Zbirka odločb sodne prakse

SKLEPNI PREDLOGI GENERALNE PRAVOBRANILKE
JULIANE KOKOTT,
predstavljeni 28. januarja 2016 [1]

Zadeva C-122/15

C

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Korkein hallinto-oikeus (vrhovno upravno sodišče, Finska))

„Davčna zakonodaja — Nacionalna dohodninska zakonodaja — Člen 21(1) Listine o temeljnih pravicah — Direktiva 2000/78/ES — Diskriminacija zaradi starosti — Dodatni davek na prihodke iz starostne pokojnine“

I – **Uvod**

1. Obravnavana zadeva morda odpira novo poglavje na področju vpliva prava Unije na pravo držav članic o obdavčitvi prihodkov. Na podlagi predloga za sprejetje prehodne odločbe, ki ga je vložilo finsko vrhovno upravno sodišče, je treba odgovoriti na pomembno vprašanje, ali se prepoved diskriminacije zaradi starosti po pravu Unije uporablja tudi na področju nacionalne dohodninske zakonodaje.

2. Na to prepoved se namreč sklicuje finski davčni zavezanec, ki je zavezanec za plačilo dodatnega davka, ki se na Finskem pobira izključno od prejemkov iz starostne pokojnine. Ali se v takšnem primeru sploh lahko uporabi prepoved diskriminacije zaradi starosti po pravu Unije, ki izhaja iz Listine Evropske unije o temeljnih pravicah in Direktive, in če je odgovor na to vprašanje pritrdilen, ali državi članici prepoveduje višjo obdavčitev pokojninskih prejemkov?

3. Glede uporabe prepovedi diskriminacije zaradi starosti po pravu Unije v okviru dohodninske zakonodaje držav članic pred Sodiščem trenutno poteka še en postopek. [2] Čeprav je predmet tega nizozemskega postopka povsem druga določba dohodninske zakonodaje, kljub temu poudarja pomen usmeritve, ki ji bo moralo Sodišče slediti tudi v obravnavani zadevi.

1 — Jezik izvirnika: nemščina.

2 — Zadeva de Lange (C-548/15).

II – **Pravni okvir**

A – *Pravo Unije*

4. Člen 21(1) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah z dne 7. decembra 2000, kakor je bila prilagojena 12. decembra 2007 v Strasbourgu [3] (v nadaljevanju: Listina) določa:

„1. Prepovedana je vsakršna diskriminacija na podlagi […] starosti […].“

5. Člen 51(1) Listine glede področja uporabe določa:

„1. Določbe te listine se uporabljajo […] za države članice […] samo, ko izvajajo pravo Unije. […]“

6. Člen 13 Pogodbe o ustanovitvi Evropske skupnosti, kakor je bila spremenjena z Amsterdamsko pogodbo [4] (v nadaljevanju: ES), ki je postal člen 19 PDEU, [5] je dal Svetu naslednje pooblastilo:

„Brez poseganja v druge določbe Pogodb in v mejah pristojnosti Unije po Pogodbah lahko Svet […] sprejme ustrezne ukrepe za boj proti diskriminaciji na podlagi […] starosti […].“

7. Na podlagi člena 13 ES je bila sprejeta Direktiva Sveta 2000/78/ES z dne 27. novembra 2000 o splošnih okvirih enakega obravnavanja pri zaposlovanju in delu [6] (v nadaljevanju: Direktiva 2000/78).

8. Glede „področja uporabe“ Direktive 2000/78 njen člen 3 določa:

„1. V mejah pristojnosti, ki so prenesene na Skupnost, se ta direktiva uporablja za vse osebe, bodisi v javnem bodisi v zasebnem sektorju, vključno z javnimi telesi, kar zadeva:

[…]

(c) zaposlitev in delovne pogoje, vključno z odpustitvijo in plačilom;

[…]

2. […]

3. Ta direktiva se ne uporablja v zvezi s plačili kakršne koli vrste iz državnih programov, vključno s sistemom socialne varnosti ali socialnega zavarovanja.

[…]“

9. Člen 16 Direktive 2000/78 določa:

„Države članice sprejmejo potrebne ukrepe, s katerimi zagotovijo, da:

(a) se odpravijo vsi zakoni in drugi predpisi, ki so v nasprotju z načelom enakega obravnavanja;

[…]“

3 — UL 2012, C 326, str. 391.

4 — UL 1997, C 340, str. 173.

5 — Pogodba o delovanju Evropske unije (UL 2012, C 326, str. 47).

6 — UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 5, zvezek 4, str. 79.

10. Člen 2 Direktive 2000/78 vsebuje te definicije:

„1. V tej direktivi ‚načelo enakega obravnavanja' pomeni, da ne obstaja nikakršna neposredna ali posredna diskriminacija zaradi katerega od razlogov iz člena 1.

