A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2010. március 18.*

A C-440/08. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia) a Bírósághoz 2008. október 6-án érkezett, 2008. szeptember 12-i határozatával terjesztett elő az előtte

F. Gielen

és

a **Staatssecretaris van Financiën**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, az első tanács elnökeként eljárva, E. Levits, A. Borg Barthet, M. Ilešič (előadó) és J.-J. Kasel bírák,

* Az eljárás nyelve: holland.

főtanácsnok: D. Ruiz-Jarabo Colomer,
hivatalvezető: M. Ferreira főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2009. szeptember 17-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– F. Gielen képviseletében F. A. Engelen és S. C. W. Douma belastingadviseurs,

– a holland kormány képviseletében C. Wissels, C. ten Dam és M. Noort, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében M. Lumma és C. Blaschke, meghatalmazotti minőségben,

– az észt kormány képviseletében L. Uibo, meghatalmazotti minőségben,

– a portugál kormány képviseletében C. Guerra Santos, L. Inez Fernandes és J. Menezes Leitão, meghatalmazotti minőségben,

– a svéd kormány képviseletében A. Falk, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében R. Lyal és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2009. október 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 43. cikk (jelenleg EUMSZ 49. cikk) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az F. Gielen és a Staatssecretaris van Financiën között a 2001-es évre vonatkozó jövedelemadó tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

A nemzeti szabályozás

3 A jövedelemadóról szóló 2001. évi törvény (Wet op de Inkomstenbelastingen 2001, a továbbiakban: 2001. évi törvény) 2.1. cikkének b) pontjában előírja, hogy a nem Hollandiában lakó, de holland jövedelemben részesülő természetes személyek jövedelemadó fizetésére kötelesek.

4 A 2001. évi törvény 3.2. cikke értelmében adóköteles nyereségnek az az önálló vállalkozói levonással csökkentett nyereség minősül, amelyet az adózó vállalkozóként egy vagy több vállalkozásból szerez.

5 A 2001. évi törvény 3.76. cikkének (2) bekezdése értelmében az említett levonás mértéke a nyereség mértékétől függ, az e rendelkezésben megállapított fokozatos csökkenést előíró táblázatnak megfelelően. A levonás mértéke a 11 745 eurót el nem érő összegű nyereség esetén 6 084 euró, és – lépcsőzetesen – az 50 065 eurót meghaladó összegű nyereség esetén végül 2 984 euróig csökken.

6 Ugyanezen cikk (1) bekezdésének megfelelően az önálló vállalkozói levonás többek között egy „óraszám-kritériumtól" függ.

7 A 2001. évi törvény 3.6 cikke értelmében ez alatt a naptári év folyamán legalább 1 225 munkaóra egy vagy több vállalkozás részére végzett tevékenységre történő ráfordítása értendő, amelyekből az adózó vállalkozóként nyereséget szerez.

8 Annak megítélésekor, hogy a külföldi illetőségű adózó eleget tesz-e az óraszám-kritériumnak, csak a vállalkozás Hollandiában található telephelye részére kifejtett tevékenységre fordított óraszámot veszik figyelembe.

9 Mindazonáltal a 2001. évi törvény 2.5. cikkének (1) bekezdése értelmében az a külföldi illetőségű adózó, aki egy másik tagállam lakosaként e tagállam adóztatása alá

tartozik, a belföldi illetőségű adózókra vonatkozó rendelkezések alkalmazása mellett dönthet (a továbbiakban: az asszimiláció választható lehetősége). Az említett rendelkezés nem követeli meg, hogy a külföldi illetőségű adózó jövedelmét teljesen vagy majdnem teljesen Hollandiában szerezze. E rendelkezés szövege a következő:

