

Mål C-270/10

Lotta Gistö

(begäran om förhandsavgörande från Högsta förvaltningsdomstolen)

”Protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier – Artikel 14 första stycket – Fastställande av det skatterättsliga hemvistet för en maka eller make till en EU-tjänsteman – Nationell lagstiftning enligt vilken en person som har varit bosatt i utlandet i tre år inte längre anses vara bosatt i landet och således inte är obegränsat skattskyldig där”

Sammanfattning av domen

Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier – Tjänstemän och övriga anställda i gemenskaperna – Skatterättsligt hemvist för en maka eller make till en EU-tjänsteman som inte utövar någon egen yrkesverksamhet

(Protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier, artikel 14.1)

Artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier ska tolkas så, att en make eller maka till en person som, uteslutande på grund av att denna person tillträder en tjänst vid unionen, bosätter sig i en annan medlemsstat än den i vilken vederbörande vid den tidpunkt då nämnda person tillträder tjänsten har sitt skatterättsliga hemvist, anses behålla sitt skatterättsliga hemvist i sistnämnda medlemsstat om vederbörande inte utövar någon egen yrkesverksamhet.

(se punkt 22 och domslutet)

DOMSTOLENS DOM (femte avdelningen)

den 28 juli 2011 (*)

”Protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier – Artikel 14 första stycket – Fastställande av det skatterättsliga hemvistet för en maka eller make till en EU-tjänsteman – Nationell lagstiftning enligt vilken en person som har varit bosatt i utlandet i tre år inte längre anses vara bosatt i landet och således inte är obegränsat skattskyldig där”

I mål C-270/10,

angående en begäran om förhandsavgörande enligt artikel 267 FEUF, framställd av Högsta förvaltningsdomstolen (Finland) genom beslut av den 27 maj 2010, som inkom till domstolen den 31 maj 2010, i ett förfarande som anhängiggjorts av

Lotta Gistö,

meddelar

DOMSTOLEN (femte avdelningen)

sammansatt av avdelningsordföranden J.-J. Kasel (referent) samt domarna A. Borg Barthet och M. Ilešić,

generaladvokat: P. Cruz Villalón,

justitiesekreterare: A. Calot Escobar,

efter det skriftliga förfarandet,

med beaktande av de yttranden som avgetts av:

- Finlands regering, genom J. Heliskoski, i egenskap av ombud,
- Estlands regering, genom M. Linntam, i egenskap av ombud,
- Europeiska kommissionen, genom I. Koskinen och D. Martin samt genom M.-I. Martínez del Peral, samtliga i egenskap av ombud,

med hänsyn till beslutet, efter att ha hört generaladvokaten, att avgöra målet utan förslag till avgörande,

följande

Dom

1 Begäran om förhandsavgörande avser tolkningen av artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier, som ursprungligen fogades till Fördraget om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna (EGT 1967, 152, s. 13), och som därefter med stöd av Amsterdamfördraget fogades till EG-fördraget (nedan kallat protokollet).

2 Begäran har framställts i ett förfarande som anhängiggjorts av Lotta Gistö avseende fastställelse av huruvida hon var obegränsat eller begränsat skattskyldig till inkomstskatt i Finland under beskattningsåret 2007.

Tillämpliga bestämmelser

Unionsrätten

3 I artikel 13 i protokollet föreskrevs följande:

"Gemenskapens tjänstemän och övriga anställda skall vara skyldiga att betala skatt till gemenskaperna på de löner och arvoden de får av gemenskaperna enligt de villkor och det förfarande som rådet på förslag från kommissionen har fastställt.

De skall vara befriade från nationella skatter på de löner och arvoden de får av gemenskaperna."

4 I artikel 14 första stycket i protokollet föreskrevs följande:

"Gemenskapernas tjänstemän och övriga anställda som enbart på grund av sin tjänsteutövning i gemenskaperna bosätter sig inom territoriet för en annan medlemsstat än den i vilken de vid tiden för sitt tjänstetillträde vid gemenskaperna var skatterättsligt bosatta skall – vad avser inkomst- och förmögenhetsbeskattning samt arvsskatt och tillämpningen av avtal om undvikande av dubbelbeskattning som ingåtts mellan gemenskapernas medlemsstater – i båda länderna behandlas som om de fortfarande var bosatta på sin tidigare bostadsort förutsatt att denna befinner sig inom en av gemenskapernas medlemsstater. Detta gäller även för äkta makar förutsatt att de inte utövar någon egen yrkesverksamhet och för barn som de personer som avses i denna artikel försörjer och har hand om."

Nationell rätt

5 I 9 § punkt 1 i inkomstskattelag (30.12.1992/1535) föreskrivs följande:

"Skyldiga att betala skatt på inkomst är

- 1) personer som under skatteåret har varit bosatta i Finland, inhemska samfund, samfälliga förmåner och dödsbon för inkomst som har förvärvats här och annorstädes (*allmän skattskyldighet*),
- 2) personer som under skatteåret inte har varit bosatta i Finland samt utländska samfund för inkomst som har förvärvats här (*begränsad skattskyldighet*)."