2. V smislu odstavka 1:

(a) se šteje, da gre za neposredno diskriminacijo, kadar je, je bila ali bi bila oseba obravnavana manj ugodno kakor neka druga v primerljivi situaciji zaradi katerega od razlogov iz člena 1;

(b) se šteje, da gre za posredno diskriminacijo, kadar je zaradi kakšne navidez nevtralne določbe, merila ali prakse neka oseba […] določene starosti […] v primerjavi z drugimi v slabšem položaju, razen če:

(i) tako določbo, merilo ali prakso objektivno upravičuje legitimni cilj in je način uresničevanja tega cilja primeren in nujen; ali

(ii) […]

[…]"

11. Člen 1 Direktive 2000/78, na kateri se sklicuje člen 2(1) te direktive, določa:

„Namen te direktive je opredeliti splošni okvir boja proti diskriminaciji zaradi […] starosti […] pri zaposlovanju in delu, zato da bi v državah članicah uresničevali načelo enakega obravnavanja."

12. Člen 6 Direktive 2000/78, naslovljen „Upravičenost različnega obravnavanja zaradi starosti", določa:

„1. Ne glede na člen 2(2) lahko države članice predvidijo, da različno obravnavanje zaradi starosti ne predstavlja diskriminacije, če ga v kontekstu nacionalnega prava objektivno in razumno utemeljujejo z legitimnim ciljem, vključno z legitimnimi cilji zaposlovalne politike, delovnega trga in poklicnega usposabljanja, in če so načini uresničevanja tega cilja primerni in nujni.

[…]"

B – *Nacionalno pravo*

13. Na Finskem se dohodnina pobira na podlagi Tuloverolaki [zakon o dohodnini], kakor je bil 1. januarja 2013 spremenjen z Laki tuloverolain muuttamisesta (785/2012) [zakon o spremembah zakona o dohodnini] (v nadaljevanju: finski zakon o dohodnini). Ta v členu 124(1) in (4) določa dodatni davek na prejemke iz starostne pokojnine.

14. Dodatni davek znaša 6 %, če pokojninski prejemki, po odbitku neobdavčenega zneska, presegajo znesek 45.000 EUR. Dodatni davek se plačuje poleg dohodnine, ki se plačuje od teh dohodkov na podlagi splošno veljavne progresivne davčne lestvice za dohodnino.

III – **Postopek v glavni stvari**

15. Postopek v glavni stvari se nanaša na določitev dohodnine osebe C (v nadaljevanju: davčni zavezanec) za obračunsko obdobje 2013.

16. Davčni zavezanec je finski državljan in biva na Finskem. V letu 2013 je od finske družbe prejel okoli 460.000 EUR prejemkov od starostne pokojnine. Višina njegove pokojnine se je izračunala na podlagi zadnjih deset let njegove dejavnosti. V tem obdobju je davčni zavezanec delal za švedsko družbo, tako na Švedskem kot tudi na Finskem. Pokojnina davčnega zavezanca se je delno izplačevala iz pokojninske blagajne njegovega delodajalca.

17. Finska davčna uprava je na pokojninske prejemke davčnega zavezanca obračunala 6-odstotni dodatni davek v skladu s členom 124(1) in (4) finskega zakona o dohodnini. Zoper to je davčni zavezanec vložil pravno sredstvo, ker dodatni davek po njegovem mnenju pomeni prepovedano diskriminacijo zaradi starosti.

IV – **Postopek pred Sodiščem**

18. Korkein hallinto-oikeus (vrhovno upravno sodišče), ki se trenutno ukvarja s tem pravnim sporom, kot odločilno vidi razlago prava Unije, zato je 10. marca 2015 v skladu s členom 267 PDEU Sodišču predložilo ta vprašanja:

1. Ali je treba člen 3(1)(c) Direktive 2000/78 razlagati tako, da nacionalna ureditev, kot so določbe člena 124(1) in (4) finskega zakona o dohodnini, ki urejajo dodatni davek na pokojninske prejemke, spada na področje uporabe prava Unije in s tem prepovedi diskriminacije zaradi starosti v smislu člena 21(1) Listine?

2. Če je odgovor na prvo vprašanje pritrdilen: ali je treba določbe člena 2(1) in člena 2(2)(a) ali (b) Direktive 2000/78 ter člena 21(1) Listine razlagati tako, da nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot so določbe člena 124(1) in (4) finskega zakona o dohodnini, ki urejajo dodatni davek na pokojninske prejemke, v skladu s katerim so pokojninski prejemki fizične osebe, ki so vsaj posredno odvisni od starosti osebe, v določenih primerih obdavčeni bolj, kot enako visoki dohodki iz dela?

