YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIMEN TUOMIO (kolmas jaosto)

19 päivänä marraskuuta 2009 *

Asiassa C-314/08,

jossa on kyse EY 234 artiklaan perustuvasta ennakkoratkaisupyynnöstä, jonka Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Puola) on esittänyt 30.5.2008 tekemällään päätöksellä, joka on saapunut yhteisöjen tuomioistuimeen 14.7.2008, saadakseen ennakkoratkaisun asiassa

Krzysztof Filipiak

vastaan

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu,

YHTEISÖJEN TUOMIOISTUIN (kolmas jaosto),

toimien kokoonpanossa: kolmannen jaoston puheenjohtajan tehtäviä hoitava toisen jaoston puheenjohtaja J. N. Cunha Rodrigues sekä tuomarit A. Rosas (esittelevä tuomari) ja A. Ó Caoimh,

* Oikeudenkäyntikieli: puola.

julkisasiamies: M. Poiares Maduro,
kirjaaja: R. Grass,

ottaen huomioon kirjallisessa käsittelyssä esitetyn,

ottaen huomioon huomautukset, jotka sille ovat esittäneet

– Puolan hallitus, asiamiehenään M. Dowgielewicz,

– Euroopan yhteisöjen komissio, asiamiehinään R. Lyal ja K. Herrmann,

päätettyään julkisasiamiestä kuultuaan ratkaista asian ilman ratkaisuehdotusta,

on antanut seuraavan

tuomion

1 Ennakkoratkaisupyyntö koskee EY 43 ja EY 49 artiklan tulkintaa.

2 Tämä pyyntö on esitetty asiassa, jossa vastakkain ovat Puolan kansalainen ja Puolassa yleisesti verovelvollinen Filipiak ja Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (Poznańin veroviraston johtaja) ja jossa on kyse siitä, että Puolan verohallinto kieltäytyi myöntämästä Filipiakille veroetuja, jotka liittyvät verovuoden aikana maksettuihin sosiaali- ja sairausvakuutusmaksuihin, kun nämä vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa kuin verotusvaltiossa, vaikka tällaiset veroedut myönnetään verovelvolliselle, jonka vakuutusmaksut on maksettu jäsenvaltiossa, jossa verotus tapahtuu.

Asiaa koskevat kansalliset oikeussäännöt

3 Puolan perustuslain 2 §:ssä säädetään seuraavaa:

”Puolan tasavalta on demokraattinen oikeusvaltio, joka toteuttaa yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden periaatteita”

4 Puolan perustuslain 8 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Perustuslaki on Puolan tasavallan ylimmän tasoinen säädös.

2. Perustuslain säännökset ovat suoraan sovellettavia, ellei perustuslaissa muuta säädetä.”

5 Puolan perustuslain 32 §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Kaikki ovat yhdenvertaisia lain edessä. Kaikilla on oikeus siihen, että julkisvalta kohtelee ihmisiä yhdenvertaisesti.

2. Ketään ei saa syrjiä politiikassa tai sosiaalisessa taikka taloudellisessa toiminnassa mistään syystä.”

6 Puolan perustuslain 91 §:ssä todetaan seuraavaa:

”1. Kun ratifioitu kansainvälinen sopimus on julkaistu Puolan tasavallan virallisessa lehdessä, siitä tulee osa kansallista oikeusjärjestystä ja se on suoraan sovellettavissa, ellei sen soveltamisesta tarvitse säätää lailla.

2. Etukäteen annetulla lailla hyväksyttyä ja ratifioitua kansainvälistä sopimusta sovelletaan kansalliseen lakiin nähden ensisijaisesti siinä tapauksessa, että laki on ristiriidassa sopimuksen kanssa.

3. Kansainvälisen organisaation antamaa lainsäädäntöä sovelletaan suoraan ja ensisijaisesti sen kanssa mahdollisesti ristiriidassa olevaan kansalliseen lainsäädäntöön nähden, jos tästä määrätään organisaation perustamisesta tehdyssä sopimuksessa, jonka Puolan tasavalta on ratifioinut.”

7 Puolan perustuslain 188 §:ssä todetaan seuraavaa:

”Trybunał Konstytucyjny [Puolan perustuslakituomioistuin] ratkaisee seuraavat asiat:

1) lakien ja kansainvälisten sopimusten perustuslainmukaisuuden,

2) lakien yhteensoveltuvuuden sellaisten kansainvälisten sopimusten kanssa, joiden ratifioinnista on ennakkoon säädettävä lailla,

3) valtion keskushallinnon antamien säännösten yhteensoveltuvuuden perustuslain, ratifioitujen kansainvälisten sopimusten ja lakien kanssa,

4) poliittisten puolueiden tavoitteiden tai toiminnan perustuslainmukaisuuden,

5) edellä 79 §:n 1 momentissa tarkoitetut perustuslailliset kanteet.”

8 Puolan perustuslain 190 §:n 1–3 momentissa säädetään seuraavaa:

”1. Trybunał Konstytucyjnyn tuomiot sitovat kaikkia ja ne ovat lopullisia.

– –

3. Trybunał Konstytucyjnyn tuomion vaikutukset alkavat sen julistamispäivänä, mutta Trybunał voi kuitenkin määrittää myös, että lainsäädäntötoimen sitova vaikutus päättyy jonain muuna päivänä. Tämä määräaika ei saa lakien osalta olla yli 18 kuukautta eikä muiden lainsäädäntötoimien osalta yli 12 kuukautta.

4. Trybunał Konstytucyjnyn tuomio, jolla lainsäädäntötoimen, jonka nojalla on annettu lopullinen tuomioistuinpäätös, lopullinen hallintopäätös tai muuta asiaa koskevan päätös, todetaan olevan ristiriidassa perustuslain, kansainvälisen sopimuksen tai lain kanssa, johtaa menettelyn uudelleen aloittamiseen, päätöksen kumoamiseen tai muuhun ratkaisuun käytyyn menettelyyn sovellettavissa säännöksissä säädettyjen periaatteiden ja menettelytapojen mukaisesti.”

9 Luonnollisten henkilöiden tuloverosta 26.7.1991 annetun lain (ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych; Dz. U. 2000, nro 14, järjestysnumero 176; jäljempänä tuloverolaki) 3 §:n, jossa säädetään yleistä verovelvollisuutta koskevasta periaatteesta, 1 momentissa säädetään seuraavaa:

”Luonnolliset henkilöt, jotka asuvat Puolan alueella, ovat verovelvollisia kaikkien tulojensa osalta tulojen lähteen sijaintipaikasta riippumatta – –.”

