

V?c C-240/10

Cathy Schulz-Delzers

a

Pascal Schulz

v.

Finanzamt Stuttgart III

(žádost o rozhodnutí o p?edb?žné otázce podaná Finanzgericht Baden-Württemberg)

„Volný pohyb osob – Zákaz diskriminace a ob?anství Unie – Da? z p?íjmu – Zohledn?ní p?íplatky za práci v zahraničí v rámci výpo?tu progresivní sazby dan? použitelné ve vztahu k dalším p?íjm?m – Zohledn?ní p?íplatky poskytovaných ú?edník?m jiného ?lenského státu, kte?í plní své služební povinnosti v tuzemsku – Nezohledn?ní p?íplatky poskytovaných tuzemským ú?edník?m, kte?í plní své služební povinnosti mimo tuzemsko – Srovnatelnost“

Shrnutí rozsudku

Volný pohyb osob – Pracovníci – Rovné zacházení – Dan? z p?íjmu

(?lánek 39 ES)

?lánek 39 ES musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání vnitrostátnímu ustanovení týkajícímu se dan? z p?íjmu, podle n?hož p?íplatky poskytované ú?edníku ?lenského státu pracujícímu v jiném ?lenském stát? jako náhrada za ztrátu kupní síly v míst? výkonu práce nejsou zohled?ovány pro ú?ely ur?ení sazby dan? použitelné v prvním ?lenském stát? ve vztahu k dalším p?íjm?m osoby povinné k dani nebo jejího manžela, zatímco rovnocenné p?íplatky poskytované ú?edníku tohoto jiného ?lenského státu pracujícímu na území prvního ?lenského státu se pro ú?ely ur?ení této sazby dan? zohled?ují.

(viz bod 43 a výrok)

ROZSUDEK SOUDNÍHO DVORA (?tvrtého senátu)

15. září 2011(*)

„Volný pohyb osob – Zákaz diskriminace a ob?anství Unie – Da? z p?íjmu – Zohledn?ní p?íplatky za práci v zahraničí v rámci výpo?tu progresivní sazby dan? použitelné ve vztahu k dalším p?íjm?m – Zohledn?ní p?íplatky poskytovaných ú?edník?m jiného ?lenského státu, kte?í plní své služební povinnosti v tuzemsku – Nezohledn?ní p?íplatky poskytovaných tuzemským ú?edník?m,

kteří plní své služební povinnosti mimo tuzemsko – Srovnatelnost“

Ve věci C-240/10,

jejímž předmětem je žádost o rozhodnutí o předběžné otázce na základě článku 267 SFEU, podaná rozhodnutím Finanzgericht Baden-Württemberg (Německo) ze dne 21. prosince 2009, došlým Soudnímu dvoru dne 14. května 2010, v řízení

Cathy Schulz-Delzers,

Pascal Schulz

proti

Finanzamt Stuttgart III,

SOUDNÍ DVŮR (čtvrtý senát),

ve složení J.-C. Bonichot, předseda senátu, K. Schiemann (zpravodaj), C. Toader, A. Prechal a E. Jarašinas, soudci,

generální advokát: P. Mengozzi,

vedoucí soudní kanceláře: B. Fülöp, rada,

s přihlédnutím k písemné části řízení a po jednání konaném dne 24. března 2011,

s ohledem na vyjádření předložená:

- za C. Schulz-Delzers a P. Schulze S. Hoffmannem, Rechtsanwalt,
- za německou vládu T. Henzem a C. Blaschkem, jako zmocněnci,
- za španělskou vládu M. Muñoz Pérezem, jako zmocněncem,
- za Evropskou komisi R. Lyalem a W. Möllsem, jako zmocněnci,

po vyslechnutí stanoviska generálního advokáta na jednání konaném dne 26. května 2011,

vydává tento

Rozsudek

1 Žádost o rozhodnutí o předběžné otázce se týká výkladu článků 12 ES, 18 ES a 39 ES.

