

Mål C-436/23**Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler****Datum för ingivande:**

13 juli 2023

Domstol som begär förhandsavgörande:

Hof van Beroep te Gent (Belgien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

13 juni 2023

Klagande:

Belgische Staat/Federale Overheidsdienst Financiën

Motpart:

Volvo Group Belgium NV

Saken i det nationella målet

Förevarande begäran har framställts inom ramen för en tvist rörande nationella bestämmelser om införande av en så kallad *fairness tax*. Grondwettelijk Hof (den belgiska författningsdomstolen) ogiltigförklarade dessa bestämmelser, men lät deras verkningar bestå, bland annat för beskattningsåren 2015 och 2016, vilket innebär att Volvo Group Belgium påfördes nämnda *fairness tax* för beskattningsåren i fråga. Genom avgörande i första instans ogiltigförklarades dessa beskattningsbeslut. Belgische Staat (belgiska staten) har överklagat detta avgörande.

Syfte med och rättslig grund för begäran om förhandsavgörande

Genom förevarande begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida verkningarna av bestämmelser om införande av en *fairness tax* kan bestå efter det att bestämmelserna har ogiltigförklarats av Grondwettelijk Hof. Den hänskjutande domstolen vill närmare bestämt få klarhet i huruvida beslutet att låta verkningarna bestå utgör ett

åsidosättande av etableringsfriheten enligt artikel 49 FEUF i en situation där den hänskjutande domstolen inte tillämpar detta beslut på bolag som saknar hemvist i Belgien, men som har ett fast driftställe i landet, med motiveringen att de aktuella bestämmelserna strider mot etableringsfriheten, vilket resulterar i att dessa bolag plötsligt behandlas förmånligare än dotterbolag till bolag utan hemvist i landet, vilka fortfarande är skyldiga att betala nämnda *fairness tax*.

Fråga som har hänskjutits för förhandsavgörande

Ska artikel 49 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt tolkas så, att den utgör hinder för nationella bestämmelser, såsom de som bestrids vid domstolen (framför allt de som ogiltigförklarades av Grondwettelijk Hof men vars verkningar nämnda domstol lät bestå även om detta fick till följd att etableringsfriheten åsidosattes, varav följer att de nationella bestämmelser vars verkningar ska bestå inte får tillämpas på vinstutdelning från bolag med hemvist i en annan medlemsstat som har ett fast driftställe i Belgien), och enligt vilka

- skatt inte ska betalas på utdelning av vinst som ingår i det slutliga beskattningsbara resultatet för ett bolag med hemvist i landet, över vilket ett bolag med hemvist i en annan medlemsstat utövar ett bestämmande inflytande,
- medan denna skatt inte ska betalas på den aktuella vinsten om detta bolag med hemvist i en annan medlemsstat bedriver sin verksamhet i Belgien via ett fast driftställe/en filial?

Anförda unionsbestämmelser

FEUF, artikel 49

Anförda nationella bestämmelser

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (lag av den 30 juli 2013 om diverse bestämmelser (*Belgisches Staatblatt* (BS) av den 1 augusti 2013), artiklarna 43–51

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (1992 års lag om inkomstskatt, nedan kallad WIB), artiklarna 219ter och 233.3

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (speciallag av den 6 januari 1989 om författningsdomstolen), artikel 8.3

