Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (sixième chambre)

19 novembre 2015*

«Renvoi préjudiciel — Libre circulation des personnes — Égalité de traitement — Impôt sur le revenu — Revenus des contribuables non-résidents soumis à un prélèvement à la source — Exclusion de toute déduction fiscale liée à la situation personnelle du contribuable — Justification — Possibilité pour les contribuables non-résidents d'opter pour le régime applicable aux contribuables résidents et de bénéficier desdites déductions»

Dans l'affaire C-632/13,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Högsta förvaltningsdomstolen (Cour administrative suprême, Suède), par décision du 25 novembre 2013, parvenue à la Cour le 3 décembre 2013, dans la procédure

Skatteverket

contre

Hilkka Hirvonen,

LA COUR (sixième chambre),

composée de M. A. Borg Barthet, faisant fonction de président de chambre, M^me^ M. Berger (rapporteur) et M. S. Rodin, juges,

avocat général: M. M. Wathelet,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour le Skatteverket, par M. T. Wallén,

— pour M^me^ Hirvonen, par elle-même,

— pour le gouvernement suédois, par M^mes^ A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson et K. Sparrman ainsi que par MM. L. Swedenborg et C. Hagerman, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement belge, par M^me^ M. Jacobs et M. J.-C. Halleux, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement danois, par M. C. Thorning et M^me^ M. Wolff, en qualité d'agents,

* Langue de procédure: le suédois.

— pour le gouvernement allemand, par M. T. Henze et M^me^ K. Petersen, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement espagnol, par MM. L. Banciella Rodríguez-Miñón et A. Rubio González, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement néerlandais, par M^mes^ M. Bulterman et M. de Ree, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement portugais, par MM. L. Inez Fernandes et J. Martins da Silva ainsi que par M^me^ M. Rebelo, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement finlandais, par M. S. Hartikainen, en qualité d'agent,

— pour la Commission européenne, par MM. W. Roels et J. Enegren, en qualité d'agents,

vu la décision prise, l'avocat général entendu, de juger l'affaire sans conclusions,

rend le présent

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 45 TFUE.

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant le Skatteverket (administration fiscale) à M^me^ Hirvonen et portant sur le refus du premier d'accorder à la seconde des avantages fiscaux au titre de l'impôt sur le revenu pour l'année 2005.

Le cadre juridique

3 En vertu de la loi (1999:1229) relative à l'impôt sur le revenu [Inkomstskattelagen (1999:1229), ci-après la «loi relative à l'impôt sur le revenu»], les contribuables résidents en Suède sont soumis à une obligation fiscale illimitée, au sens où ils sont assujettis dans cet État membre au titre de tous les revenus qu'ils acquièrent tant sur le territoire national qu'à l'étranger.

4 La loi relative à l'impôt sur le revenu opère à cet égard une distinction entre les revenus professionnels, à savoir les revenus du travail sous leurs différentes formes, et les revenus du capital, cette dernière catégorie de revenus étant imposée séparément. Lors du calcul des revenus imposables, il est appliqué un abattement au titre des frais exposés aux fins d'acquérir et de conserver ces revenus imposables. Peuvent en outre être accordés un abattement de base et certaines autres déductions liées à la situation personnelle du contribuable concerné.

5 Les revenus professionnels imposables sont soumis à un impôt sur le revenu communal et national. Le taux de l'impôt sur le revenu communal a un caractère proportionnel et varie, en fonction de la commune ou de la région, entre 29 % et 34 %. Il est en moyenne légèrement supérieur à 30 %.

6 Le taux de l'impôt sur le revenu national est progressif et se situe entre 20 % et 22 %. Cet impôt est prélevé sur les revenus professionnels dès que le revenu imposable dépasse un certain montant. Les revenus du capital imposables sont soumis à un taux d'imposition national de 30 %.

7 Si un déficit apparaît lors du calcul des revenus du capital, il est consenti une réduction de 30 % de la partie du déficit inférieure à 100 000 couronnes suédoises (SEK) (environ 10 600 euros) et de 21 % pour le surplus.

8 De leur côté, les contribuables non-résidents sont, en principe, soumis en Suède à une obligation fiscale limitée, leurs revenus du travail faisant l'objet d'un prélèvement à la source définitif d'un taux de 25 % (ci-après le «régime d'imposition à la source») en vertu de la loi (1991:586) relative à l'imposition spéciale sur le revenu des personnes domiciliées à l'étranger [Lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, ci-après la «loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu»].

