

Věc C-119/24 [Chefquet]ⁱ**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

14. února 2024

Předkládající soud:

Cour d'appel de Liège (Belgie)

Datum předkládacího rozhodnutí:

5. února 2024

Navrhovatelé:

DK

JO

Odpůrce:État belge, zastoupený Ministre des Finances (ministr financí,
Belgie)**Skutkové okolnosti, řízení a předmět sporu**

- 1 Spor v původním řízení se týká odvodů daně nerezidentů a konkrétněji dodatečné daně stanovené v článku 245 code des impôts sur les revenus 1992 (zákon o dani z příjmů z roku 1992, dále jen „CIR 92“), které podléhají nerezidenti, a její slučitelnosti s článkem 45 SFEU.
- 2 Navrhovatelé, DK a JO, jsou ve zdaňovacích obdobích a v obdobích, kdy se podává daňové přiznání, dotčených v projednávané věci francouzskými rezidenty. DK působil jako profesor na několika belgických univerzitách a jako ředitel výzkumu v Centre National de la Recherche Scientifique v Paříži. Jeho manželka JO vykonávala ve Francii zaměstnaneckou činnost, od roku 2000 ale nepracuje.

ⁱ Název projednávané věci je fiktivní. Neodpovídá skutečnému jménu žádné ze zúčastněných stran.

- 3 Belgické království navrhovatele zdanilo jako nerezidenty. Navrhovatelé zpochybnili odvody daně nerezidentů za zdaňovací období od roku 1992 do roku 1998, od roku 2001 do roku 2003 a od roku 2007 do roku 2009, přičemž proti těmto odvodům podali několik stížností. Všechny dotčené odvody daně nerezidentů zahrnovaly přírážku k dani ve prospěch státu, a to v souladu s článkem 245 CIR 92.
- 4 Dotčené stížnosti byly několika správními rozhodnutími zamítnuty nebo prohlášeny za přípustné, avšak neopodstatněné (nebo částečně opodstatněné, pokud jde o stížnost ohledně odvodu za zdaňovací období 2008).
- 5 Navrhovatelé následně přenesli spory ohledně těchto odvodů k tribunal de première instance de Namur (soud prvního stupně v Namuru, Belgie), přičemž podali čtyři samostatné žaloby.
- 6 Rozsudkem ze dne 20. ledna 2016 tribunal de première instance de Namur (soud prvního stupně v Namuru) tyto čtyři žaloby spojil. Návrhová žádání směřující ke zrušení sporných odvodů uvedený soud v podstatě posoudil jako neopodstatněná. S předběžnými otázkami se rovněž obrátil na Cour constitutionnelle (Ústavní soud, Belgie), který na ně odpověděl v rozsudku ze dne 6. června 2019.
- 7 Dne 3. února 2020 se navrhovatelé proti rozsudku tribunal de première instance de Namur (soud prvního stupně v Namuru) odvolali ke cour d'appel de Liège (odvolací soud v Lutychu, Belgie, dále jen „zdejší soud“).

Právní rámec

Unijní právo

- 8 Ustanovením unijního práva, které je v projednávaném sporu dotčeno, je článek 45 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU), který se týká volného pohybu pracovníků a zákazu diskriminace pracovníků ze členských států na základě státní příslušnosti.

Vnitrostátní právo

- 9 Ustanovení článku 245 CIR 92 stanoví, že daň nerezidentů, stanovená podle článků 243 a 244 CIR 92, podléhá doplňkové dani ve prospěch státu, a to přírážce k dani. Tato přírážka k dani se vypočítává způsoby, jež jsou stanoveny v článku 466 CIR 92 pro účely výpočtu doplňkové komunální daně, kterou stanoví belgické aglomerace a obce k tíži obyvatel Belgického království, kteří mají v těchto aglomeracích a obcích hlavní bydliště.
- 10 Výše přírážky k dani uvedené v článku 245 CIR 92 se ve zdaňovacích obdobích mezi lety 1992 a 2009 pohybovala od 6 % do 7 %.

Argumenty účastníků řízení

- 11 Navrhovatelé (DK a JO) navrhují, aby byly Soudnímu dvoru Evropské unie (dále jen „Soudní dvůr“) položeny dvě předběžné otázky.
- 12 První otázka, kterou navrhovatelé navrhují položit, se týká slučitelnosti opatření stanoveného v článku 245 CIR 92 s článkem 45 SFEU v rozsahu, v němž článek 245 CIR 92 ukládá daňovému poplatníku-nerezidentovi doplňkovou daň ve prospěch státu, kterou by neplatil, kdyby byl rezidentem Belgického království, a která se stanoví obdobně jako místní daň zakotvená v článku 466 CIR 92 a placená obyvateli Belgického království.
- 13 Navrhovatelé mimoto předkládajícímu soudu navrhují, aby Soudnímu dvoru položil druhou předběžnou otázku, která se týká slučitelnosti čl. 25-2 Úmluvy o zamezení dvojího zdanění mezi Belgií a Francií s článkem 45 SFEU. Toto ustanovení totiž pro nerezidenta snižuje část příjmů osvobozenou od daně (vymezenou v člancích 130 a 131 CIR 92) v poměru podílu jejich příjmů z výdělečné činnosti ze zdrojů na belgickém území k jejich celkovým celosvětovým příjmům z výdělečné činnosti.
- 14 État belge (belgický stát) navrhuje, aby zdejší soud prohlásil návrh navrhovatelů směřující k tomu, aby předkládající soud položil Soudnímu dvoru dvě předběžné otázky, za neopodstatněný.

