Rättsfallssamlingen

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 16 januari 2025*

”Begäran om förhandsavgörande – Unionsmedborgarskap – Artikel 21.1 FEUF – Rätt att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier – Skattelagstiftning – Inkomstskatt – Beräkning av det personliga grundavdraget för ett underhållsberättigat barn som har erhållit rörlighetsstöd i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+ – Förordning (EU) nr 1288/2013 – Beskattning av bidrag som beviljas för att underlätta rörligheten för enskilda personer som omfattas av denna förordning – Begränsning av den fria rörligheten – Proportionalitet”

I mål C-277/23,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Ustavni sud Republike Hrvatske (Kroatiens författningsdomstol) genom beslut av den 18 april 2023, som inkom till domstolen den 28 april 2023, i målet

E.P.

mot

Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av ordföranden på fjärde avdelningen I. Jarukaitis, tillika tillförordnad ordförande på femte avdelningen, samt domarna D. Gratsias och Z. Csehi (referent),

generaladvokat: M. Szpunar,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

– Kroatiens regering, genom G. Vidović Mesarek, i egenskap av ombud,

* Rättegångsspråk: kroatiska.

– Europeiska kommissionen, genom B.-R. Killmann, M. Mataija, W. Roels och H. van Vliet, samtliga i egenskap av ombud,

och efter att den 4 juli 2024 ha hört generaladvokatens förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artiklarna 18, 20, 21 och 165.2 andra strecksatsen FEUF samt artikel 67 i Europaparlamentets och rådets förordning (EG) nr 883/2004 av den 29 april 2004 om samordning av de sociala trygghetssystemen (EUT L 166, 2004, s. 1, och rättelse i EUT L 200, 2004, s. 1).

2 Begäran har framställts i ett mål mellan E.P. och Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak (Republiken Kroatiens finansministerium, den fristående avdelningen med ansvar för det administrativa förfarandet i andra instans) (nedan kallad den fristående avdelningen med ansvar för det administrativa förfarandet i andra instans). Målet rör den omständigheten att skattemyndigheten vid beräkningen av det tillämpliga avdraget avseende E.P:s inkomstskatt beaktande det rörlighetsstöd i utbildningssyfte som ett av hennes underhållsberättigade barn hade erhållit.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätt

Förordning nr 883/2004

3 Artikel 1 z i förordning nr 883/2004 har följande lydelse:

”I denna förordning används följande beteckningar med de betydelser som här anges:

…

z) *familjeförmån*: alla förmåner och kontantförmåner som är avsedda att kompensera för en familjs utgifter, exklusive förskott avseende underhållsstöd till barns vårdnadshavare samt de särskilda bidrag vid barns födelse och vid adoption som anges i bilaga I.”

4 I artikel 3.1 i denna förordning föreskrivs följande:

”Denna förordning skall tillämpas på all lagstiftning om de grenar av den sociala tryggheten som rör

…

j) familjeförmåner.”

5 I artikel 67 i denna förordning, med rubriken ”Familjemedlemmar bosatta i en annan medlemsstat”, föreskrivs följande:

”Personer skall ha rätt till familjeförmåner i enlighet med lagstiftningen i den behöriga medlemsstaten även för sina familjemedlemmar som är bosatta i en annan medlemsstat som om de vore bosatta i den förra medlemsstaten. Pensionstagare skall dock ha rätt till familjeförmåner i enlighet med lagstiftningen i den medlemsstat som är behörig beträffande deras pensioner.”

Förordning (EU) nr 1288/2013

6 Skäl 40 i Europaparlamentets och rådets förordning (EU) nr 1288/2013 av den 11 december 2013 om inrättande av ”Erasmus+”: Unionens program för allmän utbildning, yrkesutbildning, ungdom och idrott och om upphävande av besluten nr 1719/2006/EG, nr 1720/2006/EG och nr 1298/2008/EG (EUT L 347, 2013, s. 50), vilken var i kraft vid tiden för omständigheterna i det nationella målet, hade följande lydelse:

”För att främja tillgången till programmet bör de bidrag som beviljas till stöd för enskilda personers rörlighet justeras i enlighet med levnads- och försörjningskostnaderna i värdmedlemsstaten. I enlighet med nationell rätt bör medlemsstaterna också uppmuntras att låta dessa bidrag vara befriade från skatter och sociala avgifter. Samma undantag bör gälla för offentliga eller privata organ som beviljar sådant ekonomiskt stöd till de berörda personerna.”

7 I artikel 6 i denna förordning, med rubriken ”Programområden”, föreskrevs följande i punkt 1:

”Programmets mål ska uppnås genom följande typer av insatser inom allmän och yrkesinriktad utbildning:

a) Enskilda personers rörlighet i utbildningssyfte.

