

C?314/08. sz. ügy

Krzysztof Filipiak

kontra

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

(a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu [Lengyelország] által benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Jövedelemadóra vonatkozó szabályozás – A társadalombiztosítási járulékok adóalapból történ? levonásához való jog – Az adó egészségbiztosítási járulékokkal történ? csökkentéséhez való jog – Megtagadás abban az esetben, ha a járulékokat az adózás helye szerinti tagállamtól eltér? tagállamban fizették meg – Az EK 43. cikkel és az EK 49. cikkel való összeegyeztethet?ség – A nemzeti alkotmánybíróság határozata – A nemzeti rendelkezések alkotmányellenessége – Az említett rendelkezések kötelez? ereje elvesztése id?pontjának elhalasztása – A közösségi jog els?bbsége – A kérdést el?terjeszt? bíróságra gyakorolt hatás”

Az ítélet összefoglalása

1. *Személyek szabad mozgása – Letelepedés szabadsága – Szolgáltatásnyújtás szabadsága – Korlátozások – Adójogszabályok – Jövedelemadó*

(EK 43. cikk és EK 49. cikk)

2. *Közösségi jog – Els?bbség – Ellentétes nemzeti jog – A meglév? normák ipso iure alkalmazhatatlansága*

1. Az EK 43. cikkel és EK 49. cikkel ellentétes az a nemzeti szabályozás, amelynek értelmében valamely belföldi illet?ség? adóalany egyrészt?l kizárólag akkor vonhatja le az adóévben megfizetett társadalombiztosítási járulékok összegét az adóalapból, másrészt?l pedig kizárólag akkor csökkentheti az esedékes jövedelemadót az ezen id?szak során megfizetett egészségbiztosítási járulékokkal, amennyiben az említett járulékokat az adózás helye szerinti tagállamban fizették meg, míg e kedvezményeket megtagadják akkor, ha a járulékokat másik tagállamban fizették meg, jóllehet e járulékokat nem vonták le ez utóbbi tagállamban.

Az ilyen szabályozás a belföldi illet?ség? adóalanyok közötti eltér? bánásmódot hoz létre. Ugyanis az adózás helye szerinti tagállamban lakóhellyel rendelkező, de gazdasági tevékenységet más olyan tagállamban gyakorló adóalany, ahol kötelező társadalombiztosítás és egészségbiztosítás megfizetésére kötelezett, adóalapjából nem tudja levonni az általa megfizetett járulékok összegét, illetve nem tudja csökkenteni az említett járulékokkal az adózás helye szerinti tagállamban megfizetendő adót, ennél fogva pedig kedvez?tlenebb helyzetben van, mint azok az adóalanyok, akik az említett tagállamban lakóhellyel rendelkeznek, de gazdasági tevékenységük ezen állam határain belülre korlátozódnak, és akik kötelező társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékaikat a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságoknak fizetik meg. Márpedig, ami jövedelmeiknek az adózás helye szerinti tagállamban történ? megadóztatását illeti, a belföldi illet?ség? adóalanyok objektíve nincsenek oly módon különböz? helyzetben, amely indokolná az ilyen, a járulékfizetés helyét?l függ? eltér? bánásmódot, amennyiben ebben a tagállamban teljes kör? adókötelezettséggel rendelkeznek. Így jövedelmeiket ebben a tagállamban ugyanazon elvek

alapján, és ennél fogva ugyanazon adókedvezményekkel kell megadóztatni. Ilyen körülmények között a belföldi illetőségű adóalany vonatkozásában a szóban forgó adókedvezmények megtagadása visszatarthatja az említett adóalanyt attól, hogy kihasználja a letelepedés és a szolgáltatásnyújtás EK 43. cikkben és EK 49. cikkben előírt szabadságát, továbbá ez a szabadságok korlátozását jelenti.

(vö. 66–71., 74. pont és a rendelkezés rész 1. pontja)

2. Amennyiben a nemzeti rendelkezések ellentétesek a közösségi joggal, a közösségi jog elsőbbsége arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy a közösségi jogot alkalmazza, és tekintsen el az azzal ellentétes nemzeti rendelkezések alkalmazásától, függetlenül a nemzeti alkotmánybíróság határozatától, amely bíróság az ugyanezen, alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött.

(vö. 85. pont és a rendelkezés rész 2. pontja)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2009. november 19. (*)

„Jövedelemadóra vonatkozó szabályozás – A társadalombiztosítási járulékok adóalapból való levonásához való jog – Az adó egészségbiztosítási járulékokkal való csökkentéséhez való jog – Megtagadás abban az esetben, ha a járulékokat az adózás helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban fizették meg – Az EK 43. cikkel és az EK 49. cikkel való összeegyeztethetőség – A nemzeti alkotmánybíróság határozata – A nemzeti rendelkezések alkotmányellenessége – Az említett rendelkezések kötelező ereje elvesztése időpontjának elhalasztása – A közösségi jog elsőbbsége – A kérdést előterjesztő bíróságra gyakorolt hatás”

