Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (šesti senat)

z dne 19. novembra 2015*

„Predhodno odločanje — Prosto gibanje oseb — Enako obravnavanje — Davek na dohodek — Dohodki davčnih zavezancev nerezidentov, obdavčeni pri viru — Izključitev vsake davčne olajšave, povezane z osebnim položajem davčnega zavezanca — Utemeljitev — Možnost davčnih zavezancev nerezidentov, da izberejo sistem, ki velja za davčne zavezance rezidente, in so upravičeni do navedenih olajšav“

V zadevi C-632/13,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 267 PDEU, ki ga je vložilo Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče, Švedska) z odločbo z dne 25. novembra 2013, ki je prispela na Sodišče 3. decembra 2013, v postopku

Skatteverket

proti

Hilkki Hirvonen,

SODIŠČE (šesti senat),

v sestavi A. Borg Barthet, v funkciji predsednika senata, M. Berger (poročevalka), sodnica, in S. Rodin, sodnik,

generalni pravobranilec: M. Wathelet,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

— za Skatteverket T. Wallén,

— za H. Hirvonen, v svojem imenu,

— za švedsko vlado A. Falk, C. Meyer-Seitz, U. Persson, K. Sparrman, L. Swedenborg in C. Hagerman, agenti,

— za belgijsko vlado M. Jacobs in J.-C. Halleux, agenta,

— za dansko vlado C. Thorning in M. Wolff, agenta,

* Jezik postopka: švedščina.

— za nemško vlado T. Henze in K. Petersen, agenta,

— za špansko vlado L. Banciella Rodríguez-Miñón in A. Rubio González, agenta,

— za nizozemsko vlado M. Bulterman in M. de Ree, agentki,

— za portugalsko vlado L. Inez Fernandes, J. Martins da Silva in M. Rebelo, agenti,

— za finsko vlado S. Hartikainen, agent,

— za Evropsko komisijo W. Roels in J. Enegren, agenta,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago člena 45 PDEU.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med Skatteverket (davčna uprava) in H. Hirvonen, ker je prva drugi zavrnila odobritev davčnih ugodnosti pri dohodnini za leto 2005.

Pravni okvir

3 Na podlagi zakona o dohodnini (1999:1229) (Inkomstskattelagen (1999:1229), v nadaljevanju: zakon o dohodnini), za davčne zavezance, ki so rezidenti Švedske, velja neomejena davčna obveznost, kar pomeni, da so v tej državi članici zavezani za plačilo davka od vseh dohodkov, ki jih prejemajo bodisi na Švedskem bodisi v tujini.

4 V skladu z zakonom o dohodnini se dohodek deli na dohodek iz zaposlitve, namreč različne vrste dohodka iz zaposlitve, in dohodek iz kapitala, ki je obdavčen posebej. Pri izračunu obdavčljivega dohodka se upoštevajo olajšave za stroške pridobitve in ohranitve obdavčljivega dohodka. Poleg tega se splošna davčna olajšava in nekatere druge olajšave odbijejo od dohodka iz zaposlitve glede na osebni položaj zadevnega davčnega zavezanca.

5 Obdavčljivi dohodek iz zaposlitve je obdavčen z občinskim in državnim davkom. Občinska dohodninska stopnja je sorazmerna in znaša, odvisno od občine ali regije, od 29 % do 34 %. Običajno je nekoliko višja od 30 %.

6 Državna dohodninska stopnja je progresivna in znaša od 20 % do 22 %. Državni davek od dohodka se obračuna le takrat, kadar obdavčljivi dohodek presega določeno vrednost. Obdavčljivi dohodek iz kapitala je obdavčen s 30-odstotno državno dohodninsko stopnjo.

7 Če se pri izračunu dohodka iz kapitala ugotovi primanjkljaj, se za del primanjkljaja do 100.000 švedskih kron (SEK) (približno 10.600 EUR) prizna davčna olajšava v višini 30 %, za preostali del primanjkljaja pa v višini 21 %.

8 Davčni zavezanci nerezidenti imajo na Švedskem praviloma omejeno davčno obveznost, njihov dohodek iz zaposlitve pa se na podlagi zakona 1991:586 o posebni obdavčitvi dohodka nerezidentov (Lagen (1991:586) om särskild inkomstskatt för utomlands bosatta, v nadaljevanju: zakon o posebni obdavčitvi dohodka) dokončno obdavči pri viru po 25-odstotni davčni stopnji (v nadaljevanju: sistem obdavčitve pri viru).

