

Věc C-15/22

**Shrnutí žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce podle čl. 98 odst. 1
jednacího řádu Soudního dvora****Datum doručení:**

6. ledna 2022

Předkládající soud:

Bundesfinanzhof (Německo)

Datum předkládacího rozhodnutí:

13. července 2021

Žalobkyně a navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“:

RF

Žalovaný a odpůrce v řízení o opravném prostředku „Revision“:

Finanzamt G

Předmět původního řízení

Vnitrostátní správní praxe, podle které je upuštěno od zdanění mzdy za pracovní činnost v oblasti rozvojové pomoci, pokud je daná činnost financována z prostředků německých subjektů, zatímco mzda za takovouto činnost, která je financována z prostředků Unie, podléhá zdanění – Slučitelnost s unijním právem

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Výklad unijního práva, článek 267 SFEU

Předběžná otázka

Musí být čl. 4 odst. 3 Smlouvy o Evropské unii a článek 208 ve spojení s článkem 210 Smlouvy o fungování Evropské unie vykládány v tom smyslu, že brání vnitrostátní správní praxi, podle které není v případech, kdy je projekt rozvojové spolupráce financován z Evropského rozvojového fondu, přiznáno prominutí daně, zatímco za určitých podmínek je upuštěno od zdanění mzdy, kterou

zaměstnanec na základě stávajícího pracovního poměru pobírá za pracovní činnost vykonávanou v souvislosti s německou veřejnou rozvojovou pomocí poskytovanou v rámci technické a finanční spolupráce, která je alespoň ze 75 % financována spolkovým ministerstvem příslušným pro rozvojovou spolupráci nebo soukromoprávní organizací poskytující rozvojovou pomoc, která je ve vlastnictví státu?

Uváděná ustanovení unijního práva

Článek 3 odst. 5 druhá věta a čl. 4 odst. 3 SEU

Článek 4 odst. 3 a článek 208 ve spojení s článkem 210 SFEU

Uváděná ustanovení vnitrostátního práva

Einkommensteuergesetz (zákon o dani z příjmů, dále jen „EStG“), konkrétně § 34c odst. 5

Auslandstätigkeitserlass (výnos o pracovní činnosti v zahraničí) [přípis Bundesministerium der Finanzen (Spolkové ministerstvo financí, Německo) ze dne 31. října 1983, BStBl I 1983, s. 470] (dále jen „ATE“)

Stručné shrnutí skutkového stavu a řízení

- 1 Žalobkyně a navrhovatelka v řízení o opravném prostředku „Revision“ (dále jen „žalobkyně“) byla od 12. dubna 2009 do 31. října 2012 zaměstnána jako projektová manažerka u organizace poskytující rozvojovou pomoc se sídlem v Německu. Na základě pracovní smlouvy na dobu určitou sjednané na dobu trvání projektu pracovala v rámci mikroprojektových programů v Africe. Bydliště a středobod života žalobkyně se v této době nacházely v Německu, místo výkonu její práce bylo v Africe.
- 2 Vzhledem k tomu, že daný projekt nebyl financován Německem, nýbrž z Evropského rozvojového fondu, podrobil Finanzamt (finanční úřad, Německo) mzdu žalobkyně dani z příjmů. Poté, co její opravný prostředek i její žaloba podaná k Finanzgericht (finanční soud, Německo) byly neúspěšné, se nyní žalobkyně prostřednictvím svého opravného prostředku „Revision“ u předkládajícího soudu domáhá osvobození své mzdy od daně z příjmů.

Stručné shrnutí odůvodnění žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Posouzení podle vnitrostátního práva

- 3 Podle vnitrostátního práva nemá žalobkyně nárok na to, aby byla její mzda na základě § 34c odst. 5 EStG ve spojení s ATE osvobozena od daně z příjmů.

