

Rechtssache C-119/24 [Chefquet]ⁱ

**Zusammenfassung des Vorabentscheidungsersuchens gemäß Art. 98 Abs. 1
der Verfahrensordnung des Gerichtshofs**

Eingangsdatum:

14. Februar 2024

Vorlegendes Gericht:

Cour d'appel de Liège (Belgien)

Datum der Vorlageentscheidung:

5. Februar 2024

Kläger:

DK

JO

Beklagter:

État belge, vertreten durch den Minister der Finanzen

Sachverhalt, Verfahren und Gegenstand des Rechtsstreits

- 1 Der Ausgangsrechtsstreit betrifft gegen Gebietsfremde ergangene Einkommensteuerbescheide und insbesondere die in Art. 245 des Einkommensteuergesetzbuchs 1992 (im Folgenden EStGB 92) vorgesehene Zuschlagssteuer, der Gebietsfremde unterliegen, sowie deren Vereinbarkeit mit Art. 45 AEUV.
- 2 Die Kläger, DK und JO, hatten während der in der vorliegenden Rechtssache in Rede stehenden Besteuerungszeiträume und Steuerjahre ihren Wohnsitz in Frankreich. DK war an mehreren belgischen Universitäten als Professor und am Centre national de la recherche scientifique (Nationales Zentrum für wissenschaftliche Forschung) in Paris als Forschungsdirektor tätig. Seine Ehefrau,

ⁱ Die vorliegende Rechtssache ist mit einem fiktiven Namen bezeichnet, der nicht dem echten Namen eines Verfahrensbeteiligten entspricht.

JO, übte in Frankreich eine Tätigkeit als Arbeitnehmerin aus, ist aber seit dem Jahr 2000 nicht mehr erwerbstätig.

- 3 Die Eheleute wurden vom Königreich Belgien als Gebietsfremde besteuert. Sie fochten die für die Steuerjahre 1992 bis 1998, 2001 bis 2003 und 2007 bis 2009 gegen Gebietsfremde ergangenen Einkommensteuerbescheide an, indem sie mehrere Beschwerden gegen diese Steuerbescheide einlegten. Alle in Rede stehenden Einkommensteuerbescheide gegen Gebietsfremde enthielten gemäß Art. 245 EStGB 92 eine Zuschlagsteuer zugunsten des Staates.
- 4 Die fraglichen Beschwerden wurden mit mehreren Bescheiden zurückgewiesen oder für zulässig, aber unbegründet (oder teilweise begründet, was die Beschwerde hinsichtlich der für das Steuerjahr 2008 zu zahlenden Steuer betrifft) erklärt.
- 5 Die Kläger machten sodann die Einwände in Bezug auf diese Steuerbescheide vor dem Tribunal de première instance de Namur (Gericht Erster Instanz Namur) geltend, indem sie vier verschiedene Klagen erhoben.
- 6 Mit Urteil vom 20. Januar 2016 verband das Tribunal de première instance de Namur (Gericht Erster Instanz Namur) die vier Klagen. Es erklärte im Wesentlichen die Anträge auf Nichtigklärung der streitigen Steuerbescheide für unbegründet. Zudem legte es der Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof) Fragen zur Vorabentscheidung vor, die diese mit Urteil vom 6. Juni 2019 beantwortete.
- 7 Am 3. Februar 2020 legten die Kläger gegen das Urteil des Tribunal de première instance de Namur (Gericht Erster Instanz Namur) ein Rechtsmittel bei der Cour d'appel de Liège (Appellationshof Lüttich) (im Folgenden: vorlegendes Gericht) ein.

Rechtlicher Rahmen

Unionsrecht

- 8 Die im vorliegenden Rechtsstreit in Rede stehende Bestimmung des Unionsrechts ist Art. 45 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), der die Freizügigkeit der Arbeitnehmer und das Verbot der auf der Staatsangehörigkeit beruhenden unterschiedlichen Behandlung der Arbeitnehmer der Mitgliedstaaten betrifft.

Nationales Recht

- 9 Die Bestimmung des Art. 245 EStGB 92 sieht vor, dass auf die Steuer der Gebietsfremden, die gemäß den Art. 243 und 244 EStGB 92 festgesetzt wird, ein Steuerzuschlag, d. h. eine Zuschlagsteuer zugunsten des Staates erhoben wird. Diese Zuschlagsteuer wird nach den Modalitäten berechnet, die in Art. 466

EStGB 92 für die Berechnung der Gemeindezuschlagsteuer festgelegt sind, die die belgischen Agglomerationen und Gemeinden zulasten der Einwohner des Königreichs, die ihren Hauptwohnsitz in diesen Agglomerationen und Gemeinden haben, festsetzen.

