



Сборник съдебна практика

РЕШЕНИЕ НА СЪДА (осми състав)

24 октомври 2019 година *

„Преюдициално запитване — Свободно движение на работници — Равно третиране — Данък върху доходите — Национална правна уредба — Освобождаване от данък на обезщетенията, отпускани на лица с увреждания — Обезщетения, получени в друга държава членка — Изключване — Различно третиране“

По дело C-35/19

с предмет преюдициално запитване, отправено на основание член 267 ДФЕС от Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд, Лиеж, Белгия) с акт от 7 януари 2019 г., постъпил в Съда на 21 януари 2019 г., в рамките на производство по дело

BU

срещу

État belge,

СЪДЪТ (осми състав),

състоящ се от: L. S. Rossi, председател на състав, J. Malenovský и F. Biltgen (докладчик), съдии,

генерален адвокат: E. Sharpston,

секретар: A. Calot Escobar,

предвид изложеното в писмената фаза на производството,

като има предвид становищата, представени:

- за BU, от M. Levaux, адвокат,
- за белгийското правителство, от P. Cottin, J.-C. Halleux и C. Pochet, в качеството на представители,
- за Европейската комисия, от N. Gossement и B.-R. Killmann, в качеството на представители,

предвид решението, взето след изслушване на генералния адвокат, делото да бъде разгледано без представяне на заключение,

постанови настоящото

* Език на производството: френски.

Решение

- 1 Преюдициалното запитване се отнася до тълкуването на членове 45 и 56 ДФЕС.
- 2 Запитването е отправено в рамките на спор между BU и État belge (белгийската държава) във връзка с облагането на обезщетенията, които BU е получила в Нидерландия.

Правна уредба

- 3 Член 38, параграф 1, алинея 4 от Code des impôts sur le revenu 1992 (Кодекса за данъците върху доходите от 1992 г.) в неговата редакция, приложима към фактите в главното производство, гласи следното:

„1. Освобождават се от данък:

[...]

4° изплащаните от държавния бюджет обезщетения, които се отпускат на лица с увреждания в изпълнение на свързаната с това правна уредба“.

Спорът в главното производство и преюдициалният въпрос

- 4 Ищцата в главното производство е родена в Съединените американски щати и от 1973 г. живее в Белгия, като през 2009 г. е придобила белгийско гражданство.
- 5 През 1996 г. по пътя към работното си място в Лимбург, Нидерландия тя претърпява злополука в Белгия. Тази злополука е довела до неработоспособност, вследствие на което тя е била уволнена през 2000 г.
- 6 Тъй като към датата на злополуката ищцата в главното производство е работила в Нидерландия, тя е била към нидерландската социалноосигурителна система и от този момент е започнала да получава обезщетения по силата на Wet arbeidsongeschiktheid (WAO) (Закон за осигуряване при неработоспособност) (наричани по-нататък „обезщетенията по WAO“) и обезщетения на основание Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (пенсионен фонд за длъжностните лица, включващ пенсия за осигурителен стаж, наследствена пенсия и за инвалидност) (наричани по-нататък „обезщетенията ABP“).
- 7 С писмо от 23 август 2016 г. белгийската данъчна администрация изпраща на ищцата в главното производство ревизионен акт във връзка с подадената от нея данъчна декларация за данъка върху доходите на физическите лица за данъчната 2014 г., в който посочва, че тъй като посочените обезщетения са били получени като пенсионни плащания, трябва да бъдат обложени с данък в Белгия като такива.
- 8 С писмо от 16 декември 2016 г. ищцата в главното производство подава жалба по административен ред срещу това решение, като изтъква, че посочените обезщетения са освободени от данъчно облагане в Белгия, тъй като според нея обезщетенията по WAO не представляват пенсионни плащания, а обезщетения за лица с увреждания, както и обезщетенията ABP, които представляват пенсионни плащания за инвалидност.

