A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2025. január 16.*

„Előzetes döntéshozatal – Uniós polgárság – Az EUMSZ 21. cikk (1) bekezdése – A tagállamok területén való szabad mozgáshoz és szabad tartózkodáshoz való jog – Adójogszabályok – Jövedelemadó – Az Erasmus+ program keretében tanulási célú mobilitási támogatásban részesülő eltartott gyermek után járó alapszintű személyes levonás összegének kiszámítása – 1288/2013/EU rendelet – Az e rendelet hatálya alá tartozó, természetes személyek mobilitását megkönnyítő ösztöndíjak adóztatása – A szabad mozgás korlátozása – Arányosság”

A C-277/23. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Ustavni sud Republike Hrvatske (alkotmánybíróság, Horvátország) a Bírósághoz 2023. április 28-án érkezett, 2023. április 18-i határozatával terjesztett elő az

E. P.

és

a **Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: I. Jarukaitis, a negyedik tanács elnöke, az ötödik tanács elnökeként eljárva, D. Gratsias és Csehi Z. (előadó) bírák,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a horvát kormány képviseletében G. Vidović Mesarek, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: horvát.

– az Európai Bizottság képviseletében B.-R. Killmann, M. Mataija, W. Roels és H. van Vliet, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2024. július 4-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 18., EUMSZ 20., EUMSZ 21. cikknek és az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdése második franciabekezdésének, valamint a szociális biztonsági rendszerek koordinálásáról szóló, 2004. április 29-i 883/2004/EK európai parlamenti és tanácsi rendelet (HL 2004. L 166., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 5. fejezet, 5. kötet, 72. o.) 67. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az E. P. és a Ministarstvo financija Republike Hrvatske, Samostalni sektor za drugostupanjski upravni postupak (a Horvát Köztársaság pénzügyminisztériuma, másodfokú közigazgatási eljárásokkal foglalkozó önálló részleg) (a továbbiakban: másodfokú közigazgatási eljárásokkal foglalkozó önálló részleg) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy az adóhatóság figyelembe vette E. P. jövedelemadó-levonásának kiszámítása céljából az Erasmus+ program keretében az általa eltartott gyermek által igénybe vett tanulási célú mobilitási támogatást.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 883/2004 rendelet

3 A 883/2004 rendelet 1. cikkének z) pontja értelmében:

„E rendelet alkalmazásában:

[…]

z) »családi ellátás«: minden olyan természetbeni vagy pénzbeli ellátás, amelynek célja a családi kiadások fedezése, az I. mellékletben említett tartásdíj megelőlegezése és különleges szülési juttatások és örökbefogadási támogatások kivételével.”

4 E rendelet 3. cikkének (1) bekezdése szerint:

„Ezt a rendeletet a következő szociális biztonsági ágakra vonatkozó valamennyi jogszabályra kell alkalmazni:

[…]

j) családi ellátások.”

5 E rendeletnek a „Másik tagállamban lakóhellyel rendelkező családtagok” című 67. cikke szerint:

„Egy személy az illetékes tagállam jogszabályainak megfelelően jogosult családi ellátásokra a másik tagállamban lakó családtagjai után is, mintha a családtagok is az előbb említett tagállamban rendelkeznének lakóhellyel. A nyugdíjas azonban a nyugdíja tekintetében illetékes tagállam jogszabályainak megfelelően jogosult családi ellátásokra.”

Az 1288/2013/EU rendelet

6 Az „Erasmus+”: elnevezésű uniós oktatási, képzési, ifjúsági és sportprogram létrehozásáról, valamint az 1719/2006/EK, az 1720/2006/EK és az 1298/2008/EK határozat hatályon kívül helyezéséről szóló, 2013. december 11-i 1288/2013/EU európai parlamenti és tanácsi rendeletben (HL 2013. L 347., 50. o.), amely az alapeljárás tényállása idején volt hatályban, szerepelt a (40) preambulumbekezdés, amelynek szövege a következő volt:

„A programhoz való hozzáférés javítása érdekében az egyének mobilitásához nyújtott támogatásokat a fogadó ország megélhetési költségeitől függően ki kell igazítani. A nemzeti joggal összhangban a tagállamokat ösztönözni kell arra is, hogy mentesítsék ezeket a támogatásokat az adók és járulékok alól. Ugyanennek a mentességnek kell vonatkoznia a pénzügyi támogatásokat az érintett személyeknek odaítélő köz- vagy magántestületekre is.”

7 E rendeletnek „A program cselekvései” című 6. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezett:

„A program a cselekvések alábbi típusain keresztül valósítja meg célkitűzéseit az oktatás és a képzés területén:

a) az egyének tanulási célú mobilitása;

[…]”

