Sbírka soudních rozhodnutí

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (prvního senátu)

21. května 2015 *

„Řízení o předběžné otázce — Protokol o výsadách a imunitách Evropské unie — Článek 12 druhý pododstavec — Daň vybíraná obcemi od osob majících nebo využívajících bytové prostory na jejich území — Strop — Sociální opatření — Zohlednění platů, mezd a služebních požitků, které poskytuje Evropská unie svým úředníkům a jiným zaměstnancům“

Ve věci C-349/14,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Conseil d'État (Francie) ze dne 2. července 2014, došlým Soudnímu dvoru dne 21. července 2014, v řízení

Ministre délégué, chargé du budget

proti

Marlène Pazdziej,

SOUDNÍ DVŮR (první senát),

ve složení A. Tizzano, předseda senátu, A. Borg Barthet, E. Levits, M. Berger a F. Biltgen (zpravodaj), soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: A. Calot Escobar,

s přihlédnutím k písemné části řízení,

s ohledem na vyjádření předložená:

— za francouzskou vládu D. Colasem a J.-S. Pilczerem, jako zmocněnci,

— za belgickou vládu S. Vanriem a J.-C. Halleuxem, jako zmocněnci,

— za Evropskou komisi F. Clotuche-Duvieusart a I. Martínez del Peral, jakož i W. Roelsem, jako zmocněnci,

s přihlédnutím k rozhodnutí, přijatému po vyslechnutí generálního advokáta, rozhodnout věc bez stanoviska,

vydává tento

* Jednací jazyk: francouzština.

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu čl. 12 druhého pododstavce protokolu o výsadách a imunitách Evropské unie, který je připojen ke Smlouvám o EU, FEU a ESAE (dále jen „protokol“).

2 Tato žádost byla předložena v rámci sporu mezi ministre délégué, chargé du budget (ministrem pověřeným správou rozpočtu) a M. Pazdziej ve věci zohlednění platu, který jí poskytuje Evropská unie, za účelem stanovení stropu odvodu z titulu daně vybírané místními samosprávami, tzv. „daně z obývané nemovitosti“, vyměřené osobám majícím nebo využívajícím k soukromým účelům bytové prostory ve Francii k 1. lednu roku, za který se daň odvádí.

Právní rámec

Unijní právo

3 Článek 12 protokolu stanoví:

„Platy, mzdy a služební požitky, které poskytuje Unie svým úředníkům a jiným zaměstnancům, podléhají dani ve prospěch Unie, jejíž podmínky a způsob vybírání stanoví Evropský parlament a Rada řádným legislativním postupem a po konzultaci s dotčenými orgány formou nařízení.

Úředníci a jiní zaměstnanci jsou osvobozeni od vnitrostátních daní z platů, mezd a požitků, které jim poskytuje Unie.“

Francouzské právo

4 Článek 1414 A code général des impôts (francouzský daňový zákoník) ve znění použitelném na skutkový stav v původním řízení upravuje způsob stanovení horní hranice odvodu z titulu daně z obývané nemovitosti následovně:

„I. Jiným daňovým poplatníkům než poplatníkům uvedeným v článku 1414, jejichž výše příjmů za předchozí rok nepřesáhla hranici stanovenou v čl. 1417 odst. II, je automaticky přiznána sleva na dani z obývané nemovitosti, která se vztahuje na jejich hlavní bydliště, u té části odvodu, která převyšuje 3,44 % jejich příjmu ve smyslu čl. 1417 odst. IV po uplatnění snížení základu daně:

a. v metropolitní Francii o 5 038 eur za první díl rodinného koeficientu a dále o 1 456 eur za první čtyři půldíly a o 2 575 eur za každý další půldíl;

[…]

II. 1. Pro účely odstavce I:

a. se příjmem rozumí příjem daňové domácnosti poplatníka, na jehož jméno je daň vyměřena;

[…]“

5 Článek 1417 uvedeného zákoníku upřesňuje horní hranice a způsob stanovení referenčního daňového příjmu:

„[…]

II. Ustanovení článku 1414 A se uplatní na daňové poplatníky, jejichž příjmy za rok předcházející roku, v jehož rámci je daň vyměřována, nepřesahují částku 23 224 eur za první díl rodinného koeficientu, navýšenou o 5 426 eur za první půldíl a o 4 270 eur za každý další půldíl, použitou pro výpočet daně z příjmu týkající se uvedených příjmů […].