- 10 Die Höhe der Zuschlagsteuer gemäß Art. 245 EStGB 92 bewegte sich in den Steuerjahren 1992 bis 2009 zwischen 6 und 7 %.

Vorbringen der Parteien

- 11 Die Kläger (DK und JO) haben beantragt, dem Gerichtshof der Europäischen Union (im Folgenden: Gerichtshof) zwei Fragen zur Vorabentscheidung vorzulegen.
- 12 Die erste Frage, deren Vorlage sie vorschlagen, betrifft die Vereinbarkeit der Maßnahme nach Art. 245 EStGB 92 mit Art. 45 AEUV, da Art. 245 EStGB 92 dem gebietsfremden Steuerpflichtigen eine Zuschlagsteuer zugunsten des Staates auferlegt, die er nicht zahlen würde, wenn er im Königreich Belgien ansässig wäre, und die in Analogie zu der in Art. 466 EStGB 92 vorgesehenen, von den Einwohnern des Königreichs Belgien gezahlten lokalen Steuer festgesetzt wird.
- 13 Die Kläger schlagen dem vorlegenden Gericht außerdem vor, dem Gerichtshof eine zweite Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen, die die Vereinbarkeit von Art. 25-2 der Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions (Abkommen zwischen Belgien und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung) mit Art. 45 AEUV betrifft. Diese Bestimmung verringert nämlich für den Gebietsfremden den Einkommensteuerfreibetrag (definiert in den Art. 130 und 131 EStGB 92) im Verhältnis des Anteils seiner beruflichen Einkünfte belgischen Ursprungs zu seinen gesamten, weltweit erzielten beruflichen Einkünften.
- 14 L'État belge (der belgische Staat) ersucht das vorlegende Gericht, den Antrag der Kläger, das Gericht möge dem Gerichtshof zwei Fragen zur Vorabentscheidung vorlegen, für unbegründet zu erklären.

Würdigung durch das vorlegende Gericht

- 15 Was die Frage der Vereinbarkeit der Maßnahme nach Art. 245 EStGB 92 mit Art. 45 AEUV anbelangt, schließt sich das vorlegende Gericht den Erwägungen der Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof) an, die vom Tribunal de première instance de Namur (Gericht Erster Instanz Namur) zur Frage der Vereinbarkeit von Art. 245 EStGB 92 mit den Art. 10 und 11 der belgischen Verfassung wegen der ungerechtfertigten Ungleichbehandlung von Gebietsfremden und Gebietsansässigen, die durch diese Bestimmung angeblich begründet werde, befragt wurde.

