

**Vec C-15/22**

**Zhrnutie návrhu na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 98 ods. 1  
Rokovacieho poriadku Súdneho dvora**

**Dátum podania:**

6. január 2022

**Vnútroštátny súd:**

Bundesfinanzhof

**Dátum rozhodnutia vnútroštátneho súdu:**

13. júl 2021

**Žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:**

RF

**Žalovaný a odporca v konaní o opravnom prostriedku „Revision“:**

Finanzamt G

---

## **Predmet konania vo veci samej**

Administratívny postup, podľa ktorého sa upustí od zdanenia pracovnej odmeny za činnosť v oblasti rozvojovej pomoci, pokiaľ je činnosť financovaná z prostriedkov nemeckých inštitúcií, zatiaľ čo pracovná odmena za takúto činnosť, ktorá je financovaná prostriedkami z Únie zdaneniu podlieha – Súlad s právom Únie

## **Predmet a právny základ návrhu na začatie prejudiciálneho konania**

Výklad práva Únie, článok 267 ZFEÚ

## **Prejudiciálna otázka**

Má sa článok 4 ods. 3 Zmluvy o Európskej únii a článok 208 v spojení s článkom 210 Zmluvy o fungovaní Európskej únie vykladať v tom zmysle, že bránia administratívne postupujú jednotlivého štátu, podľa ktorého sa daňová úľava neposkytne v prípadoch, v ktorých je projekt rozvojovej spolupráce financovaný Európskym rozvojovým fondom, zatiaľ čo za určitých podmienok sa upustí od zdanenia pracovnej odmeny, ktorú dosiahne zamestnanec na základe súčasného služobného vzťahu za činnosť v súvislosti s nemeckou verejnou rozvojovou pomocou v rámci technickej alebo finančnej spolupráce, ktorá je aspoň zo 75 % financovaná Spolkovým ministerstvom príslušným pre rozvojovú spoluprácu alebo štátnou súkromnou spoločnosťou pre rozvojovú pomoc?

## **Uvedené predpisy práva Únie**

Článok 3 ods. 5 druhá veta ZEÚ a článok 4 ods. 3 ZEÚ

Článok 4 ods. 3 ZFEÚ, ako aj článok 208 ZFEÚ v spojení s článkom 210 ZFEÚ

## **Uvedené vnútroštátne predpisy**

Einkommensteuergesetz (EStG) (zákon o dani z príjmu), najmä § 34c ods. 5

Auslandstätigkeitserlass [list Bundesministerium der Finanzen (Spolkové ministerstvo financií) z 31. októbra 1983, BStBl I 1983 s. 470)] (výnos o daňovom zaobchádzaní s príjmami zamestnancov pochádzajúcimi z činností v zahraničí) (ATE)

## Zhrnutie skutkového stavu a konania

- 1 Žalobkyňa a navrhovateľka v konaní o opravnom prostriedku „Revision“ (ďalej len „žalobkyňa“) bola ako vedúca projektu od 12. apríla 2009 do 31. októbra 2012 zamestnaná v spoločnosti pre rozvojovú pomoc so sídlom v Nemecku. Na základe pracovnoprávnej zmluvy, ktorá bola časovo ohraničená na dĺžku projektu, pracovala v rámci Micro Projects Programme v Afrike. Bydlisko a centrum záujmov žalobkyne boli v tomto čase v Nemecku, miesto jej zamestnania bolo v Afrike.
- 2 Keďže projekt nebol financovaný Nemeckom, ale Európskym rozvojovým fondom, Finanzamt (finančný úrad, Nemecko) na pracovnú odmenu žalobkyne uložil daň z príjmu. Po tom, čo jej námietka a žaloba na Finanzgericht (finančný súd, Nemecko) neboli úspešné, sa žalobkyňa teraz so svojím opravným prostriedkom „Revision“ na vnútroštátnom súde domáha oslobodenia jej pracovnej odmeny od dani z príjmu.