2 Projednávaná žádost byla předložena ve sporu mezi C. Schulz-Delzers a P. Schulzem (dále jen společně „manželé Schulz“) na straně jedné a Finanzamt Stuttgart III (dále jen „Finanzamt“) na straně druhé ve věci výměru daně z příjmu vydaného Finanzamt ve vztahu k rokem 2005 a 2006.

Právní rámec

Zdanění příjmů v Německu

3 Zdanění p?íjm? v N?mecku se v letech 2005 a 2006 řídilo zákonem o dani z p?íjmu (Einkommensteuergesetz, dále jen „EStG“), ve znění použitelném v uvedených letech.

4 Podle § 1 EStG mají neomezenou da?ovou povinnost k dani z p?íjmu zejména fyzické osoby, které mají bydliště nebo místo obvyklého pobytu v N?mecku.

5 Sazba dan? z p?íjmu je stanovena progresivně, jelikož se sazba dan? v závislosti na výši p?íjmu zvyšuje. Tyto sazby odrážejí posouzení schopnosti osoby povinné k dani platit dan? provedené zákonodárcem na základě životních podmínek v N?mecku.

6 N?které druhy p?íjmu jsou od dan? z p?íjmu osvobozeny. V tomto ohledu se zejména rozlišuje mezi p?íjmy, které – i když samy zdan?ny nejsou – jsou zohledněny pro účely výpočtu progresivní sazby dan? použitelné ve vztahu k dalším p?íjm?m, a p?íjmy, ke kterým se za tímto účelem nepřihlíží. První uvedené p?íjmy jsou kvalifikovány jako p?íjmy osvobozené od dan? „s výhradou jejich zohlednění pro účely progresse dan?“ („výhrada progresse“).

7 Skutečnost, že se při určení progresivní sazby dan? použitelné ve vztahu k dalším p?íjm?m zohledňují některé osvobozené p?íjmy, je výsledkem posouzení schopnosti osoby povinné k dani platit dan? provedeného zákonodárcem. Osoba povinná k dani, která dosáhla p?íjm?, které jsou osvobozené od dan?, ale zohledňují se pro účely progresse dan?, má podle zákonodávce větší schopnost platit dan? než osoba povinná k dani, která těchto p?íjm? nedosahuje. V důsledku toho se v tomto rámci zohledňují některé p?íjmy nahrazující platění mzdu, které jsou v zásadě od dan? osvobozeny, jako jsou zejména dávky v nezaměstnanosti. Tyto dávky totiž neslouží jako vyrovnání určitých nákladů, ale mají osobám, které je pobírají, obecně zaručit dostatečné prostředky ke krytí životních nákladů.

8 Naproti tomu, jestliže zákonodávce stanovil osvobození p?íjmu bez toho, že by byl dotčený p?íjem zohledněn pro účely progresse dan?, vychází ze zásady, že p?íjem osvobozený od dan? nemůže být považován za ukazatel schopnosti platit dan?, a nesmí jím být, a to ani za účelem zdanění dalších p?íjm?.

9 N?mecký zákonodávce za účelem zmírnění progresse sazeb dan? z p?íjmu v případě manželů s rozdílnými p?íjmy zavedl ve prospěch osob s neomezenou povinností k dani z p?íjmu, které jsou manželé a nežijí trvale odděleně, režim společného zdanění, v jehož rámci je určení společného základu dan? spjato s uplatněním systému zvaného „rozdělení“ („splitting“). P?íjmy dosažené manželé se za tímto účelem sdílejí a jsou přiřítitelné oběma manželům společně. Da? z p?íjmu manželů využívajících společného zdanění tedy dosahuje výše dvojnásobku dan?, která je splatná z poloviny jejich společného zdanitelného p?íjmu.

