Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK VŠEOBECNÉHO SÚDU (deviata komora)

z 23. júla 2025*

„Verejná služba – Zamestnanci ECB – Odmena – Rodičovská dovolenka – Daň stanovená v prospech Únie – Článok 7 prvý odsek nariadenia (EHS, Euratom, ESUO) č. 260/68 – Doslovný, kontextuálny a teleologický výklad – Sadzba dane – Vyrubenie dane“

Vo veci T-180/24,

DO, v zastúpení: L. Levi a P. Baudoux, advokátky,

žalobca,

proti

Európskej centrálnej banke (ECB), v zastúpení: O. Bubenzer, a B. Ehlers, splnomocnení zástupcovia, za právnej pomoci B. Wägenbaur, advokát,

žalovanej,

VŠEOBECNÝ SÚD (deviata komora),

v zložení: predseda komory L. Truchot (spravodajca), sudcovia H. Kanninen a T. Perišin,

tajomník: P. Cullen, referent,

so zreteľom na písomnú časť konania,

po pojednávaní z 29. januára 2025,

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Svojou žalobou podľa článku 270 ZFEÚ a článku 50a Štatútu Súdneho dvora Európskej únie sa žalobca DO domáha zrušenia rozhodnutia obsiahnutého v jeho výplatnej listine za júl 2023, týkajúceho sa sadzby dane uplatňovanej na prijatú odmenu a vyrubenie dane splatnej za tento mesiac Európskou centrálnou bankou (ECB) (ďalej len „napadnuté rozhodnutie“).

* Jazyk konania: angličtina.

Okolnosti predchádzajúce sporu

2 Žalobca bol prijatý do zamestnania v ECB od 1. januára 2001. Vykonáva tam funkciu potvrdeného vedúceho tímu audítorov.

3 V júli 2023, ktorý mal 21 pracovných dní, čerpal žalobca rodičovskú dovolenku v trvaní 11 dní, priznanú podľa článku 29 podmienok zamestnávania zamestnancov ECB, ako je spresnené v článku 5.11 služobného poriadku zamestnancov ECB, a pracoval 10 dní. Podľa týchto ustanovení nie je rodičovská dovolenka zamestnancov ECB odmeňovaná.

4 Dňa 14. júla 2023 ECB zaslala žalobcovi jeho výplatnú listinu za mesiac júl 2023, z ktorej vyplýva, že daňová sadzba uplatňovaná na odmenu, ktorú poberal za tento mesiac, je rovnaká ako sadzba, ktorá sa uplatňuje v prípade, že nie je na rodičovskej dovolenke.

5 Dňa 25. augusta 2023 žalobca podal na základe článku 41 podmienok zamestnávania zamestnancov ECB administratívnu námietku proti rozhodnutiu obsiahnutému v jeho výplatnej listine za júl 2023, ktoré sa týkalo sadzby dane uplatňovanej na poberanú odmenu a vyrubenie splatnej dane za tento mesiac. Na podporu svojej správnej žaloby žalobca tvrdil, že podľa článkov 3 a 4 nariadenia Rady (EHS, Euratom, ESUO) č. 260/68 z 29. februára 1968, ktorým sa určujú podmienky a postup uplatňovania dane v prospech Európskych spoločenstiev (Ú. v. ES L 56, 1968, s. 8; Mim. vyd. 01/001, s. 33), zmeneného nariadením Rady (ES, Euratom) č. 1750/2002 z 30. septembra 2002, ktorým sa mení a dopĺňa nariadenie (EHS, Euratom, ESUO) č. 260/68, ktorým sa ustanovujú podmienky a postup uplatňovania dane v prospech Európskych spoločenstiev (Ú. v. ES L 264, 2002, s. 15; Mim. vyd. 01/004, s. 136) (ďalej len „nariadenie č. 260/68“), sa splatná daň mala vypočítať na základe skutočne vyplatenej odmeny. Podľa žalobcu teda vzhľadom na to, že v júli 2023 pracoval desať dní, daň splatná za tento mesiac sa mala vypočítať z výšky odmeny, ktorú dostal za týchto desať pracovných dní, a nie použitím sadzby dane uplatňovanej na jeho mesačnú odmenu, keď pracuje celý mesiac.

6 Rozhodnutím zo 17. októbra 2023 (ďalej len „rozhodnutie o zamietnutí administratívnej námietky“) ECB zamietla administratívnu námietku žalobcu z dôvodu, že podľa článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68 musí byť sadzba dane slúžiaca na určenie výšky splatnej dane z odmeny, ktorá zodpovedá obdobiu kratšiemu ako jeden mesiac, rovnaká ako sadzba, ktorá by sa uplatňovala na „príslušnú mesačnú platbu“, teda podľa ECB na fiktívnu mzdu zodpovedajúcu celému mesiacu výkonu práce. Podľa jej názoru je táto prax v súlade s prístupom Európskej komisie.

