HOTĂRÂREA CURȚII (Camera întâi)

15 octombrie 2026 *

„Trimitere preliminară – Privilegii și imunități ale Uniunii Europene – Articolul 343 TFUE. – Protocolul (nr. 7) privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene – Funcționarii și alți agenți ai Uniunii Europene – Articolul 12 – Nesupunerea la plata impozitelor naționale – Impozit pe donații – Articolul 13 primul paragraf – Supunere la plata acestui impozit în statul membru de reședință al funcționarului, care nu este nici statul de origine, nici statul în care acest funcționar își exercită funcțiile – Domiciliul fiscal al funcționarilor și al altor agenți ai Uniunii”

În cauza C-275/25 [Kolwager] [i],

având ca obiect o cerere de decizie preliminară formulată în temeiul articolului 267 TFUE de Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), prin decizia din 20 noiembrie 2024, primită de Curte la 9 aprilie 2025, în procedura

Finanzamt B

împotriva

A,

CURTEA (Camera întâi),

compusă din domnul F. Biltgen, președinte de cameră, domnii S. Gervasoni (raportor) și A. Kumin, doamna I. Ziemele și domnul M. Bošnjak, judecători,

avocat general: domnul N. Emiliou,

grefier: domnul V. Di Bucci,

având în vedere procedura scrisă,

luând în considerare observațiile prezentate:

– pentru A, de D. Salm, Rechtsanwalt;

– pentru guvernul german, de J. Möller și P.-L. Krüger, în calitate de agenți;

– pentru Comisia Europeană, de M. Heller și L. Hohenecker, în calitate de agenți,

* Limba de procedură: germana.

[i] Numele prezentei cauze este un nume fictiv. El nu corespunde numelui real al niciuneia dintre părțile din procedură.

după ascultarea concluziilor avocatului general în ședința din 23 aprilie 2026,

pronunță prezenta

Hotărâre

1 Prezenta cerere de decizie preliminară privește interpretarea articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul (nr. 7) privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene (JO 2012, C 326, p. 266) (denumit în continuare „Protocolul nr. 7”).

2 Această cerere de decizie preliminară se înscrie în cadrul unui litigiu între A, un membru al personalului Băncii Europene de Investiții (BEI), pe de o parte, și Finanzamt B (Administrația fiscală, Germania), pe de altă parte, în legătură cu plata impozitului pe donații în Germania.

Cadrul juridic

Dreptul Uniunii

Tratatul FUE

3 Articolul 343 TFUE prevede:

„Uniunea [Europeană] se bucură, pe teritoriile statelor membre, de privilegiile și imunitățile necesare pentru îndeplinirea misiunii sale, în condițiile definite în Protocolul încheiat la 8 aprilie 1965 privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene. Același regim se aplică și în cazul Băncii Centrale Europene și al Băncii Europene de Investiții.”

Protocolul nr. 7

4 Protocolul nr. 7 cuprinde un singur considerent, care are următorul cuprins:

„Întrucât, în conformitate cu dispozițiile articolului 343 din Tratatul privind funcționarea Uniunii Europene și cu articolul 191 din Tratatul de instituire a Comunității Europene a Energiei Atomice (CEEA), Uniunea Europeană și CEEA beneficiază pe teritoriul statelor membre de privilegiile și imunitățile necesare pentru îndeplinirea misiunii lor.”

5 Potrivit articolului 12 din acest protocol:

„În condițiile și respectând procedura stabilită de Parlamentul European și de Consiliu[l] [Uniunii Europene], hotărând prin regulamente, în conformitate cu procedura legislativă ordinară și după consultarea instituțiilor în cauză, toate indemnizațiile, salariile și retribuțiile plătite de Uniune funcționarilor și altor agenți ai acesteia sunt impozitate de aceasta.

Sunt scutite de impozite naționale indemnizațiile, salariile și retribuțiile plătite de Uniune propriilor funcționari și agenți.”

6 Articolul 13 din protocolul menționat prevede:

„În vederea aplicării impozitelor pe venituri, pe avere și pe moștenire, precum și a convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate între statele membre ale Uniunii, funcționarii și alți agenți ai Uniunii care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii, își stabilesc reședința pe teritoriul unui stat membru, altul decât statul în care au domiciliul fiscal la data intrării în serviciul Uniunii, sunt considerați atât în statul de reședință, cât și în cel de domiciliu fiscal ca și cum și-ar fi păstrat domiciliul în acest din urmă stat, dacă acesta din urmă este membru al Uniunii. Această dispoziție se aplică de asemenea soțului/soției, în măsura în care acesta/aceasta nu desfășoară activități profesionale proprii, precum și copiilor aflați în întreținerea și în grija persoanelor prevăzute de prezentul articol.

Bunurile mobile aparținând persoanelor prevăzute la paragraful anterior și care se află pe teritoriul statului de ședere sunt scutite de impozit pe succesiuni în acest stat; pentru stabilirea acestui impozit, bunurile mobile se consideră ca aflându-se în statul de domiciliu fiscal, sub rezerva drepturilor statelor terțe și a aplicării eventuale a dispozițiilor și convențiilor internaționale referitoare la dubla impunere.

