

Věc C-277/23

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

28. dubna 2023

Předkládající soud:

Ustavni sud Republike Hrvatske (Chorvatsko)

Datum předkládacího rozhodnutí:

18. dubna 2023

Stěžovatelka:

E. P.

Účastník řízení:

Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak

Předmět hlavního řízení

Ústavní stížnost chorvatské státní příslušnice E. P. podaná mimo jiné proti rozhodnutí Porezna uprava Ministarstva financija Republike Hrvatske (daňová správa Ministerstva financí Chorvatské republiky), kterým jí tento orgán stanovil povinnost zaplatit daň z příjmů a obecní přírážku k dani z příjmů za rok 2014 tím způsobem, že jí neuznal nárok na osobní slevu na dítě, A. B., jako vyživovaného rodinného příslušníka, který jako student uplatnil právo svobodně se pohybovat a pobývat v jiném členském státě za účelem vzdělávání a v akademickém roce 2014/2015 obdržel od finské univerzity Y podporu na studentskou mobilitu z nevratných finančních prostředků programu Erasmus+ na pobyt v rámci magisterského studia v jiném členském státě Evropské unie, tj. Finské republiky, ve výši přesahující maximální částku stanovenou chorvatskými právními předpisy pro účely uplatnění nároku na zvýšení ročního základního osobního odpočtu na vyživovaného rodinného příslušníka z daně z příjmu fyzických osob.

Předmět a právní základ žádosti o rozhodnutí o předběžné otázce

Žádost o výklad unijního práva na základě článku 267 Smlouvy o fungování Evropské unie (SFEU), v jejímž rámci je požadován výklad článků 18, 20 a 21 a čl. 165 odst. 2 druhé odrážky SFEU, jakož i článku 67 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení (Úř. věst. 2004, L 166, s. 1; Zvl. vyd. 05/05, s. 72) (dále jen „nařízení č. 883/2004“).

Předběžné otázky

I. Musí být články 18, 20, 21 a čl. 165 odst. 2 druhá odrážka Smlouvy o fungování Evropské unie vykládány v tom smyslu, že brání ustanovením práva členského státu, podle nichž rodič ztrácí právo na zvýšení částky ročního základního odpočtu daně z příjmů na vyživované dítě z důvodu, že tomuto dítěti – jakožto vyživovanému studentovi, který vykonává právo svobodně se pohybovat a pobývat v jiném členském státě za účelem vzdělávání a který v souvislosti s tímto účelem obdržel na základě vnitrostátních prováděcích předpisů prostředky určené na základě čl. 6 odst. 1 písm. a) nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1288/2013 ze dne 11. prosince 2013 o zřízení „Erasmus+“: program Unie pro vzdělávání, odbornou přípravu, mládež a sport a o zrušení rozhodnutí č. 1719/2006/ES, 1720/2006/ES a 1298/2008/ES na mobilitu studentů z členského státu s nižšími nebo středními průměrnými životními náklady v členském státě s vyššími průměrnými životními náklady, stanovenými podle kritérií Evropské komise ve smyslu čl. 18 odst. 7 tohoto nařízení – byla vyplacena podpora na mobilitu studentů, jejíž výše překračuje určitou pevně stanovenou maximální částku?

II. Musí být článek 67 nařízení Evropského parlamentu a Rady (ES) č. 883/2004 ze dne 29. dubna 2004 o koordinaci systémů sociálního zabezpečení vykládán v tom smyslu, že brání ustanovením práva členského státu, podle nichž rodič ztrácí právo na zvýšení ročního základního odpočtu daně z příjmů na vyživované dítě, které při studijním pobytu v jiném členském státě obdrželo podporu na mobilitu studentů podle čl. 6 odst. 1 písm. a) nařízení č. 1288/2013?

Uplatňovaná ustanovení unijního práva

Článek 6 písm. e), článek 18, čl. 20 odst. 2 písm. a), čl. 21 odst. 1 a čl. 165 odst. 2 druhá odrážka SFEU

Článek 6 odst. 1 písm. a), čl. 18 odst. 7, čl. 27 odst. 12, článek 35 a čl. 36 odst. 3 nařízení Evropského parlamentu a Rady (EU) č. 1288/2013 ze dne 11. prosince 2013, kterým se zavádí program „Erasmus+“: program Unie pro vzdělávání, odbornou přípravu, mládež a sport a zrušují rozhodnutí č. 1719/2006/ES, č. 1720/2006/ES a č. 1298/2008/ES (Úř. věst. 2013, L 347, s. 50)

Článek 2 odst. 2, čl. 3 odst. 1, čl. 7 odst. 1 písm. c) a článek 24 směrnice Evropského parlamentu a Rady 2004/38/ES ze dne 29. dubna 2004 o právu občanů Unie a jejich rodinných příslušníků svobodně se pohybovat a pobývat na území členských států, o změně nařízení (EHS) č. 1612/68 a o zrušení směrnic 64/221/EHS, 68/360/EHS, 72/194/EHS, 73/148/EHS, 75/34/EHS, 75/35/EHS, 90/364/EHS, 90/365/EHS a 93/96/EHS (Úř. věst. 2004, L 158, s. 77; Zvl. vyd. 05/05, s. 46)

Článek 1 písm. a) a z) a články 2, 7 a 67 nařízení č. 883/2004

Uplatňovaná ustanovení vnitrostátního práva

Ustav Republike Hrvatske (Ústava Chorvatské republiky)

- 1 Podle článku 14 Ustav Republike Hrvatske (Ústava Chorvatské republiky) (*Narodne novine*, č. 56/90, 135/97, 8/98, 113/00, 124/00, 28/01, 41/01, 55/01, 76/10, 85/10, 5/14; dále jen „ústava“) každý v Chorvatské republice požívá práv a svobod, mimo jiné bez ohledu na sociální původ, sociální postavení nebo jiné charakteristiky. Před zákonem jsou si všichni rovni.
- 2 Článek 48 ústavy zaručuje vlastnické právo a článek 51 stanoví, že každý je povinen přispívat na veřejné výdaje podle svých ekonomických možností a že daňový systém je založen na zásadách rovnosti a spravedlnosti.
- 3 Podle článku 64 ústavy mají rodiče povinnost vychovávat, vyživovat a vzdělávat své děti a mají právo a svobodu sami rozhodovat o výchově svých dětí.
- 4 Článek 141c ústavy upravuje některé otázky související s unijním právem, jako jsou zásady rovnocennosti, přednosti a přímé použitelnosti tohoto práva, a článek 141d definuje práva chorvatských občanů jako občanů Unie, včetně práva svobodně se pohybovat a pobývat na území všech členských států a způsobu výkonu těchto práv.

Zakon o porezu na dohodak iz 2004 (zákon o dani z příjmů z roku 2004)

- 5 Hlava I, nadepsaná „Základní ustanovení“ *Zakon o porezu na dohodak (zákon o dani z příjmů)* (*Narodne novine*, č. 177/04, 73/08, 80/10, 114/11, 22/12, 144/12, 43/13, 120/13, 125/13 a 148/13; dále jen „ZPD/04“), ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení, obsahovala kapitolu 4, nadepsanou „Základ daně“, v níž byl čl. 6 odst. 1, který stanovil, že základem daně z příjmů rezidenta je úhrn příjmů ze závislé činnosti, samostatné výdělečné činnosti v souladu s odst. 3 tohoto článku, majetku a majetkových práv, kapitálových, pojistných a jiných příjmů, které rezident nabyt v tuzemsku nebo v zahraničí (neomezená daňová povinnost), snížených o osobní odpočet uvedený v článku 36 a/nebo v článku 54 tohoto zákona.

- 6 Kapitola 8 této hlavy, nadepsaná „Příjmy nepodléhající dani z příjmu“, obsahovala čl. 10 odst. 1 body 12, 13, 14, 18 a 20, který stanovil, že daň z příjmů se neplatí mimo jiné ze stipendií žáků a studentů na formální vzdělávání na středních, vyšších odborných a vysokých školách, a to až do určité celkové výše; ze studentských stipendií na formální vzdělávání na vyšších odborných a vysokých školách a na postgraduálních a postdoktorandských studiích, na něž jsou plánovány prostředky ve státním rozpočtu Chorvatska, a také ze stipendií vyplácených, tedy přiznávaných, z unijního rozpočtu, upravených v samostatných mezinárodních dohodách, studentům na formální vzdělávání na vysokých školách; ze sportovních stipendií, která jsou vyplácena do stanovené výše sportovcům na sportovní přípravu na základě zvláštních předpisů; ze stipendií pro studenty vybraných ve veřejných soutěžích, do kterých se mohou za stejných podmínek přihlásit všichni studenti, na formální vzdělávání na vysokých školách, vyplácených, tedy přiznávaných nadacemi, nadacemi zřízenými na dobu určitou, institucemi a dalšími subjekty registrovanými v Chorvatsku pro vzdělávací nebo vědeckovýzkumné účely, jež vykonávají činnost podle zvláštních předpisů a jsou zřízeny za účelem poskytování stipendií; a z příjmů, které jsou vypláceny jako nevratné finanční prostředky z fondů a programů Unie prostřednictvím orgánů akreditovaných v Chorvatsku v souladu s pravidly Unie pro provádění činností mobility v rámci programů a fondů Unie a za účelem vzdělávání a profesního rozvoje v souladu s finančním nařízením Komise, a to do určené výše.
- 7 Hlava IV ZPD/04, nadepsaná „Osobní odpočet nebo nezdánitelná část příjmů“ obsahovala čl. 36 odst. 1, který mimo jiné stanovil, že celková výše příjmů dosažených rezidentem v souladu s článkem 5 tohoto zákona se snižuje o základní osobní odpočet ve výši 2 200,00 chorvatských kun (HRK) za každý měsíc zdaňovacího období, za něž se daň vyměřuje. Odstavec 2 bod 2 tohoto článku mimo jiné stanovil, že rezidenti si mohou zvýšit osobní odpočet uvedený v odstavci 1 v případě, že mají nezaopatřené děti, a to o částku 0,5 základního osobního odpočtu na první dítě a 0,7 na druhé dítě. V odstavci 3 tohoto článku bylo mimo jiné stanoveno, že v průběhu zdaňovacího období má rezident při stanovení zálohy na daň z příjmu ze závislé činnosti podle článku 45 tohoto zákona nárok na osobní odpočet uvedený v odst. 1 a 2 tohoto článku. Odstavec 4 tohoto článku mimo jiné stanovil, že vyživovanými příslušníky nejbližší rodiny a vyživovanými dětmi jsou fyzické osoby, jejichž zdanitelné, nezdánitelné a jiné příjmy, které se podle příslušného zákona nepovažují za příjem, nepřesahují ročně pětinasobek základního osobního odpočtu uvedeného v odst. 1 tohoto článku. Odstavec 5 tohoto článku stanovil, že na základě výjimky z odst. 4 se při určení nároku na osobní odpočet na vyživované příslušníky nejbližší rodiny a vyživované děti nezohledňují příjmy získané podle zvláštních předpisů o sociální pomoci, přidavcích na dítě, porodném, tj. příspěvku na výbavičku pro novorozence, a o sirotčích důchodech. Konečně odstavec 7 uvedeného článku stanovil, že za děti ve smyslu odstavce 2 tohoto článku se považují děti vyživované mimo jiné rodiči, jakož i děti po ukončení formálního vzdělání až do nástupu do prvního zaměstnání, pokud jsou registrovány u Hrvatski zavod za zapošljavanje (Chorvatský úřad práce).