…”

8 I artikel 18 i nämnda förordning, med rubriken ”Budget”, föreskrevs följande i punkt 7:

”De medel för enskilda personers rörlighet i utbildningssyfte som avses i artiklarna 6.1 a och 12 a och som ska förvaltas av ett eller flera nationella kontor (nedan kallat nationellt programkontor) ska tilldelas på grundval av befolkningens storlek och levnadskostnaderna i medlemsstaten, avståndet mellan medlemsstaternas huvudstäder samt prestationer. Prestationsparametern svarar för 25 % av de totala medlen enligt de kriterier som avses i punkterna 8 och 9. Vad gäller strategiska partnerskap som avses i artiklarna 8.1 a och 14.1 a och som ska väljas ut och förvaltas av ett nationellt programkontor ska medlen tilldelas på grundval av kriterier som ska fastställas av kommissionen i enlighet med det granskningsförfarande som avses i artikel 36.3. Dessa formler ska så långt det är möjligt vara neutrala i fråga om medlemsstaternas olika utbildningssystem, ska undvika omfattande minskningar av den årliga budget som medlemsstaterna tilldelas från ett år till nästa och ska minimera alltför stora obalanser vad gäller nivån på tilldelade anslag.”

Nationell rätt

9 I artikel 6 i Zakon o porezu na dohodak (lagen om inkomstskatt) av den 3 december 2004 (NN 177/04), i den lydelse som är tillämplig i det nationella målet (nedan kallad ZPD), föreskrivs att beskattningsunderlaget för inkomstskatt ska minskas med ett personligt avdrag.

10 Enligt artikel 10.13, 10.18 och 10.20 ZPD är följande undantaget från inkomstskatt:

”13. Bidrag till studerande avsedda för heltidsstudier vid högskolor och universitet samt till doktorander och postdoktorer för vilka medel anslås i Republiken Kroatiens statsbudget samt bidrag som utbetalas, det vill säga beviljas, ur [unionens] budget, som regleras i särskilda internationella konventioner och som är avsedda för studerande för heltidsstudier vid högskolor.

…

18. Bidrag till studerande som har valts ut i offentliga uttagningar där samtliga studerande kan delta på lika villkor, avsedda för heltidsstudier vid högskolor, som utbetalas, det vill säga beviljas, av stiftelser, institut och andra inrättningar registrerade i Republiken Kroatien för utbildnings- eller forskningsändamål vilkas verksamhet regleras av särskilda bestämmelser och vilka har inrättats med syftet att bevilja bidrag.

…

20. Belopp som utbetalas såsom subventioner från Europeiska unionens fonder och program via myndigheter som i enlighet med unionslagstiftningen har ackrediterats i Republiken Kroatien för genomförande av rörlighetsåtgärder inom ramen för Europeiska unionens program och fonder för utbildnings- och yrkesfortbildningsändamål, i enlighet med Europeiska kommissionens budgetförordning, inom de föreskrivna beloppsgränserna.”

11 I artikel 36 ZPD föreskrivs följande:

”1) Det sammanlagda inkomstbeloppet för personer med hemvist här i landet ska i enlighet med artikel 5 i denna lag minskas med ett personligt grundavdrag på 2 200,00 [kroatiska kuna (HRK) (ungefär 292 euro)] för varje månad av beskattningsåret för vilken skatt fastställs. …

2) Personer med hemvist här i landet får höja det grundavdrag som avses i punkt 1 i denna artikel med följande belopp:

…

2. för underhållsberättigade barn: det personliga grundavdraget multiplicerat med 0,5 för det första barnet, med 0,7 för det andra, med 1,0 för det tredje, med 1,4 för det fjärde och med 1,9 för det femte; för varje barn därutöver ökas faktorn för det personliga grundavdraget successivt med 0,6, 0,7, 0,8, 0,9, 1,0 … i förhållande till faktorn för det personliga grundavdraget för det närmast föregående barnet.

…

4) Som nära familjemedlemmar och underhållsberättigade barn betraktas fysiska personer vilkas skattepliktiga inkomster, ej skattepliktiga inkomster och övriga intäkter som enligt denna lag inte anses utgöra inkomster inte på årsbasis överstiger ett belopp motsvarande fem gånger det personliga grundavdrag som avses i punkt 1 i denna artikel.

5) Genom undantag från punkt 4 i denna artikel ska det vid fastställande av rätten till personligt grundavdrag för nära familjemedlemmar och underhållsberättigade barn inte tas hänsyn till belopp som omfattas av de särskilda reglerna för socialt stöd, barnbidrag, bidrag för nyfödda, närmare bestämt bidrag för utrustning till nyfödda, och efterlevandepension efter en förälders död. …”

12 I artikel 54 i ZPD föreskrivs att det för vissa skattskyldiga med hemvist i stödområden och i staden Vukovar (Kroatien), däribland klaganden i det nationella målet, ska tillämpas ett högre belopp för det personliga grundavdraget än det som avses i artikel 36.1 ZPD, vilket vid tidpunkten för omständigheterna i det nationella målet uppgick till 3 000 HRK. I enlighet med artikel 36.2.2 i ZPD leder detta till en höjning av det avdrag för underhållsberättigade barn som föreskrivs i denna bestämmelse.