6 11 § punkt 1 i denna lag har följande lydelse:

"En person anses vara bosatt i Finland, om han har sitt stadigvarande bo och hemvist här eller om han vistas här över sex månader i följd, varvid tillfällig frånvaro inte anses medföra avbrott i vistelsen. En finsk medborgare anses dock vara bosatt i Finland även om han inte vistas här över sex månader i följd, tills tre år har förflutit efter utgången av det år under vilket han lämnade landet, om han inte visar att han inte under skatteåret har haft väsentlig anknytning till Finland. Visas inte något annat, anses en finsk medborgare efter nämnda tidpunkt inte vara bosatt i Finland."

Målet vid den nationella domstolen och tolkningsfrågorna

7 Lotta Gistö, som är finländsk medborgare, bosatte sig i Luxemburg med sin familj under våren år 2003 när hennes make tillträdde en tjänst som översättare vid Europaparlamentet. Makarna Gistö har sedan dess haft sitt hemvist i Luxemburg.

8 År 2007 var Lotta Gistö föräldraledig från sin tjänst som förskolelärare i Åbo (Finland) och utövade inte någon egen yrkesverksamhet i Luxemburg. I Finland äger hon viss lös egendom och flera fastigheter som hon har förvärvat i investeringssyfte och som hon hyr ut.

9 I syfte att fastställa huruvida hon fortfarande var obegränsat skattskyldig till inkomstskatt i Finland för beskattningsåret 2007, ansökte Lotta Gistö om ett förhandsavgörande från Centralskattenämnden, ett organ inom skatteförvaltningen som på ansökan av den skattskyldige

kan meddela bindande förhandsavgöranden i skattefrågor. I det förhandsavgörande som meddelades på Lotta Gistös ansökan fann Centralskattenämnden att hennes skatterättsliga hemvist fortfarande var beläget i Finland i den mening som avses i artikel 14 i protokollet och att hon därför var obegränsat skattskyldig till inkomstskatt där, eftersom hon inte utövande någon egen yrkesverksamhet i Luxemburg.

10 Lotta Gistö överklagade detta beslut till Högsta förvaltningsdomstolen.

11 Enligt Högsta förvaltningsdomstolen leder en med protokollet överensstämmande lösning till att den berörda personen behandlas oförmånligt i skattehänseende på grund av sin bosättning i Luxemburg, eftersom hon alltid kommer att vara obegränsat skattskyldig i Finland, medan hon med tillämpning av den nationella lagstiftningen skulle kunna åtnjuta begränsad skattskyldighet i Finland från och med beskattningsåret 2007.

12 Högsta förvaltningsdomstolen beslutade mot denna bakgrund att vilandeförklara målet och att ställa följande fråga till domstolen:

”Ska artikel 14 i protokollet ... i Lotta Gistös fall tolkas så, att hon enligt bestämmelserna i detta protokoll fortfarande hade sitt skatterättsliga hemvist i Finland år 2007, eller ska protokollet tolkas så, att det är en medlemsstats nationella lagstiftning som slutligen avgör frågan om den obegränsade skattskyldigheten i en medlemsstat, i förevarande fall Finland?”

Prövning av tolkningsfrågan

13 Den nationella domstolen har ställt sin fråga för att få klarhet i huruvida artikel 14 första stycket i protokollet ska tolkas så, att en make eller maka till en person, som uteslutande på grund av att sistnämnda person tillträder en tjänst vid Europeiska unionen bosätter sig i en annan medlemsstat än den i vilken vederbörande vid den tidpunkt då nämnda person tillträder tjänsten har sitt skatterättsliga hemvist, anses behålla sitt skatterättsliga hemvist i sistnämnda medlemsstat om vederbörande inte utövar någon egen yrkesverksamhet.

14 För besvarandet av denna fråga påpekar domstolen att artiklarna 13 och 14 i protokollet innehåller bestämmelser om fördelningen av beskattningsrätten mellan unionen och den medlemsstat där tjänstemannen eller en övrig anställd hade sitt skatterättsliga hemvist innan vederbörande tillträdde en tjänst vid unionen (se dom av den 25 maj 1993 i mål C-263/91 Kristoffersen, REG 1993, s. I-2755, punkt 9, och av den 17 juni 1993 i mål C-88/92, X, REG 1993, s. I-3315, punkt 11).

15 Enligt artikel 13 i protokollet ska unionens tjänstemän och övriga anställda vara skyldiga att betala skatt till unionen på de löner och arvoden de får av unionen, samtidigt som dessa löner och arvoden ska vara befriade från nationella skatter (se domen i det ovannämnda målet Kristoffersen, punkt 10).