A C-314/08. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Lengyelország) a Bírósághoz 2008. július 14-én érkezett, 2008. május 30-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Krzysztof Filipiak**

és

a **Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: J. N. Cunha Rodrigues, a második tanács elnöke, a harmadik tanács elnökeként eljárva, A. Rosas (előadó) és A. Ó Caoimh bírák,

főtanácsnok: M. Poiares Maduro,

hivatalvezető: R. Grass,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a lengyel kormány képviselőjében M. Dowgielewicz, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Közösségek Bizottsága képviselőjében R. Lyal és K. Herrmann, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 43. és az EK 49. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a Lengyelországban teljes körű adókötelezettséggel rendelkező lengyel állampolgár K. Filipiak és a Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (a poznańi adóhatóság igazgatója, a továbbiakban: Dyrektor) közötti, annak tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, hogy a lengyel adóhatóság megtagadta az adózás helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban az adóévre megfizetett társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékokkal kapcsolatos adókedvezmény biztosítását, jöllehet az adózás helye szerinti tagállamban járulékokat fizető adóalany részesül ilyen adókedvezményben.

Nemzeti jogi háttér

3 A lengyel alkotmány 2. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A Lengyel Köztársaság demokratikus jogállam, amelyben érvényesülnek a társadalmi igazságosság elvei.”

4 A lengyel alkotmány 8. cikke értelmében:

„(1) A Lengyel Köztársaságban az Alkotmány a legfelsőbb jogi norma.

(2) Az Alkotmány eltérő rendelkezése hiányában, az alkotmány rendelkezései közvetlenül alkalmazandók.”

5 A lengyel alkotmány 32. cikke a következőt írja elő:

„(1) A törvény előtt mindenki egyenlő. Mindenkinek joga van a hatóságok részéről az egyenlő bánásmódhoz.

(2) A politikai, társadalmi vagy gazdasági életben tilos a hátrányos megkülönböztetés bármely indokkal történő alkalmazása.”

6 A lengyel alkotmány 91. cikke a következőt mondja ki:

„(1) A megteremtett nemzetközi szerződés a *Lengyel Köztársaság hivatalos lapjában* történt kihirdetést követően az ország jogrendjének részét képezi, és közvetlenül alkalmazandó, kivéve ha az alkalmazását törvény elfogadásától teszi függővé.

(2) A korábban elfogadott törvény alapján megteremtett nemzetközi szerződésnek elsőbbsége van a törvényhez képest, ha a törvény és a nemzetközi szerződés rendelkezéseit nem lehet összeegyeztetni.

(3) Ha a Lengyel Köztársaság által megteremtett, nemzetközi szervezetet létrehozó szerződésből ez következik, akkor a szerződés alapján elfogadott jogszabályi rendelkezések közvetlen hatállyal rendelkeznek, és törvényekkel való összeütközés esetén elsőbbséget élveznek.”

7 A lengyel alkotmány 188. cikke értelmében:

„A Trybuna Konstytucyjny [lengyel alkotmánybíróság] a következőkről határoz:

- 1) a törvények és nemzetközi szerződések alkotmánynak való megfelelése,
- 2) a törvények olyan megteremtett nemzetközi szerződéseknek való megfelelése, amelyek megteremtéséhez törvény előzetes engedélye szükséges;
- 3) az állami központi hatóságok által kibocsátott jogi aktusok alkotmánynak, megteremtett nemzetközi szerződéseknek és törvényeknek való megfelelése,
- 4) a politikai pártok célkitűzései vagy tevékenysége alkotmánynak való megfelelése,
- 5) a 79. cikk (1) bekezdésében előírt alkotmányjogi panasz.”

8 A lengyel alkotmány 190. cikke (1)–(4) bekezdésének szövege a következő:

„(1) A Trybuna Konstytucyjny határozatai általánosan kötelező hatályúak és jogerősök.

[...]

(3) A Trybuna Konstytucyjny határozata közzétételének napján lép hatályba, a Trybuna azonban a normatív jogi aktus kötelező erejének megszűnésére más időpontot is meghatározhat. Ez az időszak törvény esetén nem haladhatja meg a tizennyolc hónapot, más normatív jogi aktus esetén pedig a tizenkét hónapot. [...]

(4) A Trybuna Konstytucyjny jogerős bírósági határozat, jogerős közigazgatási határozat vagy más ügyre vonatkozó határozat meghozatalának alapjául szolgáló normatív jogi aktus alkotmánynak, nemzetközi szerződésnek vagy törvénynek való megfelelése hiányát kimondó határozata az eljárás újbóli megindításához, a határozat megsemmisítéséhez vagy más megoldáshoz vezet, az adott eljárásra vonatkozó megfelelő rendelkezésekben előírt elvek és módszer alapján.”

9 A személyi jövedelemadóról szóló, 1991. július 26-i törvény (ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od osób fizycznych, Dz. U 2000. évi 14. száma, 176. alszám, a továbbiakban: jövedelemadóról szóló törvény) 3. cikkének a teljes körű adókötelezettség elvét megállapító (1) bekezdése a következőt írja elő:

„A Lengyel Köztársaságban lakóhellyel rendelkező természetes személyek teljes jövedelme adóköteles a jövedelem keletkezésének helyétől függetlenül [...]”.

