

Sag C-119/24 [Chefquet]ⁱ**Sammendrag af anmodningen om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 98, stk. 1, i Domstolens procesreglement****Dato for indlevering:**

14. februar 2024

Forelæggende ret:

Cour d'appel de Liège (Belgien)

Dato for forelæggelsesafgørelsen:

5. februar 2024

Sagsøgere:

DK

JO

Sagsøgt:

État belge, ved Ministre des Finances (finansministeren)

Faktiske omstændigheder, retsforhandlinger og tvistens genstand

- 1 Tvisten i hovedsagen vedrører ikke-hjemmehørendes skattebidrag og mere specifikt den tillægsskat, der er fastsat i artikel 245 i code des impôts sur les revenus 1992 (herefter »indkomstskatteloven af 1992«), som ikke-hjemmehørende skal betale, og dens forenelighed med artikel 45 TEUF.
- 2 Sagsøgerne, DK og JO, var hjemmehørende i Frankrig i de skatteperioder og skatteår, der er omhandlet i den foreliggende sag. DK var professor ved flere belgiske universiteter og forskningsdirektør ved Centre national de la recherche scientifique i Paris. Hans hustru, JO, havde lønnet beskæftigelse i Frankrig, men har ikke haft erhvervmæssig beskæftigelse siden 2000.
- 3 De blev beskattet af Kongeriget Belgien som ikke-hjemmehørende. De har anfægtet ikke-hjemmehørendes skattebidrag for skatteårene 1992-1998, 2001-

ⁱ Den foreliggende sags navn er et vedtaget navn. Det svarer ikke til et navn på en part i sagen.

2003 og 2007-2009 og har indgivet flere klager over disse skattebidrag. Alle de berørte skatteansættelser for ikke-hjemmehørende omfattede ekstraskat til staten i henhold til artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992.

- 4 De pågældende krav er ved flere administrative afgørelser blevet forkastet eller antaget til realitetsbehandling, men erklæret ugrundede (eller sagens realitet er blevet delvist afgjort i forbindelse med klagen vedrørende skattebidraget for skatteåret 2008).
- 5 Sagsøgerne har derefter anfægtet disse skattebidrag ved tribunal de première instance de Namur (retten i første instans i Namur) ved at indgive fire separate stævninger.
- 6 Ved dom af 20. januar 2016 forenede retten i første instans i Namur de fire søgsmål. Den fastslog i det væsentlige, at anmodningerne om annullering af de anfægtede skattebidrag var ugrundede. Den forelagde også præjudicielle spørgsmål for forfatningsdomstolen, som besvarede disse i dom af 6. juni 2019 (dom nr. 92/2019).
- 7 Den 3. februar 2020 iværksatte sagsøgerne appel af dommen afsagt af retten i første instans i Namur ved cour d'appel de Liège (appeldomstolen i Liège, herefter den »forelæggende ret«).

Retsforskrifter

EU-retten

- 8 Den EU-retlige bestemmelse, der er tale om i denne sag, er artikel 45 i traktaten om Den Europæiske Unions funktionsmåde (TEUF), som vedrører arbejdskraftens frie bevægelighed og forbuddet mod forskelsbehandling af medlemsstaternes arbejdstagere på grund af nationalitet.

National ret

- 9 Bestemmelsen i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 fastsætter, at ikke-hjemmehørendes skattebidrag, der er fastsat i overensstemmelse med artikel 243 og 244 i indkomstskatteloven af 1992, omfatter et skattetillæg, dvs. en ekstraskat, til staten. Denne ekstraskat beregnes i overensstemmelse med de nærmere bestemmelser, der er fastsat i artikel 466 i indkomstskatteloven af 1992 for beregningen af en ekstra kommuneskat, der fastsættes af de belgiske byområder og kommuner, og som skal betales af de belgiske indbyggere, der har deres faste bopæl i disse byområder og kommuner.
- 10 Den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 omhandlede ekstraskat lå på 6-7% for skatteårene 1992-2009.