10 Saman lain 26 §:n 1 momentin 2 kohdassa säädetään seuraavaa:

”Jollei 24 §:n 3 momentista, 29–30 c §:stä ja 30 e §:stä muuta johdu, veron peruste perustuu 9 §:n, 24 §:n 1, 2, 4, 4 a–4 e ja 6 momentin tai 24 b §:n 1 ja 2 momentin tai 25 §:n mukaisesti määriteltyihin tuloihin, joista on vähennetty seuraavat määrät:

– –

2) sosiaaliturvajärjestelmästä 13.10.1998 annetussa laissa [Dz. U. nro 137, järjestysnumero 887, sellaisena kuin se on muutettuna; jäljempänä sosiaaliturvajärjestelmästä annettu laki] tarkoitetut vakuutusmaksut, jotka on:

a) suoritettu verovuoden aikana verovelvollisen omaa ja hänen työyhteisönsä vanhuuseläke-, eläke-, sairaus- ja tapaturmavakuutusta varten,

b) verovuoden aikana – – pidätetty maksuvelvollisen verovelvollisen varoista – –.”

11 Tuloverolain 27 b §:ssä säädetään seuraavaa:

”1. Tämän lain 27 §:n tai 30 c §:n mukaisesti lasketusta tuloverosta vähennetään ensimmäiseksi terveydenhuoltopalvelujen julkisesta rahoituksesta 27.8.2004 annetussa laissa (ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych [Dz. U. nro 210, järjestysnumero 2135; jäljempänä terveydenhuoltopalvelujen julkisesta rahoituksesta annettu laki]) tarkoitetut seuraavat sairausvakuutusmaksut:

1) verovelvollisen terveydenhuoltopalvelujen julkisesta rahoituksesta annetun lain nojalla verovuonna suoraan maksamat maksut,

2) maksuvelvollisen edellä mainittujen säännösten mukaisesti verovuonna pidättämät maksut,

– –

2. Verosta vähennettävien sairausvakuutusmaksujen määrä ei voi ylittää 7,75 prosenttia näiden maksujen laskentaperusteena olevasta määrästä.

– –”

Pääasia ja ennakkoratkaisukysymykset

12 Ennakkoratkaisupäätöksestä ilmenee, että pääasian tosiseikkojen tapahtuma-aikaan Filipiak, joka on Puolan kansalainen, harjoitti taloudellista toimintaa Alankomaissa toimimalla yhtiömiehenä Alankomaiden oikeuden mukaan perustetussa henkilöyhtiössä, jonka organisaatiorakenne vastaa Puolan oikeuden mukaista avointa yhtiötä.

13 Ennakkoratkaisupäätöksestä ilmenee myös, että Filipiak on yleisesti verovelvollinen Puolassa, mistä voidaan kuvitella hänen asuinpaikkansa sijaitsevan tässä jäsenvaltiossa tuloverolain 3 §:n mukaisesti.

14 Filipiak suoritti Alankomaissa sosiaali- ja sairausvakuutusmaksuja Alankomaiden lainsäädännön mukaisesti.

15 Hän pyysi 28.6.2006 päivätyllä kirjeellä Nowy Tomyślin verotoimiston päälliköltä kirjallisen tulkinnan antamista vero-oikeuden soveltamisalasta ja -tavasta.

16 Tulkinnan antamista koskevassa pyynnössään Filipiak huomauttaa, että tuloverolain säännöksillä estetään vähentämästä veron perusteesta Alankomaissa maksettujen sosiaalivakuutusmaksujen määrää ja verosta niin ikään Alankomaissa maksettujen sairausvakuutusmaksujen määrää. Hän väittää, että tällaiset säännökset ovat syrjiviä ja niitä olisi tässä tilanteessa jätettävä soveltamatta ja sovellettava suoraan yhteisön oikeutta.

17 Edellä mainittuun pyyntöön antamassaan vastauksessa Nowy Tomyślin verotoimiston päällikkö katsoi 2.8.2007 tekemissään päätöksissä, että Filipiakin näkemys ei ollut perusteltu.

18 Mainitun verotoimiston päällikkö totesi, että tuloverolain 26 §:n 1 momentin 2 kohdan mukaisesti veron perusteesta voidaan vähentää ainoastaan sosiaaliturvajärjestelmästä annetussa laissa tarkoitetut maksut ja että tuloverolain 27 b §:n 1 momentin mukaisesti verosta voidaan vähentää ainoastaan terveydenhuoltopalvelujen julkisesta rahoituksesta annetussa laissa tarkoitetut sairausvakuutusmaksut. Koska Alankomaiden oikeuden nojalla suoritetut vakuutusmaksut eivät täytä edellä mainituissa säännöksissä asetettuja edellytyksiä, niitä ei voida vähentää Puolassa tuloverotuksessa käytettävästä veron perusteesta tai mainitusta verosta.

19 Tutkittuaan Filipiakin tekemät oikaisuvaatimukset Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu vahvisti Nowy Tomyślin verotoimiston päällikön 2.8.2007 tekemän päätöksen.

20 Filipiak nosti Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznańiussa (Poznańin hallintotuomioistuin) kanteen näistä päätöksistä, joiden hän katsoi olevan ristiriidassa muun muassa tuloverolain 26 §:n 1 momentin 2 kohdan ja 27 b §:n 1 momentin kanssa sekä EY 39 artiklan 2 momentin ja sosiaaliturvajärjestelmien soveltamisesta yhteisön alueella liikkuviin palkattuihin työntekijöihin, itsenäisiin ammatinharjoittajiin ja heidän perheenjäseniinsä 14.6.1971 annetun neuvoston asetuksen (ETY) N:o 1408/71, sellaisena kuin se on muutettuna ja ajan tasalle saatettuna 2.12.1996 annetulla neuvoston asetuksella (EY) 118/97 (EYVL 1997, L 28, s. 1), sellaisena kuin se on muutettuna 13.4.2005 annetulla Euroopan parlamentin ja neuvoston asetuksella (EY) N:o 647/2005 (EUVL L 117, s. 1; jäljempänä asetus N:o 1408/71), 3 artiklan 1 kohdan samoin kuin useiden Puolan perustuslain säännösten kanssa.

21 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu katsoo, että edellytykset sille, että EY 39 artiklassa taattua työntekijöiden vapaata liikkuvuutta katsottaisiin rikotuksi, eivät täyty nyt esillä olevassa asiassa. Se korostaa tältä osin, että koska pääasian kantaja osallistuu yrittäjänä Alankomaissa sijaitsevan avoimen yhtiön toimintaan, hän työskentelee omaan lukuunsa eikä tee työtä toisen henkilön ohjeiden ja valvonnan alaisena. Häntä ei täten voida pitää EY 39 artiklassa tarkoitettuna ”työntekijänä”.

22 Kansallinen tuomioistuin pitää välttämättömänä sen arvioimista, ovatko riidanalaiset säännökset yhdenmukaisia erään sellaisen määräyksen – eli EY 43 artiklan – kanssa, johon Filipiak ei ole vedonnut, koska näillä säännöksillä estetään verovelvollista, joka on Puolassa yleisesti verovelvollinen kaikista tuloistaan ja joka harjoittaa taloudellista toimintaa toisen jäsenvaltion alueella, vähentämästä veron perusteestaan Alankomaissa maksettujen pakollisten sosiaalivakuutusmaksujen määrää ja vähentämästä tuloverostaan niin ikään Alankomaissa maksettujen pakollisten sairausvakuutusmaksujen määrää, vaikka näitä maksuja ei ole vähennetty tässä viimeksi mainitussa jäsenvaltiossa.