8 Az említett rendelet „Költségvetés” című 18. cikke a (7) bekezdésében a következőképpen rendelkezett:

„A nemzeti iroda vagy irodák (a továbbiakban: a nemzeti iroda) által kezelt, a 6. cikk (1) bekezdésének a) pontjában és a 12. cikk a) pontjában említett egyéni tanulási célú mobilitásra elkülönített pénzeszközöket a tagállam népessége és megélhetési költségei, a tagállamok fővárosai közötti távolság és a teljesítmény alapján osztják el. A teljesítményre vonatkozó paraméter a (8) és a (9) bekezdésben említett kritériumoknak megfelelően az összes finanszírozás 25%-át teszi ki. A nemzeti iroda által kiválasztott és kezelt, a 8. cikk (1) bekezdésének a) pontjában és a 14. cikk (1) bekezdésének a) pontjában említett stratégiai partnerségek vonatkozásában a forrásokat a Bizottság által – a 36. cikk (3) bekezdésében említett vizsgálóbizottsági eljárásnak megfelelően – meghatározott kritériumok alapján kell elosztani. E számítások a lehető legnagyobb mértékben semlegesek a tagállamok eltérő oktatási és képzési rendszerei tekintetében, nem okozhatnak a tagállamoknak szánt éves költségvetésben az egyik évről a másikra jelentős csökkenést, és a megítélt támogatások szintjét illetően minimálisra csökkentik a túlzott egyensúlyhiányt.”

A nemzeti jog

9 A 2004. december 3-i Zakon o porezu na dohodak (NN 177/04) (a jövedelemadóról szóló törvény) (a továbbiakban: ZPD) tárgyidőszakban hatályos változata a 6. cikkében előírja, hogy a jövedelemadó alapját a személyes levonás csökkenti.

10 A ZPD 10. cikkének 13., 18. és 20. pontja értelmében mentesek a jövedelemadó alól:

„13. a hallgatók által a főiskolán, felsőoktatási intézményben, egyetemen, doktori iskolában és posztdoktori foglalkoztatás keretében folyó nappali tagozatos képzésben való részvétel címén kapott ösztöndíjak után, amely képzésre a horvát állami költségvetésben forrásokat irányoznak elő, valamint az uniós költségvetésből felsőoktatási intézményben folyó nappali tagozatos képzés címén hallgatók részére kifizetett, azaz nyújtott, külön nemzetközi megállapodásokban szabályozott ösztöndíjak,

[…]

18. olyan nyílt versenyvizsgán kiválasztott hallgatók részére felsőoktatási intézményben folyó nappali tagozatos képzés címén nyújtott, Horvátországban nevelési és képzési vagy oktatási és kutatási céllal bejegyzett, külön jogszabályok szerint működő, ösztöndíjak nyújtása szándékával létrehozott alapítványok, intézmények és más, Horvátországban nyilvántartásba vett szervezetek által kifizetett, azaz odaítélt ösztöndíjak, amelyekre minden hallgató azonos feltételek mellett jelentkezhet,

[…]

20. az uniós alapok és programok vissza nem térítendő forrásaiból származó, Horvátországban akkreditált szervek közvetítésével az uniós szabályoknak megfelelően mobilitási intézkedések végrehajtása érdekében, uniós programok és alapok keretében képzés és továbbképzés céljából, a Bizottság költségvetési rendeletével összhangban kapott jövedelem, meghatározott összeghatár erejéig.”

11 A ZPD 36. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A belföldi illetőségű személyek esetében a jelen törvény 5. cikke szerint megszerzett jövedelem teljes összegét 2200 [horvát kuna (HRK) (hozzávetőlegesen 292 euró)] összegű alapszintű személyes levonással kell csökkenteni azon adómegállapítási időszak minden egyes hónapja tekintetében, amelyre az adót megállapítják. […]

(2) A belföldi illetőségű személyek az (1) bekezdésben meghatározott levonást az alábbi összegekkel növelhetik:

[…]

2. az eltartott gyermekek után: az első gyermek után az alapszintű személyes levonás 0,5%-ával, a második gyermek után a 0,7%-ával, a harmadik gyermek után az 1,0%-ával, a negyedik gyermek után az 1,4%-ával, az ötödik gyermek után az 1,9%-ával; minden további gyermek után az alapszintű személyes levonási szorzószám progresszíven 0,6-ra, 0,7-re, 08-ra, 09-re, 1,0-re … emelkedik az alacsonyabb gyermekszám után számított alapszintű személyes levonási szorzószámhoz képest.

[…]

(4) Az adóköteles személyek által eltartott közeli hozzátartozók és gyermekek olyan természetes személyek, akiknek az adóköteles bevételei, adómentes bevételei és egyéb, a jelen törvény értelmében jövedelemnek nem minősülő bevételei éves szinten nem haladják meg az e cikk (1) bekezdésében említett alapszintű személyes levonás ötszörösének megfelelő összeget.

(5) A jelen cikk (4) bekezdésétől eltérve az eltartott közeli hozzátartozók és gyermekek után járó személyes levonásra való jogosultság megállapításakor nem vehetők figyelembe a külön jogszabály alapján szociális segély, gyermekek utáni támogatás, szülési, azaz az újszülötthöz szükséges felszereléshez járó támogatás, valamint a szülő halálát követően járó családi ellátás címén kapott jövedelmek. […]”

12 A ZPD 54. cikke a támogatás hatálya alá tartozó területeken és Vukovár város (Horvátország) területén lakóhellyel rendelkező adófizetők, köztük az alapeljárás felperese tekintetében a ZPD 36. cikkének (1) bekezdésében előírtnál magasabb összegű alapszintű személyes levonást ír elő, amely az alapügy tényállása idején 3000 HRK volt, aminek következtében e törvény 36. cikke (2) bekezdésének 2. pontja értelmében az e rendelkezésben előírt, eltartott gyermekek után járó levonás összege növekedett.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

13 Az alapeljárás felperese, egy horvát állampolgár, jövedelemadó és helyi jövedelemadó-kiegészítés fizetésére kötelezett. A lakóhelye alapján a ZPD-ben meghatározott egyes adókedvezményekre jogosult.