Domiciliile dobândite numai în scopul exercitării de funcții în serviciul altor organizații internaționale nu sunt avute în vedere în aplicarea dispozițiilor prezentului articol.”

7 Articolul 17 din acest protocol are următorul conținut:

„Privilegiile, imunitățile și facilitățile sunt acordate funcționarilor și altor agenți ai Uniunii exclusiv în interesul acesteia din urmă.

[…]”

8 Articolul 21 primul alineat din Protocolul nr. 7 prevede:

„Prezentul protocol se aplică și Băncii Europene de Investiții, membrilor organelor acesteia, personalului ei și reprezentanților statelor membre, care participă la lucrările acesteia, […]”

Dreptul german

Legea privind impozitul pe succesiuni și pe donații

9 Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (Legea privind impozitul pe succesiuni și pe donații), astfel cum a fost publicată la 27 februarie 1997 (BGBl I, 1997, p. 378), în versiunea aplicabilă în litigiul principal, prevede la articolul 1, intitulat „Operațiuni impozabile”:

„(1) Sunt supuse impozitului pe succesiuni (sau pe donații):

1. transmiterile pentru cauză de moarte;

2. donațiile între vii; […]

[…]

(2) În măsura în care nu se prevede altfel, dispozițiile prezentei legi privind transmiterile pentru cauză de moarte se aplică, precum și donațiilor și donațiilor cu destinație specială […]”

10 Articolul 2 din această lege, intitulat „Obligația fiscală personală”, prevede:

„(1) Obligația fiscală se aplică:

1. în cazurile menționate la articolul 1 alineatul (1) punctele 1-3, întregului patrimoniu transmis în situația în care defunctul, la data decesului, donatorul, la data la care efectuează donația, sau beneficiarul, la data faptului generator al impozitului (articolul 9), are calitatea de rezident (supunere integrală la plata impozitului). Sunt considerați rezidente:
a) persoanele fizice care au domiciliul sau reședința obișnuită pe teritoriul național […]”

11 Articolul 7 din legea menționată, intitulat „Donațiile între vii”, prevede:

„(1) Sunt considerate donații între vii

1. orice liberalitate între vii, în măsura în care beneficiarul se îmbogățește prin aceasta pe cheltuiala donatorului;

[…]”

12 Articolul 9 din aceeași lege, intitulat „Faptul generator al impozitului”, are următorul cuprins:

„(1) Impozitul devine exigibil:

1. în cazul transmiterilor pentru cauză de moarte, la data decesului defunctului;

2) în cazul donațiilor între vii, la data efectuării donației;

[…]”

Codul fiscal

13 Abgabenordnung (Codul fiscal), astfel cum a fost publicat la 1 octombrie 2002 (BGBl I, 2002, p. 3866, rectificat prin BGBl I, 2003, p. 61), în versiunea aplicabilă în litigiul principal, prevede la articolul 8, intitulat „Domiciliul”:

„Domiciliul persoanei este acolo unde aceasta deține o locuință în împrejurări din care rezultă că păstrează și folosește locuința.”

14 Articolul 9 din acest cod, intitulat „Reședința obișnuită”, prevede:

„Reședința obișnuită a unei persoane este acolo unde aceasta locuiește în împrejurări din care rezultă că nu rămâne doar temporar în locul sau în regiunea respectivă. Se consideră reședință obișnuită în domeniul de aplicare al prezentei legi întotdeauna și de la început o ședere continuă pentru o durată mai mare de șase luni; întreruperile de scurtă durată nu sunt luate în considerare. A doua teză nu se aplică în cazul în care șederea este efectuată exclusiv pentru vizite, odihnă, tratament sau în scopuri private similare și nu durează mai mult de un an.”

Litigiul principal și întrebările preliminare

15 A este membru al personalului BEI din anul 1995, perioadă în care și-a mutat reședința din Austria în Luxemburg pentru a-și prelua atribuțiile în cadrul acestui organ. După căsătoria sa, în anul 2010, acesta s-a mutat din nou pentru a locui cu soția sa în Germania. Reclamantul a continuat să folosească apartamentul său din Luxemburg.

16 În anul 2013, el a primit de la fratele său rezident în Austria o donație în cuantum de 300 000 de euro.

17 Prin decizia din 13 aprilie 2017, administrația fiscală germană a stabilit cuantumul impozitului datorat de A pentru această donație la 56 000 de euro.

18 Contestația formulată de A împotriva acestei decizii, în care a invocat articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 și a susținut că trebuia să fie considerat ca având domiciliul său fiscal exclusiv în Austria, a fost respinsă prin decizia din 1 august 2019. Această administrație a considerat că A își stabilise un domiciliu fiscal suplimentar în Germania, în paralel cu domiciliul său fiscal din Austria, că acest din urmă domiciliu era unul fictiv și că A era supus deci integral impozitului pe donații în Germania.

