SKLEPNI PREDLOGI GENERALNGA PRAVOBRANILCA F. G. JACOBSA, predstavljeni 26. maja 2005[1]

1. V predmetni zadevi Tribunal de police (lokalno kazensko sodišče), Neufchâteau (Belgija), prosi Sodišče, naj odloči, ali pravo Skupnosti dovoljuje, da nacionalna ureditev naloži osebi s stalnim prebivališčem, naj registrira vozilo, ki mu ga je dala na voljo družba, v kateri je zaposlen in ki ima sedež v drugi državi članici in v kateri je zaposleni tudi delničar ali direktor ali prokurist, in vozilo uporablja za službene namene.

Nacionalna ureditev

2. Člen 3(2)(2) belgijskega kraljevskega dekreta z dne 20. julija 2001 glede registracije vozil[2] določa kot izjemo od splošnega pravila, da morajo osebe s stalnim prebivališčem registrirati vozila, ki jih želijo uporabljati v Belgiji, da ni obvezna registracija vozila, ki ga uporablja fizična oseba za poklicne potrebe in ki je registrirano v drugi državi članici na ime tujca kot lastnika, s katerim je ta oseba povezana s pogodbo o zaposlitvi; v takšnem primeru mora biti potrdilo, ki ga izda belgijska uprava, pristojna za DDV, v vozilu.

3. Člen 14 okrožnice št. 1/2000 z dne 3. maja 2000[3], ki po vsej verjetnosti prikazuje upravno prakso, določa pogoje za uporabo te izjeme. Člen 14(f) učinkuje tako, da potrdilo ni izdano, kadar je delodajalec družba, zaposleni pa je tudi direktor ali prokurist te družbe, razen če zaposleni lahko dokaže, da je dejansko v podrejenem položaju v razmerju do družbe. To pomeni, da

1 — Jezik izvirnika: angleščina.

2 — Moniteur Belge z dne 8. avgusta 2001, str. 27022.

3 — www.fisconet.fgov.be.

mora dokazati, da je podrejen drugi pooblaščeni osebi ali organu družbe (uprava, upravni odbor, ipd.) in da ta oseba ali organ ima avtoriteto ter ni pod odločilnim vplivom zaposlenega/poslovodje. Osebe, ki vodijo enoosebno družbo, ustanovitelji družbe in glavni delničarji niso v nobenem primeru upravičeni do potrdila.

Dejansko stanje

4. Zadeva C-151/04 se nanaša na C. Nadina, ki živi v Belgiji in je zaposlen kot prokurist v družbi Nadin-Lux SA, ki ima sedež v Luksemburgu. Zadeva C-152/04 se nanaša na J. P. Durréja, ki prav tako prebiva v Belgiji in je zaposlen kot prokurist družbe SA Delisalade Lux, ki ima prav tako sedež v Luksemburgu. C. Nadina in J. P. Durréja bom imenoval „obdolženca".

5. Marca 2002 sta bila obdolženca ob različnih priložnostih v Belgiji ustavljena zaradi policijske kontrole. C. Nadin je vozil vozilo, ki je bilo registrirano v Velikem vojvodstvu Luksemburg in v lasti družbe Credit Lease SA s sedežem v Luksemburgu, ki ga je oddala v najem družbi Nadin-Lux SA. J. P. Durré je vozil vozilo, ki je bilo registrirano na ime Delisalade Lux SA. Nobeden od obdolžencev ni imel v vozilu zahtevanega potrdila o DDV; oba sta navedla, da jima belgijska uprava, pristojna za DDV, ni hotela izdati takšnega potrdila. Obdolženca sta bila obtožena kršitve člena 3(2)(2) kraljevega dekreta z dne 20. julija 2001. Pred Tribunal de police sta zatrjevala, da ju je treba šteti za namene prava Skupnosti kot delavca in da kraljevi dekret ni skladen z načelom prostega gibanja delavcev. Tribunal de police je predložilo Sodišču naslednje vprašanje za predhodno odločanje:

„Ali členi 10 [ES], 39 [ES], 43 [ES] in 49 [ES] nasprotujejo temu, da država članica sprejme ukrep, ki nalaga delavcu, ki ima stalno prebivališče na njenem ozemlju, da tam registrira vozilo, čeprav to vozilo pripada njegovemu delodajalcu, družbi, ki je ustanovljena na ozemlju druge države članice, družbi, s katero je delavec povezan s pogodbo o zaposlitvi, vendar v kateri ima vzporedno vlogo delničarja, prokurista, pooblaščenca za opravljanje tekočih poslov ali podobno funkcijo?"

