

Mål C-119/24 [Chefquet] ⁱ

Sammanfattning av begäran om förhandsavgörande enligt artikel 98.1 i domstolens rättegångsregler

Datum för ingivande:

14 februari 2024

Domstol som begär förhandsavgörande:

Cour d'appel de Liège (Belgien)

Datum för beslutet att begära förhandsavgörande:

5 februari 2024

Klagande:

DK

JO

Motpart:

État belge, företrädd av Ministre des Finances

Saken i det nationella målet

- 1 Tvisten i det nationella målet rör beskattningsbeslut för personer utan hemvist i Belgien och, närmare bestämt, den tilläggsskatt som föreskrivs i artikel 245 i Code des impôts sur les revenus 1992 (1992 års inkomstskattelag) (nedan kallad inkomstskattelagen), vilken personer utan hemvist i landet omfattas av, samt dess förenlighet med artikel 45 FEUF.
- 2 Klagandena, DK och JO, var bosatta i Frankrike under de beskattningsperioder och beskattningsår som är aktuella i förevarande mål. DK var professor vid flera belgiska universitet och forskningsdirektör vid Centre national de la recherche scientifique (Nationellt centrum för vetenskaplig forskning, Frankrike) i Paris. Hans hustru, JO, var anställd i Frankrike men är sedan år 2000 inte längre yrkesverksam.

ⁱ Förevarande mål har getts ett fiktivt namn. Det motsvarar inte det verkliga namnet på någon av parterna i förfarandet.

- 3 De beskattades av Konungariket Belgien i egenskap av personer utan hemvist i landet. De överklagade de beskattningsbeslut för personer utan hemvist i landet som fastställts för beskattningsåren 1992–1998, 2001–2003 och 2007–2009, och ingav flera ansökningar om omprövning av dessa beskattningsbeslut. Alla de aktuella beskattningsbesluten för personer utan hemvist i landet innehöll en extra skatt på det ursprungliga skattebeloppet (*centimes additionnels*) (nedan kallad skattetillägg) till förmån för staten, i enlighet med artikel 245 i inkomstskattelagen.
- 4 Genom flera förvaltningsbeslut har de aktuella ansökningarna om omprövning avvisats eller funnits inte föranleda någon ändring (eller delvis föranlett ändring vad gäller ansökan om omprövning för beskattningsåret 2008).
- 5 Klagandena har överklagat till Tribunal de première instance de Namur (Förstainstansrätten i Namur, Belgien) genom fyra separata överklaganden.
- 6 Genom dom av den 20 januari 2016 förenade Tribunal de première instance de Namur (Förstainstansrätten i Namur) de fyra överklagandena. Den domstolen fann att överklagandena med yrkande om ogiltigförklaring av de omtvistade beskattningsbesluten inte kunde bifallas. Den hänsköt även frågor till Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen, Belgien) som besvarade dessa genom dom av den 6 juni 2019.
- 7 Den 3 februari 2020 överklagade klagandena domen från Tribunal de première instance de Namur (Förstainstansrätten i Namur) till Cour d’appel de Liège (Appellationsdomstolen i Liège, Belgien) (nedan kallad den hänskjutande domstolen).

Anförda bestämmelser

Unionsrätt

- 8 Den unionsrättsliga bestämmelse som är aktuell i förevarande mål är artikel 45 i fördraget om Europeiska unionens funktionssätt (FEUF), vilken rör fri rörlighet för arbetstagare och förbud mot diskriminering av arbetstagare från medlemsstaterna på grund av nationalitet.

Nationell rätt

- 9 I artikel 245 i inkomstskattelagen föreskrivs att det på skatten för personer utan hemvist i landet, vilken fastställs i enlighet med artiklarna 243 och 244 i inkomstskattelagen, ska utgå en extra skatt, det vill säga ett skattetillägg, till förmån för staten. Detta skattetillägg beräknas enligt de metoder som fastställs i artikel 466 i inkomstskattelagen för beräkning av kommunal tilläggsskatt som de belgiska tätorterna och kommunerna tar ut av personer som är bosatta i Belgien och som har sitt huvudsakliga hemvist i dessa tätorter och kommuner.