9 Davčni zavezanci nerezidenti nimajo pravice do olajšave ne za stroške pridobitve in ohranitve dohodka ne za osebne stroške. Davčna stopnja pa je nižja od tiste, ki se uporablja v okviru sistema davka na dohodek davčnih zavezancev rezidentov (v nadaljevanju: običajni sistem obdavčitve). Ker je obdavčitev pri viru dokončna, davčni zavezanec nerezident ni več zavezan prijaviti svojih dohodkov. Po mnenju predložitvenega sodišča je namen take obdavčitve pri viru olajšanje postopka za davčne zavezance in hkrati poenostavitev nalog davčnega organa glede upravljanja.

10 Na podlagi člena 5 zakona o posebni obdavčitvi dohodka med obdavčljive dohodke med drugim spadajo plače ali enakovredni dohodki iz zaposlitve ali plačanega pripravništva na Švedskem. Vendar davčna obveznost v smislu tega zakona ne velja niti za dohodke, pridobljene v okviru neodvisne gospodarske dejavnosti na Švedskem, niti dohodke iz kapitala, saj so ti obdavčeni v okviru običajnega sistema obdavčitve.

11 Dohodki v obliki pokojnin in nadomestil plače zaradi bolniške odsotnosti, izplačani na podlagi zakonodaje o socialni varnosti, so, če presegajo določeno mejno vrednost, v skladu s členom 5, prvi pododstavek, točka 4, zakona o posebni obdavčitvi dohodka obdavčljiva. Vendar je del teh dohodkov izvzet iz obdavčitve. Ta izjema, ki je bila uvedena, da bi se izognili temu, da bi bil davek za osebe, ki imajo neomejeno davčno obveznost, v nekaterih primerih višji od davka na pokojnine, je bila določena tako, da je enaka najvišji olajšavi v okviru običajnega sistema obdavčitve.

12 Od leta 2005 imajo davčni zavezanci nerezidenti na podlagi sodbe v zadevi Wallentin (C-169/03, EU:C:2004:403) možnost izbrati, da se njihov dohodek obdavči v okviru običajnega sistema obdavčitve namesto v okviru sistema obdavčitve pri viru. Osebe, ki izberejo prvi sistem, so upravičene do olajšav za stroške pridobitve in ohranitve dohodka. Če so ves ali skoraj ves dohodek pridobile na Švedskem, imajo tudi pravico do nekaterih drugih davčnih olajšav, kot je možnost, da se pod nekaterimi pogoji odbijejo stroški obresti za posojilo, ki jih ni mogoče odbiti v državi stalnega prebivališča.

Postopek v glavni stvari in vprašanje za predhodno odločanje

13 H. Hirvonen ima od leta 2000 običajno prebivališče na Finskem, pred tem pa je celotno zaposlitveno obdobje delala na Švedskem. Njeni dohodki izhajajo izključno iz Švedske, in sicer v obliki pokojnine, dosmrtne rente in nadomestil plače zaradi bolniške odsotnosti. V letu, ki se obravnava v zadevi v glavni stvari, je na Finskem razen stroškov vsakdanjega življenja prijavila le stroške obresti za stanovanjsko posojilo (v nadaljevanju: posojilne obresti).

14 Na podlagi sporazuma o preprečevanju dvojnega obdavčenja, sklenjenega med Švedsko in Finsko, v različici, ki velja v postopku v glavni stvari, so dohodki, prejeti na Švedskem, obdavčljivi izključno v tej državi članici. Ker H. Hirvonen ni prejela nobenih dohodkov na Finskem, pri obdavčitvi v zadnjenavedeni državi ni mogla odbiti stroška svojih posojilnih obresti.

15 Švedska davčna uprava je leta 2005 na podlagi zakona o posebni obdavčitvi dohodka obdavčila dohodke H. Hirvonen, ne da bi ji pri tem odobrila odbitek posojilnih obresti.

16 H. Hirvonen, ki ni želela, da se njeni dohodki obdavčijo v okviru običajnega sistema obdavčitve, ker bi ji bilo s tako obdavčitvijo naloženo večje davčno breme kot v primeru obdavčitve pri viru, tudi ob upoštevanju odbitka posojilnih obresti, je to odločitev davčne uprave izpodbijala pri länsrätten i Stockholms län (okrožno upravno sodišče v Stockholmu), pri čemer se je sklicevala na pravico do takega odbitka v okviru sistema obdavčitve pri viru. To sodišče je tožbo zavrnilo.

