

Vec C-119/24 [Chefquet]ⁱ

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

Dátum podania:

14. február 2024

Vnútroštátny súd:

Cour d'appel de Liège

Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:

5. február 2024

Žalobcovia:

DK

JO

Žalovaný:

État belge, zastúpený ministrom financií

PRACOVNÝ DOKUMENT

ⁱ Názov tejto veci je fiktívny. Nezodpovedá skutočnému menu ani názvu žiadneho z účastníkov konania.

Skutkové okolnosti, konanie a predmet sporu

- 1 Spor vo veci samej sa týka daňových výmerov nerezidentov, konkrétne doplnkovej dane stanovenej v článku 245 code des impôts sur les revenus 1992 (zákon o dani z príjmov z roku 1992, ďalej len „CIR 92“), ktorej podliehajú nerezidenti, a jej zlučiteľnosti s článkom 45 ZFEÚ.
- 2 Žalobcovia, DK a JO, boli počas zdaňovacích období a období výberu daní, o ktoré ide v prejednávanej veci, francúzskymi rezidentmi. DK vykonával činnosť profesora na viacerých belgických univerzitách a riaditeľa výskumu v Centre National de la Recherche Scientifique v Paríži. Jeho manželka JO bola zamestnaná vo Francúzsku, ale od roku 2000 pracovnú činnosť nevykonáva.
- 3 Belgické kráľovstvo ich zdaňovalo ako nerezidentov. Napadli daňové výmery nerezidentov za obdobia výberu daní 1992 až 1998, 2001 až 2003 a 2007 až 2009 a podali proti nim niekoľko námietok. Všetky predmetné daňové výmery nerezidentov zahŕňali doplnkové dane v prospech štátu podľa článku 245 CIR 92.
- 4 Uvedené námietky boli zamietnuté alebo vyhlásené za prípustné, ale nedôvodné (alebo čiastočne dôvodné v prípade námietky týkajúcej sa výberu dane za rok 2007) viacerými správnyymi rozhodnutiami.
- 5 Žalobcovia následne predložili žaloby týkajúce sa týchto daní Tribunal de première instance de Namur (Súd prvej inštancie Namur, Belgicko), pričom podali štyri samostatné žaloby.
- 6 Rozsudkom z 20. januára 2016 Tribunal de première instance de Namur (Súd prvej inštancie Namur) tieto štyri žaloby spojil. V podstate rozhodol, že žiadosti o zrušenie sporných daňových výmerov sú nedôvodné. Zároveň sa obrátil s prejudiciálnymi otázkami na Cour constitutionnelle (Ústavný súd, Belgicko) a ten na ne odpovedal nálezom zo 6. júna 2019.
- 7 Žalobcovia 3. februára 2020 podali proti rozsudku Tribunal de première instance de Namur (Súd prvej inštancie Namur) odvolanie na Cour d'appel de Liège (Odvolací súd Liège, Belgicko) (ďalej len „vnútroštátny súd“).

Právny rámec

Právo Únie

- 8 Ustanovením práva EÚ, o ktoré ide v tomto spore, je článok 45 Zmluvy o fungovaní Európskej únie (ZFEÚ), ktorý sa týka voľného pohybu pracovníkov a zákazu diskriminácie na základe štátnej príslušnosti medzi pracovníkmi členských štátov.

Vnútroštátne právo

- 9 V článku 245 CIR 92 sa stanovuje, že daň nerezidentov stanovená v súlade s článkami 243 a 244 CIR 92 podlieha daňovému doplatku, a to doplnkovej dani v prospech štátu. Táto doplnková daň sa vypočítava podľa postupov stanovených v článku 466 CIR 92 pre výpočet doplnkovej komunálnej dane, ktorú stanovujú belgické aglomerácie a obce a platia obyvatelia kráľovstva, ktorí majú hlavné bydlisko v týchto aglomeráciách a obciach.
- 10 Výška doplnkovej dane uvedenej v článku 245 CIR 92 sa v obdobiach výberu daní 1992 až 2009 pohybovala medzi 6 % a 7 %.

