmă ar percepe impozite pe chiriile încasate de locator, fără a trebui să acorde deduceri fiscale locatarului.
- 23 În ceea ce privește articolul 23 din Convenția de la Viena, Consiliul arată că acesta nu consacră decât versiunea minimală a principiului imunității fiscale și că textul articolului 3 din protocol se îndepărtează de la aceasta. Mai mult, imunitatea fiscală a Comunităților, în contextul unei organizații internaționale cu caracter instituțional, ar justifica, dacă nu chiar ar impune, o aplicare largă a acestui principiu. Consiliul reamintește că privilegiile și imunitățile Comunităților au un caracter funcțional și urmăresc să evite să intervină un obstacol în calea funcționării sau independenței lor. Potrivit acestuia, orice măsură care afectează resursele bugetare disponibile pentru îndeplinirea misiunii Comunităților ar trebui considerată o măsură ce împiedică funcționarea acestora.
- 24 Potrivit Comisiei și Consiliului, în ceea ce privește taxa regională, același rezultat ar putea fi obținut prin taxarea ocupantului sau a proprietarului. Legiuitorul regional,

atunci când a ales debitorul, ar fi trebui să o facă în conformitate cu obligația sa de cooperare loială cu Comunitățile, ale căror resurse nu trebuie să servească la creșterea veniturilor statului membru gazdă. Într-adevăr, ar trebui evitată situația ca un stat membru în care își au sediul Comunitățile să obțină avantaje nejustificate față de alte state membre. În orice caz, situația imobilelor destinate folosinței de către Comunități ar fi trebuit adăugată cazurilor de scutire a proprietarilor prevăzute de ordonanța în cauză.

25 Astfel cum subliniază guvernul belgian, Comunitățile sunt excluse din sfera de aplicare a ordonanței, întrucât, în temeiul protocolului, sunt scutite de taxa regională atât în calitate de proprietar, cât și în calitate de locator. Astfel, nu poate fi vorba despre o obligație fiscală a Comunităților.

26 Guvernul belgian este de părere că această taxă nu contravine prin nimic principiului îndeplinirii cu bună-credință a tratatelor, în măsura în care nu încalcă imunitatea fiscală a Comunităților. Într-adevăr, obligația eventuală de plată în cauză nu ar fi de natură fiscală, ci ar rezulta dintr-un contract încheiat cu proprietarul obligat la plata acestei taxe. Guvernul belgian reamintește că s-a stabilit de către Cour de cassation că acest transfer se bazează pe un contract de drept privat și că ar fi excesiv ca o organizație internațională să poate solicita scutirea de o parte din chiria care rezultă din mărirea generală a impozitelor.

27 Guvernul belgian reamintește că, în temeiul articolului 23 alineatul (2) din Convenția de la Viena, scutirea fiscală nu se aplică dacă statul acreditant este

locatar și dacă impozitul este datorat de locator. Imunitatea prevăzută de protocol, inspirată din această convenție, care trebuie interpretată din prisma dreptului internațional general, nu poate fi invocată împotriva transferului sarcinii efectuat în temeiul unei clauze contractuale.

- 28 Guvernul belgian adaugă faptul că scutirea fiscală de care beneficiază organizațiile internaționale nu are ca obiectiv să reducă costurile chiriilor acestora, ci indică pur și simplu că ele nu sunt impozabile în calitate de persoane de drept internațional public. Acesta subliniază că regiunea în cauză nu obține niciun avantaj fiscal ca urmare a prezenței organizațiilor internaționale, întrucât nu contează dacă imobilul este închiriat de o instituție a Comunităților, de o persoană particulară sau chiar nu este închiriat deloc, taxa regională fiind datorată numai de către proprietar. Or, tocmai imunitatea fiscală în discuție ar fi cea care ar afecta egalitatea de tratament între proprietari, întrucât cei care își închiriază bunurile imobiliare Comunităților ar fi favorizați față de ceilalți proprietari.