Zdanění p?íjm? pocházejících od francouzského orgánu veřejné moci v N?mecku

10 Dohoda mezi Francouzskou republikou a Spolkovou republikou N?mecko o zamezení dvojího zdanění a o stanovení pravidel vzájemné administrativní a právní pomoci v oblasti daní z p?íjm? a z majetku, jakož i v oblasti profesních („contributions des patentes“) a pozemkových („contributions foncières“) daní, podepsaná v Paříži dne 21. července 1959 (*Bundesgesetzblatt* 1961 II, s. 397), ve znění dodatku podepsaného v Paříži dne 20. prosince 2001 (*Bundesgesetzblatt* 2002 II, s. 2370, dále jen „Francouzsko-n?mecká dohoda o zamezení dvojího zdanění“), ve svém čl. 14 odst. 1 první větě stanoví „zásadu platícího státu“, podle níž platy, požitky a obdobné odměny vyplácené právnickou osobou zřízenou ve veřejným právem smluvního státu fyzickým osobám s bydlištěm ve druhém státě jako protiplnění za odváděné administrativní služby, podléhají dani jen v prvním státě.

11 §lánek 20 odst. 1 Francouzsko-německé dohody o zamezení dvojího zdanění za úelem zamezení dvojího zdanění stanoví, že příjmy pocházející z Francie, které podle této dohody podléhají zdanění ve Francii, jsou u osob s bydlištěm ve Spolkové republice Německo vylouženy z německého základu daní. Je upřesněno, že toto pravidlo neomezuje právo Spolkové republiky Německo zohlednit takto vyloužené příjmy při určení sazby svých daní.

12 Tato ustanovení se vztahují jak na základní plat francouzských úedníků s bydlištěm v Německu, tak na další příplatky, které tito úedníci pobírají z důvodu výkonu své práce v Německu.

13 Ustanovení § 32b odst. 1 bodu 3 EStG zní:

„Pokud osoba, která má přechodně nebo po dobu celého zdaovacího období neomezenou povinnost k dani z příjmu, [...]

[...]

3. dosahovala příjmu, které jsou osvobozeny od daní na základě smlouvy o zamezení dvojího zdanění nebo jsou osvobozeny od daní na základě jiné mezistátní dohody s výhradou jejich zohlednění při výpočtu daní z příjmu [...], použije se na příjem, který má být zdaněn v souladu s ustanovením § 32a odst. 1, zvláštní sazba daní.“

14 Ustanovení § 32b odst. 2 bodu 2 EStG stanoví:

„Zvláštní sazbou daní podle odstavce 1 se rozumí výsledná sazba daní v případě, že příjem, který má být zdaněn v souladu s ustanovením § 32a odst. 1, je při výpočtu daní z příjmu zvýšen nebo snížen [...]

[...]

2. v případě podle odstavce 1 bodu 2 a 3 o příjmy uvedené v těchto ustanoveních, přičemž mimořádné příjmy zahrnuté do těchto příjmů se zohlední ve výši jedné pětiny.“

Zdanění příplatků za práci v zahraničí, které jsou poskytovány německým osobám povinným k dani pracujícím v zahraničí, v Německu

15 Přestože příjmy osob povinných k dani pracujících jako úedníci v zahraničí podléhají neomezené dani z příjmu v Německu, jsou případně příplatky, které jsou jim poskytovány z důvodu výkonu jejich práce v zahraničí, v Německu osvobozeny od daní z příjmu a nezohledňují se pro účely progresive uvedené daní.

16 Ustanovení § 3 bodu 64 EStG stanoví:

„U pracovníků, kteří jsou zaměstnání tuzemskou právnickou osobou veřejného práva a za to pobírají plat z tuzemského veřejného rozpočtu, jsou od daní osvobozeny příjmy z činnosti vykonávané v zahraničí v rozsahu, v němž výše jejich platu překračuje výši platu, který by zaměstnanci náležel v případě rovnocenné činnosti vykonávané v místě vyplácejícího veřejného zdroje. První věta platí i v případě zaměstnání u jiné osoby, která stanoví plat v souladu s předpisy použitelnými podle věty první, pokud je plat vyplácen z veřejného rozpočtu a zcela nebo z podstatné části z veřejných prostředků. V případě ostatních zaměstnanců, kteří byli do zahraničí vysláni na omezenou dobu a mají zde trvalé bydliště nebo místo obvyklého pobytu, je náhrada za ztrátu kupní síly poskytnutá tuzemským zaměstnavatelem osvobozena od daní v rozsahu, v němž tato náhrada nepřevyšuje částku připustnou pro srovnatelné příjmy za práci v

zahraničí podle § 54 spolkového zákona o platu („Bundesbesoldungsgesetz“).