19 Prin hotărârea din 16 septembrie 2021, Finanzgericht Rheinland-Pfalz (Tribunalul Fiscal din Renania-Palatinat, Germania) a admis acțiunea formulată de A, deoarece criteriul prevăzut la articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, referitor la motivul stabilirii reședinței pe teritoriul unei țări, alta decât cea în care are domiciliul fiscal, trebuia apreciat prin raportare la data intrării lui A în serviciul Uniunii. Potrivit acestei instanțe, schimbări intervenite ulterior, în special o mutare a reședinței din motive personale, ar fi lipsite de relevanță atât timp cât agentul ar continua să fie angajat în serviciul Uniunii, iar reședința sa efectivă ar prezenta o legătură geografică cu locul în care își exercită atribuțiile.

20 Administrația fiscală germană a formulat recurs la Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală, Germania), care este instanța de trimitere, invocând o încălcare a articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7. Această administrație arată că dispoziția menționată nu ar fi aplicabilă impozitului pe donații și, în orice caz, nu ar fi pertinentă într-o ipoteză precum cea din speță, în care, după intrarea sa funcție, agentul Uniunii stabilește o reședință suplimentară într-un alt stat membru din motive personale.

21 Instanța de trimitere consideră că este posibil ca impozitul pe donații să intre în domeniul de aplicare al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, deși se îndoiește de acest lucru.

22 Potrivit acestei instanțe, dacă dispoziția menționată ar fi aplicabilă impozitului pe donații, s-ar putea considera că A nu are domiciliul fiscal în Germania în scopul acestui impozit. Aceasta ar fi situația dacă dispoziția respectivă ar trebui interpretată în sensul că un funcționar sau un alt agent al Uniunii nu poate dispune de niciun alt domiciliu fiscal în afara domiciliului său fiscal în statul membru de origine, în speță Austria. Cu toate acestea, instanța a ezitat să rețină o astfel de interpretare în cazul în care, în decursul carierei, un funcționar sau un alt agent al Uniunii își stabilește reședința pe teritoriul unui stat membru, în speță Germania, altul decât cel în care își exercită funcțiile, mai precis în Luxemburg, păstrându-și în același timp un domiciliu efectiv în acest ultim stat membru.

23 Acesta este motivul pentru care instanța de trimitere consideră necesar, în primul rând, să clarifice dacă articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 se aplică impozitului pe donații.

24 Această instanță subliniază că, spre deosebire de impozitele pe venit, precum și pe avere și pe moștenire, impozitul pe donații nu este menționat expres în această dispoziție. Ea mai arată că dreptul german consideră impozitul pe donații ca fiind un tip de impozit independent care relevă în fond, alături de impozitul pe venituri, de impozitul pe avere și de impozitele pe moștenire, diferențe ce pledează împotriva includerii lui în domeniul de aplicare material al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7.

25 Instanța de trimitere admite însă că impozitul pe donații ar putea fi asimilat impozitului pe venituri, termeni care figurează la articolul 13 primul paragraf prima frază din Protocolul nr. 7, din moment ce taxează o îmbogățire a donatarului. Potrivit acestei instanțe, anumite state membre, precum Regatul Danemarcei, Republica Estonia, Republica Lituania și Republica Cehă, aplică impozitul pe venituri în cazul donațiilor.

26 Instanța de trimitere consideră că impozitul pe donații ar mai putea fi asimilat impozitului pe moștenire în sensul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7. Astfel, acest impozit ar constitui completarea necesară a impozitului pe moștenire, întrucât este ușor să se eludeze acest impozit prin intermediul unei donații. În dreptul german, impozitul pe donații este perceput în esență plecând de la ideea de „moștenire anticipată”, în virtutea acelorași norme juridice precum impozitul pe moștenire. Alte state membre, precum Regatul Spaniei, Republica Franceză, Republica Italiană și Republica Polonă, procedează în același mod.

27 În ipoteza în care articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 ar fi aplicabil impozitului pe donații, instanța de trimitere ridică, în al doilea rând, problema dacă această dispoziție se opune posibilității ca un funcționar al Uniunii, care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor sale în serviciul Uniunii, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui stat membru, altul decât statul membru de origine, să aibă un domiciliu fiscal într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile, în vederea aplicării unui astfel de impozit.

28 În aceste condiții, Bundesfinanzhof (Curtea Federală Fiscală) a hotărât să suspende judecarea cauzei și să adreseze Curții următoarele întrebări preliminare:

„1) Articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul [nr. 7] se aplică perceperii impozitului pe donații?

2) În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, această dispoziție exclude posibilitatea ca un funcționar sau un alt agent al Uniunii, care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor sale în serviciul Uniunii, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul membru de origine, să își stabilească un alt domiciliu fiscal într-un alt stat membru decât statul de desfășurare a activității, în condițiile în care își păstrează în același timp un domiciliu efectiv în statul de desfășurare a activității?”

Cu privire la întrebările preliminare

Cu privire la prima întrebare

29 Prin intermediul primei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 trebuie interpretat în sensul că este aplicabil unui impozit pe donații.