- 9 Макар че впоследствие ищцата в главното производство признава, че обезщетенията АВР следва да бъдат обложени с данък в Белгия, тя оспорва квалификацията, която им дава белгийската данъчна администрация, и поддържа становището си, че обезщетенията по WAO не подлежат на облагане в Белгия.
- 10 С решение от 14 юни 2017 г. подадената от ищцата в главното производство жалба по административен ред е отхвърлена с мотива, че последната не е представила доказателства за увреждането си, нито за това, че получените в Нидерландия обезщетения по WAO представляват помощи, отпускани на лица с увреждания. Следователно белгийската данъчна администрация е запазила квалификацията на тези обезщетения като „обезщетение за неработоспособност“, което попада в обхвата на пенсионната схема, подлежаща на данъчно облагане в Белгия.
- 11 Ищцата в главното производство оспорва решението на белгийската данъчна администрация пред Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд, Лиеж, Белгия).
- 12 Запитващата юрисдикция подчертава, че спорът по главното производство се отнася до това дали обезщетенията по WAO, получени от ищцата в главното производство в Нидерландия, подлежат на данъчно облагане в Белгия.
- 13 Според тази юрисдикция от представените от ищцата в главното производство документи е видно, че тези обезщетения са предназначени да компенсират свързаната с увреждането загуба на доходи, доколкото те се определят с оглед на заплатата, която ищцата в главното производство е получавала преди претърпяната от нея злополука, при сравняване със заплатата, която би могла да получава с оглед на настоящата ѝ работоспособност.
- 14 Посочената юрисдикция счита, че обезщетенията по WAO имат за цел да насърчат лицата, които са претърпели увреждане, да работят в рамките на остатъчната им работоспособност, като получават обезщетение, предназначено да компенсира загубата на доходи, дължаща се на намаляване на работоспособността им. Следователно изплащаните на ищцата по главното производство обезщетения по WAO представлявали не пенсия, а обезщетение за лица с увреждания.
- 15 Тя отбелязва, че разглежданата белгийска правна уредба предвижда освобождаване от данък на обезщетенията, отпускани на лица с увреждания, което се прилага само когато тези обезщетения се изплащат от държавния бюджет, така че макар получените от ищцата по главното производство обезщетения по WAO да представляват обезщетения за лица с увреждания, тя не би могла да се ползва от това освобождаване.
- 16 Запитващата юрисдикция поддържа, че дори, както твърди белгийското правителство, ищцата в главното производство да беше подала молба в Белгия за получаване на обезщетение за лица с увреждания, така че да може да се ползва от освобождаване от данък, което тя не е направила, тя всъщност не би имала интерес да го направи, тъй като вече е получавала такова обезщетение в Нидерландия. Освен това не било сигурно, че тя ще може да получи такова обезщетение в Белгия.
- 17 Ето защо посочената юрисдикция счита, че разглежданата белгийска правна уредба може да възпрепятства свободното движение на работници, доколкото води до различно третиране на обезщетенията за лица с увреждания, получени от белгийските местни лица, в зависимост от това дали са платени от белгийската държава, или от друга държава членка.

- 18 При това положение Tribunal de première instance de Liège (Първоинстанционен съд, Лиеж) решава да спре производството по делото и да постави на Съда следния преюдициален въпрос:

„Нарушава ли член 38, [параграф 1, алинея 4 от Кодекса за данъците върху доходите от 1992 г. в неговата редакция, приложима към фактите в главното производство] член 45 и следващите (принцип на свободно движение на работници) и член 56 и следващите (принцип на свободно движение на услуги) от Договора за функционирането на Европейския съюз, [...] тъй като освобождава от данъчно облагане обезщетенията за инвалидност само ако тези обезщетения се изплащат от държавния бюджет, т.е. от белгийската държава по силата на белгийското законодателство, като по този начин поражда дискриминация между данъчнозадължено лице, белгийско местно лице, получаващо обезщетения за инвалидност, плащани от белгийската държава, които са освободени от облагане с данък, и данъчнозадължено лице, белгийско местно лице, получаващо обезщетения, с които се цели компенсиране на инвалидност, плащани от друга държава — членка на Европейския съюз, които не са освободени от облагане с данък?“.

