



Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Ottende Afdeling)

24. oktober 2019*

»Præjudiciel forelæggelse – arbejdskraftens frie bevægelighed – ligebehandling – indkomstskat – national lovgivning – skattefritagelse for ydelser, som tilkendes handicappede personer – ydelser modtaget i en anden medlemsstat – ikke omfattet – forskellig behandling«

I sag C-35/19,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af Tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège, Belgien) ved afgørelse af 7. januar 2019, indgået til Domstolen den 21. januar 2019, i sagen:

BU

mod

État belge,

har

DOMSTOLEN (Ottende Afdeling),

sammensat af afdelingsformanden, L.S. Rossi, og dommerne J. Malenovský og F. Biltgen (refererende dommer),

generaladvokat: E. Sharpston,

justitssekretær: A. Calot Escobar,

på grundlag af den skriftlige forhandling,

efter at der er afgivet indlæg af:

- BU ved avocat M. Levaux,
- den belgiske regering ved P. Cottin, J.-C. Halleux og C. Pochet, som befuldmægtigede,
- Europa-Kommissionen ved N. Gossement og B.-R. Killmann, som befuldmægtigede,

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

afsagt følgende

* Processprog: fransk.

Dom

- 1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 45 TEUF og 56 TEUF.
- 2 Denne anmodning er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem BU og État belge vedrørende beskatningen af ydelser, som BU har fået udbetalt i Nederlandene.

Retsforskrifter

- 3 Ifølge artikel 38, stk. 1, nr. 4, i code des impôts sur les revenus 1992 (indkomstskatteloven fra 1992) i den på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen gældende affattelse:

»1. Fritages

[...]

4° ydelser fra staten, som tilkendes handicappede i henhold til handicaplovgivningen«.

De faktiske omstændigheder i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

- 4 Sagsøgeren i hovedsagen, som er født i De Forenede Stater, har været bosat i Belgien siden 1973 og fik belgisk statsborgerskab i 2009.
- 5 I 1996 kom hun ud for en ulykke i Belgien på vej til sit arbejde i Limburg i Nederlandene. Denne ulykke gjorde hende uarbejdsdygtig, og hun blev som følge heraf afskediget i 2000.
- 6 Eftersom sagsøgeren i hovedsagen arbejdede i Nederlandene på tidspunktet for hendes ulykke, er hun omfattet af den nederlandske sociale sikringsordning, og har siden ulykken modtaget ydelser i henhold til Wet arbeidsongeschiktheid (WAO) (lov om uarbejdsdygtighed) (herefter »uarbejdsdygtighedsydelse«) og ydelser i henhold til Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (den almindelige pensionskasse for offentligt ansatte, herunder alders-, efterladte- og invalidepensioner) (herefter »invalidepension«).
- 7 Ved skrivelse af 23. august 2016 fremsendte de belgiske skattemyndigheder en meddelelse til sagsøgeren i hovedsagen om berigtigelse af hendes selvangivelse for fysiske personer for skatteåret 2014, hvoraf det fremgik, at de omhandlede ydelser antages at være pension, og at de derfor skal beskattes som sådan i Belgien.
- 8 Ved skrivelse af 16. december 2016 klagede sagsøgeren i hovedsagen over denne afgørelse, idet hun gjorde gældende, at disse ydelser er fritaget for skat i Belgien, eftersom uarbejdsdygtighedsydelse efter hendes opfattelse ikke udgør pension, men derimod handicapydelse i lighed med invalidepension, der udgør pension forbundet med et handicap.
- 9 Selv om sagsøgeren i hovedsagen efterfølgende anerkendte, at uarbejdsdygtighedsydelse skal beskattes i Belgien, bestred hun de belgiske skattemyndigheders kvalifikation af ydelserne og fastholdt sit standpunkt om, at uarbejdsdygtighedsydelse ikke skal beskattes i Belgien.
- 10 Ved afgørelse af 14. juni 2017 blev sagsøgeren i hovedsagens klage afvist med den begrundelse, at hun ikke havde ført bevis for, at hun er handicappet, eller at de i Nederlandene modtagne uarbejdsdygtighedsydelse er ydelser, som tilkendes handicappede. De belgiske skattemyndigheder fastholdt derfor deres kvalifikation af ydelserne som »uarbejdsdygtighedsydelse«, som er omfattet af ordningen om pension, der er skattepligtig i Belgien.

