A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2006. február 21. *

A C-152/03. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2003. április 2-án érkezett, 2002. november 13-i határozatával terjesztett elő az előtte

Hans-Jürgen Ritter-Coulais,

Monique Ritter-Coulais

és

a **Finanzamt Germersheim**

* Az eljárás nyelve: német.

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: V. Skouris elnök, P. Jann, C. W. A. Timmermans és A. Rosas tanácselnökök, N. Colneric, S. von Bahr (előadó), J. N. Cunha Rodrigues, R. Silva de Lapuerta, P. Kūris, Juhász E., G. Arestis, A. Borg Barthet és M. Ilešič bírák,

főtanácsnok: P. Léger,
hivatalvezető: M.-F. Contet főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2004. október 12-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– H.-J. és M. Ritter-Coulais képviseletében M. Ross Rechtsanwalt,

– a német kormány képviseletében A. Tiemann és K.-D. Müller, meghatalmazotti minőségben,

– az Egyesült Királyság kormánya képviseletében C. Jackson, meghatalmazotti minőségben, segítője: R. Plender QC,

– az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében J. Grunwald és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2005. március 1-jei tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EGK-Szerződés 52. cikkének (majd az EK-Szerződés 52. cikke, jelenleg, módosítást követően EK 43. cikk) és az EK-Szerződés 73/B. cikkének (jelenleg EK 56. cikk) értelmezésére irányul.

2 A kérelmet a Hans-Jürgen Ritter-Coulais és Monique Ritter-Coulais (a továbbiakban: Ritter-Coulais házaspár) és a Finanzamt Germersheim között az 1987. évre vonatkozólag Németországban fizetendő jövedelemadójuk tárgyában folyamatban lévő eljárásban nyújtotta be az előterjesztő bíróság.

Jogi háttér, az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

3 A Ritter-Coulais házaspár a jövedelemadóról szóló törvény (Einkommensteuergesetz) 1987-ben hatályos változatának (a továbbiakban: 1987-es EStG) 1. §-ának (3) bekezdése alapján az 1987-es adóévben összjövedelmükre vonatkozóan Németországban voltak magánszemélyként adókötelesek. Németországban gimnáziumi tanárként dolgoztak, és szereztek munkavállalóként jövedelmet, viszont Franciaországban laktak a tulajdonukat képező családi házban. Ebben az időszakban Hans-Jürgen Ritter-Coulais német állampolgársággal, Monique Ritter-Coulais pedig francia–német kettős állampolgársággal rendelkezett.

4 A Ritter-Coulais házaspár az 1987-es EStG 32b. §-a (2) bekezdésének 2. pontja alapján kérte a lakóháza saját használatából adódó „negatív jövedelmüknek" (veszteségüknek) az 1987-es adóévre fizetendő adójuk mértéke kiszámításakor történő figyelembevételét.

5 Az említett „negatív jövedelem" olyan, ingatlanvagyon hasznosításából származó jövedelem, amely az 1969. június 9-i jegyzőkönyvvel módosított, a Németországi Szövetségi Köztársaság és a Francia Köztársaság között a kettős adóztatás elkerüléséről, valamint a jövedelem- és a vagyonadó, továbbá az iparűzési és a földadó tárgyában nyújtandó kölcsönös közigazgatási és jogsegélyről Párizsban, 1959. július 21-én aláírt egyezmény (a továbbiakban német-francia adóegyezmény) 3. cikkének (1) bekezdése értelmében csak az ingatlan fekvése szerinti államban – az alapügyben Franciaországban – adóköteles.

6 A német-francia adóegyezmény 20. cikke (1) bekezdése a) pontjának előírása szerint azonban ez a körülmény nem korlátozza a Németországi Szövetségi Köztársaságot abban, hogy e jövedelmeket figyelembe vegye a Németországban fizetendő adó mértékének meghatározásakor.

7 Az 1987-es EStG 32b. §-ának (1) és (2) bekezdése szerint a német adóhatóság az adómérték kiszámításakor figyelembe veszi a külföldi eredetű jövedelmet. Az 1987-es EStG 2a. §-a (1) bekezdése első mondatának 4. pontja ezzel szemben úgy rendelkezik, hogy a más tagállamban található ingatlan bérbeadásából származó pozitív jövedelem hiányában az ugyanilyen jellegű jövedelemmel kapcsolatban ugyanezen tagállamban felmerült veszteséget sem az adóalap, sem az adómérték kiszámításakor nem kell figyelembe venni.

