Recueil de la jurisprudence

ARRÊT DE LA COUR (première chambre)

21 mai 2015 *

«Renvoi préjudiciel — Protocole sur les privilèges et immunités de l'Union européenne — Article 12, second alinéa — Taxe perçue au profit des localités à charge des personnes disposant ou jouissant d'une habitation sur le territoire de celles-ci — Plafonnement — Mesure sociale — Prise en compte des traitements, des salaires et des émoluments versés par l'Union européenne à ses fonctionnaires et autres agents»

Dans l'affaire C-349/14,

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Conseil d'État (France), par décision du 2 juillet 2014, parvenue à la Cour le 21 juillet 2014, dans la procédure

Ministre délégué, chargé du budget

contre

Marlène Pazdziej,

LA COUR (première chambre),

composée de M. A. Tizzano, président de chambre, MM. A. Borg Barthet, E. Levits, M^me^ M. Berger et M. F. Biltgen (rapporteur), juges,

avocat général: M. P. Mengozzi,

greffier: M. A. Calot Escobar,

vu la procédure écrite,

considérant les observations présentées:

— pour le gouvernement français, par MM. D. Colas et J.-S. Pilczer, en qualité d'agents,

— pour le gouvernement belge, par MM. S. Vanrie et J.-C. Halleux, en qualité d'agents,

— pour la Commission européenne, par M^mes^ F. Clotuche-Duvieusart et I. Martínez del Peral ainsi que M. W. Roels, en qualité d'agents,

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

rend le présent

* Langue de procédure: le français.

Arrêt

1 La demande de décision préjudicielle porte sur l'interprétation de l'article 12, second alinéa, du protocole sur les privilèges et immunités de l'Union européenne, annexé aux traités UE, FUE et CEEA (ci-après le «protocole»).

2 Cette demande a été présentée dans le cadre d'un litige opposant le ministre délégué, chargé du budget, à M[me] Pazdziej au sujet de la prise en compte du traitement que lui verse l'Union européenne en vue du plafonnement de la cotisation due au titre d'une taxe perçue au profit des collectivités territoriales, dénommée «taxe d'habitation», établie à charge des personnes disposant ou jouissant à titre privatif de locaux à usage d'habitation en France au 1[er] janvier de l'année d'imposition.

Le cadre juridique

Le droit de l'Union

3 L'article 12 du protocole dispose:

«Dans les conditions et suivant la procédure fixée par le Parlement européen et le Conseil statuant par voie de règlements conformément à la procédure législative ordinaire et après consultation des institutions concernées, les fonctionnaires et autres agents de l'Union sont soumis au profit de celle-ci à un impôt sur les traitements, salaires et émoluments versés par elle.

Ils sont exempts d'impôts nationaux sur les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union.»

Le droit français

4 L'article 1414 A du code général des impôts français, dans sa version applicable aux faits au principal, détermine comme suit les modalités de calcul du plafonnement de la cotisation due au titre de la taxe d'habitation:

«I. Les contribuables autres que ceux mentionnés à l'article 1414, dont le montant des revenus de l'année précédente n'excède pas la limite prévue au II de l'article 1417, sont dégrevés d'office de la taxe d'habitation afférente à leur habitation principale pour la fraction de leur cotisation qui excède 3,44 % de leur revenu au sens du IV de l'article 1417 diminué d'un abattement fixé à:

a. 5 038 euros pour la première part de quotient familial, majoré de 1 456 euros pour les quatre premières demi-part et de 2 575 euros pour chaque demi-part supplémentaire à compter de la cinquième, en France métropolitaine;

[...]

II. 1. Pour l'application du I:

a. Le revenu s'entend du revenu du foyer fiscal du contribuable au nom duquel la taxe est établie;

[...]»

5 L'article 1417 dudit code précise les seuils et le mode de calcul du revenu fiscal de référence:

«[...]

II. Les dispositions de l'article 1414 A sont applicables aux contribuables dont le montant des revenus de l'année précédant celle au titre de laquelle l'imposition est établie n'excède pas la somme de 23 224 euros, pour la première part de quotient familial, majorée de 5 426 euros pour la première demi-part et 4 270 euros à compter de la deuxième demi-part supplémentaire, retenues pour le calcul de l'impôt sur le revenu afférent auxdits revenus [...].

