



COMMISSION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 28 septembre 2012
sj.d(2012)1326092

Orig.: NL

À LA COUR DE JUSTICE DE L'UNION EUROPÉENNE

OBSERVATIONS ÉCRITES

déposées, conformément à l'article 23, deuxième alinéa, du protocole sur le statut de la Cour de justice de l'Union européenne, par la

COMMISSION EUROPÉENNE

représentée par M^{me} Charlotte BARSLEV et M. Wim ROELS, membres de son service juridique, en qualité d'agents, ayant élu domicile auprès de M. Antonio ARESU, bâtiment BECH, L-2721 Luxembourg,

dans l'affaire C-302/12

X

(Juridiction de renvoi: Hoge Raad der Nederlanden - Pays-Bas)

ayant pour objet une demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne présentée, par arrêt du 6 avril 2012, par le Hoge Raad der Nederlanden, Pays-Bas, au sujet de la perception d'une taxe d'immatriculation sur un véhicule à moteur dont le propriétaire est, selon le droit interne de deux États membres, censé résider dans ces deux États membres.

La Commission européenne a l'honneur de présenter les observations ci-après.

1. LES QUESTIONS PRÉJUDICIELLES

1. Le Hoge Raad der Nederlanden a saisi la Cour des questions suivantes:

«1. L'exercice des compétences fiscales par deux États membres, en particulier la perception d'une taxe d'immatriculation sur un véhicule à moteur, est-il illimité lorsqu'un citoyen de l'Union réside dans deux États membres conformément à des législations nationales et utilise effectivement et durablement dans ces deux États membres un véhicule à moteur dont il est propriétaire?»

2. En cas de réponse négative à la première question, le principe de proportionnalité peut-il avoir un effet correcteur en matière de perception d'une taxe d'immatriculation dans un cas tel que celui de l'espèce et, dans l'affirmative, ce principe implique-t-il qu'un État membre ou les deux États membres doivent s'imposer des limites dans l'exercice de leurs compétences fiscales et de quelle manière?»

2. EN FAIT

2. L'intéressée est propriétaire d'un véhicule particulier immatriculé en Belgique. Le 19 juillet 2006, il a été constaté, lors d'un contrôle aux Pays-Bas, que l'intéressée utilisait son véhicule particulier sur la voie publique aux Pays-Bas, mais que ce véhicule n'avait été immatriculé qu'en Belgique. L'intéressée n'avait par conséquent acquitté aucune taxe néerlandaise de mise en circulation pour voitures ou cyclomoteurs (ci-après «BPM»).

3. L'intéressée possède la nationalité belge et travaille aux Pays-Bas en tant qu'orthodontiste. Elle est propriétaire d'un logement aux Pays-Bas et loue un appartement en Belgique. Durant l'année, elle occupe alternativement l'un ou l'autre logement avec son compagnon et utilise son véhicule particulier aussi bien aux Pays-Bas qu'en Belgique.

4. Conformément au droit fiscal belge, l'intéressée est considérée comme résidant en Belgique, et elle a acquitté en Belgique une somme de 4 957 EUR au titre de la taxe de mise en circulation.

5. Les autorités néerlandaises ont considéré que l'intéressée réside aux Pays-Bas et que, partant, en raison de l'usage qu'elle fait de son véhicule sur la voie publique aux Pays-Bas, elle est redevable, pour celle-ci, de la BPM à hauteur de 17 315 EUR.

3. LES DISPOSITIONS LÉGISLATIVES APPLICABLES

Le droit de l'Union européenne

6. L'article 7 de la directive 83/182/CEE relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport¹ dispose ce qui suit:

«Article 7: Règles générales d'établissement de la résidence

1. *Pour l'application de la présente directive, on entend par 'résidence normale' le lieu où une personne demeure habituellement, c'est-à-dire pendant au moins 185 jours par année civile, en raison d'attaches personnelles et professionnelles, ou, dans le cas d'une personne sans attaches professionnelles, en raison d'attaches personnelles, révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite.*

Toutefois, la résidence normale d'une personne dont les attaches professionnelles sont situées dans un lieu différent de celui de ses attaches personnelles, et qui, de ce fait, est amenée à séjourner alternativement dans des lieux différents situés dans deux ou plusieurs États membres, est censée se situer au lieu de ses attaches personnelles, à condition qu'elle y retourne régulièrement. Cette dernière condition n'est pas requise lorsque la personne effectue un séjour dans un État membre pour l'exécution d'une mission d'une durée déterminée. La fréquentation d'une université ou d'une école n'implique pas le transfert de la résidence normale.