## Zhrnutie odôvodnenia návrhu na začatie prejudiciálneho konania

### *Posúdenie podľa vnútroštátneho práva*

- 3 Podľa vnútroštátneho práva žalobkyňa nemá nárok na to, aby jej pracovná odmena bola podľa § 34c ods. 5 EStG v spojení s ATE oslobodená od dane z príjmu.
- 4 Podľa § 34c ods. 5 EStG môžu nemecké finančné úrady odpustiť nemeckú daň, ktorá vzniká pri zahraničných príjmoch, ak je to účelné z hospodárskych dôvodov. Tieto podmienky podľa judikatúry nemeckých súdov existujú len vtedy, ak je daňové zvýhodnenie prospešné pre nemecké zahraničné ekonomické vzťahy.
- 5 V odseku I bode 4 ATE je okrem iného upravené, že činnosť v zahraničí pre tuzemského dodávateľa v súvislosti s nemeckou verejnou rozvojovou pomocou v rámci technickej alebo finančnej spolupráce využíva oslobodenie od dane. Finančný úrad stať „nemecká verejná rozvojová pomoc“ pochopil tak, že zahŕňa len činnosti rozvojovej pomoci, ktoré sú financované priamo z prostriedkov nemeckého rozpočtu. Tento výklad je nie len možný, ale vzhľadom na uvedený účel § 34c ods. 5 EStG pravdepodobný a v žiadnom prípade nie je svojvoľný.

### *Súlad s právom Únie*

- 6 Sporné je, či z článku 4 ods. 3 ZEÚ a z článku 208 v spojení s článkom 210 ZFEÚ vyplýva povinnosť zahrnúť do § 34c ods. 5 EStG v spojení s ATE aj činnosti rozvojovej pomoci, ktoré sú financované z Európskeho rozvojového fondu a tým len nepriamo z prostriedkov nemeckého rozpočtu.

- 7 Žalobkyňa tvrdí, že zo zásady lojálnej spolupráce v článku 4 ods. 3 ZEÚ a povinnosti Únie a členských štátov zosúladiť svoju rozvojovú politiku (článok 3 ods. 5 druhá veta ZEÚ) vyplýva povinnosť zahrnutia projektov, ktoré sú financované z prostriedkov Únie a teda len čiastočne a nepriamo z nemeckých prostriedkov.
- 8 Zásada lojálnej spolupráce upravená v článku 4 ods. 3 ZEÚ síce vyžaduje, aby sa Únia a členské štáty vzájomne rešpektovali a vzájomne si pomáhali pri vykonávaní úloh, ktoré vyplývajú zo Zmlúv (rozsudok z 5. decembra 2017, Nemecko/Rada, C-600/14, EU:C:2017:935, bod 105). Článok 4 ods. 3 ZFEÚ však výslovne upravuje, že Únia má okrem iného v oblasti technického rozvoja vlastnú právomoc s oprávnením vykonávať vlastné činnosti, čo však členským štátom nebráni vykonávať ich (vlastné) právomoci. V tejto súvislosti je pravdepodobné, že Nemecko sa smie rozhodnúť pre vlastné činnosti v rámci rozvojovej pomoci a pritom vychádzať z „hospodárskej účelnosti“ z nemeckého pohľadu, pokiaľ pri tom neohrozuje alebo neobmedzuje ciele rozvojovej politiky Únie.
- 9 Povinnosť zahrnúť projekty financované Úniou do hľadiska zásady lojálnej spolupráce ani nemusí vyplývať z rozsudku zo 16. decembra 2004, My (C-293/03, EU:C:2004:821). Predmetný prípad sa od skutkového stavu, ktorý je základom tohto rozsudku, odlišuje tým, že neexistuje porovnateľná úprava Únie ako Služobný poriadok úradníkov Európskych spoločenstiev, o ktorý tam šlo, na základe ktorej by Nemecko mohlo byť povinné dostatočne presným a bezpodmienečným spôsobom zahrnúť projekty financované Úniou, do podpory, na ktorú má Nemecko podľa článku 4 ods. 3 ZFEÚ vlastnú právomoc. Preto žalobkyňa nemusí mať subjektívne právo na zvýhodnenie projektov financovaných Úniou podľa § 34c ods. 5 EStG v spojení s ATE, ktoré vychádza z povinnosti lojálnej spolupráce.
- 10 Takéto právo podľa vnútroštátneho súdu nevyplýva z článku 4 ods. 4 ZFEÚ v spojení s článkom 208 ods. 1 druhou vetou ZFEÚ, respektíve článku 210 ods. 1 prvej a tretej vety. Aj článok 4 ods. 4 ZFEÚ výslovne upravuje, že Únia má právomoc vykonávať činnosti a uskutočňovať spoločnú politiku, avšak vykonávanie tejto právomoci nesmie viesť k tomu, aby sa členským štátom bránilo vykonávať ich právomoci. V tejto súvislosti sa politika Únie v oblasti rozvojovej spolupráce a politiky členských štátov v tejto oblasti vzájomne dopĺňajú a posilňujú (článok 208 ods. 1 druhá veta ZFEÚ), a z článku 210 ods. 1 prvej a tretej vety ZFEÚ vyplýva povinnosť koordinácie a podpory. To však nesmie viesť k tomu, aby sa Nemecku zakázalo vykonávať vlastné rozvojové činnosti na podporu nemeckej zahraničnej ekonomiky.
- 11 Nič iné nevyplýva z Dohody o partnerstve medzi členmi skupiny afrických, karibských a tichomorských štátov na jednej strane a Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na strane druhej, podpísanej v Cotonou 23. júna 2000 (Ú. v. ES L 317, 2000, s. 3; Mim. vyd. 11/035, s. 3). Je nepravdepodobné, aby nemecký zákonodarca zákonom o schválení dohody zároveň mohol rozhodnúť o tom, že rozvojová spolupráca v podobe mikroprojektov, ktoré vychádzajú z tejto