3. Če navedene določbe Direktive 2000/78 in Listine nasprotujejo nacionalni ureditvi, kot je dodatni davek na pokojninske prejemke, je treba v obravnavanem primeru preizkusiti, ali je treba člen 6(1) navedene direktive razlagati tako, da je mogoče nacionalno ureditev, kot je dodatni davek na pokojninske prejemke, kljub temu v smislu tega predpisa šteti za objektivno in primerno ter tudi upravičeno z legitimnim ciljem, predvsem zakonitim ciljem s področja politike zaposlovanja, trga dela in poklicnega izobraževanja, glede na to, da je namen dodatnega davka na pokojninske prejemke, kot to izhaja iz pripravljalnih del k finskemu zakonu o dohodnini, pridobiti davčne prihodke od davčno zmogljivih prejemnikov pokojninskih prejemkov, zmanjšati razliko med davčno obremenitvijo pokojninskih prejemkov in dohodkov iz dela ter spodbujati starejše ljudi, da ostanejo dalj časa delovno aktivni?

19. Glede teh vprašanj so pisna stališča pred Sodiščem podali davčni zavezanec, Irska, Republika Portugalska, Republika Finska, Kraljevina Švedska in Evropska komisija. Ustne obravnave 10. decembra 2015 so se udeležili davčni zavezanec, Republika Finska, Kraljevina Švedska in Komisija.

V – **Pravna presoja**

20. Predložitveno sodišče želi s prvim vprašanjem v bistvu izvedeti, ali se v postopku v glavni stvari uporabljata Direktiva 2000/78 oziroma člen 21(1) Listine.

21. Po mojem mnenju je treba na to vprašanje odgovoriti nikalno. Predpis države članice, ki določa višino davčne stopnje za obdavčitev pokojninskih prejemkov, ne sodi niti na področje uporabe Direktive 2000/78 (k temu pod A) niti na področje uporabe Listine (k temu pod B). Zaradi tega tudi odgovor na drugo in tretje vprašanje za predhodno odločanje ni potreben.

A – *Področje uporabe Direktive 2000/78*

22. Iz sodne prakse Sodišča je razvidno, da Direktiva 2000/78 konkretizirano odraža načelo prepovedi diskriminacije zaradi starosti[7] po pravu Unije, ki izhaja iz Listine oziroma splošnih načel,[8] ki so v skladu s členom 6(3) PEU[9] del prava Unije. V okviru področja uporabe Direktive 2000/78 morajo države članice zato to direktivo spoštovati.[10]

23. Področje uporabe Direktive 2000/78 določa člen 3 te direktive. V obravnavnem primeru se postavlja vprašanje, ali se določba člena 3(1)(c) te direktive uporablja za obdavčitev prejemkov od starostne pokojnine, ki izhajajo iz v preteklosti opravljane dejavnosti. V skladu z navedeno določbo se ta direktiva uporablja za vse osebe, „kar zadeva […] zaposlitev in delovne pogoje, vključno z […] plačilom."

24. Tako se postavljata dve vprašanji: prvič, ali gre pri pokojnini, ki jo v obravnavanem primeru prejema davčni zavezanec, za „plačilo", in drugič, ali se *obdavčitev* te pokojnine šteje za določbo v zvezi s plačilom v smislu člena 3(1)(c) Direktive 2000/78?

1. Starostna pokojnina kot plačilo

25. V skladu z ustaljeno sodno prakso se pojem plačila v smislu člena 3(1)(c) Direktive 2000/78 določa ob upoštevanju njene uvodne izjave 13 in člena 157 PDEU (prej člen 141 ES), ki določa načelo enakega plačila za moške in ženske. S tem se hkrati upošteva omejitev iz člena 3(3), v skladu s katero se Direktiva 2000/78 ne uporablja v zvezi s plačili iz državnih programov.[11]

26. Člen 157(2), prvi pododstavek, PDEU kot „plačilo" med drugim določa „kakršne koli druge prejemke […], ki jih delavec prejme iz naslova zaposlitve neposredno ali posredno od svojega delodajalca". Sodišče je to definicijo konkretiziralo, tako da zajema vse obstoječe in bodoče prejemke, ki jih delavec prejme iz zaposlitve neposredno ali posredno od delodajalca.[12] Tudi izplačila, plačana po prenehanju delovnega razmerja, se lahko torej štejejo za plačilo.[13]

27. Če delodajalec – kot je to očitno v obravnavanem primeru – izplačila zagotavlja iz lastne pokojninske blagajne, so izpolnjene navedene predpostavke. Tudi iz člena 6(2) Direktive 2000/78 izhaja, da pridobitev pravice do starostne pokojnine za potrebe panožnih programov socialne varnosti spada na področje uporabe navedene direktive.

28. Ali se lahko pod pojem plačila v smislu člena 157(2), prvi pododstavek, PDEU uvrstijo tudi preostali sestavni deli starostne pokojnine davčnega zavezanca, na podlagi navedb predložitvenega sodišča ni mogoče z gotovostjo ugotoviti. Predložitveno sodišče bi zato morda moralo to vprašanje še preučiti.

29. V zvezi z nadaljnjo preučitvijo vprašanja za prehodno odločanje je treba ugotoviti, da starostna pokojnina, ki je bila v obravnavanem primeru izplačana davčnemu zavezancu, vsaj delno pomeni plačilo v smislu člena 3(1)(c) Direktive 2000/78.