2. *Les particuliers apportent la preuve du lieu de leur résidence normale, par tous moyens, notamment par leur carte d'identité, ou par tout autre document valable.*
3. *Au cas où les autorités compétentes de l'État membre d'importation ont des doutes sur la validité de la déclaration de la résidence normale effectuée conformément au paragraphe 2, ou aux fins de certains contrôles spécifiques, elles peuvent demander tout élément d'information ou des preuves supplémentaires.»*

4. ANALYSE

Remarques préliminaires

7. La Cour a déjà eu l'occasion de se prononcer sur un certain nombre de cas analogues². La jurisprudence de la Cour pertinente pour la présente affaire est celle

¹ Directive 83/182/CEE du Conseil du 28 mars 1983 relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport, JO L 105 du 23.4.1983, p. 59.

² Affaire C-262/99, *Louloudakis*, affaire C-297/89 *Ryborg*, et affaire C-392/05, *Alevizos*.

qui concerne l'interprétation de la directive 83/182/CEE du Conseil et, notamment, de la notion de «résidence normale» au sens de l'article 7 de ladite directive.

8. La juridiction de renvoi ne semble toutefois pas partager ce point de vue, son arrêt ne faisant nulle mention de ladite directive. Il apparaît en outre utile de renvoyer à ce qu'a écrit l'avocat général près le Hoge Raad der Nederlanden M.E. Van Hilten au sujet de l'applicabilité de l'article 7 de la directive:

«À cet égard, la notion de 'résidence normale' au sens de l'article 7 de la directive 83/182/CEE du Conseil du 28 mars 1983 relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport, JO L 105 du 23.4.1983, p. 59, n'est selon moi pas pertinente. Il suit de la jurisprudence de la Cour de justice que le lieu de la 'résidence normale' est celui où est localisé le centre permanent des intérêts de l'assujetti et que, dans l'hypothèse où l'appréciation globale de tous les éléments de fait pertinents ne permet pas une telle localisation, la primauté doit être accordée aux attaches personnelles. Je renvoie aux arrêts de la Cour de justice du 12 juillet 2001 dans l'affaire C-262/99, Louloudakis, et du 23 avril 1991 dans l'affaire C-297/89, Ryborg, Rec. 1991, p. 1863».

9. En l'absence de motivation tant de l'avocat général que de la juridiction de renvoi elle-même, la Commission ignore la raison pour laquelle ceux-ci n'ont pas tenu compte de la directive.

Directive 83/182/CEE – la notion de «résidence normale»

10. La directive 83/182/CEE porte sur l'usage temporaire de moyens de transport dans un État membre autre que l'État membre de résidence et prévoit une dispense d'immatriculation et une franchise de la taxe de mise en circulation en pareil cas d'usage temporaire.
11. Aux termes des considérants de la directive 83/182/CEE, la libre circulation des résidents communautaires à l'intérieur de la Communauté est gênée par les régimes fiscaux appliqués à l'importation temporaire de certains moyens de transport à usage privé ou professionnel, et la suppression des entraves qui résultent de ces régimes fiscaux est particulièrement nécessaire à la constitution d'un marché économique ayant des caractéristiques analogues à celles d'un marché intérieur; à cette fin, la qualité de résident d'un État membre doit pouvoir être établie avec certitude³.

³ Arrêts *Louloudakis*, point 58, et *Ryborg*, point 14.

