A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2005. szeptember 8. *

A C-512/03. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Gerechtshof te 's-Hertogenbosch (Hollandia) 2003. december 8-án érkezett, 2003. december 4-i határozatával terjesztett elő az előtte

J. E. J. Blanckaert

és

az **Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: K. Lenaerts (előadó), a negyedik tanács elnöke, az első tanács elnökeként eljárva, N. Colneric, K. Schiemann, Juhász E. és M. Ilešič bírák,

* Az eljárás nyelve: holland.

főtanácsnok: C. Stix-Hackl,
hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2005. március 17-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

— J. E. J. Blanckaert képviseletében P. J. M. de Graaf adviseur,

— a holland kormány képviseletében H. G. Sevenster és C. ten Dam, meghatalmazotti minőségben,

— a német kormány képviseletében A. Tiemann és W.-D. Plessing, meghatalmazotti minőségben,

— az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében R. Lyal és A. Weimar, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2005. május 12-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem azon kérdésre vonatkozik, hogy ellentétes-e a közösségi joggal az olyan nemzeti szabályozás, amely kizárólag a nemzeti szociális biztonsági rendszerben biztosított személyek részére tartja fenn a társadalombiztosítási adócsökkentés igénybevételének lehetőségét abban az esetben, ha az e rendszer keretében nyújtott járulékcsökkentés teljes összege nem számolható el a fizetendő társadalombiztosítási járulékok összegével szemben.

2 A kérelmet J. E. J. Blanckaert és az Inspecteur van de Belastingdienst/Particulieren/Ondernemingen buitenland te Heerlen között annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy e hatóság megtagadta J. E. J. Blanckaert részére a társadalombiztosítási adócsökkentést.

A jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 Az EK 56. cikk (1) bekezdése szerint:

„E fejezet rendelkezéseinek keretei között tilos a tagállamok, valamint a tagállamok és harmadik országok közötti tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozás."

4 Az EK 58. cikk (1) bekezdése értelében:

„Az 56. cikk rendelkezései nem érintik a tagállamoknak azt a jogát, hogy:

a) alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely vagy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek;

b) meghozzák a szükséges intézkedéseket a nemzeti törvények és rendeletek megsértésének megakadályozására, különösen az adózás [...] terén [...]".

5 Az EK 58. cikk (3) bekezdése ekként rendelkezik:

„Az (1) és (2) bekezdésben említett intézkedések és eljárások nem szolgálhatnak az 56. cikkben meghatározott szabad tőkemozgásra és fizetési műveletekre vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül."

6 Az 1998. június 29-i 1606/98/EK tanácsi rendelettel módosított, a szociális biztonsági rendszereknek a Közösségen belül mozgó munkavállalókra, önálló vállalkozókra és családtagjaikra történő alkalmazásáról szóló, 1971. június 14-i 1408/71/EGK tanácsi rendelet (HL L 209., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 5. fejezet, 3. kötet, 308. o., a továbbiakban: az 1408/71 rendelet) 13. cikkének (1) bekezdése szerint csak egy tagállam jogszabályai alkalmazandóak a tevékenységüket munkavállalóként vagy önálló vállalkozóként végző személyekre.

7 A fenti rendelet 13. cikke (2) bekezdésének a) és b) pontja szerint az a személy, aki munkavállalóként vagy önálló vállalkozóként valamely tagállam területén végzi tevékenységét, e tagállam jogszabályainak hatálya alá tartozik, még abban az esetben is, ha valamely másik tagállam területén rendelkezik lakóhellyel.

A nemzeti szabályozás

A társadalombiztosítási szolgáltatásokra vonatkozó szabályozás

8 Az alapügyben tárgyalt társadalombiztosítási szolgáltatásokról az öregségi biztosításról szóló általános törvény (Algemene Ouderdomswet), a túlélők biztosításáról szóló általános törvény (Algemene Nabestaandenwet) és a rendkívüli egészségügyi kiadások fedezetéül szolgáló biztosításról szóló általános törvény (Algemene Wet Bijzondere Ziektekosten) rendelkezik. E három társadalombiztosítási törvény rendelkezéseinek megfelelően a hollandiai lakóhellyel rendelkező vagy ott lakóhellyel nem rendelkező, azonban e tagállamban munkavállalóként végzett tevékenység folytán a jövedelemadó hatálya alá tartozó személyek biztosítottnak minősülnek.

