

C-15/22. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2022. január 6.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2021. július 13.

Felperes és felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

RF

Alperes és ellenérdekű fél a felülvizsgálati eljárásban:

Finanzamt G

Az alapeljárás tárgya

Az a nemzeti közigazgatási gyakorlat, amely szerint a fejlesztési segélyek területén végzett tevékenységért járó munkabér megadóztatásától eltekintenek, amennyiben a tevékenységet német hatóságok által nyújtott forrásokból finanszírozzák, míg az uniós forrásokból finanszírozott tevékenységért járó munkabér adóköteles – az uniós joggal való összeegyeztethetőség

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogi alapja

Az uniós jog értelmezése, EUMSZ 267. cikk

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

Úgy kell-e értelmezni az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikkének (3) bekezdését és az Európai Unió működéséről szóló szerződés 210. cikkével összefüggésben értelmezett 208. cikkét, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti közigazgatási gyakorlat, amely szerint az adóról való lemondást nem állapítják

meg azokban az esetekben, amikor a fejlesztési együttműködési projektet az Európai Fejlesztési Alapból finanszírozzák, miközben bizonyos feltételek mellett eltekintenek azon munkabér megadóztatásától, amelyet a munkavállaló fennálló munkaviszony alapján a technológiai vagy pénzügyi együttműködés keretében nyújtott német fejlesztési köztámogatással összefüggő azon tevékenység fejében kap, amelyet legalább 75%-ban a fejlesztési együttműködésért felelős szövetségi minisztérium vagy állami tulajdonban lévő privát fejlesztési segélyszervezet finanszíroz?

A hivatkozott uniós jogi rendelkezések

Az EUSZ 3. cikk (5) bekezdésének második mondata, valamint az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése

Az EUMSZ 4. cikk (3) bekezdése és az EUMSZ 210. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 208. cikk

A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések

Einkommensteuergesetz (a jövedelemadóról szóló törvény, EStG), különösen 34c. §-ának (5) bekezdése

Auslandstätigkeitserlass (a külföldön végzett tevékenységre vonatkozó rendelet) (Bundesministerium der Finanzen [szövetségi pénzügyminisztérium, Németország] 1983. október 31-i levele, BStBl I 1983., 470. o.) (ATE)

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 A felperes és felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél (a továbbiakban: felperes) 2009. április 12. és 2012. október 31. között egy németországi székhelyű fejlesztési segélyszervezet projektmenedzsereként dolgozott. A Micro Projects program keretében a projekt időtartamára szóló munkaszerződés alapján Afrikában dolgozott. A felperes lakóhelye és életvitelének központja ebben az időszakban Németországban volt, munkahelye pedig Afrikában.
- 2 Mivel a projektet nem Németország, hanem az Európai Fejlesztési Alap finanszírozta, az adóhatóság a felperes munkabérére jövedelemadót vetett ki. Miután kifogása és a pénzügyi bíróság előtti keresete eredménytelen volt, a felperes a kérdést előterjesztő bírósághoz benyújtott felülvizsgálati kérelmével a munkabérének jövedelemadó alóli mentesítését kéri.

Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása

A nemzeti jog szerinti értékelés

- 3 A nemzeti jog szerint a felperes nem jogosult arra, hogy az EStG 34c. §-ának ATE-vel összefüggésben értelmezett (5) bekezdése alapján munkabére mentesüljön a jövedelemadó alól.
- 4 Az EStG 34c. §-ának (5) bekezdése értelmében a német adóhatóságok a külföldön szerzett jövedelemre eső német jövedelemadót elengedhetik, amennyiben ez nemzetgazdasági okokból indokolt. A német bíróságok ítélkezési gyakorlata szerint ez a feltétel csak akkor teljesül, ha az adókedvezmény a német külkereskedelmet szolgálja.
- 5 Az ATE I. szakaszának 4. pontja előírja, hogy többek között a belföldi székhelyű szolgáltatók külföldön végzett, a technológiai vagy pénzügyi együttműködés keretében nyújtott német hivatalos fejlesztési támogatással összefüggő tevékenysége adómentességet élvez. Az adóhatóság a „német hivatalos fejlesztési támogatás” kifejezést úgy értelmezte, hogy az csak a közvetlenül német költségvetésből finanszírozott fejlesztési támogatási intézkedéseket foglalja magában. Ez az értelmezés nemcsak lehetséges, hanem az EStG 34c. §-ának (5) bekezdésének fent említett célját tekintve észszerű és semmiképpen sem önkényes.

Az uniós joggal való összeegyeztethetőség

- 6 Kérdéses, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből és az EUMSZ 210. cikkel összefüggésben értelmezett EUMSZ 208. cikkből következik-e az a kötelezettség, hogy az Európai Fejlesztési Alapból és így a német költségvetésből csak közvetve finanszírozott fejlesztési támogatási intézkedéseket is az EStG 34c. §-ának ATE-vel összefüggésben értelmezett (5) bekezdése alá kell besorolni.
- 7 A felperes arra hivatkozik, hogy a lojális együttműködésnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt elvéből, valamint az Unió és a tagállamok fejlesztési politikájának összeegyeztetésére vonatkozó kötelezettségből (az EUSZ 3. cikk (5) bekezdésének második mondata) következik azon projektek ilyen besorolására vonatkozó kötelezettség, amelyeket uniós forrásokból, tehát német forrásokból csak részben és közvetetten finanszíroznak.
- 8 A lojális együttműködésnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt elve ugyan előírja, hogy az Unió és a tagállamok tartsák kölcsönösen tiszteletben és segítsék egymást a Szerződésekből eredő feladatok végrehajtásában (2017. december 5-i Németország kontra Tanács ítélet, C-600/14, EU:C:2017:935, 105. pont). Az EUMSZ 4. cikk (3) bekezdése azonban kifejezetten kimondja, hogy az Unió többek között a technológiafejlesztés területén hatáskörrel rendelkezik saját intézkedések megtételére, ami azonban nem akadályozza a tagállamokat abban, hogy az említett területen (saját) hatáskörüket gyakorolják. Ebben a tekintetben

nyilvánvaló, hogy Németország meghatározhatja saját fejlesztési támogatási intézkedéseit, és ennek során a „nemzetgazdasági célokat” német szempontból veheti figyelembe, feltéve hogy az Unió fejlesztési politikájának célkitűzései nem kerülnek veszélybe vagy nem sérülnek.