12. L'objectif essentiel de la directive 83/182/CEE est par conséquent la détermination d'un lieu de résidence unique afin de veiller à ce que la compétence fiscale relative aux véhicules importés temporairement soit conférée à un seul État membre, à savoir l'État membre dans lequel l'intéressé possède sa résidence normale.
13. Pour que l'importation⁴ d'un véhicule particulier soit considérée comme temporaire, celle-ci doit porter sur une durée continue ou non qui n'excède pas six mois par période de douze mois. Plusieurs autres conditions doivent en outre être réunies, l'intéressé devant notamment avoir sa résidence normale dans un État membre autre que l'État membre d'importation temporaire⁵.
14. Par conséquent, pour ce qui est de la résidence normale, les articles 3, 4 et 5 de la directive 83/182/CEE subordonnent l'octroi par les États membres d'une franchise des taxes visées à l'article 1^{er}, en cas d'importation temporaire d'un véhicule particulier, à la condition que le particulier, important un moyen de transport, ait sa résidence normale dans un État membre autre que celui de l'importation temporaire⁶.
15. Il s'ensuit que le lieu de la résidence normale, définie selon les règles prévues à l'article 7, paragraphe 1, de la directive 83/182/CEE, permet de déterminer l'État membre où le véhicule concerné se trouve en régime d'importation temporaire, ainsi que l'État membre qui est en droit de le soumettre à son régime d'imposition⁷.
16. Aux termes de l'article 7, paragraphe 1, premier alinéa, on entend par «résidence normale» le lieu où une personne demeure habituellement, c'est-à-dire pendant au moins 185 jours par année civile, en raison d'attaches personnelles et professionnelles, révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite. Lorsque ces attaches ne se concentrent pas dans un seul État membre, les attaches personnelles l'emportent sur les attaches professionnelles, à condition que

⁴ La notion d'«importation» n'a pas été modifiée lorsque les frontières intérieures de la Communauté européenne ont été supprimées le 1^{er} janvier 1993. Il aurait été plus indiqué d'utiliser le terme «transfert».

⁵ Voir les articles 3 et 4 de la directive 83/182/CEE. Les autres conditions sont que l'intéressé doit utiliser le moyen de transport pour son usage privé et que celui-ci ne peut être ni cédé, ni loué, ni prêté dans l'État membre d'importation temporaire.

⁶ Arrêt *Ryborg*, point 15.

⁷ Arrêt *Ryborg*, point 16.

l'intéressé retourne régulièrement dans l'État membre où se situent ces attaches personnelles.

17. Aux termes de l'article 5 de la directive 83/182/CEE, aucune limitation de durée ne s'applique en cas d'utilisation, par un travailleur frontalier, de son véhicule particulier immatriculé dans l'État membre dans lequel il a sa résidence normale pour le trajet effectué régulièrement pour se rendre de sa résidence à son lieu de travail et en revenir.
18. La notion de «résidence», au sens de la directive 83/182/CEE, sert par conséquent à déterminer l'existence d'une importation temporaire d'un moyen de transport⁸. La condition nécessaire et suffisante d'octroi d'une franchise au titre de la directive est que la résidence normale doit être située hors de l'État membre d'importation, ce qui rend par conséquent cette importation temporaire. On peut donc affirmer que la condition essentielle d'octroi d'une franchise au titre de la directive est que l'intéressé doit avoir son lieu de résidence normale dans un État membre qui n'est pas le même que celui dans lequel il se rend temporairement.

La jurisprudence de la Cour

19. Il découle de la directive 83/182/CEE ainsi que de la jurisprudence de la Cour que la directive avait pour objectif de définir des critères permettant de résoudre des situations problématiques, comme celle en cause dans la présente affaire, dans lesquelles au regard soit des circonstances factuelles soit de dispositions légales nationales contradictoires, le lieu de résidence se trouvait dans deux ou plusieurs États membres, avec pour conséquence une double imposition.
20. Les arrêts rendus dans les affaires C-297/89, *Ryborg*, et C-262/99, *Louloudakis*, sont particulièrement pertinents à cet égard.
21. L'affaire C-297/89 *Ryborg* concernait un ressortissant danois, ayant trouvé du travail en Allemagne et y ayant déplacé son lieu de résidence. Le véhicule particulier en sa possession était immatriculé en Allemagne et était utilisé pour de fréquents déplacements vers le Danemark. Près de dix ans après son installation en Allemagne, M. Ryborg s'est lié avec une ressortissante danoise, résidant au

⁸ Arrêt *Ryborg*, point 27.