23 Mainittu tuomioistuin toteaa, että Trybunał Konstytucyjny on jo ratkaissut kysymyksen tuloverolain 26 §:n 1 momentin 2 kohdan ja 27 b §:n yhteensoveltuvuudesta Puolan perustuslakiin nähden.

24 Trybunał Konstytucyjny nimittäin totesi 7.11.2007 antamassaan tuomiossa (K 18/06, Dz. U. 2007, nro 211, järjestysnumero 1549), että sikäli kuin kyseessä olevilla verosäännöksillä evätään tuloverolain 27 §:n 9 momentissa tarkoitetuilta verovelvollisilta mahdollisuus vähentää Puolan alueen ulkopuolella harjoitetusta toiminnasta saaduista tuloista ja niistä suoritettavista veroista sosiaali- ja sairausvakuutusmaksut silloin, kun kyseisiä maksuja ei ole vähennetty siinä jäsenvaltiossa, jonka alueella mainittua toimintaa on harjoitettu, edellä mainitut säännökset eivät ole Puolan perustuslain 32 §:ssä taatun yhdenvertaisuutta lain edessä koskevan periaatteen mukaisia, luettuna yhdessä saman perustuslain 2 §:ssä tarkoitetun yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden periaatteen kanssa.

25 Trybunał Konstytucyjny päätti samassa tuomiossa Puolan perustuslain 190 §:n 3 momentin nojalla lykätä ajankohtaa, jolloin sen perustuslain vastaisiksi julistamien säännösten sitova vaikutus lakkaa, muuhun hetkeen kuin mainitun tuomion julistamiseen, nimittäin päivämäärään 20.11.2008.

26 Tässä tilanteessa Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu päätti lykätä asian ratkaisemista ja esittää yhteisöjen tuomioistuimelle seuraavat ennakkoratkaisukysymykset:

”1) Onko EY 43 artiklan 1 ja 2 kohdassa esitettyä periaatetta tulkittava siten, että sen kanssa on ristiriidassa [tuloverolain] 26 §:n 1 momentin 2 kohta, jonka nojalla veron perusteesta tuloverotuksessa voidaan vähentää ainoastaan pakolliset sosiaalivakuutusmaksut, jotka on maksettu kansallisen oikeuden säännösten nojalla, ja saman lain 27 b §:n 1 momentti, jonka mukaan tuloverosta voidaan vähentää ainoastaan pakolliset sairausvakuutusmaksut, jotka on maksettu kansallisen oikeuden säännösten nojalla, tilanteessa, jossa Puolassa veronalaisista tuloistaan yleisesti verovelvollinen Puolan kansalainen on maksanut pakollisia sosiaali- ja sairausvakuutusmaksuja muussa jäsenvaltiossa siellä harjoitetun liiketoiminnan johdosta, eikä näitä vakuutusmaksuja ole vähennetty tässä toisessa jäsenvaltiossa verotettavasta tulosta tai verosta?

2) Onko yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevaa periaatetta ja EY 10 artiklaan sekä EY 43 artiklan 1 ja 2 kohtaan perustuvaa periaatetta tulkittava siten, että ne ovat ensisijaisia Puolan perustuslain – – 91 §:n 2 ja 3 momentissa sekä 190 §:n 1 ja 3 momentissa vahvistettuihin kansallisiin säännöksiin nähden, kun otetaan huomioon, että näiden säännösten nojalla on lykätty Trybunał Konstytucyjnyn tuomion voimaantuloa?”

Tutkittavaksi ottaminen

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

27 Puolan hallitus epäilee, voiko yhteisöjen tuomioistuin ratkaista kansallisen tuomioistuimen esittämiä ennakkoratkaisukysymyksiä.

28 Mainittu hallitus väittää, että pyydetyllä yhteisön oikeuden tulkinnalla ja kansallisen tuomioistuimen esittämillä ennakkoratkaisukysymyksillä ei ole riittävää yhteyttä pääasian oikeudenkäynnin kohteeseen. Edellytys, jonka mukaan yhteisöjen tuomioistuimen ratkaisun on oltava välttämätön, jotta kansallinen tuomioistuin voi ratkaista sen käsiteltävänä olevan asian, ei Puolan hallituksen mukaan täyty. Kansallisen tuomioistuimen esittämien tosiseikkojen ja oikeudellisten seikkojen tutkinta johtaa nimittäin siihen päätelmään, että oikeudenkäyntiä voitaisiin – ja sitä jopa tulisi – arvioida yksinomaan kansallisen oikeuden säännösten perusteella.

29 Puolan hallitus huomauttaa tältä osin, että kansallinen tuomioistuin pyrkii ensimmäisellä kysymyksellään määrittämään, onko sen pääasiaa ratkaistessaan otettava huomioon tuloverolain esillä olevat säännökset, siltä osin kuin niillä rajoitetaan verovelvollisen oikeutta vähentää Puolassa ulkomailla maksetut sosiaali- ja sairausvakuutusmaksut.

30 Trybunał Konstytucyjny on kuitenkin jo 7.11.2007 antamassaan tuomiossa vastannut tähän kysymykseen, koska se on katsonut, että pääasiassa kyseessä olevassa tilanteessa verovelvollisella on oltava oikeus vähentää sosiaali- ja sairausvakuutusmaksut.

31 Puolan hallituksen mukaan Trybunał Konstytucyjnyn 7.11.2007 antamasta tuomiosta, jolla esillä olevien säännösten todettiin olevan ristiriidassa Puolan perustuslain kanssa, aiheutuu se, että tuomioistuimet eivät voi soveltaa näitä säännöksiä, eli että ne poistetaan oikeusjärjestyksestä täysin.

32 Se seikka, että Trybunał Konstytucyjny on 7.11.2007 antamassaan tuomiossa lykännyt ajankohtaa, jolloin perustuslain vastaiset säännökset menettävät sitovuutensa, ei merkitse sitä, että perustuslain vastaisiksi todettuja säännöksiä olisi sovellettava Trybunał Konstytucyjnyn määrittämään päivämäärään asti. Puolan hallituksen mukaan ei voida väittää, että kyseessä olevat säännökset olisivat perustuslain mukaisia tähän päivään saakka ja että tuosta hetkestä lähtien niitä olisi pidettävä perustuslain vastaisina.

33 Puolan hallitus katsoo tämän johdosta, että ennakkoratkaisua pyytäneen tuomioistuimen on sovellettava tuloverolain 26 §:n 1 momentin 2 kohtaa ja 27 b §:n 1 momenttia siten, että se ottaa huomioon näiden säännösten tulkinnan Puolan perustuslakiin nähden. Mainitun tuomioistuimen olisi Trybunał Konstytucyjnyn esittämän tulkinnan sekä yhdenvertaisuusperiaatteen ja yhteiskunnallisen oikeudenmukaisuuden periaatteen perusteella kieltäydyttävä pääasiassa riidanalaisten säännösten soveltamisesta siltä osin kuin niissä estetään sosiaali- ja sairausvakuutusmaksujen kaikenlainen vähentäminen tilanteessa, jossa näitä vakuutusmaksuja ei ole vähennetty siinä Euroopan unionin jäsenvaltiossa, jonka alueella taloudellista toimintaa harjoitettiin ja kyseiset maksut maksettiin.