10 E törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontja a következőképpen rendelkezik:

„A 24. cikk (3) bekezdésének, a 29–30c. cikk, valamint a 30e. cikk sérelme nélkül az adóalap a 9. cikknek, a 24. cikk (1), (2), (4), (4a)–(4e) és (6) bekezdésének vagy a 24b. cikk (1) és (2) bekezdésének, illetve a 25. cikknek megfelelően meghatározott jövedelem, az alábbi összeg levonását követően:

[...]

2) a szociális biztonsági rendszerről szóló, 1998. október 13-ii módosított törvényben (Dz. U 137. száma, 887. alszám, a továbbiakban: szociális biztonsági rendszerről szóló törvény) elírt azon járulékok:

a) amelyeket az adóévben az adóalany és munkatársai saját öregségi-nyugdij-, nyugdij-, egészség-, vagy balesetbiztosítójának fizettek meg,

b) amelyeket az adóalany jövedelmeiből [...] az adóévben vontak le [...]”.

11 A jövedelemadóról szóló törvény 27b. cikke a következőt írja el:

„(1) A 27. vagy a 30c. cikknek megfelelően kiszámított jövedelemadóból első sorban az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló, 2004. augusztus 27-ii törvényben (ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o świadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze środków publicznych, Dz. U 210. száma, 2135. alszám; a továbbiakban: az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló törvény) meghatározott egészségbiztosítási járulékok azon összege vonandó le:

1) amelyet az adóévben az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló törvény rendelkezései alapján közvetlenül az adóalany fizetett be,

2) amelyet az adóévben ugyanezen rendelkezések alapján a járulékköteles személy teljesített,

[...]

(2) Az adóból levonandó egészségbiztosítási járulékok összege nem haladhatja meg e járulékok alapjának 7,75%-át.

[...]”

Az alapeljárás és az elízetes döntéshozatalra elíterjesztett kérdések

12 Az elízetes döntéshozatalra utaló határozatból kitínik, hogy az alapeljárás tényállásának idején a lengyel állampolgársággal rendelkező K. Filipiak Hollandia területén holland jog szerint bejegyzett, a lengyel jogrendben létező közkereseti társaságnak megfelelő személyegyesítő társaság tagjaként folytatott gazdasági tevékenységet.

13 Az elízetes döntéshozatalra utaló határozatból továbbá kitínik, hogy K. Filipiak Lengyelországban teljes körű adókötelezettséggel rendelkezik, ami miatt feltételezhető, hogy lakóhelye – a jövedelemadóról szóló törvény 3. cikke értelmében – ebben a tagállamban van.

14 K. Filipiak Hollandiában a holland jogszabálynak megfelelően eleget tett társadalom- és

egészségbiztosítási járulékfizetési kötelezettségének.

15 2006. június 28-ai levelében K. Filipiak a Nowy Tomyśl-i adóhatóság igazgatójához azzal a kérelemmel fordult, hogy adjon az adójogi szabályozás alkalmazásának tárgyi hatályát és módját illetően írásos értelmezést.

16 A vélemény iránti kérelemben K. Filipiak megjegyzi, hogy a jövedelemadóról szóló törvény rendelkezései kizárják, hogy adóalapjából levonja a Hollandiában társadalombiztosítás címén megfizetett járulékok összegét, valamint hogy az adót a szintén Hollandiában megfizetett egészségbiztosítási járulékok összegével csökkentse. Azzal érvel, hogy ezek a rendelkezések megkülönböztetettek, és hogy ilyen feltételek mellett a közösségi jog közvetlen alkalmazása érdekében figyelmen kívül kell hagyni az említett rendelkezéseket.

17 A vélemény iránti kérelemre válaszolva a Nowy Tomyśl-i adóhatóság igazgatója 2007. augusztus 2-ai határozataiban úgy vélte, hogy K. Filipiak álláspontja nem megalapozott.

18 Kijelentette, hogy a jövedelemadóról szóló törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontja értelmében az adóalapból kizárólag a szociális biztonsági rendszerről szóló törvényben meghatározott járulékokat lehet levonni, valamint hogy az előbbi törvény 27b. cikkének (1) bekezdése értelmében az adót kizárólag az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló törvényben meghatározott egészségbiztosítási járulékokkal lehet csökkenteni. Mivel a holland jog alapján fizetett járulékok nem felelnek meg az e rendelkezésekben megállapított feltételeknek, azokat nem lehet levonni Lengyelországban sem az adóalapból, sem pedig a jövedelemadóból.

19 A Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu – miután megvizsgálta a K. Filipiak által előterjesztett panaszokat – helybenhagyta a Nowy Tomyśl-i adóhatóság igazgatója által hozott 2007. augusztus 2-ai határozatokat.

