RETSMØDERAPPORT
i sag 260/86 *

I — Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger

1. I artikel 162, stk. 1, nr. 2 og 3, i den belgiske lov om indkomstskat bestemmes det, at der indrømmes et nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom i tilfælde, hvor en bolig bebos af

— en krigsinvalid,

— en handicappet,

— en familieforsørger med mindst to børn eller en handicappet i familien.

Nedslaget udgør efter omstændighederne 10 eller 20%.

Ved artikel 17 i en lov af 10. februar 1981 om genopretning af økonomien (ændring af visse skattemæssige og finansielle bestemmelser) (*Moniteur belge* af 14.2.1981, s. 1707), blev der i artikel 162 i loven om indkomstskat indsat et stykke 6, som blev affattet således:

»De i stk. 1, nr. 2 og 3, omhandlede nedslag 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.«

Denne bestemmelse trådte i kraft fra skatteåret 1981.

2. Kommissionen betragtede bestemmelsen som uforenelig med fællesskabsretten, særlig artikel 7 i EØF-Traktaten og artikel 13, stk. 2, og artikel 14 i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter, og den fremsendte derfor en åbningsskrivelse, dateret den 26. februar 1986, til Kongeriget Belgien, jfr. Traktatens artikel 169. I skrivelsen fik Kongeriget Belgien en frist på 1 måned til at fremsætte sine bemærkninger.

Ved telex af 26. marts 1985 meddelte de belgiske myndigheder Kommissionen, at de ville afgive svar inden for få dage.

Den 18. februar 1986 var der endnu ikke fremkommet et svar, og Kommissionen fremsatte samme dag en begrundet udtalelse, jfr. Traktatens artikel 169. I udtalelsen fastholdt Kommissionen sit standpunkt og opfordrede Kongeriget Belgien til at træffe de nødvendige foranstaltninger til at afhjælpe forholdet inden 1 måneds forløb.

Ved skrivelse af 27. marts 1986 meddelte den belgiske regering Kommissionen, at den inden længe ville fremsætte forslag i Parlamentet om at ophæve den pågældende bestemmelse i artikel 17 i loven af 10. februar 1981.

Kommissionen kunne ikke godtage dette svar og har derfor anlagt denne sag ved stævning af 8. oktober 1986.

3. Sagsanlægget er registreret på Domstolens Justitskontor den 16. oktober 1986.

* Processprog: Fransk.

På grundlag af den refererende dommers rapport og efter at have hørt generaladvokaten har Domstolen besluttet at indlede den mundtlige forhandling uden forudgående bevisførelse.

II — Parternes påstande

Kommissionen har nedlagt følgende påstande:

a) Det statueres, at Kongeriget Belgien har tilsidesat de forpligtelser, der påhviler det i medfør af artikel 13, stk. 2, og artikel 14 i protokollen om EF's privilegier og immuniteter samt i medfør af 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.

b) Kongeriget Belgien betaler sagens omkostninger.

Kongeriget Belgien har ikke nedlagt egentlige påstande.

III — Parternes anbringender og argumenter

1. *Kommissionen* har — for så vidt angår sagens formalitet — anført, at den har opfyldt kravene i artikel 19 i Protokollen vedrørende De Europæiske Fællesskabers Privilegier og Immuniteter (herefter benævnt »protokollen«), hvori det bestemmes, at ved anvendelsen af denne protokol, »handler... Fællesskabernes institutioner i gensidig forståelse med de pågældende medlemsstaters ansvarlige myndigheder«. Kommissionen har med de skridt, den har taget under den administrative procedure forud for sagsanlægget, netop i gensidig forståelse med de ansvarlige belgiske myndigheder villet sørge for, at protokollen bringes i anvendelse i det foreliggende tilfælde, og at sikre, at der ikke opstår skadevirkninger for EF-tjenestemændene. Da Kommissionen ikke kunne nå til forståelse med de belgiske myndigheder, har den været tvunget til at gå rettens vej.

Med hensyn til sagens realitet har Kommissionen for det første anført, at protokollens artikel 13, stk. 2, og artikel 14 er tilsidesat. I artikel 13, stk. 2, hedder det, at Fællesskabernes tjenestemænd og øvrige ansatte »fritages for national beskatning af løn, vederlag og honorarer, som de modtager fra Fællesskaberne«, og i artikel 14 bestemmes det, at tjenestemændene og de øvrige ansatte med hensyn til beskatning af indkomst samt til anvendelsen af internationale overenskomster til undgåelse af dobbeltbeskatning skal betragtes, som om de havde bevaret deres skattemæssige hjemsted i det land, hvor de havde skattemæssigt hjemsted ved deres tiltræden i Fællesskabernes tjeneste.