17 Kammarrätten i Stockholm (pritožbeno upravno sodišče v Stockholmu), pri katerem s je H. Hirvonen vložila pritožbo zoper odločbo länsrätten i Stockholms län (okrožno upravno sodišče v Stockholmu), je zainteresirani stranki s sklicevanjem na zakonodajo Unije odobrila uveljavljano pravico do odbitka. Davčna uprava je zoper to sodbo vložila pritožbo pri predložitvenem sodišču.

18 Davčna uprava pri zadnjenavedenem sodišču zatrjuje, da je obresti, plačanih za stanovanjsko posojilo, mogoče odbiti le v okviru običajnega sistema obdavčitve, ki ga imajo davčni zavezanci nerezidenti možnost izbrati. Sodišče naj bi zakonitost take pravice do izbire potrdilo v sodbi Gerritse (C-234/01, EU:C:2003:340). Poleg tega okoliščine v postopku v glavni stvari po mnenju te uprave niso primerljive z okoliščinami, v katerih je bila izrečena sodba Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148). Smisel in cilj obdavčitve pri viru – njen obstoj je priznan kot temeljno načelo mednarodnega davčnega prava – namreč olajšati breme davčnega zavezanca in poenostaviti nalogo upravljanja, določeno z zakonom o posebni obdavčitvi dohodka, naj bi nasprotovala možnosti odbitka nastalih stroškov.

19 Predložitveno sodišče je kljub temu ugotovilo nekatere skupne točke med postopkom v glavni stvari in postopkom, v katerem je bila izdana sodba Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), saj je Sodišče v zadnjenavedeni sodbi odločilo, da okoliščina, da ima davčni zavezanec nerezident možnost namesto sistema za davčne zavezance nerezidente izbrati davčni sistem, ki velja za davčne zavezance rezidente, posebni davčni ugodnosti ne odvzame diskriminatornega značaja. Vendar predložitveno sodišče poudarja, da se postopek v glavni stvari, v nasprotju z okoliščinami v zadevi, v kateri je bila izrečena sodba Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148), nanaša na davčno ugodnost, ki ni posebna, in da lahko na Švedskem davčni zavezanec nerezident za obdavčitev svojih dohodkov izbira med „dvema povsem različnima sistemoma obdavčitve“.

20 V teh okoliščinah je Högsta förvaltningsdomstolen (vrhovno upravno sodišče) prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo to vprašanje:

„Ali je treba člen 45 PDEU razlagati tako, da nasprotuje določbam zakonodaje države članice, v skladu s katerimi oseba s stalnim prebivališčem v drugi državi članici, ki ves ali skoraj ves dohodek prejme v prvi državi članici, lahko izbira med dvema povsem različnima sistemoma obdavčitve, tako da se obdavči bodisi pri viru po nižji davčni stopnji, vendar brez pravice do takšne davčne olajšave, ki se prizna v okviru običajnega sistema obdavčitve, bodisi v okviru zadnjenavedenega sistema in zato lahko uveljavlja zadevno davčno olajšavo?“

Vprašanje za predhodno odločanje

21 Najprej je treba opozoriti, da se v skladu s sodno prakso Sodišča upokojena oseba – kot je H. Hirvonen, ki je zapustila državo članico, v kateri je preživela celotno poklicno življenje, da bi se naselila v drugi državi članici – lahko sklicuje, če njen položaj ne spada v prosto gibanje, zagotovljeno s členom 45 PDEU, na pravico do prostega gibanja kot državljanka Unije na podlagi člena 21 PDEU (glej v tem smislu sodbo Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, točke od 16 do 23).

22 Položaj H. Hirvonen je zato treba presojati po členu 21 PDEU.

23 Glede obdavčitve dohodkov iz zaposlitve na Švedskem je iz spisa razvidno, da imajo davčni zavezanci nerezidenti možnost izbirati med dvema različnima sistemoma obdavčitve.

24 Njihovi dohodki so načeloma obdavčeni z odtegnitvijo pri viru, katere stopnja je 25 %. Osnova za ta davčni odtegljaj so vsi bruto dohodki davčnega zavezanca. Ker bruto dohodki obsegajo pokojnine, je del teh izvzet iz obdavčitve, pri čemer znesek tega izvzetja ustreza največjemu odbitku, do katerega imajo pravico davčni zavezanci rezidenti, ki so v podobnem položaju. V okviru sistema obdavčitve pri viru ne obstaja pravica do posebnih odbitkov, kot so ti, do katerih imajo pravico rezidenti v okviru običajnega sistema obdavčitve.