20 K. Filipiak keresetet indított a Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (pozna-i regionális közigazgatási bíróság) előtt e határozatok ellen, amelyek álláspontja szerint összeegyeztethetetlenek különösen a jövedelemadóról szóló törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontjával és 27b. cikkének (1) bekezdésével, az EK 39. cikk (2) bekezdésével, az 1996. december 2-ai 118/97/EK tanácsi rendelettel (HL 1997. L 28., 1. o.; magyar nyelvű kiadás 5. fejezet, 3. kötet, 3. o.) módosított és naprakésszé tett, valamint a 2005. április 13-ai 647/2005/EK európai parlamenti és tanácsi rendelettel (HL L 117., 1. o.) módosított, a szociális biztonsági rendszereknek a Közösségen belül mozgó munkavállalókra és családtagjaikra történő alkalmazásáról szóló, 1971. június 14-ai 1408/71/EGK tanácsi rendelet (HL L 149., 2. o.; magyar nyelvű kiadás 5. fejezet, 1. kötet, 35. o.) (a továbbiakban: 1408/71 rendelet) 3. cikkének (1) bekezdésével és a lengyel alkotmány különböző rendelkezéseivel.

21 A Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu úgy véli, hogy a munkavállalók szabad mozgása EK 39. cikkben megfogalmazott elve megsértésének feltételei jelen ügyben nem teljesülnek. E tekintetben hangsúlyozza, hogy – mivel az alapeljárás felperese egy hollandiai székhelyű közkereseti társaságban tagként vesz részt – a saját javára végez munkát, továbbá hogy nem más utasításai és ellenőrzése mellett dolgozik. Az EK 39. cikk értelmében tehát nem tekinthető „munkavállalónak”.

22 A kérdést előterjesztő bíróság elengedhetetlennek tartja annak eldöntését, hogy a jogvita tárgyát képező rendelkezések megfelelnek-e egy, K. Filipiak által nem hivatkozott rendelkezésnek, úgymint az EK 43. cikknek, amennyiben e rendelkezések kizárják, hogy a Lengyelországban összes jövedelmük tekintetében teljes körű adókötelezettséggel rendelkező és másik tagállam területén gazdasági tevékenységet folytató adóalanyok a Hollandiában megfizetett

kötelez? társadalombiztosítási járulékok összegével csökkentse az adóalapjukat, valamint hogy személyi jövedelemadójukból levonják a Hollandiában megfizetett kötelez? egészségbiztosítási járulékok összegét, jóllehet e járulékokat ezen utóbbi tagállamban nem vonták le.

23 Ez a bíróság jelzi, hogy a Trybuna? Konstytucyjny már hozott ítéletet a jövedelemadóról szóló törvény 26. cikke (1) bekezdése b) pontja és 27b. cikke lengyel alkotmánynak való megfelelésére vonatkozó kérdésben.

24 A Trybuna? Konstytucyjny ugyanis 2007. november 7-i határozatában (K 18/06, a Dz. U 2007. évi 211. száma, 1549. alszám) kimondta, hogy amennyiben a szóban forgó adórendelkezések kizárják azt a lehet?séget, hogy a jövedelemadóról szóló törvény 27. cikkének (9) bekezdése szerinti adóalanyok levonhassák jövedelmükb?l és a Lengyel Köztársaság határain kívül folytatott tevékenység után fizetend? adójukból a társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékokat, amennyiben az említett járulékokat nem vonták le az említett tevékenység folytatásának helye szerinti tagállamban, úgy az említett rendelkezések nem felelnek meg a törvény el?tti egyenl?ség lengyel alkotmány 32. cikkében megfogalmazott, az alkotmány 2. cikke szerinti társadalmi igazságosság elvével együtt értelmezett elvének.

25 A Trybuna? Konstytucyjny ugyanezen határozatában – a lengyel alkotmány 190. cikkének (3) bekezdése értelmében – úgy döntött, hogy az említett határozat közzétételének id?pontjától eltér? id?pontra, azaz 2008. november 30-ra teszi át azt az id?pontot, amikor az általa alkotmányellenesnek nyilvánított rendelkezések kötelez? erejüket elvesztik.

26 E körülmények között a Wojewódzki S?d Administracyjny w Poznaniu úgy határozott, hogy az el?tte folyamatban lév? eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából az alábbi kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1. Úgy kell-e értelmezni az EK 43. cikk első és második bekezdésének rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes a [személyi jövedelemadóról szóló] törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontja, amely szerint a személyi jövedelemadó számítási alapját kizárólag a nemzeti szabályozás alapján fizetett kötelez? társadalombiztosítási járulék összegével lehet csökkenteni, valamint ugyanazon törvény 27b. cikkének (1) bekezdése, amely szerint a személyi jövedelemadó összegét kizárólag a nemzeti szabályozás alapján fizetend? kötelez? egészségbiztosítási járulék összegével lehet csökkenteni, abban a helyzetben, amikor a Lengyelországban adóköteles jövedelmei után teljes kör? adókötelezettséggel tartozó lengyel állampolgár más tagállamban szintén fizet kötelez? társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékot az általa ott végzett gazdasági tevékenység után, és e járulékokat a másik tagállamban nem vonták le sem az adóalapot képez? jövedelemb?l, sem pedig a fizetend? adóból?