- 4 Podle § 34c odst. 5 EStG mohou německé finanční orgány prominout německou daň z příjmů připadající na zahraniční příjmy, pokud je to účelné z hospodářských důvodů. Podle judikatury německých soudů je tato podmínka splněna pouze tehdy, pokud je dané daňové zvýhodnění ku prospěchu vnějším ekonomickým vztahům Německa.
- 5 V oddílu I bodě 4 ATE se stanoví, že prominutí daně se vztahuje mj. na pracovní činnost vykonávanou v zahraničí pro poskytovatele usazené v tuzemsku v souvislosti s německou veřejnou rozvojovou pomocí poskytovanou v rámci technické nebo finanční spolupráce. Finanzamt slovní spojení „německá veřejná rozvojová pomoc“ vyložil v tom smyslu, že se vztahuje pouze na činnosti v oblasti rozvojové pomoci, které jsou financovány přímo z prostředků německého rozpočtu. Tento výklad je nejen možný, ale s ohledem na uvedený účel § 34c odst. 5 EStG je i zřejmý a v žádném případě není svévolný.

Slučitelnost s unijním právem

- 6 Sporné je, zda z čl. 4 odst. 3 SEU a článku 208 ve spojení s článkem 210 SFEU vyplývá povinnost zahrnout pod § 34c odst. 5 EStG ve spojení s ATE i činnosti v oblasti rozvojové pomoci, které jsou financovány z Evropského rozvojového fondu a z prostředků německého rozpočtu jsou tedy financovány pouze nepřímo.
- 7 Žalobkyně tvrdí, že ze zásady loajální spolupráce zakotvené v čl. 4 odst. 3 SEU a ze závazku Unie a členských států ke sladění jejich rozvojové politiky (čl. 3 odst. 5 věta druhá SEU) vyplývá povinnost zahrnout [do působnosti § 34c odst. 5 EStG] projekty, které jsou financovány z prostředků Unie, a tedy pouze částečně a nepřímo z německých prostředků.
- 8 Je pravda, že zásada loajální spolupráce zakotvená čl. 4 odst. 3 SEU vyžaduje, aby se Unie a členské státy navzájem respektovaly a pomáhaly si při plnění úkolů vyplývajících ze Smluv (rozsudek ze dne 5. prosince 2017, Německo v. Rada, C-600/14, EU:C:2017:935, bod 105). Článek 4 odst. 3 SFEU ale výslovně upřesňuje, že Unie má mimo jiné v oblasti technologického rozvoje vlastní pravomoc zahrnující oprávnění k vyvíjení vlastní činnosti, což ale členským státům nesmí bránit v tom, aby v uvedených oblastech vykonávaly svou (vlastní) pravomoc. V tomto ohledu je zřejmé, že Německo může rozhodovat o vlastní rozvojové pomoci a přihlížet při tom k tomu, co je z německého pohledu „hospodářsky účelné“, pokud při tom není ohroženo nebo ztíženo dosažení cílů sledovaných rozvojovou politikou Unie.
- 9 Zdá se, že povinnost zahrnout s ohledem na zásadu loajální spolupráce [do působnosti § 34c odst. 5 EStG] projekty financované Unií nevyplývá ani z rozsudku ze dne 16. prosince 2004, My (C-293/03, EU:C:2004:821). Projednávaný případ se od skutkových okolností, ze kterých vychází tento rozsudek, liší tím, že patrně neexistuje žádná unijní právní úprava, která je srovnatelná se služebním řádem úředníků Evropských společenství, o který se jednalo v uvedené věci, na jejímž základě by Německu mohla být dostatečně

přesným a bezpodmínečným způsobem uložena povinnost zahrnout projekty financované Unií do podpory, ohledně které má Německo na základě čl. 4 odst. 3 SFEU vlastní pravomoc. Zdá se tedy, že žalobkyni nepřísluší žádné subjektivní právo na zahrnutí projektů financovaných Unií mezi zvýhodnění uvedená v § 34c odst. 5 EStG ve spojení s ATE, založené na povinnosti loajální spolupráce.