Spor v p?vodním ?ízení a p?edb?žné otázky

17 Manželé Schulzovi mají bydliště v N?mecku a pe?ují o dv? d?ti. Rozhodli se, že využijí společného zdanění veškerých svých p?íjm? ve smyslu § 1 EStG za ú?elem uplatnění výhodnějšího společného základu dan?.

18 Pascal Schulz, n?mecký státní p?íslušík, je ?inný jakožto advokát a na základ? této ?innosti dosáhl p?íjmu v letech 2005 a 2006.

19 Cathy Schulz-Delzers, francouzská státní p?íslušínice, pracuje v N?mecku v postavení ú?edníka francouzského státu jakožto vychovatelka ve francouzsko-n?mecké základní škole. V letech 2005 a 2006 pobírala doty?ná od francouzského státu navíc ke svému platu dva p?íplatky, které jsou podle ?lánku 14 ve spojení s ?l. 20 odst. 1 Francouzsko-n?mecké dohody o zamezení dvojího zdanění, stejn? jako její plat, v N?mecku osvobozeny od dan? s výhradou jejich zohlednění pro ú?ely progresse uvedené dan?.

20 T?mito dv?ma p?íplatky jsou:

– p?íplatek související s místními životními podmínkami poskytovaný zam?stnanc?m francouzského státu pracujícím v zahraničí na základ? ?l. 4B písm. d) na?ízení ?. 2002-22 ze dne 4. ledna 2002 o administrativním a finančním postavení zam?stnanc? francouzských vzd?lávacích za?ízení v zahraničí (JORF ze dne 6. ledna 2002, s. 387), jehož ú?elem je poskytnutí náhrady za ztrátu kupní síly a jehož m?sítní výše dosahovala 437,41 eur v roce 2005 a 444,08 eur v roce 2006, a

– „rodinný p?ídavek“ poskytovaný zam?stnanc?m francouzského státu pracujícím v zahraničí z d?vodu pé?e o dít? na základ? ?l. 4B písm. e) uvedeného na?ízení ?. 2002-22, jehož m?sítní výše dosahovala v týchž dvou letech 134,20 eur a 136,41 eur.

21 Plat, který C. Schulz-Delzers pobírala ve dvou letech, o n?ž jde v p?vodním ?ízení, podléhal dani z p?íjmu ve Francii. Naproti tomu oba p?íplatky uvedené v p?edcházejícím bod? tohoto rozsudku nebyly jakožto p?íjmy osvobozené od dan? podle francouzských právních p?edpis? ve Francii zdan?ny.

22 Ve vým?rech dan? z p?íjmu za roky 2005 a 2006 Finanzamt p?ihlédl k osvobození obou t?chto p?íplatk?, ale zohlednil je, stejn? jako zbytek odm?ny C. Schulz?Delzers, po odpot?u paušální ?ástky odpovídající výdaj?m vynaloženým na dosažení, zajištění a udržení p?íjm? ve výši 920 eur za každý z t?chto dvou rok?, pro ú?ely progresse dan? v souladu s ustanoveními § 32b odst. 1 bodu 3 a § 32b odst. 2 bodu 2 EStG. V d?sledku tohoto zohlednění uvedených p?íplatk? se da? z p?íjmu manžel? Schulzových zvýšila o 654 eur v roce 2005 a o 664 eur v roce 2006.

23 Manželé Schulzovi proti t?mto da?ovým vým?r?m podali opravné prost?edky, které byly zamítnuty jako neopodstatné ze strany Finanzamt rozhodnutími ze dne 30. dubna 2009.