- 8 Hlava VII ZPD/04, nadepsaná „Zvláštní úlevy, osvobození a pobídky“ obsahovala kapitolu 2, nadepsanou „Úlevy pro podporované oblasti [...]“, a v ní obsažený čl. 54 odst. 1 mimo jiné stanovil, že ve vztahu k rezidentům s bydlištěm a pobytem na území samosprávných celků zařazených mezi podporované oblasti v souladu se zvláštními předpisy o regionálním rozvoji Chorvatska, na základě výjimky z čl. 36 odst. 1 tohoto zákona je základní osobní odpočet stanoven na 2 700,00 HRK měsíčně pro poplatníky, kteří mají bydliště a pobyt na území samosprávných celků zařazených do skupiny II. Odstavec 2 tohoto článku mimo jiné stanovil, že u rezidentů se osobní odpočet na vyživované příslušníky nejbližší rodiny a děti stanoví na základě základního osobního odpočtu stanoveného v čl. 54 odst. 1 použitím koeficientu uvedeného v čl. 36 odst. 2 bodu 2, pokud tito příslušníci nejbližší rodiny a tyto děti mají bydliště a pobyt v podporované oblasti, jak je definována v čl. 54 odst. 1.

Zakon o porezu na dohodak iz 2016 (zákon o dani z příjmů z roku 2016)

- 9 Článek 14, nadepsaný „Stanovení osobního odpočtu“, Zakon o porezu na dohodak (zákon o dani z příjmů) (*Narodne novine*, č. 115/16, 106/18, 121/19, 32/20, 138/20 a 151/22, dále jen „ZPD/16“) stanoví v odst. 1, že základní osobní odpočet je 331,81 eur. V odst. 2 tohoto článku je uvedeno, že základní osobní odpočet a části osobního odpočtu mimo jiné na vyživované příslušníky nejbližší rodiny a děti se vypočtou s použitím určitých koeficientů a základu uvedeného v odstavci 1 tohoto článku. Odstavec 4 tohoto článku stanoví, že rezident může zvýšit základní osobní odpočet uvedený v odst. 2 tohoto článku koeficientem ve výši mimo jiné 0,7 na vyživované příslušníky nejbližší rodiny a první vyživované dítě, což je 232,27 eur, a koeficientem ve výši 1,0 na druhé vyživované dítě, což činí 331,81 eur. Odstavec 8 tohoto článku stanoví, že osobní odpočet na poplatníka sestává ze základního osobního odpočtu navýšeného o části a částky osobního odpočtu, na které má poplatník nárok za podmínek stanovených v ZPD/16.
- 10 Článek 17 ZPD/16, nadepsaný „Podmínky pro přiznání osobního odpočtu“, stanoví, že vyživovaní příslušníky nejbližší rodiny a vyživovanými dětmi jsou fyzické osoby, jejichž zdanitelné, nezdanitelné a jiné příjmy, které se ve smyslu ZPD/16 nepovažují za příjem, nepřesahují ročně šestinásobek základního osobního odpočtu uvedeného v čl. 14 odst. 3 tohoto zákona. Odstavec 2 bod 10 tohoto článku stanoví, že na základě výjimky z čl. 17 odst. 1 se při stanovení nároku na osobní odpočet z titulu vyživovaných osob nepřihlíží k příjmu získanému na základě zvláštních předpisů o sociální pomoci včetně stipendií, odměn za studijní výsledky žáků a studentů vyplácených z rozpočtu a nevratných finančních prostředků vyplácených z rozpočtu, fondů a programů Unie a dalších mezinárodních fondů a programů upraveným zvláštními předpisy a mezinárodními dohodami za účelem vzdělávání a profesního rozvoje.

Zakon o suzbijanju diskriminacije (antidiskriminační zákon)

- 11 Článek 1, nadepsaný „Účel zákona“, Zakon o suzbijanju diskriminacije (antidiskriminační zákon) (*Narodne novine*, č. 85/08 a 112/12, dále jen „ZSD“)

stanoví, že tento zákon zajišťuje ochranu a prosazování rovnosti, vytváří podmínky pro tvorbu rovných příležitostí a upravuje ochranu před diskriminací mimo jiné z důvodu národnostního nebo sociálního původu, majetkových poměrů, vzdělání, sociálního postavení, manželského či rodinného stavu nebo věku. Diskriminací představuje postavení jakékoli osoby, jakož i osob, které s ní mají rodinné nebo jiné vazby, do méně příznivé situace, mimo jiné na základě výše uvedených důvodů.

- 12 Článek 2 ZSD, nadepsaný „Přímá a nepřímá diskriminace“, na jedné straně stanoví, že přímou diskriminací je jednání založené na jedné z podmínek uvedených v čl. 1 odst. 1 ZSD, které dotčenou osobu staví, stavělo nebo mohlo stavět do méně výhodného postavení v porovnání s jinou osobou ve srovnatelné situaci, a na druhé straně, že k nepřímé diskriminaci dochází tehdy, pokud ustanovení, kritérium nebo praxe, které jsou zdánlivě neutrální, staví nebo mohlo stavět dotčené osoby do méně příznivé situace z důvodů uvedených v čl. 1 odst. 1 ZSD v porovnání s osobami ve srovnatelné situaci, ledaže takové ustanovení, kritérium nebo praxi lze objektivně odůvodnit legitimním cílem a prostředky k jeho dosažení jsou vhodné a nezbytné.
- 13 Článek 8 ZSD, nadepsaný „Působnost“, stanoví, že tento zákon se vztahuje na jednání všech státních orgánů, orgánů místní a okresní (krajské) samosprávy, právnických osob vykonávajících veřejnou moc a na jednání všech právnických a fyzických osob, zejména v oborech, mimo jiné, vzdělávání, vědy a sportu.
- 14 Článek 9 ZSD, nadepsaný „Zákaz diskriminace a výjimky ze zákazu diskriminace“, stanoví, že diskriminace jakéhokoli druhu je zakázána a výjimečně není diskriminací postavení do méně příznivé situace mimo jiné v případě uplatňování prostředků sociální politiky ve prospěch osob nebo domácností v obtížnější materiální nebo sociální situaci, pokud taková opatření nevedou k přímé či nepřímé diskriminaci na základě pohlaví, sexuální orientace, rasy, barvy pleti, etnického původu, náboženského vyznání a zdravotního postižení.

Stručné shrnutí skutkového stavu a původního řízení

- 15 Stěžovatelka je občankou Chorvatska, kde je povinna k dani z příjmů a obecní přírážce k dani z příjmu. Má bydliště v podporované oblasti Chorvatska, zařazené do skupiny II podle Rozhodnutí o zařazení místních a okresních (krajských) samosprávných celků podle stupně rozvoje (*Narodne novine*, č. 158/13), v souvislosti s čímž má nárok na daňová zvýhodnění uvedená v hlavě VII kapitole 2 ZPD/04. Stěžovatelka je vdaná, je matkou dvou nezaopatřených dětí a příjmy má převážně ze závislé činnosti. V dřívějších zdaňovacích obdobích využívala až do roku 2014 nároku na zvýšení základního odpočtu na vyživované dítě, které bylo v posuzované době studentem magisterského studia na Univerzitě v Y.
- 16 Dne 8. prosince 2014 uzavřela Univerzita v Y Dohodu o studijní mobilitě Erasmus+ – akademický rok 2014/15 (dále jen „smlouva Erasmus+“). Z jejího článku 3.5 vyplývá, že podpora na vyživované dítě na mobilitu studentů přiznaná

