

Sag C-15/22

Sammendrag af anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement

Dato for indlevering:

6. januar 2022

Forelæggende ret:

Bundesfinanzhof (Tyskland)

Afgørelse af:

13. juli 2021

Sagsøger og revisionsappellant:

RF

Sagsøgt og revisionsindstævnt:

Finanzamt G

Hovedsagens genstand

Hvorvidt en national administrativ praksis, hvorefter arbejds løn for aktivitet inden for udviklingshjælp fritages for beskatning, hvis aktiviteten finansieres med midler fra tyske myndigheder, hvorimod arbejds lønnen for en sådan aktivitet, som finansieres med EU-midler, er underlagt beskatning, er forenelig med EU-retten

Genstand og retsgrundlag for anmodningen om præjudiciel afgørelse

Fortolkning af EU-retten, artikel 267 TEUF

Præjudicielt spørgsmål

Skal artikel 4, stk. 3, i traktaten om Den Europæiske Union og artikel 208 sammenholdt med artikel 210 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde fortolkes således, at disse bestemmelser er til hinder for en national administrativ praksis, hvorefter der ikke fritages for beskatning i tilfælde, hvor et projekt inden for udviklingssamarbejde finansieres af Den Europæiske

Udviklingsfond, hvorimod der under visse betingelser fritages for beskatning af den løn, som arbejdstageren modtager på grundlag af et aktuelt ansættelsesforhold for en aktivitet i forbindelse med den tyske offentlige udviklingshjælp inden for rammerne af det tekniske eller finansielle samarbejde, som for mindst 75% vedkommende finansieres af et forbundsministerium med ansvar for udviklingssamarbejde eller af et statsejet privat selskab, der yder udviklingshjælp?

Anførte EU-retlige bestemmelser

Artikel 3, stk. 5, andet punktum, TEU og artikel 4, stk. 3 TEU

Artikel 4, stk. 3, TEUF samt artikel 208 TEUF, sammenholdt med artikel 210 TEUF

Anførte nationale bestemmelser

Einkommenssteuergesetz (lov om indkomstskat), særligt § 34c, stk. 5

Auslandstätigkeitserlass (bekendtgørelse om arbejde i udlandet) (skrivelse fra forbundsfinansministeriet af 31.10.1983, BStBl I 1983, s. 470) (ATE)

Kort fremstilling af de faktiske omstændigheder og retsforhandlingerne i hovedsagen

- 1 Sagsøgeren og revisionsappellanten (herefter »sagsøgeren«) var fra den 12. april 2009 til den 31. oktober 2021 ansat som projektleder i et selskab, der yder udviklingshjælp med hjemsted i Tyskland. Sagsøgeren arbejdede på grundlag af en ansættelseskontrakt, som var begrænset til projektets varighed, inden for rammerne af Micro Projects Programme i Afrika. Sagsøgerens bopæl og centrum for livsinteresserne var i denne periode i Tyskland, beskæftigelsesstedet var i Afrika.
- 2 Da projektet ikke blev finansieret af Tyskland, men af Den Europæiske Udviklingsfond, opkrævede Finanzamt (skattemyndigheden) indkomstskat af sagsøgerens løn. Efter forgæves klage og indbringelse for Finanzgericht (domstol i skatte- og afgiftsretlige sager) har sagsøgeren nu med sin revisionsappel til den forelæggende ret nedlagt påstand om, at den pågældendes løn fritages for indkomstskat.