7 Dňa 14. decembra 2023 žalobca podal na základe článku 41 podmienok zamestnávania zamestnancov ECB sťažnosť proti rozhodnutiu o zamietnutí administratívnej námietky, ktorá bola zamietnutá rozhodnutím prezidentky ECB z 5. februára 2024 (ďalej len „rozhodnutie o zamietnutí sťažnosti“).

Návrhy účastníkov konania

8 Žalobca navrhuje, aby Všeobecný súd:

– zrušil napadnuté rozhodnutie,

– v prípade potreby zrušil rozhodnutie o zamietnutí administratívnej námietky a rozhodnutie o zamietnutí sťažnosti,

– uložil ECB povinnosť nahradiť trovy konania.

9 ECB navrhuje, aby Všeobecný súd:

– zamietol žalobu,

– uložil žalobcovi povinnosť nahradiť trovy konania.

Právny stav

O predmete žaloby

10 Podľa judikatúry návrh na zrušenie formálne podaný proti rozhodnutiu o zamietnutí sťažnosti má za následok, že Všeobecnému súdu je predložený akt, proti ktorému bola podaná sťažnosť, pokiaľ tento návrh ako taký nemá samostatný obsah. To isté platí pre administratívnu námietku podanú zamestnancom ECB (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. septembra 2021, QB/ECB, T-555/20, neuverejnený, EU:T:2021:552, bod 29 a citovanú judikatúru).

11 V prejednávanej veci vzhľadom na to, že rozhodnutie o zamietnutí administratívnej námietky a rozhodnutie o zamietnutí sťažnosti iba potvrdzujú rozhodnutie obsiahnuté vo výplatnej listine žalobcu za júl 2023, návrhy na zrušenie podané proti uvedeným rozhodnutiam nemajú samostatný obsah, a teda nie je potrebné o nich osobitne rozhodnúť, hoci pri preskúmaní zákonnosti tejto výplatnej listiny bude potrebné nevyhnutne zohľadniť odôvodnenie nachádzajúce sa vo vyššie uvedených rozhodnutiach o zamietnutí administratívnej námietky a sťažnosti (pozri v tomto zmysle rozsudok z 8. septembra 2021, QB/ECB, T-555/20, neuverejnený, EU:T:2021:552, bod 30 a citovanú judikatúru).

O veci samej

12 Na podporu svojej žaloby žalobca uvádza tri žalobné dôvody, z ktorých prvý je založený na porušení pravidiel výpočtu dane stanovených nariadením č. 260/68 a na zjavne nesprávnom posúdení, druhý na porušení zásady rovnosti zaobchádzania a tretí na porušení povinnosti odôvodnenia.

13 Je potrebné preskúmať najskôr tretí a až potom prvý a druhý žalobný dôvod.

O treťom žalobnom dôvode založenom na porušení povinnosti odôvodnenia

14 Žalobca tvrdí, že ECB porušila svoju povinnosť odôvodnenia tým, že bez toho, aby podložila svoje tvrdenie alebo predložila akýkoľvek dôkaz, uviedla len to, že uplatnila rovnakú metódu výpočtu dane, akú uplatňuje Komisia. Okrem toho žalobca tvrdí, že ECB neuviedla dôvod, prečo uplatňuje rovnakú metódu výpočtu dane na svojich zamestnancov, ktorí čerpajú rodičovskú dovolenku, a na tých, ktorí si čerpajú neplatené voľno, hoci tieto situácie nie sú zo skutkového ani právneho hľadiska porovnateľné.

15 ECB namieta proti týmto tvrdeniam.

16 V tejto súvislosti treba pripomenúť, že povinnosť odôvodnenia uvedená v článku 296 ZFEÚ a pripomenutá v článku 41 ods. 2 písm. c) Charty základných práv Európskej únie predstavuje základnú zásadu práva Únie, ktorej cieľom je jednak poskytnúť dotknutej osobe dostatočné údaje na posúdenie dôvodnosti aktu, ktorý jej spôsobuje ujmu, a príležitosť podať žalobu na Všeobecný súd, a jednak umožniť tomuto súdu vykonať preskúmanie. Jej rozsah treba posúdiť v závislosti od konkrétnych okolností, najmä obsahu aktu, povahy uvádzaných dôvodov a záujmu, ktorý môže mať osoba, ktorej je akt určený, na získaní vysvetlenia (pozri rozsudky zo 4. júla 2024, EUIPO/KD, C-5/23 P, EU:C:2024:575, bod 38 a citovanú judikatúru, a zo 14. decembra 2022, TM/ECB, T-440/21, neuverejnený, EU:T:2022:800, bod 34 a citovanú judikatúru).