- na pětíměsíční studijní pobyt magisterského stupně v jiném členském státě Evropské unie, konkrétně ve Finské republice, činila 2 300,00 eur, tj. 460,00 eur na 30 dní nebo „jeden měsíc mobility ve Finsku“. Před odjezdem na studia do Finska na konci roku 2014 vyplatila Univerzita Y vyživovanému dítěti zálohu na tuto podporu ve výši 1 840,00 eur z prostředků Erasmus+, která při použití příslušného směnného kurzu jednoznačně překračuje stanovenou maximální částku 11 000,00 HRK.
- 17 Poté, co stěžovatelka podala přiznání k dani z příjmu za rok 2014, bylo rozhodnuto, že má zaplatit rozdíl daně z příjmu a obecní přírážky k dani z příjmu – a nikoli, jak očekávala, že jí má být vrácen přeplatek na dani z příjmu a obecní přírážky k dani z příjmu – pouze na základě skutečnosti, že za období od 1. ledna do 31. prosince 2014 v souladu s čl. 36 odst. 4 a 5 ZPD/04 neměla nárok na osobní odpočet na vyživovaného člena rodiny – dítě A. B. – z důvodu příjmů přesahujících 11 000,00 HRK za rok 2014.
 - 18 Z daňového rozhodnutí Porezna uprava Ministarstva financija Republike Hrvatske (daňová správa Ministerstva financí Chorvatské republiky) ze dne 27. července 2015 (dále jen „sporné daňové rozhodnutí“) zejména vyplývá, že v roce 2014 měla stěžovatelka příjem ze závislé činnosti ve výši 218 409,00 HRK a ostatní příjmy ve výši 3 674,59 HRK, a tedy celkový roční zdanitelný příjem ve výši 223 083,78 HRK, který byl snížen v důsledku jejího nároku na roční odpočet ve výši 48 600,00 HRK, takže základ daně byl stanoven na částku 174 483,78 HRK. Uplatněním progresivní sazby daně z příjmu ve výši 12 %, 25 % a 40 % s obecní přírážkou k dani z příjmu vypočtenou ve výši 5 % byla celková stanovená daňová povinnost z titulu daně z příjmů 50 521,51 HRK a z titulu obecní přírážky k dani z příjmů – celkem 2 525,08 HRK. Vzhledem k tomu, že před vydáním sporného daňového rozhodnutí již byla sražena záloha na daň z příjmů a na obecní přírážku k dani z příjmů v celkové výši 48 487,25 HRK, sporným daňovým rozhodnutím bylo stěžovatelce uloženo doplatit rozdíl ve výši 4 560,34 HRK. Přestože stěžovatelka tvrdí, že má dvě děti, což znamená dva vyživované rodinné příslušníky, nelze ze sporného daňového rozhodnutí zjistit, jak Porezna uprava (daňová správa) vypočítala celkový roční základní odpočet ve výši 48 600,00 HRK.
 - 19 Stěžovatelka podala proti spornému daňovému rozhodnutí odvolání k Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak Ministarstva financija Republike Hrvatske (samostatné oddělení pro správní řízení druhého stupně Ministerstva financí Chorvatské republiky), které rozhodnutím ze dne 17. července 2019 (dále jen „sporné rozhodnutí druhého stupně“) odvolání jako neopodstatněné zamítlo.
 - 20 Stěžovatelka poté napadla sporné rozhodnutí druhého stupně žalobou u Upravni sud u Osijeku (správní soud v Osijeku), který rozsudkem ze dne 30. ledna 2020 (dále jen „rozsudek prvního stupně“) žalobu zamítl jako neopodstatněnou.
 - 21 Stěžovatelka poté podala proti rozsudku prvního stupně odvolání k Visoki upravni sud Republike Hrvatske (Nejvyšší správní soud Chorvatské republiky), který jej

zamítl rozsudkem ze dne 20. ledna 2021 (dále jen „rozsudek Nejvyššího správního soudu“).

- 22 Stěžovatelka podala ústavní stížnost proti rozsudku Nejvyššího správního soudu k Ústavnímu soudu Republiky Chorvatsko (Ústavní soud Chorvatské republiky), který podal žádost o rozhodnutí o předběžné otázce.

Hlavní argumenty stran v původním řízení

- 23 V odvolání ve správním řízení ve druhém stupni stěžovatelka namítala porušení zásady zákazu diskriminace stanovené unijním právem, Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod a ZSD, založené na postavení dítěte jako poživatele podpory na mobilitu studentů z programu Erasmus+.
- 24 Argumentovala v podstatě tím, že výklad, podle kterého ztratila nárok na zvýšení základního odpočtu na vyživované dítě, je neopodstatněný, neboť podpora na studentskou mobilitu v rámci programu Erasmus+, coby účelové a nevratné finanční prostředky z programu EU, by měla být kvalifikována jako sociální pomoc vyplácená podle zvláštních předpisů ve smyslu čl. 36 odst. 5 ZPD/04, a proto by se k ní v souladu s tímto ustanovením nemělo při stanovení nároku na odpočet přihlížet. Vysvětlila, že výše těchto prostředků je stanovena podle kritérií Komise, a proto jsou náklady na mobilitu studentů dotovány pouze částečně podle úrovně hospodářského a sociálního rozvoje hostitelského členského státu. Uvedla, že tato podpora nepředstavuje ani zdanitelný příjem dítěte, ani příjem, který by zbavil stěžovatelku povinnosti přispívat na jeho výživu, nebo by jí byla výrazně ulehčena, protože pouze za studentské ubytování ve Finsku platila 390,00 eur měsíčně, takže z výše podpory na mobilitu studentů na konci měsíce zůstalo dítěti pouze 70,00 eur a je dobře známo, že náklady na jídlo, dopravu a další životní náklady jsou ve Finsku mnohem vyšší, než kdyby dítě studovalo v Chorvatsku. Stěžovatelka proto tvrdila, že pouze z důvodu využití opatření na podporu mobility studentů v rámci Unie se dostala do méně výhodného postavení, a zejména, že se dostala do méně příznivé situace ve srovnání s daňovými rezidenty v Chorvatsku, jejichž děti získaly podporu z programu Erasmus+ na studium v jiných členských státech Unie, např. v Bulharsku nebo Maďarsku, pro které byla odpovídající podpora na mobilitu studentů stanovena na částku 360,00 eur měsíčně, tj. záloha ve výši 80 % podpory byla nižší než výše uvedená částka 11 000,00 HRK, díky čemuž rodiče těchto studentů na rozdíl od stěžovatelky neztratili nárok na zvýšení osobního odpočtu na vyživované dítě.
- 25 Pokud jde o nepřiměřenost materiálního zatížení, které nese v důsledku takového daňového opatření, stěžovatelka vysvětlila, že popsání daňového režimu podpory mobility studentů má za následek, že kromě rozdílu na dani ve výši 4 560,34 HRK, který musí zaplatit, přišla také o právo na vrácení přeplatku na dani ve výši 4 500,00 HRK, který předtím obdržela jako rezidentka podporované oblasti Chorvatska zařazené do skupiny II, takže celková ztráta, kterou utrpěla v důsledku

sporného daňového opatření, přesahuje 9 000,00 HRK, kromě dalších výdajů, které jí vznikly v souvislosti se studiem jejího dítěte ve Finsku.

- 26 Ministarstvo financija (ministerstvo financí) ve správním řízení druhého stupně uvedlo, že rodiče dětí pobírajících „stipendium“ nelze považovat za znevýhodněné, neboť výplata prostředků z programu Erasmus+ není zahrnuta mezi příjmy, k nimž se nepřihlíží při určování postavení vyživovaného člena rodiny podle čl. 36 odst. 5 ZPD/04.
- 27 V řízení před správním soudem stěžovatelka dále poukázala na to, že zákonodárce v roce 2018 změnil uvedený čl. 36 odst. 5 ZPD/04 tak, že v čl. 17 odst. 2 ZPD/16, stanovil, že při stanovení nároku na zvýšení základního odpočtu na vyživované rodinné příslušníky se nepřihlíží ke stipendiím a nevratným finančním prostředkům vypláceným z rozpočtu, fondů a programů Evropské unie na vzdělávací účely. Odkázala také na bod 40 odůvodnění nařízení č. 1288/2013, který obsahuje doporučení osvobodit nevratné finanční prostředky a finanční podporu vyplácenou v rámci programu Erasmus+ od daní či „sociálních poplatků“. Zdůraznila rovněž porušení povinnosti obsažené v článku 141c ústavy.
- 28 Ministarstvo financija (ministerstvo financí) v průběhu správního řízení uvedlo, že žalobu považuje za nedůvodnou, a to z důvodů uvedených ve sporném rozhodnutí druhého stupně.
- 29 Upravni sud u Osijeku (Správní soud v Osijeku) rozsudkem prvního stupně zamítl žalobu, jelikož kvalifikoval podporu na mobilitu studentů v rámci programu Erasmus+ jako „stipendium“ a uvedl, že stipendia nejsou uvedena v čl. 36 odst. 5 ZPD/04 mezi příjmy, ke kterým se nepřihlíží při stanovení nároku na zvýšení základního odpočtu na nezaopatřené dítě. Pokud jde o tvrzení o diskriminaci, po analýze článků 2 a 9 ZSD uvedl, že maximální částka uvedená v čl. 36 odst. 4 ZPD/04 (ve výši 11 000,00 HRK) je nediskriminačním opatřením sociální politiky, protože má legitimní cíl a prostředky k dosažení tohoto cíle jsou vhodné a nezbytné. Pokud jde o tvrzení o pozdějších změnách zákona týkajících se daňového zacházení s rodiči dětí pobírajících tuto podporu, soud rozhodl, že toto ustanovení nebylo v době sporného vyměření daně účinné, a co se týče odkazu na bod 40 odůvodnění nařízení č. 1288/2013, rozhodl, že odůvodnění nemá žádnou právní závaznost.
- 30 Stěžovatelka v odvolání proti rozsudku prvního stupně uplatnila námitky uplatněné již v dřívějších fázích řízení, přičemž zejména zdůraznila, že soud neprovedl diskriminační test na základě okolností konkrétního případu a neuvedl legitimní cíl daňového opatření.
- 31 Visoki upravni sud (Nejvyšší správní soud) odvolání zamítl, přičemž v podstatě zopakoval argumenty rozsudku prvního stupně týkající se výkladu čl. 36 odst. 4 a 5 ZPD/04 a navíc, pokud jde o námitku porušení zákazu diskriminace, uvedl, že stěžovatelka ve správním řízení neuplatnila konkrétní důvod diskriminace uvedený v ZSD, že – s ohledem na přímou použitelnost unijního práva – bod 40

odůvodnění nařízení č. 1288/2013 neukládá zákonodárci žádné povinnosti ohledně daňového zacházení s podporou na mobilitu studentů v rámci programu Erasmus+ a konečně, že směrnice EU upravující práva studentů, kteří pocházejí ze třetích zemí a pobývají za účelem studia v EU, se na případ stěžovatelky nevztahuje.