- 29 Referitor la jurisprudența invocată de Comisie, guvernul belgian remarcă faptul că, în ceea ce privește pretinsa imunitate fiscală a Comunităților, în cazul în care impozitul ar fi datorat de proprietarul unui bun al cărui locatar este o instituție a Comunităților și în cazul în care această sarcină s-ar răsfrânge asupra prețului chiriei, Curtea nu s-a pronunțat niciodată. Cu toate acestea, la modul general, jurisprudența ar confirma faptul că privilegiile și imunitățile recunoscute Comunităților prin protocol ar avea un caracter strict funcțional, întrucât ele ar urmări să evite să intervină un obstacol în calea funcționării și independenței Comunităților. De altfel, Comisia nu ar fi demonstrat în ce măsură taxa regională poate constitui un obstacol în calea funcționării și independenței Comunităților, iar plata unui supliment la chirie de către instituțiile europene în niciun caz nu ar putea fi considerată ca o măsură care afectează resursele bugetare disponibile pentru îndeplinirea misiunilor lor.

- 30 Guvernul belgian subliniază că, în ceea ce privește jurisprudența referitoare la articolul 13 din protocol, Comisia susține că aceasta ar fi aplicabilă și articolului 3 din același protocol, fără însă a preciza legătura între cele două dispoziții sau diferențele între obiectivele lor și domeniile lor respective de aplicare *ratione materiae* și *ratione persone*. Dimpotrivă, Curtea ar fi făcut în mod explicit distincția între jurisprudența privind articolul 13 și cea privind articolul 3 din protocol.
- 31 În plus, potrivit guvernului belgian, încercând să fie scutită de taxa regională, Comisia nu ar ține seama, în același timp, de principiul cooperării loiale care decurge din articolul 10 CE, care ar implica nu numai o obligație pentru statele membre de a lua toate măsurile pentru a garanta valabilitatea și eficacitatea dreptului comunitar, dar ar impune și instituțiilor Comunităților obligații reciproce de cooperare loială cu statele membre.

Aprecierea Curții

- 32 Cu titlul preliminar, trebuie determinat cadrul prezentei cauze.
- 33 În ceea ce privește articolul 23 din Convenția de la Viena, la care se referă părțile, trebuie reamintit că această convenție este un acord de drept internațional încheiat de statele membre și de state terțe în exercițiul competenței lor în domeniul relațiilor diplomatice. Ea privește, în principiu, relațiile bilaterale dintre state, iar nu

relațiile dintre Comunitate, care, de altfel, nu este parte la această convenție, și statul care găzduiește sediul unei instituții a Comunităților, în speță Regatul Belgiei.

- 34 În orice caz, după cum a subliniat avocatul general la punctele 35-37 din concluziile sale, chiar dacă Comunitatea trebuie să își exercite competențele respectând dreptul internațional (hotărârea din 24 noiembrie 1992, C-286/90, Poulsen și Diva Navigation, Rec., p. I-6019, punctul 9), Convenția de la Viena nu are o importanță determinantă în această cauză.
- 35 Întinderea imunității fiscale a Comunităților, fiind parte a dreptului comunitar, este cu prioritate determinată de articolul 3 din protocol, în mod special redactat cu luarea în considerare a caracteristicilor Comunităților.
- 36 Trebuie să se constate că articolul 3 din protocol stabilește două regimuri de imunitate, în funcție de categoria de impozite, directe sau indirecte. Articolul 3 primul paragraf din protocol este consacrat imunității Comunităților cu privire la impozite directe, în timp ce al doilea paragraf al acestui articol se referă la taxele și drepturile indirecte.
- 37 În ceea ce privește regimul privind impozitele directe, imunitatea este necondiționată și generală, întrucât Comunitățile, precum și activele acestora, veniturile și alte bunuri sunt scutite de orice impozitare directă la nivel național. În ceea ce privește regimul privind impozitele indirecte, imunitatea nu este nelimitată; dimpotrivă, ea este circumscrisă și supusă unor condiții (a se vedea în acest sens hotărârea din 26 octombrie 2006, Comunitatea Europeană, C-199/05, Rec., p. I-10485, punctul 31).