14 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapeljárás felperesének egyik eltartott gyermeke a 2014/2015-ös tanévben az Erasmus+ program keretében tanulási célú mobilitási támogatásban részesült Finnországban való egyetemi tanulmányi célú tartózkodása miatt, és hogy az ezen országba való 2014. év végi elutazása előtt e támogatásból 1840 euró összegű előleget fizettek számára.

15 A 2014. évet megelőző adómegállapítási időszakok tekintetében az alapeljárás felperese a ZPD 36. cikke (2) bekezdésének 2. pontja és 54. cikke (1) bekezdésének 2. pontja alapján az eltartott gyermek után járó alapszintű személyes levonást növelt összegben érvényesítette.

16 2015. július 27-i adómegállapító határozatával a Porezna uprava Ministarstva financija Republike Hrvatske (a Horvát Köztársaság pénzügyminisztériumának adóhatósága) arról tájékoztatta az alapeljárás felperesét, hogy meg kell fizetnie az érintett adót, amennyiben az eltartott gyermeke után járó személyes jellegű alaplevonás növelt összegét a 2014. január 1. és december 31. közötti időszak tekintetében törölték, mivel ebben az időszakban a ZPD 36. cikkének (4) bekezdésében említett küszöbértéket meghaladó összegekben részesült, amelyet amiatt lépett túl, hogy e gyermek az Erasmus+ program keretében mobilitási támogatásban részesült.

17 Az alapeljárás felperese panaszt nyújtott be ezen adómegállapító határozattal szemben a másodfokú közigazgatási eljárásokkal foglalkozó önálló részleghez, arra hivatkozva, hogy jogsértő az, hogy a 2014. év tekintetében nem érvényesíthette az eltartott gyermeke után járó személyes jellegű alaplevonás növelt összegét. Véleménye szerint az Erasmus+ program keretében a hallgatóknak nyújtott, tanulmányi célú mobilitási támogatást „szociális támogatásnak” kell

minősíteni, következésképpen a ZPD 36. cikkének (5) bekezdése értelmében azt nem kell figyelembe venni az eltartott gyermekek után járó személyes jellegű alaplevonás növeléséhez való jog meghatározása során.

18 A másodfokú közigazgatási eljárásokkal foglalkozó önálló részleg a 2019. július 17-i határozatával a panaszt mint megalapozatlant elutasította.

19 Az alapeljárás felperese e határozat ellen keresetet terjesztett az Upravni sud Osijek (eszéki közigazgatási bíróság, Horvátország) elé, amelyet ez utóbbi 2020. január 30-án mint megalapozatlant elutasított.

20 Az alapeljárás felperese fellebbezést nyújtott be ezen ítélettel szemben a Visoki upravni sudhoz (közigazgatási fellebbviteli bíróság, Horvátország), amely azt 2021. január 20-i ítéletével elutasította.

21 Az alapeljárás felperese alkotmányjogi panaszt nyújtott be ezen ítélettel szemben az Ustavni sud Republike Hrvatskéhoz (alkotmánybíróság, Horvátország), amely a kérdést előterjesztő bíróság. E kereset alátámasztása érdekében többek között a Horvát Köztársaság alkotmányában előírt, az uniós jogból eredő alanyi jogainak védelmére vonatkozó kötelezettség megsértésére alapított jogalapra hivatkozik. Közelebbről azt állítja, hogy az EUMSZ 18. cikket megsértve hátrányos megkülönböztetésben részesül, és az EUMSZ 20. cikk (2) bekezdésének a) pontját és az EUMSZ 21. cikk (1) bekezdését megsértve hátrányos helyzetbe kerül amiatt, hogy eltartott gyermeke tanulás céljából gyakorolta a származási tagállamától eltérő tagállamban való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogát.

22 A kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy az uniós jog alkalmazandó-e az alapeljárás felperesének helyzetére, és pontosabban, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti adójogszabály összeegyeztethető-e az EUMSZ 18., 20. és 21. cikkel, valamint az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdésével, valamint a 883/2004 rendelet 67. cikkével.

23 Megjegyzi továbbá, hogy a Horvát Köztársaság ombudsmanjának 2017. évi jelentéséből kitűnik, hogy előbbi olyan információkat kapott a horvát egyetemektől, amelyek szerint az Erasmus+ programban előírt intézkedések igénybevételében érdekelt hallgatók lemondtak ezekről, miután tudomást szereztek arról, hogy a Horvát Köztársaság Pénzügyminisztériuma által elfogadott értelmezés szerint az Erasmus+ program keretében a tanulási célú mobilitási támogatás igénybevétele azzal a következménnyel jár, hogy megfosztja szüleiket az eltartott gyermekek után járó személyes jellegű alaplevonás növeléséhez való jogtól, ami ahhoz vezetett, hogy csökkent az ilyen intézkedések iránt érdeklődő hallgatók jelentkezésének száma.