For det andet har Kommissionen anført, at de belgiske retsforskrifter indebærer en forskelsbehandling på grundlag af nationalitet, som er forbudt i henhold til EØF-Traktatens artikel 7. Bestemmelserne resulterer i en forskelsbehandling mellem belgiske arbejdstagere og arbejdstagere fra andre medlemsstater, som har lejet deres bolig, på den ene side og tjenestemænd og øvrige ansatte ved Fællesskaberne på den anden side, som imidlertid befinder sig i samme situation,

uden at der kan fremføres objektive grunde til at behandle de to grupper forskelligt ud fra formålet med nedslaget i forskudsskatten.

I denne sammenhæng har Kommissionen henvist til Domstolens dom af 13. juli 1983 (Forcheri, 152/82, Sml. s. 2323), hvori det udtales, at EF's tjenestemænd uanset protokollens bestemmelser skal have adgang til alle de fordele, der består for medlemsstaternes borgere som følge af fællesskabsrettens regler om fri bevægelighed for personer, etablering og social sikring. Desuden bestemmes det i Rådets forordning nr. 1612/68 af 15. oktober 1968 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet (EFT 1968 II, s. 467), at arbejdstagere, som er statsborgere i en anden medlemsstat skal nyde samme sociale og skattemæssige fordele som indenlandske arbejdstagere (artikel 7, stk. 2), og at de skal have samme rettigheder og fordele som indenlandske arbejdstagere med hensyn til bolig (artikel 9, stk. 1).

Kommissionen har endelig anført, at de nye lovbestemmelser, den belgiske regering vil indføre for at bringe traktatbruddet til ophør, ikke indeholder regler om en godtgørelse til de tjenestemænd, som siden ikrafttrædelsen af loven af 10. februar 1981 ikke har kunnet opnå fradrag i huslejen. Kommissionen har i denne forbindelse nærmere anført, at det — når der ikke gælder særlige bestemmelser — er de almindelige regler i indkomstskatteloven, særlig artiklerne 267 og 272, der gælder. Det følger af disse artikler, at ejerne af de faste ejendomme — som i forhold til skattemyndighederne er de ansvarlige for betalingen af forskudsskatten — for skatteårene 1982 til 1986 har skullet ansøge om nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom for de lejere, som er tjenestemænd eller ansatte ved Fællesskaberne. Ansøgningerne skulle have været indsendt inden seks måneder fra afsendelsen af meddelelsen om skatteansættelsen, og de ejere, der ikke har indsendt ansøgning, har fortabt deres ret og har ikke nogen mulighed for at få godtgørelse for de nedslag, som ikke er givet i tidligere skatteår.

2. Den *belgiske regering* har intet anført om det påståede traktatbrud, men har blot henvist til, at et lovforslag, som vil kune bringe traktatbruddet til ophør, i mellemtiden er godkendt af regeringen, og at Conseil d'Etat's udtalelse om forslaget er indhentet. Lovforslaget vil inden for kort tid blive fremsat i Parlamentet, og bestemmelserne vil således kunne træde i kraft inden for de nærmeste måneder.

Lovforslaget omfatter to bestemmelser om forskudsskatten af indkomst af fast ejendom. Den første går ud på, at artikel 162, stk. 6, i indkomstskatteloven — som indsat ved artikel 17 i loven af 10. februar 1981 — ophæves med virkning ex tunc. Den anden bestemmelse går ud på, at de nedslag, som ikke er givet, men som de pågældende ville have ret til efter ikrafttrædelsen af den nye bestemmelse, vil kunne opnås efter ansøgning, som skal indgives til vedkommende skattemyndighed inden 6 måneder efter lovens bekendtgørelse, dog således at nedslaget kan indrømmes ex officio ved indkomstopgørelsen. Som følge af denne bestemmelse vil der kunne gives nedslag for tidligere skatteår, således at beløbene efterfølgende udbetales til de berettigede.

IV — Svar på spørgsmål fra Domstolen

1. *Kommissionens* svar på de spørgsmål, Domstolen har stillet den, kan sammenfattes således.

Med hensyn til den påståede overtrædelse af Traktatens artikel 7, har Kommissionen anerkendt, at det ikke er relevant at fore-

tage en sammenligning på grundlag af et nationalitetskriterium, men at sammenligningen derimod skal foretages ved, at det kriterium, der fremgår af protokollen, lægges til grund.

