

Mål C-15/22

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande i enlighet med artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

6 januari 2022

Domstol som begär förhandsavgörande:

Bundesfinanzhof (Tyskland)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

13 juli 2021

Klagande:

RF

Motpart:

Finanzamt G

Saken i det nationella målet

En nationell förvaltningspraxis som består i att avstå från beskattning av lön för verksamhet inom utvecklingsbistånd, om verksamheten finansieras med medel från tyska myndigheter, medan lön för verksamhet som finansieras med unionsmedel beskattas – förenlighet med unionsrätten

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Tolkning av unionsrätten, artikel 267 FEUF

Tolkningsfråga

Ska artikel 4.3 fördraget om Europeiska unionen och artikel 208 jämförd med artikel 210 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att de utgör hinder för en nationell förvaltningspraxis som består i att skatt tas ut i de fall där ett projekt för utvecklingssamarbete finansieras av Europeiska utvecklingsfonden, medan under vissa villkor lön inte beskattas vilken arbetstagaren uppbär på

grundval av ett pågående anställningsförhållande i samband med det tyska offentliga utvecklingsbiståndet inom ramen för det tekniska eller finansiella samarbetet, vilket till minst 75 procent finansieras av ett förbundsministerium med ansvar för utvecklingssamarbetet eller av ett statsägt privat bolag för utvecklingsbistånd?

Anförda unionsbestämmelser

Artiklarna 3.5 andra meningen och 4.3 FEU

Artikel 4.3 och artikel 208 jämförd med artikel 210 FEUF

Anförda nationella bestämmelser

Einkommensteuergesetz (lagen om inkomstskatt) (nedan kallad EStG), särskilt 34c § punkt 5

Auslandstätigkeitserlass (förordningen om utlandstjänstgöring) (skrivelse från Bundesministerium der Finanzen (Tysklands finansministerium) av den 31 oktober 1983, BStBl I 1983 s. 470) (nedan kallad ATE)

Kortfattad redogörelse för de faktiska omständigheterna och förfarandet i det nationella målet

- 1 Klaganden, RF, var från den 12 april 2009 till den 31 oktober 2012 anställd som projektledare hos ett bolag för utvecklingsbistånd med säte i Tyskland. Hon arbetade inom ramen för mikroprojektprogrammen i Afrika enligt ett avtal om visstidsanställning under projektets löptid. RF var under denna tid bosatt i Tyskland och hade centrum för sina livsintressen där, medan hennes arbetsort var i Afrika.
- 2 Eftersom projektet inte finansierades av Tyskland, utan av Europeiska utvecklingsfonden, tog skattemyndigheten ut inkomstskatt på RF:s lön. Efter det att RF utan framgång överklagat och väckt talan vid skattedomstol har RF nu genom överklagande till den hänskjutande domstolen yrkat att hennes lön ska undantas från inkomstskatt.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

Bedömning enligt nationell rätt

- 3 Enligt nationell rätt har RF inte rätt till undantag från inkomstskatt på lönen enligt 34c § punkt 5 EStG jämförd med ATE.

- 4 Enligt 34c § punkt 5 får de tyska skattemyndigheterna undanta inkomster från utlandet från tysk inkomstskatt, om detta är ändamålsenligt av samhällsekonomiska skäl. Detta villkor är enligt tyska domstolars praxis endast uppfyllt när skattelättnaden tjänar den tyska utrikeshandeln.
- 5 I avsnitt I punkt 4 ATE föreskrivs att bland annat arbete utomlands för en tysk uppdragstagare i samband med det tyska offentliga utvecklingsbiståndet inom ramen för det tekniska eller finansiella samarbetet ska vara undantaget från skatt. Skattemyndigheten tolkade formuleringen ”deutsche öffentliche Entwicklungshilfe” (tyskt offentligt utvecklingsbistånd) så, att den endast omfattar biståndsåtgärder som direktfinansieras med tyska budgetmedel. Denna tolkning är inte bara möjlig, utan verkar också rimlig och under inga omständigheter godtycklig med hänsyn nämnda syfte med 34c § punkt 5 EStG.