- 10 Podle názoru předkládajícího soudu takové právo z čl. 4 odst. 4 SFEU ve spojení s čl. 208 odst. 1 druhou větou, resp. čl. 210 odst. 1 první a třetí větou SFEU nevyplývá. Článek 4 odst. 4 SFEU rovněž výslovně stanoví, že Unie sice má pravomoc vyvíjet činnost a provádět společnou politiku v oblasti rozvojové spolupráce, ale že výkon této pravomoci nesmí členským státům bránit ve výkonu jejich vlastní pravomoci v této oblasti. Je pravda, že v tomto ohledu se politika Unie a politika členských států v oblasti rozvojové spolupráce doplňují a posilují (čl. 208 odst. 1 druhá věta SFEU) a z čl. 210 odst. 1 první a třetí věty SFEU vyplývá povinnost vzájemné koordinace a pomoci. Tato povinnost by ale neměla vést k tomu, aby bylo Německu zakázáno vyvíjet v oblasti rozvojové politiky vlastní činnost na podporu vnějších ekonomických vztahů Německa.
- 11 Zdá se, že nic jiného nevyplývá ani z Dohody o partnerství mezi africkými, karibskými a tichomořskými státy na jedné straně a Evropským společenstvím a jeho členskými státy na straně druhé, podepsané v Cotonou dne 23. června 2000 (Úř. věst. 2000, L 317, s. 3). Nezdá se pravděpodobné, že by německý zákonodárce zákonem, kterým se tato Dohoda schvaluje, zároveň rozhodl o tom, že rozvojová spolupráce v podobě mikroprojektů zakládajících se na této Dohodě je (i) z hospodářských důvodů (na straně Německa) účelná. Tento závěr vyplývá již z úvahy, že se v případě činností zakládajících se na dané Dohodě nejedná o činnosti prováděné v rámci německé rozvojové politiky, ačkoli Německo poskytuje značnou část prostředků na financování Evropského rozvojového fondu, tyto prostředky koneckonců pocházejí z německého rozpočtu a je z nich následně nepřímo hrazeno financování činností vyvíjených na základě Dohody. Z Dohody každopádně nemůže vyplývat subjektivní právo zaměstnance, který je činný v rámci projektu v oblasti rozvojové pomoci, na který se Dohoda vztahuje, ale je usazený v Německu, na to, aby Německo upustilo od zdanění jeho příjmů z pracovní činnosti.
- 12 Nic jiného nevyplývá ani z rozsudku ze dne 28. února 2013, Petersen (C-544/11, EU:C:2013:124). Je pravda, že v něm Soudní dvůr rozhodl, že článek 45 SFEU (Volný pohyb pracovníků) musí být vykládán v tom smyslu, že brání vnitrostátní právní úpravě členského státu, podle níž jsou příjmy ze závislé činnosti daňového poplatníka, který má v tomto členském státě bydliště a neomezenou daňovou povinnost, osvobozeny od daně z příjmu, pokud je zaměstnavatel usazen v uvedeném členském státě, ale nejsou osvobozeny, pokud je usazen v jiném členském státě. Z uvedeného ale nevyplývá povinnost Německa zahrnout [do působnosti § 34c odst. 5 EStG] projekty, které jsou financovány z prostředků Unie, neboť v projednávané věci není v souvislosti s původem z jiného členského státu EU znevýhodněn žádný zaměstnanec ani zaměstnavatel. Každopádně pokud ATE může zaměstnance odradit od přijetí zaměstnání u zaměstnavatele, který

uskutečňuje projekt v oblasti rozvojové pomoci, který je podporován z unijních, a nikoli vnitrostátních prostředků, nejedná se o omezení zakázané základními svobodami volného pohybu pracovníků, resp. volného pohybu služeb.

PRACOVNÍ DOKUMENT