9 A társadalombiztosítás alá tartozó biztosítottak körének kiterjesztéséről és korlátozásáról szóló, 1998. december 24-i rendelet (Besluit uitbreiding en beperking kring verzekerden volksverzekeringen) 12. cikkének (1) bekezdése azonban akként rendelkezik, hogy a hollandiai lakóhellyel rendelkező azon személyek, akik szakmai tevékenységüket valamely másik tagállamban végzik, e tagállam szociális biztonsági rendszere szempontjából biztosítottnak minősülnek.

10 A társadalombiztosítás finanszírozásáról szóló törvény (Wet financiering volksverzekeringen, a továbbiakban: a WFV) 6. cikke alapján a biztosítottaknak társadalombiztosítási járulékot kell fizetniük.

11 A WFV 8. cikke szerint e járulék összege a biztosított munkaviszonyból származó vagy lakás hasznosításából származó adóköteles jövedelmétől függ. A fizetendő járulék e jövedelem bizonyos százaléka. Az így kiszámolt összeget azonban a fenti törvény 10. cikkének megfelelően csökkenteni kell a jelen ítélet 8. pontjának első mondatában említett társadalombiztosítási járulékkedvezmény összegével (a továbbiakban: társadalombiztosítási járulékcsökkentés).

Az adójogi szabályozás

12 A jövedelemadóról szóló 2001. évi törvény (Wet op de inkomstenbelasting 2001, a továbbiakban: az IB) 2.1. cikke első bekezdésének megfelelően a jövedelemadó alanyai a hollandiai lakóhellyel rendelkező magánszemélyek (belföldi illetőségű adóalanyok) és azon magánszemélyek, akik e tagállamban nem rendelkeznek lakóhellyel, azonban itt jövedelmük keletkezik (külföldi illetőségű adóalanyok).

13 Az IB törvény 2.3. cikke szerint az adóalany által a naptári év folyamán elért következő jövedelmek tartoznak a jövedelemadó alá:

a) a munkaviszonyból származó vagy lakás hasznosításából származó adóköteles jövedelmek;

b) a jelentős részesedésből származó adóköteles jövedelmek és

c) a megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelmek.

14 Az IB törvény 5.2. cikke értelmében a törvény a megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelmet a naptári év kezdetén és végén birtokolt, kötelezettségekkel csökkentett vagyon átlagának 4%-ában rögzíti, feltéve ha ezen átlag meghaladja az adómentes vagyont. A tényállás szerinti időszakban ez utóbbi összege 17 600 eurónak felelt meg, és célja, hogy mentesítse a csekély összegű megtakarítással rendelkezőket a megtakarításból és befektetésekből származó jövedelem adója alól.

15 A jövedelemadót és társadalombiztosítási járulékokat a holland adóhatóságok szedik be.

16 A belföldi illetőségű adóalanyokat megilleti az adómentes vagyonra és a jövedelemadó rendszere szerinti adócsökkentésre vonatkozó kedvezmény. Ha ezen személyek a holland szociális biztonsági rendszerben biztosítottak, érvényesíthetik a társadalombiztosítási járulékcsökkentést is.

17 Az IB törvény 2.7. cikkének (2) bekezdése szerint, ha az adóalany társadalombiztosítási járulék fizetésére köteles, és e járulékok csökkentését nem lehet teljes mértékben a fizetendő járulékokkal szemben elszámolni, a jövedelemadó összege csökkenthető a le nem vonható összeggel. A társadalombiztosítási járulékcsökkentés így adócsökkentéssé alakulhat át [társadalombiztosítási adócsökkentés].