- 38 Având în vedere că această diferență de regim este esențială pentru a aprecia o imunitate, este indispensabil să se determine în care dintre cele două regimuri se înscrie un litigiu privind o pretinsă scutire fiscală.
- 39 În plus, în cadrul unei proceduri de constatare a neîndeplinirii obligațiilor, îi revine Comisiei să indice, deja în cursul fazei precontencioase, dispoziția concretă care definește o obligație a cărei nerespectare de către statul membru este invocată. Această obligație a Comisiei decurge, printre altele, din două cerințe, și anume din protecția dreptului la apărare al statului membru implicat într-o astfel de procedură, precum și din necesitatea unei delimitări clare a obiectului litigiului.
- 40 De fapt, procedura precontencioasă are ca obiectiv în special să acorde statului membru implicat posibilitatea să valorifice în mod util mijloacele sale de apărare împotriva obiecțiilor formulate de Comisie (hotărârea din 15 ianuarie 2002, Comisia/Italia, C-439/99, Rec., p. I-305, punctul 10, și hotărârea din 24 iunie 2004, Comisia/Țările de Jos, C-350/02, Rec., p. I-6213, punctul 18) și să asigure că procedura contencioasă eventuală are ca obiect un litigiu clar definit (hotărârile din 20 iunie 2002, Comisia/Germania, C-287/00, Rec., p. I-5811, punctul 17, și Comisia/Țările de Jos, citată anterior, punctul 19).
- 41 În ceea ce privește obiectul prezentei cauze, trebuie notat că, făcând trimitere la articolul 3 din protocol în avizul său motivat, precum și în cererea sa introductivă de instanță, Comisia nu specifică pe care dintre cele trei paragrafe își întemeiază acțiunea. Cu toate acestea, deși Comisia nu precizează în mod specific dispoziția care definește obligația pe care Regatul Belgiei nu a respectat-o, avizul motivat și cererea conțin elemente care permit să se deducă în mod clar motivarea concluziilor sale.

42 În primul rând, trebuie constatat că articolul 3 al treilea paragraf din protocol nu ar putea în mod vădit să fie folosit ca temei pentru orice fel de imunitate fiscală. În al doilea rând, trebuie să se constate că, nici în avizul motivat, nici în cererea sa, Comisia nu prezintă argumente specifice pentru a susține în ce fel Regatul Belgiei nu și-a îndeplinit obligațiile care decurg din articolul 3 al doilea paragraf din acest protocol. În schimb, în cursul procedurii în fața Cour de cassation, după cum reiese din punctul 11 din prezenta hotărâre, Comisia a propus să se adreseze Curții de Justiție întrebarea dacă imunitatea fiscală a Comunităților se opune instituirii unui impozit direct, cum este taxa regională.

43 Din faptul că, în avizul său motivat și în cererea sa, Comisia reia și citează cererea pe care a adresat-o Cour de cassation, în care califică în mod clar taxa regională ca „impozit direct”, reiese că obiecția prezentată de Comisie se înscrie în cadrul regimului imunității privind impozitele directe.