30 Cu titlu introductiv, trebuie amintit că, potrivit unei jurisprudențe constante a Curții, la interpretarea unei dispoziții de drept al Uniunii trebuie să se țină seama de formularea acesteia, de contextul în care se înscrie și de obiectivele urmărite de reglementarea din care face parte această dispoziție (Hotărârea din 17 noiembrie 1983, Merck, 292/82, EU:C:1983:335, punctul 12, și Hotărârea din 1 august 2025, Alace și Canpelli, C-758/24 și C-759/24, EU:C:2025:591, punctul 91).

31 În primul rând, potrivit articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, „[î]n vederea aplicării impozitelor pe venituri, pe avere și pe moștenire, precum și a convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate între statele membre ale Uniunii, funcționarii și alți agenți ai Uniunii care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii, își stabilesc reședința pe teritoriul unui stat membru, altul decât statul în care au domiciliul fiscal la data intrării în serviciul Uniunii, sunt considerați atât în statul de reședință, cât și în cel de domiciliu fiscal ca și cum și-ar fi păstrat domiciliul în acest din urmă stat, dacă acesta din urmă este membru al Uniunii”.

32 Din modul său de redactare reiese că această dispoziție distinge, pe de o parte, între domiciliul fiscal al funcționarilor și al altor agenți ai Uniunii, pe care se consideră că aceștia din urmă l-au păstrat în statul membru în care aveau acest domiciliu la momentul intrării lor în serviciul Uniunii (denumit în continuare „statul de origine”), și, pe de altă parte, reședința efectivă pe care acești funcționari și alți agenți și-o stabilesc pe teritoriul unui alt stat membru decât statul lor de origine (denumit în continuare „statul de reședință”), din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii.

33 Dispoziția menționată prevede astfel că, în pofida faptului că s-au stabilit într-un alt stat membru decât statul lor de origine, funcționarii și ceilalți agenți ai Uniunii, stabiliți pe teritoriul acestui alt stat membru din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii, își păstrează domiciliul fiscal în statul lor de origine pentru aplicarea impozitelor pe venituri, pe avere și pe moștenire.

34 Se impune să se constate faptul că impozitul pe donații nu este menționat la articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, care nu vizează în mod explicit decât trei categorii de impozite, și anume impozitele pe venituri, pe avere și pe moștenire, fără a le defini.

35 În această privință, guvernul german susține că noțiunile de impozit pe venituri, pe avere și pe moștenire trebuie definite prin referire la dreptul național.

36 Este adevărat că Curtea a statuat faptul că impozitul pe venituri care era datorat în statul de origine al unui funcționar ca urmare a valorii locative a locuinței pe care o deținea în proprietate în statul de reședință trebuia să fie determinat conform criteriilor din dreptul național al statului de origine (a se vedea în acest sens Hotărârea din 25 mai 1993, Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, punctele 11-13). Cu toate acestea, faptul că articolul 13 primul paragraf prima

teză din Protocolul nr. 7 prevede o normă prin care se instituie domiciliul fiscal al funcționarilor și al altor agenți ai Uniunii în vederea aplicării impozitelor naționale nu înseamnă că aceste categorii de impozite cărora le este aplicabilă norma corespund definițiilor care le sunt date în legislațiile statelor membre.

37 Astfel, o asemenea interpretare ar fi incompatibilă cu necesitatea de a garanta o aplicare uniformă a regimului fiscal aplicabil funcționarilor și celorlalți agenți ai Uniunii care este instituit prin Protocolul nr. 7 (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 iunie 1993, X, C-88/92, EU:C:1993:246, punctul 14).

38 Pe de o parte, aceasta ar face ca domeniul de aplicare al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 să depindă de definițiile speciale ale diferitelor categorii de impozite reținute în dreptul național. După cum noțiunile de impozit pe venituri, pe avere și pe moștenire includ sau nu, potrivit dreptului național, impozitul pe donații, domiciliul fiscal al funcționarilor și al celorlalți agenți ai Uniunii în vederea perceperii acestui ultim impozit nu ar mai depinde de această dispoziție din Protocolul nr. 7, ci de alegerile făcute de statele membre.

39 Pe de altă parte, această interpretare ar introduce, în aplicarea articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, o incertitudine susceptibilă să genereze conflicte de competență fiscală, lăsând deschisă problema dacă noțiunile de impozite pe venituri, pe avere și pe moștenire trebuie înțelese potrivit dreptului național al statului de origine sau celui al statului de reședință. Astfel cum a arătat domnul avocat general la punctul 32 din concluzii, în cazul în care ordinea juridică a unuia dintre aceste două state ar defini impozitul pe donații ca un tip de impozit pe venit, în timp ce ordinea juridică a celuilalt stat l-ar considera un impozit complet distinct de categoriile menționate la articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, această dispoziție ar fi sau nu aplicabilă în funcție de dreptul național la care s-ar face referire.

40 Rezultă din cele ce precedă că noțiunile de impozit pe venituri, pe avere și pe moștenire, în sensul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, constituie noțiuni autonome de drept al Uniunii care trebuie interpretate în mod uniform, independent de calificările utilizate în statele membre (a se vedea prin analogie Hotărârea din 20 ianuarie 2021, Finanzamt Saarbrücken, C-288/19, EU:C:2021:32, punctul 39).

