RETSMØDERAPPORT
i sag C-175/88 *

I — Faktiske omstændigheder og retsforhandlinger

Klaus Biehl, der er tysk statsborger, havde bopæl i Storhertugdømmet Luxembourg i perioden 15. november 1973 til 31. oktober 1983. Han havde i denne periode lønnet beskæftigelse i en luxembourgsk virksomhed.

Den 1. november 1983 flyttede han til Forbundsrepublikken Tyskland. Han havde efter denne dato lønnet beskæftigelse i denne medlemsstat.

For perioden 1. januar 1983 til 31. oktober 1983 foretog Biehls luxembourgske arbejdsgiver indeholdelse i Biehls løn med et beløb på i alt 972 272 LFR i indkomstskat.

Ifølge Biehls slutopgørelse for 1983 skulle han i indkomstskat til Luxembourg betale 797 258 LFR og i kriseskat 65 773 LFR, dvs. i alt 863 031 LFR.

Biehl anmodede Storhertugdømmets skattemyndigheder om at tilbagebetale ham det beløb, hvormed de i hans løn indeholdte beløb i skat oversteg hans slutskat for det pågældende år.

Skattekontoret i Luxembourg meddelte den 13. juli 1984, at man ikke kunne imødekomme denne anmodning, og henviste herved til artikel 154, stk. 6, i lov om indkomstskat (herefter benævnt »LIR«) (Mémorial A nr. 79 af 6. december 1967).

LIR artikel 154, stk. 6, har følgende ordlyd:

»Lovligt foretagne indeholdelser i kapitalindkomst tilfalder statskassen og kan ikke kræves tilbagebetalt. Det samme gælder indeholdt skat i løn m.v. over for lønmodtagere, der kun er skattepligtige i en del af året, enten fordi de tager bopæl i landet, eller fordi de forlader landet i løbet af året«.

Den 20. februar 1985 afviste skatteväsenets direktør med samme begrundelse en klage, Biehl havde indgivet mod skattekontorets afgørelse.

Biehl har indbragt afgørelsen fra skatteväsenets direktør for Luxembourgs Conseil d'Etat. Han har gjort gældende, at LIR artikel 154, stk. 6, ikke direkte medfører forskelsbehandling af de skattepligtige på grundlag af nationalitet. Men bestemmelsen etablerer en skjult forskelsbehandling, der er forbudt ifølge fællesskabsretten, idet den helt overvejende finder anvendelse på skattepligtige personer, der ikke er luxembourg-

* Processprog: fransk.

ske statsborgere. LIR artikel 154, stk. 6, strider derfor efter hans mening mod Traktatens artikel 7.

De luxembourgske skattemyndigheder har heroverfor gjort gældende, at en forskellig behandling af to forskellige grupper af skattepligtige ikke kan antages at være en efter fællesskabsretten forbudt forskelsbehandling, hvis den er begrundet i objektive hensyn. Og det er den her omtvistede forskelsbehandling faktisk. For med LIR artikel 154, stk. 6, forhindres det jo, at skattepligtige, der tager bopæl i udlandet, skaffer sig en ubegrundet fordel på bekostning af skattepligtige personer, der bliver boende i Storhertugdømmet Luxembourg.

Luxembourgs Conseil d'Etat er nået til det resultat, at tvisten rejser spørgsmål om fortolkning af Traktatens artikler 7 og 48, og har derfor ved dom af 21. juni 1988 i medfør af EØF-Traktatens artikel 177 besluttet at udsætte sagen og at anmode Domstolen om en præjudiciel afgørelse af følgende spørgsmål:

»Er det i strid med EØF-Traktatens artikel 7 eller andre fællesskabsretlige bestemmelser, herunder Traktatens artikel 48 om sikring af arbejdskraftens frie bevægelighed, såfremt indeholdelser af skat i løn m. v. over for en EF-statsborger, der kun er skattepligtig som hjemmehørende i en medlemsstat en del af året, enten fordi han tager bopæl dér eller forlader den i løbet af skatteåret, efter den pågældende stats skattelovgivning tilfalder statskassen og ikke kan kræves tilbagebetalt?«

Forelæggelsesdommen fra Luxembourgs Conseil d'Etat blev registreret på Domstolens Justitskontor den 29. juni 1988.

I medfør af artikel 20 i protokollen vedrørende statutten for EØF-Domstolen er der indgivet skriftlige indlæg den 14. september 1988 af Storhertugdømmet Luxembourgs skattevæsen ved advokat Jacques Loesch, Luxembourg, og den 15. september 1988 af Kommissionen for De Europæiske Fællesskaber ved juridisk konsulent Jean-Claude Seché, som befuldmægtiget.

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

Domstolen har ved beslutning af 6. juli 1989 i medfør af procesreglementets artikel 95, stk. 1 og 2, besluttet at henvise sagen til Femte Afdeling.