Förenlighet med unionsrätten

- 6 Det är tveksamt om det av artikel 4.3 FEU och artikel 208 jämförd med artikel 210 FEUF följer en skyldighet att i 34c § punkt 5 EStG jämförd med ATE även inkludera biståndsåtgärder som finansieras genom Europeiska utvecklingsfonden, och således endast indirekt finansieras med tyska budgetmedel.
- 7 RF gör gällande att det av principen om lojalt samarbete i artikel 4.3 FEU och unionens och medlemsstaternas skyldighet att samordna sin utvecklingspolitik (artikel 3.5 andra meningen FEU) följer en skyldighet att inkludera projekt som finansieras med unionsmedel och således delvis och indirekt med tyska medel.
- 8 Enligt principen om lojalt samarbete i artikel 4.3 FEU ska unionen och medlemsstaterna respektera och bistå varandra när de fullgör de uppgifter som följer av fördragen (dom av den 5 december 2017, Tyskland/rådet, C-600/14, EU:C:2017:935, punkt 105). I artikel 4.3 FEUF klargörs emellertid uttryckligen att unionen bland annat på området teknisk utveckling har eget ansvar och befogenheter att vidta egna åtgärder, vilket emellertid inte hindrar att medlemsstaterna utövar sina (egna) befogenheter inom nämnda område. Det är såtillvida rimligt att Tyskland beslutar om egna biståndsåtgärder och härvid får utgå från vad som är ”samhällsekonomiskt ändamålsenligt” ur tysk synvinkel, såvida inte målen för unionens utvecklingspolitik äventyras eller påverkas.
- 9 Av domen av den 16 december 2004, My (C-293/03, EU:C:2004:821) torde inte heller följa någon skyldighet att inkludera projekt som finansieras av unionen med hänsyn till principen om lojalt samarbete. Förevarande mål skiljer sig från de omständigheter som låg till grund för denna dom genom att det inte torde finnas någon unionsbestämmelse som kan jämföras med tjänsteföreskrifterna för tjänstemän i Europeiska gemenskaperna, vilka var i fråga i det målet, enligt vilken Tyskland skulle kunna ha en tillräckligt precis och ovillkorlig skyldighet att inkludera projekt som finansieras av unionen i det stöd som Tyskland har eget ansvar för enligt artikel 4.3 FEUF. RF torde således inte ha någon subjektiv rätt som baserar sig på skyldigheten till lojalt samarbete och som innebär att projekt

som finansieras av unionen ska inkluderas i förmånerna enligt 34c § punkt 5 EStG jämförd med ATE.

- 10 Den hänskjutande domstolen anser att en sådan rätt inte följer av artikel 4.4 FEUF jämförd med artikel 208.1 andra meningen FEUF respektive artikel 210.1 första och tredje meningen FEUF. Även i artikel 4.4 FEUF klargörs uttryckligen att när det gäller utvecklingssamarbete ska unionen visserligen ha befogenhet att vidta åtgärder och en gemensam politik, men att utövandet av denna befogenhet inte får leda till att medlemsstaterna hindras från att utöva sina egna befogenheter på detta område. Unionens politik och medlemsstaternas politik kompletteras och förstärks såtillvida på området utvecklingssamarbete (artikel 208.1 andra meningen FEUF), och av artikel 210.1 första och tredje meningen FEUF följer en skyldighet att samordna och bistå. Denna skyldighet torde emellertid inte leda till att Tyskland inte får vidta egna utvecklingspolitiska åtgärder för att främja den tyska utrikeshandeln.
- 11 Något annat torde inte följa av partnerskapsavtalet mellan medlemmarna i gruppen av stater i Afrika, Västindien och Stilla-havsområdet, å ena sidan, och Europeiska gemenskapen och dess medlemsstater, å andra sidan, undertecknat i Cotonou den 23 juni 2000 (EGT L 317, 2000, s. 3). Det är långsökt att den tyska lagstiftaren genom lagen om godkännande av avtalet samtidigt skulle ha föreskrivet att utvecklingssamarbetet i form av mikroprojekt baserade på detta avtal var ändamålsenligt (också) av (tyska) samhällsekonomiska skäl. Detta följer redan av övervägandet att de åtgärder som baseras på avtalet inte är åtgärder inom den tyska utvecklingspolitiken, även om Tyskland bidrar med en avsevärd andel till finansieringen av Europeiska utvecklingsfonden, men att medel för dessa åtgärder härrör från den tyska budgeten och åtgärderna enligt avtalet i slutändan således indirekt finansieras med dessa medel. För en arbetstagare som är verksam i ett biståndsprojekt som omfattas av avtalet, men är bosatt i Tyskland, torde det i varje fall inte följa någon subjektiv rätt av avtalet vilken innebär att Tyskland skulle avstå från att beskatta dennes inkomster.
- 12 Något annat följer inte heller av domen av den 28 februari 2013, Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124). I det målet slog EU-domstolen visserligen fast att artikel 45 FEUF (fri rörlighet för arbetstagare) ska tolkas så, att den utgör hinder för en nationell lagstiftning i en medlemsstat enligt vilken inkomst av tjänst som uppbärs av en obegränsat skattskyldig person med hemvist i denna medlemsstat undantas från inkomstbeskattning när arbetsgivaren har hemvist i nämnda medlemsstat, men inte när arbetsgivaren har hemvist i en annan medlemsstat. Av detta följer emellertid ingen skyldighet för Tyskland att inkludera projekt som finansieras med unionsmedel. I det nu aktuella fallet missgynnas nämligen ingen arbetstagare och inte heller någon arbetsgivare på grund av sitt ursprung i ett annat EU-land. Om ATE kan avskräcka arbetstagare från att ta anställning hos en arbetsgivare som driver ett biståndsprojekt som stöds med unionsmedel och inte med nationella medel utgör detta i varje fall inte en begränsning som strider mot grundläggande friheter, såsom den fria rörligheten för arbetstagare och friheten att tillhandahålla tjänster.