



## Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (osmého senátu)

24. října 2019\*

„Řízení o předběžné otázce – Volný pohyb pracovníků – Rovné zacházení – Daň z příjmů – Vnitrostátní právní předpisy – Osvobození od daně pro dávky poskytované zdravotně postiženým osobám – Dávky pobírané v jiném členském státě – Vyloučení – Rozdílné zacházení“

Ve věci C-35/19,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím tribunal de première instance de Liège (Belgie) (soud prvního stupně v Lutychu) ze dne 7. ledna 2019, došlým Soudnímu dvoru dne 21. ledna 2019, v řízení

**BU**

proti

**État belge,**

SOUDNÍ DVŮR (osmý senát),

ve složení L. S. Rossi, předsedkyně senátu, J. Malenovský a F. Biltgen (zpravodaj), soudci,

generální advokátka: E. Sharpston,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za BU M. Levauxem, avocat,
- za belgickou vládu P. Cottinem a J.-C. Halleuxem, jakož i C. Pochet, jako zmocněnci,
- za Evropskou komisi N. Gossement a B.-R. Killmannem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generální advokátky, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

\* Jednací jazyk: francouzština.

## Rozsudek

- 1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 45 a 56 SFEU.
- 2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi BU a État belge (belgický stát) ohledně zdanění dávek, které BU pobírá v Nizozemsku.

### Právní rámec

- 3 Podle čl. 38 odst. 1 bodu 4<sup>o</sup> zákona o daních z příjmů z roku 1992, ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení:

„1. Od daně jsou osvobozeny:

[...]

4<sup>o</sup> dávky pro zdravotně postižené osoby vyplácené ze státního rozpočtu v rámci provádění souvisejících právních předpisů“.

### Skutkový stav v původním řízení a předběžná otázka

- 4 Žalobkyně v původním řízení, narozená ve Spojených státech, žije od roku 1973 v Belgii a v roce 2009 nabyla belgickou státní příslušnost.
- 5 V roce 1996 byla obětí dopravní nehody v Belgii, když se přepravovala do zaměstnání v Limburku v Nizozemsku. Tato nehoda měla za následek pracovní neschopnost, po jejímž ukončení byla v průběhu roku 2000 propuštěna.
- 6 Vzhledem k tomu, že v okamžiku své nehody žalobkyně v původním řízení pracovala v Nizozemsku, vztahuje se na ni režim nizozemského sociálního zabezpečení a od té doby pobírá dávky podle Wet arbeidsongeschiktheid (WAO) (zákon o pojištění pro případ pracovní neschopnosti) (dále jen „dávky WAO“) a dávky na základě Algemeen Burgerlijk Pensioenfonds (ABP) (penzijní fond pro úředníky, jenž zahrnuje starobní, pozůstalostní a invalidní důchody) (dále jen „dávky ABP“).
- 7 Dopisem ze dne 23. srpna 2016 zaslala belgická daňová správa žalobkyni v původním řízení oznámení o opravě jejího daňového přiznání fyzických osob za zdaňovací období roku 2014, přičemž uvedla, že uvedené dávky jsou pobírány jako důchody a jako takové jsou v Belgii zdanitelné.
- 8 Dopisem ze dne 16. prosince 2016 podala žalobkyně v původním řízení proti tomuto rozhodnutí stížnost, přičemž tvrdila, že tyto dávky jsou v Belgii osvobozeny od daně, jelikož podle ní dávky WAO představují nikoli důchody, nýbrž dávky pro zdravotně postižené osoby, stejně jako dávky ABP představují důchody spojené se zdravotním postižením.
- 9 I když následně žalobkyně v původním řízení uznala zdanění dávek ABP v Belgii, zpochybnila jejich kvalifikaci belgickou daňovou správou a trvala na svém názoru, že dávky WAO nejsou v Belgii zdanitelné.
- 10 Rozhodnutím ze dne 14. června 2017 byla stížnost podaná žalobkyní v původním řízení zamítnuta z důvodu, že žalobkyně nepředložila důkaz o svém zdravotním postižení ani o tom, že dávky WAO pobírané v Nizozemsku představují dávky poskytované zdravotně postiženým osobám. Belgická daňová správa tudíž kvalifikovala tyto dávky jako „dávku v pracovní neschopnosti“, která v Belgii spadá do režimu zdanitelných důchodů.

