# A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2007. január 25. *

A C-329/05. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2005. szeptember 2-án érkezett, 2005. június 28-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Finanzamt Dinslaken**

és

**Gerold Meindl**

között,

**Christine Meindl-Berger**

részvételével

folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: P. Jann tanácselnök, K. Lenaerts, Juhász E., K. Schiemann és M. Ilešič (előadó) bírák,

* Az eljárás nyelve: német.

főtanácsnok: P. Léger,
hivatalvezető: Fülöp B. tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2006. május 17-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a német kormány képviseletében M. Lumma, főképviselői minőségben, valamint U. Forsthoff és O. Schmidt-Heß, meghatalmazotti minőségben,

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

a főtanácsnok indítványának a 2006. július 13-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

## Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK-Szerződés 52. cikkének (jelenleg, módosítást követően EK 43. cikk) értelmezésére irányul.

2 A kérelmet a Finanzamt Dinslaken (a továbbiakban: a Finanzamt) és G. Meindl között, ez utóbbinak a házastársával, C. Meindl-Bergerrel történő közös adózása Finanzamt általi megtagadása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

## A nemzeti jogi háttér

3 A jövedelemadóról szóló törvény 1997-ben hatályos szövege (Einkommensteuergesetz 1997, a továbbiakban: EStG 1997) 26. cikke (1) bekezdésének első mondata a nem tartósan külön élő házastársak számára meghagyja azt a lehetőséget, hogy ugyanezen törvény 26b. cikkének megfelelően a közös adózást válasszák, illetve külön adózzanak. E választási lehetőség azonban attól a feltételtől függ, hogy mindkét házastárs a törvény hatálya alá tartozzon, tehát mindkettőjük állandó lakhelye vagy szokásos tartózkodási helye Németországban legyen.

4 Ugyanakkor az EStG 1997 1a. cikke (1) bekezdése 2. pontjának értelmében a közös adózás, bizonyos feltételek mellett, a nem tartósan különélő, külföldi lakóhellyel rendelkező házastársak jövedelme tekintetében is engedélyezhető. E jövedelmeket, bár nem tartoznak a német jövedelemadó hatálya alá, e rendelkezésnek megfelelően a 26b. cikk keretében számítási elemként alkalmazzák. Pontosabban, azokat figyelembe veszik a német személyi jövedelemadó hatálya alá tartozó házastárs jövedelmére az úgynevezett „osztott" („splitting") rendszer alkalmazása keretében irányadó adómérték számításakor.

5 A közös adózás eléréséhez egyrészről az szükséges, hogy a teljes körű adókötelezettséggel rendelkező házastárs az Európai Unió vagy az Európai Gazdaság Térség (EGT) valamely tagállamának állampolgára legyen, házastársának állandó lakhelye vagy szokásos tartózkodási helye pedig Németországon kívül, de az Unió vagy az EGT valamely országában legyen.

6 Másrészt a közös adózás kizárólag akkor lehetséges, ha a két házastárs jövedelme a naptári évben legalább 90%-ban a német jövedelemadó hatálya alá tartozik, vagy a nem ezen adó alá tartozó jövedelmek nem haladják meg a 24 000 DEM összeget.

7 Az EStG 1997 1. cikke (3) bekezdésének második mondata értelmében a nem tartósan különélő házastársak jövedelmének kiszámítása két szakaszban történik. Az első szakaszban a világjövedelmek összege kerül meghatározásra. A második szakaszban e világjövedelmek felosztásra kerülnek aszerint, hogy a német jövedelemadó hatálya alá tartoznak-e, avagy nem.

8 A házastársak világjövedelmének meghatározása során az összes jövedelmet figyelembe veszik, függetlenül attól, hogy ezt Németországban vagy külföldön szerezték-e. Az EStG 1997 1a. cikke (1) bekezdése 2) pontjának és 1. cikke (3) bekezdése második mondatának együttes rendelkezése nem ír elő egyedi szabályozást a jövedelmek meghatározása tekintetében, így a jövedelmek fogalma a jövedelemadót szabályozó német adójogi szabályozásból következik. Ez vonatkozik azokra a jövedelmekre is, amelyek nem kerülnek feltüntetésre a lakóhely szerinti állam adóhatósága által kibocsátott igazoláson, vagy amelyek úgy kerültek feltüntetésre, mint adómentes jövedelmek. Ellenkező értelmű jogszabályi rendelkezések hiányában ugyanis ez az igazolás olyannak minősül, mint amelynek nincs kötelező hatálya.

## Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 G. Meindl osztrák állampolgár, Dinslakenben (Németország) lakik. Felesége, C. Meindl-Berger osztrák állampolgár, és Innsbruckban (Ausztria) lakik.

10 Az 1997. év folyamán (a továbbiakban: a vitatott adóév) G. Meindl szabadfoglalkozású és kézműves tevékenységből származó, 138 422 DEM összegű

jövedelmet szerzett Németországban. Ugyanezen év folyamán feleségének gyermeke született. Az osztrák állam szülési támogatásban, speciális anyasági támogatásban és családi támogatásban részesítette. C. Meindl-Berger az osztrák jog szerint ezen időszakban semmiféle adóköteles jövedelmet nem szerzett.

11 A Meindl házaspár az EStG 1997 26. és 26b. cikkének megfelelően közös adózást kérelmezett a vitatott adóévre vonatkozóan.

12 A Finanzamt azon indokkal utasította el a kérelmet, hogy nem teljesültek az EStG 1997 1a. cikke (1) bekezdése 2) pontjában és 1. cikke (3) bekezdésében előírt feltételek. A Finanzamt szerint ugyanis egyrészt a Meindl házaspár jövedelmeinek Németországban szerzett része alatta volt a 90%-os küszöbnek, másrészt pedig meghaladták a 24 000 DEM küszöbértéket, mivel C. Meindl-Berger jövedelempótló támogatásban, azaz 26 994,73 DEM összegű szülési támogatásban és speciális anyasági támogatásban részesült az osztrák államtól, nem számítva a gyermek után fizetett támogatást. Továbbá a jövedelempótló támogatások nem adómentesek az EStG 1997 értelmében, mivel ezeket nem a német jog rendelkezései szabályozzák. Következésképpen az a tény, hogy a hivatkozott támogatások az osztrák jog értelmében nem adókötelesek, semmilyen jelentőséggel nem bír a közös adózásra irányuló kérelem elbírálásakor történő figyelembevételükre.

13 A Finanzamt következésképpen úgy ítélte meg, hogy G. Meindl az egyedülállókra vonatkozó adó hatálya alá tartozik, és jövedelemadójának összegét 45 046 DEM-ben állapította meg.

14 A Finanzamt e határozata ellen benyújtott eredménytelen panaszt követően a Finanzgericht helyt adott G. Meindl keresetének. A Finanzgericht úgy ítélte meg, hogy G. Meindl az EStG 1997 1a. cikke (1) bekezdése 2) pontjának és 1. cikke (3) bekezdésének együttes rendelkezése értelmében jogosult a közös adózás igénybevételére.

15 A Finanzamt felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Bundesfinanzhofhoz. Véleménye szerint nem állnak fenn a közös adózás feltételei. E tekintetben arra hivatkozik, hogy C. Meindl-Berger 26 994,73 DEM összegű jövedelempótló támogatást kapott az osztrák államtól, amely összeg egyrészt meghaladja a 24 000 DEM küszöböt, másrészt pedig a Meindl házaspár jövedelmének Németországban szerzett részét a 90%-os küszöb alá csökkentette. A Finanzamt szerint tehát a „jövedelmek" fogalmát, illetve a jövedelmeket kizárólag a német adójog, és nem a lakóhely szerinti állam joga, tehát az osztrák adójog alapján kell meghatározni.

16 A Finanzamt elsősorban arra hivatkozik, hogy a 90%-os küszöbnek a közösségi joggal való összeegyeztethetőségét a C-279/93. sz. Schumacker-ügyben 1994. február 14-én hozott ítélet (EBHT 1995., I-225. o.) és a C-391/97. sz. Gschwind-ügyben 1999. szeptember 14-én hozott ítélet (EBHT 1999., I-5451. o.) is megerősíti.

17 A Finanzamt szerint ugyanis a munkavállalók szabad mozgásának az EK-Szerződés 48. cikkében (jelenleg, módosítást követően EK 39. cikk) foglalt elve nem tiltja, amennyiben valamely tagállam szabályozása lehetővé teszi, hogy az ott lakóhellyel rendelkező házaspárok esetében az úgynevezett „osztott" („splitting") rendszert alkalmazzák, és ugyanezen adókedvezmény megadását ahhoz a feltételhez kössék, hogy a házaspár világjövedelmének lényeges része e tagállam joga szerint adózzon.