34 Täten pääasian oikeudenkäynnin ratkaisemiseksi ei ole tarpeen vastata kysymykseen siitä, onko EY 43 artikla esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisille säännöksille.

35 Toisen ennakkoratkaisukysymyksen osalta kansallisen tuomioistuimen pyytämä yhteisön oikeuden tulkinta ei ole tarpeen sen käsiteltävänä olevan oikeudenkäynnin ratkaisemiseksi, kun otetaan huomioon tämän tulkinnan ilmiselvä luonne.

36 Puolan hallitus toteaa, että kansallinen tuomioistuin ilmeisesti pitää lähtökohtana sitä ajatusta, että pääasiassa kyseessä olevien säännösten sitovan vaikutuksen päättymisen ajallinen lykkääminen yhdessä Trybunał Konstytucyjnyn ratkaisujen lopullisuutta koskevan periaatteen kanssa ei salli ensin mainitun tuomioistuimen tarkistavan riidanalaisten säännösten yhteensoveltuvuutta yhteisön oikeuden kanssa eikä salli sen kieltäytyvän soveltamasta näitä säännöksiä siinä tapauksessa, että se toteaa niiden olevan ristiriidassa yhteisön oikeuden kanssa.

37 Puolan hallitus katsoo, että tällainen katsantokanta ei ole oikea, kun otetaan huomioon se, että tuomioistuinten harjoittamat eri valvonnat – eli sen valvominen, että kyseessä olevat säännökset ovat yhdenmukaisia Puolan perustuslain kanssa, ja sen valvominen, että samaiset säännökset ovat yhteisön oikeuden mukaisia – ovat luonteeltaan itsenäisiä.

38 Trybunał Konstytucyjnyn ratkaisu, jolla lykätään perustuslain vastaisiksi todettujen säännösten sitovan vaikutuksen päättymistä, ei estä tuomioistuimia valvomasta sitä, että nämä säännökset ovat yhteisön oikeuden mukaisia, eikä normiristiriitatilanteessa vapauta ennakkoratkaisua pyytänyttä tuomioistuinta velvollisuudesta olla soveltamatta näitä säännöksiä, mikäli niiden ei katsottaisi olevan yhteisön oikeuden mukaisia. Puolan perustuslain 91 §:ssä asetetaan nimittäin kansallisille tuomioistuimille velvollisuus olla soveltamatta yhteisön oikeuden vastaista kansallisen oikeuden säännöstä.

39 Puolan hallitus toteaa näin ollen, että – riippumatta mahdollisuudesta olla soveltamatta perustuslain vastaisiksi katsottuja riidanalaisia säännöksiä – jos ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin katsoo, että mainitut säännökset ovat EY 43 artiklan vastaisia, sillä on täysin itsenäinen toimivalta kieltäytyä soveltamasta niitä oikeudenkäyntiin antamassaan ratkaisussa kansallisen oikeuden ja mahdollisesti yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevan yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännön nojalla.

Yhteisöjen tuomioistuimen arviointi asiasta

40 On muistutettava, että vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 234 artiklan mukaisessa menettelyssä yksinomaan kansallisen tuomioistuimen, jossa asia on vireillä ja joka vastaa annettavasta ratkaisusta, tehtävänä on kunkin asian erityispiirteiden perusteella harkita, onko ennakkoratkaisu tarpeen asian ratkaisemiseksi ja onko sen yhteisöjen tuomioistuimelle esittämillä kysymyksillä merkitystä asian kannalta. Kun esitetyt kysymykset koskevat yhteisön oikeuden tulkintaa, yhteisöjen tuomioistuimen on tämän vuoksi lähtökohtaisesti ratkaistava ne (ks. mm. asia C-379/98, PreussenElektra, tuomio 13.3.2001, Kok., s. I-2099, 38 kohta ja asia C-544/07, Rüffler, tuomio 23.4.2009, Kok., s. I-3389, 36 kohta).

41 Yhteisöjen tuomioistuin on kuitenkin myös katsonut, että sen on oman toimivaltaisuutensa arvioimiseksi poikkeustapauksissa tutkittava ne olosuhteet, joiden vallitessa kansallinen tuomioistuin esitti ennakkoratkaisukysymyksen (ks. vastaavasti asia 244/80, Foglia, tuomio 16.12.1981, Kok., s. 3045, Kok. Ep. VI, s. 251, 21 kohta; em. asia PreussenElektra, tuomion 39 kohta ja em. asia Rüffler, tuomion 37 kohta).

42 Kansallisen tuomioistuimen esittämään ennakkoratkaisukysymykseen vastaamisesta kieltäytyminen on mahdollista vain, jos on ilmeistä, että pyydetyllä yhteisön oikeuden tulkinnalla ei ole mitään yhteyttä pääasian tosiseikkoihin tai kohteeseen, jos ongelma on luonteeltaan hypoteettinen tai jos yhteisöjen tuomioistuimella ei ole tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin (em. asia PreussenElektra, tuomion 39 kohta ja em. asia Rüffler, tuomion 38 kohta).

43 Tältä osin on todettava, että ennakkoratkaisupäätöksestä ilmenee selvästi, että pääasian oikeudenkäynti ja ensimmäinen ennakkoratkaisukysymys koskevat, täysin riippumatta pääasiassa kyseessä olevien säännösten perustuslainmukaisuudesta, kysymystä sellai-

sen säännöstön yhteensoveltuvuudesta yhteisön oikeuden kanssa, jonka mukaan oikeus verosta tehtävään vähennykseen maksettujen sairausvakuutusmaksujen perusteella ja oikeus vähentää maksetut sosiaalivakuutusmaksut veron perusteesta evätään, kun nämä vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa.

44 Toinen kysymys on esitetty ensimmäisen jatkona, ja sillä tiedustellaan yhteisöjen tuomioistuimelta, mitä seurauksia kansalliselle tuomioistuimelle aiheutuu siitä, että yhteisön oikeuden kanssa mahdollisesti ristiriitaisiksi todetaan säännökset, joiden on lisäksi todettu olevan perustuslain vastaisia. Tällä kysymyksellä pyritään siis selvittämään, edellyttääkö yhteisön oikeuden ensisijaisuus sitä, että tilanteessa, jossa EY 43 artikla on esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisille säännöksille, kansallisen tuomioistuimen on sovellettava yhteisön oikeutta ja jätettävä soveltamatta riidanalaisia kansallisia säännöksiä jopa ennen kuin Trybunał Konstytucyjnyn 7.11.2007 antaman tuomion, jolla se totesi mainittujen säännösten olevan eräiden Puolan perustuslain säännösten vastaisia, vaikutukset tulevat voimaan.