18 A külföldi illetőségű adóalanyok nem jogosultak sem az adómentes vagyonra, sem jövedelemadójuk csökkentésére vonatkozó kedvezményre. Ezen személyek kizárólag akkor részesülhetnek társadalombiztosítási járulékcsökkentésben, ha a holland szociális biztonsági rendszerben biztosítottak.

19 Azon külföldi illetőségű adóalanyok, akiknek Hollandiában kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelmük keletkezik, az ilyen jövedelmet szerző belföldi illetőségű adóalanyokkal szemben nem biztosítottak a holland szociális biztonsági rendszerben, és nem vehetik igénybe a társadalombiztosítási adócsökkentést.

20 Az IB törvény 2.5. cikke értelmében a külföldi illetőségű adóalanyok választásuk szerint a belföldi illetőségű adóalanyokkal azonos elbírálásban részesülhetnek. E választás azt eredményezi, hogy egyfelől e személyeket megilletik az adómentes vagyonra és a jövedelemadó rendszere szerinti adócsökkentésekre vonatkozó kedvezmények, anélkül azonban hogy igényt tarthatnának a társadalombiztosítási adócsökkentésre, ha Hollandiában kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelmet érnek el, és másfelől azt, hogy világjövedelmük után adóznak Hollandiában.

A kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény

21 A Belga Királyság Kormánya és a Holland Királyság Kormánya között 1970. október 19-én kötött, a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény (*Tractatenblad* 1970., 192. o.) a 25. cikkének (3) bekezdésében általános jelleggel úgy rendelkezik, hogy „[a] z egyik államban illetőséggel bíró magánszemélyek ugyanazon egyéni levonásokban, adókedvezményekben és adócsökkentésekben részesülnek, mint amelyeket ez utóbbi állam a saját területén illetőséggel bíró személyeknek személyi állapot vagy családi terhek alapján nyújt".

22 A Pénzügyi Államtitkár 2002. február 21-i rendelete akként rendelkezik, hogy a belgiumi lakóhelyű, külföldi illetőségű adóalanyok megtakarításából és befektetéseiből származó jövedelem utáni adó kiszámítása során figyelembe kell venni az adómentes vagyont és a jövedelemadó rendszere szerinti adócsökkentéseket. Ezen adóalanyok azonban egyáltalán nem vehetik igénybe a társadalombiztosítási adócsökkentést.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

23 J. E. J. Blanckaert Belgiumban élő belga állampolgár. Feleségével együtt egy Hollandiában található nyaraló tulajdonosa. J. E. J. Blanckaert e nyaralóból az IB 2.3. cikke szerinti megtakarításból vagy befektetésekből származó adóköteles jövedelemre tesz szert.

24 J. E. J. Blanckaert jövedelmének kevesebb mint 90%-a származik Hollandiából. Az innen eredő jövedelmei közül kizárólag a nyaralóból származó jövedelme adóköteles. Nem élt azzal a választásával, hogy az IB törvény 2.5. cikke értelmében a belföldi illetőségű adóalanyokkal azonos elbírálásban részesüljön.

25 J. E. J. Blanckaert a holland szociális biztonsági rendszerben nem biztosított, ezért Hollandiában a társadalombiztosítás keretében nem köteles járulékok fizetésére.

26 A holland adóhatóságok megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelem címén 2001-re vonatkozóan jövedelemadó-kötelezettséget állapítottak meg J. E. J. Blanckaert terhére. Az 1970. október 19-i kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény rendelkezései alapján az adókötelezettséget megállapító határozat kibocsátásakor figyelembe vették az adómentes vagyont és a jövedelemadó rendszere szerinti adócsökkentést. Ellenben egyáltalán nem ismertek el számára társadalombiztosítási adócsökkentést.

27 J. E. J. Blanckaert fellebbezést nyújtott be az alapügy alpereséhez a 2001-re vonatkozó adókötelezettséget megállapító határozat ellen. Mivel a fellebbezést elutasították, J. E. J. Blanckaert az elutasító határozatot keresettel támadta meg a Gerechtshof te 's-Hertogenbosch előtt.