25 Vendar imajo davčni zavezanci nerezidenti na podlagi priznane pravice do izbire možnost izbrati običajni sistem obdavčitve in torej uveljavljati ugodnost odbitkov, povezanih z njihovim osebnim in družinskim položajem. Ta sistem še zlasti dovoljuje odbitek stroška obresti, plačanih za stanovanjsko posojilo, če jih ni mogoče odbiti v državi stalnega prebivališča.

26 V zvezi s tem je iz spisa razvidno, da je v postopku v glavni stvari H. Hirvonen, ki je izbrala sistem obdavčitve pri viru, kljub vsemu prosila za možnost odbitka njenih posojilnih obresti, medtem ko je ta možnost v nacionalnem pravu na voljo zgolj v običajnem sistemu obdavčitve.

27 Zato je treba v teh posebnih okoliščinah vprašanje predložitvenega sodišča razumeti tako, da v bistvu sprašuje, ali to, da zakonodaja davčnim zavezancem nerezidentom, ki večino svojih dohodkov prejemajo iz države vira in so izbrali sistem obdavčitve pri viru, zavrne odobritev enakih osebnih olajšav, kot jih imajo rezidenti v okviru običajnega postopka določitve davčne osnove, pomeni diskriminacijo, ki je v nasprotju s členom 21 PDEU.

28 V zvezi s tem je treba opozoriti, da čeprav neposredni davki spadajo v pristojnost držav članic, morajo te svojo pristojnost izvrševati ob spoštovanju prava Unije (glej zlasti sodbo Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, točka 36 in navedena sodna praksa).

29 Prav tako je treba spomniti, da pravila enakega obravnavanja ne prepovedujejo le očitne diskriminacije na podlagi državljanstva, ampak tudi vse prikrite oblike diskriminacije, ki z uporabo drugih razlikovalnih meril dejansko povzročijo enak rezultat (glej zlasti sodbo Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, točka 37 in navedena sodna praksa).

30 Iz ustaljene sodne prakse je razvidno, da za diskriminacijo lahko šteje že uporaba različnih pravil v primerljivih položajih ali uporaba istega pravila v različnih položajih (glej zlasti sodbi Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, točka 30, in Gschwind, C-391/97, EU:C:1999:409, točka 21).

31 V zvezi s tem je iz sodne prakse Sodišča tudi razvidno, da na področju neposrednih davkov rezidenti in nerezidenti praviloma niso v primerljivih položajih, ker je dohodek, ki ga na ozemlju države članice pridobi nerezident, najpogosteje le del njegovih skupnih dohodkov, katerih središče je v kraju njegovega stalnega prebivališča, in ker je osebno zmožnost prispevanja nerezidenta, ki izhaja iz upoštevanja vseh njegovih dohodkov ter njegovega osebnega in družinskega položaja, najlažje presoditi v kraju, v katerem je središče njegovih osebnih in premoženjskih interesov, kar običajno ustreza kraju njegovega običajnega prebivališča (sodba Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, točka 15 in navedena sodna praksa).

32 Zato dejstvo, da država članica nerezidentu ne podeljuje določenih davčnih ugodnosti, ki jih podeljuje rezidentu, praviloma ni diskriminatorno, in sicer zaradi objektivnih razlik med položajem rezidentov in položajem nerezidentov tako z vidika vira dohodkov kot z vidika osebne zmožnosti prispevanja ali osebnega in družinskega položaja (sodba Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, točka 16 in navedena sodna praksa).

33 Sodišče je kljub temu razsodilo drugače v primeru, v katerem nerezident v državi stalnega prebivališča ni pridobival znatnega dela dohodkov, ampak je bistveni del obdavčljivih dohodkov prejemal iz dejavnosti, ki jo je opravljal v državi zaposlitve, in sicer tako, da mu država stalnega prebivališča ni mogla podeliti ugodnosti, ki bi izhajale iz presoje njegovega osebnega in družinskega položaja (sodba Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, točka 17 in navedena sodna praksa).