24 Žalobou podanou dne 18. května 2009 k předkládajícímu soudu manželé Schulzovi zpochybnili zohlednění obou příplatků dotčených v povodním řízení pro účely výpočtu progresivní sazby daně použitelné ve vztahu k dalším příjmům. Domáhají se toho, aby příplatky pobírané C. Schulz-Delzers nebyly zohledněny pro účely progresivní sazby daně. Tvrdí, že zohlednění těchto příplatků pro tyto účely zakládá porušení článku 39 ES vzhledem k tomu, že rovnocenné příplatky pobírané za podmínek stanovených v § 3 bodu 64 EStG takto zohledňovány nejsou.

25 Podle předkládajícího soudu může ustanovení § 3 bodu 64 EStG odrazovat francouzského úředníka od toho, aby v rámci své služby podnikl pracovní cestu do Německa, nebo příplatky dotčené v povodním řízení jsou zahrnuty do výpočtu zvláštní sazby daně, zatímco německý pracovník pracující mimo německé území pobírá rovnocenné příplatky, které nejsou zohledněny pro účely progresivní sazby daně.

26 Nezávisle na porušení čl. 39 odst. 1 až 3 ES zakládá ustanovení § 3 bodu 64 EStG podle předkládajícího soudu rovněž skrytou diskriminaci na základě státní příslušnosti, jelikož obecně jsou to právě německé státní příslušníci, kteří jsou v zaměstnaneckém vztahu k právnické osobě německého veřejného práva, a tak jsou to oni, na koho se v první řadě vztahuje zvýhodnění vyplývající z § 3 bodu 64 EStG.

27 Za těchto podmínek Finanzgericht Baden-Württemberg rozhodl přerušit řízení a položit Soudnímu dvoru následující předběžné otázky:

„1) a) Je ustanovení § 3 bodu 64 [EStG] slučitelné s volným pohybem pracovníků podle článku [39 ES, nyní článku 45 SFEU]?

b) Obsahuje ustanovení § 3 bodu 64 [EStG] skrytou diskriminaci na základě státní příslušnosti, která je zakázána na základě článku [12 ES, nyní článku 18 SFEU]?

2) V případě záporné odpovědi na první otázku: Je ustanovení § 3 bodu 64 [EStG] slučitelné s volným pohybem občanů Evropské unie podle článku [18 ES, nyní článku 21 SFEU]?”

K předběžným otázkám

28 Úvodem je třeba konstatovat, jak uvedl generální advokát v bodech 39 až 43 svého stanoviska, že z článku Smlouvy o ES citovaných předkládajícím soudem v jeho otázkách je ve věci v povodním řízení použitelný pouze článek 39 ES.

29 Zprv se totiž článek 12 ES, který stanoví obecnou zásadu zákazu jakékoli diskriminace na základě státní příslušnosti, autonomně uplatňuje pouze v situacích upravených unijním právem, pro něž Smlouva nestanoví zvláštní pravidla o zákazu diskriminace. Zásada zákazu diskriminace byla přitom v oblasti volného pohybu pracovníků zavedena článkem 39 ES (viz zejména rozsudek ze dne 10. září 2009, Komise v. Německo, C-269/07, Sb. rozh. s. I-7811, body 98 a 99, jakož i citovaná judikatura).

30 Zadruhé článek 18 ES, který obecným způsobem stanoví právo všech občanů Unie svobodně se pohybovat a pobývat na území členských států, nachází zvláštní vyjádření v článku 39 ES, pokud jde o volný pohyb pracovníků (viz rozsudek ze dne 1. října 2009, Leyman, C-3/08, Sb. rozh. s. I-9085, bod 20 a citovaná judikatura).

31 Ovšem jednak je nesporné, že C. Schulz-Delzers opustila Francii, aby si zřídila své bydliště v Německu, jednak ani není zpochybnováno její postavení pracovníka ve smyslu článku 39 ES. Položené otázky je tudíž třeba prozkoumat pouze ve světle posledně uvedeného ustanovení (viz v tomto smyslu zejména výše uvedený rozsudek Leyman, body 18 až 20 a citovaná judikatura).