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

13 Klaganden i det nationella målet, som är kroatisk medborgare, är skattskyldig för inkomstskatt och en särskild kommunal tilläggsskatt på inkomst. På grund av sin hemvist åtnjuter hon vissa skatteförmåner som föreskrivs i ZPD.

14 Det framgår av beslutet om hänskjutande att ett av klagandens underhållsberättigade barn erhöll ett rörlighetsstöd under läsåret 2014/2015 inom ramen för programmet Erasmus+ för studier vid ett universitet i Finland och att vederbörande, före avresan till denna medlemsstat i slutet av år 2014, erhöll ett förskott på detta stöd på 1 840 euro.

15 För de beskattningsperioder som föregick år 2014 hade klaganden i det nationella målet, med stöd av artiklarna 36.2.2 och 54.1.2 ZPD, beviljats en höjning av det personliga grundavdraget för ett underhållsberättigat barn

16 Genom taxeringsbeslut av den 27 juli 2015 underrättade Porezna uprava Ministarstva financija Republike Hrvatske (skatteförvaltningen vid Republiken Kroatiens finansministerium) klaganden om att hon var skyldig att betala den aktuella skatten med motiveringen att höjningen av det personliga grundavdraget för hennes underhållsberättigade barn hade dragits in med avseende på perioden 1 januari–31 december 2014, med anledning av att hon under denna period hade uppburit belopp som översteg det tröskelvärde som avses i artikel 36.4 ZPD, till följd av att hennes barn hade uppburit rörlighetsstöd inom ramen för programmet Erasmus+.

17 Klaganden överklagade detta taxeringsbeslut till den fristående avdelningen med ansvar för det administrativa förfarandet i andra instans. Hon gjorde gällande att hon felaktigt inte hade kommit i åtnjutande av höjningen av det personliga grundavdraget för sitt underhållsberättigade barn för år 2014. Enligt klaganden ska det rörlighetsstöd som betalas ut till studerande i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+ kvalificeras som ”socialt stöd” och följaktligen ska det, i enlighet med artikel 36.5 ZPD, inte beaktas vid fastställandet av rätten till höjning av det personliga grundavdraget för underhållsberättigade barn.

18 Genom beslut av den 17 juli 2019 avslog den fristående avdelningen med ansvar för det administrativa förfarandet i andra instans överklagandet med motiveringen att det saknade grund.

19 Klaganden överklagade detta beslut till Upravni sud Osijek (Förvaltningsdomstolen i Osijek, Kroatien), som ogillade överklagandet genom dom av den 30 januari 2020.

20 Klaganden överklagade denna dom till Visoki upravni sud (Förvaltningsöverdomstolen, Kroatien), som ogillade överklagandet genom dom av den 20 januari 2021.

21 Klaganden överklagade denna dom till Ustavni sud Republike Hrvatske (Kroatiens författningsdomstol), som är den hänskjutande domstolen. Till stöd för sitt överklagande har klaganden bland annat åberopat en grund som avser åsidosättande av den i Republiken Kroatiens konstitution föreskrivna skyldigheten att skydda hennes subjektiva rättigheter enligt unionsrätten. Hon har närmare bestämt hävdat att hon diskrimineras, i strid med artikel 18 FEUF, och missgynnas, i strid med artiklarna 20.2 a och 21.1 FEUF, på grund av att hennes underhållsberättigade barn har utövat sin rätt att röra sig och uppehålla sig i en annan medlemsstat än sin ursprungsmedlemsstat i utbildningssyfte.

22 Den hänskjutande domstolen vill få klarhet i huruvida unionsrätten är tillämplig på klagandens situation och, närmare bestämt, huruvida den nationella skattelagstiftning som är i fråga i det nationella målet är förenlig med artiklarna 18, 20, 21 och 165.2 FEUF samt med artikel 67 i förordning nr 883/2004.

23 Den hänskjutande domstolen har dessutom påpekat att det framgår av rapporten från Republiken Kroatiens ombudsman för år 2017 att kroatiska universitet hade informerat ombudsmannen om att studerande som varit intresserade av att utnyttja de åtgärder som föreskrivs i programmet Erasmus+ hade avstått från att göra detta efter det att de hade fått kännedom om att erhållandet av rörlighetsstöd i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+, enligt den tolkning som hade gjorts av Republiken Kroatiens finansministerium, medförde att deras föräldrar gick miste om rätten till höjning av grundavdraget för underhållsberättigade barn, vilket hade lett till antalet studerande som var intresserade av sådana åtgärder hade minskat.