2. Úgy kell-e értelmezni a közösségi jog elsőbbségének elvét, valamint az EK 10. cikkben és az EK 43. cikk első és második bekezdésében foglalt rendelkezéseket, hogy felette állnak a Lengyel Köztársaság alkotmánya [...] 91. cikkének (2) és (3) bekezdésében, valamint 190. cikkének (1) és (3) bekezdésében előírt nemzeti jogi rendelkezéseknek, amennyiben a Trybuna? Konstytucyjny e rendelkezések alapján halasztotta határozata hatálybalépésének id?pontját?”

Az elfogadhatóságról

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

27 A lengyel kormány kételyeit fejezi ki a tekintetben, hogy a Bíróság határozhatja a nemzeti bíróság által feltett kérdésekr?l.

28 Ez a kormány arra is hivatkozik, hogy a közösségi jog kért értelmezése és a kérdést

el?terjeszt? bíróság által el?zetes döntéshozatalra feltett kérdések nem kapcsolódnak kell?en szorosan az alapjogvita tárgyához. Nem teljesül az a feltétel, miszerint a Bíróság határozatának elengedhetetlennek kell bizonyulnia ahhoz, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság határozhasson az el?tte folyó ügyben. Ugyanis a kérdést el?terjeszt? bíróság által kifejtett ténybeli és jogi kérdések vizsgálatával az a következtetés vonható le, hogy a jogvita elemzését kizárólag a nemzeti jog rendelkezései alapján lehet, s?t kell elvégezni.

29 A lengyel kormány e tekintetben megjegyzi, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett els? kérdésével azt kívánja meghatározni, hogy az alapeljárásban való határozathozatal során figyelembe kell?e vennie a jövedelemadóról szóló törvény szóban forgó rendelkezéseit, amennyiben azok sértik az adóalany azon jogát, hogy Lengyelországban levonja a külföldön megfizetett társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékokat.

30 Márpedig a Trybuna? Konstytucyjny 2007. november 7?i határozatában ezt a kérdést már megválaszolta, mivel már kimondta, hogy az alapügybeli helyzetben az adóalanyaknak le kell tudnia vonni a társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékok összegét.

31 A lengyel kormány szerint a Trybuna? Konstytucyjnynek a szóban forgó jogszabályi rendelkezések lengyel alkotmánnyal való összeegyeztethetlenségét megállapító 2007. november 7?i határozata eredményeként e rendelkezéseket a bíróságok nem alkalmazhatják, azaz azokat a jogrendszerb?l teljes egészében törli.

32 Az, hogy 2007. november 7?i határozatában a Trybuna? Konstytucyjny elhalasztotta azt az id?pontot, amikortól kezdve az alkotmányellenes rendelkezések elvesztik kötelez? erejüket, nem jelenti azt, hogy az alkotmányellenesnek nyilvánított rendelkezéseket alkalmazni kell a Trybuna? Konstytucyjny által meghatározott id?pontig. Nem lehet úgy tenni, mintha addig az id?pontig a szóban forgó rendelkezések megfelel?nének az alkotmánynak, majd pedig attól az id?ponttól kezdve alkotmányellenesnek kell tartani azokat.

33 A lengyel kormány következőképpen úgy véli, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróságnak a jövedelemadóról szóló törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontját és 27b. cikkének (1) bekezdését az e rendelkezések lengyel alkotmányhoz képest történt értelmezésének figyelembevételével kell alkalmaznia. Az alapeljárásban a kérdést el?terjeszt? bíróságnak – a Trybuna? Konstytucyjny által adott értelmezés, valamint a törvény el?tti egyenl?ség és a társadalmi igazságosság elvei alapján – tartózkodnia kell a vitatott rendelkezések alkalmazásától, amennyiben azok kizárják a társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékok levonását azokban az esetekben, amikor ezeket a járulékokat nem vonják le a gazdasági tevékenység folytatásának és a járulékok megfizetésének helye szerinti uniós tagállamban.

34 Az alapügyben való határozathozatalhoz következőképpen nem szükséges azon kérdés megválaszolása, hogy ellentétesek?e az EK 43. cikkel az olyan rendelkezések, mint amelyek az alapügyben szerepelnek.

35 Ami az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett második kérdést illeti, a közösségi jognak a kérdést el?terjeszt? bíróság által kért értelmezése nem szükséges az el?tte folyó jogvitában való határozathozatalhoz, figyelemmel ezen értelmezés nyilvánvaló jellegére.

36 A lengyel kormány megjegyzi, hogy úgy tűnik, a kérdést elterjesztő bíróság abból az elvből indul ki, hogy az alapeljárás tárgyát képező rendelkezések kötelező ereje megszőnésének elhalasztása – a Trybuna Konstytucyjny határozatai jogerős jellegének elvével együtt – nem teszi lehetővé számára a vitatott rendelkezések közösségi joggal való összeegyeztethetőségének vizsgálatát, valamint e rendelkezések alkalmazásától való tartózkodást, amennyiben megállapítja, hogy azok nem egyeztethetők össze a közösségi joggal.