[...]

IV. 1° Pour l'application du présent article, le montant des revenus s'entend du montant net après application éventuelle des règles de quotient définies à l'article 163-0 A des revenus et plus-values retenus pour l'établissement de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente.

Ce montant est majoré:

[...]

c) du montant des revenus [...] perçus par les fonctionnaires des organisations internationales [...];

[...]»

Le litige au principal et la question préjudicielle

6 M[me] Pazdziej, fonctionnaire de l'Union, est propriétaire d'une maison à Lomme (France) avec son partenaire, auquel elle est liée par un «pacte civil de solidarité», au sens du droit civil français.

7 Considérant que, en application de l'article 12, second alinéa, du protocole, les rémunérations qu'elle perçoit de l'Union ne sont pas à prendre en compte dans le calcul du revenu fiscal de référence intervenant pour la détermination du plafonnement de la taxe d'habitation établie à raison de la maison qu'elle occupe avec son partenaire, elle a demandé à l'administration fiscale compétente le dégrèvement d'office de cette taxe pour l'année 2010.

8 Par jugement du 13 mai 2013, le tribunal administratif de Lille (France) a fait droit à cette demande.

9 Le ministre délégué, chargé du budget, s'est pourvu en cassation contre ce jugement devant la juridiction de renvoi. Celle-ci rappelle que, conformément à la jurisprudence de la Cour, les dispositions de l'article 12, second alinéa, du protocole excluent toute imposition non seulement directe mais également indirecte, par les États membres, des rémunérations versées par l'Union.

10 Toutefois, il ressortirait, d'une part, de l'arrêt Vander Zwalmen et Massart (C-229/98, EU:C:1999:501) que ces dispositions ne s'opposent pas à ce qu'un avantage fiscal, qui s'applique de manière non discriminatoire aux ménages disposant de revenus inférieurs à un certain montant, soit refusé aux ménages dont un des conjoints revêt la qualité de fonctionnaire ou d'autre agent de l'Union lorsque le traitement de ce dernier est supérieur à ce montant.

11 D'autre part, conformément à l'enseignement qui se dégagerait de l'arrêt Bourgès-Maunoury et Heintz (C-558/10, EU:C:2012:418), dans lequel était en cause le mode de détermination du montant plafonné de l'impôt français de solidarité sur la fortune, l'article 12 du protocole s'opposerait à prendre en compte, lors du calcul du montant de l'imposition due, les rémunérations des fonctionnaires et autres agents de l'Union.

12 Dans ces conditions, le Conseil d'État a décidé de surseoir à statuer et de poser à la Cour la question préjudicielle suivante:

«Les dispositions de l'article 12, second alinéa, du protocole s'opposent-elles à toute prise en compte, pour le calcul du revenu théorique d'un foyer fiscal, de la rémunération perçue par un fonctionnaire ou autre agent de l'Union, membre de ce foyer fiscal, dès lors que cette prise en compte est susceptible d'exercer une influence sur le montant de l'imposition due par ce foyer fiscal, ou y a-t-il lieu de continuer à tirer les conséquences de l'arrêt Vander Zwalmen et Massart (C-229/98, EU:C:1999:501) dans les cas où la prise en compte d'une telle rémunération n'a pour objet, en vue de l'application éventuelle d'une mesure sociale tendant à l'exonération du paiement d'une taxe, à l'octroi d'un abattement sur son assiette ou, plus généralement, à un allègement d'imposition, que de vérifier si le revenu théorique du foyer fiscal est ou non inférieur au seuil défini par le droit fiscal national pour l'octroi du bénéfice – éventuellement modulé en fonction du revenu théorique – de cette mesure sociale?»

Sur la question préjudicielle

13 Par sa question, la juridiction de renvoi demande, en substance, si l'article 12, second alinéa, du protocole doit être interprété en ce sens qu'il s'oppose à une réglementation nationale telle que celle en cause dans l'affaire au principal, qui prend en considération les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union à ses fonctionnaires et autres agents pour la détermination du plafonnement de la cotisation due au titre d'une taxe d'habitation perçue au profit des collectivités territoriales, en vue d'un dégrèvement éventuel de celle-ci.