Tvrdenia účastníkov konania

- 11 Žalobcovia (DK a JO) požiadali, aby sa Súdnemu dvoru Európskej únie (ďalej len „Súdny dvor“) položili dve prejudiciálne otázky.
- 12 Prvá otázka, ktorú navrhujú položiť, sa týka zlučiteľnosti opatrenia stanoveného v článku 245 CIR 92 s článkom 45 ZFEÚ, keďže v článku 245 CIR 92 sa ukladá daňovníkovi-nerezidentovi doplnková daň v prospech štátu, ktorú by neplatil, keby bol rezidentom v Belgickom kráľovstve, a ktorá je stanovená analogicky k miestnej dani stanovenej v článku 466 CIR 92, ktorú platia obyvatelia Belgického kráľovstva.
- 13 Žalobcovia tiež navrhujú, aby vnútroštátny súd položil Súdnemu dvoru druhú prejudiciálnu otázku týkajúcu sa zlučiteľnosti článku 25-2 Dohovoru medzi Belgickom a Francúzskom o zamedzení dvojitého zdanenia s článkom 45 ZFEÚ. Toto ustanovenie totiž pre nerezidenta znižuje podiel príjmov oslobodených od dane (vymedzených v článkoch 130 a 131 CIR 92) úmerne k podielu jeho pracovných príjmov z belgického zdroja na jeho celkových celosvetových pracovných príjmoch.
- 14 Belgické kráľovstvo navrhuje, aby vnútroštátny súd vyhlásil návrh žalobcov, aby položil Súdnemu dvoru dve prejudiciálne otázky, za nedôvodný.

Posúdenie vnútroštátnym súdom

- 15 Pokiaľ ide o otázku zlučiteľnosti opatrenia stanoveného v článku 245 CIR 92 s článkom 45 ZFEÚ, vnútroštátny súd sa stotožňuje s úvahami Cour constitutionnelle (Ústavný súd), na ktorý sa Tribunal de première instance de Namur (Súd prvej inštancie Namur) obrátil s otázkou zlučiteľnosti článku 245 CIR 92 s článkami 10 a 11 belgickej Ústavy z dôvodu údajnej neodôvodnenej diskriminácie medzi nerezidentmi a rezidentmi, ktorá sa týmto ustanovením zavádza.

- 16 Cour constitutionnelle (Ústavný súd) vo svojom rozsudku zo 6. júna 2019 konštatoval, že ustanovenie článku 245 CIR 92 tým, že podrobuje nerezidentov dani stanovenej v prospech štátu, vypočítanej na základe článku 466 CIR 92 týkajúceho sa komunálnych doplnkových daní, má za cieľ, ako vyplýva z prípravných dokumentov, zabrániť akejkolvek diskriminácii medzi nerezidentmi a obyvateľmi Belgického kráľovstva, ktorí podliehajú komunálnym doplnkovým daniam podľa článku 466 CIR 92. Nerezidenti totiž vo všeobecnosti využívajú zariadenia a služby poskytované belgickými verejnými orgánmi a tieto zariadenia a služby im umožňujú získať príjem z belgických zdrojov, z ktorého sa vypočítava daň, ktorú majú nerezidenti zaplatiť belgickému štátu. Zvýšenie dane platenej štátu vyplývajúce z doplnkových daní stanovených v článku 245 CIR 92 teda umožňuje prideliť túto sumu na plnenie úloh všeobecného záujmu, za ktoré je zodpovedné Belgické kráľovstvo. Okrem toho predmetné opatrenie nemá žiadne zjavne neprimerané účinky. Doplnková daň stanovená v článku 245 CIR 92 sa totiž počíta v pomere k dani splatnej z príjmov dosiahnutých alebo prijatých v Belgicku. Cieľom tohto opatrenia, ktoré sa uplatňuje bez ohľadu na štátnu príslušnosť nerezidenta, je zabezpečiť, aby nerezidenti primerane prispievali na financovanie úloh vo verejnom záujme. Okrem toho skutočnosť, že nerezident môže prípadne podliehať dani z druhého bydliska v Belgicku alebo dani z bývania vo Francúzsku, je pre predmetné ustanovenie irelevantná, keďže tieto dane nemajú rovnaký predmet ani funkciu, a preto nie sú porovnateľné s doplnkovými daňami stanovenými v článku 245 CIR 92ⁱⁱ.
- 17 Cour constitutionnelle (Ústavný súd) spresnil, že ide o daň pre nerezidentov, ktorá sa vypočítava rovnakým spôsobom ako doplnkové komunálne dane z príjmu fyzických osôb splatné obyvateľmi kráľovstva, ale ktorá sa vyberá v prospech štátu, a vzhľadom na toto určenie nemá opatrenie stanovené v článku 245 CIR 92 ani rovnakú povahu, ani rovnaký účel ako doplnkové komunálne daneⁱⁱⁱ.
- 18 Ako uvádza Súdny dvor, „podľa ustálenej judikatúry cieľom všetkých ustanovení Zmluvy o FEÚ upravujúcich voľný pohyb osôb je uľahčiť štátnym príslušníkom Únie vykonávanie zárobkovej činnosti akejkolvek povahy na území Únie, pričom tieto ustanovenia bránia prijatiu opatrení, ktoré by mohli znevýhodňovať týchto štátnych príslušníkov, keby chceli vykonávať hospodársku činnosť na území iného členského štátu“ (rozsudky z 12. decembra 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, bod 77 a citovaná judikatúra, a z 22. júna 2017, Bechtel, C-20/16, EU:C:2017:488, bod 37 a citovaná judikatúra). V dôsledku toho článok 45 ZFEÚ bráni akémukoľvek vnútroštátnemu opatreniu, ktoré štátnym príslušníkom Únie zabraňuje vykonávať základnú slobodu zaručenú týmto