28 Mivel úgy ítélte meg, hogy az EK-Szerződés és a Bíróság ítélkezési gyakorlata nem ad világos választ az előtte lévő ügyben felmerült kérdésekre, a Gerechtshof te 's-Hertogenbosch akként határozott, hogy az eljárást felfüggeszti és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Az a külföldi illetőségű adóalany, aki valamely más tagállamban rendelkezik lakóhellyel, és akinek Hollandiában nincs munkaviszonyból származó jövedelme, de kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, és így járulékok fizetésére nem köteles, és azokat nem is fizet a holland társadalombiztosítás keretében, jogosult-e a közösségi jog alapján a megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelmének megállapítása során igénybe venni a Hollandia által a társadalombiztosítási szolgáltatásokhoz (az öregségi biztosításhoz, a túlélők részére szóló biztosításhoz és a rendkívüli egészségügyi kiadások fedezetéül szolgáló biztosításhoz) kapcsolódó adócsökkentést, ha a megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelem megállapítása során a belföldi illetőségű adóalany jogosult ezen adócsökkentésre annak folytán, hogy a holland szociális biztonsági rendszerben biztosított, és így társadalombiztosítási járulékok fizetésére köteles, még akkor is, ha Hollandiában nincs munkaviszonyból származó jövedelme, de kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, és ezen okból nem fizet társadalombiztosítási járulékokat a holland szociális biztonsági rendszerben?

2) Az első kérdésre adott válasz szempontjából jelentőséggel bír-e az a körülmény, hogy a külföldi illetőségű adóalany jövedelmének kevesebb mint 90%-a keletkezik Hollandiában? Közelebbről:

a) A C-279/93. sz. Schumacker-ügyben 1995. február 14-én hozott ítéletben (EBHT 1995., I-225. o.) a belföldi és külföldi illetőségű személyek tekintetében alkalmazott Schumacker-teszt kizárólag olyan szubjektív vagy személyhez kötődő adózási körülményekre alkalmazandó, mint amilyen a családhoz vagy személyhez kapcsolódó költségek levonásának joga, vagy az olyan objektív és nem személyhez kötődő adózási körülményekre is alkalmazandó, mint például az adókulcs?

b) Alkalmazhatnak-e a tagállamok mennyiség alapú szabályt (mint a 90%-os szabály) annak eldöntése során, hogy a külföldi illetőségű személyek a belföldi illetőségű személyekkel azonos bánásmódban részesülnek-e, annak ellenére, hogy e szabály nem képes biztosítani a hátrányos megkülönböztetés minden formájának kiküszöbölését?

3) Az IB törvény 2.5. cikkében foglalt választási lehetőség olyan hatékony eljárási mechanizmusnak minősül-e, amely biztosítja, hogy az érdekelt gyakorolhassa az EK-Szerződésben biztosított jogait, és kizárja a hátrányos megkülönböztetés minden formáját?

Az előző kérdésre adott igenlő válasz esetén e rendszer abban az esetben is megfelelő megoldásnak minősül-e, ha az érdekeltnek csak megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, annak ellenére, hogy [...] az érdekelt nem élhetett választási jogával?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

29 A kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdések nem hivatkoznak a közösségi jog egyetlen konkrét rendelkezésére sem. A kérdések általában a „közösségi jog[ra]", valamint az „EK-Szerződés által biztosított [...] jogok[ra]" utalnak.

30 Mindazonáltal a kérdések szövegéből és az előzetes döntéshozatalra utaló határozat indokolásából együttesen az következik, hogy a kérdések az EK 56. cikk és az EK 58. cikk értelmezésére vonatkoznak. Az indokolásban ugyanis a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy e rendelkezések „tiltják a tagállamok

közötti tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozást, és magukban foglalják a hátrányosan megkülönböztető korlátozás tilalmát". E bíróság rámutat arra, hogy az alapeljárás felperese által megvalósított ingatlanberuházás e rendelkezések alá tartozhat.