32 Kromě toho je třeba zdůraznit, že otázka týkající se slučitelnosti ustanovení § 3 bodu 64 EStG s článkem 39 ES ve věci v původním řízení vyvstává jen v rozsahu, v němž se uvedený § 3 bod 64 vztahuje na příspěvky pobírané německými úředníky pracujícími v zahraničí, ale nevztahuje se na příspěvky pobírané úředníky jiného členského státu pracujícími na německém území. Naproti tomu není zpochybnována skutečnost, že uvedené ustanovení německého práva není použitelné zejména ve vztahu k příspěvkům pobíraným úředníky jiného členského státu s daňovou povinností v Německu, kteří pracují ve stejném členském státě.

33 Za těchto podmínek je třeba položené otázky, které je třeba prozkoumat společně, chápat tak, že jejich podstatou je, zda musí být článek 39 ES vykládán v tom smyslu, že brání takovému ustanovení, jako je § 3 bod 64 EStG, podle něhož takové příspěvky, jako jsou příspěvky dotčené v původním řízení, poskytované úředníku členského státu pracujícímu v jiném členském státě jako náhrada za ztrátu kupní síly v místě výkonu práce, nejsou zohledňovány pro účely určení sazby daně použitelné v tomto prvním členském státě ve vztahu k dalším příjmům osoby povinné k dani nebo jejího manžela, zatímco rovnocenné příspěvky poskytované úředníku tohoto jiného členského státu pracujícímu na území prvního členského státu, se pro účely určení této sazby daně zohledňují.

34 V tomto ohledu z ustálené judikatury na jedné straně vyplývá, že článek 39 ES brání zjevné diskriminaci na základě státní příslušnosti, jakož i jakýmkoli skrytým formám diskriminace, které použitím jiných rozlišovacích kritérií vedou ve skutečnosti ke stejnému výsledku (rozsudek ze dne 14. února 1995, Schumacker, C-279/93, Recueil, s. I-225, bod 26), a na druhé straně že tento článek zakazuje jakékoli opatření, třebaže použitelné bez rozdílu, které státnímu příslušníkovi členského státu brání v tom, aby opustil stát svého původu za účelem výkonu svého práva na volný pohyb, nebo jej od toho odrazuje (rozsudek ze dne 12. prosince 2002, de Groot, C-385/00, Recueil, s. I-11819, bod 78).

35 Ve věci v původním řízení je nesporné, že s C. Schulz-Delzers, která využila svého práva volného pohybu, není v hostitelském státě zacházeno méně příznivě, než by bylo zacházeno se státním příslušníkem tohoto státu v jiné vnitrostátní situaci. Ze samé povahy ustanovení § 3 bodu 64 EStG totiž vyplývá, že toto ustanovení nelze použít na osoby povinné k dani pracující na německém území; toto ustanovení přiznává zvýhodnění výlučně osobám povinným k dani pracujícím mimo toto území.

36 Z toho vyplývá, že článku 39 ES by bylo možné se ve věci v původním řízení účelně dovolávat pouze v případě, že by odmítnutí poskytnutí tohoto zvýhodnění osobě povinné k dani, která se nalézá v situaci C. Schulz-Delzers, bylo možno kvalifikovat jako diskriminační z jiných důvodů, což by předpokládalo, že situace C. Schulz-Delzers je srovnatelná se situací osob, na něž se uvedené zvýhodnění vztahuje.

37 Přitom je třeba konstatovat, že taková srovnatelnost není dána vzhledem k cíli sledovanému uplatněným progresivních sazeb daně, které nezbytně vycházejí, jak bylo uvedeno v bodech 5 až 8 tohoto rozsudku, z posouzení schopnosti osoby povinné k dani platit daně provedeného na základě životních podmínek na území dotčeného členského státu.