Domstolen skal derfor, når den sammenligner retsstillingen, lægge vægt på — på den ene side — de nedslag i forskudsskatten af indkomst af fast ejendom, som indrømmes lejere, der er omfattet af den belgiske skat på fysiske personer og — på den anden side — retsstillingen for de lejere, der er omfattet af protokollen. Hvis disse to situationer behandles forskelligt, foreligger der en overtrædelse af princippet om forbud mod forskelsbehandling, jfr. Traktatens artikel 7 og protokollens bestemmelser.

Med hensyn til fortolkningen af protokollens artikel 14 (om det skattemæssige hjemsted) har Kommissionen nærmere anført, at søgsmålet angår det forhold, at de belgiske retsforskrifter har virkninger, der indebærer en forskelsbehandling af de personer, protokollen gælder for, og at disse virkninger udledes af en retsstilling, der følger af protokollen, nemlig at det skattemæssige hjemsted i den pågældendes hjemland anses for at være bevaret.

Protokollen bør fortolkes således, at skattemæssigt hjemsted i et andet land må sidestilles med skattemæssigt hjemsted i det land, hvor EF-tjenestemanden eller den EF-ansatte udøver sit erhverv i Fællesskabernes tjeneste. I modsat fald ville protokolbestemmelserne blive uden indhold, idet værtsstaten i så fald ville have mulighed for at opkræve skat alene efter det kriterium, at vedkommende person ikke er skattepligtig i Belgien af visse indkomster.

Med hensyn til fortolkningen af protokollens artikel 13, stk. 2 (fritagelse for national beskatning af lønninger, der modtages fra Fællesskaberne) har Kommissionen medgivet, at det er ejerne af faste ejendomme, der skal svare forskudsskat af indkomst af fast ejendom. I den belgiske lovgivning har man imidlertid opstillet lejerens skattemæssige stilling som kriterium for, om der kan gives nedslag i forskudsskatten. Dette er i øvrigt i overensstemmelse med de faktiske økonomiske forhold, idet skatten i sidste instans overvæltes på lejeren, enten sammenlagt i form af én årlig ydelse eller således, at beløbet indregnes i den månedlige husleje.

Sammenfattende har Kommissionen anført, at den eneste løsning, der er i overensstemmelse med formålet med protokollens artikel 13, er at sidestille den EF-ansattes skattemæssige stilling med den, skattepligtige i Belgien befinder sig i. Ellers ville en medlemsstat få mulighed for at indføre en særlig beskatning udelukkende af personer, der er omfattet af protokollen. Dette kunne ske ved at indføre en skat, som retligt set ikke kan siges at være en af de beskatningsformer, der er nævnt i protokollen, og derved ville medlemsstaten eventuelt kunne opkræve et beløb svarende til det, den går glip af i henhold til international overenskomst.

2. Den *belgiske regering* har efter anmodning fra Domstolen nærmere redegjort for reglerne om forskudsskatten af indkomst af fast ejendom.

Matrikelmyndighederne fastsætter en beregnet indkomst (revenu cadastral) af alle bebyggede eller ubebyggede faste ejendomme i Belgien. Denne beregnede indkomst svarer til den normale gennemsnitlige årlige nettoindkomst af ejendommen, og den fastsættes normalt enten på grundlag af de normale nettolejeværdier (afledt af den faktiske leje) af en række matrikelnumre af samme art eller på grundlag af en sammenligning med lignende ejendomme, hvoraf indkomsten kan fastslås til bestemte beløb.

De belgiske indkomstskatter betales normalt i form af forskudsskatter (forskudsskat af kapitalindkomst m. v., af indkomst af fast ejendom og af erhvervs- og lønindkomst).

Forskudsskatterne er foreløbige skattebetalinger i forhold til den endelige skattebetaling og kan indregnes i denne. Forskudsskatten af indkomst af fast ejendom indregnes dog ikke fuldt ud i den endelige skattebetaling.

Forskudsskatten af indkomst af fast ejendom beregnes ud fra den af matrikelmyndigheden fastsatte indkomst af den faste ejendom (revenu cadastral). Forskudsskattesatsen er 1,25%, men provinserne, byforvaltningerne og kommunerne har ret til at opkræve tillægsprocentdele.

Forskudsskatten skal betales af ejeren, 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 på visse betingelser efter ansøgning gives nedslag i forskudsskatten afhængig af de sociale forhold, der gør sig gældende for beboeren af den faste ejendom. Disse nedslag indrømmes den skattepligtige, dvs. normalt ejendommens ejer, men denne skal, hvis han ikke selv bebor den faste ejendom, lade nedslaget komme beboeren af den faste ejendom til gode.

U. Everling
Refererende dommer