7 — Glej med drugim sodbe Kücükdeveci (C-555/07, EU:C:2010:21, točka 21), Prigge in drugi (C-447/09, EU:C:2011:573, točka 38), Schmitzer (C-530/13, EU:C:2014:2359, točki 22 in 23) in O (C-432/14, EU:C:2015:643, točka 21).

8 — Glej v tem smislu sodbo Mangold (C-144/04, EU:C:2005:709, točki 74 in 75).

9 — Pogodba o Evropski uniji (UL 2012, C 326, str. 13).

10 — Glej sodbi Schmitzer (C-530/13, EU:C:2014:2359, točka 23) in Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, točka 16).

11 — Glej med drugim sodbe Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, točki 40 in 41), HK Danmark (C-476/11, EU:C:2013:590, točka 25) in Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, točka 20).

12 — Glej le sodbe HK Danmark (C-476/11, EU:C:2013:590, točka 26), Dansk Jurist- og Økonomforbund (C-546/11, EU:C:2013:603, točka 26) in Felber (C-529/13, EU:C:2015:20, točka 21).

13 — Glej le sodbi Barber (C-262/88, EU:C:1990:209, točka 12) in Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, točka 44).

2. Obdavčitev plačila

30. Zato se postavlja odločilno vprašanje, ali v skladu s členom 3(1)(c) na področje uporabe Direktive 2000/78 spada tudi *obdavčitev* plačila.

a) Besedilo

31. Ta določba je vsaj v nemški jezikovni različici zapisana široko. Države članice so na podlagi člena 16(a) v povezavi s členom 3(1)(c) dolžne odpraviti vse diskriminatorne zakone, „kar zadeva“ med drugim plačilo.[14] Nacionalni predpis, ki obdavčuje takšno plačilo, nedvomno izkazuje takšno povezavo.

b) Primerjava z drugimi prepovedmi diskriminacije

32. Poleg tega je Sodišče pri drugih določbah prava Unije, ki določajo prepoved diskriminacije kar zadeva delovne pogoje, izhajalo iz razširitve njihovega področja uporabe na obdavčitev plačil.

33. Tako člen 45(2) PDEU v okviru prostega gibanja delavcev določa odpravo vsakršne diskriminacije na podlagi državljanstva med delavci držav članic, med drugim v zvezi s plačilom. Sodišče je v okviru ustaljene sodne prakse odločilo, da načelo enakega obravnavanja na področju plačil ne bi imelo učinka, če bi mu lahko škodovale diskriminatorne nacionalne določbe na področju dohodnine.[15] To razširitev prepovedi diskriminacije prostega gibanja delavcev na obdavčitev plačil sicer dodatno potrjuje izrecna določba člena 7(2) Uredbe (EU) št. 492/2011,[16] vendar v skladu s sodno prakso neposredno izhaja tudi iz razlage pojma „plačilo“ v členu 45(2) PDEU.[17]

34. Tudi pri prepovedi diskriminacije na podlagi spola se je Sodišče odločilo za razlago, po kateri delovni pogoji zajemajo tudi obdavčitev dejavnosti. Tako je v zvezi s takrat veljavnim členom 5(1) Direktive 76/207/EGS[18] odločilo, da med delovne pogoje, zlasti pogoje, ki uravnavajo odpuščanje, v okviru katerih morajo države članice zagotoviti prepoved diskriminacije na podlagi spola, sodi tudi davčna zakonodaja držav članic, ki priznava različne davčne ugodnosti v primeru prenehanja delovnega razmerja.[19]

c) Smisel in namen

35. Razširitev področja uporabe Direktive 2000/78 na obdavčitev plačil bi bila tudi popolnoma v skladu s cilji te direktive.

14 — Francoska jezikovna različica določbe člena 3(1)(c) Direktive 200/78 je nekoliko ožja, ker govori o *pogojih* plačila („les conditions […] de rémunération“), vendar bi lahko tudi pod to uvrstili obdavčitev plačil.

15 — Glej med drugim sodbe Biehl (C-175/88, EU:C:1990:186, točka 12), Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, točka 23) in Kieback (C-9/14, EU:C:2015:406, točka 20).

16 — Uredba (EU) št. 492/2011 Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. aprila 2011 o prostem gibanju delavcev v Uniji (kodificirano besedilo) (UL L 141, str. 1); pred tem je veljala Uredba Sveta št. 1612/68 (EGS) z dne 15. oktobra 1968 o prostem gibanju delavcev v Skupnosti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 5, zvezek 1, str. 15).

17 — Glej na primer sodbo Sopora (C-512/13, EU:C:2015:108, točka 22), ki se več ne sklicuje na Uredbo (EU) št. 492/2011.