- 11 Sagsøgeren i hovedsagen anlagde sag til prøvelse af skattemyndighedens afgørelse ved Tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège, Belgien).
- 12 Den forelæggende ret har fremhævet, at tvisten i hovedsagen angår spørgsmålet om, hvorvidt de uarbejdsdygtighedsydelse, som i Nederlandene er tildelt sagsøgeren i hovedsagen, skal beskattes i Belgien.
- 13 Ifølge den forelæggende ret fremgår det af de af sagsøgeren i hovedsagen fremlagte dokumenter, at disse ydelser skal kompensere for det med handicappet forbundne løntab, for så vidt som de fastsættes med henvisning til den løn, som sagsøgeren i hovedsagen oppebar inden hendes ulykke, sammenlignet med den løn, hun kan tjene under hensyntagen til sin nuværende erhvervsevne.
- 14 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at uarbejdsdygtighedsydelse skal tilskynde personer med handicap til at arbejde så meget, som de kan med deres resterende erhvervsevne, samtidig med, at de modtager en ydelse, som kompenserer for det indkomsttab, der skyldes en nedsættelse af deres erhvervsevne. De uarbejdsdygtighedsydelse, som er blevet udbetalt til sagsøgeren i hovedsagen, udgør dermed ikke pension, men handicapydelse.
- 15 Den forelæggende ret har bemærket, at den omhandlede belgiske lovgivning fastsætter en fritagelse for skat til fordel for handicapydelse, som alene finder anvendelse, når disse ydelser udbetales af staten, hvilket betyder, at sagsøgeren i hovedsagen, uanset om de uarbejdsdygtighedsydelse, hun modtager, udgør handicapydelse, ikke kan drage fordel af denne fritagelse.
- 16 Den forelæggende ret har gjorde gældende, at selv om sagsøgeren i hovedsagen – sådan som den belgiske regering har anført – havde indgivet en ansøgning om handicapydelse i Belgien, således at hun havde været omfattet af skattefritagelse, hvilke hun ikke har gjort, havde sagsøgeren i hovedsagen ikke nogen interesse heri, da hun allerede modtog sådanne ydelser i Nederlandene. Det er desuden usikkert, om hun overhovedet ville blive tildelt en sådan ydelse i Belgien.
- 17 Den forelæggende ret finder derfor, at den omhandlede belgiske lovgivning kan hindre arbejdskraftens frie bevægelighed, for så vidt som handicapydelse, som modtages af personer, som er hjemmehørende i Belgien, behandles forskelligt afhængigt af, om de udbetales af den belgiske stat eller en anden medlemsstat.
- 18 På denne baggrund har Tribunal de première instance de Liège (retten i første instans i Liège) besluttet at udsætte sagen og at forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Tilsidesætter artikel 38, stk. 1, [nr. 4.] i [code des impôts sur les revenus 1992 i den affattelse, der finder anvendelse på de faktiske omstændigheder i hovedsagen,] artikel 45 TEUF ff. (princippet om arbejdskraftens frie bevægelighed) og artikel 56 TEUF ff. (princippet om fri udveksling af tjenesteydelser) [...], idet den kun fritager handicapydelse for skat, hvis disse ydelser udbetales af staten, dvs. af État belge, i henhold til den belgiske lovgivning, og således skaber en forskelsbehandling mellem skatteydere, der bor i Belgien, og som modtager handicapydelse udbetalt af État belge i henhold til belgisk lovgivning, som er skattefri, og skatteydere, der bor i Belgien, og som modtager ydelser som kompensation for et handicap udbetalt af en anden medlemsstat i Den Europæiske Union, som ikke er skattefri?«

Det præjudicielle spørgsmål

- 19 Det skal indledningsvis bemærkes, at den forelæggende ret i sit spørgsmål henviser til princippet om arbejdskraftens frie bevægelighed, der er fastsat i artikel 45 TEUF, og princippet om fri udveksling af tjenesteydelser, som er fastsat i artikel 56 TEUF.