41 Este adevărat că, astfel cum s-a indicat deja la punctul 34 din prezenta hotărâre, textul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 nu conține nicio definiție a acestor noțiuni. Din economia acestei dispoziții reiese însă, așa cum a arătat în esență și domnul avocat general la punctele 44 și 45 din concluzii, că un impozit pe donații are anumite caracteristici esențiale comune atât cu impozitul pe moștenire, cât și cu impozitul pe venit, vizate în mod expres în acest text, întrucât se aplică transferului gratuit de patrimoniu sau îmbogățirii rezultate dintr-un astfel de transfer. Având în vedere aceste caracteristici comune, donațiile intră în majoritatea ordinilor juridice ale statelor membre sub incidența fie a impozitului pe moștenire, fie a impozitului pe venit.

42 În ceea ce privește, în al doilea rând, contextul în care se înscrie această dispoziție și obiectivele urmărite de Protocolul nr. 7, reiese din articolul 343 TFUE, amintit în considerentul unic al acestui protocol, *primo* că protocolul conferă Uniunii „privilegiile și imunitățile necesare pentru îndeplinirea misiunii [sale]”.

43 Rezultă că privilegiile, imunitățile și facilitățile funcționarilor și ale celorlalți agenți ai Uniunii trebuie interpretate în sensul cel mai favorabil îndeplinirii de către Uniune a misiunii sale.

44 În această privință, este în interesul Uniunii, pentru a face atractivă intrarea în serviciul său a funcționarilor și a altor agenți, să existe norme clare care să permită rezolvarea dificultăților administrative inerente mobilității între statele membre pe care o implică, cel mai adesea, recrutarea de către o instituție a Uniunii. Din această perspectivă, prin menținerea domiciliului fiscal preexistent, în virtutea articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, se evită incertitudinile și demersurile pe care le-ar implica, în lipsa acestei norme, deplasarea domiciliului lor fiscal într-un alt stat membru.

45 Prin excluderea impozitului pe donații din domeniul de aplicare al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 s-ar ajunge la situația ca funcționarii și ceilalți agenți ai Uniunii care și-au părăsit statul de origine pentru a intra în serviciul Uniunii să aibă două domicilii fiscale: primul, în acest stat, pentru aplicarea impozitelor pe venituri, pe avere și pe moștenire, iar al doilea, în statul membru în care funcționarul sau alt agent al Uniunii are reședința efectivă, exclusiv în scopul aplicării impozitului pe donații.

46 În plus, stabilirea acestui al doilea domiciliu fiscal s-ar putea dovedi mai complexă. Astfel, în temeiul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, menținerea domiciliului fiscal al funcționarului sau al altui agent al Uniunii în statul său de origine este valabilă nu numai pentru aplicarea impozitelor menționate la acest articol, ci și „[î]n vederea aplicării […] convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate între țările membre ale Uniunii”. În consecință, în ipoteza în care o convenție fiscală bilaterală între statul de origine și statul de reședință ar fi interpretată ca fiind aplicabilă impozitării donațiilor, s-ar ridica problema dacă domiciliul fiscal, în vederea aplicării impozitului pe donații, se stabilește pe baza articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 și rămâne deci impozitul din statul de origine.

47 O interpretare a articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 atât de complexă și de incertă prin prisma rezultatului său și, în plus, nesusținută de economia acestei dispoziții ar fi contrară obiectivului avut în vedere, în interesul Uniunii, de acest articol, care urmărește să permită stabilirea în mod simplu și previzibil a situației fiscale a funcționarilor și a celorlalți agenți ai Uniunii în legătură cu impozitele care le sunt aplicabile pentru a face instituțiile, organele, oficiile și agențiile Uniunii să fie atractive.

48 *Secundo*, din articolul 17 din Protocolul nr. 7 reiese că „[p]rivilegiile, imunitățile și facilitățile sunt acordate funcționarilor și altor agenți ai Uniunii exclusiv în interesul acesteia din urmă”.

49 Din acest articol rezultă că, întrucât privilegiile, imunitățile și facilitățile prevăzute de acest protocol nu sunt acordate nici în interesul funcționarilor sau al celorlalți agenți ai Uniunii, nici în cel al statelor membre, acestea trebuie interpretate în sensul că sunt neutre în raport atât cu interesele unora, cât și ale celorlalți.

50 În consecință, norma prevăzută la articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 nu acordă un avantaj fiscal, astfel cum a arătat în esență domnul avocat general la punctele 40 și 41 din concluzii, nici funcționarilor sau altor agenți ai Uniunii, nici statelor membre în care ei se stabilesc pentru a-și putea exercita funcțiile, întrucât, pentru aplicarea impozitelor prevăzute de această dispoziție, respectivii funcționari și alți agenți își păstrează domiciliul fiscal în statul lor de origine. Dimpotrivă, norma garantează că statul de origine nu este privat în mod nejustificat de competența sa de impozitare a particularilor care, altfel, ar fi continuat să aibă reședința fiscală în acest stat.