[…]

IV. 1 Pro účely tohoto článku se příjmy rozumí výše čistých příjmů a zisků po případném použití pravidel pro koeficienty definovaných v článku 163-0 A uplatněná pro účely vyměření daně z příjmu za předcházející rok.

Tato částka se zvyšuje:

[…]

c) o příjmy […] obdržené úředníky mezinárodních organizací […];

[…]“

Spor v původním řízení a předběžná otázka

6 Marlène Pazdziej, unijní úřednice, je spolu se svým partnerem, s nímž uzavřela „pacte civil de solidarité“ (registrované partnerství) ve smyslu francouzského občanského práva, majitelkou domu v Lomme (Francie).

7 Jelikož měla za to, že podle čl. 12 druhého pododstavce protokolu se odměna, kterou jí poskytuje Unie, nezohledňuje při určování referenčního daňového příjmu pro účely stanovení stropu daně z obývané nemovitosti týkající se domu, který se svým partnerem obývá, požádala příslušný daňový orgán o uplatnění automatické slevy na této dani za rok 2010.

8 Rozsudkem ze dne 13. května 2013 tribunal administratif de Lille (správní soud v Lille, Francie) této žádosti vyhověl.

9 Ministr pověřený správou rozpočtu se proti tomuto rozsudku odvolal k předkládajícímu soudu. Ten připomíná, že podle judikatury Soudního dvora ustanovení čl. 12 druhého pododstavce protokolu vylučuje nejen každé přímé, ale i nepřímé zdanění odměn poskytnutých Unií členskými státy.

10 Z rozsudku Vander Zwalmen a Massart(C-229/98, EU:C:1999:501) však podle ministra plyne, že tato ustanovení nebrání tomu, aby určitá daňová výhoda, která se nediskriminačním způsobem uplatňuje na domácnosti s příjmy nižšími než určitá částka, byla odepřena takovým domácnostem, ve kterých je jeden z manželů úředníkem nebo jiným zaměstnancem Unie, pokud jeho plat tuto částku převyšuje.

11 Kromě toho podle závěrů plynoucích z rozsudku Bourgès-Maunoury a Heintz (C-558/10, EU:C:2012:418), v němž se jednalo o způsob určení stropu francouzské solidární daně z majetku, brání podle názoru ministra článek 12 protokolu tomu, aby byly při stanovení výše daně zohledněny odměny unijních úředníků a jiných zaměstnanců.

12 Za těchto podmínek se Conseil d'État (státní rada) rozhodla přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžnou otázku:

„Brání ustanovení čl. 12 druhého pododstavce protokolu jakémukoliv zohlednění odměny, kterou pobírá úředník nebo jiný zaměstnanec Unie, jenž je členem daňové domácnosti, při výpočtu teoretického příjmu této domácnosti, jestliže toto zohlednění může mít vliv na výši daně, kterou je

povinna tato daňová domácnost uhradit, nebo se mají i nadále uplatňovat závěry plynoucí z rozsudku Vander Zwalmen a Massart (C-229/98, EU:C:1999:501), pokud je cílem zohlednění takové odměny za účelem případného uplatnění sociálního opatření založeného na osvobození od daně, snížení jejího základu nebo obecněji snížení daně pouze ověřit, zda je teoretický příjem daňové domácnosti nižší než hranice stanovená vnitrostátními daňovými právními předpisy pro poskytnutí výhody – případně lišící se v závislosti na teoretickém příjmu – plynoucí z tohoto sociálního opatření?“

K předběžné otázce

13 Podstatou otázky předkládajícího soudu je, zda čl. 12 druhý pododstavec protokolu má být vykládán v tom smyslu, že brání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věci v původním řízení, která zohledňuje platy, mzdy a služební požitky poskytované Unií svým úředníkům a jiným zaměstnancům při určování stropu daně z obývané nemovitosti odváděné místním samosprávám za účelem případného osvobození od této daně.

14 Pro odpověď na tuto otázku je třeba připomenout, že článek 12 protokolu zajišťuje jednotné zdanění uvedených platů, mezd a požitků pro všechny úředníky a jiné zaměstnance Unie tím, že brání zejména tomu, aby se jejich skutečná odměna v důsledku výběru rozdílných vnitrostátních daní lišila v závislosti na jejich státní příslušnosti nebo bydlišti, a dále tomu, aby tato odměna byla abnormálně daňově zatížena v důsledku dvojího zdanění (rozsudek Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, bod 11).