37 Márpedig a lengyel kormány úgy véli, hogy ez az álláspont nem megfelelő, tekintettel az olyan különféle bírósági felülvizsgálatok autonóm jellegére, mint amilyen a szóban forgó rendelkezések lengyel alkotmánnyal való összeegyeztethetőségének vizsgálata, valamint ugyanezen rendelkezések közösségi joggal való összeegyeztethetőségének vizsgálata.

38 A Trybuna Konstytucyjny alkotmányellenesnek minősített rendelkezések kötelező erejének megszőnését elhalasztó határozata nem akadályozza annak, hogy e rendelkezések – azok közösségi joggal való összeegyeztethetősége tekintetében – bírósági felülvizsgálat tárgyát képezzék, továbbá a jogi normák ütközése esetén nem mentesíti a kérdést elterjesztő bíróságot azon kötelezettsége alól, hogy tartózkodjon az említett rendelkezések alkalmazásától, amennyiben azokat a közösségi joggal összeegyeztethetetlennek minősíti. Ugyanis a lengyel alkotmány 91. cikke kötelezi a nemzeti bíróságot a közösségi joggal ellentétes nemzeti jogi norma alkalmazásától való tartózkodásra.

39 Következésképpen – a lengyel kormány szerint – az alkotmányellenesnek minősített vitatott rendelkezések alkalmazásától való tartózkodás lehetőségétől függetlenül a kérdést elterjesztő bíróságnak – amely megállapítja, hogy ezek a rendelkezések összeegyeztethetetlenek az EK 43. cikkel – minden lehetőse megvan arra, hogy a nemzeti jog, és végső soron a Bíróság közösségi jog elsőbbségének elvével kapcsolatos ítélezési gyakorlata okán autonóm módon tartózkodjon azok alkalmazásától a jogvita eldöntése során.

A Bíróság álláspontja

40 Emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélezési gyakorlat szerint az EK 234. cikkel bevezetett 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 a közösségi jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság – főszabály szerint – köteles határozatot hozni (lásd különösen a C-379/98. sz. PreussenElektra-ügyben 2001. március 13-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-2099. o.] 38. pontját, valamint a C-544/07. sz. Rüffler-ügyben 2009. április 23-án hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 36. pontját).

41 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 PreussenElektra-ügyben hozott ítélet 39. pontját, valamint a fent hivatkozott Rüffler-ügyben hozott ítélet 37. pontját).

42 Csak akkor utasítható el a határozathozatal a nemzeti bíróság által előzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdésről, ha a közösségi 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

PreussenElektra-ügyben hozott ítélet 39. pontja és a fent hivatkozott Rüffler-ügyben hozott ítélet 38. pontja).

43 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az elzetes döntéshozatalra utaló határozatból egyértelműen kiderül, hogy az alapeljárás tárgyát képező rendelkezések alkotmányosságának kérdéséről függetlenül az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett első kérdés valamely olyan szabályozás közösségi joggal való összeegyeztethetőségének kérdésére vonatkozik, amely szabályozás értelmében megtagadják a megfizetett egészségbiztosítási járulékok adóból történő levonását biztosító jogot és a megfizetett társadalombiztosítási járulékok adóalapból történő levonását biztosító jogot, amennyiben az említett járulékokat másik tagállamban fizették meg.

44 A második kérdés az elsőn alapul, és arra vár választ a Bíróságtól, hogy a többek között az Alkotmánnyal összeegyeztethetetlennek ítélt rendelkezések közösségi joggal való esetleges összeegyeztethetlenségének megállapítása milyen következményekkel jár a nemzeti bíróság számára. A bíróság lényegében arra kér választ, hogy amennyiben az alapügyben szereplőhöz hasonló rendelkezések ellentétesek az EK 43. cikkel, a közösségi jog elsőbbsége arra kötelezi-e a nemzeti bíróságot, hogy a közösségi jogot alkalmazza, a vitatott nemzeti rendelkezések alkalmazásától pedig tekintsen el, mégpedig a Trybunał Konstytucyjny 2007. november 7-i határozata hatálybalépése előtt, amely határozattal ez utóbbi megállapította az említett rendelkezéseknek a lengyel alkotmány bizonyos rendelkezéseivel való összeegyeztethetlenségét.

45 A fentiekre tekintettel nem tűnik ki egyértelműen, hogy a kért értelmezés nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, illetve hogy a szóban forgó probléma hipotetikus jellegű, vagy hogy a Bíróság nem rendelkezik azon ténybeli és jogi elemek ismeretével, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a feltett kérdésekre hasznos módon válaszolhasson.

46 A feltett kérdések így elfogadhatók.

Az ügy érdeméről

Az első kérdésről

47 Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az ellentétes-e az EK 43. cikkel az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében az adóalany egyrészt kizárólag akkor vonhatja le az adóévben megfizetett társadalombiztosítási járulékok összegét az adóalapból, másrészt pedig kizárólag akkor csökkentheti az általa fizetendő jövedelemadót az ezen időszak során megfizetett egészségbiztosítási járulékokkal, ha az említett járulékokat az adózás helye szerinti tagállamban fizették meg, míg a kedvezményeket megtagadják akkor, ha a járulékokat egy másik tagállamban fizették meg.