- 32 Proti rozsudku Nejvyššího správního soudu podala stěžovatelka ústavní stížnost k Ústavnímu soudu (Ústavní soud) s tím, že jednotlivé napadené akty porušují její právo na spravedlivý proces zaručené v čl. 29 odst. 1 ústavy a čl. 6 odst. 1 EÚLP a vlastnické právo zakotvené v čl. 48 odst. 1 ústavy a článku 1 Protokolu č. 1 k EÚLP, ve světle ústavní garance rovnosti před zákonem (zákaz diskriminace), obsažené v článku 14 ústavy a článku 14 EÚLP, a ústavní garance zákonnosti jednotlivých aktů orgánů státní správy, obsažené v čl. 19 odst. 1 ústavy.
- 33 Kromě toho stěžovatelka namítá nesprávné a nepřiměřené použití čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04, podle kterého ztrácí nárok na zvýšení základního odpočtu na nezaopatřené dítě, protože mu byla vyplacena podpora na mobilitu studentů Erasmus+ nad určitou maximální částku. Stěžovatelka tvrdí, že v jejím případě soudy měly použít čl. 36 odst. 5 ZPD/04, ve vztahu k němuž soudy konkrétně odůvodnily, proč jej na její případ nepovažují za použitelný, když konstatovaly, že „stipendia“ nespádají do kategorie dávek definovaných v čl. 36 odst. 5 ZPD/04, který by neměl být zohledněn při výpočtu maximální částky uvedené v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04.

Stručné odůvodnění předběžných otázek

- 34 Vzhledem k nedostatku relevantní judikatury Soudního dvora (ve smyslu kritérií CILFIT) ohledně údajného porušení zákazu diskriminace a nepřiměřenosti daňových opatření v souvislosti s mobilitou studentů využívajících program Erasmus+ v celé Unii Ústavní soud (Ústavní soud) nemůže posoudit, zda unijní právo, a jaká jeho konkrétní ustanovení, jsou v případě stěžovatelky použitelná. Ústavní soud, který již ve své judikatuře konstatoval porušení článku 141c ústavy, když soudy při rozhodování o ústavních nebo zákonných právech stěžovatele nepoužily platné unijní právo, nemůže rozhodnout o námitce porušení článku 141c ústavy, aniž by Soudní dvůr rozhodl o předběžné otázce, stejně tak nemůže rozhodnout o tvrzeném porušení čl. 48 odst. 1 ústavy a článku 1 Protokolu č. 1 k EÚLP [posuzovaných samostatně nebo ve spojení s článkem 14 ústavy a článkem 14 EÚLP].

A) SPORNÉ OTÁZKY TÝKAJÍCÍ SE POUŽITÍ ČLÁNKŮ 18, 20 A 21 SFEU

1. Lze články 18, 20 a 21 SFEU a s nimi spojené sekundární právo použít v případě stěžovatelky?

- 35 Dítě stěžovatelky v projednávané věci nepochybně požívalo subjektivních práv, která mu přímo přiznává unijní právo, a to:

- právo na základě vnitrostátních opatření provádějících nařízení č. 1288/2013 využívat mobilitu studentů v podobě studia ve Finsku a získat podporu z programu Erasmus+ ve výši stanovené v dohodě Erasmus+ v souladu s kritérii národní výkonné agentury, která předem stanovila Komise za účelem provedení čl. 18 odst. 7 uvedeného nařízení,
 - ale také právo občana Unie volně se pohybovat a pobývat v jiném členském státě za účelem odborné přípravy v souladu s čl. 20 odst. 2 písm. a) a čl. 21 odst. 1 SFEU a čl. 7 odst. 1 písm. c) směrnice 2004/38.
- 36 Ve věcech C-523/11, C-585/11, C-275/12 a C-359/13 Soudní dvůr uznal, že v případě překážek přístupu ke vzdělání v jiném členském státě zavedených vnitrostátním právem se žáci a studenti mohou dovolávat článků 20 a 21 SFEU i ve vztahu ke státu, jehož jsou státními příslušníky, ve kterém mají bydliště nebo místo obvyklého pobytu. Navíc ve věci C-75/11, která se týkala přístupu studentů k úhradě nákladů na dopravu v Rakousku, bylo konstatováno, že při výkonu práv zaručených článkem 21 SFEU se studenti mohou dovolávat zásady zákazu diskriminace obsažené v článku 18 SFEU (viz rozsudek ze dne 4. října 2012, Komise v. Rakousko, C-75/11, EU:C:2012:605, body 36–41).
- 37 Na druhé straně stěžovatelka, která tvrdí, že soudy porušily ústavní povinnost plynoucí z článku 141c ústavy přímo použít unijní právo a chránit subjektivní práva z něj vyplývající, osobně nepožívala výše uvedených základních práv studentů, ani dotčené daňové opatření, které ji zavazuje platit výše uvedené daňové povinnosti, nebylo přijato při „výkonu“ unijního práva, např. nařízení č. 1288/2013. Nevztahuje se na ni ani směrnice 2004/38, a to podle čl. 2 odst. 2 a čl. 3 odst. 1, protože není rodinným příslušníkem, který studenta doprovázel během studia v jiném členském státě (rozsudek ze dne 5. května 2011, McCarthy, C-434/09, EU:C:2011:277, body 30 až 43).
- 38 Stěžovatelka to však vůbec nezpochybňuje. Tvrdí, že „byla potrestána“ za to, že její dítě uplatnilo své právo na mobilitu studentů podle dohody Erasmus+, kterou se provádí nařízení č. 1288/2013, či základní právo pohybovat se a pobývat v jiném členském státě za účelem vzdělávání na základě čl. 20 odst. 2 písm. a) a čl. 21 odst. 1 SFEU a čl. 7 odst. 1 písm. c) směrnice 2004/38. Domnívá se proto, že ve smyslu článku 18 SFEU byla diskriminována na základě postavení, které unijní právo přiznalo jejímu dítěti.
- 39 Otázka, zda se stěžovatelka může přímo dovolávat těchto ustanovení unijního práva, je tedy diskutabilní a okolnosti případu mohou naznačovat čistě vnitřní situaci, která nespadá do působnosti SFEU.
- 40 Zdá se však, že v situaci, jako je ta v původním řízení, by posledně uvedený výklad mohl vést ke zjevně nepřiměřenému výsledku, jelikož by mohl vyloučit (obejít) pravomoc Soudního dvora ve vztahu k řadě vnitrostátních opatření, která mohou bránit výkonu základních svobod zaručených SFEU nebo bránit provádění unijních právních předpisů jednoduše proto, že dotčená překážka je upravena

vnitrostátním právem tak, že se formálně netýká přímo jednotlivce, který se může dovolávat přímého účinku ustanovení primárního a sekundárního unijního práva, ale jeho rodinného příslušníka, na jehož právní postavení fakticky a právně dopadají účinky výkonu subjektivních práv zaručených unijním právem (stanovisko ze dne 27. ledna 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:62, bod 15).

- 41 Výše uvedené je nejlépe vidět na případě stěžovatelky, neboť pokud by konkrétní daňové opatření zavazovalo její vyživované dítě k placení daně z podpory na mobilitu studentů Erasmus+, nebo by toto dítě ztratilo nárok na daňový odpočet z důvodu získání podpory, takový student by se mohl dovolávat přímého účinku čl. 20 odst. 2 písm. a) a čl. 21 odst. 1 SFEU. Pokud se však takové opatření netýkalo přímo studenta, ale jeho rodiče, který je povinen jej vyživovat a nést náklady na jeho studium v jiném členském státě, nemohl by se tento rodič dovolávat přímého účinku těchto ustanovení, neboť práva a svobody zaručené těmito články mu osobně nesvědčí (neužil je osobně a ani mu nebyly osobně přiznány unijním právem).
- 42 Dále, vzhledem k tomu, že student není v tomto případě účastníkem daňového řízení (není povinen uhradit vyměřenou daň), nemá aktivní legitimaci k podání žaloby ke správnímu soudu, který by pak mohl prostřednictvím mechanismu stanoveného v článku 267 SFEU požádat Soudní dvůr, aby mu poskytl užitečnou odpověď na otázku, zda dotčené daňové opatření představuje překážku práva na volný pohyb v rozporu s články 20 a 21 SFEU.
- 43 Daňový režim stěžovatelky je neoddělitelně spjat s daňovým režimem jejího vyživovaného dítěte a podporou na mobilitu studentů Erasmus+. Článek 10 odst. 20 ZPD/04 stanovil, že nevratné finanční prostředky z unijních programů na podporu mobility představují nezdanitelné příjmy studentů a že jejich výplatou nevzniká studentovi daňová povinnost. Nicméně protože tyto nezdanitelné příjmy studentů nejsou výslovně zákonem osvobozeny od daně podle článku 36 odst. 5 ZPD/04, jsou na základě čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 zohledněny při stanovení nároku rodiče na zvýšení základního odpočtu na vyživovaného studenta a vedou ke ztrátě tohoto nároku, pokud překročí určitou pevně stanovenou maximální částku (v tomto případě 11 000,00 HRK).
- 44 Právo na finanční příspěvek na mobilitu studentů získaný prostřednictvím prováděcího opatření Erasmus+ nemá ve vztahu k právu studenta na mobilitu a uplatnění základního práva na volný pohyb osob za účelem vzdělávání samostatnou povahu, neboť články 3.11 a 9 dohody Erasmus+ a univerzitní dokumenty obsažené ve spisu stanoví povinnost vrátit podporu, pokud student odstoupí z mobility (viz v tomto smyslu stanovisko ze dne 26. ledna 2016, Komise v. Nizozemské království, C-233/14, EU:C:2016:50, bod 14).
- 45 Vnitrostátní ustanovení, na kterém je založeno sporné daňové opatření, vytváří přímou souvislost mezi původem nevratných finančních prostředků z programů EU a cíli SFEU, jako je mobilita studentů (čl. 165 odst. 2 druhá odrážka), a účelem vyplácení podpory na mobilitu studentů z programu Erasmus+