44 De altfel, chiar dacă protocolul nu conține definiția impozitului direct și nu există în acest sens dispoziții adoptate pentru punerea în aplicare a protocolului, anumite elemente de interpretare a acestei noțiuni sunt furnizate de Directiva 77/799/CEE a Consiliului din 19 decembrie 1977 privind asistența reciprocă acordată de autoritățile competente din statele membre în domeniul impozitării directe (JO L 336, p. 15, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 21). Această directivă, a cărei sferă de aplicare, înainte de a fi modificată prin Directiva 79/1070/CEE a Consiliului din 6 decembrie 1979 (JO L 331, p. 8, Ediție specială, 09/vol. 1, p. 32) era exclusiv rezervată impozitelor directe, a definit în articolul 1 alineatul (2) impozitul pe venit și taxa pe capital incluzând în această noțiune impozitele pe capitalul total și pe elementele de capital, indiferent de modul în care sunt percepute. În ceea ce privește taxa care, potrivit Comisiei și Consiliului, este impusă Comunităților, este evident că

ea se bazează pe articolul 3 alineatul 1 litera c) din ordonanță și că privește titularii de drepturi reale asupra imobilelor. Având în vedere că această taxă se aplică direct persoanelor în funcție de patrimoniul lor sau de drepturile lor reale cu valoare patrimonială, ea poate fi considerată ca fiind percepută asupra unui element de capital, în sensul Directivei 77/799.

- 45 În ceea ce privește articolul 3 alineatul 1 litera c) din ordonanță, trebuie în egală măsură reamintit că trăsăturile taxei regionale trebuie determinate ținând seama de toate persoanele care sunt obligate la plata acesteia, adică persoanele fizice și juridice în sarcina cărora este instituită taxa, și nu în funcție de consecințele financiare care decurg pentru Comunități în mod eventual și indirect din această taxă.
- 46 În consecință, taxa regională în discuție prezintă natura unui impozit direct și acțiunea Comisiei trebuie apreciată în contextul articolului 3 primul paragraf din protocol.
- 47 Este evident faptul că, în temeiul articolului 3 primul paragraf din acest protocol, Comunitățile sunt scutite de taxa instituită prin ordonanță atât în calitate de ocupant, cât și în calitate de proprietar sau locator al unui imobil. În sfera de aplicare a acestei ordonanțe, ele nu pot, prin urmare, să fie considerate contribuabili potrivit dreptului fiscal.
- 48 Comisia și Consiliul susțin, cu toate acestea, că reglementarea în cauză, care, fără a obliga în mod expres Comunitățile la plata acestei taxe, are ca efect și ca obiectiv să determine Comunitățile să suporte, chiar în mod indirect, dar totuși în mod necesar,

taxa respectivă, este contrară principiului imunității fiscale. Prin neluarea în considerare a acestei imunități, autorul ordonanței ar determina Comunitățile să participe la o contribuție de natură fiscală, prin intermediul stipulațiilor contractuale care transferă într-o manieră generală și sistematică asupra Comunităților sarcina impozitelor impuse asupra proprietarilor de imobile atunci când imobilele sunt închiriate Comunităților sau prin simpla răsfrângere a taxei în prețul chiriei.

49 Această argumentare nu poate fi reținută.

50 Dacă este stabilit că articolul 3 primul paragraf din protocol scutește Comunitățile de impozitele directe, în schimb, acesta nu prevede o astfel de scutire pentru cocontractanții acestora din urmă. Mai mult, această dispoziție nu prevede nimic cu privire la consecințele economice ale impozitelor directe la plata cărora sunt obligați cocontractanții respectivi. În consecință, transferul taxei regionale nu poate fi contestat de Comisie și Consiliu în temeiul articolului 3 primul paragraf din protocol.

51 Într-adevăr, pe de o parte, dacă acest transfer se realizează printr-o clauză contractuală care figurează în contractul de închiriere, el este în mod necesar conform voinței părților contractante, având în vedere că includerea unei astfel de clauze ține de libertatea contractuală a acestora din urmă. Pe de altă parte, atunci când transferul taxei regionale se face prin mărirea prețului chiriei, el ține tot de libertatea contractuală a părților, deoarece definirea conținutului contractului,

inclusiv determinarea unui element al contractului cum este cuantumul chiriei, necesită consimțământul acestora. În acest ultim caz, în plus, taxa regională impusă proprietarilor nu ar fi în mod necesar transferată, automat și integral, de către aceștia asupra locatarilor.