45 Edellä esitetyn valossa ei ole ilmeistä, että pyydetyllä tulkinnalla ei olisi mitään yhteyttä pääasian tosiseikkoihin tai kohteeseen, että ongelma olisi luonteeltaan hypoteettinen tai että yhteisöjen tuomioistuimella ei olisi tiedossaan niitä tosiseikkoja ja oikeudellisia seikkoja, jotka ovat tarpeen, jotta se voisi antaa hyödyllisen vastauksen sille esitettyihin kysymyksiin.

46 Esitetyt kysymykset on siten otettava tutkittavaksi.

Asiakysymys

Ensimmäinen kysymys

47 Ensimmäisellä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee, onko EY 43 artikla esteenä kansalliselle säännöstölle, jonka mukaan verovelvollisella on oikeus yhtäältä siihen, että verovuoden aikana maksettujen sosiaalivakuutusten määrä vähennetään veron perusteesta, ja toisaalta siihen, että hänen maksettavanaan olevaa tuloveroa alennetaan mainitun ajanjakson aikana maksettujen sairausvakuutusmaksujen perusteella, vain silloin, kun nämä vakuutusmaksut on maksettu jäsenvaltiossa, jossa verotus tapahtuu, ja näitä etuuksia ei myönnetä silloin, kun mainitut vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

48 Puolan hallituksen kanta ensimmäiseen kysymykseen voidaan pääpiirteissään päätellä sen tutkittavaksi ottamisen yhteydessä esittämistä huomautuksista, jotka on esitetty tämän tuomion 29–33 kohdassa.

49 Euroopan yhteisöjen komission mukaan kansallisen tuomioistuimen Filipiakin tilanteesta esittämän kuvauksen perusteella voidaan päätellä, että pääasian kantaja on henkilökohtaisesti voinut toteuttaa kyseessä olevan yhtiön toimintaan liittyvät tehtävät ja käyttää määräysvaltaa. Hänen tilanteensa näyttää näin ollen ensiarviolta kuuluvan EY 43 artiklan soveltamisalaan. EY 49 artikla voi kuitenkin niin ikään olla merkityksellinen kansallisessa tuomioistuimessa käytävän oikeudenkäynnin ratkaisemiseksi, koska ei ole mahdotonta, että Filipiak, jonka kotipaikka on Puolassa, tarjoaisi myös palveluja Alankomaiden alueella.

50 Komissio katsoo, että pääasiassa kyseessä olevilla säännöksillä, joilla maassa asuvilta verovelvollisilta evätään oikeus pakollisiin vakuutusmaksuihin perustuviin veroetuihin silloin, kun mainitut vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa kuin Puolan tasavallassa, luodaan sekä EY 43 että EY 49 artiklan rajoitus, joka ei ole objektiivisesti perusteltu.

Yhteisöjen tuomioistuimen vastaus

51 On huomattava, että kansallinen tuomioistuin rajoittaa ensimmäisen kysymyksen muotoilussa EY 43 artiklan tulkintaa koskevan pyyntönsä ainoastaan niihin tilanteisiin, joissa muussa jäsenvaltiossa kuin Puolan tasavallassa maksettuja pakollisia sosiaali- ja sairausvakuutusmaksuja ei ole vähennetty tässä muussa jäsenvaltiossa. Tähän kysymykseen vastataan näin ollen sen lähtökohtaisen olettaman pohjalta, että Filipiakin kaltaisen verovelvollisen Alankomaissa maksamia pakollisia vakuutusmaksuja ei ole voitu vähentää tässä muussa jäsenvaltiossa.

– Asiaan sovellettavat EY:n perustamissopimuksen määräykset

52 Hyvin vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan EY 43 artiklassa tarkoitettu sijoittautumisen käsite on varsin laaja ja se merkitsee yhteisön jäsenvaltion kansalaisen mahdollisuutta osallistua pysyvästi ja jatkuvasti muun kuin sen jäsenvaltion taloudelliseen elämään, josta hän on peräisin (asia C-55/94, Gebhard, tuomio 30.11.1995, Kok., s. I-4165, 25 kohta ja asia C-470/04, N, tuomio 7.11.2006, Kok., s. I-7409, 26 kohta). Sijoittautumisvapaudesta voi siis olla kyse, kun yhteisön jäsenvaltion kansalainen, joka asuu jossakin jäsenvaltiossa, omistaa yhtiöstä, jonka kotipaikka on jossakin toisessa jäsenvaltiossa, sellaisen osuuden tai määrän osakkeita, joka antaa hänelle selvän vaikutusvallan yhtiön päätöksiin ja mahdollisuuden määrätä yhtiön toiminnasta (ks. vastaavasti em. asia N, tuomion 27 kohta; asia C-347/04, Rewe Zentralfinanz, tuomio 29.3.2007, Kok., s. I-2647, 22 ja 70 kohta ja asia C-360/06, Heinrich Bauer Verlag, tuomio 2.10.2008, Kok., s. I-7333, 27 kohta).

53 Kuten komissio on korostanut, Filipiakin kaltaisen verovelvollisen, joka toimi yhtiömiehenä Alankomaiden oikeuden mukaan perustetussa henkilöyhtiössä, jonka organisaatiorakenne vastaa Puolan oikeuden mukaista avointa yhtiötä, tilanteen perusteella voidaan päätellä, että kyseinen verovelvollinen on henkilökohtaisesti voinut toteuttaa kyseisen yhtiön taloudelliseen toimintaan liittyvät tehtävät ja että hänellä on määräysvaltaa tämän toiminnan osalta.

54 Ennakkoratkaisupäätöksessä ei kuitenkaan mainita, kuuluuko Filipiakin tilanne EY 43 artiklan soveltamisalaan, sellaisena kuin se on määritelty yhteisöjen tuomioistuimen oikeuskäytännössä, eli omistaako hän yhtiöstä, jonka kotipaikka on jossakin toisessa jäsenvaltiossa, sellaisen osuuden tai määrän osakkeita, joka antaa hänelle selvän vaikutusvallan yhtiön päätöksiin ja mahdollisuuden määrätä yhtiön toiminnasta. Kansallisen tuomioistuimen tehtävänä on joka tapauksessa määrittää, onko tilanne näin ja kuuluuko Filipiakin tilanne EY 43 artiklan soveltamisalaan.

55 Lisäksi, kuten komissio korostaa, ennakkoratkaisupäätöksessä ei selvitetä, tarjoaako Filipiakin kaltainen verovelvollinen myös palveluita Alankomaiden alueella, sen lisäksi, että hänellä on määräysvaltaa sen alankomaalaisen yhtiön taloudellisen toiminnan osalta, jonka yhtiömiehenä hän on.