Parternes argumenter

- 11 Sagsøgerne (DK og JO) har anmodet om, at Den Europæiske Unions Domstol (herefter »Domstolen«) forelægges to præjudicielle spørgsmål.
- 12 Det første spørgsmål vedrører foreneligheden af foranstaltningen i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 med artikel 45 TEUF, idet artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 pålægger ikke-hjemmehørende skatteydere en ekstraskat til staten, som de ikke ville skulle betale, hvis de var hjemmehørende i Kongeriget Belgien, og som er fastsat analogt med den lokale skat, der er omhandlet i artikel 466 i indkomstskatteloven af 1992, og som betales af personer, der er hjemmehørende i Kongeriget Belgien.
- 13 Sagsøgerne har desuden foreslået, at den forelæggende ret forelægger Domstolen et andet præjudicielt spørgsmål om foreneligheden af artikel 25-2 i overenskomsten mellem Belgien og Frankrig til undgåelse af dobbeltbeskatning med artikel 45 TEUF. Med denne bestemmelse nedsættes den del af indkomsten, der er fritaget for skat (fastsat i artikel 130 og 131 i indkomstskatteloven af 1992), for ikke-hjemmehørende i forhold til den andel af deres erhvervsindkomst, der stammer fra Belgien, sammenlignet med deres samlede erhvervsindkomst.
- 14 Etat belge stat har anmodet den forelæggende ret om at erklære sagsøgernes anmodning om, at den forelægger Domstolen to præjudicielle spørgsmål, for ugrundet.

Den forelæggende rets vurdering

- 15 Hvad angår spørgsmålet om foreneligheden af den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 omhandlede foranstaltning med artikel 45 TEUF, har den forelæggende ret tilsluttet sig forfatningsdomstolens overvejelser i forbindelse med det af retten i første instans i Namur forelagte spørgsmål om foreneligheden af artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 med artikel 10 og 11 i den belgiske forfatning på grund af den angiveligt uberettigede forskelsbehandling mellem ikke-hjemmehørende og hjemmehørende, som foretages med denne bestemmelse.
- 16 Forfatningsdomstolen fastslog i sin dom af 6. juni 2019, at bestemmelsen i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 ved at pålægge ikke-hjemmehørende en skat til staten beregnet på grundlag af artikel 466 i indkomstskatteloven af 1992 om kommunale tillæg, som det fremgår af forarbejderne har til formål at undgå enhver forskelsbehandling mellem ikke-hjemmehørende og hjemmehørende i Kongeriget Belgien, der er underlagt de kommunale tillæg, der er fastsat i artikel 466 i indkomstskatteloven af 1992. Ikke-hjemmehørende drager nemlig generelt fordel af de faciliteter og tjenester, som de belgiske offentlige myndigheder stiller til rådighed, for så vidt som disse faciliteter og tjenester gør det muligt for dem at erhverve den indkomst af belgisk oprindelse, på grundlag af hvilken ikke-hjemmehørendes skat til den belgiske stat beregnes. Forhøjelsen af den skat, der skal betales til staten som følge af den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992

omhandlede ekstraskat, gør det således muligt at anvende beløbet til udførelse af opgaver af almen interesse, som den belgiske stat er ansvarlig for. Desuden har den pågældende foranstaltning ikke åbenbart uforholdsmæssige virkninger. Den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 fastsatte ekstraskat beregnes i forhold til den skat, der skal betales af indkomst, der hidrører fra eller er modtaget i Belgien. Denne foranstaltning, som gælder uanset den ikke-hjemmehørendes nationalitet, har til formål at sikre, at ikke-hjemmehørende bidrager forholdsmæssigt til finansieringen af opgaver af almen interesse. I øvrigt er den omstændighed, at den ikke-hjemmehørende i givet fald opkræves skat af en sekundær bolig i Belgien eller en boligskat i Frankrig, irrelevant for den pågældende bestemmelse, eftersom disse skatter ikke har samme formål eller funktion og derfor ikke kan sammenlignes med den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 omhandlede ekstraskat ⁱⁱ.