- 52 Este adevărat că poate exista o situație pe piața închirierilor imobiliare susceptibilă să inducă sau chiar să constrângă Comisia să accepte o astfel de clauză contractuală sau să plătească un preț al chiriei care ar neutraliza sau ar diminua pentru cocontractantul său sarcina unui impozit direct.
- 53 Cu toate acestea, o oarecare situație a pieței nu ar putea genera o imunitate fiscală, având în vedere că aceasta trebuie să rezulte dintr-un act de drept internațional, comunitar sau național.
- 54 Mai mult, dacă s-ar accepta argumentarea Comisiei și a Consiliului, s-ar putea șterge diferența între situațiile care țin și cele care nu țin de imunitatea fiscală, deschizând posibilitatea cererilor de imunitate fiscală privind orice fel de impozite directe, inclusiv impozitul pe venit și impozitul pe profit.
- 55 Această interpretare a articolului 3 primul paragraf din protocol, potrivit căreia această dispoziție nu poate servi ca temei pentru o scutire de la plata taxei regionale, nu poate fi infirmată, contrar a ceea ce susțin Comisia și Consiliul, nici prin finalitatea imunității fiscale a Comunităților, nici prin circumstanțele instituirii acestei taxe.

56 În ceea ce privește finalitatea acestei imunități, trebuie reamintit că ea rezultă din necesitatea de a garanta independența Comunităților față de statele membre și buna lor funcționare (hotărârea din 28 martie 1996, AGF Belgia, C-191/94, Rec., p. I-1859, punctul 19). Cu toate acestea, chiar dacă scutirea cocontractanților de la plata taxei regionale ar constitui un avantaj financiar pentru Comunități, trebuie să se constate că nu a fost prezentat de către Comisie niciun element concludent de natură să stabilească faptul că răsfrângerea asupra sa a acestei taxe ar putea să aducă atingere independenței Comunităților sau să împiedice buna lor funcționare (hotărârea Comunitatea Europeană, citată anterior, punctul 43). În plus, o interpretare prin prisma finalității unei dispoziții nu poate avea ca rezultat să lipsească de orice efect util textul clar și precis al acestei dispoziții (a se vedea în acest sens hotărârea Comunitatea Europeană, citată anterior, punctul 42, și, în ceea ce privește privilegiile și imunitățile Băncii Centrale Europene, hotărârea din 8 decembrie 2005, BCE/Germania, C-220/03, Rec., p. I-10595, punctul 31).

57 În ceea ce privește circumstanțele instituirii taxei regionale, trebuie admis faptul că obiectivul urmărit de legiuitorul regional a fost, fără îndoială, creșterea veniturilor fiscale. În această privință, trebuie reamintit că, în temeiul unei jurisprudențe constante, dacă fiscalitatea directă este de competența statelor membre, acestea din urmă trebuie totuși să o exercite cu respectarea dreptului comunitar (hotărârea din 26 octombrie 2006, C-345/05, Comisia/Portugalia, Rec., p. I-10633, punctul 10, și hotărârea din 14 noiembrie 2006, C-513/04, Kerckhaert și Morres, Rec., p. I-10967, punctul 15). Or, în măsura în care nu există o încălcare a acestuia din urmă, această competență permite statelor membre, în principiu, să introducă noi impozite, să determine alți contribuabili și alte scutiri decât cele prevăzute într-o reglementare analogă anterioară sau să mărească nivelul impozitării.

58 Această concluzie nu este infirmată de împrejurarea că, în timpul discuțiilor prilejuite de adoptarea ordonanței respective, ministrul competent al Regiunii Bruxelles-Capitală a menționat probabilitatea ca modificările pe care această ordonanță le va aduce legislației anterioare să ducă la o situație în care anumiți proprietari de imobile ar fi în măsură să reflecte această taxă în prețul plătit, printre

alții, de Comunități, în calitate de locatari. Într-adevăr, nu poate fi reproșată unui stat membru creșterea veniturilor fiscale prin includerea în sfera de aplicare a unei taxe a unor persoane susceptibile să acționeze drept cocontractanți ai Comunităților pentru simplul motiv că aceștia, în anumite împrejurări ale pieței, pot fi în măsură să reflecte în parte sau în întregime această taxă în prețurile bunurilor sau serviciilor furnizate Comunităților.