8 A Ritter-Coulais házaspár panaszt nyújtott be a Finanzamt Germersheimhoz, amely arra irányult, hogy az 1987-es adóévre fizetendő adójuk mértékét az 1987-es adóévben felmerült negatív jövedelmük figyelembevételével számítsák ki. Minthogy a panaszt elutasították, és az első fokú bíróság helybenhagyta az adóhivatal álláspontját, a Ritter-Coulais házaspár felülvizsgálati kérelmet („Revision") nyújtott be a Bundesfinanzhofhoz.

9 A Bundesfinanzhof számára felmerül a kérdés, hogy – mivel Németországban adózó adóalanyokról van szó – összeegyeztethető-e a közösségi joggal, különösen pedig a letelepedés szabadságával és a tőke szabad mozgásával az ingatlanhasznosításból származó negatív jövedelem megkülönböztetett kezelése aszerint, hogy az ingatlan Németországban vagy valamely más tagállam területén található.

10 Ezért a Bundesfinanzhof az eljárást felfüggesztette, és a következő kérdéseket terjesztette előzetes döntéshozatalra a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e az Európai Közösség létrehozásáról szóló szerződés 43. és 56. cikkével az, ha valamely Németországban teljes körű adókötelezettséggel rendelkező magánszemély, aki Németországban munkavállalóként szerez jövedelmet, nem jogosult a németországi adóalapjából a más tagállamban bérbeadásból származó jövedelmében keletkezett veszteséget levonni?

2) Abban az esetben, ha e kérdésre a válasz nemleges: ellentétes-e az Európai Közösség létrehozásáról szóló szerződés 43. és 56. cikkével az, ha az említett veszteséget az ún. negatív progressziós záradék alapján sem lehet figyelembe venni?"

Az első kérdésről

11 Első kérdésével az előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy ellentétes-e az alapeljárásban érintetthez hasonló nemzeti szabályozás a Szerződésnek a letelepedés szabadságára és a tőke szabad mozgására vonatkozó szabályaival. A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy az említett szabályozás a Ritter-Coulais házaspárhoz hasonló helyzetben lévő, más tagállamban munkavállalóként jövedelmet szerző és ott teljes körű adókötelezettséggel rendelkező magánszemély részére nem teszi lehetővé azt, hogy az e tagállamban fizetendő adója kiszámításakor adóalapjából levonja az általa saját lakás céljára használt és más tagállamban található lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteségét.

12 Márpedig az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a Ritter-Coulais házaspár az alapügyben a Finanzamt Germersheimtól nem azt kérte, hogy vegye figyelembe az 1987-es adóév tekintetében felmerült, a bérbeadás elmaradásából adódó veszteséget az adott adóévre vonatkozó adóalap meghatározásánál, hanem csupán az alkalmazandó adómérték megállapításakor; ezzel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdés foglalkozik.

13 E tekintetben a töretlen ítélkezési gyakorlat szerint az EK 234. cikkben meghatározott eljárás a Bíróság és a nemzeti bíróságok együttműködésére szolgál (lásd többek között a C-343/90. sz. Lourenço Dias-ügyben 1992. július 16-án hozott ítélet [EBHT 1992., I-4673. o.] 14. pontját, a C-112/00. sz. Schmidberger-ügyben 2003. június 12-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-5659. o.] 30. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot, valamint a C-314/01. sz., Siemens és ARGE Telekom ügyben 2004. március 18-án hozott ítélet [EBHT 2004., I-2549. o.] 33. pontját).

14 Ezen együttműködés keretében az alapügyben eljáró, a tényállásról közvetlen ismeretekkel egyedül rendelkező és az ítélkezésért felelős nemzeti bíróság a legalkalmasabb arra, hogy – az adott ügy sajátosságaira figyelemmel – felmérje az előzetes döntéshozatali eljárásnak az alapügy megítéléséhez való szükségességét, illetve a Bíróság elé terjesztett kérdések jelentőségét (lásd többek között a fent hivatkozott Lourenço Dias-ügyben hozott ítélet 15. pontját, a C-390/99. sz., Canal Satélite Digital ügyben 2002. január 22-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-607. o.] 18. pontját és a fent hivatkozott Siemens és ARGE Telekom ügyben hozott ítélet 34. pontját).

