Samling af Afgørelser

DOMSTOLENS DOM (Tredje Afdeling)

5. juli 2012*

»De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter — fritagelse for national beskatning af indtægter udbetalt af Unionen — hensyntagen til de af Unionen udbetalte indtægter ved beregningen af loftet for formueskatten«

I sag C-558/10,

angående en anmodning om præjudiciel afgørelse i henhold til artikel 267 TEUF, indgivet af tribunal de grande instance de Chartres (Frankrig) ved afgørelse af 24. november 2010, indgået til Domstolen den 29. november 2010, i sagen:

Michel Bourgès-Maunoury

Marie-Louise Heintz, gift Bourgès-Maunoury,

mod

Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir,

har

DOMSTOLEN (Tredje Afdeling)

sammensat af afdelingsformanden, K. Lenaerts, og dommerne R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, T. von Danwitz og D. Šváby (refererende dommer),

generaladvokat: P. Cruz Villalón

justitssekretær: fuldmægtig A. Impellizzeri,

på grundlag af den skriftlige forhandling og efter retsmødet den 23. november 2011,

efter at der er afgivet indlæg af:

— Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz, gift Bourgès-Maunoury, ved avocat T. Davidian

— den franske regering ved G. de Bergues og A. Adam, som befuldmægtigede

— den belgiske regering ved J.-C. Halleux og M. Jacobs, som befuldmægtigede

— den nederlandske regering ved C. Wissels og M. de Ree, som befuldmægtigede

* Processprog: fransk.

— Europa-Kommissionen ved F. Clotuche-Duvieusart, I. Martínez del Peral og R. Lyal, som befuldmægtigede,

og efter at generaladvokaten har fremsat forslag til afgørelse i retsmødet den 16. februar 2012,

afsagt følgende

Dom

1 Anmodningen om præjudiciel afgørelse vedrører fortolkningen af artikel 13, stk. 2, i protokol vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter, oprindeligt knyttet til traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber (EFT 1967 152, s. 13), og dernæst i medfør af Amsterdamtraktaten knyttet til EF-traktaten (herefter »protokollen«).

2 Anmodningen er blevet indgivet i forbindelse med en tvist mellem Michel Bourgès-Maunoury og hans hustru Marie-Louise Heintz på den ene side og direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir på den anden side vedrørende en hensyntagen til de af Den Europæiske Union udbetalte indtægter ved beregningen af loftet for formueskatten.

Retsforskrifter

EU-retten

3 Protokollens artikel 13 i den affattelse, der var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen, fastsatte:

»Løn, vederlag og honorarer, som Fællesskaberne udbetaler sine tjenestemænd og øvrige ansatte, beskattes til fordel for Fællesskaberne på de betingelser og efter den fremgangsmåde, der fastsættes af Rådet på grundlag af forslag fra Kommissionen.

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

Fransk ret

4 Formueskatten, der blev indført ved lov nr. 88-1149 af 23. december 1988 (JORF af 28.12.1988, s. 16320) (finansloven for 1989), var reguleret af bestemmelserne i artikel 885 A til artikel 885 X i code général des impôts (den almindelige indkomstskattelov, herefter »CGI«) i den affattelse, som var gældende på tidspunktet for de faktiske omstændigheder i hovedsagen.

5 CGI's artikel 885 A bestemte:

»Den årlige formueskat skal erlægges af følgende personer, når værdien af deres formuegoder overstiger grænsen for det første satstrin, der er fastsat i artikel 885 U:

1° fysiske personer med skattemæssigt hjemsted i Frankrig med henblik på deres formuegoder i eller uden for Frankrig

[…]

2° fysiske personer, som ikke har skattemæssigt hjemsted i Frankrig, med henblik på deres formuegoder i Frankrig.

Med undtagelse af de i artikel 6, stk. 4, litra a) og b), anførte tilfælde omfattes ægtepar af fælles beskatning.

Betingelserne for beskatningen bedømmes pr. 1. januar hvert år.