24 E körülmények között az Ustavni sud Republike Hrvatske (alkotmánybíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni az EUMSZ 18., EUMSZ 20. és EUMSZ 21. cikket, valamint az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdésének második franciabekezdését, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely szerint a szülő elveszíti azt a jogát, hogy az éves alapszintű jövedelemadó-levonás összegét az eltartott gyermek tekintetében megnöveljék, ha az említett gyermek, mint olyan eltartott hallgató részére, aki tanulmányok folytatásának céljából gyakorolta a más tagállamban való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogát, hallgatói mobilitási támogatást nyújtottak, amelynek összege meghaladja a meghatározott rögzített

felső határt, és így e gyermek a nemzeti végrehajtási jogszabályok alapján igénybe vette az [1288/2013] rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján meghatározott, a hallgatóknak az alacsonyabb vagy közepes átlagos megélhetési költségekkel rendelkező tagállamból az Európai Bizottságnak az e rendelet 18. cikkének (7) bekezdésében értelmében vett kritériumaival összhangban meghatározott magasabb átlagos megélhetési költségekkel rendelkező tagállamba irányuló mobilitása céljából előírt intézkedéseket?

2) Úgy kell-e értelmezni a 883/2004 […] rendelet 67. cikkét, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely szerint a szülő elveszíti azt a jogát, hogy az éves alapszintű jövedelemadó-levonás mértékét növelje azon eltartott hallgató tekintetében, aki a más tagállamban tanulmányok folytatása céljából való tartózkodása során az [1288/2013] rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján hallgatói mobilitási támogatásban részesült?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az elfogadhatóságról

25 A horvát kormány szerint az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések elfogadhatatlanok. E tekintetben arra hivatkozik, hogy bár kétségtelen, hogy a diákok az uniós jog hatálya alá tartoznak, amikor a származási tagállamuktól eltérő tagállamban folytatott tanulmányok céljából az Erasmus+ programban való részvétel keretében gyakorolják a szabad mozgáshoz való jogukat, ebből nem vonható le az a következtetés, hogy e jog a családtagjaikra, különösen a szüleikre is alkalmazandó. Az alapeljárás felperesének adójogi helyzetét, és különösen a jövedelemadójának kiszámítását, valamint a személyes jellegű alaplevonáshoz való jogának meghatározását a nemzeti jog szabályozza, és azok az általa hivatkozott módon nem tartoznak az uniós jog hatálya alá. Ez annál is inkább így van, mivel az alapeljárás felperesének helyzete tisztán belső jellegű, tekintettel állampolgárságára, arra, hogy Horvátországban dolgozik, ott jövedelmet szerez, és nem gyakorolta személyesen a szabad mozgáshoz való jogát, és nem részesült az Erasmus+ program keretében nyújtott tanulási célú mobilitási támogatásban sem.

26 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy kizárólag az alapjogvitában eljáró és a meghozandó határozatért felelősséggel tartozó nemzeti bíróság feladata, hogy e jogvita sajátosságaira tekintettel az ítéletének meghozatala szempontjából megítélje mind az előzetes döntéshozatali eljárás szükségességét, mind a Bíróság elé terjesztendő kérdések relevanciáját. Ennélfogva a nemzeti bíróságok által előterjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell, és a Bíróság csak akkor tagadhatja meg az e kérdésekről való határozathozatalt, ha úgy tűnik, hogy az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli és jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az említett kérdésekre hasznos választ adhasson (lásd különösen: 2023. december 21-i Royal Antwerp Football Club ítélet, C-680/21, EU:C:2023:1010, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Márpedig a jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság pontosan kifejti azokat az okokat, amelyek alapján úgy ítélte meg, hogy határozatának meghozatalához az uniós jog értelmezésére van szükség, és hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre adandó válaszok hatással lehetnek az alapeljárás kimenetelére. Úgy véli, hogy az elé terjesztett kereset tárgyára tekintettel és a Bíróságnak az Erasmus+ program keretében a hallgatói mobilitásra vonatkozó nemzeti adóintézkedések hátrányosan megkülönböztető vagy aránytalan jellegére vonatkozó ítélkezési

gyakorlata hiányában határozatának meghozatalához többek között azt kell eldöntenie, hogy az előtte folyamatban lévő kereset tárgyát képező egyedi aktusok ellentétesek-e az EUMSZ 18., EUMSZ 20., EUMSZ 21. cikkel és az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdésével.

28 Ezenkívül nem tekinthető „tisztán belsőnek” az a helyzet, amelyben felmerül a kérdés, hogy az uniós jog által szabályozott programban, mint például az Erasmus+ programban való részvétel hatással van-e, és ha igen, milyen mértékben, az e programban részt vevő, gyermeket eltartó adófizető szülőre alkalmazandó adórendszerre, függetlenül attól, hogy ezt a helyzetet egyébként e jog szabályozza-e, vagy sem. Ezen esetleges hatás terjedelmének és módjainak értékelése nem az előterjesztett kérdések elfogadhatóságát, hanem az ügy érdemét érinti.

29 Következésképpen az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések elfogadhatók.

Az ügy érdeméről

30 Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseiben az előterjesztő bíróság több uniós jogi rendelkezésre hivatkozik, amelyekkel kapcsolatban azt kívánja megtudni, hogy azokkal ellentétes-e az olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van.