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

48 A lengyel kormány első kérdéssel kapcsolatos álláspontjára lényegében az elfogadhatóság vonatkozásában általa kifejtett és az ezen ítélet 29–33. pontjában szereplő észrevételekből lehet következtetni.

49 Az Európai Közöségek Bizottsága szerint K. Filippiak helyzetének a kérdést elterjesztő bíróság általi leírása azt sugallja, hogy az alapeljárás felperese személyesen láthatta el az e társaság tevékenységével kapcsolatos feladatokat, és gyakorolhatott csekély mértékű ellenőrzést e társaság tevékenysége felett. Helyzete tehát első ránézésre az EK 43. cikk hatálya alá tartozna. Mindazonáltal az EK 49. cikk is releváns lehet a nemzeti bíróság elé terjesztett jogvita

eldöntéséhez, mivel nem lehet kizárni, hogy K. Filipiak – miközben Lengyelországban tartózkodik – holland területen is nyújt szolgáltatásokat.

50 A Bizottság úgy véli, hogy az alapeljárás tárgyát képező rendelkezések – amelyek kizárják a belföldi illetőségű adóalanyok kötelező biztosítási járulékok jogcímén járó adókedvezményekhez való jogát, amennyiben az említett járulékokat Lengyel Köztársaságtól eltérő más tagállamban fizették meg – az EK 43. cikk és az EK 49. cikk objektívan nem igazolható korlátozását képezi.

A Bíróság válasza

51 Megjegyzendő, hogy első kérdésének megfogalmazásával a kérdést elterjesztő bíróság az EK 43. cikk értelmezésére vonatkozó kérdését arra az egyetlen esetre korlátozza, amikor a Lengyel Köztársaságtól eltérő más tagállamban megfizetett kötelező társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékokat nem vonták le a másik tagállamban. A Bíróság tehát a kérdésre azon feltevés alapján fog válaszolni, hogy a K. Filipiakhoz hasonló adóalany által megfizetett kötelező járulékokat nem lehetett levonni ebben a másik tagállamban.

– Az EK Szerződés alkalmazandó rendelkezéseiről

52 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a kialakult következetes ítélkezési gyakorlat szerint az EK 43. cikk szerinti „letelepedés” kifejezés igen tág fogalom, amely a közösségi állampolgár azon lehetőségét jelenti, hogy biztosan és folyamatosan részt vegyen a származási tagállamtól eltérő valamely más tagállam gazdasági életében (a C-55/94. sz. Gebhard-ügyben 1995. november 30-án hozott ítélet [EBHT 1995., I-4165. o.] 25. pontja és a C-470/04. sz. N-ügyben 2006. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-7409. o.] 26. pontja). Így a letelepedés szabadsága kiterjed arra a közösségi állampolgárra, aki valamely tagállamban lakik, és valamely másik tagállamban székhellyel rendelkező társaságban fennálló részesedése alapján irányítást biztosító befolyással rendelkezik a társaság döntései felett, és meghatározhatja annak tevékenységét (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott N-ügyben hozott ítélet 27. pontját, a C-347/04. sz. Rewe Zentralfinanz ügyben 2007. március 29-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-2647. o.] 22. és 70. pontját, valamint a C-360/06. sz. Heinrich Bauer Verlag ügyben 2008. október 2-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-7333. o.] 27. pontját).

53 Amint azt a Bizottság is hangsúlyozta, a K. Filipiakhoz hasonló adóalany, aki a holland jog szerinti személyegyesítő társaság tagja, amely társaság szervezeti formája a lengyel jog szerinti közkereseti társaságénak felel meg – helyzete azt sugallhatja, hogy az adóalany személyesen láthatta el az e társaság gazdasági tevékenységével kapcsolatos feladatokat, és gyakorolhatott némi ellenőrzést e tevékenység felett.

54 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem derül ki, hogy K. Filipiak helyzete a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében az EK 43. cikk hatálya alá tartozik-e, azaz hogy valamely más tagállamban letelepedett társaságban olyan részesedése van-e, amely lehetővé teszi számára, hogy bizonyos mértékig befolyást gyakoroljon az említett társaság döntései felett, és meghatározza annak tevékenységét. Mindenesetre a nemzeti bíróság feladata annak értékelése, hogy valóban ez-e a helyzet, továbbá hogy K. Filipiak helyzete az EK 43. cikk hatálya alá tartozik-e.

55 Egyébiránt – amint azt a Bizottság hangsúlyozta – az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem derül ki, hogy a K. Filipiakhoz hasonló adóalany holland területen is nyújt-e szolgáltatásokat amellet, hogy ellenőrzést gyakorol azon holland társaság gazdasági tevékenysége felett, amelynek tagja.

56 Következésképpen, amennyiben az ilyen helyzet az EK 43. cikk hatálya alá tartozhat,

ugyanúgy tartozhat a Szerződés szolgáltatásnyújtás szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá is, mivel nem lehet kizárni, hogy K. Filipiak – miközben lengyelországi illetőségű adóalany – nemcsak hogy ellenőrzést gyakorol azon holland társaság gazdasági tevékenysége felett, amelynek tagja, hanem ráadásul szolgáltatásokat is nyújt holland területen.

