Zbierka súdnych rozhodnutí

ROZSUDOK SÚDNEHO DVORA (prvá komora)

z 30. mája 2024*

„Návrh na začatie prejudiciálneho konania – Dohoda medzi Európskym spoločenstvom a Švajčiarskou konfederáciou o voľnom pohybe osôb – Pracovník členského štátu, ktorý presunul svoje bydlisko do Švajčiarska – Daňové výhody – Daň z príjmov – Mechanizmus ‚vyrubenia dane na základe žiadosti' – Daňovníci-príjemcovia – Obmedzenie týkajúce sa pracovníkov s čiastočnou daňovou povinnosťou, ktorí majú bydlisko v členskom štáte alebo v štáte, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore (EHP) – Rovnosť zaobchádzania"

Vo veci C-627/22,

ktorej predmetom je návrh na začatie prejudiciálneho konania podľa článku 267 ZFEÚ, podaný rozhodnutím Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko) z 20. septembra 2022 a doručený Súdnemu dvoru 4. októbra 2022, ktorý súvisí s konaním:

AB

proti

Finanzamt Köln-Süd,

SÚDNY DVOR (prvá komora),

v zložení: predseda prvej komory A. Arabadžiev, sudcovia T. von Danwitz, P. G. Xuereb, A. Kumin a I. Ziemele (spravodajkyňa),

generálny advokát: M. Campos Sánchez-Bordona,

tajomník: A. Calot Escobar,

so zreteľom na písomnú časť konania,

so zreteľom na pripomienky, ktoré predložili:

– nemecká vláda, v zastúpení: J. Möller a R. Kanitz, splnomocnení zástupcovia,

– Európska komisia, v zastúpení: B.-R. Killmann a W. Roels, splnomocnení zástupcovia,

po vypočutí návrhov generálneho advokáta na pojednávaní 16. novembra 2023,

* Jazyk konania: nemčina.

vyhlásil tento

Rozsudok

1 Návrh na začatie prejudiciálneho konania sa týka výkladu Dohody medzi Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na strane druhej o voľnom pohybe osôb, podpísanej v Luxemburgu 21. júna 1999 (Ú. v. ES L 353, 2009, s. 71), naposledy upravenej protokolom zo 4. marca 2016 o účasti Chorvátskej republiky ako zmluvnej strany na základe jej pristúpenia k Európskej únii (Ú. v. EÚ L 31, 2017, s. 3) (ďalej len „DVPO“).

2 Tento návrh bol podaný v rámci sporu medzi AB a Finanzamt Köln-Süd (Finančná správa Kolín-Juh, Nemecko) (ďalej len „daňová správa“) vo veci výpočtu dane z príjmov za zdaňovacie obdobie zodpovedajúce rokom 2017 až 2019 (ďalej len „obdobie, o ktoré ide vo veci samej“).

Právny rámec

DVPO

3 Európske spoločenstvo a jeho členské štáty na jednej strane a Švajčiarska konfederácia na druhej strane podpísali 21. júna 1999 sedem dohôd, medzi ktoré patrí aj DVPO. Rozhodnutím Rady a Komisie 2002/309/ES, Euratom o dohode o vedeckej a technologickej spolupráci zo 4. apríla 2002 o uzavretí siedmich dohôd so Švajčiarskou konfederáciou (Ú. v. ES L 114, 2002, s. 1; Mim. vyd. 11/041, s. 89), bolo týchto sedem dohôd schválených v mene Európskeho spoločenstva a nadobudli účinnosť 1. júna 2002.

4 Podľa preambuly DVPO sú zmluvné strany „rozhodnuté dosiahnuť voľný pohyb osôb medzi stranami na základe pravidiel uplatňovaných v Európskom spoločenstve“.

5 Článok 1 DVPO uvádza:

„V prospech štátnych príslušníkov členských štátov Európskeho spoločenstva a Švajčiarska je cieľom tejto dohody:

a) udeliť právo vstupu, pobytu, prístupu k práci ako zamestnané osoby, usadenia sa ako samostatne zárobkovo činné osoby a práva zdržiavať sa na území zmluvných strán;

…

c) poskytnúť právo vstupu a pobytu na území zmluvných strán osobám bez ekonomickej aktivity v hostiteľskej krajine;

d) poskytnúť rovnaké životné, zamestnanecké a pracovné podmienky ako štátnym príslušníkom.“

6 Článok 2 uvedenej dohody s názvom „Nediskriminácia“ stanovuje:

„Štátni príslušníci jednej zmluvnej strany, ktorí majú pobyt v súlade s právnymi predpismi na území druhej zmluvnej strany, nepodliehajú pri uplatňovaní ustanovení príloh I, II a III k tejto dohode a v súlade s týmito ustanoveniami žiadnej diskriminácii z dôvodov štátnej príslušnosti.“

7 Článok 4 tej istej dohody, nazvaný „Právo pobytu a prístup k ekonomickej činnosti“, znie takto:

„Právo pobytu a prístupu k ekonomickej činnosti sa zaručuje… v súlade s ustanoveniami prílohy I.“

8 Článok 6 DVPO stanovuje:

„Právo pobytu na území zmluvnej strany sa zaručuje osobám, ktoré nie sú ekonomicky aktívne v súlade s ustanoveniami prílohy I, ktoré sa týkajú neaktívnych ľudí.“

9 Podľa článku 7 tejto dohody s názvom „Ostatné práva“:

„Zmluvné strany prijmú opatrenia v súlade s prílohou I v súvislosti s nasledujúcimi právami týkajúcimi sa voľného pohybu osôb:

a) právo rovnakého zaobchádzania so štátnymi príslušníkmi, pokiaľ ide o prístup k ekonomickým činnostiam, vykonávanie ekonomických činností a životné, zamestnanecké a pracovné podmienky;

…“

10 Článok 10 uvedenej dohody, nazvaný „Prechodné ustanovenia a vývoj dohody“, stanovuje najmä v odsekoch 1 až 1c právo Švajčiarskej konfederácie a niektorých členských štátov zachovať množstevné limity v súvislosti s prístupom k ekonomickým činnostiam pre určité kategórie pobytov a na určité obdobie, v odsekoch 2 až 2c kontroly priority pracovníkov integrovaných na riadnom pracovnom trhu a s platobnými a pracovnými podmienkami uplatniteľnými na štátnych príslušníkov druhej zmluvnej strany, a v odsekoch 3 až 3c právo Švajčiarskej konfederácie vyhradiť si v rámci svojich celkových kvót minimálny počet nových povolení na pobyt pre zamestnané osoby a samostatne zárobkovo činné osoby Európskej únie.

11 Článok 13 tej istej dohody s názvom „Nečinnosť“ („standstill“) stanovuje:

„Zmluvné strany sa zaväzujú, že neprijmú žiadne ďalšie obmedzujúce opatrenia voči štátnym príslušníkom druhej zmluvnej strany v oblastiach, na ktoré sa vzťahuje táto dohoda.“

12 Podľa článku 15 DVPO, prílohy a protokoly k dohode tvoria jej neoddeliteľnú súčasť.

13 Článok 16 tejto dohody s názvom „Odkaz na právo Spoločenstva“ znie:

„1. Z dôvodu dosiahnutia cieľov, ktoré táto dohoda sleduje, zmluvné strany prijmú všetky potrebné opatrenia, aby zabezpečili, že práva a povinnosti rovnocenné právam a povinnostiam uvedeným v právnych aktoch Európskeho spoločenstva, na ktoré sa táto dohoda odvoláva, sa uplatňujú vo vzťahoch medzi nimi.

2. Pokiaľ uplatňovanie tejto dohody zahŕňa koncepty práva Spoločenstva, zohľadňuje sa príslušná judikatúra Súdneho dvora Európskych spoločenstiev pred dátumom jej podpísania. Judikatúra po

tomto dátume sa Švajčiarsku oznamuje. Z dôvodu zabezpečenia správneho fungovania dohody spoločný výbor na žiadosť ktorejkoľvek zo strán určí dosahy takejto judikatúry.“

14 Článok 21 uvedenej dohody stanovuje:

„1. Ustanovenia dvojstranných dohôd medzi Švajčiarskom a členskými štátmi Európskeho spoločenstva o dvojitom zdanení nie sú ustanoveniami tejto dohody dotknuté. Najmä ustanovenia tejto dohody neovplyvňujú definíciu ‚cezhraničných pracovníkov‘ dohôd o dvojitom zdanení.

2. Žiadne ustanovenia tejto dohody sa nesmú vykladať tak, aby sa zmluvným stranám zabránilo pri uplatňovaní príslušných ustanovení ich daňových právnych predpisov rozlišovať medzi daňovníkmi, ktorých situácie nie sú porovnateľné, najmä pokiaľ ide o miesto o bydliska.