17 Okrem toho už bolo rozhodnuté, že administratíva nie je povinná odôvodniť výplatné listiny svojich úradníkov a zamestnancov, keďže v týchto výplatných listinách uplatňuje všeobecne záväzné akty bez toho, aby v tejto súvislosti mala akúkoľvek voľnú úvahu. Ak sa však úradníci alebo zamestnanci ECB, tak ako v prejednávanej veci, domnievajú, že jedna alebo viaceré výplatné listiny im spôsobujú ujmu, a rozhodnú sa podať administratívnu námietku a následne sťažnosť, administratíva je povinná odôvodniť svoje rozhodnutia, ktorými sa zamieta uvedená administratívna námietka a uvedená sťažnosť, pričom odôvodnenie týchto rozhodnutí o zamietnutí sa považuje za zodpovedajúce obsahu výplatných listín, proti ktorým bola podaná administratívna námietka a sťažnosť (pozri v tomto zmysle a analogicky rozsudok z 18. septembra 2003, Lebedef a i./Komisia, T-221/02, EU:T:2003:239, bod 62).

18 V prejednávanej veci tak z rozhodnutia o zamietnutí administratívnej námietky, ako aj rozhodnutia o zamietnutí sťažnosti vyplýva, že ECB vysvetlila žalobcovi, že vyložila článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68 v tom zmysle, že odkaz na pojem „príslušná mesačná platba“ nachádzajúci sa v tomto ustanovení predpokladá uplatnenie daňových sadzieb stanovených pre každé platové pásmo, tak ako sú určené v článku 4 toho istého nariadenia, na „fiktívny“ plat zodpovedajúci celému mesiacu výkonu práce. ECB tiež uviedla, že daň, ktorú mal žalobca zaplatiť za júl 2023, vypočítala pomerne podľa počtu odpracovaných dní, pričom na odmenu vyplatenú žalobcovi uplatnila rovnakú sadzbu dane, aká sa uplatňuje na jeho obvyklú odmenu a ktorá zodpovedá celému mesiacu výkonu práce.

19 Vzhľadom na vyššie uvedené treba konštatovať, že z odôvodnenia poskytnutého rozhodnutím o zamietnutí administratívnej námietky a rozhodnutím o zamietnutí sťažnosti jasne a jednoznačne vyplýva metóda výpočtu dane uplatnená ECB a dôvody, ktorými sa riadila táto inštitúcia. Žalobca teda bol schopný pochopiť obsah opatrenia, ktoré bolo vo vzťahu k nemu prijaté, a súd Únie môže vykonať svoje preskúmanie zákonnosti týchto rozhodnutí.

20 Treba dodať, že odôvodnenie nemusí byť vyčerpávajúce a musí sa považovať za dostatočné, ak uvádza skutkové okolnosti a právne úvahy, ktoré majú v štruktúre rozhodnutia zásadný význam (pozri v tomto zmysle rozsudok z 13. decembra 2017, CJ/ECDC, T-692/16, neuverejnený, EU:T:2017:894, bod 116 a citovanú judikatúru). Administratíva teda nie je povinná zaujať stanovisko ku všetkým tvrdeniam, ktoré jej boli predložené (pozri v tomto zmysle rozsudok z 11. januára 2007, Technische Glaswerke Ilmenau/Komisia, C-404/04 P, neuverejnený, EU:C:2007:6, bod 30).

21 V dôsledku toho tvrdenia žalobcu, ktorými vytýka ECB, že dostatočne nepodložila dôvod, prečo uplatnila rovnakú metódu výpočtu dane, akú uplatňuje Komisia, alebo že nevysvetlila dôvod, prečo uplatňuje rovnakú metódu výpočtu dane na svojich zamestnancov, ktorí čerpajú rodičovskú

dovolenku, a na tých, ktorí čerpajú neplatené voľno (pozri bod 14 vyššie), nemôžu spochybniť konštatovanie uvedené v bode 19 vyššie, že ECB nebola povinná odpovedať na všetky tvrdenia, ktoré uviedol žalobca.

22 Z toho vyplýva, že tretí žalobný dôvod založený na nedostatočnosti odôvodnenia napadnutého rozhodnutia sa musí zamietnuť.