24 Under dessa omständigheter beslutade Ustavni sud Republike Hrvatske (Författningsdomstolen) att förklara målet vilande och att ställa följande tolkningsfrågor till domstolen:

”1) Ska artiklarna 18, 20, 21 och 165.2 andra strecksatsen FEUF tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning enligt vilken en förälder förlorar sin rätt till höjning av det personliga grundavdraget avseende inkomstskatt för ett underhållsberättigat barn, när ett rörlighetsstöd för studerande som överskrider en fastställd gräns har utbetalats till detta barn, i egenskap av underhållsberättigat barn som i utbildningssyfte har utnyttjat friheten att röra sig och vistas i en annan medlemsstat, och därför, på grundval av nationella genomförandeakter, har utnyttjat de åtgärder som föreskrivs i artikel 6.1 a i förordning nr 1288/2013, vilka syftar till att främja rörligheten för studerande från en medlemsstat med lägre eller genomsnittliga levnadskostnader till en medlemsstat med högre genomsnittliga levnadskostnader, definierade i enlighet med Europeiska kommissionens kriterier i artikel 18.7 i den förordningen?

2) Ska artikel 67 i förordning nr 883/2004 tolkas så, att den utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning enligt vilken en förälder förlorar sin rätt till höjning av det personliga grundavdraget avseende inkomstskatt för en underhållsberättigad familjemedlem som under sin studietid i en annan medlemsstat har beviljats rörlighetsstöd för studerande enligt artikel 6.1 a i förordning nr 1288/2013?”

Prövning av tolkningsfrågorna

Upptagande till prövning

25 Enligt den kroatiska regeringen kan tolkningsfrågorna inte tas upp till sakprövning. Den har i detta avseende gjort gällande att även om studerande omfattas av unionsrätten när de utövar sin rätt till fri rörlighet för studier i en annan medlemsstat än deras ursprungsmedlemsstat inom ramen för deltagandet i programmet Erasmus+, går det inte att därav dra slutsatsen att denna rätt även är tillämplig på deras familjemedlemmar, däribland deras föräldrar. Den skattemässiga situation som klaganden befinner sig i, och i synnerhet beräkningen av klagandens inkomstskatt och fastställandet av hennes rätt till personligt grundavdrag regleras i nationell rätt och omfattas inte av unionsrätten på det sätt som hon har gjort gällande. Detta gäller i än högre grad med hänsyn till att den situation som klaganden befinner sig i är rent inhemsk med beaktande av hennes nationalitet, att hon arbetar i Kroatien, uppbär inkomst där och inte personligen har utnyttjat sin rätt till fri rörlighet i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+.

26 Det ska i detta avseende erinras om att det uteslutande ankommer på den nationella domstolen, vid vilken målet anhängiggjorts och vilken har ansvaret för det rättsliga avgörandet, att mot bakgrund av de särskilda omständigheterna i målet bedöma såväl om ett förhandsavgörande är nödvändigt för att döma i saken som relevansen av de frågor som ställs till EU-domstolen. Härav följer att de nationella domstolarnas frågor presumeras vara relevanta och att EU-domstolen endast kan neka att besvara frågorna då det på ett uppenbart sätt framgår att den begärda tolkningen inte har något samband med de verkliga omständigheterna eller saken i det nationella målet eller då frågorna är hypotetiska eller EU-domstolen inte har tillgång till sådana uppgifter om de faktiska eller rättsliga omständigheterna som är nödvändiga för att kunna ge ett användbart svar på de frågor som ställts till den (se, bland annat, dom av den 21 december 2023, Royal Antwerp Football Club, C-680/21, EU:C:2023:1010, punkt 35 och där angiven rättspraxis).

27 I förevarande fall har den hänskjutande domstolen emellertid i detalj redogjort för skälen till att den anser att en tolkning av unionsrätten är nödvändig för att den ska kunna döma i målet och att svaren på tolkningsfrågorna kan påverka utgången i det nationella målet. Den hänskjutande domstolen anser att den, med hänsyn till föremålet för överklagandet och i avsaknad av praxis från EU-domstolen om huruvida nationella skatteåtgärder avseende rörlighet för studerande inom ramen för programmet Erasmus+ är diskriminerande eller oproportionerliga, för att avgöra målet bland annat behöver fastställa huruvida de enskilda rättsakter som är föremål för överklagandet strider mot artiklarna 18, 20, 21 och 165.2 FEUF.

28 En situation i vilken frågan uppkommer huruvida, och i så fall i vilken utsträckning, deltagandet i ett program som regleras av unionsrätten, såsom Erasmus+, påverkar det skattesystem som är tillämpligt på den skattskyldiga föräldern till det underhållsberättigade barn som har deltagit i detta program, oavsett om denna situation för övrigt regleras av unionsrätten eller inte, kan inte

heller anses vara av ”rent intern” karaktär. Bedömningen av omfattningen av och formerna för denna eventuella påverkan avser inte frågan huruvida de ställda frågorna kan tas upp till sakprövning, utan själva sakfrågan i målet.

29 Härav följer att tolkningsfrågorna kan upptas till sakprövning.

Prövning i sak

30 Den hänskjutande domstolen har i sina frågor hänvisat till ett antal unionsrättsliga bestämmelser för att få klarhet i huruvida dessa utgör hinder för en sådan nationell lagstiftning som den som är i fråga i det nationella målet.

