



## Zbirka odločb sodne prakse

SODBA SODIŠČA (deseti senat)

z dne 23. januarja 2014\*

„Neizpolnitev obveznosti države — Svoboda opravljanja storitev — Prosti pretok kapitala — Dohodnina — Prispevki, plačani v okviru pokojninskega varčevanja — Davčna olajšava, ki velja le za plačila v korist institucij ali skladov s sedežem v isti državi članici — Skladnost davčnega sistema — Učinkovitost davčnega nadzora“

V zadevi C-296/12,

zaradi tožbe zaradi neizpolnitve obveznosti na podlagi člena 258 PDEU, vložene 14. junija 2012,

**Evropska komisija**, ki jo zastopata R. Lyal in W. Roels, agenta,

tožeča stranka,

proti

**Kraljevini Belgiji**, ki jo zastopata J.-C. Halleux in M. Jacobs, agenta,

tožena stranka,

SODIŠČE (deseti senat),

v sestavi E. Juhász, predsednik senata, D. Šváby in C. Vajda (poročevalec), sodnika,

generalni pravobranilec: N. Wahl,

sodni tajnik: A. Calot Escobar,

na podlagi pisnega postopka,

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

izreka naslednjo

### Sodbo

- 1 Evropska komisija s tožbo Sodišču predlaga, naj ugotovi, da Kraljevina Belgija s sprejetjem in ohranitvijo davčne olajšave za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, ki velja le za plačila v korist institucij ali skladov s sedežem v Belgiji, ni izpolnila obveznosti, ki jih ima na podlagi členov 56 PDEU in 63 PDEU.

\* Jezik postopka: nizozemščina.

## Belgijsko pravo

- 2 Člen 34, od (1) do (3), zakona o dohodnini iz leta 1992 (v nadaljevanju: CIR iz leta 1992) določa:
- „(1) Pokojnine, rente in nadomestna izplačila ne glede na zavezanca oziroma upravičenca vključujejo opredelitev ter način določanja in pridobitve:
- [...]
3. dohodkov iz pokojninskega varčevanja, sklenjenega v skladu s členom 145/8.
- (2) Dohodki iz pokojninskega varčevanja vključujejo:
1. prihranke, naložene na skupni ali osebni varčevalni račun;
  2. pokojnine, rente, glavnice in odkupne vrednosti življenjskega zavarovanja;
- [...]
- (3) Obdavčljivi privarčevani znesek iz člena 2, točka 1, ustreza skupnemu znesku neto vplačil na varčevalni račun, kapitaliziranih po stopnji 4,75 % letno, ki se upoštevajo pri davčni olajšavi.
- [...]“
- 3 Člen 39(2), točka 3, CIR iz leta 1992 določa, da so pokojnine, dodatne pokojnine, rente, glavnice, prihranki in odkupne vrednosti oproščene davka, če se izplačajo na podlagi varčevalnega računa ali pogodbe o življenjskem zavarovanju, za katera ne velja davčna olajšava iz člena 145/1, točka 5, tega zakona.
- 4 Člen 145/1 CIR iz leta 1992 določa:
- „V mejah in pod pogoji iz členov od 145/2 do 145/16 davčna olajšava velja za te dohodke [...]:
- [...]
5. vplačila za pokojninsko varčevanje;
- [...]“
- 5 Člen 145/8, prvi odstavek, CIR iz leta 1992 določa:
- „Zneski, ki se upoštevajo pri olajšavi v okviru pokojninskega varčevanja na podlagi člena 145/1, točka 5, so tisti, ki so dokončno plačani v Belgiji:
1. bodisi za odprtje skupnega varčevalnega računa;
  2. bodisi za odprtje osebnega varčevalnega računa;
  3. bodisi kot premije življenjskega zavarovanja.“
- 6 Člen 145/11 CIR iz leta 1992 določa, da je družba, ki je v skladu s členom 145/16 zakona pooblaščen za upravljanje skladov pokojninskega varčevanja, zavezana, da upravlja s sredstvi teh skladov in dohodki iz teh sredstev, ob odbitju stroškov, izključno z investicijami, določenimi v členu 145/11 ter v tam določenih mejah.