38 Z tohoto hlediska je třeba uvést, že takové příspěvky, jako jsou příspěvky spadající do působnosti § 3 bodu 64 EStG, jejichž cílem je pouze umožnit jejich příjemci, aby si i přes vyšší

životní náklady v zahraničí zachoval tytéž životní podmínky, jako jsou životní podmínky, které má v Německu, nezvyšují schopnost osoby povinné k dani platit daně, a nejsou tedy zohledňovány pro účely progresivní daně.

39 Naproti tomu poplatky, které pobírá C. Schulz-Delzers v Německu, mají právo připisovat odměnu dotyčné osobě životním nákladem v Německu, a zvyšují tedy její schopnost platit daně, tak jak se tato schopnost posuzuje na základě životních podmínek na území tohoto německého státu, a jsou v důsledku toho zohledněny pro účely progresivní daně.

40 Skutečnost, že z hlediska francouzského zákonodárce je cílem uvedených poplatků pouze umožnit jejich příjemci, aby si zachoval i přes vyšší životní náklady v Německu tytéž životní podmínky, jako jsou životní podmínky, které má ve Francii, není v tomto ohledu relevantní, jelikož srovnatelnost situací může být posouzena nezbytně pouze v rámci jednoho a téhož daňového systému a jelikož při neexistenci sjednocujících nebo harmonizačních opatření na úrovni Unie jsou německé státy i nadále příslušné pro stanovení kritérií pro zdanění příjmu.

41 Okolnost, že v důsledku rozhodnutí manželů Schulzových využít společného zdanění za účelem uplatnění společného základu daně, který je výhodnější než dva oddělené základy daně, byly poplatky vyplácené C. Schulz-Delzers zahrnuty do výpočtu progresivní sazby daně, tedy není důsledkem diskriminačního zacházení ve smyslu článku 39 ES, ale uplatnění kritérií zdanění, jejichž stanovení přísluší německým státům.

42 V tomto ohledu je třeba připomenout, že Smlouva nezaručuje občanovi Unie, že přemístění výkonu jeho činnosti do jiného německého státu, než je stát, v němž má do té doby své bydliště, bude daňově neutrální. Vzhledem k rozdílu mezi právními úpravami německých států v této oblasti může být takové přemístění případ od případu pro občana více či méně výhodné (viz v tomto smyslu rozsudky ze dne 15. července 2004, Lindfors, C-365/02, Sb. rozh. s. I-7183, bod 34, a ze dne 12. července 2005, Schempp, C-403/03, Sb. rozh. s. I-6421, bod 45).

43 Proto je třeba na položené otázky odpovědět, že článek 39 ES musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takovému ustanovení, jako je § 3 bod 64 EStG, podle něhož takové poplatky, jako jsou poplatky dotyčné v povodním řízení poskytované úředníku německého státu pracujícímu v jiném německém státě jako náhrada za ztrátu kupní síly v místě výkonu práce nejsou zohledňovány pro účely určení sazby daně použitelné v prvním německém státě ve vztahu k dalším příjmům osoby povinné k dani nebo jejího manžela, zatímco rovnocenné poplatky poskytované úředníku tohoto jiného německého státu pracujícímu na území prvního německého státu se pro účely určení této sazby daně zohledňují.

K nákladům řízení

44 Vzhledem k tomu, že řízení má, pokud jde o účastníky povodního 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 (čtvrtý senát) rozhodl takto:

Článek 39 ES musí být vykládán v tom smyslu, že nebrání takovému ustanovení, jako je § 3 bod 64 zákona o dani z příjmu (Einkommensteuergesetz), podle něhož takové příplatky, jako jsou příplatky dotčené v původním řízení, poskytované úředníku členského státu pracujícímu v jiném členském státě jako náhrada za ztrátu kupní síly v místě výkonu práce, nejsou zohledňovány pro účely určení sazby daně použitelné v prvním členském státě ve vztahu k dalším příjmům osoby povinné k dani nebo jejího manžela, zatímco rovnocenné příplatky poskytované úředníku tohoto jiného členského státu pracujícímu na území prvního členského státu, se pro účely určení této sazby daně zohledňují.

Podpisy.

* Jednací jazyk: němčina.