



Zbirka odločb sodne prakse

Zadeva C-39/23

**Keva in drugi
proti
Skatteverket**

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Högsta förvaltningsdomstolen)

Sodba Sodišča (prvi senat) z dne 29. julija 2024

„Predhodno odločanje – Člen 63 PDEU – Prosti pretok kapitala – Obdavčitev dividend, ki jih prejmejo javni pokojninski skladi – Različno obravnavanje pokojninskih skladov rezidentov in pokojninskih skladov nerezidentov – Oprostitev le za javne pokojninske sklade rezidente – Primerljivost položajev – Upravičenost – Potreba po zaščiti cilja socialne politike – Potreba po ohranitvi uravnotežene porazdelitve davčne pristojnosti med državami članicami“

Prosti pretok kapitala in svoboda plačil – Omejitve – Davčna zakonodaja – Obdavčenje dividend – Obdavčitev dividend, ki jih prejmejo javni pokojninski skladi – Različno obravnavanje pokojninskih skladov rezidentov in pokojninskih skladov nerezidentov – Oprostitev le za javne pokojninske sklade rezidente – Nedopustnost – Upravičenost – Neobstoj (člen 63 PDEU)

(Glej točke 43, 46, 47, od 49 do 51, od 55 do 58, od 60 do 65, 68, 71, 72, 74, 75 in izrek.)

Povzetek

Sodišče je v okviru predloga za sprejetje predhodne odločbe potrdilo omejitve prostega pretoka kapitala z nacionalno ureditvijo, ki razlikuje med upravičenci glede davčnega obravnavanja dividend, ki jih razdelijo družbe rezidentke. To razlikovanje temelji izključno na kraju prebivališča teh upravičencev.

V obravnavani zadevi so tožeče stranke v postopku v glavni stvari, trije finski javni pokojninski skladi v različnih pravnih oblikah, na Švedskem plačale davek od dividend, prejetih od švedskih družb. Ker te dividende niso bile obdavčene na Finskem, davka od dividend, s katerim so bile obdavčene na Švedskem, ni bilo mogoče odbiti, kot je določeno v davčni konvenciji med nordijskimi državami.¹ Na Švedskem pa so javni pokojninski skladi, ki so del države, oproščeni davkov.

¹ Konvencija med nordijskimi državami o izogibanju dvojnega obdavčevanja na področju davkov od dohodka in premoženja, podpisana v Helsinkih 23. septembra 1996.

Ker so tožeče stranke iz postopka v glavni stvari menile, da je pobiranje davka od dividend na Švedskem v nasprotju s prostim pretokom kapitala v smislu člena 63 PDEU, ker so primerljive s švedskimi javnimi pokojninskimi skladi, so švedsko davčno upravo zaprosile za vračilo davka od dividend, plačanega na Švedskem.

Po zavrnitvi njihove pritožbe se je spor nadaljeval do Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska), ki je predložitevno sodišče.

To sodišče se sprašuje o združljivosti takega sistema, ki določa obdavčitev dividend, ki jih družbe rezidentke izplačajo javnim pokojninskim zavodom nerezidentom, s prostim pretokom kapitala v smislu člena 63 PDEU, medtem ko so dividende, ki so izplačane javnim pokojninskim skladom rezidentom, oproščene plačila tega davka.

Sodišče meni, da je taka ureditev v nasprotju s členom 63 PDEU.

Presoja Sodišča

Prvič, Sodišče navaja, da zadevna zakonodaja omejuje prosti pretok kapitala, kar je s členom 63 PDEU načeloma prepovedano. Ta sistem namreč ustvarja različno davčno obravnavanje, ki vodi do neugodnega obravnavanja dividend, izplačanih pokojninskim zavodom nerezidentom, ki bi lahko te sklade odvrnilo od vlaganja v družbe s sedežem na Švedskem.

V zvezi s tem – glede spoštovanja obveznosti, ki jih ima na podlagi Pogodbe – sklicevanje države na točki 10 in 12 komentarja k členu 24 vzorčne davčne konvencije Organizacije za gospodarsko sodelovanje in razvoj (OECD)², iz katerih izhaja, da država ni dolžna zagotoviti enakih davčnih ugodnosti javnim organom druge države, kot jih priznava svojim javnim organom, ni upoštevno.

Poleg tega morajo države članice pri izvajanju svoje pristojnosti za ureditev svojih sistemov socialne varnosti spoštovati pravo Unije, zlasti pa določbe Pogodbe DEU v zvezi s temeljnimi svoboščinami.

Drugič, Sodišče je ugotovilo, da se različno obravnavanje javnih pokojninskih zavodov nerezidentov in pokojninskih skladov rezidentov nanaša na objektivno primerljiva položaja.

Prvič, dejstvo, da je javni pokojninski sklad sestavni del Švedske države, tega sklada ne postavlja nujno v drugačen položaj od položaja javnega pokojninskega zavoda nerezidenta glede na namen zadevne davčne oprostitve, ki je preprečiti kroženje sredstev Švedske države. Ta cilj bi bilo namreč mogoče doseči tudi, če bi bili javni pokojninski zavodi nerezidenti na Švedskem upravičeni do oprostitve pri viru odtegnjenega davka od dividend, ki jih izplačajo družbe rezidentke, enako kot javni pokojninski skladi rezidenti.

Poleg tega dejstvo, da cilj javnih pokojninskih zavodov nerezidentov ni spodbujanje finančne stabilnosti in vzdržnosti švedskega sistema socialne varnosti, drugače kot pri javnih pokojninskih skladih rezidentov, ne more biti argument, ki onemogoča čezmejno primerjavo pokojninskih skladov, saj je po definiciji cilj vsakega sklada varovati stabilnosti in vzdržnosti določenega nacionalnega pokojninskega sistema.

² Vzorcna konvencija o izogibanju dvojnega obdavčevanja na področju davkov na dohodek in premoženje, ki jo je pripravil Odbor za finančne zadeve OECD in je priložena Priporočilu OECD z dne 30. julija 1963 o odpravi dvojnega obdavčevanja.

Drugič, edino upoštevno merilo, ki ga je treba upoštevati pri presoji, ali različno obravnavanje pokojninskih zavodov rezidentov in pokojninskih skladov nerezidentov odraža objektivno razliko v položaju, je v obravnavanem primeru kraj sedeža skladov. Zdi se namreč, da razlike med obema vrstama subjektov v zvezi z njihovo pravno obliko ali naravo njihovih nalog pri pobiranju pokojninskih prispevkov ali izplačevanju pokojnin niso neposredno povezane z davčnim obravnavanjem dividend, prejetih od švedskih družb.

Tretjič in zadnjič, Sodišče je razsodilo, da niti nujnost ohranitve cilja, ki mu sledi švedska socialna politika, niti ohranitev uravnotežene porazdelitve davčne pristojnosti med državami članicami, v obravnavanem primeru ne moreta biti nujni razlog v splošnem interesu, s katerim bi bilo mogoče utemeljiti zadevni švedski sistem z vidika prostega pretoka kapitala.