59 Trebuie adăugat că taxa regională se aplică, în temeiul articolului 3 alineatul 1 litera c) din ordonanță, proprietarilor imobilelor care depășesc o anumită suprafață și că acest tip de impozitare directă introdus de către legiuitorul regional este răspândit în statele membre.

60 În sfârșit, trebuie respinse argumentele Comisiei și ale Consiliului întemeiate, pe de o parte, pe jurisprudența Curții privind articolul 13 din protocol, care ar apăra scutirea fiscală împotriva tentativelor statelor membre de a aduce atingere acestui principiu în mod direct sau indirect (hotărârea din 24 februarie 1988, Comisia/Belgia, 260/86, Rec., p. 955, și hotărârea din 14 octombrie 1999, Vander Zwalmen și Massart, C-229/98, Rec., p. I-7113), și, pe de altă parte, pe faptul că, față de locatarii particulari care beneficiază de deducerea fiscală a chiriei și a costurilor, Comisia ar suporta o sarcină financiară mai mare.

61 Într-adevăr, după cum relevă guvernul belgian, această jurisprudență privește interpretarea dispozițiilor protocolului care îi scutesc pe funcționari și pe alți agenți ai Comunităților de impozitele naționale pe indemnizațiile, salariile și retribuțiile lor. Această scutire îi privește în mod special pe agenții Comunităților și se limitează la impunerile naționale care pot fi aplicate pe veniturile provenite din exercitarea

funcțiilor lor, venituri care fac obiectul unei impozitări comunitare. În schimb, în cauza de față nu există impozitare la nivel comunitar și, în plus, nu sunt în discuție decât dispozițiile protocolului care scutesc înseși Comunitățile de orice impozite directe (a se vedea în acest sens hotărârea AGF Belgia, citată anterior, punctul 14).

- 62 În ceea ce privește deductibilitatea din baza impozabilă a chiriei și a costurilor aferente locațiunii unui imobil pentru persoanele obligate la plata impozitului pe profit, trebuie să se constate că acest argument nu ar putea avea niciun efect în ceea ce privește soluționarea acestei acțiuni, având în vedere că instituțiile Comunităților nu urmăresc un scop lucrativ și au o natură complet diferită de cea a întreprinderilor care sunt supuse impozitului pe profit.
- 63 Având în vedere aceste motive, trebuie să se constate că introducerea taxei regionale nu este contrară nici formulării, nici obiectivelor articolului 3 primul paragraf din protocol.
- 64 În consecință, acțiunea Comisiei trebuie respinsă.

Cu privire la cheltuielile de judecată

- 65 În temeiul articolului 69 alineatul (2) din Regulamentul de procedură, partea care cade în pretenții este obligată, la cerere, la plata cheltuielilor de judecată. Întrucât

Regatul Belgiei a solicitat obligarea Comisiei la plata cheltuielilor de judecată, iar Comisia a căzut în pretenții, se impune obligarea acesteia la plata cheltuielilor de judecată. În conformitate cu articolul 69 alineatul (4) primul paragraf din același regulament, instituția care a intervenit în litigiu suportă propriile cheltuieli de judecată. Consiliul, parte intervenientă, va suporta, prin urmare, propriile cheltuieli de judecată.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera întâi) declară și hotărăște:

- 1) Respinge acțiunea.**
- 2) Obligă Comisia Comunităților Europene la plata cheltuielilor de judecată.**
- 3) Consiliul Uniunii Europene suportă propriile cheltuieli de judecată.**

Semnături

