DOMSTOLENS DOM
24. februar 1988 *

I sag 260/86,

Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, ved Philippe Combescot, Kommissionens Juridiske Tjeneste, som befuldmægtiget, og med valgt adresse hos Georges Kremlis, Kommissionens Juridiske Tjeneste, Jean Monnet-bygningen, Kirchberg, Luxembourg,

sagsøger,

mod

Kongeriget Belgien, ved udenrigsministeren, repræsenteret af juridisk konsulent i Udenrigsministeriet, Ministeriet for Udenrigshandel og Ministeriet for Udviklingssamarbejde Jan Devadder, og med valgt adresse på den belgiske ambassade, 4, rue des Girondins, Luxembourg,

sagsøger,

angående en påstand om, at det statueres, at Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i medfør af artikel 13, stk. 2, og artikel 14 i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter samt artikel 7 i EØF-Traktaten ved at bestemme, at der ikke kan gives nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom for boliger, der bebos af en lejer, som er fritaget for personbeskatning i henhold til internationale overenskomster, og ved ikke at træffe foranstaltning til, at ikke-indrømmede nedslag for tidligere skatteår godtgøres,

har

DOMSTOLEN,

sammensat af præsidenten Mackenzie Stuart, afdelingsformændene G. Bosco og O. Due, dommerne U. Everling, K. Bahlmann, Y. Galmot og R. Joliet,

generaladvokat: J. Mischo
justitssekretær: fuldmægtig D. Louterman

* Processprog: Fransk.

på grundlag af retsmøderapporten og efter mundtlig forhandling den 3. december 1987, hvor sagsøgeren var repræsenteret af C. Berardis-Kayser, Kommissionens Juridiske Tjeneste,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse den 26. januar 1988,

afsagt følgende

Dom

1 Ved stævning indleveret til Domstolens Justitskontor den 16. oktober 1986 har Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber i medfør af EØF-Traktatens artikel 169 anlagt sag med påstand om, at det statueres, at Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 13, stk. 2, og artikel 14 i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter (herefter benævnt »protokollen«) og i henhold til EØF-Traktatens artikel 7

— ved at udstede bestemmelserne i artikel 17 i lov af 10. februar 1981, hvorved der i artikel 162 i lov om indkomstskat blev indsat et nyt stykke 6, og

— ved fra skatteåret 1981 at bringe de nævnte bestemmelser i anvendelse på De Europæiske Fællesskabers tjenestemænd og øvrige ansatte, hvorved disse ikke længere var berettiget til de nedslag i forskudsskatten af indtægter af fast ejendom, som normalt tilkommer personer, der svarer skat af deres løn til den belgiske statskasse, og hvorved de nævnte tjenestemænd og andre ansatte ikke har fået tillagt ret til at få godtgjort beløbene.

2 Det fremgår af sagen, at forskudsskatten af indkomst af fast ejendom opkræves på grundlag af en beregnet indkomst af fast ejendom, der er beliggende i Belgien. Den skattepligtige er ejendommens ejer, den, der har ejendommen i sin besiddelse eller i arvefæste, den, der ejer bygninger m. v. på lejet grund, eller den, der har

brugsretten til fast ejendom. Der kan indrømmes nedslag i forskudsskatten, særlig på grund af sociale forhold, der gør sig gældende for beboeren af den faste ejendom. Således kan der i medfør af artikel 162, stk. 1, nr. 2 og 3, i den belgiske lov om indkomstskat gives et nedslag på 10 eller 20%, når ejendommen bebos af en krigsinvalid, af en handicappet eller en familieforsørger med mindst to børn eller en handicappet i familien. Disse nedslag, som i henhold til en præceptiv bestemmelse i samme artikels stykke 3 kan fratrækkes i huslejen, gives dog ikke, når boligen bebos af »... en lejer, som enten selv eller på grund af sin ægtefælles forhold er fritaget for skat på fysiske personer i medfør af internationale overenskomster«, jfr. artikel 162, stk. 6, som indsat ved artikel 17 i en lov af 10. februar 1981 om genopretning af økonomien (ændring af visse skattemæssige og finansielle bestemmelser).