O prvom žalobnom dôvode založenom na porušení pravidiel výpočtu dane stanovených nariadením č. 260/68 a na zjavne nesprávnom posúdení

23 Žalobca v prvom rade tvrdí, že podľa článkov 3 a 4 nariadenia č. 260/68 sa má daň splatná úradníkmi a zamestnancami Únie vypočítať na základe odmeny, ktorú dostávajú. Na podporu svojich tvrdení sa žalobca odvoláva najmä na judikatúru vyplývajúcu z rozsudku z 21. októbra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisia (F-74/08, EU:F:2009:142). Spresňuje, že súd Únie sa k tejto otázke nikdy výslovne nevyjadril. Dodáva, že pojem „príslušná mesačná platba“ uvedený v článku 7 prvom odseku nariadenia č. 260/68 nie je presne definovaný a že jeho výklad zo strany ECB v napadnutom rozhodnutí nie je jednoznačný. V tejto súvislosti tvrdí, že v prípade pochybností o výklade daňového pravidla by sa mal prijať výklad, ktorý je pre daňovníka najpriaznivejší.

24 Žalobca ďalej uvádza, že na rozdiel od toho, čo tvrdila ECB v rozhodnutí o zamietnutí administratívnej námietky a rozhodnutí o zamietnutí sťažnosti, metóda, ktorú uplatnila, nie je rovnaká ako tá, ktorú uplatňuje Komisia, hoci článok 10 nariadenia č. 260/68 ukladá správnym orgánom Únie povinnosť dohodnúť sa s cieľom zabezpečiť jednotné uplatňovanie ustanovení uvedeného nariadenia. Žalobca ilustruje toto tvrdenie výpočtom vykonaným pomocou finančnej kalkulačky poskytnutej zamestnancom Komisie, ktorý podľa neho preukazuje, že táto inštitúcia v situácii porovnateľnej s tou jeho počíta splatnú daň na základe odmeny, ktorú dotknutý úradník alebo zamestnanec skutočne dostal. Tvrdí tiež, že ECB v oznámení svojim zamestnancom, uverejnenom na intranete inštitúcie 19. januára 2024, uznala, že metóda výpočtu dane pomerným spôsobom v prípade mesiacov, ktoré nie sú úplne odpracované, je nedokonalá.

25 Žalobca napokon tvrdí, že ECB nesprávne uplatňuje rovnakú metódu na výpočet dane, ktorú má zaplatiť úradník alebo zamestnanec v prípade rodičovskej dovolenky alebo neplateného voľna, hoci tieto dve formy voľna nemožno považovať za porovnateľné. Podľa žalobcu totiž zamestnanec, ktorý čerpá neplatené voľno, môže počas uvedeného voľna vykonávať vedľajšiu zárobkovú činnosť, zatiaľ čo v prípade zamestnanca, ktorý čerpá rodičovskú dovolenku, to tak nie je.

26 ECB nesúhlasí s touto argumentáciou.

27 Najskôr treba poznamenať, že hoci je prvý žalobný dôvod formálne založený na porušení pravidiel výpočtu dane stanovených nariadením č. 260/68 a na zjavne nesprávnom posúdení, žalobca ním v skutočnosti vytýka ECB, že vychádzala z nesprávneho právneho posúdenia. Týmto prvým žalobným dôvodom totiž žalobca tvrdí, že výklad článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68, ktorý podala ECB, je nesprávny. Ak by to bolo tak, bolo by potrebné dospieť k záveru, že ECB vychádzala z nesprávneho právneho posúdenia pri výklade tohto ustanovenia, čo napokon žalobca uznal na pojednávaní v odpovedi na otázku Všeobecného súdu.

28 Treba tiež poznamenať, že argumentácia žalobcu, ktorou tvrdí, že ECB nesprávne uplatňuje rovnakú metódu na výpočet dane, ktorú má zaplatiť úradník alebo zamestnanec, ak je na rodičovskej dovolenke alebo ak čerpá neplatené voľno, hoci tieto dve formy voľna nemožno považovať za porovnateľné (pozri bod 25 vyššie), splýva s tvrdením uvedeným v rámci druhého žalobného dôvodu založeného na porušení zásady rovnosti zaobchádzania, ktorý bude preskúmaný nižšie po skončení preskúmania prvého žalobného dôvodu.