56 Täten kuvatunkaltainen tilanne voi kuulua EY 43 artiklan soveltamisalaan, mutta se voi niin ikään kuulua perustamissopimuksessa olevien palvelujen tarjoamisen vapautta koskevien määräysten soveltamisalaan, koska ei ole mahdotonta, että Puolassa asuva verovelvollinen Filipiak – sen lisäksi, että hänellä on määräysvaltaa sen alankomaalaisen yhtiön taloudelliseen toimintaan, jonka yhtiömiehenä hän on – myös tarjoaa palveluja Alankomaiden alueella.

57 Filipiakin kaltaisen verovelvollisen tilannetta voidaan näin ollen tutkia EY 43 artiklassa esitetyn sijoittautumisvapautta koskevan periaatteen valossa ja EY 49 artiklassa tarkoitetun palvelujen tarjoamisen vapautta koskevan periaatteen valossa.

– Liikkumisvapauksien rajoituksen olemassaolo

58 Vakiintuneesta oikeuskäytännöstä seuraa, että kaikilla henkilöiden vapaata liikkuvuutta koskevilla perustamissopimuksen määräyksillä on tarkoitus helpottaa yhteisön kansalaisten kaikenlaista ansiotyön tekemistä koko yhteisön alueella, ja kyseisten määräysten vastaisia ovat kaikki toimenpiteet, joilla voi olla epäsuotuisa vaikutus näihin kansalaisiin, kun he haluavat harjoittaa taloudellista toimintaa toisen jäsenvaltion alueella (ks. mm. asia C-152/05, Saksa v. komissio, tuomio 17.1.2008, Kok., s. I-39, 21 kohta ja asia C-527/06, Renneberg, tuomio 16.10.2008, Kok., s. I-7735, 43 kohta).

59 Hyvin vakiintuneen oikeuskäytännön mukaan sijoittautumisvapaus, joka tunnustetaan jäsenvaltioiden kansalaisille ja joka sisältää näille kuuluvan oikeuden ryhtyä harjoittamaan ja harjoittaa itsenäistä ammattia niillä edellytyksillä, jotka sijoittautumisvaltion lainsäädännön mukaan koskevat sen kansalaisia, sisältää EY 48 artiklan mukaan niiden jäsenvaltion lainsäädännön mukaisesti perustettujen yhtiöiden, joiden sääntömääräinen kotipaikka, keskushallinto tai päätoimipaikka on Euroopan yhteisön alueella, oikeuden harjoittaa toimintaansa kyseessä olevassa jäsenvaltiossa tytäryhtiön, sivuliikkeen tai kauppaedustajan liikkeen välityksellä (ks. asia C-105/07, Lammers & Van Cleeff, tuomio 17.1.2008, Kok., s. I-173, 18 kohta ja asia C-406/07, komissio v. Kreikka, tuomio 23.4.2009, 36 kohta).

60 Yhteisöjen tuomioistuin on myös täsmentänyt useaan otteeseen, että vaikka sijoittautumisvapautta koskevien määräysten tarkoituksena niiden sanamuodon mukaan on varmistaa, että toiseen jäsenvaltioon sijoittuvia henkilöitä kohdellaan tässä valtiossa samoin kuin tämän valtion omia kansalaisia, niiden vastaista on myös se, että lähtöjäsenvaltio estää omaa kansalaistaan tai oman lainsäädäntönsä mukaisesti perustettua, EY 48 artiklassa tarkoitettua yhtiötä sijoittautumasta toiseen jäsenvaltioon (ks. asia C-251/98, Baars, tuomio 13.4.2000, Kok., s. I-2787, 28 kohta; asia C-9/02, de Lasteyrie du Saillant, tuomio 11.3.2004, Kok., s. I-2409, 42 kohta ja em. asia Heinrich Bauer Verlag, tuomion 26 kohta).

61 Lisäksi EY 49 artiklassa kielletään sellaisen kansallisen lainsäädännön soveltaminen, jonka vuoksi palvelujen tarjoaminen jäsenvaltioiden välillä on vaikeampaa kuin niiden tarjoaminen pelkästään yhden jäsenvaltion sisällä (asia C-318/05, komissio v. Saksa, tuomio 11.9.2007, Kok., s. I-6957, 81 kohta; asia C-281/06, Jundt, tuomio 18.12.2007,

Kok., s. I-12231, 52 kohta ja yhdistetyt asiat C-155/08 ja C-157/08, X ja Passenheim-van Schoot, tuomio 11.6.2009, Kok., s. I-5093, 32 kohta).

62 EY 43 ja EY 49 artiklassa kielletyistä rajoituksista on kyse muun muassa silloin, kun jäsenvaltion verosäännökset, joita sovelletaan rajat ylittävään taloudelliseen toimintaan, ovat vähemmän edullisia kuin säännökset, joita sovelletaan kyseisen jäsenvaltion rajojen sisällä harjoitettuun taloudelliseen toimintaan.

63 Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisessa asiassa tuloverolain 26 §:n 1 momentin 2 kohdassa sallitaan Puolassa verovelvollisten henkilöiden vähentävän heihin tuloverotuksessa sovellettavaa veron perustetta sosiaaliturvajärjestelmästä annetun lain mukaisesti maksettujen pakollisten sosiaalivakuutusmaksujen määrällä. Tuloverolain 27 b §:n mukaan Puolassa verovelvolliset henkilöt saavat vähentää tuloveronsa määrää terveydenhuoltopalvelujen julkisesta rahoituksesta annetun lain mukaisesti maksettujen pakollisten sairausvakuutusmaksujen määrän perusteella.

64 On huomattava, että Filipiak, joka on puolalainen verovelvollinen, joka harjoittaa taloudellista toimintaansa muuhun jäsenvaltioon kuin Puolan tasavaltaan sijoittautuneen henkilöyhtiön yhtiömiehenä, kuuluu pakollisen sosiaali- ja sairausvakuutuksen piiriin Alankomaissa eikä Puolassa. Nimittäin asetuksen N:o 1408/71 13 artiklan 2 kohdan b alakohdan mukaan jäsenvaltion alueella itsenäisenä ammatinharjoittajana toimiva henkilö on tämän jäsenvaltion lainsäädännön alainen, vaikka hän asuu toisen jäsenvaltion alueella. Saman artiklan 1 kohdan mukaan henkilö voi olla vain yhden jäsenvaltion sosiaalivakuutuslainsäädännön alainen.

65 Kansallinen tuomioistuin on lisäksi todennut, että Filipiakin Alankomaiden lainsäädännön nojalla maksamat sosiaali- ja sairausvakuutusmaksut ovat luonteeltaan ja

päämäärältään samanlaisia kuin vakuutusmaksut, joita puolalaiset verovelvolliset maksavat sosiaaliturvajärjestelmää ja terveydenhuoltopalvelujen julkista rahoitusta koskevan puolalaisen lainsäädännön nojalla.

66 Pääasiassa kyseessä olevan kaltaisella säännöstöllä säädetään maassa asuvien verovelvollisten erilaisesta kohtelusta sen mukaan, onko sairausvakuutusmaksut, jotka voidaan vähentää Puolassa maksettavasta tuloverosta, tai sosiaalivakuutusmaksut, jotka voidaan vähentää Puolassa sovellettavasta veron perusteesta, suoritettu pakollisten kansallisten sairaus- tai sosiaalivakuutusjärjestelmien mukaisesti vai ei.