- 7 V skladu s členoma 145/12 in 145/13 navedenega zakona se določbe člena 145/11 uporabljajo tudi za osebne varčevalne račune in za življenjska zavarovanja.
- 8 Člen 145/15 CIR iz leta 1992 določa:
- „Le institucije iz člena 56(1) lahko odprejo skupne ali osebne varčevalne račune. Kralj lahko z odlokom, o katerem razpravlja Conseil des Ministres, pod pogoji, ki jih sam določi, enaka pooblastila podeli družbam belgijskega prava, ki kotirajo na borzi.
- Za sklepanje pogodb o življenjskem zavarovanju so pooblašcene le zavarovalnice, ki opravljajo dejavnost ‚življenjskega zavarovanja‘ na podlagi zakona z dne 9. julija 1975 o nadzoru zavarovalnic.“
- 9 Člen 145/16, točka 1, CIR iz leta 1992 določa, da skupni varčevalni račun šteje za deleže skladov pokojninskega varčevanja, ki jih ministrstvo za finance pod pogoji, ki jih določi kralj, odobri z namenom varčevanja za primer preživetja ali smrti.
- 10 Člen 63/5(1) kraljevega odloka o izvajanju zakona o dohodnini iz leta 1992 (v nadaljevanju: AR/CIR iz leta 1992) določa, da morajo institucije in družbe iz člena 145/15 CIR iz leta 1992 v dveh mesecih po poteku vsakega koledarskega leta, v katerem so bili plačani prispevki v okviru pokojninskega varčevanja, organu, pristojnemu za neposredno obdavčitev, predložiti kopijo potrdila, ki jo je prejel vsak imetnik varčevalnega računa ali podpisnik pogodbe o pokojninskem varčevanju.
- 11 Člen 63/6(1) AR/CIR iz leta 1992 določa, katere dokumente mora družba za upravljanje predložiti v utemeljitev predloga za potrditev belgijskega investicijskega sklada kot sklada pokojninskega varčevanja. V odstavku 2 istega člena je določeno, da mora takšna družba za upravljanje ministrstvo za finance obvestiti o spremembah, ki jih je treba vnesti v te dokumente, in mu predložiti letna poročila.
- 12 V skladu s členom 63/7 AR/CIR iz leta 1992 se izpolnjevanje pogojev iz člena 145/11 CIR iz leta 1992 ugotovi na podlagi dokumentov, ki jih družba za upravljanje ministrstvu za finance predloži najpozneje en mesec po poteku vsakega polnega koledarskega četrtletja, in sicer od potrditve sklada, in ki natančno izkazujejo stanje sklada, ugotovljeno ob izteku zadnjega bančnega delovnega dneva vsakega meseca vsakega posamičnega koledarskega četrtletja.
- 13 Člen 63/8 AR/CIR iz leta 1992 določa, v katerih okoliščinah se lahko prekliče odobritev sklada za pokojninsko varčevanje.

### **Predhodni postopek**

- 14 Komisija je z dopisom z dne 18. oktobra 2006 Kraljevino Belgijo pozvala, naj predloži stališča o združljivosti nekaterih določb belgijske zakonodaje na področju davčnih olajšav za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, s Pogodbo ES in Sporazumom o Evropskem gospodarskem prostoru z dne 2. maja 1992 (UL 1994, L 1, str. 3). Navedena država članica je 8. februarja 2007 odgovorila na dopis.
- 15 Komisija je 22. marca 2010 Kraljevini Belgiji poslala obrazloženo mnenje, v katerem je navedla, da ta država članica ni izpolnila obveznosti, ki jih ima na podlagi členov 56 PDEU in 63 PDEU ter členov 31 in 40 Sporazuma o Evropskem gospodarskem prostoru, ter jo pozvala, naj v dveh mesecih od prejema tega mnenja sprejme ustrezne ukrepe za uskladitev z njim.
- 16 Ker Komisija z odgovorom Kraljevine Belgije na navedeno mnenje z dne 13. julija 2010 ni bila zadovoljna, je vložila to tožbo.