[…]«

6 Der er fastsat et loft for formueskatten, som er beskrevet i CGI's artikel 885 V a. Nævnte artikel havde følgende ordlyd:

»Den formueskat, der skal svares af enhver, der har skattemæssigt hjemsted i Frankrig, skal nedsættes med forskellen mellem på den ene side summen af denne formueskat og den skat, der skal betales i Frankrig og i udlandet af indtægter og afkast i det foregående år, beregnet før godskrivning af skattegodtgørelse eller fradrag, der ikke har frigørende virkning, og på den anden side 85% af den samlede indkomst efter fradrag af erhvervsmæssige udgifter i det foregående år og efter fradrag for de kategorier af fremførte underskud, som er tilladt efter [CGI's] artikel 156, samt for indtægter, der i det løbende skatteår er fritaget for indkomstbeskatning i Frankrig eller i udlandet, og for udbytte, der er omfattet af en frigørende opkrævning. Nedsættelsen kan ikke overskride et beløb, der svarer til 50% af det beløb, der følger af anvendelsen af artikel 885 V eller, hvis dette er højere, som svarer til den skat, der betales af en skattepligtig formue, og som er lig med eller højere end grænsen for det tredje satstrin, der er fastsat i artikel 885 U.

Merværdierne fastsættes uden hensyntagen til tærskler, reduktioner eller nedslag i medfør af denne lov.

Såfremt der er blevet opkrævet indkomstskat af indtægter hos personer, hvis formuegoder ikke medregnes ved fastsættelsen af formueskattens beregningsgrundlag, nedsættes indkomstskatten i henhold til stk. 1 med en procentdel, der svarer til disse personers indtægter i forhold til den samlede indtægt.«

Tvisten i hovedsagen og det præjudicielle spørgsmål

7 Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz er forhenværende tjenestemænd ved Den Europæiske Union, og de modtager i denne egenskab godtgørelse for definitiv udtræden af tjenesten og/eller alderspension.

8 Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz, der er bosiddende i Frankrig og omfattet af formueskatten, har til beregningen af det i CGI's artikel 885 V a fastsatte loft indleveret formueskatteangivelser for årene 2002-2004, 2006 og 2007 uden i deres samlede indtægter at medtage den til dem af Unionen udbetalte godtgørelse og pension.

9 De forsømte at anmode om anvendelse af loftet for formueskatten for 2005, men indgav den 7. juli 2006 en berigtigelsesangivelse med henblik på at kunne anvende dette loft uden hensyntagen til de honorarer, som Unionen udbetaler til dem.

10 Da denne begæring blev afslået af direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir (skattedirektoratet i Eure-et-Loir), indbragte Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz den 27. december 2006 sagen for tribunal de grande instance de Chartres til prøvelse af dette afslag. I henhold til artikel 24 i vedtægten for tjenestemænd i De Europæiske Fællesskaber anmodede de med henblik herpå ligeledes om bistand fra Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber, hvilket blev indrømmet dem ved afgørelse af 6. marts 2007.

11 Tribunal de grande instance de Chartres' dom af 10. oktober 2007 gav ikke Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz medhold.

12 Ved dom af 27. november 2008 omstødte cour d'appel de Versailles ovennævnte dom, for så vidt som Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz' klage vedrørende år 2005 var blevet afslået.

13 Ved dom af 19. januar 2010 forkastede cour de cassation den franske skatteforvaltnings kassationsanke af den dom, der var afsagt af cour d'appel de Versailles.

14 Sideløbende hermed berigtigede direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir ved afgørelse af 1. september 2009 den formueskat, som Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz skyldte for årene 2002-2004, 2006 og 2007, med den begrundelse, at der ved beregningen af loftet for formueskatten skulle tages hensyn til de indtægter, som Unionen udbetalte til dem.

15 Den 19. januar 2009 udstedte direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir to betalingspålæg til Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz vedrørende den formueskat, som skyldtes for de nævnte år. Den klage, som Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz den 4. februar 2009 havde indgivet over disse betalingspålæg, blev afslået af direktoratet ved afgørelse af 18. februar 2009.

16 Den 16. april 2009 anlagde Michel Bourgès-Maunoury og Marie-Louise Heintz herefter sag ved tribunal de grande instance de Chartres til prøvelse af dette afslag under henvisning til nævnte domme afsagt af cour d'appel de Versailles og cour de cassation. Hertil anførte direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir, at det af Domstolen for Den Europæiske Unions Domstols praksis fremgår, at den skattefritagelse, som tjenestemænd ved Unionen er indrømmet, under ingen omstændigheder kan føre til, at disse tjenestemænd anses for ikke at have nogen indtægt.