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

- 1 Genom artiklarna 43–51 i lagen av den 30 juli 2013 om diverse bestämmelser ändrades 1992 års lag om inkomstskatt (nedan kallad WIB 92). Ändringarna innebar bland annat att en så kallad *fairness tax* infördes. Denna skiljer sig från bolagsskatt och skatt för personer som saknar hemvist i landet och påförs bolag med eller utan hemvist i landet när de lämnar utdelning som inte återfinns i bolagets slutgiltiga beskattningsbara resultat på grund av utnyttjandet av vissa skattefördelar i det nationella skattesystemet. Syftet med en sådan *fairness tax* är att beskatta vinst som bolag delar ut utan att på denna betala bolagsskatt eller skatt för personer som saknar hemvist i landet.
- 2 Den 31 januari 2014 väcktes talan vid Grondwettelijk Hof om ogiltigförklaring av lagen av den 30 juli 2013. Inom ramen för denna talan begärde Grondwettelijk Hof ett förhandsavgörande från EU-domstolen, vilket gav upphov till domen av den 17 maj 2017 (C-68/15, X/Ministerraad ECLI:EU:C:2017:379), i vilken EU-domstolen bland annat angav att den nationella domstolen ska pröva huruvida metoden för att beräkna beskattningsunderlaget för *fairness tax* i praktiken leder till att bolag utan hemvist i landet behandlas mindre förmånligt än bolag med hemvist i landet och att slutsatsen därför måste bli att etableringsfriheten har åsidosatts.
- 3 Grondwettelijk Hof ogiltigförklarade bestämmelserna om *fairness tax* genom dom av den 1 mars 2018, men lät i huvudsak verkningarna av de ogiltigförklarade bestämmelserna bestå för beskattningsåren 2014–2018. Genom artikel 8.3 i speciallagen av den 6 januari 1989 ges Grondwettelijk Hof rätt att genom allmänt beslut själv avgöra i vilken utsträckning verkningarna av de ogiltigförklarade bestämmelserna ska bestå. Grondwettelijk Hof förfogar över denna möjlighet att, med beaktande av rättssäkerhetsprincipen, mildra bestämmelsernas verkningar med allmängiltig (*erga omnes*) och retroaktiv (*ex tunc*) verkan.
- 4 Inom ramen för sin skyldighet att betala bolagsskatt påfördes Volvo Group Belgium bland annat *fairness tax* för beskattningsåren 2015 och 2016. Volvo Group Belgium begärde omprövning av detta beslut.
- 5 Belgiska staten vidhöll vid omprövning sitt beslut med hänvisning till Grondwettelijk Hofs beslut att låta de ogiltigförklarade bestämmelsernas verkningar bestå.
- 6 Volvo Group Belgium väckte därefter talan vid Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (Förstainstansdomstolen för Östflandern, avdelningen i Gent, nedan kallad Rechtbank), som ogiltigförklarade de berörda beskattningsbesluten avseende bolagsskatt för beskattningsåren 2015 och 2016.
- 7 Rechtbank ansåg bland annat att Grondwettelijk Hofs beslut att låta verkningarna av de ogiltigförklarade bestämmelserna bestå åsidosatte etableringsfriheten. Av EU-domstolens dom av den 17 maj 2017 följer nämligen att artikel 233.3 WIB 92

– enligt vilken belgiska driftsställen tillhörande bolag utan hemvist i landet i princip omfattas av nämnda *fairness tax*, även om det belgiska driftställets vinst inte utgör en del av den vinst som bolaget utan hemvist i landet delar ut – åsidosätter etableringsfriheten, eftersom bolag utan hemvist, men med ett fast driftställe, i Belgien härigenom behandlas mindre förmånligt än bolag med hemvist i landet. Denna artikel ska således inte tillämpas på bolag som saknar hemvist i Belgien, men som har ett belgiskt driftställe, vilket får till följd att dessa bolag behandlas förmånligare än bolag med hemvist i landet, inbegripet dotterbolag till bolag utan hemvist i landet, såsom Volvo Group Belgium, eftersom nämnda *fairness tax* endast påförs bolag med hemvist i landet.

- 8 Belgiska staten har överklagat Rechtbanks avgörande till den hänskjutande domstolen, som beslutat att ställa en tolkningsfråga till EU-domstolen.