- 9 A 2004. december 16-i My ítéletből (C-293/03, EU:C:2004:821, EU:C:2004:821) szintén nem következik az Unió által finanszírozott projektek lojális együttműködés elve szempontjából történő besorolásának kötelezettsége. A jelen ügy annyiban különbözik az említett ítélet alapjául szolgáló tényállástól, hogy valószínűleg nem létezik olyan, az Európai Unió tisztviselőinek említett ítélet tárgyát képező személyzeti szabályzatához hasonló uniós szabályozás, amely alapján Németországot kellően pontosan és feltétel nélkül kötelezni lehetne arra, hogy az Unió által finanszírozott projekteket az EUMSZ 4. cikk (3) bekezdése alapján Németország saját hatáskörébe tartozó támogatásba bevonja. Ezért a felperest nem illeti a lojális együttműködés kötelezettségén alapuló alanyi jog arra, hogy az Unió által finanszírozott projektek az EStG 34c. §-ának ATE-vel összefüggésben értelmezett (5) bekezdése szerinti kedvezményekben részesüljenek.
- 10 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint ilyen jog nem következik az EUMSZ 208. cikk (1) bekezdésének második mondatával, illetve az EUMSZ 210. cikk (1) bekezdésének első és harmadik mondatával összefüggésben értelmezett EUMSZ 4. cikk (4) bekezdéséből. Az EUMSZ 4. cikk (4) bekezdése kifejezetten egyértelművé teszi, hogy az Unió hatásköre a fejlesztési együttműködés területén ugyan kiterjed intézkedések megtételére és közös politika folytatására, e hatáskör gyakorlása nem akadályozhatja meg a tagállamokat abban, hogy ezen a területen saját hatáskörüket gyakorolják. E tekintetben az Unió és a tagállamok fejlesztési együttműködési politikái ugyan kiegészítik és erősítik egymást (EUMSZ 208. cikk (1) bekezdésének második mondata), továbbá az EUMSZ 210. cikk (1) bekezdésének első és harmadik mondatából összehangolási és segítségnyújtási kötelezettség következik. Ez azonban nem eredményezheti azt, hogy Németországot megakadályozzák abban, hogy saját fejlesztéspolitikai intézkedéseket tegyen a német külkereskedelem előmozdítása érdekében.
- 11 Nem következhet más az egyrészt afrikai, karibi és csendes-óceáni államok, másrészt az Európai Közösség és tagállamai között létrejött, 2000. június 23-án Cotonouban aláírt partnerségi megállapodásból (HL 2000. L 317., 3. o.; magyar nyelvű különkiadás 11. fejezet, 35. kötet, 3. o.) sem. Elképzelhetetlen ugyanis, hogy a német jogalkotó a megállapodás jóváhagyásáról szóló törvénnyel egyidejűleg úgy ítélhette volna meg, hogy az ezen a megállapodáson alapuló mikroprojektek formájában megvalósuló fejlesztési együttműködés (német nemzetgazdasági okokból (is) indokolt. Ez már abból a megfontolásból is következik, hogy a megállapodáson alapuló intézkedések esetében éppen nem a német fejlesztési politika ilyen intézkedéseiről van szó, még ha Németország jelentős mértékben hozzá is járul az Európai Fejlesztési Alap finanszírozásához; ezek a források végső soron a német költségvetésből erednek, és így a

megállapodás szerinti intézkedések finanszírozását közvetve e forrásokból fedezik. Mindenesetre a megállapodásból nem vezethető le a megállapodás hatálya alá tartozó fejlesztési segélyprojektben dolgozó, de Németországban lakóhellyel rendelkező munkavállaló alanyi joga arra, hogy Németország lemondjon a munkaviszonyból származó jövedelmének megadóztatásáról.

- 12 A 2013. február 28-i Petersen ítéletből (C-544/11, EU:C:2013:124) sem következik más. Ebben az ítéletben ugyanis a Bíróság megállapította, hogy az EUMSZ 45. cikket (a munkavállalók szabad mozgása) úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely értelmében az e tagállami illetőségű és teljes körűen adókötelezett adóalany által a nem önálló tevékenység címén szerzett jövedelem adómentes, amennyiben a munkáltató székhelye a szóban forgó tagállamban található, de nem az, ha más tagállamban található a székhelye. Ebből azonban nem következik Németország arra vonatkozó kötelezettsége, hogy az uniós forrásokból finanszírozott projekteket is besorolja, mivel a jelen ügyben egyetlen munkavállaló vagy munkáltató sem kerül kedvezőtlenebb helyzetbe egy másik uniós államból való származása miatt. Mindenesetre, amennyiben az ATE alkalmas arra, hogy visszatartsa a munkavállalókat attól, hogy olyan fejlesztési támogatási projektet megvalósító munkáltatónál fogadjanak el állást, amelyet uniós és nem nemzeti forrásokból támogatnak, az nem minősül a munkavállalók szabad mozgása és a szolgáltatásnyújtás szabadsága alapszabadságok által tiltott korlátozásnak.