- 20 Når en national foranstaltning både påvirker arbejdskraftens frie bevægelighed og den frie udveksling af tjenesteydelser, tager Domstolen imidlertid i princippet alene stilling til foranstaltningen i forhold til den ene af disse to grundlæggende friheder, hvis det under sagen viser sig, at en af disse er helt sekundær i forhold til den anden og kan anses for at være knyttet til denne (jf. i denne retning dom af 14.10.2004, Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, præmis 26 og den deri nævnte retspraksis).
- 21 I nærværende sag må det fastslås, at hverken forelæggelsesafgørelsen eller de sagsakter, der er fremlagt for Domstolen, indeholder oplysninger, der gør det muligt at godtgøre, at princippet om fri udveksling af tjenesteydelser er relevant i hovedsagen.
- 22 Det fremgår derimod klart af forelæggelsesafgørelsen, at sagsøgeren i hovedsagen er omfattet af anvendelsesområdet for artikel 45 TEUF, eftersom hun har gjort brug af sin ret til fri bevægelighed for arbejdstagere og i flere år har haft erhvervs­mæssig beskæftigelse i en anden medlemsstat end sin bopælsmedlemsstat.
- 23 Ifølge Domstolens faste praksis er enhver EU-borger, som har gjort brug af sin ret i henhold til arbejdskraftens frie bevægelighed, og som har haft erhvervs­mæssig beskæftigelse i en anden medlemsstat end sin bopælsmedlemsstat, nemlig omfattet af anvendelsesområdet for artikel 45 TEUF uanset sin bopæl og sit statsborgerskab (dom af 14.3.2019, Jacob og Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).
- 24 Det følger heraf, at under de i hovedsagen foreliggende omstændigheder og i henhold til de oplysninger, som Domstolen har til rådighed, skal det præjudicielle spørgsmål behandles i lyset af arbejdskraftens frie bevægelighed.
- 25 I denne sammenhæng må den forelæggende rets spørgsmål forstås således, at den nærmere bestemt ønsker oplyst, om artikel 45 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter den skattefritagelse, der gælder for handicap­ydelse, er betinget af, at disse ydelser udbetales af et organ i den pågældende medlemsstat, og som dermed udelukker ydelser af samme art, der udbetales af en anden medlemsstat, fra at være omfattet af denne fritagelse.

Formaliteten

- 26 Den belgiske regering har gjort gældende, at den forelæggende rets faktuelle vurdering i sin anmodning om præjudiciel afgørelse, hvorefter de uarbejdsdygtigheds­ydelse, som sagsøgeren i hovedsagen har modtaget, udgør handicap­ydelse af samme art, som de belgiske handicap­ydelse, der ifølge belgisk ret er fritaget for skat, er forkert.
- 27 Med dette argument ønsker den belgiske regering at rejse tvivl om den forudsætning, som denne anmodning om præjudiciel afgørelse er baseret på, og dermed om muligheden for at antage den til realitetsbehandling.
- 28 I denne forbindelse er det tilstrækkeligt at bemærke, at det ifølge Domstolens faste praksis, hvorefter det inden for rammerne af den præjudicielle procedure i henhold til artikel 267 TEUF, som er baseret på en klar adskillelse mellem de nationale retters og Domstolens funktioner, alene er den nationale ret, der har kompetence til at fastlægge og vurdere hovedsagens faktiske omstændigheder. I denne forbindelse har Domstolen alene kompetence til at udtale sig om fortolkningen eller gyldigheden af EU-retten med hensyn til de faktiske og retlige omstændigheder, som de er beskrevet af den forelæggende ret, med henblik på at give denne de relevante elementer til at afgøre den tvist, som verserer for den (dom af 20.12.2017, Schweppes, C-291/16, EU:C:2017:990, præmis 21 og den deri nævnte retspraksis).

- 29 Der er således formodning for, at de spørgsmål om EU-rettens fortolkning, som den nationale ret har forelagt på baggrund af de retlige og faktiske omstændigheder, som den har ansvaret for at fastlægge – og hvis rigtighed det ikke tilkommer Domstolen at efterprøve – er relevante. Denne formodning kan ikke tilbagevises alene ved, at en af parterne i hovedsagen har bestridt visse faktiske omstændigheder, som det ikke tilkommer Domstolen at vurdere rigtigheden af, og som er afgørende for fastlæggelsen af tvistens genstand (jf. i denne retning dom af 14.4.2016, Polkomtel, C-397/14, EU:C:2016:256, præmis 37 og 38).
- 30 Da det ikke tilkommer Domstolen at rejse tvivl om de faktuelle vurderinger, som anmodningen om præjudiciel afgørelse er baseret på – i det foreliggende tilfælde arten af de nederlandske ydelser, som er blevet tildelt sagsøgeren i hovedsagen – skal de uarbejdsdygtighedsydelse, som sagsøgeren i hovedsagen har modtaget, ved afgørelsen af det præjudicielle spørgsmål anses for at udgøre handicapydelse af samme art som de belgiske handicapydelse, der ifølge belgisk ret er fritaget for skat, hvilket det i givet fald påhviler den forelæggende ret at efterprøve.