34 Namreč, za nerezidenta, ki v državi članici, ki ni država njegovega stalnega prebivališča, prejema večino svojih dohodkov, je diskriminatorno to, da se osebni in družinski položaj tega nerezidenta ne upošteva niti v državi stalnega prebivališča niti v državi zaposlitve, neodvisno od različnih davčnih stopenj, ki se uporabljajo na podlagi zakonov, kot so ti v postopku v glavni stvari, namreč posebnega davka na dohodek in splošnega davka na dohodek (glej v tem smislu sodbo Wallentin, C-169/03, EU:C:2004:403, točka 17).

35 V skladu s sodno prakso Sodišča ta utemeljitev velja za vse davčne ugodnosti v zvezi z davčno sposobnostjo nerezidenta, ki se ne upoštevajo niti v državi stalnega prebivališča niti v državi zaposlitve (glej v tem smislu sodbo Lakebrink in Peters-Lakebrink, C-182/06, EU:C:2007:452, točka 34) in prav tako velja *mutatis mutandis* v položaju, ko je obdavčljivi dohodek starostna pokojnina (sodba Turpeinen, C-520/04, EU:C:2006:703, točka 29).

36 V obravnavanem primeru H. Hirvonen v zadevnem obdobju ni prejemala nobenih obdavčljivih dohodkov v državi stalnega prebivališča, saj so bili njeni dohodki zlasti njena starostna pokojnina na podlagi njenih poklicnih dejavnosti na Švedskem. Zato bi načeloma ta država morala upoštevati osebni in družinski položaj H. Hirvonen.

37 Ugotoviti je torej treba, da je iz predložitvene odločbe razvidno, da Kraljevina Švedska v okviru zakona o posebni obdavčitvi dohodka – s katerim je obdavčitev davčnih zavezancev nerezidentov prilagojena tako, da med drugim določa enotno davčno stopnjo, ki je nižja od tiste, ki se uporablja za davčne zavezance rezidente – zagotavlja, da prvi ne bi bili obravnavani manj ugodno kot drugi.

38 Iz predložitvene odločbe je prav tako razvidno, da davčni zavezanci nerezidenti, če izberejo obdavčitev svojih dohodkov v okviru sistema obdavčitve pri viru, nosijo davčno breme, ki je na splošno manjše od tistega, ki za primerljive dohodke bremeni davčne zavezance rezidente.

39 Dejansko stanje v postopku v glavni stvari se ravno v tem loči od značilnosti dejanskega stanja v zadevi, v kateri je bila izrečena sodba Gielen (C-440/08, EU:C:2010:148).

40 V zadnjenavedeni zadevi – v kateri je bila obravnavana združljivost davčne ugodnosti, ki bi lahko bila v škodo predvsem davčnih zavezancev nerezidentov, s pravom Unije – je šlo namreč za vprašanje, ali lahko možnost davčnih zavezancev nerezidentov, da izberejo davčni sistem davčnih zavezancev rezidentov, tej ugodnosti odvzame diskriminatorno naravo.

41 Sodišče je glede nikalnega odgovora na to vprašanje pojasnilo, da izbira med diskriminatorno davčno ureditvijo in domnevno nediskriminatorno davčno ureditvijo ne more izključiti diskriminatornih učinkov prve od obeh davčnih ureditev. Priznanje nasprotnega bi po mnenju Sodišča pomenilo potrditev davčne ureditve, s katero se – ker je diskriminatorna – še dalje krši člen 49 PDEU. Sodišče je poleg tega navedlo, da nacionalna ureditev, ki omejuje svobodo ustanavljanja, nezdružljiva s pravom Unije, tudi če je njena uporaba izbirna (sodba Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, točke od 50 do 53).

42 Sodišče je odločilo, da možnost davčnega zavezanca nerezidenta, da izbere sistem, ki velja za davčnega zavezanca rezidenta, ne more izničiti diskriminacije v smislu člena 49 PDEU (sodba Gielen, C-440/08, EU:C:2010:148, točka 54).

43 V postopku v glavni stvari pa – čeprav je res da imajo davčni zavezanci nerezidenti možnost izbrati običajni sistem obdavčitve, namenjen predvsem davčnim zavezancem rezidentom – je razvidno iz spisa, predloženega Sodišču, da je sistem obdavčitve pri viru na splošno bolj ugoden kot običajni sistem obdavčitve in od davčni zavezancev nerezidentov zahteva manj napora kot od davčnih zavezancev rezidentov.