3. Žiadne ustanovenia tejto dohody nezabraňujú, aby zmluvné strany prijali alebo uplatňovali opatrenia na zabezpečenie uvalenia, platby a účinného vymáhania daní alebo zabránili daňovým únikom podľa ich vnútroštátnych daňových predpisov alebo dohôd zameraných na zabránenie dvojitému zdaneniu medzi Švajčiarskom na jednej strane a jedným členským štátom alebo viacerými členskými štátmi Európskeho spoločenstva na strane druhej, alebo akýchkoľvek iných daňových dojednaní.“

15 Príloha I k tej istej dohode je venovaná voľnému pohybu osôb.

16 Článok 6 tejto prílohy I v odseku 1 stanovuje:

„Zamestnaná osoba, ktorá je štátnym príslušníkom zmluvnej strany (ďalej len ‚zamestnaná osoba‘) a je zamestnaná na obdobie jedného roka alebo viac zamestnávateľom v hostiteľskej krajine, dostane povolenie na pobyt, ktoré je platné aspoň päť rokov od dátumu jeho vydania…“

17 Článok 7 ods. 1 uvedenej prílohy uvádza:

„Zamestnaný cezhraničný pracovník je štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý má svoje bydlisko na území zmluvnej strany a vykonáva činnosť zamestnanej osoby na území druhej zmluvnej strany, pričom sa do miesta svojho bydliska vracia zvyčajne každý deň alebo aspoň raz za týždeň.“

18 Článok 8 tej istej prílohy I stanovuje:

„1. Zamestnané osoby majú právo na pracovnú a geografickú mobilitu na celom území hostiteľskej krajiny.

2. Pracovná mobilita zahŕňa všetky zmeny zamestnávateľa, zamestnania alebo povolania a zmeny postavenia zamestnanej osoby na samostatne zárobkovo činnú osobu. Geografická mobilita zahŕňa všetky zmeny miesta práce a pobytu.“

19 Článok 9 prílohy I k DVPO, nazvaný „Rovnaké zaobchádzanie“, v odsekoch 1 a 2 stanovuje:

„1. Zamestnanej osobe, ktorá je štátnym príslušníkom zmluvnej strany, sa nesmie na základe jej štátnej príslušnosti udeliť iné zaobchádzanie na území druhej zmluvnej strany ako zamestnaným osobám, ktoré sú štátnymi príslušníkmi takejto druhej zmluvnej strany, pokiaľ ide o podmienky zamestnania a pracovné podmienky, najmä z hľadiska mzdy, prepustenia alebo opätovného zaradenia alebo opätovného zamestnania, ak sa stane nezamestnanou osobou.

2. Zamestnaná osoba a jej rodinní príslušníci… majú rovnaké daňové úľavy a sociálne dávky ako zamestnané osoby, ktoré sú štátnymi príslušníkmi krajiny, a ich rodinní príslušníci.“

20 Podľa článku 24 tejto prílohy I:

„1. Osoba, ktorá je štátnym príslušníkom zmluvnej strany a nevykonáva ekonomickú činnosť v štáte bydliska a nemá právo na pobyt podľa iných ustanovení tejto dohody, dostane povolenie na pobyt platné minimálne päť rokov, ak príslušným vnútroštátnym orgánom preukáže, že vlastní pre seba a svojich rodinných príslušníkov:

a) dostatočné finančné prostriedky, aby sa nemusela uchádzať o sociálnu podporu počas svojho pobytu;

b) zdravotné poistenie, ktoré kryje všetky riziká. …

…“

Nemecké právo

21 Einkommensteuergesetz (zákon o dani z príjmov) v znení, ktoré sa uplatňuje na spor vo veci samej (BGBl. 2009 I, s. 3366) (ďalej len „EStG“), v § 1 ods. 1 s názvom „Zdanenie“ stanovuje:

„1. Fyzické osoby, ktoré majú bydlisko alebo obvyklý pobyt v Nemecku, majú neobmedzenú povinnosť platiť daň z príjmu. …

…

4. Fyzické osoby, ktoré nemajú bydlisko ani obvyklý pobyt v Nemecku, majú, s výhradou odsekov 2 a 3 a § 1a, čiastočnú povinnosť platiť daň z príjmu, ak poberajú príjmy v tuzemsku v zmysle § 49.

…“

22 Ustanovenie § 9 ods. 1 EStG znie:

„Prevádzkové náklady sú výdavky vynaložené na nadobudnutie, udržanie a zachovanie príjmov. Musia sa odpočítať od kategórie príjmov, v rámci ktorej vznikli. …“

23 Podľa § 39a EStG s názvom „Zrážky a zvýšenie z dôvodu nezdaneného podielu dodatočnej mzdy“:

„1. Na žiadosť zamestnanca, ktorý neobmedzene podlieha dani z príjmu, daňová správa vypočíta celkovú sumu zrážky, ktorá sa má odpočítať z jeho mzdy, tak, že vyúčtuje súhrn týchto súm:

(1) prevádzkové náklady, ktoré zaťažujú príjmy zo závislej činnosti, ak prekročia paušálnu mzdu [§ 9a prvá veta bod 1 písm. a)]…

…

2. Zamestnanec predloží žiadosť uvedenú v odseku 1 na predtlačenom administratívnom formulári určenom na tieto účely, ktorý vlastnoručne podpíše. Lehota na podanie tejto žiadosti

začína plynúť 1. októbra roku predchádzajúceho roku, v ktorom sa majú zrážky uplatniť. Táto lehota sa končí 30. novembra kalendárneho roka, v ktorom sa uplatnia zrážky. …

…

4. V prípade pracovníka s čiastočnou daňovou povinnosťou k dani z príjmov, na ktorého sa vzťahuje § 50 ods. 1 štvrtá veta, daňová správa na požiadanie určí zrážku, ktorá sa má odpočítať od celkovej mzdy, a to na základe súčtu týchto súm:

(1) prevádzkové náklady vynaložené na dosiahnutie príjmov zo závislej činnosti…

…

Žiadosť možno podať len na formulári predpísanom správnym orgánom do konca kalendárneho roka, na ktorý sa vzťahujú osobitné údaje na účely zrážky dane zo mzdy.“

24 Ustanovenia § 46 ods. 2 body 4 a 8 a § 46 ods. 4 EStG znie:

„2. Ak príjem úplne alebo čiastočne tvorí príjmy zo závislej činnosti, na ktorú sa vzťahuje zrážková daň, zdanenie sa vykoná iba:

…

(4) ak pre daného daňovníka bola zrážka v zmysle § 39a ods. 1 bodov 1 až 3, 5 alebo 6 EStG určená a celková mzda dosiahnutá v kalendárnom roku presahuje 11 600 eur [11 200 eur na rok 2017 a 11 400 eur na rok 2018],…; rovnaké pravidlo sa vzťahuje na daňovníkov patriacich do kategórie osôb definovaných v § 1 ods. 2 alebo na zamestnancov, ktorí čiastočne podliehajú dani z príjmov, ak sú tieto údaje uvedené na daňovom potvrdení vydanom na účely zrážkovej dane (§ 39 ods. 3 prvá veta),

…

(8) ak je na účely zdanenia podaná žiadosť, najmä na účely započítania dane zo mzdy k dani z príjmov. Túto žiadosť treba podať pri podávaní daňového priznania k dani z príjmu.

…

4. Ak je uplatnenie daňovej schémy podľa odseku 2 vylúčené, daň z príjmov, ktorá je splatná z dôvodu príjmov dosiahnutých zo závislej činnosti, sa považuje za zaplatenú daňovníkom zrážkou odvedenou z jeho mzdy na základe dane zo mzdy, pričom sa nemôže použiť na kompenzáciu zníženia dane zo mzdy. …“

25 V § 49 ods. 1 EStG s názvom „Čiastočne zdaniteľné príjmy“ sa stanovuje:

„1. Príjmy dosiahnuté v tuzemsku predstavujú na účely čiastočného zdanenia daňou z príjmov (§ 1 ods. 4):

…

(4) príjmy zo závislej činnosti (§ 19)

a) ktorá sa vykonáva alebo bola vykonávaná alebo poskytovaná v Nemecku;

…

…“

26 V § 50 EStG, ktorý obsahuje osobitné ustanovenia týkajúce sa daňovníkov s čiastočnou daňovou povinnosťou, sa stanovuje:

„1. Osoby, ktoré čiastočne podliehajú dani z príjmov, si môžu odpočítať odpočítateľné náklady uvedené v § 4 ods. 4 až 8 alebo prevádzkové náklady uvedené v § 9 len v rozsahu, v akom tieto náklady a výdavky ekonomicky súvisia s príjmami dosiahnutými v tuzemsku. …

2. Daň z príjmov uplatniteľná na príjmy podliehajúce zrážkovej dani zo mzdy… sa považuje, pokiaľ ide o daňovníkov s čiastočnou daňovou povinnosťou, za zaplatenú zrážkovou daňou. Prvá veta sa neuplatní:

…

(4) na príjmy zo závislej činnosti v zmysle § 49 ods. 1 bodu 4,

a) v prípade stanovenia zrážky ako osobitného údaja na účely zrážky dane zo mzdy v súlade s § 39a ods. 4, alebo

b) v prípade žiadosti o zdanenie daňou z príjmov (§ 46 ods. 2 bod 8);

…

… Druhá veta bodu 4 písm. b) [sa uplatňuje] len na štátnych príslušníkov členského štátu Európskej únie alebo iného štátu, na ktorý sa vzťahuje Dohoda o Európskom hospodárskom priestore [z 2. mája 1992 (Ú. v. ES L 1, 1994, s. 3, ďalej len ‚Dohoda o EHP‘)], ktorí majú bydlisko alebo obvyklý pobyt na území jedného z týchto štátov. …“

Spor vo veci samej a prejudiciálna otázka

27 V období, o ktoré ide vo veci samej, AB, nemecký štátny príslušník, pracoval ako správca pre nemeckú spoločnosť so sídlom v Z (Nemecko) a z tohto zamestnania poberal príjmy zo závislej činnosti, pričom mal svoje bydlisko a obvyklý pobyt vo Švajčiarsku. AB vykonával svoju činnosť na diaľku prácou z domu zo svojho bydliska vo Švajčiarsku, ako aj v rámci pracovných ciest do Nemecka.