15 V důsledku toho unijní právo zakotvuje jednoznačné rozlišování mezi příjmy podléhajícími pravomoci vnitrostátních daňových orgánů členských států a platy úředníků a ostatních zaměstnanců Unie, které podléhají, pokud jde o jejich případnou zdanitelnost, výlučně unijnímu právu, zatímco ostatní příjmy úředníků jsou i nadále zdaňovány členskými státy (v tomto smyslu viz rozsudek Humblet v. Belgický stát, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, s. 1158).

16 Z toho plyne, že osvobození stanovené čl. 12 druhým pododstavcem protokolu se týká pouze vnitrostátních daní obdobné povahy jako daně, jež Unie uplatňuje na tytéž zdroje příjmu (rozsudek Brouerius van Nidek, 7/74, EU:C:1974:73, bod 12).

17 Mimoto je třeba upřesnit, že již bylo rozhodnuto, že čl. 12 druhý pododstavec protokolu se týká osvobození od všech vnitrostátních daní založených přímo i nepřímo na platech, mzdách a požitcích, které poskytuje Unie svým úředníkům nebo jiným zaměstnancům. V důsledku toho brání jakémukoliv vnitrostátnímu zdanění bez ohledu na jeho povahu nebo způsoby výběru, které má za následek přímé nebo nepřímé zatížení úředníků a ostatních zaměstnanců z toho důvodu, že pobírají od Unie odměnu, a to i když se dotčená daň nevypočítává jako podíl částky této odměny (rozsudky Komise v. Belgie, 260/86, EU:C:1988:91, bod 10; Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, bod 12; Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, bod 14, a Vander Zwalmen a Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, bod 24).

18 Uvedené ustanovení tak zakazuje zohlednit platy poskytované Unií jejím úředníkům a jiným zaměstnancům pro stanovení sazby daně odváděné z jiných, neosvobozených příjmů, pokud vnitrostátní daňový systém stanovuje progresivní systém zdanění. Úředník by byl totiž z titulu svých soukromých příjmů zdaněn více pouze z důvodu, že pobírá plat od Unie (v tomto smyslu viz rozsudek Humblet v. Belgický stát, 6/60-IMM, EU:C:1960:48, s. 1160).

19 Článek 12 protokolu naopak nenutí členské státy, aby úředníkům a jiným zaměstnancům Unie poskytly tytéž výhody jako příjemcům definovaným použitelnými vnitrostátními ustanoveními. Tento článek pouze vyžaduje, aby taková osoba, pokud podléhá určitým daním a splňuje podmínky použitelných vnitrostátních právních předpisů, mohla využít jakékoliv daňové výhody, která je osobám povinným k dani za běžných okolností nabízena, tak aby na ni nebyla kladena vyšší daňová zátěž (rozsudek

Tither, C-333/88, EU:C:1990:131, bod 15) či aby s ní nebylo v porovnání se všemi ostatními daňovými poplatníky zacházeno diskriminačním způsobem (v tomto smyslu viz rozsudek Vander Zwalmen a Massart, C-229/98, EU:C:1999:501, bod 26).

20 Určení, zda čl. 12 druhý pododstavec protokolu brání vnitrostátním právním předpisům dotčeným ve věci v původním řízení, je tak třeba provést na základě těchto závěrů.

21 Jak plyne ze spisu předloženého Soudnímu dvoru, skutečností vedoucí k vyměření daně z obývané nemovitosti je možnost nakládat s bytovými prostorami nacházejícími se ve francouzských obcích nebo tyto prostory využívat k soukromým účelům, přičemž základem uvedené daně je čistá teoretická hodnota ročního nájmu dle cenové mapy a sazba daně je určována místními orgány.

22 V této souvislosti již Soudní dvůr rozhodl, že zdanění nájemní hodnoty obydlí úředníka nebo jiného zaměstnance Unie má objektivní povahu a nemá jakoukoliv právní spojitost s Unií poskytovanými platy, mzdami a služebními požitky (rozsudek Kristoffersen, C-263/91, EU:C:1993:207, bod 15).

23 Z toho plyne, že daň z obývané nemovitosti dotčenou ve věci v původním řízení nelze považovat za daň založenou na platech, mzdách a služebních požitcích poskytovaných Unií jejím úředníkům a jiným zaměstnancům.

24 V tomto ohledu není určující okolnost, že výše předmětného daňového odvodu se může případně měnit v závislosti na výši platů, mezd a služebních požitků poskytovaných Unií.

