

Zadeva C-119/24 [Chefquet]ⁱ**Povzetek predloga za sprejetje predhodne odločbe v skladu s členom 98(1)
Poslovnika Sodišča****Datum vložitve:**

14. februar 2024

Predložitveno sodišče:

Cour d'appel de Liège (Belgija)

Datum predložitvene odločbe:

5. februar 2024

Pritožnika:

DK

JO

Nasprotna stranka v pritožbenem postopku:

État belge, ki jo zastopa Ministre des Finances

Dejansko stanje, postopek in predmet spora

- 1 Spor o glavni stvari se nanaša na davčne prispevke nerezidentov in, natančneje, na dodatni davek, določen v členu 245 code des impôts sur les revenus 1992 (zakonik o dohodnini iz leta 1992, v nadaljevanju: CIR 92), ki ga plačajo nerezidenti, in njegovo združljivost s členom 45 PDEU.
- 2 Pritožnika, DK in JO, sta bila v davčnih obdobjih in davčnih letih, ki se obravnavajo v tej zadevi, francoska rezidenta. DK je opravljal dejavnost predavatelja na več belgijskih univerzah in direktorja za raziskave v nacionalnem centru za znanstvene raziskave v Parizu. Njegova žena JO je bila zaposlena v Franciji, vendar od leta 2000 ne opravlja več poklicne dejavnosti.
- 3 Kraljevina Belgija ju je obdavčila kot nerezidenta. Davčne prispevke nerezidentov za davčna leta od 1992 do 1998, od 2001 do 2003 in od 2007 do 2009 sta

ⁱ Ime te zadeve je izmišljeno. Ne ustreza resničnemu imenu nobene od strank v postopku.

izpodbijala z več ugovori zoper te prispevke. Vsi zadevni davčni prispevki nerezidentov so vključevali dodatni davek (*centimes additionnels*) v korist države na podlagi člena 245 CIR 92.

- 4 Zadevni ugovori so bili z več upravnimi odločbami zavrženi ali razglašeni za dopustne, vendar neutemeljene (ali delno utemeljene, kar zadeva ugovor v zvezi z davčnim prispevkom za leto 2008).
- 5 Pritožnika sta nato pri tribunal de première instance de Namur (sodišče prve stopnje v Namurju) s štirimi ločenimi tožbami vložila ugovore v zvezi s temi prispevki.
- 6 Tribunal de première instance de Namur (sodišče prve stopnje v Namurju) je s sodbo z dne 20. januarja 2016 te štiri tožbe združilo. V bistvu je presodilo, da predlogi za odpravo spornih prispevkov niso utemeljeni. Prav tako je pri Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) vložilo predhodna vprašanja, na katera je to odgovorilo s sodbo z dne 6. junija 2019.
- 7 Pritožnika sta 3. februarja 2020 zoper sodbo tribunal de première instance de Namur (sodišče prve stopnje v Namurju) vložila pritožbo pri cour d'appel de Liège (višje sodišče v Liègeu, v nadaljevanju: predložitveno sodišče).

Pravni okvir

Pravo Unije

- 8 Določba prava Unije, ki je predmet tega spora, je člen 45 Pogodbe o delovanju Evropske unije (PDEU), ki se nanaša na prosto gibanje delavcev in prepoved diskriminacije delavcev držav članic na podlagi državljanstva.

Nacionalno pravo

- 9 Člen 245 CIR 92 določa, da je davek za nerezidente, določen v skladu s členoma 243 in 244 CIR 92, predmet dodatnega davka, in sicer *centimes additionnels*, v korist države. Ta dodatni davek se izračuna v skladu s podrobnimi pravili iz člena 466 CIR 92 za izračun dodatnega občinskega davka, ki ga določijo belgijske aglomeracije in občine za prebivalce kraljevine, ki imajo glavno prebivališče v teh aglomeracijah in občinah.
- 10 Stopnja dodatnega davka iz člena 245 CIR 92 je znašala od 6 % do 7 % za davčna leta od 1992 do 2009.

Trditve strank

- 11 Pritožnika (DK in JO) sta predlagala, naj se Sodišču Evropske unije (v nadaljevanju: Sodišče) predložita dve vprašanji za predhodno odločanje.

- 12 Prvo vprašanje, ki ga predlagata, se nanaša na združljivost ukrepa iz člena 245 CIR 92 s členom 45 PDEU, ker člen 245 CIR 92 davčnemu zavezancu nerezidentu nalaga plačilo dodatnega davka v korist države, ki ga ne bi plačal, če bi bil rezident Kraljevine Belgije, in ki je vzpostavljen po analogiji z lokalnim davkom iz člena 466 CIR 92, ki ga plačujejo prebivalci Kraljevine Belgije.
- 13 Pritožnika poleg tega predložitvenemu sodišču predlagata, naj Sodišču predloži drugo vprašanje za predhodno odločanje, ki se nanaša na združljivost člena 25-2 Convention entre la Belgique et la France tendant à éviter les doubles impositions (konvencija med Belgijo in Francijo o izogibanju dvojnega obdavčevanja) s členom 45 PDEU. Ta določba namreč za nerezidenta zmanjšuje delež dohodka, ki je oproščen davka (opredeljen v členih 130 in 131 CIR 92), sorazmerno z deležem njegovih dohodkov iz poklicne dejavnosti iz belgijskega vira v primerjavi s skupnimi dohodki iz poklicne dejavnosti na svetovni ravni.
- 14 État belge (belgijska država) predlaga, naj predložitveno sodišče predlog pritožnikov, naj Sodišču predloži vprašanja za predhodno odločanje, razglasi za neutemeljen.

