Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (tretia komora)

z 5. júla 2012*

„Výsady a imunity Európskych spoločenstiev — Oslobodenie príjmov vyplácaných Úniou od vnútroštátnych daní — Zohľadnenie príjmov vyplácaných Úniou pri výpočte hornej hranice dane z bohatstva“

Vo veci C-558/10,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Tribunal de grande instance de Chartres (Francúzsko) z 24. novembra 2010 a doručený Súdnemu dvoru 29. novembra 2010, ktorý súvisí s konaním:

Michel Bourgès-Maunoury,

Marie-Louise Heintz, vydatá Bourgès-Maunoury,

proti

Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir,

SÚDNY DVOR (tretia komora),

v zložení: predseda tretej komory K. Lenaerts, sudcovia R. Silva de Lapuerta, E. Juhász, T. von Danwitz a D. Šváby (spravodajca),

generálny advokát: P. Cruz Villalón,

tajomník: A. Impellizzeri, referentka,

so zreteľom na písomnú časť konania a po pojednávaní z 23. novembra 2011,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

— M. Bourgès-Maunoury a M.-L. Heintz, vydatá Bourgès-Maunoury, v zastúpení: T. Davidian, avocat,

— francúzska vláda, v zastúpení: G. de Bergues a A. Adam, splnomocnení zástupcovia,

— belgická vláda, v zastúpení: J.-C. Halleux a M. Jacobs, splnomocnení zástupcovia,

— holandská vláda, v zastúpení: C. Wissels a M. de Ree, splnomocnené zástupkyne,

— Európska komisia, v zastúpení: F. Clotuche-Duvieusart, I. Martínez del Peral a R. Lyal, splnomocnení zástupcovia,

* Jazyk konania: francúzština.

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 16. februára 2012,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu článku 13 druhého odseku protokolu o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev pripojeného k Zmluve o vytvorení spoločnej Rady a Komisie Európskych spoločenstiev (Ú. v. ES 1967, 152, s. 13), a následne na základe Amsterdamskej zmluvy k Zmluve ES (ďalej len „protokol“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi pánom Bourgès-Maunoury a jeho manželkou pani Heintz na jednej strane a Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir (Daňové riaditeľstvo Eure-et-Loir) na druhej strane v súvislosti so zohľadnením príjmov vyplácaných Úniou pri výpočte hornej hranice dane z bohatstva (ďalej len „DZB“).

Právny rámec

Právo Únie

3 Článok 13 protokolu v znení platnom ku dňu, keď došlo k skutkovým okolnostiam vo veci samej, stanovuje:

„Úradníci a ostatní zamestnanci spoločenstiev podliehajú v prospech spoločenstiev dani z platov, miezd a požitkov vyplácaných im spoločenstvami v súlade s podmienkami a postupmi stanovenými Radou na návrh Komisie.

Sú vyňatí z vnútroštátnych daní z platov, miezd a požitkov vyplácaných spoločenstvami.“

Francúzske právo

4 DZB, ktorá bola zavedená zákonom č. 88-1149 z 23. decembra 1988 o štátnom rozpočte na rok 1989 (JORF z 28. decembra 1988, s. 16320), bola upravená ustanoveniami článkov 885 A až 885 X všeobecného daňového zákonníka (ďalej len „VDZ“) v zneniach platných ku dňu, keď došlo k skutkovým okolnostiam vo veci samej.

5 Článok 885 A VDZ stanovoval:

„Ak je hodnota ich majetku vyššia ako horná hranica prvej úrovne sadzby stanovenej v článku 885 U, ročnej dani z bohatstva podliehajú:

1. Fyzické osoby s daňovým domicilom vo Francúzsku, ktoré vlastnia majetok nachádzajúci sa vo Francúzsku alebo mimo Francúzska.

…

2. Fyzické osoby bez daňového domicilu vo Francúzsku, ktoré vlastnia majetok nachádzajúci sa vo Francúzsku.

Okrem prípadov stanovených v článku 6 ods. 4 písm. a) a b) sú manželia zdaňovaní spoločne.

Podmienky zdanenia sa posudzujú každoročne k 1. januáru.