bylo realizovat přeshraniční situaci studenta odjíždějícího studovat do jiného členského státu Unie, takže tato podpora je fakticky a právně neoddelitelná od práva občanů Unie volně se pohybovat za účelem vzdělávání, a proto by neměla podléhat omezením základních svobod (stanovisko ze dne 27. ledna 2005, Schempp, C-403/03, EU:C:2005:62, body 18 a 20).

- 46 Pro možnost stěžovatelky dovolat se znění článků 20 a 21 SFEU hovoří také její námitka vznesená na základě článku 18 SFEU. Vzhledem k tomu, že pokud jde o práva zaručená v článcích 20 a 21 SFEU a směrnici 2004/38, Soudní dvůr již přiznal studentům právo dovolávat se při výkonu těchto práv zákazu diskriminace podle článku 18 SFEU (rozsudek ze dne 4. října 2012, Komise v. Rakousko, C-75/11, EU:C:2012:605), a v návaznosti na koncept diskriminace na základě asociace („discrimination by association“; diskriminace postihující určité osoby spolu s jinými osobami) přijatý v judikatuře Soudního dvora [stanovisko ze dne 12. března 2015; rozsudek Soudního dvora (velkého senátu) ze dne 16. července 2015, ČEZ Razpredelenie Bulgarija, C-83/14, EU:C:2015:480], se stěžovatelka podle všeho může přímo dovolávat článku 18 SFEU, který se použije vždy, když věc spadá *ratione materiae* do oblasti působnosti SFEU, a to tvrzením, že daňové opatření ji znevýhodnilo z důvodu zvláštního postavení jejího dítěte podle unijního práva, tj. z důvodu využití práv, která mu přímo přiznávají vnitrostátní akty provádějící nařízení č. 1288/2013 a čl. 20 odst. 2 písm. a) a čl. 21 odst. 1 SFEU, jakož i čl. 7 odst. 1 písm. c) směrnice 2004/38.
- 47 Soudní dvůr však od věci C-75/11 tento přístup mírně pozměnil ve svém rozsudku ze dne 2. června 2016, Komise v. Nizozemské království (C-233/14, EU:C:2016:396, body 88 až 94), který se zabýval poněkud podobnou problematikou práva „mobilních“ studentů na úhradu nákladů na dopravu s tím, že tyto náklady představují „stipendia“ v širším slova smyslu, ve vztahu k nimž je vyloučena zásada rovného zacházení podle čl. 24 odst. 2 směrnice 2004/38.
- 48 Avšak vzhledem k tomu, že účelem čl. 24 odst. 2 směrnice 2004/38 bylo zprostit členské státy povinnosti přiznat zahraničním studentům právo na sociální pomoc nebo stipendium za stejných podmínek jako jejich státním příslušníkům, což doplňuje podmínku stanovenou v čl. 7 odst. 1 písm. c) této směrnice, která vyžaduje, aby student měl dostatečné prostředky na to, aby se během svého pobytu nestal zátěží pro systém sociální pomoci hostitelského členského státu, se jeví, že čl. 24 odst. 2 uvedené směrnice se týká podpory na mobilitu studentů v rámci programu Erasmus+ hrazené z unijního rozpočtu, jejímž účelem bylo právě zrušit omezení mobility studentů uvedená ve směrnici tím, že studentovi Erasmus+ budou vyplaceny určité finanční prostředky před zahájením pobytu v jiném členském státě, čímž se nepřímo odlehčí systému sociální pomoci tohoto státu.
- 49 Z tohoto důvodu nařízení č. 1288/2013 pojem „stipendium“ nepoužívá. Článek 27 odst. 12 pamatuje na prostředky Unie „ve formě grantové podpory“. Členské státy mají u podpory Erasmus+ velmi omezené pravomoci, protože je hrazena z prostředků převedených Komisí ke správě národní agentuře, která je vázána

platnými pravidly Komise o výši měsíční podpory nebo o povinnosti ji vrátit. Tato otázka se tedy neřídí vnitrostátním právem, ale přímo nařízením a pravidly Komise, které jsou pro národní agenturu závazné.

50 S ohledem na výše uvedené jsou články 20 a 21 SFEU, samostatně nebo ve spojení s článkem 18 SFEU, podle všeho v případě stěžovatelky použitelné.

2. *Existuje překážka práva na volný pohyb (mobility studentů) ve smyslu článků 20 a 21 SFEU?*

51 Soudní dvůr uvádí, že i když přímé daně spadají do pravomoci členských států, musí tuto pravomoc vykonávat v souladu s unijním právem. Tato pravomoc jim neumožňuje přijímat opatření v rozporu se svobodami pohybu zaručenými SFEU, včetně daňových opatření, která odrazují jednotlivce od výkonu základních svobod zaručených SFEU (rozsudky: ze dne 24. října 2019, *État belge*, C-35/19, EU:C:2019:894, body 31 a 34, a ze dne 1. prosince 2011, *Komise v. Maďarsko*, C-253/09, EU:C:2011:795, bod 42). Tato opatření mohou představovat překážku práva na volný pohyb, i když jsou formulována na první pohled neutrálně, bez ohledu na státní příslušnost dotčené osoby (rozsudek ze dne 9. listopadu 2006, *Turpeinen*, C-520/04, EU:C:2006:703, bod 15).

52 Soudní dvůr již rozhodl, že vnitrostátní daňové předpisy, které odpírají občanu Unie právo na odpočet daně z důvodu, že uplatnil své právo na volný pohyb, představují opatření omezující právo na volný pohyb uvedené v článku 21 SFEU (rozsudek ze dne 26. května 2016, *Kohll a Kohll-Schlesser*, C-300/15, EU:C:2016:361, bod 44).

53 V souvislosti s mobilitou studentů bylo stanoveno, že pokud členský stát reguluje režim studijní podpory tak, že studenti studující v jiném členském státě mají na tuto podporu nárok, musí zajistit, aby pravidla pro poskytování této podpory nevytvářela neodůvodněné omezení práva pohybovat se a pobývat na území členských států podle článku 21 SFEU (rozsudky ze dne 18. července 2013, *Prinz a Seeberger*, C-523/11 a C-585/11, EU:C:2013:524, bod 30; ze dne 24. října 2013, *Elrick*, C-275/12, EU:C:2013:684, bod 25) a nemůže prostřednictvím ustanovení, která ukládají dodatečné překážky nebo náklady spojené s opuštěním země původu, odrazovat občany, aby ji opustili a studovali v jiném členském státě (rozsudek ze dne 23. října 2007, *Morgan a Bucher*, C-11/06 a C-12/06, EU:C:2007:626, bod 30). Tento závěr vychází ze skutečnosti, že mobilita za účelem vzdělávání a odborné přípravy je nedílnou součástí volného pohybu osob a jedním z hlavních cílů činnosti Unie vycházejících z čl. 165 odst. 2 druhé odrážky SFEU (rozsudek ze dne 14. června 2012, *Komise v. Nizozemské království*, C-542/09, EU:C:2012:346, bod 71).

54 V tomto případě nebylo dítě stěžovatelky odraženo od využívání prostředků Erasmus+ na mobilitu studentů a práv stanovených v člancích 20 a 21 SFEU zjevně proto, že ani pro stěžovatelku, která ho vyživovala podle článku 64 ústavy a čl. 290 odst. 1 *Obiteljski zakon* (zákon o rodině), ani pro samotného studenta

nebylo sporné daňové zacházení předvídatelné před odjezdem na studium do Finska.

- 55 Podle judikatury Soudního dvora by tato okolnost mohla však podle všeho být přesto irelevantní pro účely stanovení existence překážky práva svobodně se pohybovat a pobývat v jiném členském státě podle článků 20 a 21 SFEU. Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 26. února 2015, Martens (C-359/13, EU:C:2015:118, body 26 a 32) konstatoval, že „skutečnost, že od okamžiku, kdy žalobkyně v původním řízení využila práv volného pohybu, uplynula značná doba, není v tomto ohledu relevantní“. I v tomto případě došlo k časové prodlevě mezi výkonem práva na volný pohyb a zavedením překážky tohoto práva na základě pouhého jeho výkonu.

3. Dochází ve srovnatelných situacích k nerovnému (méně příznivému) zacházení – možné způsoby aplikace principu rovnosti (zákazu diskriminace) v tomto případě?