- 10 Det skattetillägg som avses i artikel 245 i inkomstskattelagen varierade mellan 6 och 7 procent för beskattningsåren 1992–2009.

Parternas huvudargument

- 11 De klagande (DK och JO) har begärt att två frågor ska hänskjutas till Europeiska unionens domstol (nedan kallad EU-domstolen) för förhandsavgörande.
- 12 Den första frågan avser huruvida den åtgärd som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen är förenlig med artikel 45 FEUF, i den mån skattskyldiga personer utan hemvist i Belgien enligt artikel 245 i inkomstskattelagen påförs en tilläggs-skatt till förmån för staten som vederbörande inte skulle betala om de var bosatta i Belgien, vilken fastställs analogt med den lokala skatt som föreskrivs i artikel 466 i inkomstskattelagen och som betalas av de som är bosatta i Belgien.
- 13 Klagandena har även begärt att den hänskjutande domstolen ska ställa en andra tolkningsfråga till EU-domstolen om huruvida artikel 25-2 i Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions (avtal mellan Frankrike och Belgien om undvikande av dubbelbeskattning) (nedan kallat avtalet mellan Frankrike och Belgien) är förenlig med artikel 45 FEUF. Denna bestämmelse innebär en minskning av grundavdraget (vilket definieras i artiklarna 130 och 131 i inkomstskattelagen) för en person utan hemvist i Belgien i proportion till den andel av inkomsten av tjänst som härrör från Belgien i förhållande till vederbörandes inkomst av tjänst i hela världen.
- 14 Den belgiska staten har yrkat att den hänskjutande domstolen ska förklara att det saknas grund för klagandenas begäran att två frågor ska ställas till EU-domstolen för förhandsavgörande.

Den hänskjutande domstolens bedömning

- 15 Vad gäller frågan om huruvida den åtgärd som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen är förenlig med artikel 45 FEUF, ansluter sig den hänskjutande domstolen till Cour constitutionnelles (Författningsdomstolen) bedömning. Sistnämnda domstol tillfrågades av Tribunal de première instance de Namur (Förstainstansrätten i Namur) om huruvida artikel 245 i inkomstskattelagen var förenlig med artiklarna 10 och 11 i den belgiska konstitutionen, på grund av den omotiverade diskriminering mellan personer utan hemvist i Belgien och personer som är bosatta i Belgien som denna bestämmelse påstås medföra.
- 16 I sin dom av den 6 juni 2019 slog Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) fast att bestämmelsen i artikel 245 i inkomstskattelagen syftar, såsom anges i förarbetena, till att undvika all diskriminering mellan personer utan hemvist i Belgien och personer som är bosatta i Belgien och som omfattas den kommunala tilläggs-skatt som föreskrivs i artikel 466 i inkomstskattelagen, genom påföra

personer utan hemvist i landet en skatt som fastställts till förmån för staten och som beräknas på grundval av artikel 466 i inkomstskattelagen, vilken avser kommunal tilläggsskatt. Personer utan hemvist i Belgien drar nämligen i allmänhet nytta av de faciliteter och tjänster som tillhandahålls av de belgiska myndigheterna; dessa faciliteter och tjänster gör det möjligt för dem att förvärva den inkomst av belgisk härkomst på vilken den skatt som personer utan hemvist i Belgien ska betala till den belgiska staten beräknas. Beloppet av höjningen av den skatt som ska betalas till staten till följd av det skattetillägg som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen är således möjligt att använda för att utföra de uppgifter av allmänt intresse som den belgiska staten ansvarar för. Den aktuella åtgärden har för övrigt inte några uppenbart oproportionerliga effekter. Det skattetillägg som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen beräknas nämligen i proportion till den skatt på inkomst som genererats eller uppburits i Belgien. Denna åtgärd, som är tillämplig oberoende av vilken nationalitet personen utan hemvist i Belgien har, syftar således till att personer utan hemvist i Belgien på ett proportionerligt sätt ska bidra till finansieringen av uppdrag av allmänt intresse. Dessutom är den omständigheten att en person utan hemvist i Belgien i förekommande fall kan påföras en skatt på en andra bostad i Belgien eller en boendeskatt i Frankrike främmande för bestämmelsen i fråga, eftersom dessa skatter inte har samma syfte eller funktion och således inte kan jämföras med det skattetillägg som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen.ⁱⁱ