15 Mindazonáltal szükség esetén a Bíróság – saját hatáskörének vizsgálatához – köteles azokat a körülményeket vizsgálni, amelyek között a nemzeti bíróság hozzá fordult, és különösképpen köteles megállapítani, hogy a közösségi jog kért értelmezése kapcsolatban áll-e az alapjogvita tényállásával vagy tárgyával, annak érdekében, hogy a Bíróság ne legyen kénytelen általános vagy hipotetikus kérdésekkel kapcsolatos tanácsadó véleményeket adni. Amennyiben kiderül, hogy a feltett kérdés az alapügy eldöntéséhez nyilvánvalóan nem bír jelentőséggel, a Bíróságnak meg kell állapítania a kérelem okafogyottságát (a 244/80. sz. Foglia-ügyben 1981. december 16-án hozott ítélet [EBHT 1980., 3045. o.] 21. pontja; a fent hivatkozott

Lourenço Dias-ügyben hozott ítélet 20. pontja; a fent hivatkozott Canal Satélite Digital ügyben hozott ítélet 19. pontja; a C-167/01. sz. Inspire Art-ügyben 2003. szeptember 30-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-10155. o.] 44. és 45. pontja, valamint a fent hivatkozott Siemens és ARGE Telekom ügyben hozott ítélet 35. pontja).

16 Minthogy a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügy nem az első kérdésben érintett helyzetre – éspedig az adóalap megállapítására –, hanem kizárólag a második kérdés tárgyát képező helyzetre – vagyis az alkalmazandó adómérték kiszámítására – vonatkozik, az első kérdésre adható válasz az alapügy eldöntése szempontjából nem bír jelentőséggel.

17 Az előbbiek alapján az első kérdésre nem kell válaszolni, és a Bíróság válaszát a második kérdésre kell korlátozni.

A második kérdésről

18 Második kérdésével az előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy ellentétes-e a Szerződésnek a letelepedés szabadságára és a tőke szabad mozgására vonatkozó szabályaival az alapeljárásban érintetthez hasonló nemzeti szabályozás, amely a más tagállamban munkavállalóként jövedelmet szerző és teljes körű adókötelezettséggel rendelkező magánszemély részére nem teszi lehetővé az említett jövedelem alapján ezen államban fizetendő adója megállapítása során az általa saját lakás céljára használt, és más tagállamban található lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteségének figyelembevételét.

19 Ami először is a letelepedés szabadságát illeti, emlékeztetni kell arra, hogy az – a töretlen ítélkezési gyakorlat szerint – magában foglalja az önálló kereső tevékenység megkezdését és gyakorlását (a C-9/02. sz. De Lasteyrie du Saillant ügyben 2004. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-2409. o.] 40. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

20 A kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügy azonban olyan magánszemélyekre vonatkozik, akik közintézményként működő német gimnáziumban munkavállalóként folytatnak kereső tevékenységet, és akik németországi jövedelmeik megadóztatásakor a franciaországi lakóházuk bérbeadásának elmaradásából adódó veszteségük figyelembevételét kérik.

21 Ebből következőleg a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó szabályai értelmezése az alapügy megoldása szempontjából nem célravezető.

22 Ami másodsorban a tőke szabad mozgását illeti, rá kell mutatni arra, hogy a Németországban szerzett jövedelmek megadóztatásakor a Franciaországban fekvő lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteség figyelemen kívül hagyása olyan helyzet, amely a közösségi jog jelenlegi állapotában eleve a tőke EK 56. cikk szerinti szabad mozgásának hatálya alá tartozik.

23 Az alapeljárás azonban az 1987-es adóévre, vagyis mind a 73/B. cikknek az EK-Szerződésbe az EU-Szerződés által történt beiktatását, mind pedig a tőkemozgások teljes liberalizálását megvalósító, a Szerződés 67. cikkének végrehajtásáról szóló, 1988. június 24-i 88/361/EGK tanácsi irányelv (HL L 178., 5. o.; magyar nyelvű különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 10. o.) kibocsátását és hatálybalépését megelőző ténybeli és jogi helyzetre vonatkozik.

24 Emlékeztetni kell arra, hogy az EGK-Szerződés 67. cikkének (1) bekezdése [később az EK-Szerződés 67. cikkének (1) bekezdése, amelyet az Amszterdami Szerződés hatályon kívül helyezett] nem foglalja magában azt, hogy az átmeneti időszak végére el kell törölni a tőkemozgásra vonatkozó korlátozásokat. E korlátozások eltörlése ugyanis az EGK-Szerződés 69. cikke (később az EK-Szerződés 69. cikke, amelyet az Amszterdami Szerződés hatályon kívül helyezett) alapján elfogadott tanácsi irányelvekből adódik (lásd a 203/80. sz. Casati-ügyben 1981. november 11-én hozott ítélet [EBHT 1981., 2595. o.] 8–13. pontját és a C-484/93. sz., Svensson és Gustavsson ügyben 1995. november 14-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-3955. o.] 5. pontját).