…“

6 DZB obsahuje mechanizmus stanovenia hornej hranice opísaný v článku 885 Va VDZ. Tento článok znel takto:

„[DZB] daňovníka s daňovým domicilom vo Francúzsku sa znižuje o rozdiel medzi celkovou výškou tejto dane a daní splatných vo Francúzsku a v zahraničí z príjmov a výnosov dosiahnutých v predchádzajúcom zdaňovacom období vypočítaných pred zahrnutím daňových kreditov a zrážkových daní, ktorých zaplatenie nepredstavuje konečné splnenie daňovej povinnosti na jednej strane a na druhej strane 85 % celkových príjmov znížených o náklady na podnikanie za predchádzajúce zdaňovacie obdobie po odpočítaní výlučne tých strát v jednotlivých kategóriách, ktorých započítanie dovoľuje článok 156 [VDZ], ako aj príjmov oslobodených od dane z príjmov dosiahnutých počas tohto istého obdobia vo Francúzsku alebo mimo Francúzska a výnosov podliehajúcich zrážkovej dani. Toto zníženie nesmie prekročiť sumu rovnajúcu sa 50 % sumy odvodov vyplývajúcich z uplatňovania článku 885 V, alebo, ak je táto suma vyššia, sumu dane zodpovedajúcej zdaniteľnému majetku rovnajúcemu sa hornej hranici tretej úrovne sadzby stanovenej v článku 885 U.

Kapitálové zisky sa určujú bez ohľadu na prahové hodnoty, zníženia a zníženia základu dane stanovené týmto zákonníkom.

Na účely uplatnenia prvého odseku v prípade, ak sa daň z príjmu uplatnila na príjmy osôb, ktorých majetok sa nezapočítava do vymeriavacieho základu [DZB] daňovníka, znižuje sa podľa percentuálneho podielu príjmu týchto osôb na celkovom príjme.“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

7 Pán Bourgès-Maunoury a pani Heintz sú bývalí úradníci Únie a na základe tohto postavenia poberajú príspevky z dôvodu definitívneho skončenia služobného pomeru alebo starobné dôchodky.

8 Keďže majú bydlisko vo Francúzsku a podliehajú DZB, pán Bourgès-Maunoury a pani Heintz podali svoje priznania DZB za roky 2002 až 2004, 2006 a 2007 bez toho, aby do všetkých svojich ostatných príjmov na účely výpočtu hornej hranice stanovenej v článku 885 Va VDZ zahrnuli aj príspevky a dôchodky vyplácané Úniou.

9 Keďže nepožiadali o uplatnenie hornej hranice DZB za rok 2005, podali 7. júla 2006 opravné daňové priznanie preto, aby sa na nich uplatnila táto horná hranica bez ohľadu na príjmy, ktoré sú im vyplácané Úniou.

10 Keďže Direction des services fiscaux d’Eure-et-Loir túto žiadosť zamietlo, pán Bourgès-Maunoury a pani Heintz 27. decembra 2006 napadli toto zamietavé rozhodnutie žalobou na Tribunal de grande instance de Chartres (Prvostupňový súd v Chartres). Na základe článku 24 Služobného poriadku úradníkov Európskych spoločenstiev tiež v tejto súvislosti požiadali o pomoc Komisie Európskych spoločenstiev, ktorá im bola priznaná rozhodnutím zo 6. marca 2007.

11 Rozsudkom z 10. októbra 2007 Tribunal de grande instance de Chartres zamietol návrh pána Bourgès-Maunoury a pani Heintz.

12 Rozsudkom z 27. novembra 2008 Cour d’appel de Versailles (Odvolací súd vo Versailles) zrušil uvedený rozsudok v rozsahu, v akom zamietol ich návrh týkajúci sa roku 2005.

13 Rozsudkom z 19. januára 2010 Cour de cassation zamietol odvolanie podané francúzskou daňovou správou proti uvedenému rozsudku Cour d'appel de Versailles.

14 Súčasne rozhodnutím z 1. septembra 2008 Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir uskutočnilo opravu výmeru DZB, ktorú mali zaplatiť pán Bourgès-Maunoury a pani Heintz za roky 2002 až 2004, 2006 a 2007 z dôvodu, že príjmy, ktoré im boli vyplatené Úniou, mali byť zohľadnené pri výpočte hornej hranice DZB.

15 Dňa 19. januára 2009 Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir vydalo voči manželom Bourgès-Maunoury dva platobné výmery na DZB dlžnú za uvedené roky. Sťažnosť proti týmto výmerom, ktorú títo manželia podali 4. februára 2009, bola zamietnutá rozhodnutím tohto riaditeľstva z 18. februára 2009.