## Tožba

### *Trditve strank*

- 17 Komisija po eni strani navaja, da upravljanje skladov pokojninskega varčevanja pomeni storitev v smislu člena 56 PDEU. Meni, da to, da se na podlagi prispevkov v ta sklad pravica do davčne olajšave pridobi le, če gre za plačila finančnim institucijam s sedežem v Belgiji, ovira svobodo opravljanja storitev tako za naslovnike navedene storitve kot tudi za izvajalce storitev, ki nimajo sedeža na belgijskem ozemlju.
- 18 Po drugi strani naj bi se tako depoziti na osebni ali skupni račun kot plačila premij za življenjsko zavarovanje nanašali na pretok kapitala v smislu člena 63 PDEU. To, da davčna olajšava velja le za tiste depozite in plačila, ki so opravljena v korist institucij s sedežem v Belgiji, naj bi pomenilo omejitev prostega pretoka kapitala, saj lahko belgijske deponente in zavarovance odvrne od plačila prispevkov v okviru pokojninskega varčevanja v korist institucij, ki nimajo sedeža na belgijskem ozemlju.
- 19 Po mnenju Komisije navedenih omejitev ni mogoče upravičiti z nujnostjo zagotovitve skladnosti belgijskega davčnega sistema. V zvezi s tem naj bi Sodišče v sodbi z dne 30. januarja 2007 v zadevi Komisija proti Dansk (C-150/04, ZOdl., str. I-1163) že zavrnilo argument, da so nacionalna pravila, ki izključujejo obdavčitev izplačil, skladna, če se davčna olajšava pri davku na depozite in plačilih premij še ni upoštevala.
- 20 Komisija poleg tega meni, da Kraljevina Belgija ni izpolnila zahteve po davčni skladnosti v okviru sporazumov o izogibanju dvojnemu obdavčevanju, sklenjenih z drugimi državami članicami, saj naj bi bila v skladu s številnimi sporazumi za obdavčitev pokojnin in drugih podobnih dohodkov upravičena država rezidentstva upravičenca. V primeru sporazumov, ki to pooblastilo podeljujejo državi, iz katere navedeni dohodki izvirajo, zahteva po davčni skladnosti ne bi upravičevala zadevnih omejitev, saj bi ta država izplačila, ki jih prejema davčni zavezanec, lahko obdavčila tudi, če bi se ta preselil v drugo državo članico.
- 21 Komisija v zvezi z argumentom, ki temelji na varstvu državljanov, ki varčujejo v okviru pokojninskega varčevanja, meni, da se varnost vloženi sredstev lahko zagotovi brez zahteve, da se prispevki in premije plačajo le v korist institucij ali fondov s sedežem v Belgiji, saj obveznosti, ki jih belgijska zakonodaja določa na področju vlaganj, odobritve in predložitve poročil, lahko izpolnjujejo tudi finančne institucije s sedežem v drugih državah članicah. Nadzor nad izpolnjevanjem obveznosti predložitve poročil naj bi bil mogoč tudi zato, ker je predložitev poročil pogoj za pridobitev in ohranitev odobritve, podeljene instituciji ali skladu. Kraljevina Belgija bi se poleg tega lahko sklicevala na Direktivo Sveta z dne 19. decembra 1977 o medsebojni pomoči pristojnih oblasti držav članic na področju neposrednega in posrednega obdavčevanja (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 63), kakor je bila spremenjena z Direktivo Sveta 92/12/EGS z dne 25. februarja 1992 (UL, posebna izdaja v slovenščini, poglavje 9, zvezek 1, str. 179, v nadaljevanju: Direktiva 77/799), da bi pridobila podatke o davčnem zavezancu in nadzorovala tujo finančno institucijo.
- 22 Kraljevina Belgija priznava, da zadevni belgijski sistem pokojninskega varčevanja omejuje svobodo opravljanja storitev in ovira prosti pretok kapitala. Vendar navaja, da to omejitev upravičujejo nujni razlogi v splošnem interesu.
- 23 V zvezi s tem se na prvem mestu sklicuje na notranjo skladnost davčnega sistema in trdi, da je belgijski sistem pokojninskega varčevanja v skladu s sodbo z dne 28. januarja 1992 v zadevi Bachmann (C-204/90, Recueil, str. I-249) in sodbo v zadevi Komisija proti Belgiji (C-300/90, Recueil, str. I-305), v katerih je Sodišče med drugim zahtevalo obstoj neposredne zveze med davčno ugodnostjo in dejanskim primanjkljajem. Čeprav naj bi bila namreč izplačila pokojnin v skladu s členom 34(1), točka 3, CIR iz leta 1992 načeloma obdavčljiva, pa naj bi bila po drugi strani na podlagi člena 39(2),