Parternas huvudargument

- 9 **Belgiska staten** har gjort gällande att det inte kan slås fast att etableringsfriheten har åsidosatts, eftersom det är oklart hur beskattningsunderlaget ska beräknas för belgiska driftsställen, vilket innebär att det inte är möjligt att fastställa huruvida denna beräkningsmetod är mindre förmånlig än beräkningen av beskattningsunderlaget för belgiska bolag. Även om det skulle fastställas att det föreligger en begränsning av etableringsfriheten har varken principen om likabehandling eller etableringsfriheten åsidosatts, eftersom belgiska fasta driftsställen och belgiska dotterbolag befinner sig i olika situationer. Dessutom är en begränsning även motiverad av tvingande skäl av allmänintresse.
- 10 Enligt belgiska staten borde domstolen i första instans således ha respekterat beslutet att låta de ogiltigförklarade bestämmelsernas verkningar bestå.
- 11 Belgiska staten har vidare gjort gällande att bestämmelserna om införande av en *fairness tax*, men inte Grondwettelijk Hofs beslut att låta bestämmelserna bestå, kan prövas mot bakgrund av unionsrätten.
- 12 **Volvo Group Belgium** har gjort gällande att etableringsfriheten enligt artikel 49 FEUF har åsidosatts. Med beaktande av Grondwettelijk Hofs beslut att låta de ogiltigförklarade bestämmelsernas verkningar bestå för beskattningsåren 2014–2018 och den omständigheten att artikel 233.3 WIB 92 till följd av åsidosättande av etableringsfriheten inte ska tillämpas på bolag som saknar hemvist i Belgien, men som har ett fast driftställe i landet, ska nämnda *fairness tax* nämligen tillämpas på bolag med hemvist i landet (däribland även dotterbolag till bolag utan hemvist i landet, såsom Volvo Group Belgium), men inte på belgiska driftsställen tillhörande bolag utan hemvist i landet. Härav följer att moderbolaget, som enligt etableringsfriheten normalt sett fritt kan välja i vilken juridisk form (filial, dotterbolag eller agentur) verksamheten i Belgien ska bedrivas, på ett otillbörligt sätt begränsas i detta val. Detta är inte motiverat och båda kategorierna juridiska personer befinner sig i samma situation med avseende på syftet med nämnda *fairness tax*.

- 13 En sådan begränsning av etableringsfriheten är inte heller proportionerlig, eftersom den grundas på artikel 8.3 i speciallagen av den 6 januari 1989, som ger Grondwettelijk Hof möjlighet att från sitt beslut att låta verkningarna av de ogiltigförklarade bestämmelserna bestå undanta rättssökande som har ingett ett klagomål i rätt tid, såsom Volvo Group Belgium, och eftersom det inte går att förutse huruvida nämnda domstol kommer att använda sig av denna möjlighet (vilket den inte har gjort i förevarande fall), vilket strider mot rättssäkerhetsprincipen.

Kortfattad redogörelse för skälen till att förhandsavgörande begärs

- 14 Den hänskjutande domstolen delar den bedömning som gjorts av domstolen i första instans, nämligen att artikel 233.3 WIB 92 innebär att ett bolag som saknar hemvist i Belgien, men som har ett fast driftställe i landet, på grund av Grondwettelijk Hofs beslut att låta verkningarna av de ogiltigförklarade bestämmelserna bestå behandlas mindre förmånligt än ett bolag med hemvist i landet, inbegripet ett dotterbolag till ett bolag utan hemvist i landet, såsom Volvo Group Belgium, och att denna bestämmelse följaktligen utgör en begränsning av etableringsfriheten enligt artikel 49 FEUF. För belgiska driftställen som tillhör bolag utan hemvist i landet är nämligen beskattningsunderlaget för *fairness tax* knutet till en fiktiv utdelning som utgörs av den del av bruttoutdelningen från bolaget utan hemvist i landet som proportionellt motsvarar den positiva andelen av det bokförda resultatet för dess belgiska driftställe i det sammanlagda resultatet för bolaget utan hemvist i landet. Härav följer att driftstället omfattas av *fairness tax*, även om utdelningen från bolaget utan hemvist i landet inte omfattar vinster i det belgiska driftstället som omfattas av belgisk skattejurisdiktion. Beskattningsunderlaget för den *fairness tax* som tas ut av ett bolag med hemvist i landet fastställs däremot alltid på grundval av det belgiska skattemässiga resultatet.
- 15 Denna begränsning av etableringsfriheten avser inte situationer som inte är objektivt jämförbara och kan inte heller motiveras av tvingande skäl av allmänintresse. Begränsningen får således inte tillämpas.
- 16 Eftersom *fairness tax*, med beaktande av beslutet att låta de ogiltigförklarade bestämmelserna bestå och den omständigheten att artikel 233.3 WIB 92 inte är tillämplig på belgiska driftställen tillhörande bolag utan hemvist i landet, men däremot på dotterbolag till bolag utan hemvist i landet och inte på deras fasta driftställen, vill den hänskjutande domstolen få klarhet i huruvida detta innebär ett åsidosättande av artikel 49 FEUF.