Kort fremstilling af begrundelsen for forelæggelsen

Bedømmelse efter national ret

- 3 Efter national ret har sagsøgeren ikke krav på, at den pågældendes løn fritages for indkomstskat i henhold til § 34c, stk. 5, i lov om indkomstskat, sammenholdt med bekendtgørelsen om arbejde i udlandet.
- 4 I henhold til § 34c, stk. 5, i lov om indkomstskat kan de tyske skattemyndigheder fritage for den tyske indkomstskat af udenlandsk indkomst, hvis dette er hensigtsmæssigt af samfundsøkonomiske årsager. Denne betingelse er ifølge de tyske domstoles retspraksis kun opfyldt, hvis skattebegunstigelsen gavner udenrigsøkonomien.
- 5 I afsnit I, nr. 4, i bekendtgørelsen om arbejde i udlandet er det fastsat, at bl.a. arbejde i udlandet for en indenlandsk ordretager i forbindelse med den tyske offentlige udviklingshjælp inden for rammerne af det tekniske eller finansielle samarbejde er omfattet af skattefritagelsen. Finanzamt har forstået formuleringen »tysk offentlig udviklingshjælp« således, at den kun omfatter foranstaltninger inden for udviklingshjælp, som finansieres direkte med tyske budgetmidler. Denne fortolkning er ikke kun mulig, men henset til det nævnte formål med § 34c, stk. 5, i lov om indkomstskat nærliggende og på ingen måde vilkårlig.

Forenelighed med EU-retten

- 6 Spørgsmålet er, om der af artikel 4, stk. 3, TEU og artikel 208, sammenholdt med artikel 210 TEUF, følger en forpligtelse til også at henhøre foranstaltninger inden for udviklingshjælp, som finansieres af Den Europæiske Udviklingsfond og dermed kun indirekte med tyske budgetmidler, under § 34c, stk. 5, i lov om indkomstskat.
- 7 Sagsøgeren gør gældende, at der af princippet om loyalt samarbejde i artikel 4, stk. 3, TEUF og Unionens og medlemsstaternes forpligtelse til at afstemme deres udviklingspolitik (artikel 3, stk. 5, andet punktum, TEU) følger en pligt til at inkludere projekter, som finansieres med EU-midler og dermed kun delvis og indirekte med tyske midler.
- 8 Princippet om loyalt samarbejde, som er fastsat i artikel 4, stk. 3, TEU, fastsætter ganske vist, at Unionen og medlemsstaterne respekterer hinanden og bistår hinanden ved gennemførelsen af de opgaver, der følger af traktaterne (dom af 5.12.2017, Tyskland mod Rådet, C-600/14, EU:C:2017:935, præmis 105). I artikel 4, stk. 3, TEUF præciseres det imidlertid udtrykkeligt, at Unionen bl.a. på området teknologisk udvikling har kompetence til at gennemføre tiltag, dog således at udøvelsen af denne kompetence ikke kan føre til, at medlemsstaterne forhindres i at udøve deres (egen) kompetence. Det er således nærliggende, at Tyskland kan beslutte egne udviklingstiltag og i denne forbindelse fokusere på

den »nationaløkonomiske hensigtsmæssighed« set fra tysk side, såfremt dette ikke truer eller skader målene for Unionens udviklingspolitik.