18 G. Meindl a felülvizsgálati kérelem elutasítását kérte.

19 E körülmények között a Bundesfinanzhof úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Megvalósul-e [a Szerződés EK 52. cikkének] megsértése abban az esetben, ha valamely belföldi illetőségű adóalanytól arra hivatkozva tagadják meg az Ausztriában

lakó, nem különélő házastárssal történő közös adózást, hogy a közös jövedelem több mint 10%-át az utóbbi szerezte, amely egyidejűleg meghaladja a 24 000 DEM-et, amennyiben ezek a jövedelmek az osztrák jog szerint adómentesek?"

## Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

20 Kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a Szerződés 52. cikkével ellentétes-e, hogy valamely belföldi illetőségű adóalanytól arra hivatkozva tagadja meg a lakóhelye szerinti tagállam a nem különélő és más tagállamban lakó házastárssal történő közös adózást, hogy a közös jövedelem több mint 10%-át az utóbbi szerezte, amely jövedelem egyidejűleg meghaladja a 24 000 DEM-et, ha a másik házastárs által e másik tagállamban szerzett jövedelmek nem adókötelesek.

21 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy egyrészt, a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban e hatáskörüket a közösségi jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni, következésképpen tartózkodniuk kell minden, az állampolgárságon alapuló hátrányos megkülönböztetéstől (lásd ebben az értelemben a C-209/01. sz., Schilling és Fleck-Schilling ügyben 2003. november 13-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-13389. o.] 22. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot), másrészt az egyenlő bánásmódra vonatkozó szabályok nem csupán az állampolgárságon alapuló nyílt hátrányos megkülönböztetést, hanem a hátrányos megkülönböztetés valamennyi leplezett formáját is tiltják, ez utóbbiak ugyanis más megkülönböztető ismérvek alkalmazásával valójában ugyanahhoz az eredményhez vezetnek (a fent hivatkozott Schumacker-ügyben hozott ítélet 26. pontja és a hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a hátrányos megkülönböztetés kizárólag különböző szabályoknak hasonló helyzetekre való alkalmazásából, vagy pedig ugyanazon szabálynak különböző helyzetekre történő alkalmazásából állhat (a fent hivatkozott Schumacker-ügyben hozott ítélet 30. pontja és a fent hivatkozott Gschwind-ügyben hozott ítélet 21. pontja).

23 A közvetlen adók esetében az adott államban belföldi, illetve külföldi illetőséggel rendelkező személyek helyzete nem hasonlítható össze, amennyiben a külföldi illetőségű személy által az adott állam területén szerzett jövedelem leggyakrabban összes jövedelmének csak egy részét képezi, amely e személy lakóhelyén összpontosul, és jövedelmeinek, illetve személyes, valamint családi körülményeinek összességéből következő adóalanyisága a legkönnyebben ott bírálható el, ahol személyes és családi érdekeinek központja található, amely általában az illető személy állandó lakóhelye (a C-169/03. sz. Wallentin-ügyben 2004. július 1-jén hozott ítélet [EBHT 2004., I-6443. o.] 15. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

24 Mindenesetre G. Meindl az előzetes döntéshozatalra utaló végzés szerint azon államban illetőséggel rendelkező adóalany, amelynek területén háztartása adóköteles jövedelmének egészét szerezte.

25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy G. Meindlt más elbánásban részesítik, mint amely az olyan belföldi illetőségű adóalany tekintetében irányadó, akinek házastársa – aki kizárólag adómentes jövedelemhez jut – ugyanebben a tagállamban lakik. Az ilyen adóalany ugyanis igénybe veheti a közös adózás kedvezményét.

26 Márpedig, amint arra a főtanácsnok is emlékeztet indítványának 36. pontjában, az a belföldi illetőségű adóalany, akinek ugyanazon tagállamban lakó házastársa ott kizárólag adómentes jövedelmeket szerez, objektíve ugyanabban a helyzetben van, mint azon belföldi illetőségű adóalany, akinek más tagállamban lakó házastársa ott kizárólag adómentes jövedelmeket szerez, mivel a háztartás adóköteles jövedelmei mindkét esetben csak a házastársak egyikének tevékenységéből származnak, és mindkét esetben belföldi illetőségű adóalanyról van szó.

27 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy C. Meindl-Berger a vitatott adóév folyamán semmilyen adóköteles jövedelmet nem szerzett a lakóhelye szerinti tagállamban, mivel a hivatkozott jövedelempótló támogatások ezen állam adójoga értelmében nem minősülnek adóköteles jövedelemnek.