18 — Direktiva Sveta 76/207/EGS z dne 9. februarja 1976 o izvrševanju načela enakega obravnavanja moških in žensk v zvezi z dostopom do zaposlitve, poklicnega usposabljanja in napredovanja ter delovnih pogojev (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 5, zvezek 1, str. 187); sedaj to področje ureja Direktiva 2006/54/ES Evropskega parlamenta in Sveta z dne 5. julija 2006 o uresničevanju načela enakih možnosti ter enakega obravnavanja moških in žensk pri zaposlovanju in poklicnem delu (preoblikovano) (UL L 204, str. 23).

19 — Sodba Vergani (C-207/04, EU:C:2005:495, točke od 25 do 29).

36. Direktiva ne določa prepovedi različnih diskriminacij [20] le kot posebne vrednosti, ki bi bila odločilnega pomena za enake možnosti in polno udeleženost v ekonomskem, kulturnem in socialnem življenju ter uresničevanje osebnih zmogljivosti. [21] Poleg tega naj bi se s prepovedjo diskriminacije, ki izhaja iz Direktive 2000/78, preprečilo oviranje uresničevanja določenih ciljev Unije, in sicer ciljev visoke ravni zaposlenosti in socialnega varstva, višanja življenjske ravni in kakovosti življenja, ekonomske in socialne kohezije in solidarnosti ter prostega gibanja oseb. [22]

37. Vse te cilje lahko ogrozi tudi diskriminatorna obdavčitev plačila. Od davčne obremenitve delavca je namreč odločilno odvisno, kolikšen del plačila mu po obdavčitvi ostane na voljo.

d) Omejitev na pristojnosti Skupnosti

38. Vendar vsebuje člen 3(1), ki ureja področje uporabe Direktive 2000/78 takoj na začetku omejitev, da se ta direktiva uporablja samo „[v] mejah pristojnosti, ki so prenesene na Skupnost“. Ta omejitev temelji na enakovredni omejitvi, ki pomeni pravno podlago te direktive, in sicer na členu 13 ES.

39. Področje uporabe Direktive 2000/78 tako ne more presegati pristojnosti Skupnosti. Ob upoštevanju te omejitve se v obravnavanem primeru postavlja vprašanje, ali obdavčitev pokojnin sodi med pristojnosti, ki so prenesene na Skupnosti, sedaj Unijo.

40. Sodišče sicer v ustaljeni sodni praksi ponavlja, da sodijo neposredni davki – med katere sodi tudi dohodnina, ki se pobira od pokojninskih prejemkov, kot je to podano v obravnavanem primeru – v pristojnost *držav članic*. [23]

41. Vendar to ne drži povsem.

– Posebne pristojnosti na področju neposrednih davkov

42. V Pogodbi najdemo celo vrsto določb, na podlagi katerih je Skupnost dobila tudi določene posebne pristojnosti na področju neposrednih davkov.

43. Tako je na primer imela Skupnost v skladu s členom 175(2), prva alinea, ES (sedaj člen 192(2)(a) PDEU) na področju okoljske politike zakonodajno pristojnost Skupnosti za „določbe, ki so zlasti davčne narave“, kar zajema tudi neposredne davke. Enako sedaj člen 194(3) PDEU določa tudi za energetsko politiko Unije.

20 — Glej uvodno izjavo 5 Direktive 2000/78.

21 — Glej uvodno izjavo 9 Direktive 2000/78.

22 — Glej uvodno izjavo 11 Direktive 2000/78.

23 — Glej le sodbe Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, točka 21), Manninen (C-319/02, EU:C:2004:484, točka 19) in Hirvonen (C-632/13, EU:C:2015:765, točka 28).

44. Te in druge posebne pristojnosti Skupnosti oziroma Unije na področju neposrednih davkov[24] v obravnavanem primeru sicer niso upoštevne, ker ne določajo splošne pristojnosti za sprejetje pravnih aktov na področju obdavčevanja pokojninskih prejemkov, zlasti ne glede določanja splošne višine davčne stopnje.[25] Primer se torej razlikuje od posrednih davkov, za katere je člen 93 ES (sedaj člen 113 PDEU) določal splošno pristojnost Skupnosti, in tudi od izplačil socialnega zavarovanja, na katere se nanaša splošna pristojnost Skupnosti na področju socialne varnosti v skladu s členom 137(3), prva alinea, ES (sedaj člen 153(1)(c) PDEU).[26]

– Splošna pristojnost na področju notranjega trga

45. Poleg navedenih posebnih pristojnosti na področju neposrednih davkov pa bi lahko Skupnost na podlagi člena 94 ES (sedaj člen 115 PDEU) izdala tudi direktive na različnih pravnih področjih, „ki neposredno vplivajo na vzpostavitev ali delovanje notranjega trga“. Na tej podlagi je že bilo izdanih več direktiv, ki urejajo nekatere vidike neposrednih davkov držav članic, ne pa tudi obdavčitve pokojnin.[27]

46. Če pa bi obdavčitev pokojninskih prejemkov s strani držav članic v smislu člena 94 ES neposredno vplivala na delovanje skupnega trga, bi lahko Skupnost tudi na tem področju sprejemala direktive. Takšen učinek bi lahko imela zlasti obdavčitev pokojnin v povezavi s čezmejnimi položaji. Preko navedenega segajoče usklajevanje obdavčitve pokojnin s ciljem zagotavljanja enakih konkurenčnih pogojev bi poleg tega lahko imelo podlago v členu 94 ES.