Danemark. Pendant plus d'un an, il a passé presque toutes les nuits et la plupart de ses week-ends chez ladite personne. Lors d'une de ces visites, les autorités danoises ont saisi son véhicule au motif que celui-ci n'était pas immatriculé au Danemark. Elles considéraient en effet qu'en raison de ses visites régulières, il était devenu résident danois et, partant, estimaient d'une part, que son véhicule avait été importé illégalement au Danemark et, d'autre part, qu'il en faisait usage au Danemark sans acquitter les taxes dues.

22. La Cour a toutefois considéré que les faits exposés ne permettaient pas de conclure que la résidence normale de M. Ryborg se situait au Danemark. Elle a relevé à cet égard que les critères définis à l'article 7 de la directive 83/182/ visaient tant le lien, professionnel et personnel, d'une personne avec un endroit, que la durée de ce lien. La jurisprudence constante de la Cour dans d'autres domaines du droit communautaire également prévoit que la résidence normale doit s'entendre comme le lieu où l'intéressé a établi le centre permanent de ses intérêts⁹.
23. La Cour a indiqué en outre que, dans de telles circonstances, le fait qu'une personne passe les nuits et les week-ends pendant plus d'un an chez une amie au Danemark ne suffit pas en soi pour conclure que ladite personne a déplacé sa résidence normale vers cet État¹⁰. La Cour est parvenue à cette conclusion en dépit du fait que l'article 9, paragraphe 3, de la directive 83/182/CEE prévoit un régime particulier applicable au Danemark en ce qui concerne la résidence et selon lequel le Danemark est autorisé à appliquer ses propres règles en matière de résidence, à savoir plus précisément que toute personne est censée avoir sa résidence normale au Danemark si elle y demeure au moins un an ou 365 jours dans une période de vingt-quatre mois. La conclusion de la Cour indique par conséquent que la notion de résidence normale revêt une portée communautaire et confirme que l'objectif essentiel de la directive est la détermination d'un lieu de résidence unique afin que la compétence fiscale relative aux véhicules importés temporairement soit conférée à un seul État membre.
24. L'affaire C-262/99, *Louloudakis*, concernait une personne ayant les nationalités tant grecque qu'italienne et ayant des attaches personnelles et professionnelles tant en

⁹ *Ryborg*, point 19, avec renvoi aux affaires 13/73, *Angenieux*, 284/87, *Schäflein/Commission*, et C-216/89, *Reibold*.

¹⁰ Arrêt *Ryborg*, point 24.

Grèce qu'en Italie. Les autorités grecques estimaient que M. Louloudakis avait sa résidence normale en Grèce et exigeaient que trois véhicules particuliers y soient immatriculés. La Cour a considéré ce qui suit:

«50. *Il convient de constater ensuite qu'une situation comme celle décrite par la juridiction de renvoi, à savoir l'existence d'attaches à la fois personnelles et professionnelles dans deux États membres, n'est pas explicitement visée par l'article 7, paragraphe 1, de la directive. Cependant, elle est couverte implicitement par le premier alinéa de cette disposition, lequel, en énonçant que la 'résidence normale' est le lieu où une personne demeure habituellement, c'est-à-dire pendant au moins 185 jours par année civile, en raison d'attaches personnelles et professionnelles, n'exclut pas que la même personne demeure dans un autre lieu le reste de l'année civile, également en raison d'attaches personnelles et professionnelles.*

51 *Les critères de détermination de la notion de 'résidence normale' définis par l'article 7 de la directive visent tant le lien, professionnel et personnel, d'une personne avec un lieu déterminé que la durée de ce lien. Ils doivent, en conséquence, être examinés cumulativement. La résidence normale doit dès lors être considérée comme étant le lieu où l'intéressé a établi le centre permanent de ses intérêts (arrêt Ryborg, précité, point 19).*

[...]