II — Skriftlige indlæg for Domstolen

Storhertugdømmet Luxembourgs skattevæsen har anført, at en lovbestemmelse som den i LIR artikel 154, stk. 6, indeholdte, er i overensstemmelse med fællesskabsretten.

Skattevæsenet har anført, at Traktatens artikel 7 ikke kan finde anvendelse, idet indkomstbeskatning ikke er omfattet af Traktatens anvendelsesområde. Det står derfor en medlemsstat frit for at bestemme, om overskydende skat skal betales tilbage eller ej.

Der er efter artikel 7, stk. 2, i Rådets forordning (EØF) nr. 1612/68 om arbejdskraftens frie bevægelighed inden for Fællesskabet (EFT 1968 II, s. 467) intet til hinder for, at det afvises at give statsborgere fra en anden medlemsstat en skattefordel, når samme fordel ikke under samme omstændigheder gives vedkommende medlemsstats statsborgere. I denne artikel er det jo blot bestemt, at arbejdstagere fra en medlemsstat på de øvrige medlemsstaters område »nyder samme sociale og skattemæssige fordele som indenlandske arbejdstagere«.

Skattevæsenet har endvidere anført, at en bebyrdende skattemæssig foranstaltning, der står i forbindelse med udøvelsen af retten til fri bevægelighed, kun kan anses for en ved Traktatens artikel 48, stk. 1, forbudt hindring, såfremt denne foranstaltning anvendes diskriminerende, hvilket ikke er tilfældet i det foreliggende tilfælde.

Det anføres endelig, at det ikke ifølge Traktatens artikel 48, stk. 2, er forbudt at forskelsbehandle to forskellige grupper skattepligtige, nemlig på den ene side skattepligtige, der er hjemmehørende i et land, og på den anden side skattepligtige, der har gjort brug af retten til fri bevægelighed.

For skattepligtige, der er hjemmehørende i landet, har samtlige deres indkomster i skatteåret i én og samme stat. For deres vedkommende afhænger skatteprocenten af deres samlede indkomst. Om der kan blive tale om tilbagebetaling af overskydende skat må således være et spørgsmål, der må afgøres efter billighed. Derimod fordeler de skattepligtige, der har gjort brug af retten til fri bevægelighed deres indtægter på flere stater. Derved opnår de en fordel i forhold til skattepligtige, der er hjemmehørende i landet. Fordelen fremkommer ved, at det luxembourgske skattevæsen ikke medregner indtægter, der er erhvervet i udlandet, ved fastsættelse af den skatteprocent, der skal anvendes på indtægter, der er erhvervet i Storhertugdømmet. Over for denne fordel står, at der ikke sker tilbagebetaling af overskydende skat.

Storhertugdømmets skattevæsen har afslutningsvis foreslået Domstolen at besvare spørgsmålet fra Luxembourgs Conseil d'Etat på følgende måde: »Fællesskabsretten er ikke til hinder for en bestemmelse i en medlemsstats skattelovgivning, hvorefter indeholdt skat i løn m.v. over for en lønmodtager, der er statsborger i en medlemsstat, og kun er skattepligtig i en del af året, idet vedkommende tager bopæl i landet eller forlader landet i løbet af året, ikke kan kræves tilbagebetalt«.

Kommissionen har indledningsvis bemærket, at princippet om ligebehandling finder anvendelse på skatteområdet. Dette princip er for så vidt angår lønnet beskæftigelse kommet til udtryk i nævnte forordning nr. 1612/68, artikel 7, stk. 2, med bestemmelsen om, at arbejdstagerne »nyder samme sociale og skattemæssige fordele som indenlandske arbejdstagere«.

Kommissionen har dernæst gjort gældende, at der med en bestemmelse som LIR artikel 154, stk. 6, er etableret en indirekte eller skjult forskelsbehandling, der er forbudt efter fællesskabsretten. For efter denne bestemmelse kan lønmodtagere, der ikke er hjemmehørende i landet, herunder personer, der er statsborgere i de øvrige medlemsstater, kun få udbetalt overskydende skat på restriktive betingelser, mens arbejdstagere

hjemmehørende i landet altid kan kræve overskydende skat tilbagebetalt.

Kommissionen har afslutningsvis foreslået Domstolen at besvare det stillede spørgsmål på følgende måde: »Artikel 7, stk. 2, i Rådets forordning nr. 1612/68 af 15. oktober 1968 skal fortolkes således, at det efter betydningen af begrebet 'skattemæssig fordel' i nævnte bestemmelse er udelukket, at indeholdt skat i løn m.v., der er foretaget i medfør af en medlemsstats lovgivning for lønmodtagere, der er statsborgere i en anden medlemsstat, og som kun er hjemmehørende en del af året i landet, fordi de tager bopæl i landet eller fordi de forlader landet i løbet af året, tilfalder statskassen og ikke kan kræves tilbagebetalt«.

R. Joliet
Refererende dommer