17 Den forelæggende ret er af den opfattelse, at CGI's artikel 885 V a kun kan føre til, at det er en fysisk persons samlede indtægter, herunder indtægter fra Unionen, der skal medregnes ved beregningen af det beløb, som formueskatten skal nedsættes med, hvorfor denne skat er højere, når man ved fastsættelsen af loftet herfor medregner en fysisk persons nationale indkomster og indkomster fra Fællesskabet.

18 Den forelæggende ret har desuden bemærket, at cour de cassation i den i denne doms præmis 13 nævnte dom har fastslået, at CGI's artikel 885 V a medfører, at sagsøgerne i hovedsagens fællesskabsindtægter indirekte bliver belastet.

19 Idet tribunal de grande instance de Chartres er i tvivl om fortolkningen af protokollens artikel 13, stk. 2, har den på denne baggrund valgt at udsætte sagen og forelægge Domstolen følgende præjudicielle spørgsmål:

»Er artikel 13, stk. 2, i kapitel V i protokollen […] til hinder for, at en skattepligtigs samlede indkomst, herunder indkomst fra Fællesskaberne, medregnes ved fastsættelsen af det loft, der er afgørende for, om formueskatten skal nedsættes?«

Om det præjudicielle spørgsmål

20 Med sit spørgsmål ønsker den forelæggende ret nærmere bestemt oplyst, om protokollens artikel 13, stk. 2, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national bestemmelse som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter de indtægter, herunder pension og godtgørelse for definitiv fratræden af tjenesten, som Unionen udbetaler til sine tjenestemænd og øvrige ansatte, eller forhenværende tjenestemænd eller forhenværende ansatte, bliver medregnet ved beregningen af loftet for en skat såsom formueskatten.

21 Hvad angår de principper, hvis anvendelse gør det muligt at besvare det forelagte spørgsmål, har Domstolen i dom af 16. december 1960, Humblet mod den belgiske stat (sag 6/60, Sml. 1954-1964, s. 207, org.ref.: Rec. s. 1125, på s. 1156 og s. 1157), bemærket, at EU-institutionerne kun kan udøve deres eksklusive beføjelse til at fastsætte det faktiske beløb på deres tjenestemænds indtægt effektivt, hvis de af disse institutioner betalte indtægter er fritaget for enhver national skat, og at en sådan beføjelse ville være udelukket, hvis medlemsstaterne bevarede retten til at beskatte disse indtægter i henhold til deres egen skatteordning. Domstolen bemærkede således, at traktaterne unddrager de til tjenestemændene ved Unionen betalte indtægter fra medlemsstaternes suverænitet på skatteområdet, og at Unionens eksklusive beføjelse til at fastsætte det faktiske beløb på deres tjenestemænds indtægt ikke blot er uomgængelig nødvendig for at styrke Unionens administrative medarbejderes uafhængighed over for de nationale myndigheder, men ligeledes for at sikre ligebehandling af tjenestemænd af forskellig nationalitet.

22 Protokollen fastsætter således en klar adskillelse mellem på den ene side de nationale indtægter, der henhører under medlemsstaternes skattemyndighedsområde, og på den anden side de af Unionen til sine tjenestemænd og øvrige ansatte udbetalte indtægter, der for så vidt angår deres eventuelle beskatning udelukkende er underlagt EU-retten. Denne fordeling af henholdsvis medlemsstaternes og Unionens beskatningsbeføjelser skal ikke blot udelukke enhver af medlemsstaterne foretagne direkte beskatning af de indtægter, som udbetales af Unionen og ikke er henhørende under medlemsstaternes beføjelse, men også enhver indirekte beskatning af nævnte indtægter (dommen i sagen Humblet mod den belgiske stat, Sml. 1954-1964, s. 207, org.ref.: Rec. s. 1158, samt dom af 24.2.1988, sag 260/86, Kommissionen mod Belgien, Sml., s. 955, præmis 10, af 22.3.1990, sag C-333/88, Tither, Sml. I, s. 1133, præmis 12, og af 14.10.1999, sag C-229/98, Vander Zwalmen og Massart, Sml. I, s. 7113, præmis 21).

23 Således som det fremgår af punkt 2, litra a), i domskonklusionen i sagen Humblet mod den belgiske stat, har Domstolen fastslået, at protokollens artikel 13 forbyder medlemsstaterne at pålægge en tjenestemand eller en anden ansat ved Unionen nogen form for skat, som helt eller delvis er baseret på de af Unionen udbetalte indtægter.