25 Az 1987-es adóévben a legutóbb az 1986. november 17-i 86/566/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 332., 22. o.) módosított és kiegészített, a Szerződés 67. cikkének végrehajtásáról szóló, 1960. május 11-i első tanácsi irányelvet (HL 1960., 43., 921. o.) kellett alkalmazni.

26 A Szerződés 67. cikkének végrehajtásáról szóló első irányelv 1. cikkének (1) bekezdésében a jogalkotó az ügyletek megkötéséhez és végrehajtásához, valamint a tagállamok lakosai közötti, az említett irányelv mellékletében felsorolt tőkemozgásokkal kapcsolatos átutalásokhoz szükséges devizaváltási engedély tagállamok által történő kiadásának előírására szorítkozott.

27 Ebből az derül ki, hogy a tőke szabad mozgására vonatkozóan az alapügy tényállásának idején – vagyis 1987-ben – alkalmazandó szabályokkal nem ellentétes a valamely tagállamban szerzett adóköteles jövedelemre jutó adó mértéke megállapításához a valamely másik tagállamban található lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteség figyelembevételének tilalma.

28 A Bizottság úgy véli, hogy a Ritter-Coulais házaspár helyzetét a munkavállalók szabad mozgásának az EGK-Szerződés 48. cikkében (később az EK-Szerződés 48. cikke, jelenleg, módosítást követően EK 39. cikk) foglalt elve alapján kell vizsgálni.

29 E tekintetben rá kell mutatni arra, hogy még ha alaki szempontból a kérdést előterjesztő bíróság előzetes döntéshozatal iránti kérelmét a letelepedési szabadságnak és a tőke szabad mozgásának értelmezésére korlátozta is, ez a körülmény nem akadályozza a Bíróságot abban, hogy a nemzeti bíróság részére a közösségi jognak az előtte folyamatban lévő ügy elbírálásához esetleg szükséges összes értelmezési szempontját megadja, függetlenül attól, hogy a nemzeti bíróság – kérdései megfogalmazásában – utalt-e azokra, vagy sem (lásd ilyen értelemben a C-241/89. sz. SARPP-ügyben 1990. december 12-én hozott ítélet [EBHT 1990., I-4695. o.] 8. pontját, a C-315/92. sz. Verband Sozialer Wettbewerb, ún. „Clinique"-ügyben 1994. február 2-án hozott ítélet [EBHT 1994., I-317. o.] 7. pontját, a C-87/97. sz. Consorzio per la tutela del formaggio Gorgonzola ügyben 1999. március 4-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-1301. o.] 16. pontját és a C-387/01. sz. Weigel-ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-4981. o.] 44. pontját).

30 Emiatt a nemzeti szabályozást a Szerződés 48. cikke alapján kell vizsgálni.

31 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a munkavállalók szabad mozgására vonatkozó jogát igénybe vevő és korábban a lakóhelyétől eltérő tagállamban kereső tevékenységet folytató közösségi polgár lakóhelyétől vagy állampolgárságától függetlenül a Szerződés 48. cikkének hatálya alá tartozik (lásd a C-385/00. sz. De Groot-ügyben 2002. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-11819. o.] 76. pontját, valamint a C-209/01. sz., Schilling és Fleck-Schilling ügyben 2003. november 13-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-13389. o.] 23. pontját, továbbá a C-227/03. sz., van Pommeren-Bourgondiën ügyben 2005. július 7-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-6101. o.] 19. és 44–45. pontját).

32 Ebből következőleg a valós lakóhelyétől eltérő tagállamban dolgozó Ritter-Coulais házaspár helyzete a Szerződés 48. cikkének hatálya alá tartozik.

