



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Første Afdeling)

21. maj 2015*

»Præjudiciel forelæggelse — protokollen vedrørende Den Europæiske Unions privilegier og immuniteter — artikel 12, stk. 2 — skat, som opkræves af de lokale myndigheder hos de personer, som råder over eller har brugsret til en bolig på disses områder — loft — social foranstaltning — hensyntagen til løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Den Europæiske Union til dens tjenestemænd og øvrige ansatte«

I sag C-349/14,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Conseil d'État (Frankrig), ved afgørelse af 2. juli 2014, indgået til Domstolen den 21. juli 2014, i sagen:

Ministre délégué, chargé du budget

mod

Marlène Pazdziej,

har

DOMSTOLEN (Første Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, A. Tizzano, og dommerne A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger og F. Biltgen (refererende dommer),

generaladvokat: P. Mengozzi

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- den franske regering ved D. Colas og J.-S. Pilczer, som befuldmægtigede
- den belgiske regering ved S. Vanrie og J.-C. Halleux, som befuldmægtigede
- Europa-Kommissionen ved F. Clotuche-Duvieusart, I. Martínez del Peral og W. Roels, som befuldmægtigede,

og idet Domstolen efter at have hørt generaladvokaten har besluttet, at sagen skal pådømmes uden forslag til afgørelse,

* Processprog: fransk.

afsagt følgende

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 12, andet afsnit, i protokollen vedrørende Den Europæiske Unions privilegier og immuniteter, der er opført som bilag til EU-traktaten, EUF-traktaten og Euratom-traktaten (herefter »protokollen«).
- 2 Anmodningen er blevet indgivet under en sag mellem ministre délégué, chargé du budget, og Marlène Pazdziej vedrørende hensyntagen til det vederlag, som hun modtager fra Den Europæiske Union, med henblik på fastsættelse af et loft over det beløb, der betales i skat til de lokale og regionale myndigheder, benævnt »boligskat«, som pålægges personer, som råder over eller har eksklusiv brugsret til lokaler, som anvendes til beboelse, i Frankrig pr. den 1. januar det år, hvor skatten pålægges.

Retsforskrifter

EU-retten

- 3 Protokollens artikel 12 bestemmer:

»Løn, vederlag og honorarer, som Unionen udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, beskattes til fordel for Unionen på de betingelser og efter den fremgangsmåde, der fastsættes af Europa-Parlamentet og Rådet ved forordning efter den almindelige lovgivningsprocedure og efter høring af de berørte institutioner.

Tjenestemændene og de øvrige ansatte fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Unionen.«

Fransk ret

- 4 Artikel 1414 A i code général des impôts (den franske almindelige skattelov), i den affattelse, der finder anvendelse på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, fastsætter følgende ordning for beregning af loftet for betaling af boligskat:

»I. Skattepligtige, bortset fra de i artikel 1414 anførte, hvis indkomst i det forudgående år ikke overstiger den grænse, der er fastsat i II i artikel 1417, stk. 2, fritages ex officio for betaling af boligskat af deres faste bopæl for så vidt angår den del af beløbet, der overstiger 3,44% af deres indkomst i henhold til artikel 1417, stk. 4, efter nedslag på:

- a. 5 038 EUR for den første andel af familiekvotienten, forhøjet med 1 456 EUR for de første fire halve andele og 2 575 EUR for hver halve supplerende andel fra den femte, i det franske hovedland

[...]

II. 1. Ved anvendelsen af stk. 1 gælder følgende:

- a. Ved indkomst forstås husstandsindkomsten for den skattepligtige, som skatten påhviler.

[...]«

- 5 Artikel 1417 i den nævnte lov præciserer grænserne og beregningsmetoden for den skattemæssige referenceindkomst:

»[...]

II. Bestemmelserne i artikel 1414 A finder anvendelse på skattepligtige, hvis indkomst i det forudgående år, hvori beskatningen er sket, ikke overstiger 23 224 EUR for den første andel af familiekvotienten, forhøjet med 5 426 EUR for den første halve andel og 4 270 EUR fra den supplerende anden halve andel, som anvendes til beregningen af indkomstskatten vedrørende den nævnte indkomst [...].

[...]