„Minden belföldi illetőségű adózó, aki csak a naptári év egy részében lakik Hollandiában, és minden, az Európai Unió valamely más tagállamában, vagy miniszteri rendeletben megjelölt, [a Holland Királysággal] a kettős adóztatás elkerüléséről szóló, információcserét előíró egyezményt kötött ország területén lakó külföldi illetőségű adózó, aki az említett tagállamban vagy az említett országban adózó, dönthet úgy, hogy az e törvényben a belföldi illetőségű adózókra előírt adózási rendszert választja. […]”

10 A 2001. évi törvény végrehajtási rendeletének (Het Uitvoeringsbesluit inkomenstbelasting 2001) 2–10. cikke értelmében a jövedelem Hollandiában nem adóköteles vagy korlátozott adókulcs alá tartozó része vonatkozásában jövedelemadó csökkentésben részesül az, aki a belföldi illetőségű adózóhoz történő hasonlítását választja.

11 Az említett rendelet 3. cikke értelmében:

„(1) A jövedelemben munka és lakás folytán jelen lévő […], Hollandiában nem adóköteles jövedelemrész miatti adócsökkentés mértéke megegyezik azon összeggel, amely a 2–10. cikk alkalmazásának mellőzése esetén a törvény értelmében a munka és lakás folytán adóköteles jövedelem után járó adóhoz úgy aránylik, mint a

viszonyító jövedelem Hollandiában nem adóköteles részeinek […] összege a viszonyító jövedelemhez.

[…]

(5) »Viszonyító jövedelmen« a Hollandiában végzett munka és ott lakás folytán szerzett jövedelmet értjük. […]"

12 A kettős adóztatás elkerüléséről szóló 2001. évi rendelet (Besluit voorkoming dubbele belasting 2001) 9. cikkének (1) bekezdése előírja:

„A más államból származó, munka és lakás folytán szerzett külföldi jövedelem azon jövedelemrészek összegéből tevődik össze, amelyeket az adózó az ezen államban végzett munka és ott lakás folytán szerez mint:

a) külföldi vállalkozásban, azaz a másik állam területén található telephely vagy képviselet által működtetett vállalkozásban vagy vállalkozásrészben szerzett nyereség;

[…]."

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

13 F. Gielen németországi lakos, aki Németországban két másik személlyel üvegházi növényeket termesztő vállalkozást üzemeltet. Hollandiában telephelyet hozott létre, ahol szerződés alapján dísznövényeket termesztenek.

14 2001 folyamán az említett vállalkozás számára több mint 1 225 óra munkát végzett Németországban, míg Hollandiában az említett telephely számára kevesebb mint 1 225 munkaórát teljesített.

15 Ennélfogva a holland adóhatóság úgy ítélte meg, hogy F. Gielen nem tett eleget az óraszám-kritériumnak. A Rechtbank Breda (bredai bíróság) ezt az értelmezést megerősítette.

16 Ezzel szemben a Gerechtshof te 's-Hertogenbosch ('s-Hertogenbosch fellebbviteli bírósága) úgy ítélte meg, hogy az említett kritérium ilyen alkalmazása az EK 43. cikkben tiltott hátrányos megkülönböztetést valósítana meg, mivel megkülönböztetné a belföldi illetőségű adózókat a külföldi illetőségű adózóktól. A Gerechtshof te 's-Hertogenbosch álláspontja szerint ugyanis e kritérium alkalmazása esetén a belföldi illetőségű adózók jövedelmük alapján adózhatnak attól függetlenül, hogy azt a világ mely részén érték el.

17 A Gerechtshof te 's-Hertogenbosch álláspontja szerint ezt a megkülönböztetést és ezt az akadályt nem igazolja a külföldi és a belföldi illetőségű adózók helyzete közötti objektív különbség, többek között mivel az önálló vállalkozók javára történő levonás közvetlenül az adózók tevékenységéhez kapcsolódik.

18 F. Gielen a Gerechtshof te 's-Hertogenbosch határozata ellen felülvizsgálat iránti kérelmet terjesztett elő a Hoge Raad der Nederlanden előtt. Álláspontja szerint az, hogy külföldi illetőségű adózóként megtagadják tőle az önálló vállalkozói levonáshoz való jogot, az EK 43. cikkben tiltott hátrányos megkülönböztetésnek minősül.