ⁱⁱ Cour constitutionnelle (Ústavný súd), 6. júna 2019, bod B.5.2.

ⁱⁱⁱ Cour constitutionnelle (Ústavný súd), 6. júna 2019, bod B.5.1.

článkom alebo ju robí pre nich menej prítlačlivou (rozsudok z 10. októbra 2019, Krah, C-703/17, EU:C:2019:850, bod 41 a citovaná judikatúra)^{iv}.

- 19 Súdny dvor okrem toho už rozhodol, že znevýhodňujúce daňové zaobchádzanie v rozpore so základnou slobodou nemôže byť odôvodnené existenciou iných daňových výhod, dokonca ani za predpokladu, že takéto výhody aj skutočne existujú^v.
- 20 V tejto súvislosti sa vnútroštátny súd domnieva, že je na mieste položiť Súdnemu dvoru prvú prejudiciálnu otázku navrhovanú žalobcami, ktorá sa týka zlučiteľnosti článku 245 CIR 92 s článkom 45 ZFEÚ.
- 21 Vnútroštátny súd sa naopak nedomnieva, že je na mieste predložiť Súdnemu dvoru druhú prejudiciálnu otázku navrhovanú žalobcami vo veci samej. Domnieva sa totiž, že podľa jednoznačnej judikatúry Súdneho dvora je zrejmé, že článok 25-2 zmluvy o zamedzení dvojitého zdanenia medzi Francúzskom a Belgickom neporušuje článok 45 ZFEÚ.

Prejudiciálna otázka

„Bráni článok 45 ZFEÚ uplatneniu článku 245 [Code des Impôts sur les Revenus (zákon o dani z príjmov)] v rozsahu, v akom tento článok ukladá daňovníkom, ktorí nie sú rezidentmi, doplnkovú štátnu daň vo výške 6 – 7 % oproti dani, ktorú by platili, ak by mali bydlisko v kráľovstve; doplnkovú daň stanovenú analogicky k miestnej dani, ktorú belgické mestské aglomerácie a obce vyberajú od rezidentov kráľovstva, ktorí majú v týchto mestských aglomeráciách a obciach svoje hlavné bydlisko?“

^{iv} Pozri aj rozsudok z 15. júla 2021, Belgické kráľovstvo (strata daňových výhod v členskom štáte bydliska), C-241/20, EU:C:2021:605.

^v Rozsudok z 12. decembra 2002, de Groot, C-385/00, EU:C:2002:750, bod 97 a citovaná judikatúra.