- 9 Domstolens dom af 16. december 2004, My (C-293/03, EU:C:2004:821) indebærer næppe heller en pligt til at inkludere projekter, som finansieres af Unionen, ud fra princippet om loyalt samarbejde. Den foreliggende sag adskiller sig fra de faktiske omstændigheder, der lå til grund for den pågældende dom, derved, at der næppe findes et EU-retligt regelsæt svarende til De Europæiske Fællesskabers vedtægt for tjenestemænd, som det drejede sig om i den pågældende sag, på grundlag af hvilket Tyskland på en tilstrækkelig præcis og ubetinget måde kan være forpligtet til at inkludere projekter, som finansieres af Unionen, i den støtte, som Tyskland har en selvstændig kompetence for i henhold til artikel 4, stk. 3, TEUF. Sagsøgeren har derfor næppe en subjektiv ret beroende på pligten til loyalt samarbejde, som indebærer, at projekter finansieret af Unionen i begunstigelserne i henhold til § 34c, stk. 5, i lov om indkomstskat, sammenholdt med bekendtgørelsen om arbejde i udlandet, skal inkluderes.
- 10 En sådan ret følger efter den forelæggende rets opfattelse ikke af artikel 4, stk. 4, TEUF, sammenholdt med artikel 208, stk. 1, andet punktum, TEUF henholdsvis artikel 210, stk. 1, første og tredje punktum, TEUF. I artikel 4, stk. 4, TEUF præciseres det endvidere udtrykkeligt, at Unionen på områderne udviklingssamarbejde og humanitær bistand har kompetence til at gennemføre tiltag og føre en fælles politik, men at udøvelsen af denne kompetence ikke kan føre til, at medlemsstaterne forhindres i at udøve deres kompetence på dette område. Unionens og medlemsstaternes politik med hensyn til udviklingssamarbejde supplerer og styrker ganske vist gensidigt hinanden (artikel 208, stk. 1, andet punktum, TEUF), og af artikel 210, stk. 1, første og tredje punktum, TEUF følger en samordnings- og bidragspligt. Denne må imidlertid næppe føre til, at Tyskland ikke har mulighed for at træffe egne udviklingspolitiske tiltag for at fremme den tyske udenrigsøkonomi.
- 11 Der kan næppe udledes noget andet af partnerskabsaftalen mellem på den ene side medlemmerne af gruppen af stater i Afrika, Vestindien og Stillehavet og på den anden side Det Europæiske Fællesskab og dets medlemsstater, undertegnet i Cotonou den 23. juni 2000 (EFT 2000, L 317, s. 3). Det er svært at forestille sig, at den tyske lovgiver ved loven om tilslutningen til aftalen samtidig tog stilling til, at udviklingssamarbejdet i form af mikroprojekter på basis af denne aftale (også) var hensigtsmæssig af (tyske) samfundsøkonomiske grunde. Dette følger allerede af den overvejelse, at tiltagene på basis af aftalen netop ikke er tiltag inden for rammerne af den tyske udviklingspolitik, selv om Tyskland yder en betydelig andel til finansieringen af Den Europæiske Udviklingsfond, og disse midler i sidste ende stammer fra det tyske budget og derefter indirekte anvendes til at finansiere tiltagene i henhold til aftalen. I hvert fald følger der næppe af aftalen en subjektiv ret for en arbejdstager, som arbejder i et udviklingsprojekt, der er omfattet af aftalen, men bor i Tyskland, til fritagelse for beskatning af arbejdsindtægten i Tyskland.

- 12 Heller ikke Domstolens dom af 28. februar 2013, Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124) fører til et andet resultat. I denne dom fastslog Domstolen ganske vist, at artikel 45 TEUF (arbejdskraftens frie bevægelighed) skal fortolkes således, at den er til hinder for en national bestemmelse i en medlemsstat, hvorefter indtægter fra lønnet beskæftigelse oppebåret af en fuldt skattepligtig person, der er hjemmehørende i denne medlemsstat, er fritaget for indkomstbeskatning, når arbejdsgiveren er etableret i den nævnte medlemsstat, men ikke er skattefritaget, når arbejdsgiveren er etableret i en anden medlemsstat. Heraf følger der imidlertid ikke en pligt for Tyskland til at inkludere projekter, der finansieres med EU-midler, for i den foreliggende sag stilles ingen arbejdstager og heller ingen arbejdsgiver ringere på grund af sin oprindelse i en anden EU-medlemsstat. Såfremt bekendtgørelsen om arbejde i udlandet kan afholde arbejdstagere fra at tage ansættelse hos en arbejdsgiver, som driver et udviklingsprojekt, der støttes med EU-midler og ikke med nationale midler, ligger der deri i hvert fald ikke en begrænsning, som er forbudt i kraft af de grundlæggende frihedsrettigheder om arbejdskraftens frie bevægelighed og den frie udveksling af tjenesteydelser.

ARBEJDS
DOKUMENT