- 17 Forfatningsdomstolen har præciseret, at der er tale om en skat, der pålægges ikke-hjemmehørende, og som beregnes på samme måde som de kommunale tillægsskatter til den personlige indkomstskat, der betales af indbyggerne i Kongeriget Belgien, men som opkræves på statens vegne, og i betragtning af dette formål er den i artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 omhandlede foranstaltning ikke af samme art og har ikke samme formål som den kommunale ekstraskat ⁱⁱⁱ.
- 18 Domstolen har fastslået, at »[d]et følger af fast retspraksis, at alle traktatens bestemmelser vedrørende den frie bevægelighed for personer skal gøre det lettere for unionsborgerne at udøve erhvervmæssig beskæftigelse af enhver art på [EU's] område, og at disse bestemmelser er til hinder for foranstaltninger, som kan skade disse borgere, såfremt de ønsker at udøve en erhvervmæssig beskæftigelse på en anden medlemsstats område« (dom af 12.12.2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, præmis 77 og den deri nævnte retspraksis, og af 22.6.2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, præmis 37 og den deri nævnte retspraksis). Følgelig er artikel 45 TEUF til hinder for enhver national foranstaltning, som kan gøre det vanskeligere eller mindre attraktivt for unionsborgerne at udøve de ved denne bestemmelse sikrede grundlæggende friheder (dom af 10.10.2019, Krahn, C-703/17, EU:C:2019:850, præmis 41 og den deri nævnte retspraksis) ^{iv}.
- 19 Desuden har Domstolen allerede fastslået, at en ufordelagtig skattemæssig behandling i strid med en grundlæggende frihed ikke kan begrundes med, at der

ⁱⁱ Forfatningsdomstolen, 6.6.2019, dom nr. 92/2019, punkt B.5.2.

ⁱⁱⁱ Forfatningsdomstolen, 6.6.2019, dom nr. 92/2019, punkt B.5.1.

^{iv} Jf. også dom af 15.7.2021, État belge (Fortabelse af skattefordele i bopælsmedlemsstaten) (C-241/20, EU:C:2021:605).

findes andre skattefordele, selv hvis det må antages, at der findes sådanne fordele^v.

- 20 I denne sammenhæng finder den forelæggende ret, at det er hensigtsmæssigt at forelægge Domstolen det første præjudicielle spørgsmål, som sagsøgerne har foreslået, vedrørende foreneligheden af artikel 245 i indkomstskatteloven af 1992 med artikel 45 TEUF.
- 21 Den forelæggende ret finder imidlertid, at det er uforholdsmæssigt at forelægge Domstolen det andet præjudicielle spørgsmål, som sagsøgerne i hovedsagen har foreslået. Den er af den opfattelse, at det er åbenbart, at artikel 25-2 i dobbeltbeskatningsoverenskomsten mellem Frankrig og Belgien ifølge Domstolens klare retspraksis ikke er i strid med artikel 45 TEUF.

Præjudicielt spørgsmål

»Er artikel 45 TEUF til hinder for anvendelsen af artikel 245 i indkomstskatteloven, for så vidt som denne artikel pålægger den ikke-hjemmehørende skatteyder en ekstraskat til staten på 6-7% i forhold til den skat, som vedkommende ville skulle betale, hvis den pågældende var hjemmehørende i Kongeriget Belgien; en ekstraskat, der er fastsat på samme måde som den lokale skat, som de belgiske byområder og kommuner opkræver af hjemmehørende i Kongeriget Belgien, der har deres faste bopæl i disse byområder og kommuner?«

^v Dom af 12.12.2002, de Groot (C-385/00, EU:C:2002:750, præmis 97 og den deri nævnte retspraksis).