9 Il n'existe, pour le contribuable non-résident, de droit à déduction ni pour les frais liés à l'acquisition et à la conservation des revenus ni pour les frais personnels. En revanche, le taux d'imposition est plus bas que celui appliqué dans le cadre du régime de l'impôt sur le revenu des contribuables résidents (ci-après le «régime d'imposition ordinaire»). Le prélèvement à la source étant définitif, le contribuable non-résident n'est plus obligé de déclarer ses revenus. Selon la juridiction de renvoi, l'objectif d'un tel prélèvement à la source consiste à soulager le contribuable, tout en allégeant les tâches de gestion du Trésor public.

10 En vertu de l'article 5 de la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu, font partie des revenus imposables, notamment, les rémunérations et les avantages comparables trouvant leur origine dans un emploi ou un stage rémunéré en Suède. En revanche, l'obligation fiscale au sens de cette loi ne s'applique ni aux revenus résultant d'une activité économique indépendante exercée en Suède ni aux revenus du capital, ceux-ci étant soumis au régime d'imposition ordinaire.

11 Les revenus constitués par des pensions ou des indemnités de maladie versées en application de la législation relative à la sécurité sociale sont, lorsqu'ils dépassent un certain seuil, également imposables en vertu de l'article 5, premier alinéa, point 4, de la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu. Toutefois, une partie de ces revenus est exemptée d'imposition. Cette exemption, qui a été introduite afin d'éviter que l'impôt acquitté soit plus élevé que celui à la charge des personnes soumises à une obligation fiscale illimitée, a été déterminée de manière à correspondre à l'abattement maximal appliqué dans le cadre du régime d'imposition ordinaire.

12 Depuis l'année 2005, à la suite de l'arrêt Wallentin (C-169/03, EU:C:2004:403), les contribuables non-résidents ont la faculté de choisir le régime d'imposition ordinaire plutôt que le régime d'imposition à la source. Lorsqu'elles optent en faveur du premier de ces régimes, ces personnes bénéficient d'un abattement tenant compte des frais d'acquisition et de conservation des revenus. Si elles ont acquis la totalité ou la quasi-totalité de leurs revenus en Suède, elles ont également droit à certains autres allègements fiscaux, tels que la possibilité de déduire, sous certaines conditions, les frais relatifs aux intérêts d'emprunt qui ne peuvent être déduits dans l'État de résidence.

La procédure au principal et la question préjudicielle

13 M^me^ Hirvonen a établi sa résidence habituelle en Finlande au cours de l'année 2000 après avoir travaillé en Suède pendant toute sa vie professionnelle. Ses revenus proviennent exclusivement de Suède et sont constitués d'une pension, d'une rente viagère et d'indemnités de maladie. Au cours de l'année en cause au principal, elle n'a exposé, en Finlande, outre des frais de la vie courante, que des dépenses relatives à des intérêts versés au titre d'un prêt immobilier (ci-après les «intérêts d'emprunt»).

14 En vertu de la convention sur la double imposition conclue entre la Suède et la Finlande, dans sa version applicable au litige au principal, les revenus perçus en Suède sont exclusivement imposables dans cet État membre. M^me^ Hirvonen n'ayant perçu aucun revenu en Finlande, elle n'a pu déduire ses intérêts d'emprunt dans le cadre d'une imposition dans ce dernier État.

15 De son côté, l'administration fiscale suédoise a imposé, au titre de l'année 2005, les revenus de M^me^ Hirvonen sur la base de la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu, sans lui accorder la déduction de ses intérêts d'emprunt.

16 M^me^ Hirvonen, qui avait refusé que ses revenus soient imposés dans le cadre du régime d'imposition ordinaire, puisqu'une telle imposition aurait entraîné pour elle une charge fiscale plus élevée que celle résultant du régime d'imposition à la source, y compris en tenant compte de la déduction de ses intérêts d'emprunt, a contesté cette décision devant le länsrätten i Stockholms län (tribunal administratif départemental de Stockholm), en invoquant le droit de bénéficier d'une telle déduction dans le cadre du régime d'imposition à la source. Cette juridiction a rejeté le recours.