- 56 Pokud jde o podmínku, že daňový poplatník je v méně výhodném postavení z důvodu výkonu práv zaručených články 20 a 21 SFEU, je obtížné najít srovnatelnou skupinu (referenční hodnotu), se kterou by bylo možné porovnat situaci stěžovatelky.
- 57 Stěžovatelka nejprve tvrdila, že byla diskriminována vůči „ostatním zaměstnancům“, a poté, že byla diskriminována vůči daňovým poplatníkům v Chorvatsku, jejichž nezaopatřené děti studovaly v rámci programu Erasmus+ v tzv. skupině 3 zemí s nižšími průměrnými životními náklady definovanými Komisí, neboť v takovém případě by neztratila nárok na sporný odpočet, protože zálohová platba na podporu mobility studentů by nepřekročila limit stanovený v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04.
- 58 Členské státy by patrně mohly prostřednictvím takových daňových předpisů podporovat mobilitu studentů pouze do zemí s nižšími průměrnými životními náklady, které se účastní programu Erasmus+, tedy tam, kde by byl výhodnější daňový režim (celkové náklady na studijní mobilitu). V případě studentů, jejichž náklady na vzdělání hradí jejich rodiče, kteří je vyživují, by takový daňový předpis mohl nejen omezit právo studentů opustit zemi bydliště za účelem vzdělání, ale také omezit mobilitu studentů v rámci Unie do určitých členských států EU. To může být v rozporu s doporučením týkajícím se neutrality fondů Erasmus+ vůči různým vzdělávacím systémům v členských státech, jak je uvedeno v čl. 18 odst. 7 nařízení č. 1288/2013.
- 59 Stěžovatelka však patrně není ve srovnatelné situaci jako poplatníci daně z příjmu v Chorvatsku, jejichž děti studovaly v zemích Erasmus+ s nižšími průměrnými životními náklady, jak uvádí ve stížnosti.
- 60 Za předpokladu, že pro účely posouzení porušení zásady zákazu diskriminace by měla být stěžovatelka srovnávána s daňovými rezidenty, jejichž děti studovaly v zemích účastnících se programu Erasmus+ s nižšími průměrnými životními

náklady, byl by přehlednut zásadní prvek méně příznivého zacházení se stěžovatelkou, který nadále výslovně uvádí, a sice skutečnost, že její dítě studovalo ve Finsku, kde jsou životní náklady vyšší než v Chorvatsku, v němž má stěžovatelka příjem sloužící k výživě jejího dítěte. Zadruhé, tvrzení o vynětí z limitu uvedeného v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 by nebylo správné, pokud by vedlejší okolnosti případu byly byt' jen nepatrně odlišné (např. kdyby záloha a zbývající část této podpory, byt' ve splátkách, byly vyplaceny v jednom zdaňovacím období). Taková referenční hodnota by se proto týkala pouze okrajových aspektů případu, nesouvisejících s podstatou stěžovatelčiných námitek, a nezahrnovala by objektivní, snadno identifikovatelné prvky (poradní stanovisko ESLP, §§ 68–69; stanovisko ze dne 26. ledna 2016 Komise v. Nizozemské království, C-233/14, EU:C:2016:50, bod 105).

- 61 Dále je třeba potvrdit závěr soudů, že stěžovatelku nelze srovnávat s rodičem dítěte pobírajícího sociální pomoc ve smyslu čl. 36 odst. 5 ZPD/04, čímž takový daňový poplatník neztrácí nárok na zvýšení základního odpočtu na vyživované dítě. Sociální pomoc je v kontextu vnitrostátního práva vyplácena lidem ze zranitelných sociálních skupin, například z důvodu materiálních okolností nebo zdravotního postižení. Podpora mobility v rámci programu Erasmus+ pro dítě stěžovatelky je dostupná všem studentům bez ohledu na jejich finanční situaci nebo finanční situaci jejich rodičů.
- 62 Faktem navíc je, že v případě, kdy výplata některého z nezdanitelných plnění uvedených v článku 10 ZPD/04 překračuje limit uvedený v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04, vede to ke ztrátě nároku na zvýšení základního odpočtu na nezaopatřeného člena rodiny. To by mohlo naznačovat, že ve srovnatelných situacích ve skutečnosti neexistuje nerovné zacházení podle unijních práv, protože daňové zacházení s podporou mobility studentů Erasmus+ je v tomto smyslu stejné jako s příjmy jakéhokoli jiného vyživovaného člena rodiny.
- 63 V tomto ohledu však existují určité pochybnosti, neboť, jak uvádí stěžovatelka, žádný z nezdanitelných příjmů uvedených v článku 10 ZPD/04 nemá za konkrétní cíl podporu mobility studentů v rámci Unie, což je jedním z hlavních cílů činnosti Unie podle čl. 165 odst. 2 druhé odrážky SFEU, ani nepředstavuje prováděcí opatření k nařízení č. 1288/2013, jehož primárním účelem je vytvořit přeshraniční situaci a umožnit výkon práva na volný pohyb za účelem vzdělávání podle čl. 20 odst. 2 písm. a) a čl. 21 odst. 1 SFEU a čl. 7 odst. 1 písm. c) směrnice 2004/38.
- 64 Proto se národní stipendia nebo jiné formy financování studentů a žáků, které jsou udělovány na různé účely a bez ohledu na to, kde bude student studovat, stejně tak další nevratné (nebo vratné) prostředky přidělované z rozpočtu Unie, které jsou vynaloženy v členském státě koncového příjemce a nejsou určeny k výkonu základního práva na volný pohyb občanů Unie zaručeného SFEU, liší od podpory mobility studentů Erasmus+.

- 65 Stěžovatelka tedy podle všeho není v situaci srovnatelné s jakýmkoli daňovým poplatníkem daně z příjmu v Chorvatsku, ale je skutečně v jiné situaci než všichni ostatní.
- 66 V projednávané věci se test diskriminace patrně netýká toho, zda bylo porušeno právo stěžovatelky na stejné zacházení jako s jinými osobami ve srovnatelné situaci, ale zda byl porušen požadavek, aby stát zacházel odlišně s osobami, jejichž situace je podstatně odlišná.
- 67 Jinými slovy, základní otázkou, na kterou by měl v tomto případě diskriminační test odpovědět, je, zda by daňové ustanovení vzhledem ke specifickému postavení, které unijní právo přiznává vyživovanému dítěti stěžovatelky, mělo se stěžovatelkou zacházet jinak než s poplatníky daně z příjmu v Chorvatsku, jejichž nezaopatřené děti nepožívají práva studentů na mobilitu v rámci Unie.
- 68 Aby bylo možné posoudit, zda se stěžovatelka nacházela v méně příznivé situaci ve srovnání s touto srovnatelnou skupinou, je třeba odkázat na její tvrzení týkající mobility z Chorvatska do Finska, které Komise zařadila do skupiny 1 zemí Erasmus+ s vyššími průměrnými životními náklady. Podle průvodců programem Erasmus+ Komise z let 2014, 2015 a 2017 bylo Chorvatsko v době mobility dítěte stěžovatelky ve Finsku klasifikováno jako země se středními průměrnými životními náklady a již v roce 2017 jej Evropská komise zařadila mezi země s nižšími průměrnými životními náklady.
- 69 I když by se mohlo zdát, že stěžovatelka namítá méně příznivé zacházení na základě faktického rozdílu, Ustavní sud (Ústavní soud) poznamenává, že tento „de facto rozdíl“ byl kodifikován jako právní norma v čl. 18 odst. 7 nařízení č. 1288/2013. Při provádění tohoto ustanovení podle čl. 36 odst. 3 nařízení vypracovala Komise vzorce, které specifikují výši měsíční podpory mobility studentů v závislosti na průměrných životních nákladech a směru mobility mezi zeměmi zařazenými do každé ze tří skupin. Rozpětí zavedená pro tyto skupiny, na jejichž základě byla stanovena výše podpory dítěte stěžovatelky, ve srovnání s rozpětími, která Komise stanovila pro sociálně znevýhodněné skupiny, zjevně neodrážejí skutečné náklady na mobilitu studentů.
- 70 Lze tedy důvodně předpokládat, že rodiče nezaopatřených studentů využívajících studentskou mobilitu, kteří vyjíždějí z členského stát s nižšími nebo středními průměrnými životními náklady do členského státu s vyššími průměrnými životními náklady, jako je tomu v případě stěžovatelky, jsou ve zvláště nevýhodné situaci z hlediska podpory dítěte nejen ve srovnání s rodiči, jejichž děti nevyužily prostředky z programu Erasmus+ a zůstaly studovat v domovské zemi, což znamenalo, že neměli náklady na mobilitu, ale také ve srovnání s rodiči, jejichž nezaopatřené děti využily prostředků z programu Erasmus+ v rámci stejné skupiny zemí definovaných pro účely programu se srovnatelnými životními náklady, a zejména ve srovnání s těmi rodiči, jejichž děti využily mobility tím, že vyjely ze země s vyššími nebo středními průměrnými životními náklady do země s nižšími průměrnými životními náklady.

71 Z výše uvedených důvodů se zdá, že zdánlivě neutrální čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 staví stěžovatelku do méně výhodného postavení ve srovnání s daňovými poplatníky v Chorvatsku, jejichž vyživované děti pobíraly jiné nezdanitelné příjmy uvedené v článku 10 ZPD/04, které překračující limit uvedený v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04, a nevyužily prostředků Erasmus+ v oblasti mobility studentů v členských státech s vyššími průměrnými životními náklady, jak stanovila Komise v souladu s čl. 18 odst. 7 nařízení č. 1288/2013.