16 Pán Bourgès-Maunoury a pani Heintz podali 16. apríla 2009 žalobu proti tomuto zamietavému rozhodnutiu na Tribunal de grande instance de Chartres, pričom sa odvolávali na vyššie uvedené rozsudky Cour d'appel de Versailles a Cour de cassation. Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir odpovedalo, že z judikatúry Súdneho dvora Európskej únie vyplýva, že oslobodenie od dane, ktoré sa priznáva úradníkom Únie, nemôže viesť k tomu, aby sa úradníci Únie považovali za osoby, ktoré nepoberajú nijaký príjem.

17 Vnútroštátny súd sa domnieva, že článok 885 Va VDZ môže viesť len k zohľadneniu všetkých príjmov fyzickej osoby, vrátane príjmov pochádzajúcich od Únie, pri výpočte výšky zníženia DZB, takže táto daň bude vyššia, pokiaľ sa pri stanovovaní jej hornej hranice zohľadnia vnútroštátne príjmy fyzickej osoby a jej príjmy pochádzajúce od Spoločenstva.

18 Vnútroštátny súd navyše uvádza, že Cour de cassation vo svojom rozsudku uvedenom v bode 13 tohto rozsudku rozhodol, že cieľom článku 885 Va VDZ je nepriamo zdaniť príjmy žalobcov vo veci samej pochádzajúce od Spoločenstva.

19 Za týchto podmienok Tribunal de grande instance de Chartres, ktorý má pochybnosti o výklade článku 13 druhého odseku protokolu, rozhodol prerušiť konanie a predložiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Bráni článok 13 druhý odsek kapitoly V protokolu… tomu, aby sa celkové príjmy daňovníka, vrátane príjmov pochádzajúcich od Spoločenstva, zohľadnili pri výpočte hornej hranice dane z bohatstva?“

O prejudiciálnej otázke

20 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa článok 13 druhý odsek má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zohľadňuje príjmy vrátane dôchodkov a príspevkov z dôvodu definitívneho skončenia služobného pomeru vyplácané Úniou jej úradníkom a zamestnancom alebo jej bývalým úradníkom a bývalým zamestnancom pri stanovovaní hornej hranice takej dane, akou je DZB.

21 Pokiaľ ide o zásady, ktorých uplatnenie umožní odpovedať na položenú otázku, Súdny dvor v rozsudku zo 16. decembra 1960, Humblet/Belgicko, (6/60, Zb. s. 1125, 1156 a 1157) zdôraznil, že výlučne oslobodenie odmien vyplácaných Úniou od akejkoľvek vnútroštátnej dane umožní jej inštitúciám účinne uplatňovať ich výkonnú právomoc stanoviť skutočnú výšku príjmov ich úradníkov a že takáto právomoc by bola vylúčená, ak by si členské štáty zachovali právo zdaniť tieto príjmy podľa svojho vlastného daňového systému. Konštatovalo sa teda, že Zmluvy vynímajú odmeny vyplácané úradníkom Únie z daňovej suverenity členských štátov a že táto jej výhradná právomoc stanoviť skutočnú výšku

príjmov jej úradníkov bola nevyhnutná nielen na účely posilnenia nezávislosti administratívnych pracovníkov Únie vo vzťahu k vnútroštátnej moci, ale aj na účely zaručenia rovnosti zaobchádzania s úradníkmi s rôznou štátnou príslušnosťou.

22 Protokol preto jasne rozlišuje medzi jednak vnútroštátnymi príjmami podliehajúcimi právomoci daňových správ členských štátov a jednak príjmami vyplácanými Úniou jej úradníkom a zamestnancom, ktoré, čo sa týka ich prípadného zdanenia, výhradne podliehajú jej právomoci. Toto rozdelenie jednotlivých daňových právomocí medzi členskými štátmi a Úniou vylučuje akékoľvek zdanenie, nielen priame, ale aj nepriame, zo strany členských štátov vo vzťahu k príjmom vyplácaným Úniou, ktoré nepodliehajú ich právomoci (rozsudky Humblet/Belgicko, už citovaný, s. 1158; z 24. februára 1988, Komisia/Belgicko, 260/86, Zb. s. 955, bod 10; z 22. marca 1990, Tither, C-333/88, Zb. s. I-1133, bod 12, a zo 14. októbra 1999, Vander Zwalmen a Massart, C-229/98, Zb. s. I-7113, bod 21).

23 Ako vyplýva z bodu 2 písm. a) výroku už citovaného rozsudku Humblet/Belgicko, Súdny dvor rozhodol, že článok 13 protokolu zakazuje členským štátom, aby vo vzťahu k úradníkovi alebo zamestnancovi Únie stanovili akékoľvek zdanenie, ktorého základom sú v celom rozsahu alebo v časti príjmy vyplácané Úniou.