33 A töretlen ítélkezési gyakorlatból ezen kívül az következik, hogy az EK-Szerződés személyek szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseinek összessége annak megkönnyítését szolgálja, hogy a közösségi polgárok a Közösség egész területén belül bármilyen kereső tevékenységet folytathassanak, és e rendelkezésekkel ellentétes minden olyan intézkedés, amelyek a közösségi polgárokat hátrányosan érintheti, amennyiben egy másik tagállam területén kívánnak kereső tevékenységet folytatni (lásd a C-370/90. sz. Singh-ügyben 1992. július 7-én hozott ítélet [EBHT 1992., I-4265. o.] 16. pontját, a C-18/95. sz. Terhoeve-ügyben 1999. január 26-án hozott ítélet [EBHT 1999., I-345. o.] 37. pontját, a C-190/98. sz. Graf-ügyben 2000. január 27-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-493. o.] 21. pontját, a C-302/98. sz. Sehrer-ügyben 2000. június 15-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-4585. o.] 32. pontját, valamint a fent hivatkozott Schilling és Fleck-Schilling ügyben hozott ítélet 24. pontját).

34 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy bár az alkalmazandó nemzeti szabályozás, vagyis az 1987-es EStG 32b. §-ának (1) és (2) bekezdése, valamint 2. §-a (1) bekezdése első mondatának 4. pontja az adó mértékének kiszámításánál figyelembe veszi a külföldön található lakóházak hasznosításából származó pozitív jövedelmet, az ilyen pozitív jövedelem hiányában nem veszi figyelembe az ugyanolyan természetű veszteségeket.

35 Ebből az következik, hogy az olyan személyek, akik – a Ritter-Coulais házaspárhoz hasonlóan – Németországban dolgoztak, miközben egy másik tagállamban található házukban laktak, pozitív jövedelem hiányában nem voltak jogosultak a házuk hasznosítása elmaradásából adódó veszteségük figyelembevételét kérni a jövedelmüket terhelő adó mértékének meghatározásához, ellentétben azokkal a személyekkel, akik Németországban dolgoztak, és ott saját házukban laktak.

36 Jóllehet a kérdéses nemzeti szabályozás nem vonatkozik közvetlenül a németországi lakóhellyel nem rendelkezőkre, e személyek mégis gyakrabban tulajdonosai német területen kívül található háznak, mint a németországi lakóhellyel rendelkezők.

37 Ebből az következik, hogy a nemzeti szabályozás a belföldi lakóhellyel nem rendelkező munkavállalót előnytelenebb helyzetbe hozza a Németországban, saját házában lakó munkavállalóval szemben.

38 Következésképpen a Szerződés 48. cikke tiltja az alapeljárásban érintetthez hasonló szabályozást.

39 Rá kell mutatni azonban arra, hogy a német kormány álláspontja szerint a Németországban lakóhellyel nem rendelkezők kedvezőtlen kezelését a nemzeti adórendszer (amelynek részét képezi az említett szabályozás) koherenciája biztosításának szükségessége indokolja.

40 E tekintetben elegendő annak megállapítása, hogy a német adórendszer a más tagállamban található lakóház hasznosításából eredő pozitív jövedelmet figyelembe veszi az adó mértékének meghatározásakor, ezért az ugyanilyen természetű és ugyanabból a tagállamból származó veszteség figyelembevételének megtagadása nem igazolható semmilyen, az adórendszer koherenciájával összefüggő megfontolással.

41 Mindezek alapján a második feltett kérdésre azt kell válaszolni, hogy a Szerződés 48. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapeljárásban érintetthez hasonló nemzeti szabályozás, amely a más tagállamban munkavállalóként jövedelmet szerző és teljes körű adókötelezettséggel rendelkező magánszemély részére nem

teszi lehetővé az említett jövedelem alapján az ezen államban fizetendő adója megállapítása során az általa saját lakás céljára használt, és más tagállamban található lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteségének figyelembevételét, miközben az ilyen ház bérbeadásából adódó pozitív jövedelmet figyelembe veszi.

A költségekről

42 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 (nagytanács) a következőképpen határozott:

Az EGK-Szerződés 48. cikkét (később az EK-Szerződés 48. cikke, jelenleg, módosítást követően EK 39. cikk) úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapeljárásban érintetthez hasonló nemzeti szabályozás, amely a más tagállamban munkavállalóként jövedelmet szerző és teljes körű adókötelezettséggel rendelkező magánszemély részére nem teszi lehetővé az említett jövedelem alapján az ezen államban fizetendő adója megállapítása során az általa saját lakás céljára használt, és más tagállamban található lakóház bérbeadásának elmaradásából adódó veszteségének figyelembevételét, miközben az ilyen ház bérbeadásából adódó pozitív jövedelmet figyelembe veszi.

Aláírások