51 În schimb, o interpretare a articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 potrivit căreia impozitul pe donații ar fi exclus din categoriile de impozite pentru care acest articol prevede menținerea domiciliului fiscal în statul de origine ar fi contrară obiectivului de neutralitate menționat la punctul 49 din prezenta hotărâre.

52 Astfel, pe de o parte, transferul domiciliului fiscal în scopul perceperii impozitului pe donații în statul de reședință ar fi avantajos din punct de vedere fiscal pentru anumiți funcționari și alți agenți ai Uniunii și dezavantajos pentru alții, în funcție de regimurile de impozitare a donațiilor aplicabile în statul de origine și, respectiv, în statul de reședință. Pe de altă parte, acest transfer ar avantaja din punct de vedere fiscal statele membre în care își au sediul instituțiile Uniunii și în care, așadar, sunt situate în general locurile de repartizare a funcționarilor și a altor agenți ai Uniunii și ar dezavantaja celelalte state membre.

53 *Tertio*, efectul util al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 ar fi parțial compromis dacă această dispoziție ar fi interpretată în sensul că nu este aplicabilă impozitului pe donații. Astfel, potrivit unei asemenea interpretări, funcționarii și alți agenți ai Uniunii care și-au fi transferat reședința într-un alt stat membru la data recrutării lor pentru a-și exercita funcțiile ar avea reședințe fiscale în state membre distincte pentru aplicarea impozitului pe moștenire și a impozitului pe donații și ar intra în acest mod sub incidența unor regimuri fiscale naționale diferite pentru aceste două impozite.

54 În aceste condiții, ar exista un risc de eludare a impozitului pe moștenire printr-o donație, în ipoteza în care impozitele aplicabile donației în statul de reședință ar fi mai avantajoase decât impozitele pe moștenire aplicabile în statul de origine.

55 Această posibilitate ar compromite efectul util al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, articol prin care domiciliul fiscal este menținut în statul de origine în scopul perceperii taxelor pe moștenire.

56 Astfel cum a arătat în esență domnul avocat general la punctul 45 din concluzii, interpretarea articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 în sensul că domiciliul fiscal al funcționarilor și al celorlalți agenți ai Uniunii este de asemenea menținut în vederea perceperii impozitului pe donații în statul de origine permite, dimpotrivă, ca atât donațiile, cât și moștenirile de care beneficiază acești funcționari și alți agenți să fie supuse unui regim fiscal coerent, ținând seama de similitudinile pe care le prezintă aceste două tipuri de transferuri, cum este cazul în general în dreptul fiscal al statelor membre.

57 În lumina considerațiilor care precedă, trebuie să se răspundă la prima întrebare că articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 trebuie interpretat în sensul că se aplică unui impozit pe donații.

Cu privire la a doua întrebare

58 În cazul unui răspuns afirmativ la prima întrebare, instanța de trimitere ridică, prin intermediul celei de a doua întrebări, problema dacă articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 exclude posibilitatea ca „un funcționar sau un alt agent al Uniunii, care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor sale în serviciul Uniunii, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul membru de origine, să își stabilească un alt domiciliu fiscal într-un alt stat membru decât statul de desfășurare a activității, în condițiile în care își păstrează în același timp un domiciliu efectiv în statul de desfășurare a activității”.

59 Potrivit unei jurisprudențe constante, în cadrul procedurii de cooperare între instanțele naționale și Curte instituite prin articolul 267 TFUE, este de competența acesteia din urmă să ofere instanței naționale un răspuns util, care să îi permită să soluționeze litigiul cu care este sesizată. Din această perspectivă, Curtea trebuie, dacă este cazul, să reformuleze întrebările care îi sunt adresate (Hotărârea din 16 iulie 2026, AEDT și État du Grand-Duché de Luxembourg, C-158/25, EU:C:2026:591, punctul 21, precum și jurisprudența citată).

60 În această privință, trebuie precizat că instanța de trimitere evocă în cadrul celei de a doua întrebări posibilitatea ca un funcționar sau un alt agent al Uniunii care face obiectul domeniului de aplicare al articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 să aibă, pe lângă domiciliul său fiscal în statul de origine, un „alt domiciliu fiscal” într-un alt stat membru decât cel în care își exercită atribuțiile.

61 Cu toate acestea, astfel cum reiese din modul de redactare a articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, care utilizează sintagma „domiciliu fiscal” la singular funcționarii și alți agenți ai Uniunii care, din motive legate de exercitarea funcțiilor lor, părăsesc statul lor de origine pentru a-și stabili reședința pe teritoriul unui alt stat membru își păstrează doar un singur domiciliu fiscal, situat în statul lor de origine. Această interpretare este susținută de obiectivul urmărit de această dispoziție, amintit la punctul 47 din prezenta hotărâre, care este acela de a permite să se determine în mod simplu și previzibil situația fiscală a funcționarilor și a altor agenți ai Uniunii cu privire la impozitele cărora ea li se aplică.

62 Rezultă că, în conformitate cu articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, nu se poate considera că A are, pe lângă domiciliul fiscal din statul său de origine, și un domiciliu fiscal suplimentar în statul de reședință, în speță Germania.