47. Vendar menim, da zakonodajna pristojnost Skupnosti na področju skupnega trga na podlagi člena 94 ES ne zadostna, da bi lahko govorili o pristojnosti Skupnosti v smislu člena 13 ES in člena 3 Direktive 2000/78.

48. Člen 94 ES namreč potencialno zajema vsa pravna področja. Če bi torej člen 94 ES lahko bil zadostna pravna podlaga za pristojnost Skupnosti v okviru člena 13 ES, bi lahko Unija na vseh pravnih področjih določala prepovedi diskriminacij. Vendar bi to vzelo polni učinek v členih 13 ES in 19(1) PDEU navedeni določbi „v mejah pristojnosti Unije po Pogodbah“, ki ne bi imela več nobenega učinka.

49. Naša sodna praksa vsebuje tudi indice za takšno razlago člena 13 ES, ki šteje člen 94 ES kot pravno podlago pristojnosti Skupnosti samo v omejenem obsegu.

24 — Glej člen 182(5) v povezavi s členom 179(2) PDEU glede odprave davčnih ovir pri sodelovanju na področju raziskav, člen 223(2) PDEU glede obdavčitve članov Evropskega parlamenta in člen 12, prvi odstavek, Protokola (št. 7) o privilegijih in imunitetah Evropske Unije, ki je priložen PEU, PDEU in PESAE (UL 2012, C 326, str. 266) glede obdavčitve uslužbencev Unije.

25 — Pri tem lahko ostane odprto, ali sklicevanje člena 3(1) Direktive 2000/78 na pristojnosti „Skupnosti“ – na primer na podlagi dinamičnega razumevanja – sploh zajema šele v PDEU urejene pristojnosti Unije.

26 — Čeprav podrobnosti glede teh izplačil sodijo v pristojnost držav članic, glej v tem smislu sodbo Maruko (C-267/06, EU:C:2008:179, točka 59).

27 — Direktiva Sveta 90/434/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve za združitve, delitve, prenose sredstev in zamenjave kapitalskih deležev družb iz različnih držav članic (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 142) (sedaj Direktiva 2009/133/ES), Direktiva Sveta 90/435/EGS z dne 23. julija 1990 o skupnem sistemu obdavčitve matičnih družb in odvisnih družb iz različnih držav članic (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 147) (sedaj Direktiva 2011/96/EU), Direktiva Sveta 2003/48/ES z dne 3. junija 2003 o obdavčevanju dohodka od prihrankov v obliki plačil obresti (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 369) in Direktiva Sveta 2003/49/ES z dne 3. junija 2003 o skupnem sistemu obdavčevanja plačil obresti ter licenčnin med povezanimi družbami iz različnih držav članic (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 380).

50. Tako je Sodišče v sodbi Specht preizkusilo, ali področje uporabe Direktive 2000/78 presega meje pristojnosti Unije, ker člen 153(5) PDEU (prej člen 137(6) ES) za področje plač določa izjemo od pristojnosti Unije na področju socialne politike.[28] Vendar Sodišče s tem v obrazložitvi sodbe ni presojalo, ali v členu 153(5) PDEU določena omejitev področja uporabe Direktive 2000/78 nima nobenega učinka,[29] ker lahko pristojnost Unije za pravna področja, ki so izvzeta iz socialne politike, izhaja iz pristojnosti na področju notranjega trga iz členov 114 in 115 PDEU (prej člena 95 in 94 ES).

51. Poleg tega se je Sodišče v sodbi ČEZ Razpredelenie Bulgaria nedavno ukvarjalo s podobnim vprašanjem in sicer, kako omejitev področja uporabe Direktive 2000/43/ES[30] vpliva na pristojnosti Skupnosti. V obrazložitvi sodbe je Sodišče navedlo, da ta pristojnost v obravnavanem primeru nikakor ni vprašljiva, ker so na spornem pravnem področju že obstajale določbe prava Unije, ki so bile med drugim sprejete na podlagi pristojnosti na področju notranjega trga iz člena 95 ES (sedaj člen 114 PDEU).[31] Po mnenju Sodišča tudi ni bilo merodajno, ali je na podlagi pristojnosti na področju notranjega trga abstraktno obstajala pristojnost Skupnosti oziroma Unije, temveč ali se je le-ta konkretno izvajala s sprejemanjem pravnih aktov.