По преюдициалния въпрос

- 19 В самото начало следва да се отбележи, че във въпроса си запитващата юрисдикция се позовава както на принципа на свободното движение на работници, закрепен в член 45 ДФЕС, така и на принципа на свободното предоставяне на услуги, предвиден в член 56 ДФЕС.
- 20 Когато обаче национална мярка засяга както свободното движение на работници, така и свободното предоставяне на услуги, Съдът по принцип я преценява само с оглед на една от двете основни свободи, ако в конкретния случай се окаже, че едната от тях е напълно второстепенна спрямо другата и може да бъде свързана с нея (вж. в този смисъл решение от 14 октомври 2004 г., Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, т. 26 и цитираната съдебна практика).
- 21 В случая следва да се констатира, че нито актът за преюдициално запитване, нито представената на Съда преписка съдържат информация, която да позволява да се докаже, че принципът на свободно предоставяне на услуги е релевантен за делото в главното производство.
- 22 За сметка на това от акта за преюдициално запитване ясно следва, че ищцата в главното производство попада в приложното поле на член 45 ДФЕС, тъй като се е възползвала от правото си на свободно движение на работници и в продължение на няколко години е упражнявала професионална дейност в държава членка, различна от държавата ѝ на пребиваване.
- 23 Всъщност съгласно постоянната съдебна практика независимо от своето местопребиваване и гражданство всеки гражданин на Съюза, който е упражнил правото на свободно движение на работниците и е извършвал професионална дейност в държава членка, различна от тази по неговото пребиваване, попада в приложното поле на член 45 ДФЕС (решение от 14 март 2019 г., Jacob и Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, т. 21 и цитираната съдебна практика).
- 24 От това следва, че при обстоятелствата по делото в главното производство и с оглед на информацията, с която разполага Съдът, преюдициалният въпрос следва да се разгледа изключително с оглед на свободното движение на работници.
- 25 В този контекст следва да се приеме, че с въпроса си запитващата юрисдикция по същество иска да се установи дали член 45 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка като разглежданата в главното производство, която предвижда, че освобождаването от данък, което се прилага към обезщетения за лица с увреждания, зависи от

условието тези обезщетения да се плащат от орган на съответната държава членка и следователно изключва възможността обезщетенията от същото естество, които се плащат от друга държава членка, да се ползват от такова освобождаване.

По допустимостта

- 26 Белгийското правителство поддържа, че извършената от запитващата юрисдикция преценка на фактите в преюдициалното запитване, че получените от ищцата в главното производство обезщетения по WAO представляват обезщетения за лица с увреждания от същото естество като белгийските обезщетения, отпускани на лица с увреждания, ползващи се от предвиденото в белгийското право освобождаване от данък, е погрешна.
- 27 С тези доводи Белгийското правителство цели да постави под въпрос предпоставката, на която се основава настоящото преюдициално запитване, и следователно и неговата допустимост.
- 28 В това отношение е достатъчно да се припомни, че съгласно постоянната практика на Съда в рамките на преюдициалното производство по член 267 ДФЕС, основано на ясно разделение на правомощията между националните юрисдикции и Съда, само националният съд е компетентен да установи и прецени фактите по спора в главното производство. В това производство Съдът е оправомощен единствено да се произнесе по тълкуването или валидността на дадена разпоредба на Съюза с оглед на фактическата и правна обстановка, така както е описана от запитващата юрисдикция, за да ѝ предостави полезната информация за разрешаването на спора, с който е сезирана (решение от 20 декември 2017 г., *Schweppes*, C-291/16, EU:C:2017:990, т. 21 и цитираната съдебна практика).
- 29 Ето защо въпросите, свързани с тълкуването на правото на Съюза и поставени от националния съд в нормативната и фактическа рамка, която той определя съгласно своите правомощия и преценката на чиято точност не е задача на Съда, се ползват с презумпция за релевантност. Посочената презумпция не би могла да бъде оборена единствено с обстоятелството, че една от страните по главното производство оспорва някои факти, чиято точност Съдът не следва да проверява и от които зависи определянето на предмета на посочения спор (вж. в този смисъл решение от 14 април 2016 г., *Polkomtel*, C-397/14, EU:C:2016:256, т. 37 и 38).
- 30 Тъй като Съдът не трябва да поставя под съмнение преценката на фактите, на която се основава настоящото преюдициално запитване, в настоящия случай във връзка с отговора, който трябва да се даде на преюдициалния въпрос, относно естеството на обезщетенията от нидерландски произход, отпускани на ищцата в главното производство, следва да се приеме, че обезщетенията по WAO, получени от ищцата в главното производство, представляват обезщетения за лица с увреждания от същото естество като белгийските обезщетения, отпускани на лица с увреждания, които се ползват от предвиденото в белгийското право освобождаване от данък, което при необходимост запитващата юрисдикция трябва да провери.

По същество

По наличието на ограничение на член 45 ДФЕС

- 31 Най-напред следва да се припомни, че съгласно постоянната съдебна практика, макар прякото данъчно облагане да е от компетентността на държавите членки, последните все пак трябва да упражняват правомощията си в тази област, като спазват правото на Съюза (вж. в този смисъл решение от 23 януари 2014 г., *Комисия/Белгия*, C-296/12, EU:C:2014:24, т. 27 и цитираната съдебна практика). Затова, макар държавите членки да са свободни, в рамките на двустранни спогодби за избягване на двойното данъчно облагане, да определят критериите за привързване

с оглед на разпределянето на данъчните правомощия, това разпределяне все пак не им позволява да прилагат мерки, които противоречат на гарантираните с Договора за функционирането на ЕС свободи на движение. Всъщност, що се отнася до упражняването на така разпределените данъчни правомощия, държавите членки са длъжни да се съобразяват с правилата на Съюза (вж. в този смисъл решение от 14 март 2019 г., Jacob и Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, т. 25 и цитираната съдебна практика).