Presoja predložitvenega sodišča

- 15 Kar zadeva vprašanje združljivosti ukrepa iz člena 245 CIR 92 s členom 45 PDEU, se predložitveno sodišče pridružuje ugotovitvam Cour constitutionnelle (ustavno sodišče), ki mu je tribunal de première instance de Namur (sodišče prve stopnje v Namurju) postavilo vprašanje o združljivosti člena 245 CIR 92 s členoma 10 in 11 belgijske ustave zaradi domnevne neupravičene diskriminacije med nerezidenti in rezidenti, ki naj bi bila uvedena s to določbo.
- 16 Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) je v sodbi z dne 6. junija 2019 presodilo, da je namen člena 245 CIR 92, da se – kot je navedeno v pripravljalnem gradivu – s tem, da se nerezidente obdavči z davkom v korist države, obračunanim na podlagi člena 466 CIR 92, ki se nanaša na dodatni občinski davek, prepreči vsakršna diskriminacija med nerezidenti in prebivalci Kraljevine Belgije, ki jim je naložen dodatni občinski davek iz člena 466 CIR 92. Nerezidenti imajo namreč na splošno korist od objektov in storitev, ki jih zagotavljajo belgijski javni organi, ker jim ti objekti in storitve omogočajo pridobivanje dohodkov belgijskega izvora, od katerih se obračuna davek nerezidentov, ki se plača belgijski državi. Zvišanje davka, ki se plača državi, ki izhaja iz dodatnega davka iz člena 245 CIR 92, torej omogoča, da se znesek uporabi za opravljanje nalog v splošnem interesu, za katere je odgovorna belgijska država. Poleg tega zadevni ukrep nima očitno nesorazmernih učinkov. Dodatni davek iz člena 245 CIR 92 se namreč obračuna sorazmerno z davkom, ki se plača od dohodkov, ustvarjenih ali prejetih v Belgiji. Namen tega ukrepa, ki se uporablja ne glede na državljanstvo nerezidenta, je torej doseči, da bi nerezidenti sorazmerno prispevali k financiranju nalog v splošnem interesu. Poleg tega dejstvo, da je lahko nerezident, odvisno od primera, obdavčen z davkom sekundarnega prebivališča v Belgiji ali s stanovanjskim davkom v

Franciji, ni povezano z zadevno določbo, saj ta davka nimata enakega predmeta niti namena in zato nista primerljiva z davkom iz člena 245 CIR 92.ⁱⁱ

- 17 Cour constitutionnelle (ustavno sodišče) je pojasnilo, da gre za davek, ki bremeni nerezidente in ki se izračuna na enak način kot dodatni občinski davek od davka od dohodkov fizičnih oseb, ki ga plačajo prebivalci kraljevine, vendar se pobira v korist države, in glede na to uporabo ukrep iz člena 245 CIR 92 nima niti enake narave niti enakega cilja kot dodatni občinski davek.ⁱⁱⁱ
- 18 Kot navaja Sodišče, „iz ustaljene sodne prakse izhaja, da vse določbe [PDEU] o prostem gibanju oseb poskušajo državljanom Unije olajšati opravljanje poklicnih dejavnosti vseh vrst na celotnem ozemlju Unije in nasprotujejo ukrepom, ki bi lahko te državljane postavili v slabši položaj, kadar bi želeli izvajati gospodarsko dejavnost na ozemlju druge države članice“ (sodbi z dne 12. decembra 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, točka 77 in navedena sodna praksa, in z dne 22. junija 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, točka 37 in navedena sodna praksa). Člen 45 PDEU torej nasprotuje vsem nacionalnim ukrepom, ki bi lahko državljane Unije ovirali pri izvrševanju temeljne svoboščine, ki je zagotovljena s tem členom, ali zmanjšali privlačnost tega izvrševanja (sodba z dne 10. oktobra 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, točka 41 in navedena sodna praksa).^{iv}
- 19 Poleg tega je Sodišče že odločilo, da neugodnega davčnega obravnavanja, ki je v nasprotju s temeljno svoboščino, ni mogoče upravičiti z drugimi davčnimi ugodnostmi, tudi če take ugodnosti obstajajo.^v
- 20 V teh okoliščinah predložitveno sodišče meni, da je treba Sodišču predložiti prvo vprašanje za predhodno odločanje, ki sta ga predlagala pritožnika in ki se nanaša na združljivost člena 245 CIR 92 s členom 45 PDEU.
- 21 Predložitveno sodišče pa meni, da Sodišču ni treba postaviti drugega vprašanja za predhodno odločanje, ki sta ga predlagala pritožnika v postopku v glavni stvari. Meni namreč, da je jasno, da člen 25-2 convention préventive de la double imposition (konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja), sklenjene med Francijo in Belgijo, v skladu z jasno sodno prakso Sodišča ne krši člena 45 PDEU.

ⁱⁱ Cour constitutionnelle (ustavno sodišče), 6. junij 2019, točka B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle (ustavno sodišče), 6. junij 2019, točka B.5.1.

^{iv} Glej tudi sodbo z dne 15. julija 2021, État belge (Izguba davčnih ugodnosti v državi članici rezidentstva), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Sodba z dne 12. decembra 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, točka 97 in navedena sodna praksa.

Vprašanje za predhodno odločanje

„Ali člen 45 PDEU nasprotuje uporabi člena 245 code des impôts sur les revenus (zakonik o dohodnini) v delu, v katerem ta člen davčnemu zavezancu nerezidentu nalaga plačilo dodatnega državnega davka v višini od 6 % do 7 % glede na davek, ki bi ga plačal, če bi bil prebivalec kraljevine – dodatka, določenega po analogiji z lokalnim davkom, ki ga določijo belgijske aglomeracije in občine za prebivalce kraljevine, ki imajo glavno prebivališče v teh aglomeracijah in občinah?“

DELOVNI DOKUMENT