6. Vprašanje za predhodno odločanje je v obeh primerih identično kljub razliki glede lastništva zadevnega vozila. Tako menim, da je treba, kot predlaga belgijska vlada, vprašanje nekoliko preoblikovati, da se bo glasilo, ali pravo Skupnosti dopušča nacionalno ureditev, ki nalaga osebi s stalnim prebivališčem v tej državi, naj registrira službeno vozilo družbe, v kateri je zaposlena, in ki ima sedež v drugi državi članici, če je delavec tudi prokurist ali poslovodja te družbe.

7. Obravnavana nacionalna ureditev se uporablja samo za vozila „ki jih uporabljajo osebe v službene namene". Vprašanja zasebne rabe niso sprožili ne nacionalno sodišče ne obdolženca ne belgijska vlada. Zato bom štel, da je v vprašanju predložitvenega sodišča vsebovana opredelitev, da obravnavani zaposleni/prokuristi tako uporabljajo vozila, ki so jim dana na voljo.

8. Pisna stališča so podali obdolženca, vlade Belgije, Finske in Združenega kraljestva ter Komisija, ki so bili z izjemo C. Nadina vsi na obravnavi.

Presoja

9. Obdolženca in Komisija zatrjujejo, da je treba na vprašanje za prehodno odločanje odgovoriti pritrdilno, tri vlade, ki so podale stališča, pa zavzemajo nasprotno stališče.

10. Obdolženca navajata, da ju je treba šteti za „delavca" v smislu člena 39 ES v skladu s sodbo Lawrie-Blum.[4] Na tej podlagi iz sodb Ledoux[5] in van Lent[6] izhaja, da je nacionalna ureditev v nasprotju s pravom Skupnosti. Tudi če obdolžencev ne štejemo za delavca, je zakonodaja v nasprotju s členom 43 ES. Poleg tega je belgijski državni svet zavzel stališče, da je zakonodaja v nasprotju s členoma 39 ES in 43 ES.[7]

11. Belgijska vlada zatrjuje še, da je treba obravnavane nacionalne ukrepe brati v po-

4 — Sodba z dne 3. julija 1986 (66/85, Recueil, str. 2121).

5 — Sodba z dne 6. julija 1988 (127/86, Recueil, str. 3741).

6 — Sodba z dne 2. oktobra 2003 (C-232/01, Recueil, str. I-11525).

7 — Mnenje 31.530/4 zakonodajnega odbora, Moniteur belge z dne 8. avgusta 2001.

vezavi s členoma 12a in 25c belgijskega zakona o davku na dodano vrednost, s katerima se prenaša člen 28a od (5) do (7) Šeste direktive o DDV.[8] Te določbe štejejo „prenos blaga, ki ga opravi davčni zavezanec iz svojega podjetja v drugo državo članico" kot dobavo blaga, ki se opravi za plačilo, vendar izključujejo iz obsega predvidene dobave prenos v drugo državo članico, ki je opravljen v povezavi, med drugim, z „začasno rabo tega blaga za obdobje do 24 mesecev, v drugi državi članici, v kateri bi bil lahko uvoz enakega blaga iz tretje države na podlagi postopka začasnega uvoza popolnoma oproščen uvoznih dajatev". Poleg tega iz člena 561(2) Uredbe št. 2454/93 za izvedbo Carinskega zakonika Skupnosti[9] jasno izhaja, da je ugodnost postopka začasnega uvoza pogojena s tem, da je oseba, ki uporablja zadevno vozilo, zaposlena pri lastniku. V belgijskem pravu ta pogoj izhaja iz člena 14(f) okrožnice št. 1/2000.