31 A 883/2004 rendelet 67. cikkét illetően először is meg kell állapítani, hogy e cikk a családi ellátásokra való jogosultságot szabályozó tagállami jogszabályok meghatározására irányul. Márpedig, amint arra a horvát kormány és a Bizottság hivatkozik, mivel az alapügyben szóban forgó adólevonás nem a családi kiadások fedezésére szolgáló pénzbeli ellátás, hanem olyan adókedvezmény, amely bizonyos feltételek mellett csökkenti a jövedelemadó összegét, e levonás nem minősül a 883/2004 rendelet 1. cikkének z) pontja értelmében vett családi ellátásnak. Ebből következik, hogy e rendelet 67. cikke az alapeljárás keretében nem alkalmazható.

32 Ami az EUMSZ 18. cikket, és különösen az állampolgárság alapján történő hátrányos megkülönböztetés ott említett tilalmát illeti, az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság többek között az 1288/2013 rendelet céljaira tekintettel úgy véli, hogy az alapeljárás felperesének helyzete nem hasonlítható össze azon jövedelemadó-alanyok helyzetével, akiknek gyermekei nem gyakorolták a szabad mozgáshoz való jogukat, sem az olyan adóalanyok helyzetével, akiknek gyermekei az Erasmus+ program keretében tanulmányi mobilitási támogatásban részesültek a hasonló vagy alacsonyabb megélhetési költségekkel rendelkező tagállamokban való egyetemi tartózkodás céljából. Ezzel szemben, tekintettel arra a körülményre, hogy az alapeljárás felperesének gyermeke egyetemi tanulmányai céljából olyan tagállamba utazott, amelynek megélhetési költségei magasabbak voltak a horvátországi megélhetési költségeknél, e bíróság arra keresi a választ, hogy a ZPD 36. cikkének (5) bekezdésében előírt kivétel alapeljárás felperesével szembeni alkalmazásának mellőzését az EUMSZ 20. és EUMSZ 21. cikk alapján a diákok szabad mozgása nem igazolt korlátozásának kell-e tekinteni.

33 E körülmények között meg kell állapítani, hogy kérdéseivel, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 20. és EUMSZ 21. cikket az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdése második franciabekezdésének fényében úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely azon alapszintű személyes levonás összegének meghatározása érdekében, amelyre az adófizető szülő az eltartott gyermeke címén jogosult, figyelembe veszi azt a tanulási célú mobilitási támogatást,

amelyben e gyermek az Erasmus+ program keretében részesült, ami adott esetben a jövedelemadó kiszámítása keretében az e levonás növeléséhez való jog elvesztésének következményével jár.

34 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy bár az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a közvetlen adók a tagállamok hatáskörébe tartoznak, és e joggal főszabály szerint nem ellentétes, hogy a tagállamok az uniós alapokból finanszírozott jövedelmeket megadóztatják (lásd ebben az értelemben: 1995. február 14-i Schumacker ítélet, C-279/93, EU:C:1995:31, 21. pont; 2023. szeptember 7-i Finanzamt G [Fejlesztési támogatási projektek] ítélet, C-15/22, EU:C:2023:636, 64. pont; 2023. november 23-i Ministarstvo financija ítélet (C-682/22, EU:C:2023:920, 33. pont), az ilyen adóztatást az uniós jog, és különösen az EUM-Szerződés valamennyi uniós polgár számára biztosított, a tagállamok területén való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogra vonatkozó rendelkezéseinek tiszteletben tartásával kell gyakorolni (lásd analógia útján: 2005. július 12-i Schempp ítélet, C-403/03, EU:C:2005:446, 19. pont).

35 E megfontolások abban az esetben is alkalmazandók, ha tulajdonképpen – mint a jelen ügyben is – nem az uniós alapokból finanszírozott jövedelmek adóztatásáról van szó, hanem azoknak az ilyen jövedelmekben részesülő gyermeket eltartó adóalany jövedelemadójának kiszámítása keretében történő figyelembevételéről.

36 E tekintetben először is emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 20. cikk uniós polgár jogállást biztosítja mindenki számára, aki valamely tagállam állampolgára, azzal a céllal, hogy a tagállamok állampolgárainak alapvető jogállása legyen (2001. szeptember 20-i Grzelczyk ítélet, C-184/99, EU:C:2001:458, 31. pont; 2023. szeptember 5-i Udlændinge- og Integrationsministeriet [A dán állampolgárság elvesztése] ítélet, C-689/21, EU:C:2023:626, 29. pont).

37 Amint az a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, valamely tagállam azon állampolgára, aki uniós polgárként gyakorolta a származási tagállamától eltérő tagállamban való szabad mozgás és tartózkodás jogát, többek között adott esetben a származási tagállamával szemben hivatkozhat az e minőségéhez kapcsolódó, többek között az EUMSZ 21. cikk (1) bekezdésében előírt jogokra (2024. február 22-i Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date ítélet, C-491/21, EU:C:2024:143, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38 Másodszor meg kell állapítani, hogy az olyan nemzeti szabályozás, amely az állam egyes állampolgárait pusztán azért hozza hátrányos helyzetbe, mert éltek a más tagállamban való szabad mozgás és tartózkodás jogával, az EUMSZ 21. cikk (1) bekezdésében valamennyi uniós polgár számára elismert szabadságok korlátozását jelenti (2006. július 18-i De Cuyper ítélet, C-406/04, EU:C:2006:491, 39. pont; 2018. július 25-i A [Fogyatékossággal élő személy részére nyújtott támogatás] ítélet, C-679/16, EU:C:2018:601, 60. pont).