28 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že AB sa v apríli 2016 presťahoval z Nemecka do Švajčiarska z rodinných dôvodov v súvislosti s prijatím jeho manželky do zamestnania v tomto štáte a že sa riadne usadil vo Švajčiarsku v rámci povolenia usadiť sa.

29 V období, o ktoré ide vo veci samej, sa na AB v Nemecku vzťahovala čiastočná daňová povinnosť v súlade s § 1 ods. 4 EStG. Celá jeho mzda podliehala dani zo mzdy, ktorej zrážku zrážkovou daňou a vyplatenie daňovej správe vykonával zamestnávateľ AB.

30 V rámci svojich pracovných ciest AB používal motorové vozidlo nadobudnuté na základe lízingu, ktoré mu nedodal zamestnávateľ, a znášal najmä vlastné náklady spojené s týmto vozidlom, ako aj iné cestovné náklady. V období, o ktoré ide vo veci samej, si nedal započítať nijakú zrážku daňovou správou.

31 Okrem svojich príjmov zo závislej činnosti dosiahol AB príjmy z prenájmu a árendy dvoch nehnuteľností nachádzajúcich sa v Nemecku.

32 AB vo svojich daňových priznaniach k dani z príjmov za obdobie, o ktoré ide vo veci samej, podaných daňovej správe, priznal okrem príjmov z prenájmu a árendy aj príjmy zo závislej činnosti. Pokiaľ ide o zdaňovacie obdobie 2017, uviedol, že z hrubých príjmov zo závislej činnosti v celkovej výške 113 299,41 eura hrubá mzda vo výške 63 651 eur zodpovedala činnostiam vykonávaným v Nemecku a podliehala tam dani. Pokiaľ ide o zdaňovacie obdobie 2018, z hrubých príjmov zo závislej činnosti v celkovej výške 115 498,41 eura hrubá mzda vo výške 60 932 eur zodpovedala činnostiam vykonávaným v Nemecku a pokiaľ ide o zdaňovacie obdobie 2019, z hrubých príjmov zo závislej činnosti v celkovej výške 115 314,91 eura hrubá mzda vo výške 57 429 eur zodpovedala činnostiam vykonávaným v Nemecku.

33 AB v uvedených daňových priznaniach uviedol ako náklady prispievajúce k zníženiu sumy dane uplatnil prevádzkové náklady, a to výdavky spojené so zdaniteľnou činnosťou v Nemecku, a podal žiadosť o zdanenie príjmu v súlade s § 50 ods. 2 druhou vetou bodom 4 písm. b) EStG v spojení s jeho § 50 ods. 2 siedmou vetou EStG (ďalej len „vyrubenie dane na základe žiadosti“).

34 V daňových výmeroch týkajúcich sa obdobia, o ktoré ide vo veci samej, daňová správa vychádzala pri výpočte dane z príjmov výlučne z príjmov z prenájmu a árendy, pričom sa domnievala, že daň z príjmov zo závislej činnosti už bola zaplatená zrážkovou daňou v súlade s § 50 ods. 2 prvou vetou EStG. V dôsledku toho nedošlo ani k započítaniu nemeckej dane z už vyplatenej mzdy, ani solidárnej prirážky na vypočítanú sumu nemeckej dane z príjmov. Daňová správa zamietla vyrubenie dane na základe žiadosti z dôvodu, že toto zdanenie bolo obmedzené na pracovníkov, ktorí majú bydlisko alebo obvyklý pobyt v členskom štáte Únie alebo v štáte, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP.

35 Keďže sťažnosti AB proti týmto daňovým výmerom boli zamietnuté rozhodnutiami z 25. februára 2020 a 15. novembra 2021, AB podal žalobu na Finanzgericht Köln (Finančný súd Kolín, Nemecko), t. j. vnútroštátny súd, ktorý podal návrh na začatie prejudiciálneho konania, s cieľom dosiahnuť vyrubenie dane na základe žiadosti spolu s rozdelením mzdy, ktoré je odlišné, pokiaľ ide o zrážkovú daň zo mzdy medzi Spolkovou republikou Nemecko a Švajčiarskou konfederáciou, a zohľadnenie prevádzkových nákladov.

36 Podľa AB je odmietnutie vyrubenia dane na základe žiadosti v prípade bydliska vo Švajčiarsku v rozpore s DVPO, a to najmä vzhľadom na rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler (C-581/17, EU:C:2019:138), porušuje právo na rovnaké zaobchádzanie v oblasti daňových výhod stanovené v § 9 ods. 2 prílohy I k DVPO a je neodôvodnené. Nemožno sa odvolávať ani na ustanovenie o nečinnosti („standstill“) uvedené v článku 13 DVPO. Možnosť zvoliť si započítanie zrážky ako osobitného údaja na účely zrážkovej dane zo mzdy (ďalej len „započítanie zrážky“) neodstraňuje nerovnosť zaobchádzania ani nie je odôvodnením. O takéto započítanie by sa malo požiadať pred koncom zdaňovacieho obdobia bez toho, aby bolo presne známe, či a v akom rozsahu by to bolo ziskové, a vyžadovalo by si povinné podanie daňového priznania k dani z príjmov v stanovenej lehote, zatiaľ čo v prípade vyrubenia dane na základe žiadosti by existovala len štvorročná lehota na vyrubenie dane.

37 Daňová správa v prvom rade tvrdí, že aj keby sa na AB vzťahovala osobná pôsobnosť DVPO a jej prílohy I, o čom táto správa pochybuje, práva dohodnuté v DVPO sa nezhodujú so základnými slobodami zaručenými Zmluvou o FEÚ. Z ustanovenia o nečinnosti („standstill“) stanoveného v článku 13 DVPO ďalej vyplýva právo na zachovanie všetkých obmedzení existujúcich v čase podpísania DVPO. Oslobodzujúci účinok zrážkovej dane zo mzdy, ktorý stanovuje EStG v súvislosti s príjmami zo závislej činnosti, pokiaľ ide o osoby podliehajúce čiastočnej daňovej povinnosti v súlade s § 50 ods. 2 prvou vetou EStG, sa však uplatňoval už k tomuto dátumu.

38 A napokon je prípadná nerovnosť daňového zaobchádzania odôvodnená v súlade s článkom 21 ods. 2 a 3 DVPO. Možnosť uplatniť si v rámci zdanenia miezd svoje prevádzkové náklady a iné skutočnosti prispievajúce k zníženiu dane započítaním zrážok svedčí v neprospech existencie diskriminácie. Podľa judikatúry Súdneho dvora existencia rôznych zdaňovacích postupov nepredstavuje porušenie základných práv (rozsudok z 22. decembra 2008, Truck Center, C-282/07, EU:C:2008:762), a na rozdiel od situácie, o akú ide vo veci, v ktorej bol vyhlásený rozsudok zo 14. februára 1995, Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31, body 53 a 54), uplatnenie zrážok na účely dane zo mzdy a neskoršie povinné zdanenie umožnili vo veci samej vykonať odpočítanie prevádzkových nákladov.

39 Vnútroštátny súd spresňuje, že podľa § 49 ods. 1 bodu 4 písm. a) EStG príjmy zo závislej činnosti, ktorá je alebo bola vykonávaná v tuzemsku, teda v Nemecku, sú príjmami dosiahnutými v tuzemsku na účely čiastočnej daňovej povinnosti, a že vo veci samej je nesporné, že dani z príjmu v Nemecku podlieha len mzda zodpovedajúca činnosti vykonávanej v Nemecku na základe rozvrhu pracovných dní.

40 Tento súd uvádza, že podľa § 50 ods. 2 prvej vety EStG sa daň z príjmov zo závislej činnosti v zásade považuje za zaplatenú zrážkou zo mzdy. Táto zrážka sa v zásade vykonáva v závislosti od hrubej mzdy a prípadne od paušálnych súm zrážky. V súlade s EStG je však možné vykonať nižšiu zrážku dane zo mzdy započítaním zrážky, o ktoré môže požiadať každý pracovník s čiastočnou daňovou povinnosťou, ktorý má bydlisko vo Švajčiarsku, prostredníctvom formulára predpísaného daňovou správou, ktorý bol podaný včas pred koncom kalendárneho roka.

41 V prípade takéhoto započítania by bol oslobodzujúci účinok zrážkovej dane vylúčený podľa § 50 ods. 2 vety 2 bodu 4 písm. a) EStG a daňovník by musel byť zdanený (povinné zdanenie), v rámci čoho by sa príjmy vypočítali nezávisle od hodnôt zohľadnených pri zdanení miezd a daň z príjmu by sa vypočítala najmä započítaním už zaplatenej dane zo mzdy. Započítanie príliš vysokých zrážok by mohlo viesť k dodatočným daňovým výmerom, ktoré by musela daňová správa následne uplatniť u daňovníka s bydliskom v zahraničí. V prípade prevádzkových nákladov, ktoré sú vyššie než zrážky požadované v rámci zdanenia, alebo napríklad v prípade príjmov, ktoré sú len čiastočne zdaniteľné, však môže existovať aj právo na vrátenie dane. Daňovník má tiež povinnosť podať daňové priznanie, pričom v opačnom prípade by sa mohol na neho uplatniť *ex offo* výpočet s odhadom základu dane, určenie zvýšenia z dôvodu omeškania alebo hrozbu uloženia pokuty s cieľom určiť jej výšku.