31 Vad gäller artikel 67 i förordning nr 883/2004 ska det inledningsvis påpekas att denna artikel syftar till att fastställa vilken lagstiftning i medlemsstaten som reglerar rätten till familjeförmåner. Såsom den kroatiska regeringen och kommissionen har gjort gällande utgör avdraget emellertid inte en familjeförmån i den mening som avses i artikel 1 z i förordning nr 883/2004, eftersom det inte är en kontantförmån som är avsedd att täcka en familjs utgifter, utan en skatteförmån som på vissa villkor kan minska inkomstskatten. Härav följer att artikel 67 i denna förordning inte är tillämplig i det nationella målet.

32 Vad gäller artikel 18 FEUF och, närmare bestämt, det däri angivna förbudet mot diskriminering på grund av nationalitet, framgår det av beslutet om hänskjutande att den hänskjutande domstolen, med beaktande av bland annat syftena med förordning nr 1288/2013, anser att situationen för klaganden i det nationella målet varken, generellt sett, är jämförbar med situationen för skattskyldiga personer vars barn inte har utövat sin rätt till fri rörlighet eller, i synnerhet, med situationen för sådana beskattningsbara personer vars barn har erhållit rörlighetsstöd i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+ för universitetsstudier i medlemsstater med liknande eller lägre levnadskostnader. Med beaktande av att klagandens barn begav sig till en medlemsstat med högre levnadskostnader än Kroatien för att bedriva universitetsstudier där, vill den hänskjutande domstolen däremot få klarhet i huruvida beslutet att inte tillämpa undantaget i artikel 36.5 ZPD på klaganden ska anses utgöra en omotiverad begränsning av den fria rörligheten för studerande enligt artiklarna 20 och 21 FEUF.

33 Under dessa omständigheter ska den hänskjutande domstolen anses ha ställt sina frågor, vilka ska prövas tillsammans, för att få klarhet i huruvida artiklarna 20 och 21 FEUF, jämförda med artikel 165.2 andra strecksatsen FEUF, ska tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, för att fastställa storleken på det personliga grundavdrag som en skattskyldig förälder har rätt till för sitt underhållsberättigade barn, beaktar det rörlighetsstöd i utbildningssyfte som barnet har erhållit inom ramen för programmet Erasmus+, vilket eventuellt leder till att föräldern förlorar rätten till höjning av detta avdrag vid beräkningen av inkomstskatten.

34 Det ska inledningsvis erinras om att enligt fast rättspraxis omfattas frågor om direkt skatt av medlemsstaternas befogenhet. Även om detta i princip inte utgör hinder för att medlemsstaterna beskattar inkomster vilka finansierats med unionsmedel (se, för ett liknande resonemang, dom av den 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, punkt 21, dom av den 7 september 2023, Finanzamt G (Projekt för utvecklingsbistånd), C-15/22, EU:C:2023:636, punkt 64, och dom av den 23 november 2023, Ministarstvo financija C-682/22, EU:C:2023:920, punkt 33), måste sådan beskattning ske med iakttagande av unionsrätten, i synnerhet

bestämmelserna i EUF-fördraget avseende den frihet att fritt röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorier som varje unionsmedborgare har (se, analogt, dom av den 12 juli 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:446, punkt 19).

35 Dessa överväganden är även tillämpliga när det, såsom i förevarande fall, egentligen inte rör sig om beskattning av inkomster som finansierats med unionsmedel, utan om att dessa inkomster beaktas vid beräkningen av inkomstskatten för en skattskyldig person vars underhållsberättigade barn har kommit i åtnjutande av sådana inkomster.

36 I detta avseende erinrar domstolen för det första om att enligt artikel 20 FEUF ska varje person som är medborgare i en medlemsstat vara unionsmedborgare och denna ställning ska vara den grundläggande ställningen för medlemsstaternas medborgare (dom av den 20 september 2001, Grzelczyk, C-184/99, EU:C:2001:458, punkt 31, och dom av den 5 september 2023, Udlændinge- og Integrationsministeriet (Förlust av danskt medborgarskap), C-689/21, EU:C:2023:626, punkt 29).

37 Såsom följer av domstolens praxis kan en medborgare i en medlemsstat som, i egenskap av unionsmedborgare, har utövat sin rätt att röra sig fritt och uppehålla sig i en annan medlemsstat än sin ursprungsmedlemsstat, sålunda göra gällande de rättigheter som sammanhänger med unionsmedborgarskapet, bland annat dem som föreskrivs i artikel 21.1 FEUF, i förekommande fall även gentemot den egna ursprungsmedlemsstaten (dom av den 22 februari 2024, Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date, C-491/21, EU:C:2024:143, punkt 26 och där angiven rättspraxis).

38 För det andra ska det noteras att en nationell lagstiftning som innebär att vissa av landets egna medborgare missgynnas endast på grund av att de har utnyttjat rätten att fritt röra sig och uppehålla sig i en annan medlemsstat utgör en begränsning av de friheter som tillkommer varje unionsmedborgare enligt artikel 21.1 FEUF (dom av den 18 juli 2006, De Cuyper, C-406/04, EU:C:2006:491, punkt 39, och dom av den 25 juli 2018, A (Stöd till en person med funktionsnedsättning), C-679/16, EU:C:2018:601, punkt 60).