24 Situationen i den foreliggende sag svarer til den, der gav anledning til dommen i sagen Humblet mod den belgiske stat, idet de indtægter, som Unionen udbetaler til sine tjenestemænd eller øvrige ansatte, også bliver indirekte beskattet (dommen i sagen Humblet mod den belgiske stat, Sml. 1954-1964, s. 207, org.ref.: Rec. s. 1159).

25 Hvad angår en bestemmelse som den i hovedsagen omhandlede bemærkes nemlig, at det forhold, at der tages hensyn til beløbet på de af Unionen udbetalte indtægter ved beregningen af loftet på 85% af den samlede indkomst som fastsat i CGI's artikel 885 V a, gør beløbet på den skattepligtige persons samlede indtægter, og følgelig beløbet på den maksimale formuebeskatning, større, hvilket svarer til at hæve den endelige beskatningssats til ugunst for tjenestemanden eller en øvrig ansat ved Unionen, således som cour d'appel de Versailles i øvrigt har anført i dom af 27. november 2008, som er nævnt i denne doms præmis 12.

26 Således som cour de cassation konstaterede i den i denne doms præmis 13 anførte dom, fører anvendelsen af CGI's artikel 885 V a dermed til, at de skattepligtige personer belastes med en beskatning, der indirekte pålægges de indtægter, som de får udbetalt af Unionen.

27 Den af direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir i hovedsagen påberåbte omstændighed, hvorefter de af Unionen udbetalte indtægter ikke medregnes i henhold til beskatningsgrundlaget, men udelukkende i forbindelse med formueskattens loft, kan ikke føre til et andet resultat.

28 Det forhold, at der opkræves en national skat som formueskatten samtidig med, at de indtægter, som udbetales af Unionen, og som er fritaget for national beskatning, medregnes ved fastlæggelsen af det endelige beløb på denne skat, svarer nemlig til en indirekte beskatning af disse indtægter i strid med protokollens artikel 13, stk. 2.

29 Ligeledes er den omstændighed, at formueskattens loft har til formål at begrænse dennes konfiskatoriske virkning og omfatte hele den skattepligtige persons reelle bidragskapacitet, ikke af en sådan art, at den kan tillade den i strid med protokollens artikel 13, stk. 2, indirekte beskatning af de indtægter, som udbetales af Unionen til dennes tjenestemænd eller øvrige ansatte.

30 Af retssikkerhedshensyn bemærkes, at idet de indtægter, som udbetales af Unionen, og som er underlagt dennes beskatning, hverken kan beskattes direkte eller indirekte af en medlemsstat, og idet de ikke henhører under medlemsstaternes suverænitet på skatteområdet, er den person, der modtager sådanne indtægter, ligeledes fritaget for enhver forpligtelse til at angive beløbet på disse til en medlemsstats myndigheder.

31 Endelig skal bemærkes, at det står en medlemsstat frit for at fastsætte et loft for en skat som formueskatten, blot en sådan ordning er i overensstemmelse med EU-retten, navnlig protokollens artikel 13.

32 Det forelagte spørgsmål skal derfor besvares med, at protokollens artikel 13, stk. 2, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national bestemmelse som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter de indtægter, herunder pension og godtgørelse for definitiv fratræden af tjenesten, som Unionen udbetaler til sine tjenestemænd og øvrige ansatte, eller forhenværende tjenestemænd og forhenværende ansatte, bliver medregnet ved beregningen af loftet for en skat såsom formueskatten.

Sagens omkostninger

33 Da sagens behandling i forhold til hovedsagens parter udgør et led i den sag, der verserer for den forelæggende ret, tilkommer det denne at træffe afgørelse om sagens omkostninger. Bortset fra 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 (Tredje Afdeling) for ret:

Artikel 13, stk. 2, i protokol vedrørende De Europæiske Fællesskabers privilegier og immuniteter, oprindeligt knyttet til traktaten om oprettelse af et fælles Råd og en fælles Kommission for De Europæiske Fællesskaber, og dernæst i medfør af Amsterdamtraktaten knyttet til EF-traktaten, skal fortolkes således, at den er til hinder for en national bestemmelse som den i hovedsagen omhandlede, hvorefter de indtægter, herunder pension og godtgørelse for definitiv fratræden af tjenesten, som Unionen udbetaler til sine tjenestemænd og øvrige ansatte, eller forhenværende tjenestemænd og forhenværende ansatte, bliver medregnet ved beregningen af loftet for en skat såsom formueskatten.

Underskrifter