17 Le Kammarrätten i Stockholm (cour administrative d'appel de Stockholm), devant lequel M^me^ Hirvonen avait interjeté appel de la décision du länsrätten i Stockholms län (tribunal administratif départemental de Stockholm), a accordé à l'intéressée, en se fondant sur la législation de l'Union, le droit à déduction sollicité. L'administration fiscale a introduit un pourvoi contre cet arrêt devant la juridiction de renvoi.

18 Devant cette dernière juridiction, l'administration fiscale soutient que la déduction des intérêts payés au titre d'un prêt immobilier n'est possible que dans le cadre du régime d'imposition ordinaire, régime que les contribuables non-résidents ont la faculté de choisir. La Cour aurait confirmé la légalité d'un tel droit d'option dans son arrêt Gerritse (C-234/01, EU:C:2003:340). En outre, la situation dans l'affaire au principal ne serait pas, selon cette administration, comparable à celle ayant donné lieu à l'arrêt Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148). Le sens et la finalité de l'imposition à la source, imposition dont l'existence est reconnue comme un principe fondamental du droit fiscal international, à savoir alléger la charge du contribuable et simplifier la tâche de l'administration, instituée par la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu, s'opposeraient à la possibilité de déduire les dépenses et les frais exposés.

19 La juridiction de renvoi voit néanmoins certains points de convergence entre l'affaire au principal et celle ayant donné lieu à l'arrêt Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), puisque, dans cette dernière affaire, la Cour a jugé que la circonstance qu'un contribuable non-résident a la possibilité d'opter en faveur du régime fiscal des contribuables résidents plutôt que d'être soumis à celui applicable aux contribuables non-résidents ne saurait retirer à un avantage fiscal spécifique, son caractère discriminatoire. La juridiction de renvoi relève cependant que, contrairement aux circonstances de l'affaire ayant donné lieu à l'arrêt Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), l'affaire en cause au principal concerne un avantage fiscal qui n'est pas spécifique et que, en Suède, un contribuable non-résident peut choisir, pour l'imposition de ses revenus, entre «deux systèmes totalement différents».

20 C'est dans ces circonstances que le Högsta förvaltningsdomstolen (Cour administrative suprême) a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«L'article 45 TFUE doit-il être interprété en ce sens qu'il s'oppose à ce que la législation d'un État membre dispose qu'une personne qui est domiciliée dans un autre État membre – et qui a acquis la totalité ou la quasi-totalité de ses revenus dans le premier État membre – a le droit de choisir entre deux régimes d'imposition entièrement différents, à savoir soit être imposée au moyen d'un prélèvement à la source avec un taux d'imposition plus bas, mais sans bénéficier du droit aux allègements fiscaux que comporte l'application du régime d'imposition ordinaire sur le revenu, soit être imposée dans le cadre dudit système ordinaire et pouvoir ainsi bénéficier des allègements fiscaux en question?»

Sur la question préjudicielle

21 À titre liminaire, il convient de rappeler que, selon la jurisprudence de la Cour, une personne retraitée, telle que M^me^ Hirvonen, qui quitte l'État membre dans lequel elle a passé l'ensemble de sa vie professionnelle pour s'installer dans un autre État membre, peut se prévaloir, lorsque sa situation ne relève pas de la libre circulation garantie par l'article 45 TFUE, du droit de libre circulation en tant que citoyen de l'Union en vertu de l'article 21 TFUE (voir, en ce sens, arrêt Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, points 16 à 23).

22 Il convient donc d'apprécier la situation de M^me^ Hirvonen au regard de l'article 21 TFUE.

23 S'agissant de l'imposition de revenus professionnels en Suède, il ressort du dossier que les contribuables non-résidents ont la possibilité de choisir entre deux régimes d'imposition distincts.

24 En principe, leur impôt est prélevé par une retenue à la source dont le taux est de 25 %. L'assiette de cette retenue est l'ensemble des revenus bruts du contribuable. Lorsque les revenus bruts se composent de pensions, une partie de celles-ci est exemptée de l'imposition, le montant de cette exemption correspondant à l'abattement maximal dont peuvent bénéficier les contribuables résidents qui se trouvent dans une situation semblable. Il n'existe pas, dans le cadre du régime d'imposition à la source, de droit à des déductions particulières, telles que celles dont bénéficient les résidents dans le cadre du régime d'imposition ordinaire.