- 16 Die Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof) stellte in ihrem Urteil vom 6. Juni 2019 fest, dass die Bestimmung des Art. 245 EStGB 92, indem sie Gebietsfremde einer Besteuerung zugunsten des Staates unterwerfe, die auf der Grundlage von Art. 466 EStGB 92 über die Gemeindezuschlagsteuer berechnet werde, jede Ungleichbehandlung von Gebietsfremden und Einwohnern des Königreichs Belgien, die gemäß Art. 466 EStGB 92 der Gemeindezuschlagsteuer unterlägen, letztlich verhindere, wie sich aus den Vorarbeiten zu der Bestimmung ergebe. Die Gebietsfremden profitierten nämlich im Allgemeinen von den Einrichtungen und Dienstleistungen, die von der belgischen öffentlichen Hand bereitgestellt würden, da diese Einrichtungen und Dienstleistungen es ihnen erlaubten, Einkünfte belgischen Ursprungs zu erzielen, auf die die dem belgischen Staat geschuldete Steuer der Gebietsfremden berechnet werde. Der Zuschlag auf die dem Staat geschuldete Steuer, der sich aus der Zuschlagsteuer nach Art. 245 EStGB 92 ergebe, ermögliche es somit, den Betrag für die Erfüllung von Aufgaben von allgemeinem Interesse zu verwenden, mit denen der belgische Staat betraut sei. Die in Rede stehende Maßnahme habe im Übrigen keine offensichtlich unverhältnismäßigen Auswirkungen. Die Zuschlagsteuer gemäß Art. 245 EStGB 92 werde nämlich proportional zu der Steuer berechnet, die auf die in Belgien erzielten oder bezogenen Einkünfte geschuldet werde. Diese Maßnahme, die unabhängig von der Staatsangehörigkeit des Gebietsfremden gelte, lasse letztlich Gebietsfremde auf diese Weise anteilig zur Finanzierung von Aufgaben von allgemeinem Interesse beitragen. Im Übrigen habe die Tatsache, dass dem Gebietsfremden gegebenenfalls eine Zweitwohnsitzsteuer in Belgien oder eine Wohnsteuer in Frankreich auferlegt werden könne, nichts mit der in Rede stehenden Bestimmung zu tun, da diese Steuern weder denselben Gegenstand noch dieselbe Funktion hätten und daher nicht mit der Zuschlagsteuer gemäß Art. 245 EStGB 92 vergleichbar seienⁱⁱ.
- 17 Die Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof) hat klargestellt, dass es sich um eine Steuer handle, die Gebietsfremde treffe und die nach denselben Modalitäten berechnet werde, wie die Gemeindezuschlagsteuer auf die von den Einwohnern des Königreichs geschuldete Steuer natürlicher Personen, die jedoch zugunsten des Staates erhoben werde; in Anbetracht dieser Zweckbindung habe die Maßnahme nach Art. 245 EStGB 92 weder denselben Charakter noch dieselbe Zielsetzung wie die Gemeindezuschlagsteuerⁱⁱⁱ.
- 18 Wie der Gerichtshof ausführt, „sollen nach ständiger Rechtsprechung sämtliche [Bestimmungen des AEU-Vertrags] über die Freizügigkeit den [Unionsangehörigen] die Ausübung jeder Art von Berufstätigkeit im gesamten Gebiet der [Union] erleichtern und stehen Maßnahmen entgegen, die die [Unionsangehörigen] benachteiligen könnten, wenn sie im Gebiet eines anderen Mitgliedstaats eine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben wollen“ (Urteile vom 12. Dezember 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, Rn. 77 und die dort

ⁱⁱ Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof), 6. Juni 2019, Punkt B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle (Verfassungsgerichtshof), 6. Juni 2019, Punkt B.5.1.

angeführte Rechtsprechung, und vom 22. Juni 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, Rn. 37 sowie die dort angeführte Rechtsprechung). Folglich steht Art. 45 AEUV jeder nationalen Maßnahme entgegen, die geeignet ist, die Ausübung der durch diese Vorschrift verbürgten Grundfreiheit durch die Unionsangehörigen zu behindern oder weniger attraktiv zu machen (Urteil vom 10. Oktober 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, Rn. 41 und die dort angeführte Rechtsprechung)^{iv}.

- 19 Darüber hinaus hat der Gerichtshof bereits festgestellt, dass eine gegen eine Grundfreiheit verstoßende nachteilige steuerliche Behandlung nicht mit anderen steuerlichen Vergünstigungen gerechtfertigt werden kann, auch wenn deren Vorhandensein unterstellt wird^v.
- 20 In diesem Zusammenhang hält das vorlegende Gericht es für geboten, dem Gerichtshof die erste von den Klägern vorgeschlagene Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen, die die Vereinbarkeit von Art. 245 EStGB 92 mit Art. 45 AEUV betrifft.
- 21 Dagegen ist das vorlegende Gericht der Ansicht, dass die zweite von den Klägern des Ausgangsverfahrens vorgeschlagene Vorlagefrage nicht vorzulegen ist. Seiner Ansicht nach ist nämlich klar, dass Art. 25-2 des Abkommens zwischen Belgien und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nach der Rechtsprechung des Gerichtshofs nicht gegen Artikel 45 AEUV verstößt.

Vorlagefrage

„Steht Art. 45 AEUV der Anwendung von Art. 245 [des Einkommensteuergesetzbuchs] insoweit entgegen, als dieser Artikel dem gebietsfremden Steuerpflichtigen einen staatlichen Steuerzuschlag von 6-7 % auferlegt, entsprechend der Steuer, die er zahlen würde, wenn er Einwohner des Königreichs wäre, wobei der Zuschlag in Analogie zu der lokalen Steuer ermittelt wird, die die belgischen Agglomerationen und Gemeinden zulasten der Einwohner des Königreichs, die ihren Hauptwohnsitz in diesen Agglomerationen und Gemeinden haben, festsetzen?“

^{iv} Vgl. auch das Urteil vom 15. Juli 2021, État belge (Verlust von Steuervergünstigungen im Wohnsitzmitgliedstaat), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Urteil vom 12. Dezember 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, Rn. 97 und die dort angeführte Rechtsprechung.