točka 3, navedenega zakona oproščena davka, če se davčna olajšava iz člena 145/1, točka 5, tega zakona ni upoštevala za vplačila na račun pokojninskega varčevanja ali za premije življenjskega zavarovanja, kot naj bi bilo v primeru, ko navedene račune in življenjska zavarovanja upravljajo institucije, ki nimajo sedeža v Belgiji.

- 24 Kraljevina Belgija poleg tega navaja, da je davčno skladnost na ravni sporazumov o izogibanju dvojnemu obdavčevanju poskušala zagotoviti tako, da je državi izvora podelila pristojnost za obdavčitev pokojnin in drugih podobnih dohodkov, vendar priznava, da ji to v sporazumih, sklenjenih z nekaterimi državami članicami, ni uspelo.
- 25 Kraljevina Belgija na drugem mestu zatrjuje nujnost učinkovitega davčnega nadzora. Po eni strani poudarja, da belgijski davčni organ lahko opravlja nadzor nad priznavanjem davčne olajšave za plačila, opravljena v okviru pokojninskega varčevanja, in zagotovi pobiranje davka, ki ga je treba plačati, med drugim zlasti na podlagi člena 63/5 AR/CIR iz leta 1992, ki določa obveznosti finančnih institucij in skladov pokojninskega varčevanja glede obveščanja davčnega organa o potrdilih, ki jih prejmejo davčni zavezanci.
- 26 Kraljevina Belgija se po drugi strani sklicuje na varstvo interesov varčevalcev, ki jim je treba po zapadlosti zagotoviti izplačilo pokojnine. Navedeno varstvo naj bi bilo zagotovljeno s členom 145/11 navedenega zakona ter členi od 63/6 do 63/8 AR/CIR iz leta 1992, ki med drugim določajo postopek odobritve skladov pokojninskega varčevanja, možnost umika take odobritve in obveznosti na področju vlaganj in predložitve poročil. Navedena država članica meni, da določbe prava Unije na področju izmenjave podatkov med državami članicami določajo zapletene in počasne postopke, ki torej ne zagotavljajo, da bodo institucije in skladi s sedežem v drugih državah članicah spoštovali te obveznosti.

#### *Presoja Sodišča*

- 27 Čeprav neposredno obdavčenje spada v pristojnost držav članic, jo morajo te v skladu z ustaljeno sodno prakso izvrševati ob upoštevanju prava Unije (glej sodbo z dne 25. oktobra 2012 v zadevi Komisija proti Belgiji, C-387/11, točka 36 in navedena sodna praksa).