39 De möjligheter som fördraget ger i fråga om fri rörlighet för unionsmedborgare kan nämligen inte få full verkan om en medborgare i en medlemsstat kan avhållas från att utnyttja dem på grund av att det uppställs hinder för hans eller hennes vistelse i en annan medlemsstat i form av bestämmelser i vederbörandes ursprungsstat som medför nackdelar för medborgaren enbart på grund av att han eller hon har utnyttjat dessa möjligheter (se, för ett liknande resonemang, dom av den 29 april 2004, Pusa, C-224/02, EU:C:2004:273, punkt 19, och dom av den 25 juli 2018, A (Stöd till en person med funktionsnedsättning), C-679/16, EU:C:2018:601, punkt 61).

40 Denna aspekt är särskilt viktig inom utbildningsområdet, med hänsyn till att målet enligt artiklarna 6 e och 165.2 andra strecksatsen FEUF bland annat är att främja rörligheten för studerande och lärare (dom av den 11 juli 2002, D'Hoop, C-224/98, EU:C:2002:432, punkt 32, och dom av den 24 oktober 2013, Thiele Meneses, C-220/12, EU:C:2013:683, punkt 24).

41 Programmet Erasmus+, liksom andra EU-handlingsprogram på utbildningsområdet, grundar sig dessutom på artiklarna 165 och 166 FEUF och syftar särskilt till att främja studerandes rörlighet inom unionen och göra det möjligt för studerande att påbörja eller fortsätta sina studier i olika medlemsstater, oavsett var de kommer ifrån, och därigenom stärka den europeiska dimensionen av utbildning och yrkesutbildning. Genomförandet av detta mål kan emellertid, med hänsyn till de ekonomiska medel som studerande och deras föräldrar förfogar över, krocka med de extra

kostnader som denna rörlighet medför. Det ekonomiska stöd som ges, särskilt genom bidrag som är avsedda att underlätta rörligheten för personer som drar fördel av detta program, vittnar om unionens önskan att bidra till att övervinna dessa hinder på ett praktiskt och effektivt sätt.

42 I detta sammanhang ska det påpekas att unionslagstiftaren i skäl 40 i förordning nr 1288/2013 uppmanade medlemsstaterna att, i enlighet med nationell rätt, låta de bidrag som beviljas till stöd för enskilda personers rörlighet, vilka avses i förordningen, vara befriade från skatter och sociala avgifter, utan att för den skull ålägga medlemsstaterna någon särskild skyldighet, särskilt vad gäller beräkningen av inkomstskatten för de skattebetalande föräldrarna, eftersom direkt beskattning i princip är en fråga för medlemsstaterna, såsom det erinras om i punkt 34 ovan.

43 Det är förvisso så, att unionsrätten inte garanterar en unionsmedborgare att utövandet av den fria rörligheten är neutralt i skattehänseende. Med hänsyn till skillnaderna i medlemsstaternas lagstiftning på området kan ett sådant utövande, beroende på omständigheterna, vara mer eller mindre fördelaktigt eller till och med ofördelaktigt. Samma princip är i ännu högre grad tillämplig på en situation i vilken den berörda personen inte själv har utövat sin rätt till fri rörlighet, utan påstår sig vara föremål för särbehandling på grund av att en familjemedlem har utövat sin rätt till fri rörlighet (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 juli 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:446, punkterna 45 och 46).

44 När en medlemsstat deltar i programmet Erasmus+ måste den emellertid se till att bestämmelserna om tilldelning och beskattning av bidrag som är avsedda att underlätta rörligheten för de som deltar i detta program inte skapar en omotiverad begränsning av rätten att röra sig och uppehålla sig inom medlemsstaternas territorium (se, analogt, dom av den 23 oktober 2007, Morgan och Bucher, C-11/06 och C-12/06, EU:C:2007:626, punkt 28, och dom av den 26 februari 2015, Martens, C-359/13, EU:C:2015:118, punkt 24).

45 I förevarande fall är det ostridigt att rörlighetsstödet i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+ inte i sig var föremål för beskattning i Kroatien vid tidpunkten för de faktiska omständigheterna i det nationella målet, men att det beaktades vid beräkningen av klagandens inkomstskatt. Vidare är det ostridigt att klaganden missgynnades i den mån som de nationella bestämmelser som är i fråga i det nationella målet tillämpades på henne, med anledning av att hennes underhållsberättigade barn hade erhållit sådant stöd.

46 Sådana bestämmelser kan således avskräcka unionsmedborgare från att utöva sin rätt att fritt röra sig och uppehålla sig i en annan medlemsstat än sin ursprungsmedlemsstat, med beaktande av den inverkan som utövandet av denna frihet kan ha på beräkningen av inkomstskatten för skattskyldiga föräldrar, och kan vara till men för rörligheten för studerande inom unionen inom ramen för programmet Erasmus+.