3 Sagens genstand er i det væsentlige det forhold, at der i henhold til de nævnte skattebestemmelser ikke kan indrømmes nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom, såfremt lejeren eller lejerens ægtefælle er tjenestemand eller ansat på andre vilkår ved De Europæiske Fællesskaber og som følge deraf er fritaget for personbeskatning i henhold til protokollens bestemmelser.

4 Vedrørende de relevante belgiske lovbestemmelser, de fællesskabsretlige bestemmelser på området samt parternes anbringender og argumenter henvises i øvrigt til retsmøderapporten. Disse omstændigheder omtales derfor kun i det følgende, såfremt det på de enkelte punkter er nødvendigt for forståelsen af Domstolens argumentation.

Kommissionens første påstand

5 Kommissionens første påstand går ud på, at undtagelsesbestemmelsen i artikel 162, stk. 6, i lov om indkomstskat er i strid med protokollens artikel 13, stk. 2, og artikel 14 og med EØF-Traktatens artikel 7.

6 Til støtte for denne påstand har Kommissionen for det første gjort gældende, at bestemmelsen indebærer, at ejeren af en fast ejendom skal svare forskudsskat af

indkomst af fast ejendom efter en højere skattesats, når lejeren er tjenestemand eller ansat på andre vilkår ved Fællesskaberne. Da ejeren af den faste ejendom i praksis overvælter forskudsskatten af indkomst af fast ejendom på lejeren, er det i sidste instans tjenestemændene eller de ansatte ved Fællesskaberne, der må bære konsekvenserne af den højere skattesats, og dette er i strid med protokollens artikel 13, stk. 2, hvorefter tjenestemændene og de øvrige ansatte »fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne«.

7 Kommissionen har desuden gjort gældende, at den pågældende lovbestemmelse er i strid med protokollens artikel 14, hvorefter Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte med hensyn til beskatning af anden indkomst anses for at have bevaret det skattemæssige hjemsted, de havde ved deres tiltræden i Fællesskabernes tjeneste.

8 Kommissionen har endelig anført, at den belgiske lovbestemmelse er udtryk for en forskelsbehandling, som er forbudt i henhold til EØF-Traktatens artikel 7, idet bestemmelsen medfører, at der opstår en forskelsbehandling mellem belgiske arbejdstagere og arbejdstagere fra andre medlemsstater, som har lejet deres bolig, på den ene side og på den anden side tjenestemænd og øvrige ansatte ved Fællesskaberne, som befinder sig i samme situation.

9 Den belgiske regering har ikke bestridt, at der foreligger et traktatbrud, men har henvist til de praktiske vanskeligheder ved at få lovbestemmelsen ophævet.

10 Med hensyn til anbringendet om, at protokollens artikel 13, stk. 2, er tilsidesat, bemærkes, at denne bestemmelse efter sin ordlyd og opbygning tager sigte på en fritagelse for enhver form for direkte eller indirekte national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som af Fællesskaberne udbetales til EF-tjenestemænd eller andre EF-ansatte. Bestemmelsen er derfor til hinder for enhver national beskatning, uanset art og opkrævningsmåde, som direkte eller indirekte pålægges Fælles-

skabernes tjenestemænd eller øvrige ansatte på grund af, at de modtager vederlag fra Fællesskaberne, og dette gælder også, selv om skatten ikke beregnes i forhold til vederlagets størrelse.

11 Den i denne sag omhandlede forskudsskat af indkomst af fast ejendom skal ganske vist svares af ejeren og ikke af lejeren af den faste ejendom, men når boligen er udlejet, overvæltes forskudsskatten reelt på lejeren af ejendommen. Dette er også begrundelsen for den præceptive bestemmelse i den belgiske indkomstskattelovs artikel 162, stk. 3, om, at nedslagene i forskudsskatten kan fratrækkes i huslejen.