28 Arra is emlékeztetni kell, hogy a házastárs lakóhelyére vonatkozó feltétel olyan követelmény, amelynek a helyi lakosok könnyebben meg tudnak felelni, mint más tagállamok azon állampolgárai, akik Németországban telepedtek le azért, hogy ott gazdasági tevékenységet végezzenek, mivel ez utóbbiak családtagjai leggyakrabban e tagállamon kívül laknak (lásd analógia útján a C-87/99. sz. Zurstrassen-ügyben 2000. május 16-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-3337. o.] 19. pontját).

29 E körülmények között nem indokolható a Finanzamt azon határozata, amely szerint G. Meindlt egyedülálló adóalanyként kezelik, bár házas, és háztartásának teljes adóköteles jövedelmét a lakóhelye szerinti tagállamban szerezte, abból az okból, hogy házastársa megtartotta a másik tagállamban lévő lakóhelyét, és ott adómentes jövedelmet szerzett, amely meghaladja a háztartási jövedelmek 10%-át és a 24 000 DEM-et. Az ilyen adóalany lakóhelye szerinti állam ugyanis az egyetlen olyan állam, amely figyelembe veheti ezen adóalany személyes és családi körülményeit, mivel utóbbi nemcsak ebben a tagállamban lakik, hanem ráadásul itt szerzi meg háztartásának teljes adóköteles jövedelmét (lásd analógia útján a fent hivatkozott Zurstrassen-ügyben hozott ítélet 23. pontját).

30 Tekintve, hogy a jelen helyzetben G. Meindl a közös adózás keretében egyáltalán nem tudja kihasználni a személyes és családi körülményein alapuló előnyöket, meg kell állapítani, hogy a Szerződés 52. cikkében tiltott hátrányos megkülönböztetésről van szó (lásd analógia útján a fent hivatkozott Wallentin-ügyben hozott ítélet 17. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot), még akkor is, ha a házastársak jövedelme a vitatott adóévben az alapügyben szereplő adóügyi határozat szerint a 90%-os küszöb alatt maradt, illetve emellett a nem adóköteles jövedelmek meghaladták a 24 000 DEM összeget.

31 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az alapügyben felmerült helyzet alapvetően különbözik a fent hivatkozott Gschwind-ügyben hozott ítélet alapjául szolgáló körülményektől, mivel az utóbbi ügyben abban az esetben minősítették a Szerződéssel összeegyeztethetőnek azt, hogy az olyan adókedvezmény megadását a külföldi illetőségű házastársak részére, mint amilyet G. Meindl kérelmezett, annak a feltételnek rendeljék alá, hogy e házastársak világjövedelmének legalább 90%-a a munkavégzés helye szerinti tagállamban legyen adóköteles, vagy ha ezt az arányt nem érik el, akkor a nem ezen tagállamban adóköteles külföldi forrásból származó jövedelmük ne haladjon meg egy bizonyos felső határt, ha fennmarad a személyes és családi körülményeik figyelembevételének lehetősége a lakóhelyük szerinti tagállamban. Márpedig az alapügyben nem ez a helyzet.

32 A fentiekre tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Szerződés 52. cikkével ellentétes, hogy valamely belföldi illetőségű adóalanytól arra hivatkozva tagadja meg a lakóhelye szerinti tagállam a nem különélő, de más tagállamban lakó házastárssal történő közös adózást, hogy a háztartás jövedelmének több mint 10%-át az utóbbi e másik tagállamban szerezte, amely jövedelem egyidejűleg meghaladja a 24 000 DEM-et, ha az e házastárs által e másik tagállamban szerzett jövedelmek ott nem jövedelemadó-kötelesek.

## A költségekről

33 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 EK-Szerződés 52. cikkével (jelenleg, módosítást követően EK 43. cikk) ellentétes, hogy valamely belföldi illetőségű adóalanytól arra hivatkozva tagadja meg a lakóhelye szerinti tagállam a nem különélő, de más tagállamban lakó házastárssal történő közös adózást, hogy a háztartás jövedelmének több mint 10%-át az utóbbi e másik tagállamban szerezte, amely jövedelem egyidejűleg meghaladja a 24 000 DEM-et, ha az e házastárs által e másik tagállamban szerzett jövedelmek ott nem jövedelemadó-kötelesek.**

Aláírások