54 *Dans toutes les hypothèses régies par l'article 7 de la directive, et en application du paragraphe 2 de cette disposition, la personne intéressée peut apporter, par tous moyens, la preuve de sa résidence normale et donc d'attaches personnelles et/ou professionnelles ainsi que d'une durée de séjour au moins égale, en principe, à 185 jours par année civile dans l'État membre de ces attaches.*

55 *À cet égard, tous les éléments de fait pertinents doivent être pris en considération aux fins de déterminer la résidence normale en tant que centre permanent des intérêts de la personne concernée (arrêt Ryborg, précité, point 20), à savoir, notamment, la présence physique de celle-ci, celle des membres de sa famille, la disposition d'un lieu d'habitation, le lieu de scolarité effective des enfants, le lieu d'exercice des activités professionnelles, le lieu de situation des intérêts patrimoniaux, celui des liens administratifs avec les autorités publiques et les organismes sociaux, dans la mesure où lesdits éléments traduisent la volonté de cette personne de conférer une certaine stabilité au lieu de rattachement, en raison d'une continuité résultant d'une habitude de vie et du déroulement de rapports sociaux et professionnels normaux». (soulignement ajouté)*

25. Par conséquent, dans une situation dans laquelle une personne a réparti équitablement entre deux États membres sa vie personnelle et professionnelle, c'est l'intention que cette personne a de conférer une certaine stabilité à un endroit donné qui est décisive pour la détermination du lieu de la résidence normale au sens de la

directive 83/182/CEE, dans la mesure où les faits pertinents de l'affaire étayent cette intention¹¹.

Application

26. Sur la base des informations fournies par le juge de renvoi – et complétées par celles, plus détaillées, fournies par l'avocat-général près le Hoge Raad M.E. Van Hilten dans ses conclusions -, la Commission estime que la présente affaire ne diffère pas fondamentalement des affaires précitées. Elle présente en effet les caractéristiques d'une situation typique de double résidence découlant du fait que les deux États membres affirment que, selon leur droit interne, l'intéressé réside sur leur territoire.
27. La Commission considère par conséquent que, dans la présente affaire, la question n'est pas de savoir si les Pays-Bas seraient limités d'une façon ou d'une autre par le droit de l'Union relatif au principe de proportionnalité dans le cadre de la perception d'une taxe d'immatriculation, mais plutôt de déterminer l'État membre parmi les deux États membres concernés – Pays-Bas ou Belgique – dans lequel se trouve la résidence normale de l'intéressée et, partant, l'État membre dans lequel naît l'obligation de payer la taxe d'immatriculation.
28. Certes, hormis certaines exceptions dont il n'est pas question dans l'affaire au principal, la taxation des véhicules automobiles n'a pas été harmonisée et diffère considérablement d'un État membre à l'autre. Les États membres sont donc libres d'exercer leur compétence fiscale en ce domaine, à condition de l'exercer dans le respect du droit communautaire¹². Il leur est par conséquent loisible de fonder l'exercice de cette compétence fiscale sur des critères tels que le territoire sur lequel un véhicule est réellement utilisé, ou la résidence du conducteur¹³.

¹¹ Voir l'arrêt dans l'affaire 249/85, *Profant*, point 27, qui concernait la mise en œuvre des exonérations au titre de l'article 14 de la sixième directive TVA et dans lequel la Cour a souligné que le couple en question ne s'était pas installé dans l'État membre d'accueil de façon à manifester son intention de ne pas retourner dans son État membre d'origine.

¹² Voir l'affaire C-451/99, *Cura Anlagen*, point 40; l'affaire C-464/02, *Commission/Danemark*, point 74; les affaires jointes C-151/04 et C-152/04, *Nadin et Nadin-Lux*, point 40; l'affaire 232/03, *Commission/Finlande*, point 46; l'affaire C-242/05, *van de Coevering*, point 23; l'affaire C-42/08, *Ilhan*, point 17; l'affaire C-364/08, *Vandermeir*, point 22; les affaires jointes C-578/10 à C-580/10, *van Putten e.a.*, point 37; et l'affaire C-114/11, *Boddenberg*, point 21.