IV. 1° I nærværende artikel forstås ved indkomst nettobeløbet efter eventuel anvendelse af kvotientreglerne i henhold til artikel 163-0 A vedrørende de indtægter og avancer, der er lagt til grund ved beregningen af indkomstskat i det forudgående år.

Dette beløb forhøjes:

[...]

- c) med den indkomst [...] som oppebæres af tjenestemænd ved internationale organisationer [...]

[...]«

Twisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 6 Marlène Pazdziej, der er EU-tjenestemand, ejer et hus i Lomme (Frankrig) sammen med sin partner, med hvem hun har indgået en »civil solidaritetspagt« i henhold til fransk civilret.
- 7 Da der i medfør af protokollens artikel 12, stk. 2, ikke skal tages hensyn til de indkomster, som hun oppebærer fra Unionen ved beregningen af den skattemæssige referenceindkomst i forbindelse med fastsættelsen af det loft for boligskatten, der er fastsat for det hus, som hun bebor sammen sin partner, har hun ansøgt den kompetente skattemyndighed om fritagelse ex officio for denne skat for 2010.
- 8 Ved dom af 13. maj 2013 gav tribunal administratif de Lille (Frankrig) Marlène Pazdziej medhold.
- 9 Ministre délégué, chargé du budget, har iværksat kassationsappel af denne dom ved den forelæggende ret. Denne ret har bemærket, at bestemmelserne i protokollens artikel 12, stk. 2, i overensstemmelse med Domstolens retspraksis ikke alene udelukker enhver direkte beskatning af de indtægter, som udbetales af Unionen, men også enhver indirekte beskatning, som medlemsstaterne måtte foretage.
- 10 Imidlertid fremgår det dels af dom Vander Zwalmen og Massart (C-229/98, EU:C:1999:501), at disse bestemmelser ikke er til hinder for, at en skattefordel, der anvendes uden forskelsbehandling på husstande, hvis indkomst ikke overstiger et vist beløb, afslås for husstande, hvor en af ægtefællerne er tjenestemand eller øvrig ansat i Unionen, såfremt sidstnævntes vederlag overstiger dette beløb.
- 11 I overensstemmelse med den vejledning, som kan udledes af dom Bourgès-Maunoury og Heintz (C-558/10, EU:C:2012:418), som omhandlede fastsættelse af loftet for den franske formueskat, er protokollens artikel 12 dels til hinder for, at der ved beregningen af den skyldige skat tages hensyn til tjenestemænds og øvrige ansatte i Unionens indkomster.

- 12 Conseil d'État har på denne baggrund besluttet at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er [protokollens] artikel 12, stk. 2, [...] til hinder for, at der på nogen måde tages hensyn til indkomst, som oppebæres af en tjenestemand eller øvrig ansat ved Den Europæiske Union i husstanden, ved beregningen af den fiktive husstandsindkomst, når denne medregning må antages at kunne have betydning for det beløb, som husstanden skal betale i skat, eller om der fortsat skal drages konsekvenser af [dom Vander Zwalmen og Massart (C-229/98, EU:C:1999:501)], såfremt formålet med at medregne en sådan indkomst med henblik på eventuel anvendelse af en social foranstaltning i form af skattefritagelse, indrømmelse af et nedslag af skatteberegningsgrundlaget eller mere generelt i form af en skattelettelse blot er at efterprøve, om husstandens fiktive indkomst eventuelt ligger under den grænse, der er fastsat i national skatteret, eventuelt reguleret i forhold til den fiktive indkomst, som betingelse for, at der kan drages fordel af denne sociale foranstaltning?«