#### Neizpolnitev obveznosti iz člena 56 PDEU

- 28 Najprej je treba navesti, da so storitve, ki jih finančne institucije in zavarovalnice, vključno z družbami, pooblaščenimi za upravljanje skladov pokojninskega varčevanja, opravljajo na področju pokojninskega varčevanja, storitve v smislu člena 57 PDEU. Sem namreč spadajo storitve, ki so običajno opravljene proti plačilu, katerega bistvena značilnost je, da pomeni denarno protivrednost za zadevne storitve (glej sodbo z dne 3. oktobra 2002 v zadevi Danner, C-136/00, Recueil, str. I-8147, točka 26).
- 29 Prav tako je treba poudariti, da člen 56 PDEU z vidika enotnega trga in za omogočanje uresničenja njegovih ciljev nasprotuje uporabi vsakršnega nacionalnega predpisa, katerega posledica je, da opravljanje storitev v smislu člena 57 PDEU med državami članicami postane težavnejše od opravljanja storitev izključno znotraj države članice (glej zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Dansk, točka 38, in sodbo z dne 6. junija 2013 v zadevi Komisija proti Belgiji, C-383/10, točka 42).
- 30 Kraljevina Belgija v obravnavani zadevi ne ugovarja temu, da sporne določbe CIR iz leta 1992 pomenijo omejitev svobode opravljanja storitev.
- 31 To, da za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, davčna olajšava iz člena 145/1, točka 5, CIR iz leta 1992 velja le, če so prispevki plačani finančnim institucijam s sedežem v Belgiji, namreč otežuje svobodno opravljanje storitev na področju pokojninskega varčevanja iz drugih držav članic v primerjavi z opravljanjem storitev izključno v Kraljevini Belgiji. Ta sistem pokojninskega varčevanja lahko belgijske davčne zavezance odvrne od tega, da sklenejo individualno ali kolektivno pokojninsko

varčevanje ali življenjsko zavarovanje s finančnimi institucijami s sedežem v državi članici, ki ni Kraljevina Belgija, zadnjenavedene pa lahko odvrne od tega, da svoje storitve ponudijo na belgijskem trgu (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Danner, točka 31, in sodbo z dne 5. julija 2007 v zadevi Komisija proti Belgiji, C-522/04, ZOdl., str. I-5701, točka 39).