63 De altfel, instanța de trimitere arată că, potrivit articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, aplicarea acestei dispoziții în cazul unui funcționar sau unui alt agent al Uniunii este condiționată de cerința ca aceștia din urmă să își fi stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul de origine „din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii”. În speță, instanța de trimitere are îndoieli că această cerință este îndeplinită, dat fiind că A, membru al personalului BEI repartizat la sediul acestui organ, situat în Luxemburg, și-a mutat reședința în Germania din motive personale, chiar dacă a păstrat o locuință pe care o utilizează în Luxemburg, unde ar avea astfel un domiciliu efectiv.

64 Având în vedere observațiile care precedă, se impune reformularea celei de a doua întrebări pentru a oferi un răspuns util instanței de trimitere.

65 Prin intermediul acestei întrebări, instanța de trimitere solicită în esență să se stabilească dacă articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 trebuie interpretat în sensul că un funcționar sau un alt agent al Uniunii care, în vederea exercitării funcțiilor sale, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul său de origine, dar care ulterior, din motive personale, și-a mutat reședința într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile își păstrează domiciliul fiscal în statul său de origine.

66 În primul rând, trebuie să se observe că un răspuns cert și univoc la a doua întrebare nu poate fi dedus doar pe baza textului articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7. Deși această dispoziție prevede în mod expres că stabilirea într-un alt stat membru decât statul de origine trebuie să aibă ca motiv exclusiv exercitarea funcțiilor în serviciul Uniunii Europene, textul acesteia poate fi interpretat în două moduri diferite.

67 Potrivit unei prime interpretări, articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 ar putea fi interpretat în sensul că se aplică funcționarilor și altor agenți ai Uniunii cu condiția ca aceștia să își stabilească locul de reședință numai în statul membru în care își exercită funcțiile. Menționarea stabilirii reședinței funcționarului sau a altui agent într-un alt stat membru decât statul lor de origine „din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii” ar determina o astfel de interpretare. Acest motiv de stabilire a reședinței ar putea face obiectul unei nuanțări, pe care domnul avocat general a propus-o la punctele 77 și 78 din concluzii, în sensul că stabilirea reședinței într-un alt stat membru nu ar trebui să fie legată exclusiv, ci în mod determinant de exercitarea funcțiilor în serviciul Uniunii. Interpretat astfel, articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 nu ar fi aplicabil atunci când funcționarul sau alt agent își stabilește reședința, din motive personale, pe teritoriul unui alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile.

68 Potrivit unei a doua interpretări, motivul de stabilire într-un alt stat membru decât statul de origine, menționat la articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, s-ar raporta numai la decizia funcționarului sau a altui agent de a-și muta reședința într-un alt stat membru decât statul său de origine pentru a-și putea exercita funcțiile în serviciul Uniunii, fără ca, într-o astfel de interpretare, să fie necesar ca statul de reședință să fie neapărat statul în care își exercită funcțiile. Interpretată astfel, această dispoziție nu ar exclude, în sine, posibilitatea ca persoana interesată să își păstreze domiciliul fiscal în statul său de origine, chiar dacă se stabilește, din motive personale, într-un alt stat membru decât statul membru în care își exercită funcțiile.

69 În măsura în care doar textul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 nu oferă indicații în favoarea uneia sau a alteia dintre interpretările sus-menționate, trebuie să se examineze, în al doilea rând, contextul în care se înscrie această dispoziție.

70 În această privință, reiese, pe de o parte, din articolul 17 din Protocolul nr. 7 că normele acestuia sunt instituite în interesul exclusiv al Uniunii. Pe de altă parte, articolele 12 și 13 din Protocolul nr. 7 prevăd o repartizare a competențelor fiscale între Uniune, statul în care funcționarul își avea domiciliul fiscal înainte de intrarea sa în serviciul Uniunii și statul în care același funcționar s-a stabilit din motive legate de exercitarea funcțiilor sale în serviciul Uniunii. Curtea a dedus din aceste dispoziții că articolul 13 din Protocolul nr. 7 trebuie interpretat în sensul că stabilirea domiciliului fiscal al funcționarului sau al altui agent al Uniunii nu poate depinde de voința persoanei interesate (a se vedea în acest sens Hotărârea din 17 iunie 1993, X, C-88/92, EU:C:1993:246, punctele 10, 11 și 13).

71 Or, aceasta ar fi situația dacă funcționarul sau alt agent ar putea, din motive personale, să își mute reședința într-un alt stat membru decât statul în care își exercită funcțiile în serviciul Uniunii și să își stabilească acolo domiciliul fiscal, alegând astfel un alt domiciliu fiscal decât cel al statului său de origine, chiar dacă exercitarea acestor funcții nu ar fi încetat.