67 Tästä seuraa se, että verovelvollinen, joka asuu Puolassa mutta joka harjoittaa taloudellista toimintaansa muussa jäsenvaltiossa, jossa hän kuuluu pakollisen sosiaali- ja sairausvakuutuksen piiriin, ei voi vähentää maksamiaan vakuutusmaksuja veronsa perusteesta eikä vähentää hänellä Puolassa maksettavana olevaa veroaan näiden vakuutusmaksujen perusteella. Häntä kohdellaan täten epäedullisemmin kuin sellaista verovelvollista, joka asuu Puolassa ja harjoittaa taloudellista toimintaansa ainoastaan tämän valtion rajojen sisäpuolella ja joka maksaa pakollisia sosiaali- ja sairausvakuutusmaksuja toimivaltaiselle puolalaiselle viranomaiselle.

68 Tällaisten verovelvollisten tulojen verottamisesta Puolassa on todettava, että maassa asuvien verovelvollisten tilanteet eivät ole objektiivisesti erilaisia siten, että tällainen erilainen kohtelu voitaisiin selittää vakuutusmaksujen suorittamispaikan perusteella.

69 Filipiakin kaltaisen verovelvollisen, joka asuu Puolassa ja harjoittaa taloudellista toimintaa muussa jäsenvaltiossa, jossa hän kuuluu pakollisten sairaus- ja sosiaalivakuutusjärjestelmien piiriin, ja sellaisen verovelvollisen, joka niin ikään asuu Puolassa mutta joka harjoittaa ammattitoimintaansa tässä samassa valtiossa, jossa hän kuuluu kansallisten sairaus- ja sosiaalivakuutusjärjestelmien piiriin, tilanteet ovat verotusperiaatteiden kannalta samankaltaisia, koska molemmat ovat Puolassa yleisesti verovelvollisia.

70 Näin ollen heidän tulojensa verotus olisi suoritettava tässä jäsenvaltiossa samojen periaatteiden mukaan ja siten samojen veroetujen perusteella.

71 Tässä tilanteessa se, että maassa asuvalle verovelvolliselle kieltäydytään myöntämästä oikeutta joko vähentää Puolassa verotuksen perusteesta muussa jäsenvaltiossa maksettujen pakollisten sosiaalivakuutusmaksujen määrä tai vähentää hänen Puolassa maksettavana olevan veron määrää muussa jäsenvaltiossa kuin Puolan tasavallassa maksettujen pakollisten sairausvakuutusmaksujen määrän perusteella, voi saada kyseisen verovelvollisen luopumaan EY 43 ja EY 49 artiklassa tarkoitettujen sijoittautumisvapauden ja palvelujen tarjoamisen vapauden käyttämisestä, ja se muodostaa täten näiden vapauksien rajoituksen (ks. vastaavasti EY 18 artiklan osalta em. asia Rüffler, tuomion 72 ja 73 kohta).

72 Yhteisöjen tuomioistuimen vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että kansalliset säännökset, joilla EY 43 ja EY 49 artiklassa taattujen perusvapauksien käyttö voidaan tehdä vähemmän houkuttelevaksi tai joku voidaan saada luopumaan niiden käytöstä, voivat kuitenkin olla perusteltuja yleistä etua koskevista pakottavista syistä.

73 Puolan hallitus ei ole kuitenkaan vedonnut mihinkään mahdolliseen oikeutusperusteeseen, eikä ennakkoratkaisua pyytänyt tuomioistuin ole mitään tällaista esittänyt.

74 Edellä esitetyillä perusteilla ensimmäiseen kysymykseen on vastattava siten, että EY 43 ja EY 49 artikla ovat esteenä kansalliselle säännöstölle, jonka mukaan maassa asuvalla verovelvollisella on oikeus yhtäältä siihen, että verovuoden aikana maksettujen sosiaalivakuutusten määrä vähennetään veron perusteesta, ja toisaalta siihen, että hänen maksettavanaan olevaa tuloveroa alennetaan mainitun ajanjakson aikana maksettujen sairausvakuutusmaksujen perusteella, vain silloin, kun nämä vakuutusmaksut on maksettu jäsenvaltiossa, jossa verotus tapahtuu, ja näitä etuuksia ei myönnetä silloin, kun mainitut vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa, vaikka näitä vakuutusmaksuja ei ole vähennetty tässä muussa jäsenvaltiossa.

Toinen kysymys

75 Tällä kysymyksellään kansallinen tuomioistuin tiedustelee siinä tilanteessa, että ensimmäiseen kysymykseen vastataan siten, että EY 43 ja/tai EY 49 artikla ovat esteenä pääasiassa kyseessä olevien kaltaisille kansallisille säännöksille, että edellyttääkö yhteisön oikeuden ensisijaisuus tässä tilanteessa sitä, että kansallisen tuomioistuimen on sen ratkaistavana olevassa oikeudenkäynnissä sovellettava yhteisön oikeutta ja jätettävä soveltamatta riidanalaisia kansallisia säännöksiä riippumatta kansallisen perustuslakituomioistuimen tuomiosta, jossa päätettiin lykätä näiden samojen, perustuslain vastaisiksi todettujen säännösten sitovan vaikutuksen päättymistä.

Yhteisöjen tuomioistuimelle esitetyt huomautukset

76 Puolan hallituksen kanta toiseen kysymykseen voidaan pääpiirteissään päätellä sen tutkittavaksi ottamisen yhteydessä esittämistä huomautuksista, jotka on esitetty tämän tuomion 36–39 kohdassa.

77 Komissio väittää, että toisella kysymyksellä pyritään pääpiirteissään selvittämään, ovatko yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskeva periaate sekä EY 10 ja EY 43 artikla esteenä sellaisten kansallisen oikeuden säännösten soveltamiselle, joilla sallitaan Trybunał Konstytucyjnyn lykkäävän tuomiollaan päivämäärää, jolloin kansallisen lainsäädäntötoimen, joka on samaisessa tuomiossa todettu perustuslain vastaiseksi, pätevyys lakkaa.

78 Komissio katsoo, ettei toisen kysymyksen ja pääasian oikeudenkäynnin välillä ole yhteyttä. Filipiakin tapauksessa se, että Trybunał Konstytucyjny lykkää päivämäärää, jolloin riidanalaisten säännösten pätevyys lakkaa, ei estä ennakkoratkaisua pyytänyttä tuomioistuinta olemaan yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevan periaatteen mukaisesti soveltamatta näitä säännöksiä.

79 Komissio katsoo tämän perusteella, että Puolan perustuslain 190 §:n 3 momentin mukainen mahdollisuus – jota Trybunał Konstytucyjny käytti 7.11.2007 antamassaan tuomiossa – lykätä ajankohtaa, jolloin riidanalaisten säännösten pätevyys lakkaa, ei ole yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevan periaatteen eikä EY 10 tai EY 43 artiklan vastainen, koska mainittu mahdollisuus ei ole vastoin kansallisilla hallintoelimillä ja tuomioistuimilla olevaa velvollisuutta olla soveltamatta EY 43 artiklan vastaisia kansallisen lain säännöksiä.

