

Predmet C-15/22

**Sažetak zahtjeva za prethodnu odluku sastavljen na temelju članka 98.
stavka 1. Poslovnika Suda**

Datum podnošenja:

6. siječnja 2022.

Sud koji je uputio zahtjev:

Bundesfinanzhof (Njemačka)

Datum odluke kojom se upućuje zahtjev:

13. srpnja 2021.

Tužiteljica i podnositeljica revizije:

RF

Tuženik i druga stranka u revizijskom postupku:

Finanzamt G

Predmet glavnog postupka

Nacionalna upravna praksa izuzimanja od oporezivanja plaće za djelatnost u području razvojne pomoći, pod uvjetom da se ona financira sredstvima njemačkih tijela, uz istodobno oporezivanje plaće za takvu djelatnost financiranu sredstvima Unije – usklađenost s pravom Unije

Predmet i pravna osnova zahtjeva za prethodnu odluku

Tumačenje prava Unije, članak 267. UFEU-a

Prethodno pitanje

Treba li članak 4. stavak 3. Ugovora o Europskoj uniji i članak 208. u vezi s člankom 210. Ugovora o funkcioniranju Europske unije tumačiti na način da im se protivi nacionalna upravna praksa prema kojoj se ne odobrava izuzimanje od oporezivanja u svim slučajevima u kojima se projekt razvojne suradnje financira u okviru Europskog razvojnog fonda, dok se pod određenim uvjetima od

oporezivanja izuzima plaća radnika na temelju postojećeg radnog odnosa za djelatnost u vezi s njemačkom službenom razvojnom pomoći u okviru tehničke ili financijske suradnje koju u iznosu od najmanje 75 % financira savezno ministarstvo nadležno za razvojnu suradnju ili privatno društvo za razvojnu pomoć u državnom vlasništvu?

Navedene odredbe prava Unije

Članak 3. stavak 5. druga rečenica i članak 4. stavak 3. UEU-a

Članak 4. stavak 3. i članak 208. u vezi s člankom 210. UFEU- a

Navedene nacionalne odredbe

Einkommensteuergesetz (Zakon o porezu na dohodak, u daljnjem tekstu: EStG), osobito njegov članak 34.c stavak 5.

Auslandstätigkeitserlass (Odluka o inozemnim aktivnostima, Dopis Saveznog ministarstva financija od 31. listopada 1983., BStBl I 1983., str. 470., u daljnjem tekstu: ATE)

Kratak prikaz činjeničnog stanja i postupka

- 1 Tužiteljica i podnositeljica revizije (u daljnjem tekstu: tužiteljica) bila je od 12. travnja 2009. do 31. listopada 2012. zaposlena kao voditeljica projekta u društvu za razvojnu pomoć sa sjedištem u Njemačkoj. Na temelju ugovora o radu na određeno vrijeme tijekom trajanja projekta radila je u Africi u okviru projekta Micro Projects. Tijekom tog razdoblja njezino prebivalište i središte njezinih životnih interesa bili su u Njemačkoj, a mjesto njezina zaposlenja bilo je u Africi.
- 2 Budući da projekt nije financirala Njemačka, nego Europski razvojni fond, Finanzamt (Porezna uprava, Njemačka) oporezovao je tužiteljčinu plaću porezom na dohodak. Budući da su odbijeni njezini prigovor i tužba pred Finanzgerichtom (Financijski sud, Njemačka), tužiteljica svojom revizijom pred sudom koji je uputio zahtjev sada traži izuzeće svoje plaće od poreza na dohodak.

Kratak prikaz obrazloženja zahtjeva za prethodnu odluku

Ocjena s obzirom na nacionalno pravo

- 3 Prema nacionalnom pravu tužiteljica nema pravo na izuzeće svoje plaće od poreza na dohodak na temelju članka 34.c stavka 5. EStG- a u vezi s ATE-om.
- 4 U skladu s člankom 34.c stavkom 5. EStG-a, njemačka porezna tijela mogu dohotke ostvarene u inozemstvu ne oporezivati njemačkim porezom na dohodak

ako je to svrsihodno zbog gospodarskih razloga. Prema sudskoj praksi njemačkih sudova ta je pretpostavka ispunjena isključivo ako porezna pogodnost služi njemačkoj vanjskoj trgovini.

- 5 U točki 4. odjeljka I. ATE-a propisano je, među ostalim, da se od oporezivanja izuzima inozemna aktivnost za tuzemnog ugovaratelja u vezi s njemačkom službenom razvojnom pomoći u okviru tehničke ili financijske suradnje. Finanzamt (Porezna uprava) je tumačio riječi „njemačka službena razvojna pomoć” na način da se one odnose isključivo na mjere razvojne pomoći koje se izravno financiraju njemačkim proračunskim sredstvima. To tumačenje nije samo moguće, nego je i logično s obzirom na prethodno navedenu svrhu članka 34.c stavka 5. EStG-a te nije nipošto proizvoljno.