25 Je totiž třeba připomenout, že ve věci v původním řízení se spor netýká zásady uplatnění daně z obývané nemovitosti na úředníka nebo zaměstnance Unie, ale pouze přihlédnutí k uvedeným platům, mzdám a služebním požitkům poskytovaných Unií při stanovování příjmu daňové domácnosti zohledňovaného pro účely určení, zda lze na osobu povinnou k této dani uplatnit strop pro platbu dlužnou z titulu této daně.

26 Přitom je zaprvé třeba konstatovat, že vnitrostátní právní předpisy dotčené ve věci v původním řízení neobsahují žádné ustanovení, které by úředníkům a jiným zaměstnancům Unie bránilo v získání slevy na dani z obývané nemovitosti za týchž podmínek, jaké se uplatní na všechny ostatní daňové poplatníky, kterým může být tato výhoda poskytnuta, tedy v případě, že referenční daňový příjem nepřekračuje zákonem stanovenou hranici.

27 Příčina neuplatnění slevy na dani z obývané nemovitosti nespočívá v tom, že se jedná o úředníka nebo jiného zaměstnance Unie pobírajícího plat překračující hranici referenčního daňového příjmu, ale plyne z obecné podmínky týkající se výše příjmů zakládající nárok na dotčenou výhodu, tedy podmínky, která se nediskriminačním způsobem na úředníky a jiné zaměstnance Unie uplatní stejně jako na jakéhokoliv jiného daňového poplatníka dotyčného členského státu.

28 Zadruhé je třeba připomenout, že jak plyne z bodu 21 tohoto rozsudku, daň dotčená v původním řízení je odvislá především od nájemní hodnoty obydlí a nesouvisí se schopností daňového poplatníka nést daňovou zátěž ani s jeho celkovým majetkem. K jeho schopnosti nést daňovou zátěž se totiž přihlíží pouze pro účely přiznání daňové výhody, a ta tak nepředstavuje samotný předmět daně z obývané nemovitosti.

29 V tomto ohledu je třeba zdůraznit, že mechanismus slevy na dani z obývané nemovitosti byl zaveden s cílem zamezit možným nespravedlnostem a představuje sociální opatření umožňující nízkopříjmovým daňovým domácnostem nést obecní daně. Bylo-li by proto připuštěno vyloučení platů, mezd a služebních požitků poskytovaných Unií na základě ustanovení článku 12 protokolu, bylo by toto sociální opatření zbaveno svého původního smyslu.

30 Vzhledem ke všem těmto úvahám se věc v původním řízení liší od věci, ve které byl vydán rozsudek Bourgès-Maunoury a Heintz (C-558/10, EU:C:2012:418), v němž Soudní dvůr rozhodl, že právní předpisy upravující solidární daň z majetku dotčenou v uvedené věci mají spojitost s platy, mzdami a služebními požitky poskytovanými Unií, jelikož tyto jsou zohledňovány při určování konečné sazby daně, a dále že účinkem této daně je nepřímé zatížení příjmů úředníků a jiných zaměstnanců Unie daní.

31 Vzhledem k výše uvedenému je třeba na položenou otázku odpovědět, že čl. 12 druhý pododstavec protokolu musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věci v původním řízení, která zohledňuje platy, mzdy a služební požitky poskytované Unií jejím úředníkům a jiným zaměstnancům při určování stropu daně z obývané nemovitosti odváděné místním samosprávám za účelem případného osvobození od této daně.

K nákladům řízení

32 Vzhledem k tomu, že řízení má, jde-li o účastníky původního řízení, povahu incidenčního řízení ve vztahu ke sporu probíhajícímu před předkládajícím soudem, je k rozhodnutí o nákladech řízení příslušný uvedený soud. Výdaje vzniklé předložením jiných vyjádření Soudnímu dvoru než vyjádření uvedených účastníků řízení se nenahrazují.

Z těchto důvodů Soudní dvůr (první senát) rozhodl takto:

Článek 12 druhý pododstavec protokolu o výsadách a imunitách Evropské unie, který je připojen ke Smlouvám o EU, FEU a ESAE, musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takové vnitrostátní právní úpravě, jako je úprava dotčená ve věci v původním řízení, která zohledňuje platy, mzdy a služební požitky poskytované Unií jejím úředníkům a jiným zaměstnancům při určování stropu daně z obývané nemovitosti odváděné místním samosprávám za účelem případného osvobození od této daně.

Podpisy.