12. Dalje, Kraljevina Belgija zatrjuje, da nacionalna belgijska ureditev ne omejuje prostega gibanja delavcev ali pravice do ustanavljanja ali svobode opravljanja storitev v smislu členov 39 ES, 43 ES in 49 ES, ker ne nalaga osebam, za katere se uporablja, naj registrirajo vozilo v Belgiji, kadar obstaja delovno razmerje, kakršno je opredeljeno v sodni praksi Sodišča,[10] in ker lahko v drugih primerih družba, ki priskrbi vozilo, tega registrira v Belgiji. Če bi Sodišče kljub temu zavzelo nasprotno stališče, belgijska vlada zatrjuje, da so omejitve v celoti upravičene, ker so države članice pristojne za sprejemanje ureditve na področju registracije vozil[11] in ker so ukrepi namenjeni preprečevanju davčnih utaj. Ukrepi so poleg tega sorazmerni.

13. Finska vlada in vlada Združenega kraljestva zatrjujeta, da je država stalnega prebivališča osebe, ki uporablja vozilo, upravičena zahtevati registracijo vozila. To načelo preprečuje davčne utaje, olajšuje kontrolo prometa in varnost v cestnem prometu in se lahko uporabi tudi kot del okoljske strategije.[12] Vlada Združenega kraljestva dodaja, da je to tudi sredstvo za povišanje državnega prihodka.

8 — Direktiva Sveta št. 77/388/EGS z dne 17. maja 1977 o usklajevanju zakonodaje držav članic o prometnih davkih – skupni sistem davka na dodano vrednost: enotna osnova za odmero (UL L 145, str. 1), kot je bila spremenjena zlasti z Direktivo Sveta 91/680/EGS (UL L 376, str. 1).

9 — Uredba Komisije (EGS) z dne 2. julija 1993 o določbah za izvajanje Uredbe Sveta (EGS) št. 2913/92 o carinskem zakoniku Skupnosti (UL L 253, str. 1), kakor je bila spremenjena zlasti z Uredbo Komisije (ES) št. 993/2001 z dne 4. maja 2001 (UL L 141, str. 1).

10 — Sodba z dne 11. maja 1998 v zadevi Martinez Sala (C-85/96, Recueil, str. I-2691) in sodba Lawrie-Blum, navedena v opombi 4.

11 — Sodba z dne 21. marca 2002 v zadevi Cura Anlagen (C-451/99, Recueil, str. I-3193).

12 — Navedena sodba Cura Anlagen, točka 59.

14. Komisija zatrjuje, da mora na vprašanje, ali se za obdolženca uporabljata člena 39 ES oziroma 43 ES, odgovoriti nacionalno sodišče. Bistvena značilnost delovnega razmerja je, da oseba deluje po navodilih drugega[13] ali da je v razmerju podrejenosti;[14] v tem primeru se bo zanjo uporabljal člen 39 ES. V vsakem primeru zagotavljata člena 39 ES in 43 ES enako varstvo osebam, za katere se uporabljata.[15] V predmetni zadevi je glede na stališče v zadevi van Lent[16] jasno, da je podana omejitev; te omejitve ni mogoče upravičiti s sklicevanjem na varnost v cestnem prometu in odtekanjem davčnih prihodkov. Poleg tega iz kraljevega poročila, ki je priloga k osnutku kraljevega dekreta, jasno izhaja, da je izrecni cilj tega dekreta zagotoviti, da se osebe s stalnim prebivališčem v Belgiji ne bi mogle izogniti plačilu belgijskega cestnega davka in ne povečevanje varnosti na cesti.

15. Na začetku bi omenil, da vse tri vlade, ki so predložile stališča, navajajo, da je Komisija priznala,[17] da popolna svoboda pri izbiri države registracije vozila ne bi bila sprejemljiva, ker bi to povzročilo, da bi bila vsa vozila registrirana v državi z najnižjimi davki na vozila, takšen položaj pa je predstavnik belgijske vlade opisal na obravnavi kot „davčni forum-shopping". Vendar se mi ta pomislek ne zdi pomemben za vprašanje, postavljeno v predmetni zadevi. Nihče ni zatrjeval, da bi morala obstajati prosta registracija vozil, kakršna so predmet postopka, v kateri koli državi članici; vprašanje je le, ali naj bo družba, ki ima v lasti ali da v najem vozilo, ki ga da zaposlenemu/prokuristu v uporabo za službene potrebe, prosta pri tem, da registrira vozilo v državi članici, v kateri ima dejansko sedež.