- 11 Žalobkyně v původním řízení napadla rozhodnutí belgické daňové správy před Tribunal de première instance de Liège (soud prvního stupně v Lutychu) (Belgie).
- 12 Předkládající soud zdůrazňuje, že se spor v původním řízení týká otázky, zda jsou dávky WAO pobírané žalobkyní v původním řízení v Nizozemsku zdanitelné v Belgii.
- 13 Podle tohoto soudu z dokumentů poskytnutých žalobkyní v původním řízení vyplývá, že tyto dávky mají nahrazovat ztrátu příjmů související se zdravotním postižením, neboť se stanovují v závislosti na mzdě, kterou žalobkyně v původním řízení pobírala před svou nehodou, ve srovnání se mzdou, kterou může žalobkyně pobírat s přihlédnutím k jejím současným schopnostem.
- 14 Uvedený soud má za to, že cílem dávek WAO je motivovat osoby, které mají zdravotní postižení, aby pracovaly v rozsahu jejich zbytkových schopností, přičemž pobírají dávku, která má nahrazovat ztrátu příjmů plynoucí ze snížení pracovní schopnosti. V důsledku toho dávky WAO vyplácené žalobkyní v původním řízení nepředstavují důchod, nýbrž dávku pro zdravotně postižené osoby.
- 15 Poukazuje na to, že dotčená belgická právní úprava stanoví osvobození od daně pro dávky poskytované zdravotně postiženým osobám, které se uplatní pouze v případě, že jsou tyto dávky vypláceny ze státního rozpočtu, takže ačkoli dávky WAO, které pobírá žalobkyně v původním řízení, představují dávky pro zdravotně postižené osoby, žalobkyně nemůže mít na toto osvobození nárok.
- 16 Předkládající soud tvrdí, že i kdyby – jak tvrdí belgická vláda – žalobkyně v původním řízení podala žádost o dávky pro zdravotně postižené osoby v Belgii, takže by měla nárok na osvobození od daně, což neučinila, žalobkyně v původním řízení neměla ve skutečnosti zájem tak učinit, neboť již tyto dávky pobírala v Nizozemsku. Kromě toho není jisté, že by v Belgii mohla takové dávky získat.
- 17 Tento soud má tudíž za to, že dotčená belgická právní úprava může bránit volnému pohybu pracovníků tím, že zavádí rozdílné zacházení mezi dávkami pro zdravotně postižené osoby pobírané belgickými rezidenty podle toho, zda jsou vypláceny belgickým státem, nebo jiným členským státem.
- 18 Za těchto podmínek se Tribunal de première instance de Liège (soud prvního stupně v Lutychu) rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Porušuje čl. 38 [odst. 1 bod 4° zákona o daních z příjmů z roku 1992, ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení] články 45 SFEU a následující (zásada volného pohybu pracovníků) a články 56 SFEU a následující (zásada volného pohybu služeb) [...] tím, že osvobozuje od daně dávky pro zdravotně postižené osoby pouze tehdy, pokud jsou tyto dávky vypláceny ze státního rozpočtu, tedy belgickým státem, na základě belgických právních předpisů, čímž vytváří diskriminaci mezi daňovým poplatníkem, belgickým rezidentem, který pobírá dávky pro zdravotně postižené osoby vyplácené belgickým státem, jež jsou osvobozeny od daně, a daňovým poplatníkem, belgickým rezidentem, který pobírá dávky pro zdravotně postižené osoby vyplácené jiným členským státem Evropské unie, jež od daně osvobozeny nejsou?“

### **K předběžné otázce**

- 19 Úvodem je třeba uvést, že předkládající soud ve své otázce odkazuje jak na zásadu volného pohybu pracovníků zakotvenou v článku 45 SFEU, tak na zásadu volného pohybu služeb, která je zakotvena v článku 56 SFEU.