52. To stališče je po mojem mnenju upoštevno tudi v okviru pristojnosti na področju notranjega trga iz člena 94 ES (sedaj člen 115 PDEU). Ta določba pristojnosti Skupnosti oziroma Unije vsebinsko skoraj ne omejuje. Številna pravna področja lahko neposredno vplivajo na notranji trg. Poleg tega bi bila lahko ugotovitev takšnega učinka v veliki meri prepuščena oceni zakonodajalca. Ta vsebinski domet pristojnosti na področju notranjega trga iz člena 94 ES pa se na procesni ravni omejuje z zahtevo po soglasju Sveta. Države članice, ki sodelujejo v Svetu, lahko na ta način delno urejajo pravna področja, ki načeloma ne sodijo v pristojnost Unije. Omejevanje pristojnosti na področju notranjega trga z zahtevo po soglasju pa v okviru člena 13 ES (sedaj člen 19 PDEU) nima ustreznega izraza. Zaradi tega se pristojnost Skupnosti na podlagi člena 94 ES domneva, samo če je Svet na tej podlagi že deloval na določenem pravnem področju.

53. Ker niti ob sprejetju Direktive 2000/78 niti danes na področju obdavčitve pokojnin ne obstaja posebna direktiva, ta obdavčitev ne sodi med pristojnosti, ki so prenesene na Skupnost v smislu člena 3(1) Direktive 2000/78. Zaradi tega se področje uporabe Direktive ne nanaša na obdavčitev pokojnin.

e) Volja zakonodajalca

54. Poleg tega je treba ugotoviti, da zakonodajalec Unije s sprejetjem Direktive 2000/78 v davčno zakonodajo ni želel uvesti prepovedi diskriminacij, tudi če bi za to imel pooblastilo na podlagi člena 13 ES.

55. Prvič, to prihaja do izraza že v naslovu Direktive 2000/78, glede na kateri gre za boj proti diskriminaciji samo *pri* zaposlovanju in delu.

56. Drugič, iz skupaj 37 uvodnih izjav ne izhaja, da naj bi Direktiva učinkovala tudi na področju obdavčevanja držav članic. Takšen molk bi bil stežka sprejemljiv, če bi zakonodajalec Unije z Direktivo dejansko želel povezati tako daljnosežne posledice na področju neposrednih davkov držav članic.

28 — Sodba Specht in drugi (od C-501/12 do C-506/12, C-540/12 in C-541/12, EU:C:2014:2005, točke od 32 do 35).

29 — Tako predlog Komisije z dne 6. januarja 2000 o direktivi Sveta o splošnih okvirih enakega obravnavanja pri zaposlovanju in delu (COM(1999) 565 final), pojasnila k členu 3.

30 — Direktiva Sveta 2000/43/ES z dne 29. junija 2000 o izvajanju načela enakega obravnavanja oseb ne glede na raso ali narodnost (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 20, zvezek 1, str. 23).

31 — Sodba ČEZ Razpredelenie Bulgaria (C-83/14, EU:C:2015:480, točka 44).

57. Tretjič, tudi iz pojasnjevalnih opomb k predlogu direktive ne izhaja povezava z davčno zakonodajo. Če se Komisija v predlogu sklicuje na pristojnosti Skupnosti, gre zgolj za pristojnosti v okviru socialne politike na podlagi člena 137 ES (sedaj člen 153 PDEU). [32]

58. Četrtič, v okviru zakonodajnega postopka je odbor za državljanske svoboščine, pravosodje in notranje zadeve Evropskega parlamenta celo izrazil željo, da se med posredne diskriminacije zajame tudi obdavčitev oseb. [33] Ustreznih predlogov za spremembo pa nista prevzela niti odbor za zaposlovanje in socialne zadeve [34] niti plenum Evropskega parlamenta [35] v stališču k predlogu direktive.

f) Predlog

59. Zato se Direktiva 2000/78 ne uporablja za obdavčitev pokojninskih prejemkov v obravnavanem primeru.

B – *Področje uporabe Listine*

60. Če torej Direktiva 2000/78 v postopku v glavni stvari ni upoštevna, se kljub temu postavlja vprašanje, ali se neposredno uporablja prepoved diskriminacije iz člena 21(1) Listine. Ta prepoved države članice zavezuje tudi izven področja uporabe Direktive 2000/78, če je v skladu s členom 51 Listine odprto področje njene uporabe.

61. Republika Finska mora v skladu s členom 51(1), prvi stavek, Listine, prepoved diskriminacije zaradi starosti upoštevati vedno, ko „izvaja pravo Unije“. Ta opredelitev na podlagi ustaljene sodne prakse Sodišča pomeni, da se temeljne pravice, ki jih zagotavlja pravni red Unije, uporabljajo v vseh položajih, ki jih *ureja* pravo Unije, ne pa v drugih položajih. [36]

62. V skladu s sodbo Pfleger sodijo med položaje, ki jih ureja pravo Unije, tudi takšni, ko lahko nacionalno pravo ovira uresničevanje temeljnih svoboščin, ki jih zagotavlja Pogodba. Država članica lahko takšne omejitve utemelji, le če je to v skladu s temeljnimi pravicami iz Listine. [37]

63. V obravnavanem primeru bi lahko obdavčitev starostne pokojnine davčnega zavezanca predstavljala omejitev temeljne svoboščine in na podlagi tega bi se lahko uporabljala Listina. Pokojnina, ki jo je davčni zavezanec prejel v letu 2013, namreč vsaj delno izhaja iz dejavnosti, ki jo je pred tem opravljal v drugi državi članici in ne v Republiki Finski. Zaradi obdavčitve pokojnine na Finskem je davčni zavezanec posledično oviran pri uresničevanju prostega gibanja delavcev.