42 Okrem započítania zrážok sa štátni príslušníci členského štátu Únie alebo iného štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, ktorí majú bydlisko alebo obvyklý pobyt na území jedného z týchto štátov, môžu rozhodnúť pre vyrubenie dane na základe žiadosti podľa § 50 ods. 2 druhej vety bodu 4 písm. b) a § 46 ods. 2 bodu 8 EStG. Podanie daňového priznania by zodpovedalo výkonu práva voľby a daňovník by sa mohol v štvorročnej lehote na vyrubenie dane slobodne rozhodnúť, či chce podať daňové priznanie k dani z príjmov, čo by podľa vnútroštátneho súdu urobil len vtedy, ak by zaplatená daň zo mzdy bola vyššia ako vypočítaná daň z príjmov.

43 Tento súd spresňuje, že § 46 EStG týkajúci sa vyrubenia dane na základe žiadosti tuzemských pracovníkov je účinný už niekoľko desaťročí, zatiaľ čo právo na vyrubenie dane na základe žiadosti pre štátnych príslušníkov členských štátov a iných zmluvných štátov Dohody o EHP, ktorí majú bydlisko v týchto štátoch, je účinné od 1. januára 1997 a bolo zavedené v reakcii na rozsudok zo 14. februára 1995, Schumacker (C-279/93, EU:C:1995:31).

44 Vnútroštátny súd uvádza, že ak by sa mala DVPO vykladať v tom zmysle, že bráni obmedzeniu vyrubenia dane na základe žiadosti daňovníkov s bydliskom v inom členskom štáte alebo v inom štáte, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, bolo by potrebné pristúpiť k vyrubeniu dane na základe žiadosti za obdobie dotknuté vo veci samej, čo by malo za následok zohľadnenie prevádzkových nákladov v prospech žalobcu vo veci samej a započítanie nemeckej dane zo mzdy. Z uvedeného by pre AB vyplývalo značné vrátenie dane.

45 Za týchto okolností Finanzgericht Hamburg (Finančný súd Hamburg) rozhodol prerušiť konanie a položiť Súdnemu dvoru túto prejudiciálnu otázku:

„Majú sa ustanovenia [DVPO], najmä články 7 a 15 DVPO v spojení s článkom 9 ods. 2 prílohy I k DVPO (právo na rovnaké zaobchádzanie), vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, podľa ktorej pracovníci, ktorí sú štátnymi príslušníkmi členského štátu Únie alebo [štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP] (vrátane Spolkovej republiky Nemecko) a ktorí sú usadení (t. j. s bydliskom alebo obvyklým pobytom) v Nemecku alebo v inom členskom štáte Únie alebo [v štáte, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP], môžu dobrovoľne požiadať o zdanenie daňou z príjmu v súvislosti s príjmami zo závislej činnosti, ktoré sú v Nemecku zdaniteľné (‚vyrubenie dane na základe žiadosti‘), a to najmä s cieľom dosiahnuť vrátenie dane z príjmu v dôsledku odpočítania nákladov (prevádzkových nákladov), ako aj započítaním nemeckej dane zo mzdy vyrubenej v rámci uplatnenia zrážkovej dane, ale toto právo je odopreté nemeckým a švajčiarskym štátnym príslušníkom usadeným vo Švajčiarsku?“

O prejudiciálnej otázke

46 Svojou otázkou sa vnútroštátny súd v podstate pýta, či sa majú články 7 a 15 DVPO v spojení s článkom 9 ods. 2 prílohy I k DVPO vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, ktorá vyhradzuje daňovníkom, ktorí sú štátnymi príslušníkmi tohto členského štátu, iného členského štátu alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, s bydliskom na území jedného z týchto štátov, právo zvoliť si vyrubenie dane z príjmov zo závislej činnosti na základe žiadosti s cieľom dosiahnuť zohľadnenie takých výdavkov, akými sú prevádzkové náklady a započítanie dane zo mzdy vyrubenej v rámci uplatnenia zrážkovej dane, ktoré by mohli viesť k vráteniu dane z príjmov, a nepriznáva takéto právo voľby predovšetkým štátnemu príslušníkovi prvého členského štátu, ktorý má bydlisko vo Švajčiarsku a poberá príjmy zo závislej činnosti v tomto členskom štáte.

Úvodné pripomienky

47 Najskôr treba uviesť, že vzhľadom na to, že DVPO je medzinárodnou zmluvou, v súlade s článkom 31 Viedenského dohovoru o zmluvnom práve z 23. mája 1969 (*Zbierka zmlúv Spojených národov*, zv. 1155, s. 331), sa musí vykladať dobromyseľne, v súlade s obvyklým významom, ktorý sa dáva výrazom v zmluve v ich celkovej súvislosti, a takisto s prihliadnutím na

predmet a účel zmluvy. Navyše z tohto ustanovenia vyplýva, že výraz sa bude chápať v osobitnom zmysle, ak sa potvrdí, že to bolo úmyslom strán (rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 35 a citovaná judikatúra).

48 Súdny dvor už po prvé spresnil, že DVPO patrí do širšieho rámca vzťahov medzi Úniou a Švajčiarskou konfederáciou. Hoci Švajčiarska konfederácia nie je súčasťou Európskeho hospodárskeho priestoru a vnútorného trhu Únie, napriek tomu je s Úniou spojená množstvom dohôd pokrývajúcich väčšinu oblastí a upravujúcich osobitné práva a povinnosti, ktoré sú v určitom zmysle podobné tým, ktoré sú upravené v Zmluve. Všeobecným cieľom týchto dohôd vrátane DVPO je podporiť užšie hospodárske vzťahy medzi Úniou a Švajčiarskou konfederáciou (rozsudky zo 6. októbra 2011, Graf a Engel, C-506/10, EU:C:2011:643, bod 33, ako aj z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 36).

49 Keďže sa Švajčiarska konfederácia nezačlenila do vnútorného trhu Únie, výklad ustanovení práva Únie o vnútornom trhu nemožno automaticky preniesť na výklad DVPO, s výnimkou výslovných ustanovení, ktoré samotná dohoda na tieto účely stanovuje (rozsudky z 15. marca 2018, Picart, C-355/16, EU:C:2018:184, bod 29, a z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 37).

50 Pokiaľ ide po druhé o cieľ, ktorý sleduje DVPO, a výklad jeho ustanovení, Súdny dvor rozhodol, že z preambuly, článku 1 a článku 16 ods. 2 tejto dohody vyplýva, že jej cieľom je realizácia voľného pohybu osôb, teda štátnych príslušníkov Únie a štátnych príslušníkov Švajčiarskej konfederácie, na území zmluvných strán tejto dohody, s prihliadnutím na ustanovenia, ktoré sa uplatňujú v Únii a ktorých znenie sa má vykladať v súlade s relevantnou judikatúrou Súdneho dvora predchádzajúcou podpísaniu uvedenej dohody. Pokiaľ ide o judikatúru po tomto dátume, článok 16 ods. 2 DVPO na jednej strane uvádza, že judikatúra po tomto dátume sa musí oznamovať Švajčiarskej konfederácii, a na druhej strane, že z dôvodu zabezpečenia správneho fungovania tejto dohody spoločný výbor upravený v článku 14 uvedenej dohody na žiadosť ktorejkoľvek zo zmluvných strán určí dosahy takejto judikatúry. Na základe uvedeného aj v prípade chýbajúceho rozhodnutia tohto výboru treba zohľadniť uvedenú judikatúru, pokiaľ iba spresňuje alebo potvrdzuje zásady vyplývajúce z judikatúry existujúcej k dátumu podpísania DVPO a týkajúcej sa pojmov práva Únie, ktorými sa táto dohoda inšpiruje (rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, body 38 a 39).

51 Ustanovenia DVPO treba vykladať v súlade s týmito zásadami a s prihliadnutím na tieto úvahy, aby sa v prvom rade určilo, či situácia, o akú ide vo veci samej, patrí do pôsobnosti tejto dohody, a v prípade kladnej odpovede sa v druhom rade určilo, či tieto ustanovenia bránia takej právnej úprave, o akú ide vo veci samej.

O uplatniteľnosti DVPO

52 V prvom rade treba uviesť, že podľa preambuly, ako aj článku 1 písm. a) a c) DVPO patria do pôsobnosti tejto dohody fyzické osoby, ktoré sú štátnymi príslušníkmi členských štátov Únie a Švajčiarskej konfederácie, bez ohľadu na to, či vykonávajú ekonomickú činnosť, alebo nevykonávajú takúto činnosť (pozri v tomto zmysle rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 41).

53 Zo znenia článku 1 písm. a), c) a d) DVPO vyplýva, že jej cieľom je poskytnúť týmto štátnym príslušníkom najmä právo na vstup, pobyt, prístup k závislej zárobkovej činnosti, ako aj rovnaké životné, zamestnanecké a pracovné podmienky, ako sú podmienky priznané štátnym príslušníkom (rozsudok z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, bod 37).