44 Različno obravnavanje davčnih zavezancev nerezidentov in davčnih zavezancev rezidentov, kar pomeni, da so bruto dohodki prvih dokončno obdavčeni po enotni davčni stopnji z odtegnitvijo pri viru, medtem ko so neto dohodki drugih obdavčeni po progresivni lestvici v povezavi s splošno davčno olajšavo, je združljivo s pravom Unije pod pogojem, da enotna davčna stopnja ni višja od stopnje, ki izhaja iz tega, da se za zadevno osebo dejansko uporabi progresivna lestvica za neto dohodke, ki presegajo splošno davčno olajšavo (glej v tem smislu sodbo Gerritse, C-234/01, EU:C:2003:340, točka 53 in naslednje).

45 V postopku v glavni stvari je iz spisa, predloženega Sodišču, razvidno, da bi H. Hirvonen plačala višje davke, če bi izbrala sistem za davčne zavezance rezidente in obdavčitev po običajnem davčnem sistemu. Prav iz tega razloga je izbrala sistem obdavčitve pri viru, ki ga ureja zakon o posebni obdavčitvi dohodka. Ker je izkoristila obdavčitev, ki je ugodnejša od tiste, ki bi bila uporabljena zanjo, če bi izbrala običajni davčni sistem, ne more zahtevati še davčne ugodnosti, ki bi ji bila dodeljena v okviru običajnega sistema obdavčitve.

46 Zavrnitev odobritve osebnih olajšav, ki je predmet postopka v glavni stvari, je treba, kot poudarja davčna uprava v svojih stališčih, v okoliščinah postopka v glavni stvari sprejeti kot nujni del sistema obdavčitve pri viru, ker je njegov cilj poenostaviti naloge te uprave in razbremeniti davčnega zavezanca nerezidenta. Če torej zadnjenavedeni izbere tak sistem, navedeni upravi ni treba obračunati davka pri navedenem davčnem zavezancu, tako da v tem primeru ni nujno, da ima natančen pregled nad njegovim osebnim in družinskim položajem. Hkrati pa je ta isti davčni zavezanec razbremenjen vsake obveznosti sodelovanja, tako da mu ni treba predložiti davčne napovedi v švedščini za dohodke, ki jih prejema na Švedskem, in se mu zato ni treba seznaniti z davčnim sistemom države članice, ki ni njegova država stalnega prebivališča.

47 Zato je treba ugotoviti, da je v skladu z bistvom sistema obdavčitve pri viru, da vseh stroškov, ki so davčnemu zavezancu dejansko nastali, ni mogoče upoštevati v okviru take obdavčitve, ker je davek odtegnjen pri organu, odgovornem za izplačilo nacionalnih prejemkov v državi vira. Na splošno naj temu organu ne bi bilo treba upoštevati nekaterih stroškov in bi splošno upoštevanje teh onemogočalo poenostavitev, ki se jo želi doseči s tem sistemom.

48 Zato zavrnitev odobritve ugodnosti posebnih olajšav davčnemu zavezancu nerezidentu, določena v nacionalni zakonodaji, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, ni pomembna glede morebitne kršitve prava Unije s to zakonodajo, dokler ta davčni zavezanec nima skupno večjega davčnega bremena kot davčni zavezanci rezidenti in z njimi izenačene osebe, katerih položaj je primerljiv z njegovim.

49 Iz navedenega je razvidno, da v okviru obdavčitve dohodkov zavrnitev odobritve enakih osebnih olajšav davčnim zavezancem nerezidentom – ki večino dohodkov prejemajo iz države vira in so izbrali sistem obdavčitve pri viru – kot jih ima davčni zavezanec rezident v okviru običajnega sistema obdavčitve, ni diskriminacija, ki bi bila v nasprotju s členom 21 PDEU, dokler davčni zavezanec nerezident nima skupno večjega davčnega bremena kot davčni zavezanci rezidenti in z njimi izenačene osebe, katerih položaj je primerljiv z njegovim.

Stroški

50 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloči o stroških. Stroški za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (šesti senat) razsodilo:

V okviru obdavčitve dohodkov zavrnitev odobritve enakih osebnih olajšav davčnim zavezancem nerezidentom – ki večino svojih dohodkov prejemajo iz države vira in so izbrali sistem obdavčitve pri viru – kot jih ima davčni zavezanec rezident v okviru običajnega postopka obdavčitve, ni diskriminacija, ki bi bila v nasprotju s členom 21 PDEU, dokler davčni zavezanec nerezident nima skupno večjega davčnega bremena kot davčni zavezanci rezidenti in z njimi izenačene osebe, katerih položaj je primerljiv z njegovim.

Podpisi