19 A Hoge Raad der Nederlanden álláspontja szerint az EK 43. cikk értelmében vett hátrányos megkülönböztetés abból ered, hogy a külföldi illetőségű adózó esetében nem veszik figyelembe az ez utóbbi által a vállalkozására fordított valamennyi munkaórát, ideértve a valamely másik tagállamban letelepedett vállalkozás vagy valamely másik tagállamban található telephely számára végzett tevékenységre fordított órákat.

20 Ugyanakkor felteszi a kérdést, hogy az ilyen hátrányos megkülönböztetés elkerülhető-e az asszimiláció választható lehetőségével. Ez utóbbi alapján az az adótábla, amely szerint a külföldi illetőségű adózót Hollandiában adóztatják, amennyiben a belföldi illetőségű adózók adózási szabályai mellett dönt, fokozatosságot tesz lehetővé.

21 E körülmények között a Hoge Raad der Nederlanden az eljárást felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni az EK 43. cikket, hogy az nem zárja ki valamely tagállam adójogi rendelkezésének arra a nyereségre történő alkalmazását, amelyet egy másik tagállam állampolgára (külföldi illetőségű adózó) a vállalkozása egy, az első tagállamban vezetett részéből szerez, amennyiben ez a rendelkezés bizonyos értelmezés szerint ugyan – önmagában – az EK 43. cikkbe ütköző különbséget tesz a belföldi és a külföldi illetőségű adózók között, az érintett külföldi illetőségű adózó előtt viszont nyitva állt annak a lehetősége, hogy a belföldi illetőségű adózóként történő kezelést válassza, amely lehetőséggel azonban egyéni megfontolások alapján nem élt?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Az elfogadhatóságról

22 A német és a portugál kormány kétségeiket fejezik ki azzal kapcsolatban, hogy a Bíróság megválaszolhatja-e a nemzeti bíróság által feltett kérdést.

23 A német kormány álláspontja szerint az alapügy tárgyát képező adójogszabályok lényegében nem tartalmaznak az EK 43. cikk értelmében tiltott hátrányos megkülönböztetést, így nem állja meg a helyét az a kérdés, hogy a hátrányos megkülönböztetés elkerülhető-e az asszimiláció választható lehetőségével. Következésképpen a Bíróságnak az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adandó válasza az alapügy megoldása szempontjából nem hasznos.

24 A portugál kormány elsősorban arra hivatkozik, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés az alapügy tárgyát képező nemzeti jogszabály bizonyos értelmezésétől függ.

25 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból ugyanis kitűnik, hogy a 2001. évi törvény 3.6. cikke úgy is értelmezhető, hogy az alapügy tárgyát képező levonáshoz a külföldi illetőségű adózók esetében figyelembe vehetők legyenek mind a Hollandiában, mind a más tagállamban található telephelyek részére teljesített munkaórák, amely értelmezés esetén e rendelkezés összeegyeztethető lenne az EK 43. cikkel, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adandó válasz pedig fölöslegessé válna.

26 Mivel a kérdést előterjesztő bíróság az alapügy tárgyát képező adójogszabályokat úgy is értelmezhetné, hogy az ne valósítson meg az EK 43. cikkel ellentétes hátrányos megkülönböztetést, a portugál kormány megítélése szerint az előzetes döntéshozatalra

előterjesztett kérdés hipotetikus, következésképpen a Bíróság válasza nem kötné a kérdést előterjesztő bíróságot.