39 Ugyanis az EUM-Szerződés által az uniós polgárok számára a szabad mozgás terén nyújtott lehetőségek nem fejthetik ki teljes hatásukat, ha valamely tagállam állampolgárát eltántoríthatják azok gyakorlásától egy másik tagállamban való tartózkodása elé a származási állam e lehetőségek gyakorlását büntető szabályozása miatt állított akadályok (lásd ebben az értelemben: 2004. április 29-i Pusa ítélet, C-224/02, EU:C:2004:273, 19. pont; 2018. július 25-i A [Fogyatékossággal élő személy részére nyújtott támogatás] ítélet, C-679/16, EU:C:2018:601, 61. pont).

40 Ez a megállapítás különös jelentőséggel bír az oktatás területén, az EUMSZ 6. cikk e) pontjában és az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdésének második franciabekezdésében foglalt célokra tekintettel, melyek nevezetesen a diákok és a tanárok mobilitásának ösztönzésében állnak (2002. július 11-i D'Hoop ítélet, C-224/98, EU:C:2002:432, 32. pont; 2013. október 24-i Thiele Meneses ítélet, C-220/12, EU:C:2013:683, 24. pont).

41 Egyébiránt az Erasmus+ program – más uniós oktatási cselekvési programokhoz hasonlóan – az EUMSZ 165. és EUMSZ 166. cikken alapul, és többek között arra irányul, hogy előmozdítsa a diákok Unión belüli mobilitását, és lehetővé tegye számukra, hogy származási helyüktől függetlenül különböző tagállamokban kezdjék meg vagy folytassák tanulmányaikat, ezáltal erősítve az oktatás és képzés európai dimenzióját. Márpedig e célkitűzés megvalósítása a diákok és szüleik rendelkezésére álló gazdasági eszközökre tekintettel az e mobilitásból adódó többletköltségekbe ütközhet. A többek között az e program kedvezményezettjei mobilitását megkönnyítő ösztöndíjak révén nyújtott pénzügyi támogatás az Unió azon szándékát mutatja, hogy konkrét és hatékony módon hozzájáruljon ezen akadályok leküzdéséhez.

42 Ebben az összefüggésben meg kell jegyezni, hogy az 1288/2013 rendelet (40) preambulumbekezdésében az uniós jogalkotó felhívta a tagállamokat, hogy nemzeti jogukkal összhangban mentesítsék az e rendeletben említett, a természetes személyek mobilitását megkönnyítő ösztöndíjakat minden adó és járulék alól, anélkül azonban, hogy különös kötelezettséget róna a tagállamokra többek között az adózó szülők jövedelemadójának kiszámítását illetően, mivel a közvetlen adók főszabály szerint a tagállamok hatáskörébe tartoznak, amint arra a jelen ítélet 34. pontja emlékeztet.

43 Kétségtelen, hogy az uniós jog nem biztosítja az uniós polgár számára, hogy a szabad mozgáshoz való jogának gyakorlása az adózás szempontjából semleges legyen. A vonatkozó tagállami szabályozások eltéréseire tekintettel az ilyen gyakorlat az esettől függően lehet többé vagy kevésbé előnyös, akár előnytelen is. Ezt az elvet még inkább alkalmazni kell az olyan helyzetre, amelyben az érintett személy maga nem gyakorolta a szabad mozgáshoz való jogát, de olyan megkülönböztetés áldozatának tekinti magát, amely abból adódik, hogy az egyik családtagja gyakorolta a szabad mozgáshoz való jogát (lásd ebben az értelemben: 2005. július 12-i Schempp ítélet, C-403/03, EU:C:2005:446, 45. és 46. pont).

44 Amennyiben azonban egy tagállam részt vesz az Erasmus+ programban, gondoskodnia kell arról, hogy az e program kedvezményezettjeinek mobilitását megkönnyítő ösztöndíjak folyósításának és adóztatásának módja ne képezze a tagállamok területén a szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jog indokolatlan korlátozását (lásd analógia útján: 2007. október 23-i Morgan és Bucher ítélet, C-11/06 és C-12/06, EU:C:2007:626, 28. pont; 2015. február 26-i Martens ítélet, C-359/13, EU:C:2015:118, 24. pont).

45 A jelen ügyben nem vitatott, hogy egyrészt az Erasmus+ program keretében a tanulási célú mobilitási támogatás e minőségében az alapügy tényállásának megvalósulása idején Horvátországban nem volt adóköteles, de azt figyelembe vették az alapeljárás felperese jövedelemadójának kiszámítása céljából. Másrészt e felperes hátrányos helyzetbe került, amennyiben az alapügyben szóban forgó nemzeti rendelkezéseket alkalmazták rá, mivel az általa eltartott gyermeke ilyen támogatásban részesült.