Om det præjudicielle spørgsmål

- 13 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om protokollens artikel 12, stk. 2, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der tager hensyn til løn, vederlag og honorarer, der udbetales af Unionen til dennes tjenestemænd og øvrige ansatte, ved fastsættelsen af loftet for det beløb, der skal betales i boligskat til de lokale og regionale myndigheder, med henblik på en eventuel fritagelse herfor.
- 14 Med henblik på at besvare dette spørgsmål bemærkes, at protokollens artikel 12 sikrer en ensartet beskatning af de nævnte lønninger, vederlag og honorarer for alle Unionens tjenestemænd og øvrige ansatte, idet bestemmelsen således dels hindrer, at disse personers reelle løn som følge af opkrævningen af nationale skatter af forskellig størrelse varierer på grund af deres nationalitet eller bopæl, og dels, at denne løn beskattes usædvanligt hårdt ved dobbeltbeskatning (dom Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, præmis 11).
- 15 Følgelig fastsætter EU-retten en klar adskillelse mellem de indtægter, der henhører under medlemsstaternes skattemyndighedsområde, og lønnen til Unionens tjenestemænd og øvrige ansatte, idet denne løn hvad angår en eventuel beskatning heraf udelukkende er underlagt EU-retten, mens tjenestemændenes øvrige indtægter fortsat er underlagt beskatning i medlemsstaterne (jf. i denne retning dom Humblet mod Den Belgiske Stat, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, org.ref.: Rec. s. 1158).
- 16 Det følger heraf, at den i protokollens artikel 12, stk. 2, hjemlede fritagelse kun vedrører nationale beskatninger af samme art som de af Unionen på tilsvarende indtægtskilder opkrævede skatter (dom Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, præmis 12).
- 17 Desuden præciseres, at det allerede er blevet fastslået, at protokollens artikel 12, stk. 2, tilsigter fritagelse for enhver form for direkte eller indirekte national beskatning af løn, vederlag og honorarer, der udbetales af Unionen til dens tjenestemænd eller øvrige ansatte. Den er derfor til hinder for enhver national beskatning, uanset art og opkrævningsmåde, som direkte eller indirekte pålægges Unionens tjenestemænd eller øvrige ansatte på grund af, at de modtager vederlag fra Unionen, og således, at dette også gælder, selv om skatten ikke beregnes i forhold til vederlagets størrelse (domme Kommissionen mod Belgien, 260/86, EU:C:1988:91, præmis 10, Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, præmis 12, Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, præmis 14, og Vander Zwalmen og Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, præmis 24).
- 18 Denne bestemmelse tillader således ikke at tage hensyn til den løn, der udbetales af Unionen til dens tjenestemænd og øvrige ansatte med henblik på at fastsætte den skat, der skal betales af andre indtægter, der ikke er fritaget, i det tilfælde, hvor den nationale skatteret fastsætter et system med

progressiv beskatning. En tjenestemand ville nemlig blive beskattet hårdere hvad angår hans private indtægter som følge af, at han oppebærer en løn fra Unionen (jf. i denne retning dom Humblet mod Den Belgiske Stat, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, org.ref.: Rec. s. 1160).

- 19 Til gengæld forpligter protokollens artikel 12 ikke medlemsstaterne til at indrømme tjenestemænd og øvrige ansatte i Unionen samme fordele, som ydes til den kreds af personer, der er fastlagt i henhold til gældende nationale bestemmelser. Efter denne artikel kræves det blot, at de af bestemmelsen omfattede personer, når de pålignes bestemte skatter og opfylder betingelserne i den gældende nationale lovgivning, skal kunne opnå de skattefordele, skattepligtige personer normalt kan opnå, således at de ikke pålægges en større skattebyrde (dom Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, præmis 15) eller er genstand for en forskelsbehandling i forhold til alle andre skatteydere (jf. i denne retning dom Vander Zwalmen og Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, præmis 26).
- 20 Det er i lyset af disse betragtninger, at det skal afgøres, om protokollens artikel 12, stk. 2, er til hinder for den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning.
- 21 Som det fremgår af de for Domstolen fremlagte sagsakter, er den faktor, som udløser boligskatten, rådigheden over eller den eksklusive brugsret til en bolig i en fransk kommune, idet beregningsgrundlaget for denne skat udgøres af nettolejeværdien af egen bolig og den skattesats, der fastsættes af de kommunale myndigheder.
- 22 I denne sammenhæng har Domstolen allerede fastslået, at beskatningen af lejeværdien af en EU-tjenestemands eller en anden ansats bolig er af objektiv karakter, og at der ikke er nogen retlig forbindelse mellem denne beskatning og løn, vederlag og honorarer, der udbetales af Unionen (dom Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, præmis 15).
- 23 Det følger heraf, at den i hovedsagen omhandlede boligskat ikke kan sidestilles med en beskatning baseret på løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen til dennes tjenestemænd og øvrige ansatte.
- 24 I denne forbindelse er den omstændighed, at størrelsen af denne skat i givet fald kan variere i forhold til størrelsen af løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen, ikke afgørende.
- 25 Det bemærkes nemlig, at det i hovedsagen ikke er princippet om, at en tjenestemand eller en ansat i Unionen er underlagt boligskat, som giver anledning til debat, men udelukkende en hensyntagen til nævnte løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen, ved beregningen af den skattepligtige indkomst, der skal tages i betragtning ved afgørelsen af, om den skattepligtige kan indrømmes et loft over det beløb, som skal betales i anledning af denne skat.
- 26 For det første konstateres, at den i hovedsagen omhandlede nationale lovgivning ikke indeholder nogen bestemmelser, som forhindrer tjenestemænd og øvrige ansatte i Unionen i delvist at blive fritaget for boligskat på samme betingelser som dem, der finder anvendelse på enhver anden skatteyder, som kan indrømmes denne fordel, nemlig at den skattemæssige referenceindkomst ikke overstiger den i loven fastsatte grænse.
- 27 Grunden til udelukkelse fra delvis fritagelse for boligskat består ikke i den omstændighed at være tjenestemand eller anden ansat i Unionen og oppebære en løn, som overstiger grænsen for den skattemæssige referenceindkomst, men følger af den almindelige betingelse vedrørende størrelsen af den indkomst, som giver ret til den pågældende fordel, en betingelse, som gælder for tjenestemænd og øvrige ansatte i Unionen som for enhver anden skattepligtig i den pågældende medlemsstat uden forskelsbehandling.