- 20 Přitom pokud je vnitrostátním opatřením dotčen jak volný pohyb služeb, tak volný pohyb pracovníků, Soudní dvůr jej zkoumá v zásadě jen s ohledem na jednu z těchto dvou základních svobod, jestliže se ukáže, že za okolností projednávané věci je jedna z těchto svobod oproti druhé zcela druhořadá a může k ní být přiřazena (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. října 2004, Omega, C-36/02, EU:C:2004:614, bod 26 a citovaná judikatura).
- 21 V projednávané věci je třeba konstatovat, že ani předkládací rozhodnutí, ani spis předložený Soudnímu dvoru neobsahují důkazy umožňující prokázat, že zásada volného pohybu služeb je ve věci dotčené v původním řízení relevantní.
- 22 Naproti tomu z předkládacího rozhodnutí jasně vyplývá, že žalobkyně v původním řízení spadá do působnosti článku 45 SFEU, neboť využila svého práva na volný pohyb pracovníků a po dobu několika let vykonávala výdělečnou činnost v jiném členském státě než státě svého bydliště.
- 23 V souladu s ustálenou judikaturou totiž každý občan Evropské unie bez ohledu na místo bydliště a státní příslušnost, který využil práva na volný pohyb pracovníků a vykonával výdělečnou činnost v jiném členském státě než státě svého bydliště, spadá do působnosti článku 45 SFEU (rozsudek ze dne 14. března 2019, Jacob a Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, bod 21 a citovaná judikatura).
- 24 Z toho vyplývá, že za okolností věci v původním řízení a s ohledem na informace, které má Soudní dvůr k dispozici, je namísto předběžnou otázku přezkoumat z hlediska volného pohybu pracovníků.
- 25 V této souvislosti je třeba mít za to, že podstatou otázky předkládacího soudu je, zda musí být článek 45 SFEU vykládán v tom smyslu, že brání takové právní úpravě členského státu, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, že osvobození od daně vztahující se na dávky pro zdravotně postižené osoby podléhá podmínce, že tyto dávky jsou vypláceny orgánem dotyčného členského státu, a vylučuje tedy z tohoto osvobození dávky téže povahy vyplácené jiným členským státem.

### ***K přípustnosti***

- 26 Belgická vláda tvrdí, že skutkové posouzení provedené předkládacím soudem v žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce, podle něhož dávky WAO pobírané žalobkyní v původním řízení představují dávky stejné povahy jako belgické dávky poskytované zdravotně postiženým osobám, u nichž existuje nárok na osvobození od daně stanovené belgickým právem, je nesprávné.
- 27 Touto argumentací se belgická vláda snaží zpochybnit předpoklad, ze kterého vychází projednávaná žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, a tudíž její přípustnost.
- 28 V tomto ohledu stačí připomenout, že podle ustálené judikatury Soudního dvora je v rámci řízení o předběžné otázce upraveného v článku 267 SFEU založeného na jasném rozdělení funkcí mezi vnitrostátními soudy a Soudním dvorem ke zjištění a posouzení skutkových okolností sporu v původním řízení příslušný pouze vnitrostátní soud. V tomto rámci je Soudní dvůr oprávněn výlučně k tomu, aby se vyslovoval k výkladu nebo platnosti unijního textu z hlediska skutkové situace, jak je popsána předkládacím soudem, a poskytl tomuto soudu skutečnosti potřebné pro vyřešení sporu, který mu byl předložen (rozsudek ze dne 20. prosince 2017, Schweppes, C-291/16, EU:C:2017:990, bod 21 a citovaná judikatura).
- 29 Na otázky týkající se výkladu unijního práva položené vnitrostátním soudem v právním a skutkovém rámci, který tento soud vymezí v rámci své odpovědnosti a jehož správnost nepřísluší Soudnímu dvoru ověřovat, se tak vztahuje domněnka relevance. Tato domněnka relevance nemůže být vyvrácena pouhou okolností, že jeden z účastníků původního řízení zpochybňuje určité skutečnosti, jejichž

správnost nepřisluší Soudnímu dvoru ověřovat a závisí na nich vymezení předmětu uvedeného sporu (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. dubna 2016, Polkomtel, C-397/14, EU:C:2016:256, body 37 a 38).

- 30 Vzhledem k tomu, že Soudnímu dvoru nepřisluší zpochybňovat posouzení skutkového stavu, na kterém spočívá projednávaná žádost o rozhodnutí o předběžné otázce, v projednávané věci povahu dávek nizozemského původu poskytovaných žalobkyni v původním řízení, je třeba v rámci odpovědi na předběžnou otázku mít za to, že dávky WAO pobírané žalobkyní v původním řízení představují dávky téže povahy jako belgické dávky poskytované zdravotně postiženým osobám, u nichž existuje nárok na osvobození od daně stanovené belgickým právem, což bude muset případně ověřit předkládající soud.