29 Pokiaľ ide o rozsudok z 21. októbra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisia (F-74/08, EU:F:2009:142), na ktorý sa odvoláva žalobca na podporu tvrdenia, že daň splatná úradníkmi a zamestnancami Únie sa musí vždy vypočítať na základe odmeny, ktorú dostávajú (pozri bod 23 vyššie), treba zdôrazniť, že ako uviedla ECB, situácia, o ktorú ide v tomto rozsudku, je odlišná od situácie v prejednávanej veci. Otázkou položenou vo veci, v ktorej bol vydaný tento predchádzajúci rozsudok, bola totiž otázka určenia základu dane na účely výpočtu splatnej dane v osobitnom prípade žalobkyne, ktorá po smrti svojho manžela súbežne dostávala svoju odmenu a pozostalostný dôchodok, ktorý bol z dôvodu uvedeného súbehu zdanený viac, než v prípade, ak by bol zdanený samostatne. V tejto veci Súd pre verejnú službu rozhodol, že za takýchto okolností bol základ dane tvorený sumou predstavujúcou súčet platu úradníka alebo zamestnanca a pozostalostného dôchodku vyplácaného každý mesiac (rozsudok z 21. októbra 2009, Ramaekers-Jørgensen/Komisia, F-74/08, EU:F:2009:142, body 48 až 54). Otázkou položenou v prejednávanej veci je pritom otázka určenia daňovej sadzby uplatňujúcej sa na sumy vyplácané Úniou jednému zo svojich úradníkov alebo zamestnancov, ak sa tieto sumy týkajú obdobia práce kratšieho ako jeden mesiac. Netýka sa určenia základu dane.

30 Pokiaľ ide o závery vyvodené žalobcom z použitia finančnej kalkulačky poskytnutej zamestnancom Komisie (pozri bod 24 vyššie), treba bez ohľadu na otázku dôkaznej hodnoty takéhoto nástroja poznamenať, že výpočet vykonaný žalobcom vychádza z nesprávneho predpokladu, že odmena za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac je porovnateľná s celkovou mesačnou odmenou úradníka alebo zamestnanca, ktorý by vykonával svoju prácu na čiastočný úväzok. Žalobca totiž na preukázanie svojho vyčíslenia porovnal situáciu úradníka platovej triedy AD 10 platového stupňa 4, ktorý dostáva mesačnú odmenu v plnej výške, so situáciou úradníka rovnakej platovej triedy a stupňa pracujúceho na čiastočný úväzok vo výške 50 % plného pracovného úväzku počas toho istého mesačného obdobia. V týchto dvoch situáciách je odmena, ktorú dostáva úradník v platovej triede AD 10 platovom stupni 4 mesačnou odmenou v plnej výške, hoci je vyplácaná v jednom z týchto dvoch prípadov za činnosť vykonávanú na čiastočný úväzok, a nie odmenou vyplácanou za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac, ako to predpokladá článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68.

31 Po týchto úvodných pripomienkach treba konštatovať, že preskúmanie otázky nastolenej v prvom žalobnom dôvode, ktorá sa týka určenia daňovej sadzby uplatňujúcej sa na sumy platené Úniou jednému zo svojich úradníkov alebo zamestnancov, ak sa tieto sumy vzťahujú na obdobie práce kratšie ako jeden mesiac, si vyžaduje výklad článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68, v súvislosti s ktorým sa účastníci konania nezhodujú.

32 V tejto súvislosti je vhodné pripomenúť, že v súlade s ustálenou judikatúrou treba na účely výkladu ustanovenia práva Únie zohľadniť nielen jeho znenie, ale aj jeho kontext a ciele sledované právnou úpravou, ktorej je súčasťou [pozri rozsudok z 21. decembra 2023, G. K. a i. (Európska prokuratúra), C-281/22, EU:C:2023:1018, bod 46 a citovanú judikatúru].

33 Pokiaľ ide o znenie článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68, treba pripomenúť, že tento článok stanovuje:

„Keď sa zdaniteľná platba vzťahuje na obdobie kratšie než jeden mesiac, sadzba dane zodpovedá sadzbe použiteľnej v prípade príslušnej mesačnej platby.“

34 Podľa článku 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68 tak sadzba dane uplatňujúca sa na „zdaniteľnú platbu“ za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac závisí od sadzby dane uplatňujúcej sa na „príslušnú mesačnú platbu“.

35 V tejto súvislosti treba uviesť, že zmysel a obsah pojmu „zdaniteľná platba“ možno určiť s prihliadnutím na článok 3 nariadenia č. 260/68. Z tohto posledného uvedeného ustanovenia vyplýva, že zdaniteľné, a teda ich možno kvalifikovať ako „zdaniteľné platby“ v zmysle článku 7 prvého odseku tohto nariadenia, sú platy, mzdy a požitky akejkoľvek povahy vyplácané Úniou jej úradníkom a zamestnancom predstavujúce zdaniteľný základ, z ktorých sú na jednej strane vylúčené rôzne sumy a príspevky predstavujúce kompenzáciu nákladov vynaložených z dôvodu úloh, ktoré vykonávajú, a na druhej strane sa od nich odpočítajú rôzne dávky a rodinné alebo sociálne príspevky, na ktoré sa v závislosti od situácie dotknutého úradníka alebo zamestnanca uplatňuje jedno alebo viacero znížení základu dane.