64. Na podlagi člena 45(1) PDEU se v Uniji zagotovi prosto gibanje delavcev. Ta določba v skladu z ustaljeno sodno prakso tako nasprotuje vsakemu nacionalnemu ukrepu, ki bi, tudi če bi se uporabljal brez diskriminacije glede na državljanstvo, za državljane EU lahko oviral ali zmanjšal privlačnost izvajanja temeljnih svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo. [38]

32 — Glej izvajanja glede pravne podlage (pod 4) in pojasnila (pod 5) k členu 3 predloga (naveden pod opombo 29).

33 — Poročilo odbora za zaposlovanje in socialne zadeve Evropskega parlamenta z dne 21. septembra 2000 o predlogu direktive Sveta o splošnih okvirih enakega obravnavanja pri zaposlovanju in delu (A5-0264/2000), str. 63.

34 — Prav tam, str. 1 in naslednje.

35 — Zakonodajna resolucija Evropskega parlamenta z dne 5. oktobra 2010 o predlogu direktive Sveta o splošnih okvirih enakega obravnavanja pri zaposlovanju in delu (UL C 178, str. 270).

36 — Glej med drugim sodbe Åkerberg Fransson (C-617/10, EU:C:2013:105, točka 19), Pfleger in drugi (C-390/12, EU:C:2014:281, točka 33) in Delvigne (C-650/13, EU:C:2015:648, točka 26).

37 — Glej sodbo Pfleger in drugi (C-390/12, EU:C:2014:281, točki 35 in 36).

38 — Glej sodbo Komisija/Belgija (C-317/14, EU:C:2015:63, točka 23 in navedena sodna praksa).

65. Pri tem se lahko davčni zavezanec, ki je finski državljan, v razmerju do svoje države po eni strani sklicuje na prosto gibanje delavcev. Po drugi strani pa tudi starostna pokojnina, ki jo prejme na podlagi prejšnjega delovnega razmerja, sodi v varstveno področje člena 45 PDEU. [39]

66. Čeprav obdavčitev pokojnine davčnega zavezanca na Finskem, ki jo vsaj delno prejema na podlagi njegove dejavnosti, ki jo je opravljal na Švedskem, ovira uresničevanje njegove pravice do prostega gibanja delavcev, na podlagi dosedanje sodne prakse kljub temu ne gre za oviranje te temeljne svoboščine. V skladu z navedenim se namreč nacionalni ukrep na področju davčne zakonodaje šteje kot primeren za oviranje ali zmanjšanje privlačnosti izvajanja temeljnih svoboščin, če razlikuje med nacionalno in čezmejno dejavnostjo. Pobiranje enakih direktnih davkov v primeru nacionalnih in čezmejnih položajev – kot je to podano v obravnavanem primeru, v katerem so vsi pokojninski prejemki obdavčeni po enotni davčni stopnji – pa nasprotno ne ovira izvajanja temeljnih svoboščin. [40]

67. Republika Finska tako s pobiranjem dohodnine od pokojninskih prejemkov v obravnavanem primeru ne izvaja prava Unije. Zaradi tega se v postopku v glavni stvari na podlagi člena 51(1), prvi stavek, Listine prepoved diskriminacije na podlagi starosti iz člena 21(1) Listine neposredno ne uporabi.

VI – **Predlog**

68. Glede na zgoraj navedeno predlagam, naj se na vprašanja za prehodno odločanje, ki jih je predložilo Korkein hallinto-oikeus (vrhovno upravno sodišče, Finska) odgovori tako:

Nacionalna ureditev, kot so določbe člena 124(1) in (4) finskega zakona o dohodnini, ki urejajo dodatni davek na pokojninske prejemke, ne spada na področje prepovedi diskriminacije zaradi starosti kot izhaja iz člena 21(1) Listine Evropske unije o temeljnih pravicah in Direktive 2000/78/ES.

39 — Sodba Sehrer (C-302/98, EU:C:2000:322, točki 29 in 30).

40 — Glej moje sklepne predloge v zadevah X (C-498/10, EU:C:2011:870, točka 28), Hervis Sport- és Divatkereskedelmi (C-385/12, EU:C:2013:531, točki 83 in 84) in X (C-686/13, EU:C:2015:31, točka 40); izjema utegne veljati za prohibitivne davke; glej sodbo Berlington Hungary in drugi (C-98/14, EU:C:2015:386, točki 40 in 41) in moje sklepne predloge v zadevi Viacom Outdoor (C-134/03, EU:C:2004:676, točka 63).