14 Pour répondre à cette question, il y a lieu de rappeler que l'article 12 du protocole assure une imposition uniforme desdits traitements, salaires et émoluments pour tous les fonctionnaires et autres agents de l'Union, en empêchant notamment que, d'une part, par l'effet de la perception d'impôts nationaux différents, leur rémunération effective varie en raison de leur nationalité ou domicile et que, d'autre part, par l'effet d'une double imposition, cette rémunération soit anormalement grevée (arrêt Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, point 11).

15 Par conséquent, le droit de l'Union consacre la nette distinction existant entre les revenus soumis à l'empire des administrations fiscales nationales des États membres et les traitements des fonctionnaires et autres agents de l'Union, ces traitements étant exclusivement soumis, quant à leur imposabilité éventuelle, au droit de l'Union, tandis que les autres revenus des fonctionnaires restent soumis à l'imposition des États membres (voir, en ce sens, arrêt Humblet/État belge, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, p. 1158).

16 Il en découle que l'exemption prévue à l'article 12, second alinéa, du protocole ne concerne que les impôts nationaux de nature analogue à ceux dont l'Union frappe les mêmes sources de revenus (arrêt Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, point 12).

17 En outre, il convient de préciser qu'il a déjà été jugé que l'article 12, second alinéa, du protocole vise l'exemption de toute imposition nationale basée tant directement qu'indirectement sur les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union à leurs fonctionnaires ou autres agents. Elle s'oppose, par conséquent, à toute imposition nationale, quelles que soient sa nature ou ses modalités de perception, qui a pour effet de grever, directement ou indirectement, les fonctionnaires ou autres agents, en raison du fait qu'ils sont bénéficiaires d'une rémunération versée par l'Union, même si l'impôt en cause n'est pas calculé en proportion du montant de cette rémunération (arrêts Commission/Belgique, 260/86, EU:C:1988:91, point 10; Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, point 12; Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, point 14, et Vander Zwalmen et Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, point 24).

18 Ainsi, cette disposition interdit de tenir compte des traitements versés par l'Union à ses fonctionnaires et autres agents pour établir le taux des impôts dus sur d'autres revenus non exonérés, au cas où le droit fiscal national prévoit un système d'imposition progressive. En effet, un fonctionnaire serait imposé plus fortement quant à ses revenus privés du fait qu'il touche un traitement de la part de l'Union (voir, en ce sens, arrêt Humblet/État belge, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, p. 1160).

19 En revanche, l'article 12 du protocole n'oblige pas les États membres à accorder aux fonctionnaires et autres agents de l'Union les mêmes avantages qu'aux bénéficiaires définis selon les dispositions nationales applicables. Cet article exige seulement que, lorsqu'une telle personne est soumise à certaines taxes et qu'elle remplit les conditions de la législation nationale applicable, elle puisse bénéficier de tout avantage fiscal normalement ouvert aux assujettis, afin d'éviter qu'elle soit soumise à une charge fiscale plus élevée (arrêt Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, point 15) ou qu'elle fasse l'objet d'un traitement discriminatoire par rapport à tous les autres contribuables (voir, en ce sens, arrêt Vander Zwalmen et Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, point 26).

20 C'est à l'aune de ces considérations qu'il y a lieu de déterminer si l'article 12, second alinéa, du protocole s'oppose à la législation nationale en cause au principal.

21 Ainsi qu'il ressort du dossier soumis à la Cour, l'élément générateur de la taxe d'habitation est la disposition ou la jouissance à titre privatif d'une habitation dans une localité française, l'assiette de cette taxe étant constituée par la valeur locative cadastrale nette et le taux d'imposition déterminé par les autorités communales.

22 Dans ce contexte, la Cour a déjà jugé que l'imposition de la valeur locative du logement d'un fonctionnaire ou d'un autre agent de l'Union revêt un caractère objectif et ne présente aucun lien juridique avec les traitements, salaires et émoluments versés par celle-ci (arrêt Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, point 15).

23 Il en découle que la taxe d'habitation en cause dans l'affaire au principal ne saurait être assimilée à une imposition basée sur les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union à ses fonctionnaires et autres agents.