dohody, sú účelné (aj) z (nemeckých) hospodárskych dôvodov. To vyplýva už z úvahy, že v prípade činností vyplývajúcich z dohody nejde práve o také [činnosti] nemeckej rozvojovej politiky, [a to] aj keby Nemecko poskytovalo značný podiel na financovaní Európskeho rozvojového fondu, tieto prostriedky nakoniec pochádzali z nemeckého rozpočtu a z nich sa potom hradilo financovanie činností podľa tejto dohody. Z dohody určite nemôže vyplývať subjektívny nárok zamestnanca, ktorý pracuje na projekte rozvojovej pomoci zahrnutom dohodou, na oslobodenie od zdanenia jeho príjmov z pracovnej činnosti zo strany Nemecka.

- 12 Ani z rozsudku z 28. februára 2013, Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124) nevyplýva nič iné. Súdny dvor v ňom síce rozhodol, že článok 45 ZFEÚ (voľný pohyb pracovníkov) sa má vykladať v tom zmysle, že mu odporuje vnútroštátna právna úprava členského štátu, podľa ktorej sú príjmy zo závislej činnosti daňovníka rezidenta v tomto štáte s neobmedzenou daňovou povinnosťou oslobodené od dane z príjmov, pokiaľ je zamestnávateľ usadený v uvedenom členskom štáte, ale nie v prípade, keď je usadený v inom členskom štáte. Z toho však nevyplýva povinnosť Nemecka zahrnúť projekty, ktoré sú financované z prostriedkov Únie, keďže v predmetnom prípade zamestnanec a ani zamestnávateľ nie sú v horšom postavení pokiaľ ide o ich pôvod z EÚ. Pokiaľ ATE je spôsobilá, aby zamestnanca odradila od prijatia zamestnania u zamestnávateľa, ktorý vykonáva projekt rozvojovej pomoci, ktorý je podporovaný prostriedkami Únie a nie vnútroštátnymi prostriedkami, určite v tom nespočíva obmedzenie, ktoré je zakázané základnými slobodami voľného pohybu zamestnancov, respektíve slobodného poskytovania služieb.