54 V tejto súvislosti Súdny dvor už uviedol, že DVPO v článku 4 zaručuje právo na prístup k ekonomickej činnosti v súlade s ustanoveniami uvedenými v prílohe I k tejto dohode a kapitola II tejto prílohy obsahuje ustanovenia týkajúce sa voľného pohybu zamestnaných osôb, a najmä ustanovenia týkajúce sa zásady rovnosti zaobchádzania (rozsudok z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, bod 38). Okrem toho článok 7 písm. a) DVPO stanovuje, že zmluvné strany v súlade s uvedenou prílohou I upravia najmä právo na rovnaké zaobchádzanie so štátnymi príslušníkmi, pokiaľ ide o prístup k ekonomickej činnosti a jej výkon, ako aj o životné, zamestnanecké a pracovné podmienky.

55 Článok 2 DVOP napokon stanovuje, že štátni príslušníci jednej zmluvnej strany, ktorí majú pobyt v súlade s právnymi predpismi na území druhej zmluvnej strany, nepodliehajú pri uplatňovaní ustanovení príloh I, II a III k tejto dohode a v súlade s týmito ustanoveniami žiadnej diskriminácii z dôvodov štátnej príslušnosti. Zásada zákazu diskriminácie uvedená v tomto článku 2 sa uplatňuje, pokiaľ situácia týchto štátnych príslušníkov patrí do vecnej pôsobnosti ustanovení príloh I až III k DVPO (pozri v tomto zmysle rozsudok z 15. júla 2010, Hengartner a Gasser, C-70/09, EU:C:2010:430, bod 39).

56 V prejednávanej veci z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že počas obdobia, o ktoré ide vo veci samej, AB vykonával svoju činnosť pre zamestnávateľa so sídlom v Nemecku a pracoval na diaľku zo svojho bydliska vo Švajčiarsku, ako aj v rámci pracovných ciest do Nemecka a z tohto zamestnania poberal príjmy zo závislej činnosti, v súvislosti s ktorými spochybňuje daňové zaobchádzanie v tomto členskom štáte.

57 Z informácií vnútroštátneho súdu tiež vyplýva, že zdanenie v Nemecku sa týka len mzdy zodpovedajúcej činnosti vykonávanej v Nemecku na základe rozvrhu podľa pracovných dní.

58 AB teda ako nemecký štátny príslušník, ktorý sa legálne zdržiava na švajčiarskom území, patrí do kategórie osôb uvedených v článkoch 1 a 2 DVPO. Treba ešte overiť, či situácia AB patrí do vecnej pôsobnosti prílohy I k DVPO, ktorá je v súlade s článkom 15 DVPO jej neoddeliteľnou súčasťou a ktorá obsahuje ustanovenia týkajúce sa voľného pohybu osôb, najmä zamestnancov.

59 Treba uviesť, že osobná pôsobnosť pojmu „zamestnaná osoba“ v zmysle DVPO je definovaná v článkoch 6 a 7 prílohy I k tejto dohode (pozri analogicky rozsudky z 15. marca 2018, Picart, C-355/16, EU:C:2018:184, bod 18, a z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 47).

60 Podľa článku 6 uvedenej prílohy I sa za zamestnanú osobu považuje štátny príslušník zmluvnej strany, ktorý je zamestnaný zamestnávateľom hostiteľského štátu.

61 Článok 7 ods. 1 tej istej prílohy I definuje zamestnaného cezhraničného pracovníka ako štátneho príslušníka zmluvnej strany, ktorý má svoje bydlisko na území zmluvnej strany a vykonáva činnosť zamestnanej osoby na území druhej zmluvnej strany, pričom sa do miesta svojho bydliska vracia zvyčajne každý deň alebo aspoň raz za týždeň.

62 V tomto ustanovení sa rozlišuje medzi miestom bydliska, ktoré sa nachádza na území jednej zmluvnej strany, a miestom vykonávania závislej činnosti, ktoré sa musí nachádzať na území druhej zmluvnej strany, bez ohľadu na štátnu príslušnosť dotknutej osoby (rozsudok z 19. novembra 2015, Bukovansky, C-241/14, EU:C:2015:766, bod 33 a citovaná judikatúra).

63 Možno konštatovať, že článok 7 ods. 1 prílohy I k DVPO možno uplatniť na situáciu AB. Táto posledná uvedená osoba je totiž štátnym príslušníkom „zmluvnej strany“, konkrétne Spolkovej republiky Nemecko, má bydlisko na území „jednej zmluvnej strany“, v tomto prípade vo Švajčiarskej konfederácii, a vykonáva závislú činnosť na území „druhej zmluvnej strany“, teda v Spolkovej republike Nemecko (pozri v tomto zmysle rozsudok z 19. novembra 2015, Bukovansky C-241/14, EU:C:2015:766, bod 32).

64 Vnútroštátnemu súdu však prináleží overiť, či je v situácii, o akú ide vo veci samej, splnená podmienka týkajúca sa návratu do bydliska stanovená v článku 7 ods. 1 prílohy I k DVPO.

65 Ak vnútroštátny súd dospeje k záveru, že z dôvodu pobytov na nemeckom území bez toho, aby sa vrátil do svojho bydliska, dlhších, než sú pobyty uvedené v článku 7 ods. 1 prílohy I k DVPO, nemožno AB považovať za „zamestnaného cezhraničného pracovníka“, môže sa odvolávať na DVPO ako „zamestnaná osoba“ v zmysle DVPO.

66 V situácii charakterizovanej skutočnosťou, že bydlisko AB, nemeckého občana, sa nachádza vo Švajčiarsku a vykonáva zárobkovú činnosť pre zamestnávateľa so sídlom v Nemecku, totiž znenie článku 6 prílohy I k DVPO nebráni tomu, aby tento posledný uvedený štát mohol byť považovaný za „hostiteľský štát“ v zmysle článku 6 a nasl. tejto prílohy I a aby sa AB na tomto území považoval za „zamestnanú osobu“ v zmysle kapitoly II prílohy I k DVPO, teda za štátneho príslušníka zmluvnej strany, ktorý vykonáva zamestnanie pre zamestnávateľa hostiteľského štátu, ktorým je v prejednávanej veci aj štát pôvodu tohto štátneho príslušníka.

67 Takýto záver potvrdzuje štruktúra kapitoly II prílohy I k DVPO, jej všeobecné ciele, ako aj ustanovenia článku 6 DVPO a článku 24 ods. 1 prílohy I k DVPO, ktoré zakotvujú právo na pobyt, teda právo štátnych príslušníkov jednej zmluvnej strany usadiť sa na území druhej zmluvnej strany, a to nezávisle od výkonu ekonomickej činnosti.

68 Hoci ustanovenia článku 6 prílohy I k DVPO týkajúce sa povolenia na pobyt, článku 8 tejto prílohy I, ktoré sa týkajú pracovnej a geografickej mobility, ako aj článku 10 uvedenej prílohy I, ktorý stanovuje možnosť odoprieť štátnym príslušníkom jednej zmluvnej strany právo zastávať zamestnanie vo verejnej správe spojené s výkonom verejnej moci, tak nepriznávajú zamestnancom v hostiteľskom štáte, ktorého sú štátnymi príslušníkmi, dodatočné práva a nemožno voči nim namietať, nie je to prípad článku 9 prílohy I k DVPO s názvom „Rovnaké zaobchádzanie“, ktorý zaručuje uplatňovanie zásady zákazu diskriminácie uvedenej v článku 2 DVPO v rámci voľného pohybu pracovníkov (pozri analogicky rozsudky z 19. novembra 2015, Bukanovsky, C-241/14, EU:C:2015:766, bod 47, a z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, bod 39).

69 Súdny dvor už totiž rozhodol, že je možné, aby štátni príslušníci jednej zmluvnej strany mohli za určitých okolností a v závislosti od uplatniteľných ustanovení uplatniť práva vyplývajúce z DVPO aj vo vzťahu k svojmu vlastnému štátu (rozsudok z 28. februára 2013, Ettwein, C-425/11, EU:C:2013:121, bod 33 a citovaná judikatúra).

70 Pokiaľ ide o zamestnané osoby, Súdny dvor najmä usúdil, že na článok 9 prílohy I k DVPO, ktorý vo svojom odseku 2 stanovuje osobitné pravidlo, ktorého cieľom je, aby zamestnaná osoba a jej rodinní príslušníci mali rovnaké daňové výhody a sociálne výhody, aké majú zamestnané osoby, ktoré sú štátnymi príslušníkmi daného štátu, a ich rodinní príslušníci, sa môže odvolávať pracovník, ktorý je štátnym príslušníkom zmluvnej strany, ktorá uplatnila svoje právo na voľný pohyb, voči štátu svojho pôvodu (pozri v tomto zmysle rozsudky z 19. novembra 2015, Bukanovsky, C-241/14, EU:C:2015:766, bod 36, a z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, bod 40).

71 Na jednej strane situácia zamestnanca, akým je AB, ktorý vykonal svoje právo na voľný pohyb tým, že presunul svoje bydlisko z Nemecka do Švajčiarska a ktorý vykonáva zamestnanie v štáte svojho pôvodu, ktorý je tiež jeho hostiteľským štátom, je porovnateľná so situáciou, ktorú Súdny dvor preskúmal vo veci, v ktorej bol vyhlásený rozsudok z 19. novembra 2015, Bukovansky (C-241/14, EU:C:2015:766), zamestnaného cezhraničného pracovníka nemeckej štátnej príslušnosti, ktorý presunul svoje bydlisko z Nemecka do Švajčiarska, pričom si ponechal svoje pracovisko v prvom štáte.