Az első kérdésről

31 A kérdést előterjesztő bíróság első kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EK 56. cikk és az EK 58. cikket akként kell-e értelmezni, hogy ellentétes az e cikkekben foglaltakkal az olyan nemzeti szabályozás, mint amilyen a jelen ügyben felmerült, amely kizárja a belgiumi lakóhellyel rendelkező, a holland szociális biztonsági rendszerben nem biztosított, Hollandiában kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó adóköteles jövedelemmel rendelkező személyt abból, hogy társadalombiztosítási adócsökkentést vehessen igénybe, míg az utóbbi tagállamban lakóhellyel rendelkező, a fenti rendszerben biztosított, ugyanolyan típusú jövedelmet szerző személy még akkor is igénybe veheti a fenti adócsökkentést, ha a munkaviszonyból származó vagy lakás hasznosításából származó jövedelem hiányában nem fizet társadalombiztosítási járulékokat.

32 J. E. J. Blanckaert szerint a jelen ügyben felmerült szabályozás indokolatlanul eltérő bánásmódban részesíti a belföldi illetőségű és a külföldi illetőségű személyeket. Ugyanis a hollandiai illetőségű, kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelmet szerző és társadalombiztosítási járulékokat nem fizető személy helyzete összehasonlítható azon hollandiai lakóhellyel nem rendelkező személy helyzetével, akinek Hollandiában kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, és a holland szociális biztonsági rendszerben szintén nem fizet társadalombiztosítási járulékokat.

33 A német és a holland kormány, valamint a Bizottság előadja, hogy a belföldi illetőségű személyek számára biztosított kedvezmény a szociális biztonság jogának

körébe tartozik. Álláspontjuk szerint objektív különbség áll fenn egyfelől a külföldi illetőségű, kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelmet szerző, a holland szociális biztonsági rendszerben nem biztosított, és így e rendszerben járulékok fizetésére nem köteles személy, mint például J. E. J. Blanckaert helyzete, és másfelől a belföldi illetőségű, ugyanolyan típusú jövedelmet szerző olyan adóalany helyzete között, aki a holland szociális biztonsági rendszerben biztosított, és ennek folytán elvben köteles e járulékok megfizetésére. Ez a fenti személyek helyzetében fennálló eltérés indokolja az adóalanyok e két csoportjával szemben alkalmazott bánásmód különbségét.

34 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a belgiumi lakóhelyű J. E. J. Blanckaert Hollandiában valósított meg ingatlanberuházást. Az IB törvény 2.3. és 5.2. cikkének megfelelően e beruházásból J. E. J. Blanckaertnek vélelmezett jövedelme keletkezik, amely Hollandiában megtakarításból és befektetésekből származó jövedelemként adóköteles.

35 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy az EK 56. cikk szerinti tőkemozgások magukban foglalják az olyan műveleteket, amelyek során a külföldi illetőségű személyek valamely tagállam területén ingatlanbefektetéseket valósítanak meg (lásd a C-222/97. sz., Trummer és Mayer ügyben 1999. március 16-án hozott ítélet [EBHT 1999., I-1661. o.] 21., a C-464/98. sz. Stefan-ügyben 2001. január 11-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-173. o.] 5. és a C-515/99., C-519/99–C-524/99. és C-526/99–C-540/99. sz., Reisch és társai egyesített ügyekben 2002. március 5-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-2157. o.] 30. pontját).

36 Meg kell tehát vizsgálni, hogy az alapügyben érintett nemzeti szabályozás korlátozza-e a tagállamok közötti tőkemozgásokat a tekintetben, hogy az korlátozólag hat a Hollandiától eltérő tagállamokban lakó azon személyekre, akik e tagállamban kívánnak ingatlanbefektetést megvalósítani.

37 Az IB törvény 2.7. cikkének (2) bekezdése csak a holland szociális biztonsági rendszerben biztosított adóalanyok számára tartja fenn a társadalombiztosítási járulékcsökkentés lehetőségét, amely adott esetben a naptári évben elért és az ingatlanbefektetésből származó jövedelmet is magában foglaló jövedelem után fizetendő adó csökkentésére is felhasználható.