16. Belgijska ureditev dejansko učinkuje tako, da morajo osebe s stalnim prebivališčem v Belgiji, ki so zaposlene v družbi s sedežem v drugi državi članici in ki obenem zasedajo poslovodni položaj, v Belgiji registrirati vozilo, ki jim ga da družba in ga uporabljajo za službene namene. Strinjam se s Komisijo, da za odločitev, ali je položaj v skladu s Pogodbo, ni treba opredeliti, ali sta

13 — Sodba Lawrie-Blum, navedena v opombi 4, točka 17, in sodba z dne 27. junija 1996 v zadevi Asscher (C-107/94, Recueil, str. I-3089, točka 25).

14 — Sodba z dne 20. novembra 2001 v zadevi Jany in drugi (C-268/99, Recueil, str. I-8615, točka 34).

15 — Sodba z dne 5. februarja 1991 v zadevi Roux (C-363/89, Recueil, str. I-273, točka 23).

16 — Navedena v opombi 6.

17 — Razlagalno sporočilo Komisije o postopkih za homologacijo in registracijo vozil, ki so bila predhodno registrirana v neki drugi državi članici (UL 1996, C 143, str. 4). Sklicevale so se tudi na izjavo s podobnim učinkom v točki 45 mojih sklepnih predlogov k sodbi Cura Anlagen, navedeni v opombi 11.

obdolženca za namene prava Skupnosti zaposleni ali samozaposleni osebi, ker v skladu z ustaljeno sodno prakso člena 39 ES in 43 ES zagotavljata enako pravno varstvo in zato opredelitev gospodarske dejavnosti ni pomembna.[18] Če bi bila takšna opredelitev potrebna, bi jo v vsakem primeru opravilo nacionalno sodišče.

17. Ustaljena sodna praksa je tudi, da nacionalne določbe, ki preprečujejo ali odvračajo državljana države članice, da zapusti matično državo, da izvaja pravico do svobodnega gibanja, pomenijo ovire za to svobščino.[19] V zvezi z omejitvami (ki izhajajo iz zakonodaje o davku na dodano vrednost) glede zasebne uporabe vozila, ki ga zaposleni prejme v okoliščinah, podobnih tem v predmetni zadevi, je Sodišče odločilo, da takšne omejitve učinkujejo tako, da „bi bilo obmejnim delavcem dejansko onemogočeno uživati določene prednosti, ki jim jih priznajo delodajalci samo zato, ker prebivajo v državi članici, v katero je vozilo začasno uvoženo (in) bi tako bili v slabšem položaju glede delovnih pogojev kot njihovi kolegi, ki prebivajo v državi delodajalca, to pa bi neposredno vplivalo na izvajanje njihove pravice do prostega gibanja znotraj Skupnosti“.[20]

18. Navedeno se po mojem mnenju uporablja toliko bolj v predmetni zadevi, ko obveznost ponovne registracije v Belgiji za vozilo, ki ga zagotovi delodajalec iz druge države članice in ga zaposleni/prokurist uporablja za službene namene, lahko odvrne osebe s stalnim prebivališčem v Belgiji od izvrševanja pravice do prostega gibanja, ne glede na to, ali ta pravica po pravilni presoji izhaja iz člena 39 ES ali iz člena 43 ES. Poleg tega bo načelo toliko bolj pomembno v državi članici, kot je Belgija, ki ima zemeljsko mejo s štirimi državami članicami in zato pomembno število obmejnih delavcev.

19. Ni mi znano, kako lahko na to ugotovitev vpliva trditev belgijske vlade, ki temelji na ureditvi začasnega uvoza v skupnostnih in nacionalnih določbah glede davka na dodano vrednost in carin. Ti režimi se razlikujejo od nacionalnih sistemov registracije vozil. Nji-

18 — Sodba Roux, navedena v opombi 15, točka 23

19 — Sodba van Lent, navedena zgoraj, točka 16.