72 Na druhej strane z judikatúry Súdneho dvora vyplýva, že ustanovenia kapitoly II prílohy I k DVPO, a najmä zásada rovnosti zaobchádzania sa uplatňujú rovnako na zamestnancov a zamestnaných cezhraničných pracovníkov bez toho, aby v tejto súvislosti rozlišovali medzi nimi (pozri v tomto zmysle rozsudok z 22. decembra 2008, Stamm a Hauser, C-13/08, EU:C:2008:774, bod 42), pričom osobitná situácia zamestnaných cezhraničných pracovníkov je zohľadnená v článku 7 prílohy I k DVPO (pozri analogicky rozsudok z 28. februára 2013, Ettwein, C-425/11, EU:C:2013:121, body 37 a 38).

73 Okrem toho, ako bolo pripomenuté v bodoch 52 a 53 tohto rozsudku, cieľom DVPO je umožniť štátnym príslušníkom členských štátov Únie a Švajčiarskej konfederácie právo na voľný pohyb na území týchto zmluvných strán DVPO.

74 Okrem toho článok 6 DVPO a článok 24 ods. 1 prílohy I k DVPO zakotvujú právo na pobyt, teda právo štátnych príslušníkov jednej zmluvnej strany zriadiť si bydlisko na území druhej zmluvnej strany, a to nezávisle od výkonu ekonomickej činnosti.

75 Uznanie práva zamestnanca, akým je AB, ktorý presunul svoje bydlisko do Švajčiarska a ktorý pracoval pre zamestnávateľa so sídlom v Nemecku, odvolať sa na ustanovenia DVPO voči tomuto poslednému uvedenému štátu, mu svojou povahou umožňuje plne využiť právo na pobyt stanovené v týchto ustanoveniach, pričom si zachová ekonomickú činnosť vo svojej krajine pôvodu (pozri analogicky rozsudok z 28. februára 2013, Ettwein, C-425/11, EU:C:2013:121, bod 39). Sloboda pohybu osôb zaručená DVPO by totiž bola porušená, ak by bol štátny príslušník zmluvnej strany v štáte svojho pôvodu znevýhodnený jedine z dôvodu, že uplatnil svoje právo na voľný pohyb (rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 53 a citovaná judikatúra).

76 Situácia AB preto spadá do pôsobnosti DVPO, ako aj jej prílohy. Okrem toho zásada rovnosti zaobchádzania stanovená v článku 9 uvedenej prílohy I sa uplatňuje v situácii zamestnanca, akým je AB, ktorý vykonával svoju slobodu pohybu vo vzťahu k hostiteľskému členskému štátu tohto zamestnanca, ktorý je tiež štátom pôvodu uvedeného zamestnanca.

77 Tento výklad nie je napokon spochybnený rozsudkom z 12. novembra 2009, Grimme (C-351/08, EU:C:2009:697), v ktorom Súdny dvor konštatoval, že zásada zákazu diskriminácie sa neuplatňuje v situácii štátneho príslušníka členského štátu zamestnaného na území toho istého členského štátu v pobočke spoločnosti založenej podľa švajčiarskeho práva. Zo skutkových okolností veci, v ktorej bol vyhlásený uvedený rozsudok, totiž vyplýva, že jediným prvkom väzby so Švajčiarskom bola skutočnosť, že pobočka, v ktorej bola dotknutá osoba zamestnaná v Nemecku, bola pobočkou spoločnosti založenej podľa švajčiarskeho práva.

78 Vzhľadom na to, že situácia AB patrí do pôsobnosti DVPO a zásada rovnosti zaobchádzania stanovená v článku 9 jej prílohy I sa uplatňuje na takúto situáciu, je nutné overiť, či DVPO, vykladaná v súlade so zásadami a úvahami pripomenutými v bodoch 47 až 50 tohto rozsudku, bráni tomu, aby bolo AB odmietnuté právo zvoliť si vyrubenie dane na základe žiadosti v Nemecku.

O pôsobnosti ustanovení DVPO

O rozdielnom zaobchádzaní vo vzťahu k daňovej výhode

79 Z návrhu na začatie prejudiciálneho konania vyplýva, že právo zvoliť si vyrubenie dane na základe žiadosti, ktorú chce AB využiť v rámci sporu vo veci samej, je priznané daňovníkom, ktorí majú bydlisko alebo obvyklý pobyt v Nemecku, ako aj daňovníkom nerezidentom v Nemecku, ak sú štátnymi príslušníkmi členského štátu alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, a majú bydlisko na území jedného z týchto štátov.

80 Z vysvetlení poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že právo voľby vyrubenia dane na základe žiadosti umožňuje najmä nárok na odpočítanie prevádzkových nákladov potrebných na dosiahnutie príjmov zo závislej činnosti a na započítanie dane zo mzdy zrazenej v rámci zrážok zo mzdy, čo môže viesť k vráteniu dane z príjmov.

81 V dôsledku toho, ako uvádza generálny advokát v bode 71 svojich návrhov, právo voľby vyrubenia dane na základe žiadosti predstavuje daňovú výhodu v zmysle článku 9 ods. 2 prílohy I DVPO.

82 Právna úprava, o ktorú ide vo veci samej, teda stanovuje, pokiaľ ide o možnosť získať takú daňovú výhodu, akou je právo voľby vyrubenia dane na základe žiadosti, rozdielne zaobchádzanie podľa bydliska zamestnanca, keďže nemecký štátny príslušník, akým je AB, sa nemôže domáhať tohto práva voľby z dôvodu svojho postavenia zamestnanca s bydliskom vo Švajčiarsku.

83 V súlade s judikatúrou predchádzajúcou podpísaniu DVPO a ktorú Súdny dvor nedávno pripomenul vo svojom rozsudku z 24. februára 2015, Sopora, (C-512/13, EU:C:2015:108, bod 23), zásada rovnosti zaobchádzania zakazuje nielen zjavnú diskrimináciu na základe štátnej príslušnosti, ale aj akúkoľvek skrytú formu diskriminácie, ktorá v dôsledku uplatnenia iných kritérií rozlišovania v skutočnosti vedie k rovnakému výsledku (pozri v tomto zmysle rozsudky z 12. februára 1974, Sotgiu, 152/73, EU:C:1974:13, bod 11; zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, body 26 a 28, ako aj z 12. septembra 1996, Komisia/Belgicko, C-278/94, EU:C:1996:321, bod 27 a citovanú judikatúru). Keďže rovnosť zaobchádzania predstavuje pojem práva Únie, táto judikatúra platí, aj pokiaľ ide o uplatnenie uvedenej dohody v súlade s jej článkom 16 ods. 2 (pozri v tomto zmysle rozsudok zo 6. októbra 2011, Graf a Engel, C-506/10, EU:C:2011:643, bod 26).

84 Právna úprava, ktorá stanovuje rozlišovanie založené na kritériu bydliska, teda môže viesť k rovnakému výsledku ako diskriminácia založená na štátnej príslušnosti, ktorá je zakázaná ustanoveniami článku 9 ods. 2 prílohy I k DVPO.

85 Treba však uviesť, že článok 21 ods. 2 DVPO pripúšťa uplatňovanie rozdielneho zaobchádzania v daňovej oblasti s daňovníkmi, ktorí sa nenachádzajú v porovnateľnej situácii, najmä pokiaľ ide o miesto ich bydliska (rozsudky z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, bod 45, a z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 58).

86 V oblasti priamych daní totiž situácia rezidentov a nerezidentov v danom štáte nie je vo všeobecnosti porovnateľná, pretože sa objektívne líšia tak z hľadiska zdroja príjmu, ako aj z hľadiska osobnej schopnosti platiť dane alebo z hľadiska zohľadnenia osobných a rodinných pomerov (rozsudky zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, bod 31 a nasl., ako aj z 27. júna 1996, Asscher, C-107/94, EU:C:1996:251, bod 41).

87 V prípade daňovej výhody, ktorej priznanie by bolo nerezidentom odopreté, však rozdielne zaobchádzanie s týmito dvoma kategóriami daňovníkov možno kvalifikovať ako „diskrimináciu“, ak neexistuje nijaký rozdiel v objektívnej situácii, ktorý by odôvodňoval rozdielne zaobchádzanie z tohto hľadiska medzi dvoma kategóriami daňovníkov (pozri v tomto zmysle rozsudky zo 14. februára 1995, Schumacker, C-279/93, EU:C:1995:31, body 36 až 38, a z 27. júna 1996, Asscher, C-107/94, EU:C:1996:251, bod 42).

O porovnateľnosti situácií

88 V tejto súvislosti nemecká vláda tvrdí, že pokiaľ ide o právo zvoliť si schému vyrubenia dane na základe žiadosti, zamestnanci s bydliskom vo Švajčiarsku sa nenachádzajú v porovnateľnej situácii ako zamestnanci s bydliskom v Nemecku, najmä vzhľadom na ciele schémy zdaňovania na účely nemeckej dane z príjmov, ktorá umožňuje v prípade poberania príjmov zo závislej činnosti kontrolovať zrazenú daň zo mzdy a stanoviť správnu sumu dane z príjmu.

89 Podľa tejto vlády si po prvé zamestnanci rezidenti a nerezidenti môžu započítaním zrážok zohľadniť svoje prevádzkové náklady, ktoré presahujú paušálnu mzdu. Ak je však pre zamestnancov nerezidentov posledným dátumom na podanie takejto žiadosti 31. december kalendárneho roka, v ktorom sa uplatňujú zrážky, pokiaľ ide o zamestnancov rezidentov, týmto dátumom by bol 30. november tohto kalendárneho roka.