Posouzení zdejšího soudu

- 15 Pokud jde o otázku slučitelnosti opatření zakotveného v článku 245 CIR 92 s článkem 45 SFEU, zdejší soud se připojuje k úvahám Cour constitutionnelle (Ústavní soud), kterého se tribunal de première instance de Namur (soud prvního stupně v Namuru) dotázal na otázku slučitelnosti článku 245 CIR 92 s články 10 a 11 belgické ústavy, a to z důvodu údajně neodůvodněné diskriminace mezi nerezidenty a rezidenty, kterou má toto ustanovení zakotvovat.
- 16 Cour constitutionnelle (Ústavní soud) měl ve svém rozsudku ze dne 6. června 2019 za to, že ustanovení článku 245 CIR 92 tím, že podrobuje nerezidenty zdanění stanovenému ve prospěch státu, vypočítanému na základě článku 466 CIR 92 týkajícího se doplňkové komunální daně, směřuje, jak uvádí přípravné práce, k zamezení jakékoli diskriminace mezi nerezidenty a obyvateli Belgického království, kteří podléhají doplňkové komunální dani zakotvené v článku 466 CIR 92. Nerezidenti mají totiž obecně prospěch ze zařízení a služeb, které jsou poskytovány belgickými orgány veřejné moci, jelikož jim tato zařízení a služby umožňují získat příjmy belgického původu, z nichž se vypočítává daň pro nerezidenty splatná belgickému státu. Navýšení daně splatné státu, které plyne z přírážky k dani stanovené v článku 245 CIR 92, tak umožňuje určit částku z něj k plnění úkolů obecného zájmu, které jsou svěřeny belgickému státu. Dotčené opatření kromě toho nevyvolává zjevně nepřiměřené účinky. Přírážka k dani stanovená v článku 245 CIR 92 se totiž vypočítává v poměru k dani splatné

z příjmů dosažených nebo vybraných v Belgii. Cílem tohoto opatření, použitelného bez ohledu na státní příslušnost nerezidenta, je zajistit, aby tak nerezidenti přiměřeně přispívali na financování úkolů ve veřejném zájmu. Pokud jde o zbývající část, to, že nerezident může případně podléhat dani z druhého bydliště v Belgii nebo dani z obývané nemovitosti ve Francii, nemá s dotčeným ustanovením nic společného, jelikož tyto daně nemají týž předmět ani tutéž funkci a nejsou tedy srovnatelné s přírážkou stanovenou v článku 245 CIR 92ⁱⁱ.

- 17 Cour constitutionnelle (Ústavní soud) upřesnil, že jde o daň dopadající na nerezidenty, která se vypočítává týmiž způsoby jako doplňková komunální daň z daně z příjmů fyzických osob a splatnou obyvateli Belgického království, která je však vybírána ve prospěch státu, a s ohledem na toto určení nemá opatření zakotvené v článku 245 CIR 92 ani tutéž povahu ani týž účel jako doplňková komunální daňⁱⁱⁱ.
- 18 Jak uvádí Soudní dvůr, „[z] ustálené judikatury vyplývá, že veškerá ustanovení Smlouvy [FEU] týkající se volného pohybu osob mají za cíl usnadnit příslušníkům členských států Unie výkon výdělečné činnosti jakékoli povahy na území Unie a brání opatřením, jež by mohla tyto státní příslušníky znevýhodňovat, budou-li si přát vykonávat hospodářskou činnost na území jiného členského státu“ (rozsudky ze dne 12. prosince 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, bod 77 a citovaná judikatura, jakož i ze dne 22. června 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, bod 37 a citovaná judikatura). Článek 45 SFEU proto brání jakémukoli vnitrostátnímu opatření, které může občanům Unie bránit ve výkonu základní svobody zaručené tímto článkem nebo může tento výkon činit méně přitažlivým (rozsudek ze dne 10. října 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, bod 41 a citovaná judikatura)^{iv}.
- 19 Soudní dvůr měl mimoto již za to, že nepříznivé daňové zacházení, které je v rozporu se základní svobodou, nelze odůvodnit existencí jiných daňových zvýhodnění, a to i za předpokladu, že taková zvýhodnění existují^v.
- 20 V této souvislosti se zdejší soud domnívá, že Soudnímu dvoru je třeba položit první předběžnou otázku navrženou navrhovatelem, která se týká slučitelnosti článku 245 CIR 92 s článkem 45 SFEU.
- 21 Zdejší soud má naopak za to, že Soudnímu dvoru není namístě položit předběžnou otázku navrženou navrhovatelem v původním řízení. Má totiž za to, že je jasné, že

ⁱⁱ Cour constitutionnelle (Ústavní soud), 6. června 2019, rozsudek č. 92/2019, bod B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle (Ústavní soud), 6. června 2019, rozsudek č. 92/2019, bod B.5.1.

^{iv} Viz též rozsudek ze dne 15. července 2021, État belge (Pozbytí daňových výhod ve členském státě bydliště), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Rozsudek ze dne 12. prosince 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, bod 97 a citovaná judikatura.

čl. 25-2 Úmluvy o zamezení dvojího zdanění uzavřené mezi Francií a Belgií
článek 45 SFEU neporušuje, a to podle jasné judikatury Soudního dvora.

Předběžná otázka

„Brání článek 45 SFEU použití článku 245 [zákona] o daních z příjmů v tom rozsahu, ve kterém tento článek ukládá daňovému poplatníku-nerezidentovi doplněk ke státní dani ve výši 6 % – 7 % oproti dani, kterou by hradil, kdyby byl obyvatelem Belgického království, tedy doplněk stanovený obdobně jako místní daň, kterou stanoví belgické aglomerace a obce k tíži obyvatel Belgického království, jež mají v těchto aglomeracích a obcích své hlavní bydliště?“

PRACOVNÍ DOKUMENT