27 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az EUMSZ 267. cikkel létrehozott eljárás keretében az ügyben eljáró és határozathozatalra hivatott nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik annak megítélése, hogy – tekintettel az ügy különleges jellemzőire – ítélete meghozatalához szükségesnek tartja-e az előzetes döntéshozatalt, és ha igen, a Bíróságnak feltett kérdései relevánsak-e. Következésképpen, amennyiben a feltett kérdések az uniós jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság – főszabály szerint – köteles határozatot hozni (lásd különösen a C-544/07. sz. Rüffler-ügyben 2009. április 23-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-3389. o.] 36. pontját és a C-314/08. sz. Filipiak-ügyben 2009. november 19-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-11049. o.] 40. pontját).

28 A Bíróság mindazonáltal azt is kimondta, hogy kivételes esetekben jogosult saját hatáskörének megállapítása céljából megvizsgálni azokat a körülményeket, amelyek mellett a nemzeti bíróság hozzá fordult (lásd ebben az értelemben a 244/80. sz. Foglia-ügyben 1981. december 16-án hozott ítélet [EBHT 1981., 3045. o.] 21. pontját, a fent hivatkozott Rüffler-ügyben hozott ítélet 37. pontját és a fent hivatkozott Filipiak-ügyben hozott ítélet 41. pontját).

29 Csak akkor utasítható el a határozathozatal a nemzeti bíróság által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan nem áll kapcsolatban az alapjogvita tényeivel vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azon ténybeli és jogi körülmények, amelyek ahhoz szükségesek, hogy a feltett kérdésekre hasznos módon válaszolhasson (a fent hivatkozott Rüffler-ügyben hozott ítélet 38. pontja és a fent hivatkozott Filipiak-ügyben hozott ítélet 42. pontja).

30 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés lényegében az EUMSZ 49. cikknek olyan nemzeti szabályozásra tekintettel történő

értelmezésére vonatkozik, amely a külföldi illetékességű adózókra egy adókedvezménnyel, nevezetesen az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonással kapcsolatban potenciálisan hátrányosan megkülönböztető hatással jár, jóllehet az említett adózók az érintett szabályozás értelmében élhetnek az asszimiláció választható lehetőségével e kedvezmény vonatkozásában.

31 Másfelől az említett kérdésre adandó válaszhoz először is meg kell vizsgálni, hogy az alapeljárás tárgyát képező nemzeti szabályozás fejt-e ki az EUMSZ 49. cikk értelmében vett hátrányosan megkülönböztető hatást, ami uniós jogi kérdés, ennek értelmezése pedig a Bíróság hatáskörébe tartozik.

32 E megállapításokra tekintettel nem állapítható meg, hogy a kért értelmezés nyilvánvalóan nem áll kapcsolatban az alapjogvita tényeivel vagy tárgyával, így a német és a portugál kormány által felhozott elfogadhatatlansági kifogásokat el kell utasítani.

33 Ebből következik, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés elfogadható.

Az ügy érdeméről

34 A két részletben vizsgálandó kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kérdezi, hogy az EUMSZ 49. cikkel ellentétes-e az a nemzeti szabályozás, amely a külföldi illetékességű adózókra egy adókedvezménnyel, nevezetesen az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonással kapcsolatban potenciálisan hátrányosan megkülönböztető hatással jár, jóllehet az említett adózók az érintett szabályozás értelmében élhetnek az asszimiláció választható lehetőségével e kedvezmény vonatkozásában.

Az alapeljárás tárgyát képező nemzeti szabályozásnak az EUMSZ 49. cikk értelmében vett hátrányosan megkülönböztető hatásairól

35 A feltett kérdésre történő válaszadáshoz először is azt kell megvizsgálni, amint a jelen ítélet 31. pontjából is kitűnik, hogy az alapeljárás tárgyát képező nemzeti szabályozás ténylegesen az EUMSZ 49. cikkel ellentétes hátrányos megkülönböztetést valósít-e meg.