- 17 Cour constitutionnelle (Författningsdomstolen) har preciserat att det rör sig om en skatt som påförs personer utan hemvist i Belgien och som beräknas enligt samma metod som den kommunala tilläggsskatt för fysiska personer som är bosatta i Belgien ska betala, men som tas ut till förmån för staten. Med hänsyn till detta är den åtgärd som föreskrivs i artikel 245 i inkomstskattelagen inte av samma slag och har inte heller samma syfte som den kommunala tilläggsskatten.ⁱⁱⁱ
- 18 EU-domstolen har slagit fast att ”det följer ... av fast rättspraxis att alla bestämmelser [i FEUF] om fri rörlighet för personer har till syfte att underlätta för medborgarna inom [unionen] att utöva all slags yrkesverksamhet inom hela [unionen] och att förhindra åtgärder som kan missgynna dessa medborgare när de önskar utöva ekonomisk verksamhet i en annan medlemsstat (dom av den 12 december 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punkt 77 och där angiven rättspraxis, och dom av den 22 juni 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, punkt 37 och där angiven rättspraxis). Artikel 45 FEUF utgör således hinder för varje nationell åtgärd som kan göra det svårare eller mindre attraktivt för unionsmedborgarna att utöva den grundläggande frihet som garanteras enligt

ⁱⁱ Cour constitutionnelle, 6 juni 2019, punkt B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour Constitutionnelle, 6 juni 2019, punkt B.5.1.

denna artikel (dom av den 10 oktober 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, punkt 41 och där angiven rättspraxis).^{iv}

- 19 Dessutom har EU-domstolen slagit fast att skattemässigt missgynnande som strider mot en grundläggande frihet inte kan vara berättigat av att det förekommer andra skatteförmåner, även om det antas att sådana förmåner finns.^v
- 20 Mot denna bakgrund anser den hänskjutande domstolen att ett förhandsavgörande ska begäras från EU-domstolen beträffande den första fråga som klagandena har föreslagit, avseende huruvida artikel 245 i inkomstskattelagen är förenlig med artikel 45 FEUF.
- 21 Den hänskjutande domstolen anser däremot att det saknas anledning att hänskjuta den andra tolkningsfråga som klagandena i det nationella målet har föreslagit till EU-domstolen. Den hänskjutande domstolen anser nämligen att det står klart, enligt tydlig praxis från EU-domstolen, att artikel 25-2 i avtalet mellan Frankrike och Belgien inte strider mot artikel 45 FEUF.

Fråga som har hänskjutits för förhandsavgörande

”Utgör artikel 45 FEUF hinder för att tillämpa artikel 245 i inkomstskattelagen, i den mån sistnämnda artikel medför att skattskyldiga personer utan hemvist i Belgien påförs en extra statlig skatt på 6–7 procent, jämfört med den skatt som dessa personer skulle ha betalat om de var bosatta i Belgien, där denna extra skatt fastställs analogt med den lokala skatt som de belgiska tätorterna och kommunerna tar ut av personer som är bosatta i Belgien och som har sitt huvudsakliga hemvist i dessa tätorter och kommuner?”

^{iv} Se även dom av den 15 juli 2021, État belge (Förlust av skattefordelar i hemvistmedlemsstaten), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Dom av den 12 december 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, punkt 97 och där angiven rättspraxis.