- 32 В настоящия случай следва да се отбележи, че разглежданата в главното производство белгийска правна уредба предвижда изрично, че само обезщетенията за лица с увреждания, плащани от държавния бюджет, са освободени от данък. Следователно тази правна уредба изключва възможността обезщетенията за лица с увреждания, плащани от държава членка, различна от Белгийската държава, да се ползват от такова освобождаване.
- 33 Така разглежданата в главното производство белгийска правна уредба установява разлика в третирането между белгийските местни лица в зависимост от произхода на техните доходи, която може да възпрепятства упражняването от тяхна страна на правото им на свободно движение на работници, закрепено в член 45 ДФЕС.
- 34 Съдът обаче вече е постановил, че член 45 ДФЕС не допуска правна уредба, с която се въвежда различно данъчно третиране на пребиваващите като двойки на територията на Белгия граждани от гледна точка на източника на техните доходи, което може да окаже възпиращо действие върху упражняването от последните на гарантираните с Договора свободи, и по-специално на свободното движение на работници, гарантирано с член 45 ДФЕС (решения от 12 декември 2013 г., Imfeld и Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, т. 51 и 52 и от 14 март 2019 г., Jacob и Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, т. 43 и диспозитива).
- 35 Следователно разглежданата в главното производство национална правна уредба представлява ограничаване на свободното движение на работници, което е забранено по принцип от член 45 ДФЕС.

По наличието на обосновка

- 36 Съгласно постоянната съдебна практика мярка, която може да препятства закрепеното в член 45 ДФЕС свободно движение на работници, е допустима само ако преследва легитимна цел, съвместима с Договора, и е оправдана с императивни съображения от обществен интерес. Освен това в подобен случай прилагането на такава мярка трябва да може да гарантира осъществяването на въпросната цел и да не надхвърля това, което е необходимо за постигането ѝ (вж. в този смисъл решение от 14 март 2019 г., Jacob и Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, т. 44 и цитираната съдебна практика).
- 37 В настоящия случай запитващата юрисдикция не посочва каква е обосновката, а белгийското правителство, което в рамките на производството пред Съда се ограничава до това да постави под въпрос естеството на отпуснатите на ищцата в главното производство обезщетения от нидерландски произход, не изтъква други мотиви.
- 38 При тези обстоятелства Съдът може само да направи извод за липсата на обосновка, което обаче следва да се провери от запитващата юрисдикция.
- 39 С оглед на всички гореизложени съображения на поставения въпрос следва да се отговори, че член 45 ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка като разглежданата в главното производство, която, без да излага обосновка в това отношение, което обаче следва да се провери от запитващата юрисдикция, гласи, че освобождаването от данък, което се прилага към обезщетенията за лица с увреждания, зависи от условието тези

обезщетения да се плащат от орган на съответната държава членка и следователно изключва възможността обезщетения от същото естество, които се плащат от друга държава членка, да се ползват от такова освобождаване дори когато лицето, което получава посочените обезщетения, пребивава в съответната държава членка.

По съдебните разноси

- 40 С оглед на обстоятелството, че за страните по главното производство настоящото дело представлява отклонение от обичайния ход на производството пред запитващата юрисдикция, последната следва да се произнесе по съдебните разноси. Разходите, направени за представяне на становища пред Съда, различни от тези на посочените страни, не подлежат на възстановяване.

По изложените съображения Съдът (осми състав) реши:

Член 45ДФЕС трябва да се тълкува в смисъл, че не допуска правна уредба на държава членка като разглежданата в главното производство, която, без да излага обосновка в това отношение, което обаче следва да се провери от запитващата юрисдикция, гласи, че освобождаването от данък, което се прилага към обезщетенията за лица с увреждания, зависи от условието тези обезщетения да се плащат от орган на съответната държава членка и следователно изключва възможността обезщетения от същото естество, които се плащат от друга държава членка, да се ползват от такова освобождаване дори когато лицето, което получава посочените обезщетения, пребивава в съответната държава членка.

Подписи