25 Toutefois, en vertu du droit d'option qui leur est reconnu, les contribuables non-résidents ont la faculté de choisir le régime d'imposition ordinaire et, partant, de bénéficier des déductions liées à leur situation personnelle et familiale. En particulier, ce régime autorise la déduction des intérêts payés au titre d'un prêt immobilier, lorsque ceux-ci ne peuvent être déduits dans l'État de résidence.

26 À cet égard, il ressort du dossier que, dans l'affaire au principal, M^me^ Hirvonen, qui a opté pour le régime d'imposition à la source, demande néanmoins à bénéficier de la possibilité de déduire ses intérêts d'emprunt, alors que cette possibilité est, en droit national, réservée au seul régime d'imposition ordinaire.

27 Partant, dans ces circonstances particulières, il convient de comprendre la question posée par la juridiction de renvoi comme visant, en substance, à savoir si le fait qu'une législation refuse d'accorder aux contribuables non-résidents, qui tirent la plus grande partie de leurs revenus de l'État source et qui ont opté pour le régime d'imposition à la source, les mêmes déductions personnelles que celles qui sont accordées aux résidents dans le cadre de la procédure ordinaire d'établissement de l'assiette de l'impôt, constitue une discrimination contraire à l'article 21 TFUE.

28 À cet égard, il convient de rappeler que, si la fiscalité directe relève de la compétence des États membres, il n'en reste pas moins que ces derniers doivent exercer celle-ci dans le respect du droit de l'Union (voir, notamment, arrêt Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, point 36 et jurisprudence citée).

29 Il y a également lieu de rappeler que les règles d'égalité de traitement prohibent non seulement les discriminations ostensibles fondées sur la nationalité, mais encore toutes formes dissimulées de discrimination qui, par application d'autres critères de distinction, aboutissent en fait au même résultat (voir, notamment, arrêt Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, point 37 et jurisprudence citée).

30 Selon une jurisprudence constante de la Cour, une discrimination ne peut consister que dans l'application de règles différentes à des situations comparables ou bien dans l'application de la même règle à des situations différentes (voir, notamment, arrêts Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, point 30, et Gschwind, C-391/97, EU:C:1999:409, point 21).

31 À cet égard, il ressort également de la jurisprudence de la Cour que, en matière d'impôts directs, la situation des résidents et celle des non-résidents dans un État ne sont, en règle générale, pas comparables dans la mesure où le revenu perçu sur le territoire d'un État par un non-résident ne constitue le plus souvent qu'une partie de son revenu global, centralisé au lieu de sa résidence, et que la capacité contributive personnelle du non-résident, résultant de la prise en compte de l'ensemble de ses revenus et de sa situation personnelle et familiale, peut s'apprécier le plus aisément à l'endroit où il a le centre de ses intérêts personnels et patrimoniaux, ce qui correspond en général à sa résidence habituelle (arrêt Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, point 15 et jurisprudence citée).

32 Aussi, le fait pour un État membre de ne pas faire bénéficier un non-résident de certains avantages fiscaux qu'il accorde au résident n'est-il, en règle générale, pas discriminatoire, compte tenu des différences objectives entre la situation des résidents et celle des non-résidents tant du point de vue de la source des revenus que de la capacité contributive personnelle ou de la situation personnelle et familiale (arrêt Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, point 16 et jurisprudence citée).

33 La Cour a toutefois jugé qu'il en va différemment dans le cas où le non-résident ne perçoit pas de revenu significatif dans l'État de sa résidence et tire l'essentiel de ses ressources imposables d'une activité exercée dans l'État d'emploi, de telle sorte que l'État de résidence n'est pas en mesure de lui accorder les avantages résultant de la prise en compte de sa situation personnelle et familiale (arrêt Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, point 17 et jurisprudence citée).

34 En effet, s'agissant d'un non-résident qui perçoit, dans un État membre autre que celui de sa résidence, l'essentiel de ses revenus, la discrimination consiste en ce que la situation personnelle et familiale de ce non-résident n'est prise en compte ni dans l'État de résidence ni dans l'État d'emploi indépendamment des différents taux applicables en vertu de lois telles que celles en cause au principal, à savoir la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu et la loi relative à l'impôt sur le revenu (voir, en ce sens, arrêt Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, point 17).