38 A biztosítottá válás feltételeiről rendelkező holland szabályozás az esetek többségében az e tagállamban illetőséggel rendelkező személyeket részesíti előnyben. A nem biztosított adóalanyok ugyanis legtöbbször külföldi illetőségűek.

39 A külföldi illetőségű személyekkel szemben alkalmazott hátrányosabb adójogi bánásmód visszatarthatja azokat attól, hogy ingatlanbefektetéseket hajtsanak végre Hollandiában. Az érintett jogszabály tehát alkalmas arra, hogy korlátozza a tőke szabad mozgását.

40 Meg kell azonban vizsgálni, hogy a tőke szabad mozgásának ilyen jellegű korlátozása igazolható-e a Szerződés rendelkezései alapján.

41 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében „[a]z 56. cikk rendelkezései nem érintik a tagállamoknak azt a jogát, hogy [...] alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely [...] alapján az adózók között különbséget tesznek".

42 Különbséget kell tenni azonban az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja alapján megengedett egyenlőtlen bánásmód és e cikk (3) bekezdése alapján tiltott önkényes megkülönböztetés között. Márpedig az ítélkezési gyakorlat szerint ahhoz, hogy az olyan nemzeti szabályozást, mint amilyen jelen ügyben felmerült, összeegyeztethetőnek lehessen tekintetni a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel, az szükséges, hogy az eltérő bánásmód objektíve össze nem hasonlítható helyzetekre vonatkozzon vagy valamely, közérdeken alapuló kényszerítő ok alapján igazolható legyen (lásd a C-35/98. sz. Verkooijen-ügyben 2000. június 6-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4071. o.] 43. és a C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 28. és 29. pontját).

43 Felmerül tehát az a kérdés, hogy a társadalombiztosítási adócsökkentések biztosítása szempontjából van-e objektív különbség valamely külföldi illetőségű személy, mint például J. E. J. Blanckaert, és az olyan belföldi illetőségű személy helyzete között, akinek az alapeljárás felpereséhez hasonlóan Hollandiában kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik.

44 Először is meg kell állapítani, hogy a Hollandiában adóköteles jövedelmet szerző adóalany szempontjából az őt megillető adókedvezményt kizárólag akkor érvényesítheti, ha a társadalombiztosítási járulékcsökkentés összegét nem lehet teljes egészében a fizetendő társadalombiztosítási járulékokkal szemben elszámolni.

45 Még, ha az alapügyben felmerült nemzeti szabályozás adójogi szempontból különösen a külföldi illetőségű személyeket érinti hátrányosan, a társadalombiztosítási járulékcsökkentés biztosítása közvetlenül és kizárólag ahhoz kötődik, hogy az érintett adóalany a holland szociális biztonsági rendszerben biztosított-e. Ugyanis a levonásokat e rendszernek mind a belföldi illetőségű, mind a külföldi illetőségű biztosítottjai igénybe vehetik, míg a nem biztosított belföldi illetőségű és külföldi illetőségű személyek ezt nem tehetik meg.

46 E tekintetben az alapeljárás felperese előadja, hogy az a hollandiai lakóhelyű adóalany, akinek kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, a holland szociális biztonsági rendszer biztosítottjaként ténylegesen is igénybe veheti a társadalombiztosítási szolgáltatáshoz kapcsolódó adócsökkenést. E személy munkaviszonyból vagy lakás hasznosításából származó jövedelem hiányában nem fizet járulékokat a társadalombiztosítás keretében, aminek folytán a járulékcsökkentést nem lehet a társadalombiztosítási járulékkal szemben elszámolni. Ezzel szemben a Hollandiában csak a megtakarításból és befektetésekből származó jövedelmet szerző külföldi illetőségű adóalany, aki a szóban forgó rendszer szempontjából nem biztosított, és e tagállamban a társadalombiztosítás keretében járulékokat sem fizet, nem tarthat igényt a társadalombiztosítási adócsökkentésre.