Realiteten

Hvorvidt der foreligger en begrænsning som omhandlet i artikel 45 TEUF

- 31 Det skal indledningsvis bemærkes, at det følger af fast retspraksis, at selv om direkte beskatning henhører under medlemsstaternes kompetence, skal disse dog udøve denne under overholdelse af EU-retten (jf. i denne retning dom af 23.1.2014, Kommissionen mod Belgien, C-296/12, EU:C:2014:24, præmis 27 og den deri nævnte retspraksis). Selv om medlemsstaterne i henhold til fast retspraksis således har frihed til i bilaterale overenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning at fastsætte tilknytningsmomenter med henblik på fordelingen af beskatningskompetencen, giver denne fordeling dem ikke ret til at iværksætte foranstaltninger, der er i strid med de af EUF-traktaten sikrede former for fri bevægelighed. Med hensyn til udøvelsen af den beskatningskompetence, der er fordelt på denne måde, er medlemsstaterne nemlig forpligtet til at overholde EU-reglerne (jf. i denne retning dom af 14.3.2019, Jacob og Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, præmis 25 og den deri nævnte retspraksis).
- 32 I det foreliggende tilfælde bemærkes, at den i hovedsagen omhandlede belgiske lovgivning udtrykkeligt bestemmer, at det alene er handicapydelse, som er udbetalt af staten, som er fritaget for skat. Denne lovgivning udelukker dermed handicapydelse, som er betalt af en anden medlemsstat end Belgien, fra at være omfattet af denne fritagelse.
- 33 Med den i hovedsagen omhandlede belgiske lovgivning er der således indført en forskellig behandling af personer, som er bosiddende i Belgien, alt efter oprindelsen af deres indtægter, som kan afskrække dem fra at udøve deres ret til fri bevægelighed som fastsat i artikel 45 TEUF.
- 34 Domstolen har allerede fastslået, at artikel 45 TEUF er til hinder for en lovgivning, der fastsætter en skattemæssig forskellig behandling af par bestående af borgere, der er bosiddende på belgisk område, i forhold til oprindelsen af deres indtægter, hvilken forskelsbehandling kan have en afskrækkende virkning i forhold til sidstnævntes udøvelse af de ved traktaten sikrede friheder, navnlig den frie bevægelighed for arbejdstagere, som er sikret ved artikel 45 TEUF (dom af 12.12.2013, Imfeld og Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, præmis 51 og 52, og af 14.3.2019, Jacob og Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, præmis 43 og domskonklusionen).
- 35 Den i hovedsagen omhandlede lovgivning udgør derfor en hindring for arbejdskraftens frie bevægelighed, der som udgangspunkt er forbudt i medfør af artikel 45 TEUF.

Spørgsmålet om, hvorvidt foranstaltningen er begrundet

- 36 Det følger af fast retspraksis, at en foranstaltning, der kan hindre den frie bevægelighed for arbejdstagere, der er sikret ved artikel 45 TEUF, kun kan tillades, hvis den har et lovligt formål, som er foreneligt med traktaten og er begrundet i tvingende almene hensyn. Endvidere kræves det, i et lignende tilfælde, at anvendelsen er egnet til at sikre gennemførelsen af det mål, som den forfølger, og ikke går ud over, hvad der er nødvendigt for at nå det (jf. i denne retning dom af 14.3.2019, Jacob og Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, præmis 44 og den deri nævnte retspraksis).
- 37 I den foreliggende sag har den forelæggende ret ikke givet nogen begrundelse, og den belgiske regering, som inden for rammerne af sagen for Domstolen har begrænset sig til at rejse tvivl om karakteren af de nederlandske ydelser, som er tildelt sagsøgeren i hovedsagen, har ikke fremført nogen anden form for begrundelse.
- 38 Under disse omstændigheder kan Domstolen blot konkludere, at der ikke er fremført nogen form for begrundelse, hvilken det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve.
- 39 Henset til samtlige ovenstående betragtninger skal det forelagte spørgsmål besvares med, at artikel 45 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der uden at give nogen begrundelse, hvilket det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, bestemmer, at den skattefritagelse, der gælder for handicapydelse, er betinget af, at disse ydelser udbetales af et organ i den pågældende medlemsstat, og som dermed udelukker ydelser af samme art, der udbetales af en anden medlemsstat, fra at være omfattet af denne fritagelse, selv om modtageren af de omhandlede ydelser er bosiddende i den pågældende medlemsstat.

Sagsomkostninger

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

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

Artikel 45 TEUF skal fortolkes således, at den er til hinder for en medlemsstats lovgivning som den i hovedsagen omhandlede, der uden at give nogen begrundelse, hvilket det dog tilkommer den forelæggende ret at efterprøve, bestemmer, at den skattefritagelse, der gælder for handicapydelse, er betinget af, at disse ydelser udbetales af et organ i den pågældende medlemsstat, og som dermed udelukker ydelser af samme art, der udbetales af en anden medlemsstat, fra at være omfattet af denne fritagelse, selv om modtageren af de omhandlede ydelser er bosiddende i den pågældende medlemsstat.

Underskrifter