35 Ce raisonnement s'applique, selon la jurisprudence de la Cour, à tous les avantages fiscaux liés à la capacité contributive du non-résident qui ne sont pris en compte ni dans l'État de résidence ni dans l'État d'emploi (voir, en ce sens, arrêt Lakebrink et Peters-Lakebrink, C-182/06, EU:C:2007:452, point 34) et également, mutatis mutandis, dans une situation où les revenus imposables sont constitués par une pension de retraite (arrêt Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, point 29).

36 En l'occurrence, M^me^ Hirvonen ne percevait, à l'époque en cause au principal, aucun revenu imposable dans l'État de résidence, ses revenus étant constituées notamment par sa pension de retraite résultant de ses activités professionnelles en Suède. Il appartenait, dès lors, en principe, à ce dernier État de prendre en compte la situation personnelle et familiale de M^me^ Hirvonen.

37 Or, force est de constater qu'il ressort de la décision de renvoi que le Royaume de Suède garantit, dans le cadre de la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu, laquelle a procédé à une adaptation de l'imposition des contribuables non-résidents en prévoyant, notamment, un taux unique inférieur à celui appliqué aux contribuables résidents, que les premiers ne soient pas traités de manière plus désavantageuse que les seconds.

38 Ainsi, toujours selon cette décision, les contribuables non-résidents sont soumis, lorsqu'ils optent en faveur d'une imposition de leurs revenus dans le cadre du régime d'imposition à la source, à une charge fiscale qui est, en règle générale, moins lourde que celle qui pèse, pour des revenus comparables, sur les contribuables résidents.

39 C'est précisément cet élément qui distingue les faits de l'affaire au principal de ceux, spécifiques, de l'affaire ayant conduit à l'arrêt Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148).

40 En effet, dans cette dernière affaire, où était en cause la compatibilité avec le droit de l'Union d'un avantage fiscal risquant de jouer principalement au détriment des contribuables non-résidents, la question était de savoir si la possibilité, pour ces derniers, d'opter pour le régime fiscal des contribuables résidents était susceptible de retirer à cet avantage son caractère discriminatoire.

41 Pour répondre à cette question par la négative, la Cour a expliqué que la possibilité de choisir entre un régime fiscal discriminatoire et un autre qui ne l'est prétendument pas n'est pas susceptible d'exclure les effets discriminatoires du premier de ces deux régimes fiscaux. Admettre le contraire aurait pour conséquence, selon la Cour, de valider un régime fiscal dont l'existence demeure constitutive, en soi, d'une violation de l'article 49 TFUE en raison de son caractère discriminatoire. La Cour a par ailleurs

indiqué qu'un régime national restreignant la liberté d'établissement demeure tout aussi incompatible avec le droit de l'Union, quand bien même son application serait facultative (arrêt Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, points 50 à 53).

42 La Cour a ainsi conclu que le choix ouvert aux contribuables non-résidents d'opter pour le régime applicable aux contribuables résidents était dépourvu d'effet neutralisant quant à la discrimination au sens de l'article 49 TFUE (arrêt Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, point 54).

43 Or, par contraste, dans l'affaire au principal, s'il est vrai que les contribuables non-résidents jouissent de la possibilité d'opter pour le régime d'imposition ordinaire, destiné à titre principal aux contribuables résidents, il ressort du dossier soumis à la Cour que le régime d'imposition à la source est globalement plus favorable que le régime d'imposition ordinaire et implique pour les contribuables non-résidents des efforts moindres que ceux requis des contribuables résidents.

44 Une différence de traitement entre les contribuables non-résidents et les contribuables résidents, consistant en ce que les revenus bruts des premiers sont soumis à une imposition définitive à un taux unique au moyen d'un prélèvement à la source, alors que les revenus nets des seconds sont imposés selon un barème progressif assorti d'un abattement de base, est compatible avec le droit de l'Union à la condition que le taux unique ne soit pas plus élevé que le taux résultant de l'application effective pour l'intéressé du barème progressif aux revenus nets au-delà de l'abattement de base (voir, en ce sens, arrêt Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, points 53 et suivants).