47 Ha az alapügyben érintett kedvezményt a holland szociális biztonsági rendszer szempontjából nem biztosítottak számára is elérhetővé tennék, eltérő helyzeteket kezelnének egyenlően, mivel e rendszer biztosítottjai csak kivételesen vehetik igénybe a társadalombiztosítási adócsökkentést. Ugyanis a biztosított csak abban az esetben érvényesítheti ezen adócsökkenést, ha a járulékcsökkentést nem tudja elszámolni a fizetendő járulékokkal szemben. Ellenben a nem biztosított személyt, mint az alapeljárás felperesét mindig és automatikusan megilletné a társadalombiztosítási adócsökkentés. Az ilyen személy ugyanis járulékfizetési kötelezettség hiányában sohasem tudná a járulékcsökkentést a fizetendő társadalombiztosítási járulékkal szemben elszámolni.

48 Ezt követően meg kell állapítani, hogy a holland szociális biztonsági rendszerhez történő csatlakozásról szóló nemzeti jogszabályok rendelkezései összhangban

vannak az 1408/71 rendelet 13. cikke (2) bekezdésének a) pontjával. Ugyanis ellentétben a Hollandiában dolgozó külföldi illetőségű személyekkel, a szakmai tevékenységüket e tagállamon kívül végző személyek nem tartoznak e rendszer alá.

49 Tekintve, hogy a közösségi jog nem sérti a tagállamoknak a szociális biztonsági rendszer kialakítására vonatkozó hatáskörét (a C-385/99. sz., Müller-Fauré és Van Riet ügyben 2003. május 13-án hozott ítélet [EBHT 2002., I-4509. o.] 100. pontja), közösségi szintű harmonizáció hiányában az érintett tagállam jogszabályainak a feladata a biztosítottak körének és az ezek által a nemzeti szociális biztonsági rendszer keretében fizetendő járulékok mértékének, valamint az ezekhez kapcsolódó csökkentések meghatározása. Emellett e rendszer belső logikájából is az következik, hogy a rendszer egyedül annak befizetői, vagyis a biztosítottak részére tartsa fenn a járulékcsökkentési kedvezményeket.

50 Ebből az következik, hogy tekintettel az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontjára, a holland szociális biztonsági rendszerben biztosított és nem biztosított személyek helyzetében fennálló objektív különbség igazolhatja az olyan nemzeti szabályozást, mint amilyen az alapügyben felmerült.

51 A feltett kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy akként kell értelmezni az EK 56 cikket és az EK 58. cikket, hogy azokkal nem ellentétes az olyan tagállami jogszabály, amelynek értelmében az a külföldi illetőségű adóalany, akinek e tagállamban kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, és nem biztosított e tagállam szociális biztonsági rendszerében, nem vehet igénybe társadalombiztosítási adócsökkentést, míg a belföldi illetőségű és e szociális biztonsági rendszerben biztosított adóalany az adóköteles jövedelmének kiszámítása során ezt még akkor is igénybe veheti, ha kizárólag ugyanilyen típusú jövedelme keletkezik, és nem fizet társadalombiztosítási járulékokat.

A második és harmadik kérdésről

52 Tekintettel az első kérdésre adott válaszra, a kérdést előterjesztő bíróság által feltett második és harmadik kérdésre már nem szükséges válaszolni.

A költségekről

53 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, e 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

Akként kell értelmezni az EK 56. cikket és az EK 58. cikket, hogy azokkal nem ellentétes az olyan tagállami jogszabály, amelynek értelmében az a külföldi illetőségű adóalany, akinek e tagállamban kizárólag megtakarításból és befektetésekből származó jövedelme keletkezik, és nem biztosított e tagállam szociális biztonsági rendszerében, nem vehet igénybe társadalombiztosítási adócsökkentést, míg a belföldi illetőségű és e szociális biztonsági rendszerben biztosított adóalany az adóköteles jövedelmének kiszámítása során ezt még akkor is igénybe veheti, ha kizárólag ugyanilyen típusú jövedelme keletkezik, és nem fizet társadalombiztosítási járulékokat.

Aláírások