90 Je preto potrebné poskytnúť zamestnancom rezidentom možnosť zvoliť si vyrubenie dane na základe žiadosti, aby si pri odpočítaní svojich príjmov zo závislej činnosti zdaniteľných v Nemecku mohli odpočítať svoje prípadne vyššie alebo nepredvídateľné prevádzkové náklady vynaložené v decembri zdaňovacieho obdobia, za ktoré nie je možné uplatniť zrážky. Takáto potreba neexistuje v prípade zamestnancov s bydliskom vo Švajčiarsku, ktorí sú čiastočne zdaňovaní v Nemecku, vzhľadom na dlhšiu dobu, ktorú majú na podanie žiadosti o započítanie zrážok.

91 Po druhé zamestnanci rezidenti a zamestnanci nerezidenti sa nenachádzajú v porovnateľnej situácii, pokiaľ ide o daňové výhody spojené so zohľadnením ich osobnej a rodinnej situácie, a AB nepatrí ani do kategórie osôb, s ktorými sa na ich žiadosť v celom rozsahu zaobchádza ako s neobmedzenou daňovou povinnosťou z nemeckej dane z príjmu, keďže väčšina ich celosvetových príjmov je zdaňovaná v Nemecku.

92 Po tretie s odkazom na rozsudok z 22. decembra 2008, Truck Center (C-282/07, EU:C:2008:762, bod 47), uvedená vláda tvrdí, že uplatnenie odlišných daňových postupov na daňovníkov podľa toho, či podliehajú dani čiastočne alebo v celom rozsahu, odráža rozdiel v situáciách, v ktorých sa nachádzajú títo daňovníci, pokiaľ ide o výber dane.

93 V tejto súvislosti treba konštatovať, ako uviedol generálny advokát v bode 79 svojich návrhov, že nemecká právna úprava stanovuje, že rezidenti iných členských štátov Únie alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, ktorí čiastočne podliehajú nemeckej dani z príjmu, mohli tiež využiť vyrubenie dane na základe žiadosti zo svojich príjmov zo závislej činnosti s cieľom odpočítať si prevádzkové náklady po vybratí zrážkovej dane, keď im bola vyplatená mzda.

94 Nemecká právna úprava takto v tejto súvislosti prirovnáva daňovníkov rezidentov k určitým daňovníkom nerezidentom, a teda pripúšťa porovnateľnosť ich situácií na účely zdanenia ich miezd poberaných v Nemecku. V dôsledku toho nemožno tvrdiť, že postavenie daňovníka ako nerezidenta samo osebe spôsobuje, že jeho situácia je objektívne odlišná od situácie daňovníka rezidenta. Nemecká vláda však nepredložila tvrdenia, ktoré by preukazovali, že práve bydlisko daňovníka vo Švajčiarsku by objektívne viedlo k tomu, že by jeho situácia bola objektívne odlišná od situácie daňovníka s bydliskom v Nemecku.

95 Okrem toho tvrdenia tejto vlády, ktorými spochybňuje porovnateľnosť situácií týchto daňovníkov, treba zamietnuť.

96 Pokiaľ ide v prvom rade o tvrdenie, že iba daňovníci rezidenti čelia nevýhodám vyplývajúcim z kratšej lehoty na započítanie zrážok, treba uviesť, že zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, nevyplýva taká doplnková povaha vyrubenia dane na základe žiadosti vo vzťahu k započítaniu zrážok. Z vysvetlení vnútroštátneho súdu naopak vyplýva, že vyrubenie dane na základe žiadosti predstavuje alternatívne a menej obmedzujúci postup, ako je postup započítania zrážok, aby bolo možné zohľadniť prevádzkové náklady.

97 Vnútroštátny súd totiž uviedol, že podanie daňového priznania predstavuje uplatnenie práva voľby a že daňovník sa môže v štvorročnej lehote stanovenej na vyrubenie dane z príjmov rozhodnúť, či podá daňové priznanie k dani z príjmov, čo by urobil len vtedy, ak by zaplatená daň zo mzdy bola vyššia ako vypočítaná daň z príjmov. Naproti tomu započítanie zrážok núti daňovníka prijať predbežné rozhodnutie týkajúce sa výšky predvídateľných zdaniteľných príjmov a odpočítateľných prevádzkových nákladov a súvisí s neistotou, pokiaľ ide o príliš vysoké zrážky a prípadné dodatočné zaplatenie daňovníkom. Takéto započítanie by ho okrem toho vystavilo povinnosti podať daňové priznanie pod hrozbou trestných sankcií a donucovacích opatrení v oveľa kratšej lehote, než je premlčacia lehota uplatniteľná v oblasti vyrubenia daní.

98 V dôsledku toho rozdielnosť situácií, pokiaľ ide o možnosť uplatnenia vyrubenia dane na základe žiadosti, nemožno, s výhradou overenia vnútroštátnym súdom, vyvodiť z rôznych lehôt na započítanie zrážok uplatniteľných na rezidentov a nerezidentov.

99 V druhom rade je nesporné, ako vyplýva z judikatúry pripomenutej v bodoch 86 a 87 tohto rozsudku, pokiaľ ide o daňové zvýhodnenia spojené s prihliadnutím na ich osobnú a rodinnú situáciu, rezidenti a nerezidenti sa spravidla nenachádzajú v porovnateľných situáciách. Treba však uviesť, že právo vyrubenia dane na základe žiadosti umožňuje zohľadniť prevádzkové náklady.

100 V tejto súvislosti stačí uviesť, že zohľadnenie takýchto nákladov nevyplýva z osobnej situácie daňovníka, ale z okolnosti, že tieto náklady sú vynaložené na dosiahnutie príjmov zo závislej činnosti a že ako vyplýva z § 50 ods. 1 EStG, nemecká právna úprava stanovuje zohľadnenie prevádzkových nákladov pre daňovníkov nerezidentov, keďže tieto náklady majú ekonomickú súvislosť s nemeckými príjmami. V dôsledku toho samotná nemecká právna úprava zrovnoprávňuje situáciu daňovníkov rezidentov a nerezidentov, pokiaľ ide o zohľadnenie prevádzkových nákladov, ktoré majú ekonomickú súvislosť s nemeckými príjmami.

101 V treťom rade, pokiaľ ide o tvrdenie nemeckej vlády týkajúce sa rozdielu v situáciách daňovníkov rezidentov a nerezidentov, pokiaľ ide o výber dane, treba uviesť, že znevýhodňujúce daňové zaobchádzanie nevyplýva z rozdielu týkajúceho sa spôsobu výberu dane, keďže daň zo mzdy je, ako vyplýva zo spisu, ktorý má Súdny dvor k dispozícii, v oboch prípadoch vyberaná zrážkovou daňou bez toho, aby vyrubenie dane na základe žiadosti malo za následok spochybnenie tohto výberu dane. Okrem toho, ako uvádza vnútroštátny súd, právo na vyrubenie dane na základe žiadosti nevedie k daňovému dlhu, ktorý sa má vymôcť, a k následným ťažkostiam pre Spolkovú republiku Nemecko. Nevyžaduje si ani osobitnú administratívnu pomoc na účely zistenia skutkových okolností a výberu dane.

102 V dôsledku toho sa nemožno odvolávať na článok 21 ods. 2 DVPO s cieľom odoprieť zamestnancovi daňovú výhodu, ktorú predstavuje právo voľby vyrubenia dane na základe žiadosti len z dôvodu, že jeho bydlisko sa nachádza vo Švajčiarsku, a nie v Nemecku.

O existencii odôvodnenia

103 Treba preto preskúmať, či, ako tvrdí nemecká vláda, takéto rozdielne zaobchádzanie môže byť odôvodnené na základe článku 21 ods. 3 DVPO, alebo naliehavým dôvodom všeobecného záujmu súvisiacim s potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému.

104 Po prvé článok 21 ods. 3 DVPO predovšetkým stanovuje, že táto dohoda nebráni tomu, aby zmluvné strany prijali alebo uplatňovali opatrenia na zabezpečenie uvalenia, platby a účinného vymáhania daní, alebo zabránili daňovým únikom v súlade s ustanoveniami vnútroštátnych daňových zákonov zmluvnej strany. Súdny dvor rozhodol, že takéto opatrenia, ktoré podľa judikatúry Súdneho dvora v rámci voľného pohybu osôb v rámci Únie zodpovedajú naliehavým dôvodom všeobecného záujmu, musia byť v každom prípade v súlade so zásadou proporcionality, teda musia byť primerané na dosiahnutie týchto cieľov a nesmú ísť nad rámec toho, čo je nevyhnutné na ich dosiahnutie (rozsudok z 26. februára 2019, Wächtler, C-581/17, EU:C:2019:138, bod 63).

105 Nezdá sa však, že by odmietnutie uplatnenia vyrubenia dane na základe žiadosti predstavovalo opatrenie vhodné na zabezpečenie zdanenia, platenia a účinného vymáhania daní alebo na zabránenie daňovým únikom. V tejto súvislosti, ako bolo uvedené v bode 101 tohto rozsudku, z vysvetlení poskytnutých vnútroštátnym súdom vyplýva, že právo na vyrubenie dane na základe žiadosti nevedie k daňovému dlhu, ktorý sa má vymáhať, a k následným ťažkostiam pre Spolkovú republiku Nemecko v rámci postupu výberu dane a že si ani nevyžaduje osobitnú administratívnu pomoc na účely zistenia skutkových okolností a výberu dane.