45 Dans l'affaire au principal, il ressort du dossier soumis à la Cour que M^me^ Hirvonen aurait payé des impôts plus élevés si elle avait choisi d'être assimilée à un contribuable résident et d'être ainsi soumise au régime d'imposition ordinaire. C'est la raison pour laquelle elle a opté en faveur du régime d'imposition à la source, régi par la loi relative à l'imposition spéciale sur le revenu. Dans la mesure où elle a bénéficié d'une imposition plus avantageuse que celle qui lui aurait été appliquée si elle avait choisi le régime d'imposition ordinaire, M^me^ Hirvonen ne saurait de surcroît prétendre à l'avantage fiscal qui lui aurait été accordé dans le cadre du régime d'imposition ordinaire.

46 Le refus de reconnaître la déduction personnelle en cause au principal doit, comme le relève l'administration fiscale dans ses observations, dans les circonstances telles que celles de l'affaire au principal, plutôt être accepté comme un élément inhérent au régime d'imposition à la source, puisque celui-ci vise tant à simplifier la tâche de cette administration qu'à soulager le contribuable non-résident. Ainsi, lorsque ce dernier opte pour un tel régime, ladite administration est dispensée de la tâche de prélever l'impôt auprès dudit contribuable, de telle sorte qu'il n'est pas nécessaire qu'elle ait une vue exacte de la situation personnelle et familiale de celui-ci. Parallèlement, ce même contribuable est déchargé de toute obligation de coopération, en ce sens qu'il n'est pas tenu de remettre une déclaration fiscale en suédois pour les revenus qu'il perçoit en Suède et n'est, par conséquent, pas obligé de se familiariser avec le système fiscal d'un État membre autre que l'État de résidence.

47 Dès lors, il convient de constater qu'il est conforme à l'essence du régime d'imposition à la source que toutes les dépenses réellement exposées par un assujetti ne puissent être prises en considération dans le cadre de ce type d'imposition, étant donné que l'impôt est prélevé auprès du débiteur de prestations nationales dans l'État source. En règle générale, ce débiteur n'est pas censé tenir compte de certaines dépenses et la prise en considération globale de celles-ci irait à l'encontre de la simplification recherchée par ce régime.

48 Partant, le refus, par une réglementation nationale telle que celle en cause au principal, d'accorder à un contribuable non-résident la possibilité de déductions particulières est dépourvu de pertinence quant à l'éventuelle méconnaissance du droit de l'Union par cette réglementation, tant que ce contribuable n'est pas soumis à une charge fiscale globalement supérieure à celle qui pèse sur les contribuables résidents et sur les personnes qui leur sont assimilées, dont la situation est comparable à la sienne.

49 Il résulte de tout ce qui précède que le refus, dans le cadre de l'imposition sur les revenus, d'accorder aux contribuables non-résidents, qui tirent la plus grande partie de leurs revenus de l'État source et qui ont opté pour le régime d'imposition à la source, les mêmes déductions personnelles que celles qui sont accordées aux contribuables résidents dans le cadre du régime d'imposition ordinaire ne constitue pas une discrimination contraire à l'article 21 TFUE lorsque les contribuables non-résidents ne sont pas soumis à une charge fiscale globalement supérieure à celle qui pèse sur les contribuables résidents et sur les personnes qui leur sont assimilées, dont la situation est comparable à la leur.

50 La procédure revêtant, à l'égard des parties au principal, le caractère d'un incident soulevé devant la juridiction de renvoi, il appartient à celle-ci de statuer sur les dépens. Les frais exposés pour soumettre des observations à la Cour, autres que ceux desdites parties, ne peuvent faire l'objet d'un remboursement.

Sur les dépens

Par ces motifs, la Cour (sixième chambre) dit pour droit:

Le refus, dans le cadre de l'imposition sur les revenus, d'accorder aux contribuables non-résidents, qui tirent la plus grande partie de leurs revenus de l'État source et qui ont opté pour le régime d'imposition à la source, les mêmes déductions personnelles que celles qui sont accordées aux contribuables résidents dans le cadre du régime d'imposition ordinaire, ne constitue pas une discrimination contraire à l'article 21 TFUE lorsque les contribuables non-résidents ne sont pas soumis à une charge fiscale globalement supérieure à celle qui pèse sur les contribuables résidents et sur les personnes qui leur sont assimilées, dont la situation est comparable à la leur.

Signatures