36 Naproti tomu pojem „príslušná mesačná platba“ nie je definovaný v nariadení č. 260/68.

37 Tento pojem však v rozsahu, v akom odkazuje na platbu, ktorá je zároveň kvalifikovaná ako „mesačná“ aj „príslušná“, nemožno vykladať tak, že odkazuje na zdaniteľnú platbu, ktorá nemá mesačnú povahu. Článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68 sa má preto podľa svojho znenia vykladať v tom zmysle, že ak zamestnanec dostáva odmenu zodpovedajúcu obdobiu kratšiemu ako jeden mesiac, sadzba dane uplatňujúca sa na túto čiastočnú odmenu sa vypočíta na základe mesačnej odmeny za celý mesiac výkonu práce.

38 Treba preskúmať, či tento výklad článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68, ktorý vyplýva z jeho znenia, je potvrdený jeho kontextovým, ako aj teleologickým výkladom.

39 V prvom rade, pokiaľ ide o kontext, do ktorého patrí článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68, treba predovšetkým uviesť, že články 3 až 7 a článok 13 nariadenia č. 260/68 stanovujú pravidlá pre vymeriavací základ a vyrubenie dane. Článok 3 tohto nariadenia v odseku 1 stanovuje mesačnú povahu dane a okrem toho spolu s článkom 13 uvedeného nariadenia definuje hlavné zložky základu dane. Články 4 až 6 toho istého nariadenia určujú spôsob výpočtu dane. Článok 4 stanovuje najmä progresívnu sadzbu dane od 8 do 45 % podľa príjmových pásiem. Okrem toho článok 5 spresňuje spôsob výpočtu niektorých z týchto príjmov na účely určenia základu dane, zatiaľ čo článok 6 stanovuje určité výnimky z článkov 3 a 4 na účely stanovenia sadzby dane pre určité príjmy.

40 Článok 7 nariadenia č. 260/68 ďalej spresňuje určité spôsoby stanovenia sadzby dane, ak sa platba v prospech zdaniteľnej osoby vzťahuje na iné obdobie práce, než je obdobie jedného mesiaca. Prvý odsek článku 7 nariadenia č. 260/68 upravuje prípad platby za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac. Druhý odsek uvedeného článku upravuje platby za obdobie práce dlhšie ako jeden mesiac. Tretí odsek tohto článku sa zaoberá prípadom vyrovnávacích platieb, ktoré sa nevzťahujú na mesiac, v ktorom sú vyplatené.

41 Článok 7 nariadenia č. 260/68 tak odkazuje na obdobie jedného mesiaca najmä na účely rozlíšenia období, ktoré sú kratšie alebo dlhšie. Preto vzhľadom na to, že v súlade s článkom 3 tohto nariadenia je daň splatná každý mesiac z dôvodu vyplácania odmeny Úniou každej zdaniteľnej osobe za prácu počas obdobia jedného mesiaca, spôsoby určenia sadzby dane stanovené v článku 7 uvedeného nariadenia sa odchyľujú od tých, ktoré vyplývajú z článkov 3 a 4 toho istého nariadenia a ktoré sa uplatňujú, ak sa platba zdaniteľnej osobe uskutočňuje za obdobie práce v tomto trvaní.

42 Okrem toho treba uviesť, že podľa druhého odseku článku 7 nariadenia č. 260/68 „keď sa zdaniteľná platba vzťahuje na obdobie dlhšie než jeden mesiac, daň sa vypočíta, akoby táto platba bola rovnomerne rozdelená na mesiace, na ktoré sa vzťahuje“.

43 Z tohto ustanovenia vyplýva, že za predpokladu, že zdaniteľná platba sa vzťahuje na obdobie dlhšie ako jeden mesiac, treba na účely určenia splatnej dane vychádzať z toho, že táto platba bola riadne rozdelená na mesiace, na ktoré sa vzťahuje. Odmena, ktorá sa výnimočne vypláca za takéto obdobie, tak musí byť zdanená rovnakou sadzbou, ako je sadzba uplatňovaná na odmenu, ktorú dostáva zdaniteľná osoba za celý mesiac výkonu práce.

44 To isté musí platiť, pokiaľ ide o sadzbu uplatňovanú na odmenu, ktorá sa vypláca za obdobie kratšie ako jeden mesiac.

45 Kontext, do ktorého patrí článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68, tak potvrdzuje výklad tohto ustanovenia vyplývajúci z jeho znenia, ktorý je uvedený v bode 37 vyššie.