4. Může být znevýhodnění stěžovatelky odůvodněno konkrétním legitimním cílem?

72 Rozhodnutí orgánů veřejné moci určující povinnost k placení daně představují opatření ke kontrole užívání majetku, jejichž legitimním cílem je zajistit placení daní [čl. 51 odst. 1 ústavy, čl. 1 odst. 2 Protokolu č. 1 k EÚLP] a členský stát má při výběru prostředků k dosažení tohoto cíle široký prostor pro uvážení.

73 Sporné daňové rozhodnutí neprovádí opatření sociální politiky, které je pro stěžovatelku příznivé, ale odnímá jí právo na odpočet podle čl. 36 odst. 2 ZPD/04, zaručené všem daňovým poplatníkům s dětmi, který odráží ústavní princip rovnosti a spravedlnosti daňového systému a má legitimní cíl směřující k nápravě společenských a materiálních nerovností z hlediska průměrných příjmů a výdajů mezi daňovými poplatníky vyživujícími děti a těmi, kteří nenesou náklady související s vyživovací povinností (rozsudek ze dne 14. června 2012, Komise v. Nizozemské království, C-542/09, EU:C:2012:346, bod 57).

74 Ústavní sud (Ústavní soud) proto musí připustit, že v projednávané věci použitý čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 má obecně legitimní cíl spočívající v tom, že zákonodárce v souladu se zásadou řádného hospodaření s omezenými veřejnými prostředky nepřizná nárok na zvýšení základního odpočtu na vyživované dítě těm daňovým poplatníkům, jejichž vyživované děti budou mít ve zdaňovacím období příjmy v určité výši, což dle názoru zákonodárce znamená, že se dítě může živit z vlastních příjmů a snižovat výdaje rodičů, na rozdíl od daňových poplatníků, jejichž děti nedosahují žádných nebo zanedbatelných příjmů, což znamená, že mohou být živeny pouze z příjmu rodičů.

5. Bylo dotčené daňové opatření nezbytné k dosažení tohoto legitimního cíle a je odůvodněné (přiměřené) z hlediska unijního práva?

75 Vnitrostátní právní předpisy, které omezují právo na volný pohyb za účelem vzdělávání zakotvené v článku 21 SFEU tím, že brání dosažení cíle podpory mobility studentů uvedeného v čl. 165 odst. 2 druhé odrážce SFEU, nebo „penalizují“ občana Unie za to, že tato práva vykonával, lze odůvodnit pouze tehdy, pokud jsou založeny na objektivních hlediscích obecného zájmu, která nesouvisejí se státní příslušností dotčených osob, a pokud jsou přiměřené legitimnímu cíli sledovanému vnitrostátními právními předpisy, a proto musí být přiměřené legitimnímu cíli a nesmí překračovat rámec toho, co je nezbytné k jeho dosažení.

- 76 Co se týče vnitrostátních právních předpisů, které upravují daňové odpočty v zemi daňové rezidence, byla přijata zásada, že členský stát bydliště jako centrum osobních a majetkových zájmů daňového poplatníka je odpovědný za poskytování daňových úlev, osvobození nebo odpočtů souvisejících s jeho osobní nebo rodinnou situací, protože tento stát je nejlépe schopen posoudit jeho osobní daňovou způsobilost, která bere v úvahu všechny jeho příjmy, a jeho osobní a rodinné poměry. Přesto však mohou být daňové právní předpisy, které představují omezení práva na volný pohyb, odůvodněny pouze za stejných podmínek proporcionality, jež byly uvedeny výše [rozsudek ze dne 15. července 2021, État belge (Ztráta daňové výhody ve státě bydliště), C-241/20, EU:C:2021:605, body 25 až 27, 33].
- 77 Již bylo uvedeno, že čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 představoval překážku využití prostředků mobility Erasmus+, to znamená pro opuštění členského státu bydliště za účelem studia v jiném členském státě, a pouze z tohoto důvodu odepřel stěžovatelce daňový odpočet na vyživovaného studenta a uložil ji povinnost uhradit daň, a to bez ohledu na to, že se student usadil za účelem vzdělávání v členském státě, který byl podle čl. 18 odst. 7 nařízení č. 1288/2013 zařazen mezi země účastnicí se programu s vyššími průměrnými životními náklady. Z toho vyplývá, že tento právní předpis není daňově neutrální, pokud jde o právo vyživovaného studenta rozhodnout se opustit stát bydliště a studovat v jiném členském státě, ani pokud jde o svobodnou volbu státu pobytu (hostitelského státu) za účelem vzdělávání, s ohledem na směr mobility (stěhování) studentů v rámci Unie mezi různými skupinami zemí účastnicích se programu Erasmus+, jak je definovala Komise. Proto se jeví, že první podmínka – absence méně příznivého zacházení na základě státní příslušnosti – není splněna (rozsudek ze dne 23. října 2007, Morgan a Bucher, C-11/06 a C-12/06, EU:C:2007:626, body 38, 41).
- 78 Použití čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 je vhodné k dosažení výše uvedeného legitimního cíle, je však sporné, zda je v tomto konkrétním případě nutné k dosažení tohoto cíle.
- 79 Článek 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 vymezuje hranici, kterou nezdanitelné příjmy nesmí překročit, aby rodič neztratil nárok na odpočet na vyživované dítě, aniž by umožnil ověření jeho osobní a rodinné situace. Navíc vylučuje možnost, aby tato hranice mohla být stanovena v souladu s právem na vyšší základní odpočet již přiznaným stěžovatelce podle článku 54 ZPD/04, vztahující se na obyvatele podporovaných oblastí Chorvatska zařazených do skupiny II. Je tedy založen na pevně stanoveném kritériu, které nezohledňuje rozdíly mezi různými kategoriemi daňových poplatníků, což je v rozporu s legitimním cílem sledovaným čl. 36 odst. 2 ZPD/04, podle něhož se přiznává nárok na odpočet na vyživované dítě za účelem nápravy společenských a materiálních nerovností mezi daňovými poplatníky.
- 80 Pevný limit uvedený v čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 rovněž zabraňuje zohlednění směru mobility vyživovaného studenta, tedy skutečnosti, že dítě stěžovatelky

čerpalo prostředky mobility v zemi Erasmus+ s vyššími průměrnými životními náklady, než má Chorvatsko, kde má běžné bydliště a studuje.

- 81 Bez ohledu na skutečnost, že podpora mobility studentů Erasmus+ stanovená v souladu s pravidly programu Erasmus+ nemůže pokrýt skutečné náklady chorvatského studenta na studium ve Finsku, daňoví poplatníci v Chorvatsku, jejichž děti se rozhodly čerpat z podpory mobility v zemi s vyššími průměrnými náklady, ztrácejí nárok na odpočet na nezaopatřené dítě, i když zjevně museli vynaložit vyšší výdaje na výživu dítěte, než kdyby dítě zůstalo studovat v Chorvatsku. To může naznačovat, že uložená daňová povinnost je nepřiměřená.
- 82 Je tedy sporné, zda sporné daňové opatření mohlo být nezbytné k dosažení legitimního cíle sledovaného vnitrostátním právem, kterým bylo nepřiznat tento odpočet rodičům vyživovaných dětí, které dosáhly vlastních nezdanitelných příjmů, přičemž tyto příjmy snížily výdaje (zprostiti povinnosti) rodičů na výživu dítěte.
- 83 Při porovnávání významu tohoto legitimního cíle a cíle podporovat mobilitu studentů podle čl. 165 odst. 2 druhé odrážky SFEU, je třeba poznamenat, že navzdory specifické klasifikaci podpory mobility studentů Erasmus+ v čl. 10 odst. 20 ZPD/04, který odkazuje na legitimní cíl mobility za účelem vzdělávání podle čl. 165 odst. 2 druhé odrážky SFEU, čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 neumožňuje, aby s touto podporou bylo u odpočtů na vyživovaného studenta nakládáno jinak než s jakýmkoliv jinými příjmy.
- 84 I z pohledu čl. 165 odst. 2 druhé odrážky podle všeho existuje pochybnost o tom, zda by uvedené daňové opatření bylo nezbytné, pokud by daňové orgány před nepřiznáním nároku na odpočet pro vyživovaného studenta, který čerpal z prostředků na podporu mobility Erasmus+ v zemi s vyššími průměrnými životními náklady, vybraly zálohu na daň z příjmu jako v předchozích zdaňovacích obdobích s předpokladem, že stěžovatelka uplatňuje právo na zvýšení základního odpočtu na toto dítě, jako by studovalo v Chorvatsku, kde jsou náklady na studium a průměrné životní náklady nižší než ve Finsku.
- 85 Zdá se tak, že argumenty stěžovatelky ohledně nepřiměřenosti sporného daňového opatření jsou podpořeny rozhodnutími Vlada (vlády) a Hrvatski sabor (chorvatského parlamentu) vyloučit v ZPD/16 podporu studentské mobility z programu Erasmus+ z limitu příjmů nezaopatřeného dítěte. Vlada (vláda) to odůvodnila překážkami mobility, které se zvláště neúměrně dotkly studentů ze zranitelných skupin, a cílem lépe využívat programy mobility pro vzdělávání v Unii.
- 86 Ve stěžovatelčině případě je však spornou otázkou skutečnost, kterou soudy správně namítají, že nemohou použít ZPD/16 zpětně s ohledem na stěžovatelčinu povinnost k dani z příjmu a obecní přírážce k dani z příjmů za rok 2014.
- 87 Ustavní sud (Ústavní soud) sice ve své judikatuře v určitých specifických případech uvedl, že soudy mohou a měly by použít nový zákon zpětně, pokud lze

zásah do ústavních práv a svobod odstranit použitím zákona příznivějšího pro stěžovatele, to však neplatí v projednávané věci.