- 32 Vendar iz ustaljene sodne prakse izhaja, da se lahko nacionalne ukrepe, ki lahko ovirajo izvajanje temeljnih svoboščin, zagotovljenih s Pogodbo DEU, ali povzročijo, da je njihovo izvajanje manj privlačno, dopusti, če sledijo cilju v splošnem interesu, so primerni za zagotovitev uresničitve tega cilja in ne presegajo tega, kar je nujno za uresničitev cilja, ki mu sledijo (glej med drugim zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Belgiji, točka 49 in navedena sodna praksa).
- 33 V skladu s sodno prakso, ki je prav tako ustaljena, morajo nacionalni organi pri sprejemanju ukrepa, ki odstopa od načela, določenega s pravom Unije, v vsakem posameznem primeru dokazati, da je navedeni pogoj izpolnjen. Utemeljivitvene razloge, na katere se država članica lahko sklicuje, je treba podpreti z analizo primernosti in sorazmernosti ukrepa, ki ga je ta država sprejela, ter z natančnimi dejstvi, ki utemeljujejo njene trditve (glej sodbo z dne 14. junija 2012 v zadevi Komisija proti Nizozemski, C-542/09, točka 81 in navedena sodna praksa).
- 34 Kraljevina Belgija na prvem mestu zatrjuje nujnost ohranitve skladnosti belgijskega davčnega sistema, pri tem pa se sklicuje na skladnost spornega sistema, ki določa, da se dohodki iz pokojninskega varčevanja obdavčijo, če je za plačila, opravljena v okviru tega varčevanja, veljala davčna olajšava, sicer pa se ne obdavčijo.
- 35 Sodišče je v zvezi s tem že potrdilo, da nujnost ohranitve skladnosti davčnega sistema lahko upraviči omejitev uresničevanja svoboščin gibanja, zagotovljenih s Pogodbo DEU, da pa je za nujnost treba dokazati obstoj neposredne zveze med davčno ugodnostjo in izravnavo te ugodnosti z določeno davčno dajatvijo (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Danski, točka 70, in sodbo z dne 4. julija 2013 v zadevi Argenta Spaarbank, C-350/11, točki 41 in 42).
- 36 V obravnavani zadevi res obstaja zveza med davčno olajšavo, ki lahko velja za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, in za obdavčitev dohodkov iz pokojninskega varčevanja. V skladu s členom 39(2), točka 3, CIR iz leta 1992 so pokojnine, dodatne pokojnine, rente, glavnice, prihranki in odkupne vrednosti oproščene davka, če se izplačajo na podlagi varčevalnega računa ali pogodbe o življenjskem zavarovanju, za katera ne velja davčna olajšava iz člena 145/1, točka 5, tega zakona (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Bachmann, točka 21, in sodbo z dne 28. januarja 1992 v zadevi Komisija proti Belgiji, točka 14).
- 37 Kot pa je Sodišče v točki 71 zgoraj navedene sodbe Komisija proti Danski navedlo v zvezi s sistemom, ki je določal podobno zvezo med odbitnostjo prispevkov za pokojninski načrt in obdavčitvijo ustreznih izplačil, je dejavnik, ki bi lahko negativno vplival na skladnost zadevnega belgijskega sistema, bolj odvisen od nepričakovanega prenosa stalnega prebivališča davčnega zavezanca med plačevanjem prispevkov v okviru pokojninskega varčevanja in pobiranjem davka od njegovih dohodkov, in ne toliko od tega, da je finančna institucija, ki upravlja pokojninsko varčevanje, v drugi državi članici.
- 38 Če je namreč davčni zavezanec, ki je sklenil pokojninsko varčevanje pri finančni instituciji s sedežem v Belgiji, upravičen do davčne olajšave za prispevke, plačane v okviru tega pokojninskega varčevanja, potem pa pred zapadlostjo izplačila sredstev iz tega varčevanja stalno prebivališče prenese v drugo državo članico, Kraljevina Belgija izgubi možnost obdavčitve teh dohodkov, razen če je z državo članico, v katero je davčni zavezanec prenesel stalno prebivališče, sklenila sporazum o izogibanju dvojnemu obdavčevanju, ki določa, da se pokojnine in drugi podobni dohodki obdavčijo le v državi stalnega prebivališča upravičenca (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Danski, točka 72).