24 V prejednávanej veci je situácia analogická situácii, v ktorej bol vyhlásený už citovaný rozsudok Humblet/Belgicko, keďže rovnako dochádza k nepriamemu zdaneniu príjmov vyplácaných Úniou jej úradníkom a zamestnancom (pozri rozsudok Humblet/Belgicko, už citovaný, s. 1159).

25 Čo sa totiž týka takej právnej úpravy, akou je právna úprava dotknutá vo veci samej, je opodstatnené konštatovať, že zohľadnenie výšky príjmov vyplácaných Úniou pri výpočte hornej hranice 85 % celkových príjmov, ako je upravená v článku 885 Va VDZ, zvyšuje celkovú výšku príjmov daňovníka a v dôsledku toho maximálnu výšku zdanenia DZB, čo vedie k zvýšeniu konečnej sadzby zdanenia na úkor úradníka alebo zamestnanca Únie, ako to uviedol aj Cour d'appel de Versailles vo svojom rozsudku z 27. novembra 2008 uvedenom v bode 12 tohto rozsudku.

26 V dôsledku toho uplatnenie článku 885 Va VDZ vedie k takému zdaneniu daňovníkov, ktorého dôsledkom je nepriame zdanenie ich príjmov vyplácaných Úniou, ako to konštatoval Cour de cassation vo svojom rozsudku uvedenom v bode 13 tohto rozsudku.

27 Okolnosť, na ktorú sa odvoláva Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir v spore vo veci samej, že príjmy vyplácané Úniou sa nezohľadňujú pri stanovovaní základu dane, ale len v rámci mechanizmu stanovenia hornej hranice DZB, nemôže túto analýzu vyvrátiť.

28 Výber vnútroštátnej dane, akou je DZB, pri ktorom sa na účely stanovenia jej konečnej výšky zohľadňujú príjmy vyplácané Úniou, ktoré sú oslobodené od vnútroštátnych daní, predstavuje nepriame zdanenie týchto príjmov v rozpore s článkom 13 druhým odsekom protokolu.

29 Rovnako okolnosť, že mechanizmu stanovenia hornej hranice DZB slúži na obmedzenie jej konfiškačného účinku a zhodnotenie skutočnej schopnosti zaplatiť daň, nemôže umožniť nepriame zdanenie príjmov vyplácaných Úniou jej úradníkom a zamestnancom v rozpore s článkom 13 druhým odsekom protokolu.

30 V záujme právnej istoty treba konštatovať, že keďže príjmy vyplácané Úniou a podliehajúce jej daniam nemôžu byť členským štátom zdaňované ani priamo, ani nepriamo, pričom sú vyňaté z daňovej suverenity členských štátov, osoba majúca takéto príjmy je taktiež zbavená akejkoľvek povinnosti priznávať ich výšku orgánom členského štátu.

31 Nakoniec treba uviesť, že členský štát môže upraviť mechanizmus stanovenia hornej hranice takej dane, akou je DZB, len pokiaľ tento mechanizmus rešpektuje právo Únie a najmä článok 13 protokolu.

32 Na položenú otázku teda treba odpovedať tak, že článok 13 druhý odsek protokolu sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zohľadňuje príjmy vrátane dôchodkov a príspevkov z dôvodu definitívneho skončenia služobného pomeru vyplácané Úniou jej úradníkom a zamestnancom alebo jej bývalým úradníkom a bývalým zamestnancom pri stanovovaní hornej hranice takej dane, akou je DZB.

O trovách

33 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (tretia komora) rozhodol takto:

Článok 13 druhý odsek protokolu o výsadách a imunitách Európskych spoločenstiev pôvodne pripojeného k Zmluve o vytvorení spoločnej Rady a Komisie Európskych spoločenstiev a následne na základe Amsterdamskej zmluvy k Zmluve ES sa má vykladať v tom zmysle, že bráni vnútroštátnej právnej úprave, akou je právna úprava dotknutá vo veci samej, ktorá zohľadňuje príjmy vrátane dôchodkov a príspevkov z dôvodu definitívneho skončenia služobného pomeru vyplácané Európskou úniou jej úradníkom a zamestnancom alebo jej bývalým úradníkom a bývalým zamestnancom pri stanovovaní hornej hranice takej dane, akou je daň z bohatstva.

Podpisy