Usklađenost s pravom Unije

- 6 Upitno je proizlazi li iz članka 4. stavka 3. UEU-a i članka 208. u vezi s člankom 210. UFEU-a obveza podvođenja mjera razvojne pomoći financiranih iz Europskog fonda za razvoj, a time tek neizravno njemačkim proračunskim sredstvima, pod članak 34.c stavak 5. EStG-a u vezi s ATE-om.
- 7 Tužiteljica tvrdi da iz načela lojalne suradnje iz članka 4. stavka 3. UEU-a i obveze Unije i država članica da koordiniraju svoju razvojnu politiku (članak 3. stavak 5. druga rečenica UEU-a) proizlazi obveza uključivanja projekata koji se financiraju sredstvima Unije te time samo djelomično i neizravno njemačkim sredstvima.
- 8 Točno je da na temelju članka 4. stavka 3. UEU- a, kojim se propisuje načelo lojalne suradnje, Unija i države članice poštuju i međusobno si pomažu pri obavljanju zadaća koje proizlaze iz Ugovorâ (presuda od 5. prosinca 2017., Njemačka/Vijeće, C-600/14, EU:C:2017:935, t. 105.). Međutim, člankom 4. stavkom 3. UFEU-a izričito se pojašnjava da Unija ima vlastitu nadležnost, osobito u području tehnološkog razvoja, s nadležnošću za donošenje vlastitih mjera, što ne sprečava države članice da izvršavaju svoju nadležnost u navedenom području. U tom pogledu jasno je da Njemačka može donijeti vlastite mjere razvojne pomoći na temelju „gospodarske svrsihodnosti” s njemačkog stajališta ako to ne ugrožava ili ne utječe negativno na ciljeve razvojne politike Unije.
- 9 Obveza uključivanja projekata koje financira Unija s aspekta načela lojalne suradnje ne bi mogla proizlaziti ni iz presude My od 16. prosinca 2004. (C-293/03, EU:C:2004:821). Predmetni slučaj razlikuje se od onoga koji je doveo do te presude po tome što ne može postojati propis prava Unije koji je usporediv s Pravilnikom o osoblju za dužnosnike Europskih zajednica, o kojem je riječ u tom predmetu, na temelju kojeg bi Njemačka mogla biti dovoljno jasno i bezuvjetno dužna uključiti projekte koje financira Unija u potporu, za koju Njemačka ima vlastitu nadležnost na temelju članka 4. stavka 3. UFEU-a. Stoga, tužiteljica ne bi mogla imati subjektivno pravo, koje se temelji na obvezi lojalne suradnje, na

uključivanje projekata koje financira Unija u pogodnosti u skladu s člankom 34.c stavkom 5. EStG-a u vezi s ATE-om.

- 10 Sud koji je uputio zahtjev smatra da takvo pravo ne proizlazi iz članka 4. stavka 4. UFEU-a u vezi s člankom 208. stavkom 1. drugom rečenicom odnosno člankom 210. stavkom 1. prvom i trećom rečenicom UFEU-a. Člankom 4. stavkom 4. UFEU-a također se izričito pojašnjava da, iako nadležnost Unije u području razvojne suradnje obuhvaća donošenje mjera i provedbu zajedničke politike, izvršavanje te nadležnosti ne sprečava države članice da izvršavaju svoju nadležnost u tom području. U tom pogledu točno je da se politika razvojne suradnje Unije i politike razvojne suradnje država članica međusobno dopunjuju i jačaju (članak 208. stavak 1. druga rečenica UFEU-a), a iz članka 210. stavka 1. prve i treće rečenice UFEU-a proizlazi obveza koordinacije i pružanja pomoći. Međutim, ona ne bi trebala dovesti do zabrane Njemačkoj da poduzme vlastite razvojne mjere s ciljem promicanja njemačke vanjske trgovine.
- 11 Isto bi trebalo proizlaziti iz Sporazuma o partnerstvu između članica Skupine afričkih, karipskih i pacifičkih država, s jedne strane, i Europske zajednice i njezinih država članica, s druge strane, potpisanog u Cotonouu dana 23. lipnja 2000. (SL 2000., L 317, str. 3). Dvojbeno je je li njemački zakonodavac zakonom kojim se odobrava sklapanje tog sporazuma također mogao odlučiti da je razvojna suradnja u obliku mikroprojekata na temelju tog sporazuma svrsishodna (i) iz (njemačkih) gospodarskih razloga. To potkrepljuje već razmatranje da mjere na temelju navedenog sporazuma upravo nisu mjere njemačke razvojne politike, iako Njemačka velikim dijelom pridonosi financiranju Europskog razvojnog fonda, te ta sredstva u konačnici potječu iz njemačkog proračuna i tvrdi se da se potonjima također neizravno financiraju mjere predviđene tim sporazumom. U svakom slučaju, iz Sporazuma ne bi moglo proizlaziti subjektivno pravo radnika koji je zaposlen u okviru projekta razvojne pomoći obuhvaćenog tim sporazumom, ali koji boravi u Njemačkoj, da se u Njemačkoj ne oporezuju njegovi dohoci od rada.
- 12 Isto proizlazi i iz presude Petersen od 28. veljače 2013. (C-544/11, EU:C:2013:124). Točno je da je Sud u toj presudi presudio da članak 45. UFEU-a (slobodno kretanje radnika) treba tumačiti na način da mu se protivi nacionalni propis države članice na temelju kojeg su dohoci koji proizlaze iz radnog odnosa osobe koja boravi u toj državi članici i koja podliježe neograničenoj poreznoj obvezi izuzeti od poreza na dohodak ako poslodavac ima sjedište u toj državi članici, ali ne ako poslodavac ima sjedište u drugoj državi članici. Međutim, iz toga ne proizlazi obveza Njemačke da uključi projekte koji se financiraju sredstvima Unije jer se u predmetnom slučaju ni radnik ni poslodavac ne nalaze u nepovoljnijem položaju u pogledu podrijetla iz drugih država Unije. Međutim, iako se ATE-om mogu odvratiti radnici od zaposlenja kod poslodavca koji upravlja projektom razvojne pomoći koja se subvencionira sredstvima Unije, a ne nacionalnim sredstvima, u tom slučaju nije nipošto riječ o ograničenju suprotnom temeljnim slobodama kretanja radnika ili pružanja usluga.