36 Emlékeztetni kell arra, hogy a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban e hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (lásd különösen a C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 19. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

37 Azt is meg kell jegyezni, hogy az egyenlő bánásmódra vonatkozó szabályok nem csupán az állampolgárságon alapuló nyílt hátrányos megkülönböztetést, hanem a hátrányos megkülönböztetés valamennyi leplezett formáját is tiltják, ezek ugyanis más megkülönböztető ismérvek alkalmazásával valójában ugyanahhoz az eredményhez vezetnek (lásd különösen a C-279/93. sz. Schumacker-ügyben 1995. február 14-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-225. o.] 26. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

38 Egyébiránt a hátrányos megkülönböztetés kizárólag különböző szabályoknak hasonló helyzetekre való alkalmazásából, vagy pedig ugyanazon szabálynak különböző helyzetekre történő alkalmazásából állhat (lásd különösen a fent hivatkozott Schumacker-ügyben hozott ítélet 30. pontját és a C-391/97. sz. Gschwind-ügyben 1999. szeptember 14-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-5451. o.] 21. pontját).

39 A jelen esetben az iratokból mindenekelőtt kitűnik, hogy 2001 folyamán a németországi illetőségű F. Gielen a Hollandiában található telephelye számára kevesebb mint 1 225 óra munkát végzett, míg Németországban található telephelye számára több mint 1 225 munkaórát teljesített.

40 A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy az alapügy tárgyát képező nemzeti szabályozás szerint a belföldi illetőségű vállalkozó adózó az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonásra jogosító óraszám-kritérium számításához figyelembe veheti mind a más tagállamban, mind a Hollandiában teljesített munkaórákat, míg a külföldi illetőségű vállalkozó adózó e számításhoz csak a Hollandiában teljesített munkaórákat veheti figyelembe.

41 Egyébiránt a holland kormány írásbeli észrevételeiben elismeri, hogy e tekintetben a tartózkodási hely szerinti megkülönböztetésről van szó.

42 Ezért meg kell állapítani, hogy az alapügy tárgyát képező nemzeti szabályozás az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonáshoz szükséges „óraszám-kritériumnak" való megfelelés tekintetében eltérően kezeli az adózókat attól függően, hogy azoknak Hollandiában van-e a tartózkodási helyük, vagy sem. Ez az eltérő bánásmód valószínűleg főként más tagállamok állampolgárai rovására valósul meg, mivel azok, akiknek a tartózkodási helyük nem Hollandiában van, gyakrabban nem holland állampolgárok.

43 Igaz, a Bíróság különösen a természetes személyek jövedelemadóztatására vonatkozó ügyekben elismerte, hogy a belföldi és külföldi illetőségű személyek helyzete egy adott államban általában nem hasonlítható össze, mivel objektív eltérések vannak közöttük jövedelmük forrása és személyes teherviselő képességük, valamint a személyes és családi helyzetük tekintetében (lásd különösen a C-383/05. sz. Talotta-ügyben 2007. március 22-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-2555. o.] 19. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot, valamint a C-527/06. sz. Renneberg-ügyben 2008. október 16-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-7735. o.] 59. pontját).

44 A Bíróság azonban megállapította, hogy olyan adókedvezmény esetén, amellyel külföldi illetőségűek nem élhetnek, az adózók két csoportjával szembeni eltérő bánásmód az EUSZ-Szerződés értelmében hátrányos megkülönböztetésnek minősülhet, amennyiben e csoportok között nem áll fenn olyan objektív különbség, amely e tekintetben

az eltérő bánásmódot megalapozhatná (a fent hivatkozott Talotta-ügyben hozott ítélet 19. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat, valamint a fent hivatkozott Renneberg-ügyben hozott ítélet 60. pontja).

45 Márpedig a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonás nem az adózók személyes képességeitől függ, hanem sokkal inkább a tevékenységeik jellegétől. E levonás ugyanis azon vállalkozókat illeti meg, akiknek a vállalkozói tevékenység a főtevékenységüket jelenti, amit többek között az „óraszám-kritériumnak" való megfelelés igazol.