47 Följaktligen kan beaktandet av det rörlighetsbidrag som ett underhållsberättigat barn har erhållit inom ramen för programmet Erasmus+ vid fastställandet av storleken på det grundavdrag som en skattskyldig förälder har rätt till för detta barn, med följden att föräldern går miste om höjning av detta avdrag vid beräkningen av inkomstskatten, utgöra en begränsning av unionsmedborgarnas rätt att fritt röra sig och uppehålla sig enligt artikel 21 FEUF.

48 Förekomsten av en sådan begränsning påverkas varken av den omständigheten att det underhållsberättigade barnet, som har utövat sin rätt till fri rörlighet, inte självt var den skattskyldiga person som vid beräkningen av inkomstskatten gick miste om rätten till höjning av grundavdraget för underhållsberättigade barn, eller av den omständigheten att den missgynnade skattskyldiga föräldern inte har utövat sin rätt till fri rörlighet.

49 Negativa skattemässiga konsekvenser för en skattskyldig förälder som har ett underhållsberättigat barn som har utövat sin rätt till fri rörlighet utgör nämligen en begränsning av den fria rörligheten i den mening som avses i artikel 21 FEUF, eftersom de är en följd av att barnet har utövat denna frihet. Den omständigheten att dessa negativa konsekvenser således inte har uppkommit för det barn som har utövat sin rätt till fri rörlighet, utan för dennes förälder, oavsett om föräldern har utövat denna frihet eller inte, saknar således betydelse för bedömningen av huruvida det föreligger en begränsning av den fria rörligheten enligt artikel 21 FEUF.

50 Under sådana omständigheter kan inte bara den unionsmedborgare som har utövat sin rätt till fri rörlighet åberopa verkningarna av denna begränsning, utan även en unionsmedborgare, som i likhet med klaganden är underhållsskyldig i förhållande till den förstnämnda medborgaren och som, därigenom, direkt missgynnas av verkningarna av denna begränsning, kan åberopa dem.

51 Domstolen har i detta hänseende redan fastställt att det under vissa omständigheter är möjligt att åberopa artikel 21 FEUF och de bestämmelser som antagits för dess tillämpning för unionsmedborgare som inte själva har utövat sin rätt att fritt röra sig och uppehålla sig i en annan medlemsstat än sin ursprungsmedlemsstat (se, för ett liknande resonemang, dom av den 12 juli 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:446, punkt 25, och dom av den 13 september 2016, Rendón Marín, C-165/14, EU:C:2016:675, punkterna 42 och 43).

52 Med hänsyn till de ekonomiska band som förenar barnet med sin förälder, vilka i förevarande fall inte bara följer av att barnet är beroende av sin förälder för att kunna försörja sig och finansiera sin utbildning, utan även av den nationella lagstiftarens val att beakta det underhållsberättigade barnets inkomster vid fastställandet av den skattskyldiga förälderns skattemässiga situation, ska slutligen såväl det underhållsberättigade barnet som den skattskyldiga föräldern, under sådana omständigheter som de som är aktuella i det nationella målet, anses kunna åberopa artikel 21 FEUF och de bestämmelser som antagits för dess tillämpning.

53 För det tredje erinrar domstolen om att en begränsning av rätten att fritt röra sig och uppehålla sig, såsom den som tas upp i punkt 47 ovan, endast kan vara motiverad enligt unionsrätten om den grundar sig på objektiva hänsyn av allmänintresse som är oberoende av de berörda personernas nationalitet och står i proportion till det legitima syfte som eftersträvas med de nationella bestämmelserna (dom av den 22 februari 2024, Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date, C-491/21, EU:C:2024:143, punkt 52 och där angiven rättspraxis).

54 Vad till att börja med gäller de objektiva skäl av allmänintresse som kan motivera den lagstiftning som är aktuell i det nationella målet, framgår det av begäran om förhandsavgörande att de bestämmelser som är aktuella i det nationella målet, i enlighet med principerna om likabehandling och rättvisa i skattesystemet och om en god förvaltning av begränsade offentliga medel, syftar till att, med hänsyn till medianinkomster och genomsnittliga utgifter, korrigera de sociala och materiella ojämlikheterna mellan skattskyldiga som har underhållsberättigade barn och skattskyldiga som inte har några kostnader för barns försörjning.

55 Enligt den hänskjutande domstolen ger dessa bestämmelser sålunda inte skattskyldiga personer vars underhållsberättigade barn under ett beskattningsår uppbär en skattefri inkomst på ett visst belopp som, enligt den nationella lagstiftarens bedömning, gör det möjligt för barnet att bidra till sitt underhåll med sin egen inkomst och att minska sina föräldrars utgifter inom ramen för deras underhållsskyldighet, rätt till höjning av det personliga grundavdraget för underhållsberättigade barn, utan denna rätt ges endast till skattskyldiga personer vars barn inte har någon skattefri inkomst – eller endast har en inkomst på ett minimibelopp – och vars underhåll därför endast kan säkerställas genom föräldrarnas inkomster.