72 În consecință, contextul în care se înscrie articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, astfel cum a fost interpretat de Curte, permite să se considere că motivul, menționat în această dispoziție, de stabilire a reședinței într-un alt stat membru decât în statul de origine nu trebuie interpretat în sensul că are drept consecință faptul că un funcționar sau un alt agent ar fi exclus de la aplicarea acestei dispoziții atât timp cât se află în serviciul Uniunii, odată ce își mută reședința într-un alt stat membru decât statul membru în care își exercită funcțiile.

73 În al treilea rând, această interpretare este confirmată de obiectivul urmărit de articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, amintit la punctul 47 din prezenta hotărâre, care este acela de a permite să se determine în mod simplu și previzibil situația fiscală a funcționarilor și a altor agenți ai Uniunii cu privire la impozitele cărora le este aplicabil acest protocol, pentru a face ca instituțiile, organele, oficiile și agențiile Uniunii să fie atractive.

74 Ar fi contrar acestui obiectiv ca motivul de stabilire a reședinței într-un alt stat membru decât statul de origine, întemeiat pe exercitarea funcțiilor în serviciul Uniunii, pe care îl prevede articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7, să fie interpretat în sensul că exclude din domeniul de aplicare al acestei dispoziții funcționarii și alți agenți ai Uniunii care și-au stabilit reședința în alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile.

75 Astfel, alegerea unei reședințe rezultă în general din considerații multiple, care nu sunt numai profesionale, ci și economice, personale și familiale, și care reflectă un ansamblu de preferințe și de constrângeri.

76 Or, deși cel mai adesea funcționarii sau alți agenți, după ce își părăsesc statul de origine pentru a intra în serviciul Uniunii, locuiesc în statul membru în care își exercită funcțiile, aceștia pot fi de asemenea constrânși sau pot alege să își stabilească sau să își mute centrul intereselor lor familiale într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile.

77 Chiar presupunând că textul articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 permite nuanța menționată la punctul 67 din prezenta hotărâre, astfel încât exercitarea funcțiilor în serviciul Uniunii să fie doar criteriul determinant, dar nu exclusiv, al alegerii reședinței, o asemenea interpretare ar face incertă aplicarea acestei dispoziții, întrucât ea ar depinde de aprecierea motivațiilor subiective pe care le-au avut funcționarii și ceilalți agenți ai Uniunii la efectuarea alegerii respective.

78 În schimb, interpretarea articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 potrivit căreia această dispoziție este aplicabilă funcționarilor și altor agenți ai Uniunii care, din motive exclusiv legate de exercitarea funcțiilor lor în serviciul Uniunii, își mută reședința într-un alt stat membru decât statul lor de origine, inclusiv atunci când au reședința într-un alt stat membru decât statul membru în care își exercită funcțiile, astfel încât acești funcționari și alți agenți ai Uniunii își păstrează domiciliul fiscal în statul lor de origine, permite să se determine în mod clar și previzibil domiciliul fiscal al funcționarilor și al altor agenți ai Uniunii, fără a ridica dificultăți de aplicare.

79 Potrivit acestei interpretări, funcționarii și alți agenți ai Uniunii își păstrează domiciliul fiscal în statul lor de origine, independent de eventuala lor alegere de a-și stabili sau de a-și muta ulterior reședința într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile. O asemenea alegere nu modifică, așadar, domiciliul fiscal, astfel cum este determinat pe baza aplicării articolului 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7.

80 Cu toate acestea, trebuie amintit, în orice caz, că alegerea reședinței de către funcționari și de către alți agenți ai Uniunii este reglementată în special de articolul 20 din Statutul funcționarilor Uniunii Europene, care stabilește obligația funcționarului Uniunii de „a-și stabili domiciliul fie la locul său de repartizare, fie la o distanță de acesta care să nu îi afecteze exercitarea atribuțiilor”. De asemenea, Regulamentul personalului BEI, adoptat la 20 aprilie 1960 de Consiliul de administrație

al BEI, în versiunea aplicabilă lui A, prevede la articolul 10 că, „[c]u excepția unei autorizări speciale, membrii personalului au obligația de a-și stabili domiciliul fie la locul de repartizare, fie în apropierea acestuia”.

81 În lumina observațiilor care precedă, este necesar să se răspundă la a doua întrebare că articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul nr. 7 trebuie interpretat în sensul că un funcționar sau un alt agent al Uniunii care, în vederea exercitării funcțiilor sale, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul său de origine, dar care ulterior, din motive personale, și-a mutat reședința într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile își păstrează domiciliul fiscal în statul său de origine.

Cu privire la cheltuielile de judecată

82 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 întâi) declară:

1) **Articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul (nr. 7) privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene trebuie interpretat în sensul că se aplică unui impozit pe donații.**

2) **Articolul 13 primul paragraf prima teză din Protocolul (nr. 7) privind privilegiile și imunitățile Uniunii Europene trebuie interpretat în sensul că un funcționar sau un alt agent al Uniunii care, în vederea exercitării funcțiilor sale, și-a stabilit reședința pe teritoriul unui alt stat membru decât statul său de origine, dar care ulterior, din motive personale, și-a mutat reședința într-un alt stat membru decât cel în care își exercită funcțiile își păstrează domiciliul fiscal în statul său de origine.**

Semnături