46 V druhom rade, pokiaľ ide o ciele sledované právnou úpravou, ktorej súčasťou je uvedené ustanovenie, treba pripomenúť, že z preambuly nariadenia č. 260/68 vyplýva, že jeho cieľom je najmä stanoviť podmienky, za ktorých úradníci a zamestnanci Únie podliehajú dani z príjmu z platov, miezd a požitkov, zavedenej článkom 13 protokolu o výsadách a imunitách.

47 Okrem toho, hoci ciele článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68 nemožno jasne identifikovať pri čítaní tohto ustanovenia alebo tohto nariadenia, treba zdôrazniť, že jeho výklad v zmysle navrhovanom žalobcom, podľa ktorého sa na odmenu vzťahujúcu sa na obdobie kratšie ako jeden mesiac uplatňujú spôsoby výpočtu dane stanovené v článkoch 3 a 4 toho istého nariadenia, by uvedené ustanovenie zbavil akéhokoľvek potrebného účinku, keďže by viedol k tomu, že by sa na odmenu za obdobie kratšie ako jeden mesiac, predstavujúce podmienku, od ktorej však závisí uplatnenie sadzby dane stanovenej v článku 7 prvom odseku nariadenia č. 260/68, uplatnili rovnaké spôsoby výpočtu dane, vrátane jej sadzby, ako sú stanovené v článkoch 3 a 4 nariadenia č. 260/68.

48 Treba teda konštatovať, že teleologický výklad článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68 rovnako podporuje záver uvedený v bode 37 vyššie.

49 Z vyššie uvedeného vyplýva, že článok 7 prvý odsek nariadenia č. 260/68 sa má vykladať v tom zmysle, že v prípade vyplatenia odmeny za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac treba na predmetnú sumu uplatniť daňovú sadzbu, ktorej podliehajú príjmy poberané dotknutým úradníkom alebo zamestnancom, ak tento úradník alebo zamestnanec odpracoval celý mesiac. Ak teda úradník alebo zamestnanec dostal odmenu za obdobie práce kratšie ako jeden mesiac, daň sa vypočíta jednak uplatnením rovnakej daňovej sadzby, ako je tá, ktorá by sa uplatnila, ak by dotknutý úradník alebo zamestnanec pracoval celý mesiac, a jednak pomerne podľa skutočne odpracovaných dní.

50 ECB preto pri prijatí napadnutého rozhodnutia na základe článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68, ako sa má vykladať v súlade s dôvodmi uvedenými v bodoch 33 až 48 vyššie, nevychádzala z nesprávneho právneho posúdenia, v dôsledku čoho treba zamietnuť prvý žalobný dôvod.

O druhom žalobnom dôvode založenom na porušení zásady rovnosti zaobchádzania

51 Žalobca vytýka ECB, že z hľadiska výpočtu dane nerozlišovala medzi dvoma situáciami, ktoré on považuje za rozdielne, čo je v rozpore so zásadou rovnosti zaobchádzania. V tejto súvislosti uvádza, že ECB nesprávne používa tú istú metódu na výpočet dane, keď úradník alebo zamestnanec nastúpi na rodičovskú dovolenku, aj keď si čerpá iný druh neplateného voľna, zatiaľ čo podľa jeho názoru tieto dve formy voľna nie sú porovnateľné. Na podporu svojho tvrdenia žalobca v podstate tvrdí, že zamestnanec, ktorý čerpá iné neplatené voľno, než je rodičovská dovolenka, môže počas uvedeného voľna vykonávať vedľajšiu zárobkovú činnosť, zatiaľ čo v prípade zamestnanca, ktorý čerpá rodičovskú dovolenku, to tak nie je, a že takýto rozdiel z finančného hľadiska by mal mať vplyv na výpočet splatnej dane.

52 ECB odmieta tieto tvrdenia.

53 Najskôr treba pripomenúť, že zásada rovnosti zaobchádzania, ako je zakotvená v článku 20 Charty základných práv, predstavuje všeobecnú zásadu práva Únie, ktorá vyžaduje, aby sa s porovnateľnými situáciami nezaobchádzalo rozdielne a aby sa s rozdielnymi situáciami nezaobchádzalo rovnako, pokiaľ takéto zaobchádzanie nie je objektívne odôvodnené. Rozdielne zaobchádzanie je odôvodnené, ak sa zakladá na objektívnom a primeranom kritériu, to znamená, ak súvisí s právne prípustným cieľom sledovaným dotknutou právnou úpravou a ak je tento rozdiel primeraný cieľu, ktorý dotknuté zaobchádzanie sleduje (pozri rozsudok z 30. novembra 2023, MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, bod 45 a citovanú judikatúru).