46 Mivelhogy az említett levonás mindazon vállalkozó adózókat megilleti, akik megfelelnek – többek között – az említett kritériumnak, meg kell állapítani, hogy e tekintetben nincs jelentősége annak, hogy az említett adózók munkaóráikat Hollandiában vagy valamely másik tagállamban teljesítették-e.

47 Ebből következik, hogy – amint a főtanácsnok is megállapította indítványának 39. pontjában – a belföldi és a külföldi illetőségű adózók az önálló vállalkozói levonás szempontjából összehasonlítható helyzetben vannak (lásd ebben az értelemben a C-234/01. sz. Gerritse-ügyben 2003. június 12-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-5933. o.] 27. pontját és a C-346/04. sz. Conijn-ügyben 2006. július 6-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-6137. o.] 20. pontját).

48 E körülmények között meg kell állapítani, hogy az olyan nemzeti szabályozás, amely egy olyan adókedvezményre való jogosultság érdekében, mint az alapügy tárgyát képező, az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonás, olyan „óraszám-kritériumot" alkalmaz, amely megakadályozza a külföldi illetőségű adózókat abban, hogy a valamely más tagállamban teljesített munkaóráikat ebbe beszámítsák, valószínűleg főként ezen adózók rovására érvényesül. Ezért az ilyen szabályozás az EUMSZ 49. cikk értelmében vett állampolgárságon alapuló közvetett hátrányos megkülönböztetésnek minősül.

Az asszimiláció választható lehetőségéről

49 E következtetést nem kérdőjelezi meg azon érv, miszerint az asszimiláció választható lehetősége a szóban forgó hátrányos megkülönböztetést kizárhatja.

50 Mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy az asszimiláció választható lehetősége lehetővé teszi az olyan külföldi illetőségű adóalany számára, mint F. Gielen, hogy válasszon a hátrányosan megkülönböztető adózás és egy állítólagosan nem ilyen adózás között.

51 Márpedig e tekintetben hangsúlyozni kell, hogy az ilyen választás a jelen esetben nem alkalmas az előbbi két adózási forma közül az első hátrányosan megkülönböztető hatásainak kizárására.

52 Amennyiben ugyanis az említett választás ilyen hatását elismernénk, ez – amint lényegében a főtanácsnok is hangsúlyozta indítványának 52. pontjában – azzal a következménnyel járna, hogy jóváhagynánk egy olyan adózási formát, amely hátrányosan megkülönböztető jellege miatt önmagában sérti az EUMSZ 49. cikket.

53 Egyébiránt, amint a Bíróság korábban már kifejtette, a letelepedés szabadságát korlátozó valamely nemzeti szabályozás még akkor is összeegyeztethetetlen az uniós joggal, ha annak alkalmazása szabadon választható (lásd ebben az értelemben a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 162. pontját).

54 Következésképpen az alapügyben a külföldi illetőségű adózók számára az asszimiláció lehetőségére vonatkozó választási szabadság nem semlegesíti a jelen ítélet 48. pontjában megállapított hátrányos megkülönböztetést.

55 A fentiekből következik, hogy az EUMSZ 49. cikkel ellentétes az a nemzeti szabályozás, amely a külföldi illetékességű adózókra egy olyan adókedvezmény vonatkozásában, mint amilyen az alapügyben az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonás, hátrányosan megkülönböztető hatással jár, jóllehet az említett adózók ezen adókedvezmény tekintetében a belföldi illetőségű adózókra vonatkozó szabályok alkalmazása mellett dönthetnek.

A költségekről

56 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

Az EUMSZ 49. cikkel ellentétes az a nemzeti szabályozás, amely a külföldi illetékességű adózókra egy olyan adókedvezmény vonatkozásában, mint amilyen az alapügyben az önálló vállalkozók számára biztosított adólevonás, hátrányosan megkülönböztető hatással jár, jóllehet az említett adózók ezen adókedvezmény tekintetében a belföldi illetőségű adózókra vonatkozó szabályok alkalmazása mellett dönthetnek.

Aláírások