### *K věci samé*

#### *K existenci omezení článku 45 SFEU*

- 31 Úvodem je třeba připomenout, že z ustálené judikatury vyplývá, že i když přímé daně spadají do pravomoci členských států, tyto členské státy nicméně musejí při výkonu této pravomoci dodržovat unijní právo (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 23. ledna 2014, Komise v. Belgie, C-296/12, EU:C:2014:24, bod 27 a citovaná judikatura). Členské státy mají volnost určit v rámci dvoustranných smluv k zamezení dvojímu zdanění hraniční určovatele za účelem rozdělení daňových pravomocí, avšak toto rozdělení daňových pravomocí jim nedovoluje uplatňovat opatření odporující volnému pohybu zaručenému Smlouvou o FEU. Co se totiž týče výkonu takto rozdělené zdaňovací pravomoci, členské státy se musí podříditi unijním pravidlům (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. března 2019, Jacob a Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, bod 25 a citovaná judikatura).
- 32 V projednávané věci je třeba uvést, že belgická právní úprava dotčená v původním řízení výslovně stanoví, že od daně jsou osvobozeny pouze dávky pro zdravotně postižené osoby vyplácené ze státního rozpočtu. Tato právní úprava tedy z nároku na toto osvobození vylučuje dávky pro zdravotně postižené osoby vyplácené jiným členským státem než belgickým státem.
- 33 Belgická právní úprava dotčená v původním řízení tak zavádí rozdílné zacházení mezi belgickými rezidenty v závislosti na původu jejich příjmů, které může bránit výkonu jejich práva na volný pohyb pracovníků zakotveného v článku 45 SFEU.
- 34 Soudní dvůr již přitom rozhodl, že článek 45 SFEU brání právní úpravě, která zavádí rozdílné daňové zacházení mezi manželskými páry občanů, kteří mají bydliště na belgickém území v závislosti na původu jejich příjmů, což je rozdílné zacházení, které může tyto manželské páry odrazovat od výkonu svobod zaručených Smlouvou, zejména volného pohybu pracovníků zajištěného článkem 45 SFEU (rozsudky ze dne 12. prosince 2013, Imfeld a Garcet, C-303/12, EU:C:2013:822, body 51 a 52, jakož i ze dne 14. března 2019, Jacob a Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, bod 43 a výrok).
- 35 Vnitrostátní právní úprava dotčená v původním řízení tudíž představuje omezení volného pohybu pracovníků, které je v zásadě zakázáno v článku 45 SFEU.

#### *K existenci odůvodnění*

- 36 Z ustálené judikatury vyplývá, že opatření, které může narušit volný pohyb pracovníků zakotvený v článku 45 SFEU, lze připustit pouze tehdy, sleduje-li legitimní cíl slučitelný se Smlouvou a je-li odůvodněno naléhavými důvody obecného zájmu. V takovém případě je ještě třeba, aby jeho použití

bylo způsobilé zaručit uskutečnění takto sledovaného cíle a nepřekračovalo meze toho, co je k jeho dosažení nezbytné (v tomto smyslu viz rozsudek ze dne 14. března 2019, Jacob a Lennertz, C-174/18, EU:C:2019:205, bod 44 a citovaná judikatura).

- 37 V projednávané věci předkládající soud neuvedl odůvodnění a belgická vláda, která se v rámci řízení před Soudním dvorem omezuje na zpochybnění povahy dávek nizozemského původu poskytovaných žalobkyni v původním řízení, neuplatnila jiná odůvodnění.
- 38 Za těchto podmínek Soudní dvůr nemůže, než dospět k závěru, že chybí odůvodnění, což však přísluší ověřit předkládajícímu soudu.
- 39 S ohledem na všechny výše uvedené úvahy je třeba na položenou otázku odpovědět tak, že článek 45 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové právní úpravě členského státu, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, aniž v tomto ohledu uvádí odůvodnění, což však musí ověřit předkládající soud, že osvobození od daně použitelné na dávky pro zdravotně postižené osoby podléhá podmínce, že tyto dávky jsou vypláceny orgánem dotyčného členského státu, a vylučuje tak z nároku na toto osvobození dávky téže povahy vyplácené jiným členským státem, i když má příjemce uvedených dávek bydliště v dotyčném členském státě.

#### **K nákladům řízení**

- 40 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (osmý senát) rozhodl takto:

**Článek 45 SFEU musí být vykládán v tom smyslu, že brání takové právní úpravě členského státu, jako je právní úprava dotčená v původním řízení, která stanoví, aniž v tomto ohledu uvádí odůvodnění, což však musí ověřit předkládající soud, že osvobození od daně použitelné na dávky pro zdravotně postižené osoby podléhá podmínce, že tyto dávky jsou vypláceny orgánem dotyčného členského státu, a vylučuje tak z nároku na toto osvobození dávky téže povahy vyplácené jiným členským státem, i když má příjemce uvedených dávek bydliště v dotyčném členském státě.**

Podpisy.