12 Herefter indebærer den omstændighed, at nedslagene kun gives, hvis hverken lejeren af den faste ejendom eller dennes ægtefælle er tjenestemand eller ansat på andre vilkår ved Fællesskaberne og som sådan fritaget for skat på fysiske personer i henhold til protokollens artikel 13, stk. 2, at disse personer — i det omfang de opfylder de øvrige betingelser, som i den belgiske lovgivning gælder for retten til nedslag i forskudsskatten — får pålagt en økonomisk byrde, svarende til forskellen mellem beløbet som beregnet efter den normale sats og efter den nedsatte sats, netop fordi de modtager vederlag, som ikke er undergivet national beskatning. En sådan økonomisk byrde er i strid med kravene i protokollens artikel 13, stk. 2, som nærmere anført i det foregående.

13 Derimod kan det ikke antages, at protokollens artikel 14 om EF-tjenestemændenes og de øvrige EF-ansattes skattemæssige hjemsted er tilsidesat. Som Kommissionen også har erkendt, er denne bestemmelse ikke til hinder for, at tjenestemændene og de øvrige ansatte, også selv om de har deres skattemæssige hjemsted i en anden medlemsstat, omfattes af reglerne om forskudsskatten af indkomst af fast ejendom i Belgien. Bestemmelsen kan derfor heller ikke være til hinder for, at de ikke indrømmes et eventuelt nedslag i forskudsskatten.

14 Det kan heller ikke antages, at Kongeriget Belgien har tilsidesat EØF-Traktatens artikel 7. Reglen i den belgiske indkomstskattelovs artikel 162, stk. 6, går ud på, at nedslag ikke kan gives, når lejeren af den faste ejendom eller dennes ægtefælle er

EF-tjenestemand eller EF-ansat, og der sondres i denne henseende ikke mellem belgiske statsborgere og andre medlemsstaters statsborgere. Lovbestemmelsen er således ikke udtryk for en forskelsbehandling på grundlag af de pågældende personers nationalitet.

15 Herefter må det statueres, at Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 13, stk. 2, i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter ved at bestemme, at der ikke kan gives nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom i tilfælde, hvor lejeren af boligen eller dennes ægtefælle er tjenestemand eller ansat på andre vilkår ved Fællesskaberne og som sådan er fritaget for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler, jfr. den nævnte bestemmelse i protokollen.

Kommissionens anden påstand

16 Kommissionens anden påstand går i det væsentlige ud på, at Kongeriget Belgien har bragt de anfægtede bestemmelser i sin lovgivning i anvendelse, og at der ikke er udstedt bestemmelser om godtgørelse af de uretmæssigt opkrævede beløb i de forudgående skatteår.

17 For så vidt angår denne indvending er det tilstrækkeligt at fastslå, at den vedrører anvendelsen af de anfægtede retsforskrifter og derfor ikke kan betragtes som en selvstændig påstand. Det er herefter overflødigt at behandle den særskilt.

Sagens omkostninger

18 I henhold til procesreglementets artikel 69, stk. 2, dømmes den part, der taber sagen, til at afholde sagens omkostninger. Da Kongeriget Belgien har tabt sagen, bør det pålægges at betale sagens omkostninger.

På grundlag af disse præmisser

udtaler og bestemmer

DOMSTOLEN

1) **Kongeriget Belgien har tilsidesat sine forpligtelser i henhold til artikel 13, stk. 2, i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter ved at bestemme, at der ikke kan gives nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom i tilfælde, hvor lejeren af boligen eller dennes ægtefælle er tjenestemand eller ansat på andre vilkår ved Fællesskaberne og som sådan er fritaget for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler, jfr. den nævnte bestemmelse i protokollen.**

2) **Kongeriget Belgien betaler sagens omkostninger.**

Mackenzie Stuart Bosco Due

Everling Bahlmann Galmot Joliet

Afsagt i offentligt retsmøde i Luxembourg den 24. februar 1988.

J.-G. Giraud
Justitssekretær

A. J. Mackenzie Stuart
Præsident