- 88 Povinnost použít novou právní normu zpětně by ohrozila základní principy vnitrostátního daňového systému, které jsou nepochybně vlastní i daňovým systémům jiných členských států, a to zejména zásadu, že pro vznik daňové povinnosti jsou použitelné daňové předpisy účinné v době vzniku skutečností rozhodných z daňového hlediska, a dále zásadu, podle níž se stanoví daňová povinnost za ta zdaňovací období, která tvoří jeden kalendářní rok.
- 89 Vzhledem k tomu, že práva stěžovatelky zaručená čl. 48 odst. 1 ústavy a článkem 1 Protokolu č. 1 k EÚLP nemohou být chráněna retroaktivním použitím daňového právního předpisu, takového výsledku s ohledem na to, že všechna její tvrzení o nepřiměřenosti sporného daňového opatření jsou v každém případě opřena o výklad, záměr a cíle unijního práva, by bylo možné dosáhnout pouze rozhodnutím o předběžné otázce Soudním dvorem, na jehož základě by byl vnitrostátní soud povinen nepoužít ustanovení čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04, z nějž sporné daňové opatření vychází.
- 90 Z výše uvedených důvodů Ústavní soud (Ústavní soud) předkládá první předběžnou otázku, na kterou může Soudní dvůr poskytnout užitečnou odpověď ohledně relevance stěžovatelčiných tvrzení o porušení článku 14 a čl. 48 odst. 1 ústavy v souvislosti s použitím unijního práva.

B) SPORNÉ OTÁZKY TÝKAJÍCÍ SE MOŽNÉHO POUŽITÍ NAŘÍZENÍ Č. 883/2004

- 91 S ohledem na to, že stěžovatelka zpochybňuje ztrátu nároku na odpočet daně na vyživované dítě, které pobývalo v jiném členském státě, její případ v zásadě spadá *ratione materiae* do oblastí působnosti nařízení č. 883/2004.
- 92 Rozsudek ze dne 16. června 2022, Komise v. Rakousko (Indexace rodinných dávek) (C-328/20, EU:C:2022:468), se však týkal daňových úlev na vyživované děti migrujících pracovníků zaměstnaných v Rakousku, jejichž děti mají bydliště v jiných členských státech. V daném případě je situace opačná, neboť nezaopatřené dítě uplatnilo právo svobodně se pohybovat a pobývat v jiném členském státě a stěžovatelka není osobou, která využívá práva volného pohybu podle článků 21 nebo 45 SFEU.
- 93 Navíc v rozsudku ze dne 13. října 2022 DN (vrácení rodinných dávek) (C-199/21, EU:C:2022:789, body 33 až 38), který se týkal daňových úlev na dítě, které studovalo v jiném členském státě, byl patrně přijat názor, že pro účely použití článku 67 nařízení č. 883/2004 není rozhodující, zda jednotlivec, který se dovolává jeho použití, již dříve uplatnil právo na volný pohyb, ale pouze to, že právo na rodinnou dávku, pokud nebylo dříve uplatněno, může být přiznáno v souladu právními předpisy členského státu, který je příslušný pro její platbu. V tomto případě stěžovatelka uplatnila toto právo v předchozích zdaňovacích

obdobích a stále jej lze přiznat pro zdaňovací období roku 2014, pokud unijní právo brání použití čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04.

- 94 Nicméně čerpání rodinných dávek, o němž byla řeč v rozsudku citovaném v předchozím bodě této žádosti, podle všeho záviselo na tom, zda osoba, která se dovolává použití nařízení č. 883/2004, pobírá důchod od dvou příslušných členských států. V tomto případě, pokud jde o vyplácení podpory studentské mobility Erasmus+, ačkoli je tato podpora použita v členském státě studia, je vyplácena podle kritérií Komise pouze v zemi původu vyživovaného studenta, kde má bydliště také jeho rodič. Stejně tak stěžovatelka získává vlastní zdanitelné příjmy pouze v Chorvatsku.
- 95 Lze také poznamenat, že článek 2 nařízení č. 883/2004, kterým se řídí „osobní oblast působnosti“ nařízení, neobsahuje podmínku bydliště v jiném členském státě, než je stát původu, nebo podmínku, že dříve vykonávali právo volného pohybu. Uvádí pouze, že „se vztahuje na státní příslušníky členského státu..., kteří podléhají nebo podléhali právním předpisům jednoho nebo více členských států, jakož i na jejich rodinné příslušníky...“. Upravením definice „zaměstnání“, čl. 1 odst. písm. a) uvedeného nařízení nestanoví žádné podmínky, pokud jde o místo zaměstnání, a pouze uvádí, že výraz „zaměstnání“ se rozumí „každá činnost nebo obdobná situace, která je za takovou považována pro účely právních předpisů sociálního zabezpečení členského státu, v němž taková činnost nebo obdobná situace existuje“.
- 96 Stěžovatelka je tedy osobou, která vykonává zaměstnání uvedené v čl. 1 písm. a) nařízení č. 883/2004, využila nároku na odpočet daně na vyživované dítě, který je rodinnou dávkou ve smyslu čl. 1 písm. z) tohoto nařízení, podléhá právním předpisům alespoň jednoho členského státu ve smyslu článku 2 tohoto nařízení a domáhá se přiznání nároku na odpočet daně na vyživovaného člena rodiny, který jí byl odepřen z důvodu výplaty podpory na pobyt v jiném členském státě ve smyslu článku 67 tohoto nařízení.
- 97 Je tedy možné, že tato ustanovení jsou navržena dostatečně otevřeně, aby případ stěžovatelky spadl do působnosti nařízení č. 883/2004 a jeho článek 67 mohl být vykládán tak, že stěžovatelce má být přiznán nárok na daňový odpočet také ve vztahu k dítěti, které čerpalo prostředky z programu Erasmus+ v oblasti mobility a žilo v jiném členském státě za účelem vzdělávání, jako kdyby tyto prostředky nečerpalo.
- 98 Pokud by bylo možné přijmout takový výklad, neutralizoval by se celý test proporcionality (a diskriminačního výsledku) překážky práva na volný pohyb studentů programu Erasmus+ podle článků 18, 20 a 21 SFEU, jak je uvedeno výše, protože by umožnil, aby „nikdo nebyl penalizován“ za čerpání rodinných dávek „pouze proto, že on nebo jeho rodinný příslušník využili práva na volný pohyb“ zaručeného SFEU. Oblast působnosti nařízení č. 883/2004 by se tak shodovala s oblastí působnosti SFEU a jejími cíli.

- 99 Je třeba uvést, že nařízení o koordinaci systémů sociálního zabezpečení se vztahují také na studenty, kteří jsou pojištěni alespoň v jednom členském státě. Za předpokladu, že podle článku 2 nařízení č. 883/2004 se nařízení vztahuje pouze na osoby, které dříve vykonávaly nějakou formou svobodu pohybu zaručenou SFEU, pak je dítě stěžovatelky osobou v oblasti působnosti nařízení podle tohoto článku a na stěžovatelku by se mohlo vztahovat toto nařízení jako na rodinného příslušníka osoby, která vykonávala svobodu pohybu.
- 100 V tomto ohledu lze uvést, že již v rozsudku ze dne 16. července 1992, Hughes (C-78/91, EU:C:1992:331, body 25 až 28) bylo uvedeno, že rodinný příslušník osoby která vykonávala právo na volný pohyb, se může dovolávat ochrany rodinných dávek v zemi bydliště v souladu s nařízením Rady (EHS) č. 1408/71 ze dne 14. června 1971 o uplatňování systémů sociálního zabezpečení na zaměstnané osoby a jejich rodiny pohybující se v rámci Společenství (Úř. věst. 1971, L 149, s. 1; Zvl. vyd. 05/01, s. 35), předchůdce nařízení č. 883/2004, přestože rodinný příslušník osobně nevykonával právo na volný pohyb a trvale pobýval v členském státě, jehož je státním příslušníkem.
- 101 V projednávané věci je však otázkou, zda stěžovatelka jako takový rodinný příslušník nemůže odvozovat, jak je uvedeno ve výše citovaném rozsudku ze dne 16. července 1992, Hughes, „odvozené právo“ na rodinné dávky z práva na rodinné dávky nezaopatřeného studenta jako osoby, která vykonávala právo na volný pohyb. Jediným způsobem, jak takové „odvozené právo“ prokázat, je zohlednit, že podle čl. 10 odst. 20 ZPD/04 podpora na mobilitu z programu Erasmus+ nepodléhá dani v případě vyživovaného studenta, který vykonal své právo na volný pohyb, a měla by tedy zůstat daňově neutrální i pro rodiče vyživovaného studenta, a proto je třeba upustit od použití čl. 36 odst. 1 a 4 ZPD/04 ve vztahu ke stěžovateli, pokud je odpočet na vyživovaného studenta.
- 102 Současně se také ukazuje, že smysl článku 67 nařízení č. 883/2004 nevyžaduje, aby určitá práva na rodinné dávky byla jednotlivci přiznána jako práva „odvozená“ od některých jiných práv, která byla jemu nebo členovi jeho rodiny přiznána v rámci výkonu určité svobody pohybu, ale že toto ustanovení ve skutečnosti obsahuje „negativní“ právo na respektování jeho nabytých práv, jako by ani on, ani jeho rodinní příslušníci nepožívali práva na volný pohyb zaručeného SFEU.
- 103 Pokud by tak Soudní dvůr dospěl k závěru, že nařízení č. 883/2004 je v projednávané věci použitelné, ačkoli Ústavní sud (Ústavní soud) má v tomto ohledu pochybnosti, pokládá proto druhou předběžnou otázku.
- 104 Pro účely rozhodnutí o žádosti o rozhodnutí předběžné otázky byly v příloze této žádosti předloženy kopie spisů Upravní sud u Osijeku (Správní soud v Osijeku) a Ústavní sud (Ústavní soud).