- 28 Dernæst bemærkes, således som det fremgår af denne doms præmis 21, at den i hovedsagen omhandlede skat navnlig afhænger af boligens lejeværdi og ikke vedrører den skattepligtiges skatteevne eller hans samlede formue. Der tages nemlig kun hensyn til dennes skatteevne med henblik på opnåelse af den skattemæssige fordel, og denne er ikke selve genstanden for boligskat.
- 29 I denne forbindelse bemærkes, at mekanismen til delvis fritagelse for boligskat blev indført med henblik på at undgå uretfærdige situationer og udgør en social foranstaltning, som gør det muligt for husstande med lav indkomst at betale kommunale skatter. At tillade en udelukkelse af løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen på grundlag af bestemmelserne i protokollens artikel 12, ville herefter føre til, at den indførte sociale foranstaltning tilsidesættes.
- 30 Det er henset til alle disse betragtninger, at hovedsagen adskiller sig fra den sag, der gav anledning til dom *Bourgès-Maunoury og Heintz* (C-558/10, EU:C:2012:418), hvori Domstolen fastslog dels, at lovgivningen vedrørende den i denne sag omhandlede formueskat havde sammenhæng med løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen, for så vidt som der tages hensyn til sidstnævnte ved fastsættelsen af den endelige beskatningssats, dels, at denne beskatning indirekte blev pålagt indtægterne for tjenestemænd og øvrige ansatte i Unionen.
- 31 Henset til det ovenstående bør det forelagte spørgsmål besvares med, at protokollens artikel 12, stk. 2, skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som tager hensyn til løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Unionen til dens tjenestemænd og øvrige ansatte ved fastsættelsen af loftet for det beløb, der skal betales i boligskat til de lokale og regionale myndigheder, med henblik på en eventuel fritagelse herfor.

Sagens omkostninger

- 32 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den nationale ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra nævnte parter udgifter kan de udgifter, som er afholdt i forbindelse med afgivelse af indlæg for Domstolen, ikke erstattes.

På grundlag af disse præmisser kender Domstolen (Første Afdeling) for ret:

Artikel 12, stk. 2, i protokollen vedrørende Den Europæiske Unions privilegier og immuniteter, der er opført som bilag til EU-traktaten, EUF-traktaten og Euratom-traktaten, skal fortolkes således, at den ikke er til hinder for en national lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, som tager hensyn til løn, vederlag og honorarer, som udbetales af Den Europæiske Union til dens tjenestemænd og øvrige ansatte ved fastsættelsen af loftet for det beløb, der skal betales i boligskat til de lokale og regionale myndigheder, med henblik på en eventuel fritagelse herfor.

Underskrifter