16 Enligt artikel 14 första stycket i protokollet ska unionens tjänstemän och övriga anställda som enbart på grund av sin tjänsteutövning i unionen bosätter sig inom territoriet för en annan medlemsstat än den i vilken de vid tiden för sitt tjänstetillträde vid unionen var skatterättsligt bosatta – bland annat vad avser inkomstbeskattning – i båda staterna behandlas som om de fortfarande var bosatta på sin tidigare bostadsort förutsatt att denna befinner sig inom en av unionens medlemsstater (se domarna i de ovannämnda målen Kristoffersen, punkt 11, och X, punkt 9).

17 Härav följer att enligt artikel 14 första stycket i protokollet har ursprungsmedlemsstaten, där tjänstemän eller övriga anställda fortfarande har sitt skatterättsliga hemvist, i princip även i

fortsättningen befogenhet att beskatta alla deras inkomster som inte utgör löner och arvoden från unionen och hålla dem skattskyldiga till inkomstskatt även om de inte har sitt faktiska hemvist där (se, för ett liknande resonemang, dom av den 13 november 2003 i mål C-209/01, Schilling och Fleck-Schilling, REG 2003, s. I-13389, punkt 31). Begreppet inkomstskatt, i den mening som avses i artikel 14 första stycket i protokollet, ska definieras enligt de kriterier som är tillämpliga i nationell rätt (se domen i det ovannämnda målet Kristoffersen, punkt 12).

18 Av rättspraxis framgår vidare att fördelningen av de befogenheter som gäller enligt artikel 14 i protokollet skulle äventyras om tjänstemannen eller en övrig anställd fritt kunde välja sitt skatterättsliga hemvist (se domen i det ovannämnda målet X, punkt 12).

19 Med hänsyn till att det enligt artikel 14 första stycket andra meningen i protokollet föreskrivs att protokollets skattebestämmelser även gäller för en make eller maka till tjänstemannen eller en övrig anställd vid unionen, i den mån maken eller maken inte utövar någon egen yrkesverksamhet, kan inte heller fastställelsen av det skatterättsliga hemvistet för nämnda make eller maka bestämmas på grundval av den berörda personens vilja.

20 Härav följer att det i ett fall som det vid den nationella domstolen är den medlemsstat där den berörda personen hade sitt skatterättsliga hemvist innan vederbörandes make eller maka tillträdde sin tjänst vid unionen som har fortsatt befogenhet att beskatta alla de inkomster för den berörda personen som inte utgör löner och arvoden från unionen, i den mån denna person inte utövar någon egen yrkesverksamhet.

21 Ovan redovisade tolkning strider inte mot likabehandlingsprincipen, eftersom det av fast rättspraxis framgår att unionens tjänstemän och övriga anställda samt deras makar, under förutsättning att sistnämnda personer inte utövar någon egen yrkesverksamhet i den medlemsstat där tjänstemannen eller den övriga anställda arbetar för unionen, ur skattemässig synpunkt inte kan anses befinna sig i samma situation som en migrerande arbetstagare som bosätter sig i en annan medlemsstat än sin ursprungsstat (se, för ett liknande resonemang, domen i det ovannämnda målet Schilling och Fleck-Schilling, punkt 29).

22 Med hänsyn till det ovan redovisade ska den fråga som ställts besvaras enligt följande. Artikel 14 första stycket i protokollet ska tolkas så, att en make eller maka till en person som, uteslutande på grund av att denna person tillträder en tjänst vid Europeiska unionen, bosätter sig i en annan medlemsstat än den i vilken vederbörande vid den tidpunkt då nämnda person tillträder tjänsten har sitt skatterättsliga hemvist, anses behålla sitt skatterättsliga hemvist i sistnämnda medlemsstat om vederbörande inte utövar någon egen yrkesverksamhet.

Rättegångskostnader

23 Eftersom förfarandet i förhållande till parterna i målet vid den nationella domstolen utgör ett led i beredningen av samma mål, ankommer det på den nationella 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:

Artikel 14 första stycket i protokollet om Europeiska gemenskapernas immunitet och privilegier, som ursprungligen fogades till Fördraget om upprättandet av ett gemensamt råd och en gemensam kommission för Europeiska gemenskaperna, och som därefter med stöd av Amsterdamfördraget fogades till EG-fördraget, ska tolkas så, att en make eller maka till en person som, uteslutande på grund av att denna person tillträder en tjänst vid Europeiska unionen, bosätter sig i en annan medlemsstat än den i vilken vederbörande vid den tidpunkt då nämnda person tillträder tjänsten har sitt skatterättsliga hemvist, anses behålla sitt skatterättsliga hemvist i sistnämnda medlemsstat om vederbörande inte utövar någon

egen yrkesverksamhet.

Underskrifter

* Rättegångsspråk: finska.