- 39 Nasprotno pa sklenitev pokojninskega varčevanja pri finančni instituciji s sedežem v državi članici, ki ni Kraljevina Belgija, ne more ogroziti skladnosti spornega sistema. Kraljevini Belgiji namreč nič ne preprečuje izvrševanja pristojnosti obdavčitve dohodkov iz pokojninskega varčevanja, ki jih finančna institucija s sedežem v drugi državi članici izplača davčnemu zavezancu, ki ob izplačilu tega dohodka še vedno stalno prebiva v Belgiji, in sicer kot protidajatev za prispevke, za katere se prizna davčna olajšava (glej v tem smislu sodbo Komisija proti Danski, točka 73).
- 40 Zato spornega sistema, ki splošno nasprotuje temu, da se davčna olajšava prizna za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, ki ga upravlja finančna institucija s sedežem v državi članici, ki ni Kraljevina Belgija, ni mogoče upravičiti z nujnostjo ohranitve skladnosti davčnega sistema.
- 41 Kraljevina Belgija želi na drugem mestu zadevni sistem upravičiti s sklicevanjem na nujnost učinkovitega davčnega nadzora.
- 42 V zvezi s tem iz ustaljene sodne prakse izhaja, da je z nujnostjo zagotavljanja učinkovitosti davčnega nadzora mogoče upravičiti omejitev temeljnih svoboščin (zgoraj navedena sodba z dne 6. junija 2013 v zadevi Komisija proti Belgiji, točka 51).
- 43 Opozoriti je treba, da se država članica lahko sklicuje na Direktivo 77/799, da bi od pristojnih organov druge države članice pridobila vse potrebne informacije za pravilno odmero davkov, ki jih zajema navedena direktiva (glej sodbo z dne 19. novembra 2009 v zadevi Komisija proti Italiji, C-540/07, ZOdl., str. I-10983, točka 60).
- 44 Poleg tega belgijskim davčnim organom nič ne preprečuje, da od zavezancev zahtevajo dokaze, za katere menijo, da so potrebni za pravilno odmero zadevnih davkov, in po potrebi zavrnejo zahtevano davčno olajšavo, če ti dokazi niso predloženi (glej v tem smislu sodbo z dne 11. oktobra 2007 v zadevi ELISA, C-451/05, ZOdl., str. I-8251, točka 95, in zgoraj navedeno sodbo z dne 6. junija 2013 v zadevi Komisija proti Belgiji, točka 54).
- 45 V teh okoliščinah ni mogoče šteti, da je zadevni sistem upravičen z nujnostjo učinkovitega davčnega nadzora.
- 46 Kraljevina Belgija se poleg tega ne more uspešno sklicevati na varstvo interesov varčevalcev, da se jim zagotovi izplačilo pokojnin, ki jih bo treba izplačati v okviru cilja zagotovitve učinkovitosti davčnega nadzora, katerega namen je boj proti davčnim goljufijam (glej po analogiji sodbi z dne 13. marca 2008 v zadevi Komisija proti Španiji, C-248/06, točka 34, in z dne 5. julija 2012 v zadevi SIAT, C-318/10, točka 44), ne pa varstvo davčnega zavezanca.
- 47 Tudi če je takšno varstvo mogoče šteti za nujen razlog v splošnem interesu, ki vključuje varstvo potrošnikov, je treba ugotoviti, da Kraljevina Belgija ni dokazala, da zadevne določbe ne presegajo tistega, kar je nujno za uresničitev navedenega cilja.
- 48 Kraljevina Belgija v zvezi s tem v odgovoru na tožbo ni dokazala, da za varstvo potrošnikov ni drugih sredstev, kot je splošna izključitev ugodnosti davčne olajšave za pokojninsko varčevanje za vsa plačila v korist institucij s sedežem v drugih državah članicah oziroma skladov, ki jih upravljajo druge države članice.
- 49 V teh okoliščinah ni mogoče sprejeti utemeljitve, ki se nanaša na varstvo davčnih zavezancev.
- 50 Iz zgornjih ugotovitev izhaja, da omejitve svobode opravljanja storitev, ki jo povzroča zadevni sistem, ni mogoče upravičiti s cilji, ki jih navaja Kraljevina Belgija.

## Neizpolnitev obveznosti iz člena 63 PDEU

- 51 Ker določbe Pogodbe DEU o svobodi opravljanja storitev nasprotujejo spornemu sistemu, ga ni treba posebej preučiti glede na člena 63 PDEU, ki se nanaša na prosti pretok kapitala (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo Komisija proti Danskim, točka 76, in sodbo z dne 6. junija 2013 v zadevi Komisija proti Belgiji, točka 74).
- 52 Zato je treba ugotoviti, da Kraljevina Belgija s sprejetjem in ohranitvijo davčne olajšave za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, ki velja le za plačila v korist institucij ali skladov s sedežem v Belgiji, ni izpolnila obveznosti, ki jih ima na podlagi člena 56 PDEU.

## Stroški

- 53 V skladu s členom 138(1) Poslovnika Sodišča se neuspeli stranki naloži plačilo stroškov, če so bili ti priglašeni. Ker je Komisija predlagala, naj se Kraljevini Belgiji naloži plačilo stroškov, in ker ta s predlogi ni uspela, se ji naloži plačilo stroškov.

Iz teh razlogov je Sodišče (deseti senat) razsodilo:

- 1. Kraljevina Belgija s sprejetjem in ohranitvijo davčne olajšave za prispevke, plačane v okviru pokojninskega varčevanja, ki velja le za plačila v korist institucij ali skladov s sedežem v Belgiji, ni izpolnila obveznosti, ki jih ima na podlagi člena 56 PDEU.**
- 2. Kraljevini Belgiji se naloži plačilo stroškov.**

Podpisi