54 Podľa ustálenej judikatúry porušenie zásady rovnosti zaobchádzania z dôvodu rozdielneho zaobchádzania predpokladá, že predmetné situácie sú porovnateľné z hľadiska všetkých okolností, ktoré ich charakterizujú. Okolnosti, ktoré charakterizujú rozdielne situácie, a tým ich porovnateľný charakter, je potrebné určiť a posúdiť najmä s ohľadom na predmet dotknutých ustanovení a cieľ, ktorý sledujú, pričom na tento účel treba zohľadniť zásady a ciele oblasti, do ktorej patrí predmetný akt (pozri rozsudok z 30. novembra 2023, MG/EIB, C-173/22 P, EU:C:2023:932, bod 46 a citovanú judikatúru).

55 V prejednávanej veci treba konštatovať, že situácia zamestnanca, ktorý čerpá rodičovskú dovolenku na základe článku 29 podmienok zamestnávania zamestnancov ECB, ako je spresnené v článku 5.11 služobného poriadku zamestnancov ECB, je z hľadiska vyplácanej odmeny porovnateľná so situáciou zamestnanca, ktorý čerpá inú formu neplateného voľna, ako je stanovené v článku 30 uvedených podmienok zamestnávania a spresnené v článku 5.12 uvedeného služobného poriadku. Bez ohľadu na právny základ dotknutého voľna, či už ide o článok 29 alebo článok 30 podmienok zamestnávania zamestnancov ECB, sa totiž toto voľno nazýva „neplatené“, to znamená, že dotknutý zamestnanec v oboch prípadoch nedostáva počas tohto obdobia voľna od ECB žiadnu odmenu spojenú s výkonom služobnej činnosti. Okrem toho nič nebráni tomu, aby sa rodičovská dovolenka, ako aj ostatné formy neplateného voľna v rámci ECB poskytovali na obdobie kratšie ako jeden mesiac alebo sa začali v priebehu mesiaca, v dôsledku čoho dotknutí zamestnanci v prípade takéhoto voľna môžu v oboch prípadoch poberať odmenu za obdobie kratšie ako jeden mesiac.

56 V dôsledku toho žalobca nemôže dôvodne tvrdiť, že rodičovskú dovolenku a iné formy neplateného voľna stanovené podmienkami zamestnávania zamestnancov ECB nemožno považovať za porovnateľné, v dôsledku čoho nemôže platne namietať porušenie zásady rovnosti zaobchádzania spojené s rovnakým uplatnením článku 7 prvého odseku nariadenia č. 260/68 zo strany ECB v prípade rodičovskej dovolenky alebo neplateného voľna na obdobie kratšie ako jeden mesiac alebo začínajúce sa v priebehu mesiace, za ktoré vzniká nárok na vyplatenie odmeny za obdobie kratšie ako jeden mesiac.

57 Tento záver nie je spochybnený tvrdením žalobcu, podľa ktorého zamestnanec ECB, ktorý čerpá iné neplatené voľno, než je rodičovská dovolenka, môže počas uvedeného voľna vykonávať vedľajšiu zárobkovú činnosť, zatiaľ čo v prípade zamestnanca ECB, ktorý čerpá rodičovskú dovolenku, to tak nie je, v dôsledku čoho ich situácie nemožno považovať za porovnateľné. Možnosť niektorých zamestnancov, ktorí čerpajú iné neplatené voľno, než je rodičovská dovolenka, vykonávať vedľajšiu zárobkovú činnosť, totiž nemá vplyv na ich finančnú situáciu vo vzťahu k ECB, keďže vyplácanie ich odmeny je prerušené rovnako ako vyplácanie odmeny zamestnancov čerpajúcich rodičovskú dovolenku.

58 Je preto potrebné zamietnuť druhý žalobný dôvod založený na porušení zásady rovnosti zaobchádzania, a teda zamietnuť žalobu v celom rozsahu.

O trovách

59 Podľa článku 134 ods. 1 Rokovacieho poriadku Všeobecného súdu účastník konania, ktorý vo veci nemal úspech, je povinný nahradiť trovy konania, ak to bolo v tomto zmysle navrhnuté. Keďže žalobca nemal vo veci úspech, je opodstatnené uložiť mu povinnosť nahradiť trovy konania v súlade s návrhmi ECB.

Z týchto dôvodov

VŠEOBECNÝ SÚD (deviata komora)

rozhodol takto:

1. Žaloba sa zmieta.

2. DO je povinný nahradiť trovy konania.

Truchot Kanninen Perišin

Rozsudok bol vyhlásený na verejnom pojednávaní v Luxemburgu 23. júla 2025.

Podpisy