106 Ako totiž uvádza generálny advokát v bode 89 návrhov, zrážková daň uplatňovaná na mzdy vyplatené v Nemecku osobám s bydliskom vo Švajčiarsku zaručuje správny výber dane z príjmov nemeckými orgánmi, pokiaľ ide o tieto príjmy.

107 Po druhé nemecká vláda tvrdí, že predmetné rozdielne zaobchádzanie je odôvodnené potrebou zabezpečiť daňovú koherenciu. Možnosť zamestnancov s neobmedzenou daňovou povinnosťou z nemeckej dane z príjmu využívať schému výberu dane na základe žiadosti je totiž symetrická možnosti, ktorá im je ponúkaná, požiadať o započítanie zrážok do 30. novembra príslušného kalendárneho roka.

108 V tejto súvislosti Súdny dvor pripustil, že naliehavého dôvodu všeobecného záujmu spojeného s potrebou zabezpečiť koherenciu daňového systému sa možno dovolávať na účely odôvodnenia rozdielneho zaobchádzania, ktoré je v zásade zakázané článkom 9 ods. 2 prílohy I k DVPO (pozri v tomto zmysle rozsudok z 21. septembra 2016, Radgen, C-478/15, EU:C:2016:705, body 50, 52 a 54). Na to, aby tvrdenie založené na takomto odôvodnení mohlo obstáť, je ešte potrebné, aby bola preukázaná existencia priamej väzby medzi predmetným daňovým zvýhodnením a vyrovnaním tohto zvýhodnenia prostredníctvom určitého daňového odvodu (pozri analogicky rozsudky z 27. júna 1996, Asscher, C-107/94, EU:C:1996:251, bod 58, a zo 16. júla 1998, ICI, C-264/96, EU:C:1998:370, bod 29).

109 Ako však bolo uvedené v bode 96 tohto rozsudku, v situácii, o akú ide vo veci samej, takáto priama súvislosť chýba.

O ustanovení o nečinnosti (standstill)

110 Nemecká vláda napokon tvrdí, že odmietnutie priznať zamestnancom s bydliskom vo Švajčiarsku a pracujúcim v Nemecku daňovú schému vyrubenia dane na základe žiadosti nie je v rozpore s DVPO z dôvodu ustanovenia o nečinnosti („standstill“) stanoveného v článku 13 DVPO, ktoré by sa malo vykladať analogicky s článkom 64 ZFEÚ. Podľa tejto vlády táto doložka priznáva právo na zachovanie existujúcich obmedzení v platnosti, pričom referenčným dátumom v tejto súvislosti nie je dátum podpísania DVPO, ale dátum nadobudnutia jej platnosti, teda 1. jún 2002. Takýto výklad, ktorý vyplýva zo samotnej kvalifikácie ustanovenia o nečinnosti („standstill“), je jediným výkladom, ktorý zaručuje potrebný účinok tohto ustanovenia.

111 Je nutné uviesť, že v súlade so znením článku 13 DVPO sa zmluvné strany zaväzujú neprijímať ďalšie reštriktívne opatrenia voči štátnym príslušníkom druhej zmluvnej strany v oblastiach, v ktorých sa uplatňuje táto dohoda. Tento článok 13 naopak neobsahuje údaj o prípadnom práve štátov, ktoré sú zmluvnými stranami DVPO, zachovať existujúce obmedzenia.

112 Treba konštatovať, že článok 13 DVPO sa v tejto súvislosti podstatne líši od článku 64 ZFEÚ, ktorý výslovne stanovuje, že článkom 63 ZFEÚ nie je dotknuté uplatňovanie obmedzení vo vzťahu k tretím krajinám, ktoré platia vo vnútroštátnom práve alebo v práve Únie k 31. decembru 1993 z hľadiska určitých pohybov kapitálu do tretích krajín alebo z tretích krajín.

113 Právo na zachovanie opatrení, ktoré môžu predstavovať výnimky zo zásady rovnosti zaobchádzania zakotvenej v článku 9 prílohy I k DVPO, okrem toho nemožno vyvodiť ani z kontextu, do ktorého patrí článok 13 DVPO, ani z cieľov sledovaných touto dohodou.

114 Na jednej strane je článok 13 DVPO súčasťou hlavy II DVPO týkajúcej sa všeobecných a záverečných ustanovení, do ktorej patrí aj článok 10 DVPO, ktorý stanovuje právo Švajčiarskej konfederácie, ako aj niektorých členských štátov ponechať na určité obdobie množstevné limity v súvislosti s prístupom k ekonomickým činnostiam pre určité kategórie pobytov a kontroly priority pracovníkov integrovaných na riadnom pracovnom trhu a s platobnými a pracovnými

podmienkami uplatniteľnými na štátnych príslušníkov druhej zmluvnej strany, ako aj právo Švajčiarskej konfederácie vyhradiť si v rámci svojich celkových kvót minimálny počet nových povolení na pobyt pre zamestnané osoby a samostatne zárobkovo činné osoby Únie.

115 Vzhľadom na základnú povahu zásady rovnosti zaobchádzania však možnosť zmluvných strán zachovať opatrenia, ktoré by mohli predstavovať výnimky z tejto zásady, mala byť predmetom výslovného ustanovenia DVPO, podobne ako obmedzenia voľného pohybu uvedené v článku 10 DVPO.

116 Na druhej strane výklad DVPO umožňujúci zachovanie obmedzení existujúcich ku dňu podpísania alebo nadobudnutia platnosti DVPO počas celého jej trvania by bol v rozpore s cieľmi, ktoré táto DVPO sleduje, ako sú pripomenuté v bodoch 50 a 53 tohto rozsudku, a to dosiahnuť voľný pohyb osôb v prospech štátnych príslušníkov členských štátov Únie a Švajčiarskej konfederácie a poskytnúť týmto štátnym príslušníkom najmä právo na vstup, pobyt a prístup k zárobkovej činnosti, ako aj rovnaké životné, zamestnanecké a pracovné podmienky, ako sú podmienky priznané štátnym príslušníkom.

117 V dôsledku toho článok 13 DVPO nemožno vykladať v tom zmysle, že povoľuje, aby bolo zachované odmietnutie zamestnancom, ktorí majú bydlisko vo Švajčiarsku a pracujú v Nemecku, využiť právo voľby daňovej schémy vyrubenia dane na základe žiadosti.

118 Vzhľadom na všetky predchádzajúce úvahy treba na položenú otázku odpovedať tak, že články 7 a 15 DVPO v spojení s článkom 9 ods. 2 prílohy I k DVPO sa majú vykladať v tom zmysle, že bránia právnej úprave členského štátu, ktorá vyhradzuje daňovníkom, ktorí sú štátnymi príslušníkmi tohto členského štátu, iného členského štátu alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o EHP, s bydliskom na území jedného z týchto štátov, právo zvoliť si vyrubenie dane z príjmov zo závislej činnosti na základe žiadosti s cieľom dosiahnuť zohľadnenie takých výdavkov, akými sú prevádzkové náklady a započítanie dane zo mzdy vyrubenej v rámci uplatnenia zrážkovej dane, ktoré by mohli viesť k vráteniu dane z príjmov, a nepriznáva takéto právo voľby predovšetkým štátnemu príslušníkovi prvého členského štátu, ktorý má bydlisko vo Švajčiarsku a poberá príjmy zo závislej činnosti v tomto členskom štáte.

O trovách

119 Vzhľadom na to, že konanie pred Súdnym dvorom má vo vzťahu k účastníkom konania vo veci samej incidenčný charakter a bolo začaté v súvislosti s prekážkou postupu v konaní pred vnútroštátnym súdom, o trovách konania rozhodne tento vnútroštátny súd. Iné trovy konania, ktoré vznikli v súvislosti s predložením pripomienok Súdnemu dvoru a nie sú trovami uvedených účastníkov konania, nemôžu byť nahradené.

Z týchto dôvodov Súdny dvor (prvá komora) rozhodol takto:

Články 7 a 15 Dohody medzi Európskym spoločenstvom a jeho členskými štátmi na jednej strane a Švajčiarskou konfederáciou na strane druhej o voľnom pohybe osôb, podpísanej v Luxemburgu 21. júna 1999, naposledy upravenej protokolom zo 4. marca 2016 o účasti Chorvátskej republiky ako zmluvnej strany na základe jej pristúpenia k Európskej únii, v spojení s článkom 9 ods. 2 prílohy I k tejto dohode

sa majú vykladať v tom zmysle, že:

bránia právnej úprave členského štátu, ktorá vyhradzuje daňovníkom, ktorí sú štátnymi príslušníkmi tohto členského štátu, iného členského štátu alebo štátu, ktorý je zmluvnou stranou Dohody o Európskom hospodárskom priestore z 2. mája 1992, s bydliskom na území jedného z týchto štátov, právo zvoliť si vyrubenie dane z príjmov zo závislej činnosti na základe žiadosti s cieľom dosiahnuť zohľadnenie takých výdavkov, akými sú prevádzkové náklady a započítanie dane zo mzdy vyrubenej v rámci uplatnenia zrážkovej dane, ktoré by mohli viesť k vráteniu dane z príjmov, a nepriznáva takéto právo voľby predovšetkým štátnemu príslušníkovi prvého členského štátu, ktorý má bydlisko vo Švajčiarsku a poberá príjmy zo závislej činnosti v tomto členskom štáte.

Podpisy