¹³ Voir l'affaire C-451/99, *Cura Anlagen*, point 40.

29. La prémisse sur laquelle se fonde cette jurisprudence est que la résidence normale est déterminée et que, partant, aucun problème de double résidence ne se pose. Plus précisément, les principes pouvant être déduits de cette jurisprudence n'impliquent nullement que les États membres puissent exercer une compétence discrétionnaire illimitée pour la mise en œuvre des exemptions prévues par la directive 83/182/CEE, comme la Cour l'a exposé, ni qu'ils puissent choisir de ne pas appliquer la directive ou de substituer d'autres critères à ceux figurant dans la directive.
30. La Commission estime en outre que la jurisprudence à laquelle le juge national renvoie à cet égard ne s'applique pas à la présente affaire, que ce soit directement, indirectement ou par analogie.
31. Les arrêts rendus par la Cour dans l'affaire C-464/02, *Commission/Danemark*, et dans les affaires jointes C-151/04 et C-152/04, *Nadin e.a.*, concernaient des situations dans lesquelles des véhicules de société étaient mis à la disposition de membres du personnel résidant dans un État membre par des sociétés établies dans un autre État membre. Les véhicules de société étaient immatriculés au nom des employeurs et la taxe d'immatriculation était acquittée dans l'État membre d'établissement des employeurs. La Cour a considéré qu'il était contraire à la liberté d'établissement que l'État membre de résidence du travailleur perçoive la taxe d'immatriculation, sauf si l'intention était d'utiliser le véhicule sur le territoire de l'État membre de résidence à titre permanent et si ce véhicule était effectivement utilisé de cette façon dans cet État membre¹⁴.
32. Les affaires C-451/99, *Cura Anlagen*, et C-242/05, *van de Coevering*, concernaient des situations dans lesquelles un véhicule était pris en leasing auprès d'une société établie dans un État membre autre que l'État membre de résidence du travailleur ayant pris en leasing le véhicule et l'ayant utilisé. Les véhicules étaient donnés en leasing pour une durée déterminée et immatriculés uniquement dans l'État membre dans lequel la société de leasing était établie. La durée d'utilisation des véhicules était par conséquent clairement établie. La Cour a considéré qu'il était obligatoire

¹⁴ Voir en ce sens l'affaire C-451/99, *Cura Anlagen*, point 42, et l'affaire C-435/04, *Leroy*, point 14, et, concernant les véhicules de société mis à la disposition de membres du personnel, l'affaire C-464/02, *Commission/Danemark*, points 75 à 78, les affaires jointes C-151/04 et C-152/04, *Nadin e.a.*, point 41, et l'affaire C-232/03, *Commission/Finlande*, point 47.

d'immatriculer le véhicule dans l'État membre de résidence du preneur de leasing et a également conclu qu'en principe, la perception d'une taxe d'immatriculation devait être proportionnelle à la durée du contrat de leasing ou à la durée de l'utilisation¹⁵.

33. Il est évident que la jurisprudence citée par le juge de renvoi concerne des situations qui divergent grandement de la présente affaire sur au moins un point, à savoir le fait qu'en l'espèce, le véhicule appartient à l'intéressée. Une autre différence est que, dans la présente cause, la taxe d'immatriculation n'est pas perçue en fonction du lieu où l'intéressée exerce son métier comme c'était le cas dans les affaires *Commission/Danemark* et *Nadin*. Enfin, dans les affaires *Cura Anlagen* et *van de Coevering*, la durée de l'utilisation du véhicule pouvait être déterminée avec précision, ce qui permettait, dans ces affaires, d'appliquer le principe de proportionnalité, alors que ce n'est pas le cas en l'espèce.
34. Les arrêts *Gilly* et *D.*, auxquels le juge national renvoie également ne sont en outre pas pertinents pour la présente affaire, la question de la détermination de la résidence normale n'y étant nullement abordée.
35. Il ressort des informations fournies par le juge de renvoi que celui-ci n'a pas procédé à une évaluation de l'ensemble des faits pertinents pour déterminer l'État membre dans lequel se situe la résidence normale de l'intéressée. Au contraire, comme déjà mentionné au point 8 ci-dessus, le juge de renvoi considère la directive comme de facto non applicable à la présente affaire, sans toutefois motiver ce choix de quelque manière que ce soit¹⁶.
36. À cet égard, on peut mentionner qu'il ressort des conclusions de l'avocat général que les juges nationaux successifs disposaient effectivement des éléments pertinents