80 Komissio katsoo näin ollen, että yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevaa periaatetta ja EY 10 sekä EY 43 artiklaa on tulkittava siten, että ne eivät ole esteenä sellaisten kansallisen oikeuden säännösten soveltamiselle, joilla sallitaan Trybunał Konstytucyjnyn lykkäävän tuomiossaan päivämäärää, jolloin kansallisen lain säännösten, jotka on samaisessa tuomiossa todettu perustuslain vastaisiksi, sitova vaikutus päättyy.

Yhteisöjen tuomioistuimen vastaus asiaan

81 Hyvin vakiintuneesta oikeuskäytännöstä ilmenee, että kansallinen tuomioistuin, jonka tehtävänä on toimivaltansa rajoissa soveltaa yhteisön oikeussääntöjä, on velvollinen varmistamaan näiden oikeussääntöjen täyden vaikutuksen niin, että se tarvittaessa jättää omasta aloitteestaan soveltamatta kaikkia yhteisön oikeuden kanssa ristiriidassa olevia kansallisia säännöksiä – myös myöhemmin annetut – ilman, että sen on pyydettävä tai odotettava, että nämä säännökset ensin poistetaan lainsäädäntöteitse tai jossain muussa perustuslaillisessa menettelyssä (ks. vastaavasti asia 106/77, Simmenthal, tuomio 9.3.1978, Kok., s. 629, Kok. Ep. IV, s. 73, 24 kohta; yhdistetyt asiat C-13/91 ja C-113/91, Debus, tuomio 5.6.1992, Kok., s. I-3617, 32 kohta; asia C-119/05, Lucchini, tuomio 18.7.2007, Kok., s. I-6199, 61 kohta ja asia C-115/08, ČEZ, tuomio 27.10.2009, Kok., s. I-10265, 138 kohta).

82 Yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevan periaatteen nojalla kansallisen lain säännöksen ja perustamissopimuksen suoraan sovellettavan määräyksen välinen ristiriita ratkeaa kansallisen tuomioistuimen osalta siten, että se soveltaa yhteisön oikeutta ja jättää tarvittaessa soveltamatta sille vastaista kansallista säännöstä, eikä

siten, että se toteaa kansallisen säännöksen mitättömäksi, sillä viranomaisten ja tuomioistuinten toimivalta tältä osin on kunkin jäsenvaltion ratkaistavana oleva asia.

83 Tältä osin on muistutettava, että yhteisöjen tuomioistuin on jo todennut, että myöhemmin annetun kansallisen oikeuden säännöksen ristiriitaisuus yhteisön oikeuden kanssa ei tee siitä mitätöntä. Tällaisessa tilanteessa kansallisella tuomioistuimella on velvollisuus jättää soveltamatta tätä säännöstä, ottaen huomioon, että tämä velvollisuus ei rajoita toimivaltaisten kansallisten tuomioistuinten toimivaltaa soveltaa sisäiseen oikeusjärjestykseen kuuluvista eri menettelyistä niitä, jotka ovat asianmukaisia yhteisön oikeudessa taattujen yksilön oikeuksien suojaamiseksi (yhdistetyt asiat C-10/97–C-22/97, IN.CO.GE.'90 ym., tuomio 22.10.1998, Kok., s. I-6307, 21 kohta).

84 Tämän johdosta pääasian kantajan tilanteen kaltaisissa olosuhteissa se, että Trybunał Konstytucyjny on lykännyt päivämäärää, jolloin riidanalaiset säännökset menettävät sitovan vaikutuksensa, ei estä ennakkoratkaisua pyytänyttä tuomioistuinta olemaan yhteisön oikeuden ensisijaisuutta koskevan periaatteen mukaisesti soveltamatta mainittuja säännöksiä sen ratkaistavana olevassa oikeudenkäynnissä, mikäli se pitää näitä säännöksiä yhteisön oikeuden vastaisina.

85 Koska – kuten tämän tuomioin 72 kohdasta ilmenee – ensimmäisen kysymykseen vastattiin siten, että EY 42 ja EY 49 artikla ovat esteenä pääasiassa kyseessä olevan kaltaisille kansallisille säännöksille, toiseen kysymykseen on vastattava siten, että tässä tilanteessa yhteisön oikeuden ensisijaisuus edellyttää sitä, että kansallisen tuomioistuimen on sen ratkaistavana olevassa oikeudenkäynnissä sovellettava yhteisön oikeutta ja jätettävä soveltamatta sen vastaisia kansallisia säännöksiä riippumatta kansallisen perustuslakituomioistuimen tuomiosta, jossa päätettiin lykätä näiden samojen, perustuslain vastaisiksi todettujen säännösten sitovan vaikutuksen päättymistä.

Oikeudenkäyntikulut

86 Pääasian asianosaisten osalta asian käsittely yhteisöjen tuomioistuimessa on välivaihe kansallisessa tuomioistuimessa vireillä olevan asian käsittelyssä, minkä vuoksi kansallisen tuomioistuimen asiana on päättää oikeudenkäyntikulujen korvaamisesta. Oikeudenkäyntikuluja, jotka ovat aiheutuneet muille kuin näille asianosaisille huomautusten esittämisestä yhteisöjen tuomioistuimelle, ei voida määrätä korvattaviksi.

Näillä perusteilla yhteisöjen tuomioistuin (kolmas jaosto) on ratkaissut asian seuraavasti:

1) **EY 43 ja EY 49 artikla ovat esteenä kansalliselle säännöstölle, jonka mukaan maassa asuvalla verovelvollisella on oikeus yhtäältä siihen, että verovuoden aikana maksettujen sosiaalivakuutusten määrä vähennetään veron perusteesta, ja toisaalta siihen, että hänen maksettavanaan olevaa tuloveroa alennetaan mainitun ajanjakson aikana maksettujen sairausvakuutusmaksujen perusteella, vain silloin, kun nämä vakuutusmaksut on maksettu jäsenvaltiossa, jossa verotus tapahtuu, ja näitä etuuksia ei myönnetä silloin, kun mainitut vakuutusmaksut on maksettu muussa jäsenvaltiossa, vaikka näitä vakuutusmaksuja ei ole vähennetty tässä muussa jäsenvaltiossa.**

2) **Tässä tilanteessa yhteisön oikeuden ensisijaisuus edellyttää sitä, että kansallisen tuomioistuimen on sovellettava yhteisön oikeutta ja jätettävä soveltamatta sen vastaisia kansallisia säännöksiä riippumatta kansallisen perustuslakituomioistuimen tuomiosta, jossa päätettiin lykätä näiden samojen, perustuslain vastaisiksi todettujen säännösten sitovan vaikutuksen päättymistä.**

Allekirjoitukset