46 Az ilyen rendelkezések tehát visszatarthatják az uniós polgárokat attól, hogy gyakorolják a származási tagállamuktól eltérő tagállamban való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogukat, figyelemmel arra a hatásra, amellyel e szabadság gyakorlása járhat az adózó szülők jövedelemadójának kiszámítására, és alkalmasak arra, hogy ártsanak a diákok Unión belüli mobilitásának az Erasmus+ program keretében.

47 Következésképpen azon mobilitási támogatás figyelembevétele, amelyben az eltartott gyermek az Erasmus+ program keretében részesült azon alapszintű levonás összegének meghatározása céljából, amelyre az adófizető szülő e gyermek után jogosult, ami a jövedelemadó kiszámítása keretében az e levonás növeléséhez való jog elvesztésének következményével jár, az uniós polgárokat az EUMSZ 21. cikk alapján megillető szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jog korlátozásának minősülhet.

48 Az ilyen korlátozás fennállását nem kérdőjelezheti meg egyrészt az a körülmény, hogy nem maga a szabad mozgáshoz való jogát gyakorló eltartott gyermek volt az az adófizető, akit megfosztottak a jövedelemadó kiszámítása keretében az eltartott gyermekek után járó személyes jellegű alaplevonás növeléséhez való jogától, másrészt pedig az, hogy az így hátrányos helyzetbe hozott szülő nem gyakorolta a szabad mozgáshoz való jogát.

49 A szabad mozgáshoz való jogát gyakorló eltartott gyermeket nevelő, adófizető szülőt érintő hátrányos adójogi következmények ugyanis a szabad mozgás EUMSZ 21. cikk értelmében vett korlátozásának minősülnek, amennyiben e következmények e szabadság e gyermek általi gyakorlásából erednek. Az a körülmény, hogy így e hátrányos következmények nem a szabad mozgáshoz való jogát gyakorló gyermek, hanem e szülő tekintetében következtek be, függetlenül attól, hogy ő gyakorolta-e ugyanezen jogát, vagy sem, nem releváns annak megállapítása szempontjából, hogy fennáll-e az EUMSZ 21. cikk szerinti szabad mozgás korlátozása.

50 Ilyen körülmények között e korlátozás hatásaira nemcsak a szabad mozgáshoz való jogát gyakorló uniós polgár hivatkozhat, hanem az az uniós polgár is, aki az alapeljárás felpereséhez hasonlóan ezen első polgárt eltartja, és akit emiatt e korlátozás hatásai közvetlenül hátrányosan érintenek.

51 E tekintetben a Bíróság bizonyos körülmények között már elismerte az EUMSZ 21. cikkre és az annak végrehajtása érdekében hozott rendelkezésekre való hivatkozás lehetőségét azon uniós polgárok tekintetében, akik maguk nem gyakorolták a származási tagállamuktól eltérő tagállamban való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogukat (lásd ebben az értelemben: 2005. július 12-i Schempp ítélet, C-403/03, EU:C:2005:446, 25. pont; 2016. szeptember 13-i Rendón Marín ítélet, C-165/14, EU:C:2016:675, 42. és 43. pont).

52 Végül, tekintettel a gyermeket a szülőjéhez kötő gazdasági kapcsolatokra, amelyek a jelen esetben nemcsak abból a körülményből erednek, hogy a gyermek a megélhetési és szakmai képzési költségek fedezése érdekében a szülőjétől függ, hanem a nemzeti jogalkotó azon döntéséből is, hogy az adófizető szülő adójogi helyzetének meghatározása során figyelembe veszi az eltartott gyermek jövedelmét, meg kell állapítani, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között mind az eltartott gyermek, mind pedig az adófizető szülője hivatkozhat az EUMSZ 21. cikkre és az annak végrehajtására hozott rendelkezésekre.

53 Harmadszor emlékeztetni kell arra, hogy a szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jognak a jelen ítélet 47. pontjában említetthez hasonló korlátozása csak akkor igazolható az uniós jogra tekintettel, ha az közérdekű objektív megfontolásokon alapul, az érintett személyek

állampolgárságától független, és a nemzeti jog által jogszerűen megállapított célkitűzéssel arányos (2024. február 22-i Direcția pentru Evidența Persoanelor și Administrarea Bazelor de Date ítélet, C-491/21, EU:C:2024:143, 52. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54 Ami e tekintetben elsősorban azokat a közérdekű objektív megfontolásokat illeti, amelyek igazolhatják az alapügyben szóban forgó szabályozást, az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó rendelkezések az adórendszer egyenlősége és igazságossága, valamint a korlátozott közforrásokkal való hatékony és eredményes gazdálkodás elveivel összhangban azt a célt szolgálják, hogy a mediánjövedelem és az átlagos kiadások tekintetében korrigálja egyfelől az eltartott gyermeket nevelő, másfelől a gyermekek eltartásával kapcsolatos költségeket nem viselő adóalanyok közötti társadalmi és anyagi egyenlőtlenségeket.