24 À cet égard, la circonstance que le montant de la cotisation due au titre de cette taxe puisse, le cas échéant, varier en fonction de celui des traitements, salaires et émoluments versés par l'Union n'est pas déterminante.

25 En effet, il importe de rappeler que, dans l'affaire au principal, c'est non pas le principe de la soumission d'un fonctionnaire ou d'un agent de l'Union à la taxe d'habitation qui fait débat, mais uniquement la prise en compte desdits traitements, salaires et émoluments versés par l'Union lors du calcul du revenu du foyer fiscal pris en considération pour déterminer si le redevable de cette taxe est susceptible de bénéficier d'un plafonnement de la cotisation due au titre de celle-ci.

26 Or, en premier lieu, il y a lieu de constater que la législation nationale en cause dans l'affaire au principal ne contient aucune disposition qui empêcherait les fonctionnaires et autres agents de l'Union de bénéficier du dégrèvement partiel de la taxe d'habitation aux mêmes conditions que celles applicables à tout autre contribuable susceptible de bénéficier de cet avantage, à savoir que le revenu fiscal de référence ne dépasse pas le seuil légalement défini.

27 En effet, la cause de l'exclusion au dégrèvement partiel de la taxe d'habitation ne réside pas dans le fait d'être fonctionnaire ou autre agent de l'Union percevant un salaire dépassant le seuil du revenu fiscal de référence, mais découle de la condition générale relative au montant des revenus ouvrant droit au bénéfice en cause, condition qui s'applique de manière non discriminatoire aux fonctionnaires et aux autres agents de l'Union comme à tout autre contribuable de l'État membre concerné.

28 En second lieu, il convient de rappeler, ainsi qu'il ressort du point 21 du présent arrêt, que l'impôt en cause au principal dépend essentiellement de la valeur locative du logement et ne vise ni la capacité contributive du contribuable ni l'ensemble de son patrimoine. En effet, la capacité contributive de celui-ci n'est prise en compte qu'aux fins de l'obtention de l'avantage fiscal et ne constitue pas l'objet même de la taxe d'habitation.

29 À cet égard, il y a lieu de souligner que le mécanisme du dégrèvement partiel de la taxe d'habitation a été introduit en vue d'éviter des situations d'injustice et constitue une mesure sociale permettant aux foyers fiscaux à revenu modeste de faire face aux impositions communales. Admettre une exclusion des traitements, des salaires et des émoluments versés par l'Union sur le fondement des dispositions de l'article 12 du protocole conduirait dès lors à une dénaturation de la mesure sociale instituée.

30 C'est au regard de toutes ces considérations que l'affaire au principal se distingue de celle ayant donné lieu à l'arrêt Bourgès-Maunoury et Heintz (C-558/10, EU:C:2012:418), dans lequel la Cour a jugé, d'une part, que la législation relative à l'impôt de solidarité sur la fortune en cause dans cette affaire présentait un lien avec les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union, dans la mesure où ces derniers sont pris en compte en vue de la détermination du taux final d'imposition et, d'autre part, que cette imposition avait pour effet de grever indirectement les revenus des fonctionnaires et des autres agents de l'Union.

31 Au vu de ce qui précède, il y a lieu de répondre à la question posée que l'article 12, second alinéa, du protocole doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause dans l'affaire au principal, qui prend en considération les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union à ses fonctionnaires et autres agents pour la détermination du plafonnement de la cotisation due au titre d'une taxe d'habitation perçue au profit des collectivités territoriales, en vue d'un dégrèvement éventuel de celle-ci.

Sur les dépens

32 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.

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

L'article 12, second alinéa, du protocole sur les privilèges et immunités de l'Union européenne, annexé aux traités UE, FUE et CEEA, doit être interprété en ce sens qu'il ne s'oppose pas à une réglementation nationale, telle que celle en cause dans l'affaire au principal, qui prend en considération les traitements, salaires et émoluments versés par l'Union européenne à ses fonctionnaires et autres agents pour la détermination du plafonnement de la cotisation due au titre d'une taxe d'habitation perçue au profit des collectivités territoriales, en vue d'un dégrèvement éventuel de celle-ci.

Signatures