¹⁵ Voir également l'affaire *Cura Anlagen* dans laquelle la Cour a dit pour droit que «lorsqu'un véhicule pris en leasing auprès d'une société établie dans un État membre est réellement utilisé sur le réseau routier d'un autre État membre, ce dernier peut prévoir l'obligation pour ce véhicule d'être immatriculé sur son territoire» (point 42) et que «[t]outefois, une telle taxe est contraire au principe de proportionnalité dans la mesure où l'objectif qu'elle poursuit pourrait être atteint par l'instauration d'une taxe proportionnelle à la durée de l'immatriculation du véhicule dans l'État où il est utilisé, ce qui permettrait de ne pas opérer de discrimination quant à l'amortissement de la taxe au détriment des entreprises de leasing automobile établies dans d'autres États membres» (point 69).

¹⁶ Voir à cet égard la note de bas de page 13 des conclusions de l'avocat général Van Hilten.

pour procéder à l'évaluation exigée¹⁷. Les éléments ci-dessous peuvent à ce propos être cités à titre indicatif:

- l'intéressée résiderait de 170 à 175 jours par an aux Pays-Bas, ce qui est contesté par l'administration fiscale¹⁸;
- l'intéressée entretient une relation avec A., qui réside en Belgique¹⁹;
- l'intéressée dispose d'un cabinet d'orthodontie aux Pays-Bas²⁰;
- l'intéressée est locataire d'un appartement, en Belgique, d'une superficie d'environ 280 m² dans un quartier résidentiel coûteux et en vogue dans la ville de résidence d'A.²¹;
- l'intéressée est propriétaire aux Pays-Bas d'une ferme aménagée en maison de campagne comprenant des chambres d'hôtes, des abris pour animaux, un garage, une serre, des caves, une cour, un jardin et des terres de culture attenantes atteignant 6 295 m² de superficie²²;
- l'intéressée et son partenaire résident aux Pays-Bas les jours où elle y travaille (du lundi au jeudi en dehors des vacances scolaires)²³ et l'intéressée elle-même affirme passer tous ses jours de congé en dehors du territoire des Pays-Bas;
- les membres de la famille de l'intéressée ainsi que ses amis habitent en Belgique et l'intéressée affirme effectuer en Belgique la plupart de ses achats courants et l'ensemble de ses achats occasionnels²⁴;
- le médecin généraliste, le dentiste et le pharmacien de l'intéressée se trouvent en Belgique et l'intéressée y a souscrit un certain nombre de contrats d'assurance²⁵;
- l'intéressée dispose tant en Belgique qu'aux Pays-Bas d'un compte courant, mais tant son compte d'épargne que son coffre se trouvent en Belgique, et sa correspondance privée lui est adressée en Belgique²⁶.

37. Pour conclure, on peut affirmer que, bien que les États membres soient en principe libres dans l'exercice de leur compétence fiscale en matière d'imposition des

¹⁷ Voir les conclusions de l'avocat général Van Hilten, points 2.1 à 2.14 et note de bas de page 5.

¹⁸ Voir la note de bas de page 5 des conclusions.

¹⁹ Voir le point 2.2 des conclusions.

²⁰ Voir le point 2.3 des conclusions.

²¹ Voir le point 2.4 des conclusions.

²² Voir le point 2.5 des conclusions.

²³ Voir le point 2.6 des conclusions.