55 Így a kérdést előterjesztő bíróság szerint e rendelkezés nem biztosítja az eltartott gyermekek után járó személyes jellegű alaplevonás növeléséhez való jogot azon adóalanyok számára, akiknek eltartott gyermekei az adóévben bizonyos összegű, nem adóköteles jövedelemre tesznek szert, ami a jogalkotó véleménye szerint azt eredményezi, hogy a gyermek a jövedelméből hozzájárulhat a saját eltartásához, és csökkentheti a szülők eltartási kötelezettséggel kapcsolatos kiadásait, ellentétben azokkal az adóalanyokkal, akiknek a gyermeke nem tesz szert nem adóköteles jövedelemre, vagy csak elhanyagolható mértékben részesül ilyen jövedelemben, következésképpen az eltartása csak a szülők jövedelméből biztosítható.

56 Úgy tűnik tehát, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti rendelkezések a jövedelemadó-fizetésre kötelezett szülők tényleges teherviselési képességének figyelembevételére irányulnak annak elkerülése érdekében, hogy e képességet alulértékeljék, amit közérdekű célnak kell tekinteni (lásd analógia útján: 2021. december 21-i Finanzamt V [Öröklés – Részleges illetékmentesség és a kötelesrész levonása] ítélet, C-394/20, EU:C:2021:1044, 52. pont).

57 Másodsorban, ami az arányosság elvének tiszteletben tartását illeti, az olyan szabályozás, amely a Szerződés által biztosított valamely alapvető szabadságot – mint például az uniós polgárokat megillető szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogot – korlátozhat, csak akkor igazolható érvényesen, ha alkalmas az általa elérni kívánt jogszerű cél megvalósításának biztosítására, és nem lépi túl az e cél eléréséhez szükséges mértéket (lásd ebben az értelemben: 2024. január 18-i JD [Helyben lakás feltétele] ítélet, C-562/22, EU:C:2024:55, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

58 Arra is emlékeztetni kell, hogy valamely nemzeti szabályozás csak akkor alkalmas az említett cél megvalósítására, ha azt valóban koherens és szisztematikus módon kívánja elérni (lásd ebben az értelemben: 2024. január 18-i JD [Helyben lakás feltétele] ítélet, C-562/22, EU:C:2024:55, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

59 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az 1288/2013 rendelet (40) preambulumbekezdésének megfelelően az e rendeletben említett, az egyének mobilitásához nyújtott támogatásokat a fogadó ország megélhetési és tartózkodási költségeitől függően ki kellett igazítani. Ugyanebben az értelemben e rendelet 18. cikkének (7) bekezdése előírta, hogy az említett rendelet 6. cikke (1) bekezdésének a) pontjában és 12. cikkének a) pontjában említett egyéni tanulási célú mobilitásra elkülönített pénzeszközöket a tagállam népessége és megélhetési költségei, a tagállamok fővárosai közötti távolság és a teljesítmény alapján osztják el.

60 Következésképpen, amint arra a főtanácsnok az indítványának 49–52. és 77. pontjában rámutatott, meg kell állapítani, hogy mivel az Erasmus+ program célja a hallgatók tanulási célú mobilitásának előmozdítása, különösen az egyetemi oktatás keretében, és figyelembe véve az e program keretében nyújtott tanulási célú mobilitáshoz nyújtott támogatások összegének szintjét és a fogadó tagállamban felmerülő tényleges megélhetési költségeket, e támogatásoknak hozzá kell járulniuk azon többletköltségek fedezéséhez, amelyek e mobilitás hiányában nem léteznének.

61 Következésképpen az ilyen támogatások igénybevétele nem eredményezi az adófizető szülők költségeinek csökkenését az eltartott gyermekek eltartására vonatkozó kötelezettségük keretében, és nem növeli e szülők adózási szempontból fennálló teherviselési képességét sem.

62 Az alapügyben szóban forgó Erasmus+ program keretében a tanulási célú mobilitási támogatások adójogi kezelése tehát nem alkalmas arra, hogy koherens és szisztematikus módon figyelembe vegye az e programban részt vevő gyermeket eltartó, jövedelemadó-fizetésre kötelezett szülők tényleges teherviselési képességét. Mivel ez a bánásmód súlyosabb adóterhekhez vezethet az adófizető szülők számára, anélkül hogy a rendelkezésükre álló források ennek ellentételezéséhez megnövekedtek volna, az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás akár ellentétes hatásokat is kiválthat.

63 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 20. és EUMSZ 21. cikket az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdése második franciabekezdésének fényében úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely azon alapszintű személyes levonás összegének meghatározása érdekében, amelyre az adófizető szülő az eltartott gyermeke címén jogosult, figyelembe veszi azt a tanulási célú mobilitási támogatást, amelyben e gyermek az Erasmus+ program keretében részesült, ami adott esetben a jövedelemadó kiszámítása keretében az e levonás növeléséhez való jog elvesztésének következményével jár.

A költségekről

64 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 20. és EUMSZ 21. cikket az EUMSZ 165. cikk (2) bekezdése második franciabekezdésének fényében úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely azon alapszintű személyes levonás összegének meghatározása érdekében, amelyre az adófizető szülő az eltartott gyermeke címén jogosult, figyelembe veszi azt a tanulási célú mobilitási támogatást, amelyben e gyermek az Erasmus+ program keretében részesült, ami adott esetben a jövedelemadó kiszámítása keretében az e levonás növeléséhez való jog elvesztésének következményével jár.

Aláírások