56 Det framgår således att syftet med de nationella bestämmelser som är i fråga i det nationella målet är att beakta de inkomstskattskyldiga föräldrarnas faktiska skatteförmåga, för att undvika att denna förmåga underskattas, vilket ska anses utgöra ett mål av allmänintresse (se, analogt, dom av den 21 december 2021, Finanzamt V (Arv – Partiellt grundavdrag och avdrag för laglotter), C-394/20, EU:C:2021:1044, punkt 52).

57 Vad därefter gäller iakttagandet av proportionalitetsprincipen kan lagstiftning som begränsar en grundläggande frihet som garanteras i fördraget, såsom unionsmedborgarnas rätt att fritt röra sig och uppehålla sig, endast vara motiverad om den är ägnad att säkerställa att det legitima mål som eftersträvas med den uppnås och inte går utöver vad som är nödvändigt för att uppnå detta mål (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2024, JD (Bosättningskrav), C-562/22, EU:C:2024:55, punkt 37 och där angiven rättspraxis).

58 Det ska även erinras om att nationell lagstiftning endast är ägnad att säkerställa förverkligandet av det åberopade målet om den verkligen på ett sammanhängande och systematiskt sätt tillgodoser behovet av att uppnå detta mål (se, för ett liknande resonemang, dom av den 18 januari 2024, JD (Bosättningskrav), C-562/22, EU:C:2024:55, punkt 38 och där angiven rättspraxis).

59 I detta hänseende ska det påpekas att enligt skäl 40 i förordning nr 1288/2013 borde de bidrag som beviljades till stöd för enskilda personers rörlighet justeras i enlighet med levnads- och försörjningskostnaderna i värdmedlemsstaten. På samma sätt föreskrevs i artikel 18.7 i denna förordning att de medel för personers rörlighet i utbildningssyfte som avsågs i artiklarna 6.1 a och 12 a i förordningen skulle tilldelas på grundval av befolkningens storlek och levnadskostnaderna i medlemsstaten, avståndet mellan medlemsstaternas huvudstäder samt prestationer.

60 Följaktligen ska stöden, såsom generaladvokaten har påpekat i punkterna 49–52 och 77 i sitt förslag till avgörande, eftersom syftet med programmet Erasmus+ är att främja studerandes rörlighet i utbildningssyfte, särskilt inom ramen för universitetsutbildning, och med beaktande av storleken på rörlighetsstöden i utbildningssyfte inom ramen för detta program och de faktiska levnadskostnaderna i värdmedlemsstaten, anses vara avsedda att bidra till att täcka merkostnader som inte skulle föreligga utan denna rörlighet.

61 Erhållandet av sådant stöd leder följaktligen inte till att de skattskyldiga föräldrarnas utgifter minskar inom ramen för deras skyldighet att försörja underhållsberättigade barn och ökar inte heller föräldrarnas betalningsförmåga i skattehänseende.

62 Den skattemässiga behandling av rörlighetsstöd i utbildningssyfte inom ramen för programmet Erasmus+ som är i fråga i det nationella målet är således inte ägnad att på ett sammanhängande och systematiskt sätt beakta den faktiska skatteförmågan hos föräldrar som är skyldiga att betala inkomstskatt och som har ett underhållsberättigat barn som deltar i detta program. I den mån

som denna behandling kan leda till en högre skattebörda för dessa skattskyldiga föräldrar, utan att deras tillgångar har ökat så att de kan hantera den högre skattebördan, kan den nationella lagstiftning som är aktuell i det nationella målet till och med få motsatta effekter.

63 Mot bakgrund av det ovan anförda ska frågorna besvaras enligt följande. Artiklarna 20 och 21 FEUF, jämförda med artikel 165.2 andra strecksatsen FEUF, ska tolkas så, att de utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, för att fastställa storleken på det personliga grundavdrag som en skattskyldig förälder har rätt till för sitt underhållsberättigade barn, beaktar det rörlighetsstöd i utbildningssyfte som barnet har erhållit inom ramen för programmet Erasmus+, vilket eventuellt leder till att föräldern förlorar rätten till höjning av detta avdrag vid beräkningen av inkomstskatten.

Rättegångskostnader

64 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i det nationella målet utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den hänskjutande domstolen att besluta om rättegångskostnaderna. De kostnader för att avge yttrande till domstolen som andra än nämnda parter har haft är inte ersättningsgilla.

Mot denna bakgrund beslutar domstolen (femte avdelningen) följande:

Artiklarna 20 och 21 FEUF, jämförda med artikel 165.2 andra strecksatsen FEUF,

ska tolkas så,

att de utgör hinder för en medlemsstats lagstiftning som, för att fastställa storleken på det personliga grundavdrag som en skattskyldig förälder har rätt till för sitt underhållsberättigade barn, beaktar det rörlighetsstöd i utbildningssyfte som barnet har erhållit inom ramen för programmet Erasmus+, vilket eventuellt leder till att föräldern förlorar rätten till höjning av detta avdrag vid beräkningen av inkomstskatten.

Underskrifter