²⁴ Voir le point 2.7 des conclusions.

²⁵ Voir le point 2.8 des conclusions.

²⁶ Voir le point 2.9 des conclusions.

véhicules, ils sont tenus, dans ce cadre, de tenir compte du droit de l'Union. En vue d'atteindre les objectifs visés par la directive 83/182/CEE, l'administration fiscale des États membres est tenue d'appliquer les notions d'«importation temporaire» et de «résidence normale» telles qu'interprétées par la Cour dans des situations transfrontalières dans lesquelles il est question d'un double lieu de résidence et dans lesquelles il convient d'éviter d'entraver, du fait de la double imposition d'un même véhicule, l'exercice, par des résidents d'un État membre de l'Union, de leur liberté de circuler dans l'État membre de leur choix.

38. Les seuls éléments factuels figurant dans l'ordonnance de renvoi – abstraction faite des éléments factuels étant effectivement apparus au cours de la procédure devant les juridictions inférieures – ne permettent pas à la Cour de donner des orientations précises quant au respect, ou non, dans la présente affaire, de la condition essentielle d'une franchise au titre de la directive 83/182/CEE, à savoir, plus précisément, que l'intéressée doit avoir sa résidence normale dans un État membre autre que l'État membre d'importation temporaire. Il faut en outre mentionner que certains éléments factuels sont contestés et qu'il incombe au juge national compétent pour la constatation factuelle selon les règles internes en matière de preuve de se prononcer à ce sujet.
39. Selon la Commission, il convient en premier lieu que le juge national décide dans quel État membre l'intéressé passe la plus grande partie de l'année. Le premier alinéa de l'article 7, paragraphe 1, de la directive 83/182/CEE fixe les conditions générales d'établissement de la résidence (pendant au moins 185 jours par année civile) en raison d'attaches personnelles et professionnelles, ces dernières désignant des attaches «révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite»²⁷.
40. On peut affirmer à cet égard que le fait que l'intéressée soit propriétaire d'un bien immobilier sis aux Pays-Bas, alors qu'elle est locataire d'un bien immobilier en Belgique, ne constitue pas un élément déterminant dans le cadre de cette appréciation. Il en va de même pour le lieu de travail de l'intéressée.
41. Au contraire, l'appréciation doit tenir compte de l'ensemble des facteurs pertinents, sans qu'un critère unique ne puisse être déterminant. En particulier, on ne saurait

²⁷ Voir article 7, paragraphe 1, de la directive 83/182/CEE.

affirmer que le critère quantitatif doit être considéré comme décisif (par exemple, le nombre de nuits passées en un certain lieu), alors que d'autres facteurs indiquent une direction autre que le critère quantitatif considéré isolément.

42. Il appartient par conséquent au juge national de procéder à une appréciation globale de l'ensemble des éléments pertinents de l'affaire en question. Dès lors que la résidence normale a été déterminée dans un État membre au regard des critères de l'article 7 de la directive, tels qu'interprétés par la Cour, ledit État membre n'est pas limité par le principe de proportionnalité dans l'exercice de sa compétence fiscale relative à un véhicule qui appartient à l'habitant concerné dudit État membre.

5. CONCLUSIONS

La Commission propose de répondre comme suit à la juridiction de renvoi:

«L'article 7 de la directive 83/182/CEE du 28 mars 1983 relative aux franchises fiscales applicables à l'intérieur de la Communauté en matière d'importation temporaire de certains moyens de transport définit la notion de 'résidence normale'.

Il appartient au juge national de déterminer, en se fondant sur une appréciation générale, le lieu où une personne a établi le centre permanent de ses intérêts et le lieu où ladite personne a voulu conférer une certaine stabilité à sa vie privée et sociale.

Dès lors que la résidence normale a été déterminée dans un État membre, ledit État membre n'est pas limité par le principe de proportionnalité dans l'exercice de sa compétence fiscale relative à un véhicule qui appartient à un habitant dudit État membre.»

Charlotte BARSLEV
Agents de la Commission

Wim ROELS