20 — Sodba Ledoux, navedena v opombi 5, točka 18.

hova uporaba je odvisna od več elementov, kot so obseg opredelitve davčnega zavezanca in začasnega uvoza.[21] Tako menim, da na vprašanje za predhodno odločanje nimajo nobenega vpliva. Opažam tudi, da teh trditev ni navedla nobena druga stranka, ki je predložila stališča Sodišču.

20. Glede utemeljitev menim, da nobeden od razlogov, ki so jih navedle vlade, ki so predložile stališča, ne vzdrži presoje.

21. Belgija se prvenstveno sklicuje na davčno pristojnost držav članic na področju obdavčenja vozil in registracije, pri tem pa se sklicuje na priznanje tega načela, ki ga je podalo Sodišče v zadevi Cura Anlagen.[22]

22. V tem primeru je Sodišče ugotovilo, da na splošno področje obdavčenja motornih vozil ni usklajeno, zato so države članice proste pri izvrševanju pristojnosti na tem področju. Vendar je Sodišče dodalo pogoj, da morajo te pristojnosti izvrševati „v skladu s pravom Skupnosti". Če so nacionalni ukrepi glede registracije vozil v nasprotju s členoma 39 ES in 43 ES, ti ukrepi očitno niso v skladu s pravom Skupnosti in države članice niso proste, da jih tako izvršujejo.

23. Vse tri vlade navajajo kot utemeljen razlog potrebo po boju proti utaji davkov.

24. Drži, da države članice lahko odrečejo ugodnosti, ki izhajajo iz določb o prostem gibanju osebam, ki so spoznane za krive zlorabe ali goljufije. Vendar je to mogoče le po presoji vsakega posameznega primera, kadar so podani dokazi za takšno ravnanje. Samo tveganje za zlorabo ali goljufijo ne more biti utemeljen razlog za splošno omejitev, ki bi preprečila dobroverno izvrševanje pravic Skupnosti.[23] Takšne omejit-

21 — Člen 561(2) Uredbe št. 2454/93, na katerega se sklicuje belgijska vlada, se dejansko uporablja, kadar ima delodajalec osebe, ki uporablja vozilo, sedež zunaj carinske unije Skupnosti.

22 — Navedeno v opombi 11.

23 — Glej npr. sodbe z dne 17. julija 1997 v zadevi Leur-Bloem (C-28/95, Recueil, str. I-4161, točke od 39 do 44); z dne 26. septembra 2000 v zadevi Komisija proti Belgiji (C-478/98, Recueil, str. I-7587, točka 45) in z dne 21. novembra 2002 v zadevi X in Y (C-436/00, Recueil, str. I-10829, točka 62).

ve so nujno nesorazmerne, ker onemogočijo legitimno izvrševanje pravic Skupnosti.

25. Natančneje, v skladu z ustaljeno sodno prakso lahko cilj preprečevanja davčnih utaj upravičuje omejitvene ukrepe, ki so posebej namenjeni odvzemu davčnih ugodnosti za povsem umetne konstrukcije, katerih cilj bi bil izogniti se nacionalnemu davčnemu pravu, vendar ne morejo upravičiti ureditve, ki je na splošno usmerjena v transakcije, ki jih lahko izvedejo davkoplačevalci iz katerega koli razloga.[24] V zvezi s tem lahko dodam, da je predstavnik belgijske vlade na obravnavi navedel, da verjetno obstajajo primeri, ko je registracija vozil, danih na voljo v okoliščinah, kot so obravnavane, v Luksemburgu povsem primerna.

26. Glede trditve, da je ukrep utemeljen zaradi varnosti cestnega prometa, se ne strinjam s stališčem vlad, ki so podale pripombe, da sta le nacionalna registracija in zaupanje v nacionalne tehnične preglede primerna za doseganje tega cilja. Kot je izpostavila Komisija, člen 3(2) Direktive Sveta 96/96[25] določa medsebojno priznavanje potrdil o tehničnem pregledu.

27. V vsakem primeru izhaja v zvezi z obravnavanimi nacionalnimi ukrepi iz poročila kralju, ki je priložen k osnutku kraljevega dekreta, da je izrecen cilj tega dekreta zagotoviti, da se osebe s stalnim prebivališčem v Belgiji ne bi mogle izogniti plačilu belgijskega cestnega davka, in ne varnost cestnega prometa.

28. Poleg tega je trditev, da je ukrep nujen zaradi varnosti cestnega prometa, težko sprejeti ob dejstvu, da registracija ni potrebna za vozila, ki jih da na voljo družba, ustanovljena v drugi državi članici, zaposlenim, ki niso poslovodje ali večinski delničarji.

29. Prav tako ne sprejmem trditve finske vlade in vlade Združenega kraljestva, da le nacionalna registracija omogoča zanesljivo

24 — Za nedaven primer glej sodbo z dne 11. marca 2004 v zadevi de Lasteyrie du Saillant (C-9/02, Recueil, str. I-2409, točka 50).

25 — Direktiva Sveta 96/96/ES z dne 20. decembra 1996 o približevanju zakonodaje držav članic, ki se nanaša na tehnične preglede motornih vozil in njihovih priklopnikov (UL 1997, L 46, str. 1)

ugotavljanje istovetnosti lastnikov vozil. Ker imajo vse države članice sistem registracije vozil, bi moralo biti mogoče izslediti lastnika vozila, ne glede na to, kje v Skupnosti je registrirano. To se predvidoma zgodi, kadar je vozilo, ki ga vozi turist ali začasni obiskovalec, vpleteno v prometno nesrečo.

30. Trditev, da je nacionalni ukrep mogoče upravičiti s povečanjem državnih prihodkov, lahko obravnavam na kratko. Ustaljena sodna praksa je, da nikoli ni mogoče upravičiti omejitve izvrševanja temeljne svoboščine s sklicevanjem na izgubo davčnih prihodkov.[26]

31. Na koncu bom obravnaval trditev finske vlade in vlade Združenega kraljestva, da je registracijo mogoče uporabiti kot del okoljske strategije, domnevno tako, da se z določitvijo različnih davčnih stopenj izrazi vpliv tega tipa vozila na okolje. Seveda je lahko tako in jasno je, da cilj varstva okolja načeloma lahko upraviči nacionalne ukrepe, ki bi sicer nasprotovali temeljni svoboščini, zagotovljeni s Pogodbo.[27] Vendar se obravnavana zadeva nanaša na zakonitost zahteve za registracijo v določeni državi. Višina davkov na vozila, ki jih je treba plačati, ni bila izpodbijana niti ni bilo zatrjevano, da je davek progresiven, tako da spodbuja okolju prijazna vozila. Tako menim, da v predmetni zadevi ni prostora za sklicevanje na varstvo okolja pri utemeljitvi omejitve svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo, ki izhajajo iz te zahteve.

32. Glede na podano analizo obravnava členov 10 ES in 49 ES, ki sta omenjena v vprašanju za predhodno odločanje, ni nujna, saj razlaga členov 39 in 43 ES zadošča za odgovor, ki ga potrebuje predložitveno sodišče.[28] Lahko še dodam, da nobeno stališče, ki je bilo podano Sodišču, ne vključuje navedb v zvezi s členoma 10 ES ali 49 ES.

26 — Sodba z dne 12. decembra 2002 v zadevi De Groot (C-385/00, Recueil, str. I-11819, točka 103 in tam navedena sodna praksa) in sodba X in Y, navedena v opombi 23, točka 50.

27 — Sodbe z dne 20. septembra 1988 v zadevi Komisija proti Danski (302/86, Recueil, str. 4607); z dne 9. julija 1992 v zadevi Komisija proti Belgiji (C-2/09, Recueil, str. I-4431) in z dne 13. marca 2001 v zadevi PreussenElektra (C-379/98, Recueil, str. I-2099).

28 — Sodba z dne 22. januarja 2002 v zadevi Dreessen (C-31/00, Recueil, str. I-663, točka 30).

Predlog

33. Tako ugotavljam, da je treba na vprašanja, ki jih je v predhodno odločanje predložilo Tribunal de police, Neufchâteau, odgovoriti:

Člena 39 ES in 43 ES nasprotujeta temu, da nacionalna ureditev nalaga osebi s stalnim prebivališčem, naj registrira vozilo, ki ji ga je dala na voljo družba, pri kateri je zaposlena, in ki ima dejanski sedež v drugi državi članici, kadar je zaposleni obenem tudi delničar, prokurist ali poslovodja te družbe.