57 A K. Filipiakhoz hasonló adóalany helyzetét következőképpen az EK 43. cikkben foglalt letelepedés szabadsága elvének és az EK 49. cikkben elírt szolgáltatásnyújtás szabadsága elvének fényében kell megvizsgálni.

– Az alapvető szabadságok korlátozásának fennállásáról

58 Az állandó ítélkezési gyakorlat alapján a Szerződés személyek szabad mozgására vonatkozó rendelkezései összességének célja, hogy a közösségi tagállamok állampolgárai számára megkönnyítse bármilyen szakmai tevékenység gyakorlását az Európai Közösség területén belül, és azokkal ellentétes minden olyan intézkedés, amely az állampolgárokat hátrányosan érinti, amikor valamely másik tagállam területén kívánnak gazdasági tevékenységet folytatni (lásd különösen a C/152/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2008. január 17-én hozott ítélet [EBHT 2008., I/39. o.] 21. pontját, valamint a C/527/06. sz. Renneberg-ügyben 2008. október 16-án hozott ítélet [EBHT 2008., I/7735. o.] 43. pontját).

59 A kialakult következetes ítélkezési gyakorlat szerint a közösségi állampolgárok vonatkozásában elismert letelepedés szabadsága, amely magában foglalja a jogot a gazdasági tevékenység önálló vállalkozóként történő megkezdésére és folytatására a letelepedés szerinti tagállam joga által a saját állampolgáira elírtakkal azonos feltételek szerint, az EK 48. cikknek megfelelően magában foglalja, hogy a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságok, amelyek létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye a Közösség területén található, jogosultak tevékenységüket az érintett tagállamban leányvállalat, fióktelep vagy képviselő útján gyakorolni (lásd a C/105/07. sz. Lammers & Van Cleef ügyben 2008. január 17-én hozott ítélet [EBHT 2008., I/173. o.] 18. pontját, valamint a C/406/07. sz., Bizottság kontra Görögország ügyben 2009. április 23-án hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 36. pontját).

60 A Bíróság több alkalommal már azt is megállapította, hogy habár a letelepedés szabadságáról szóló rendelkezések célja – megfogalmazásuk alapján –, hogy nemzeti bánásmódot biztosítsanak a fogadó tagállamban, e rendelkezésekkel ellentétes az is, ha a származási állam megakadályozza valamely állampolgárának vagy valamely – egyébiránt a Szerződés 48. cikkében szereplő meghatározásnak megfelelően, a joga szerint létrehozott – társaságnak valamely másik tagállamban történő letelepedését (lásd a C/251/98. sz. Baars-ügyben 2000. április 13-án hozott ítélet [EBHT 2000., I/2787. o.] 28. pontját; a C/9/02. sz. de Lasteyrie du Saillant ügyben 2004. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2004., I/2409. o.] 42. pontját, valamint a fent hivatkozott Heinrich Bauer Verlag ügyben hozott ítélet 26. pontját).

61 Egyébiránt az EK 49. cikkbe ütközik minden olyan nemzeti szabályozás alkalmazása, amely a tagállamok közötti szolgáltatásnyújtást nehezebbé teszi a tisztán valamely tagállamon belüli szolgáltatásnyújtásnál (a C/318/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2007. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2007., I/6957. o.] 81. pontja, a C/281/06. sz. Jundt-ügyben 2007. december 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I/12231. o.] 52. pontja, valamint a C/155/08. és C/157/08. sz., X és Passenheim-van Schoot egyesített ügyekben 2009. június 11-én hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 32. pontja).

62 Különösen akkor beszélhetünk az EK 43. és EK 49. cikkben tiltott korlátozások meglétééről, amikor valamely tagállamnak a határokon átnyúló gazdasági tevékenységekre vonatkozó adórendelkezései kevésbé kedvezőek, mint az adott tagállam határain belül folytatott gazdasági

tevékenységre vonatkozó adórendelkezései.

63 Az alapügy tárgyát képező höz hasonló helyzetben a jövedelemadóról szóló törvény 26. cikke (1) bekezdésének 2. pontja lehetővé teszi a Lengyelországban adófizetésre kötelezett adóalanyok számára, hogy személyi jövedelemadójuk alapját a szociális biztonsági rendszerről szóló törvénynek megfelelően megfizetett kötelező társadalombiztosítási járulékok összegével csökkentsék. A jövedelemadóról szóló törvény 27b. cikke lehetővé teszi a Lengyelországban adófizetésre kötelezett adóalanyok számára, hogy jövedelemadójuk összegéből levonják az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló törvénynek megfelelően megfizetett egészségbiztosítási járulékok összegét.

64 Meg kell állapítani, hogy a Lengyel Köztársaságtól eltérő más tagállamban letelepedett személyegyesítő társaságban tagként gazdasági tevékenységet folytató lengyel adóalany, K. Filipiak a kötelező társadalom- és egészségbiztosítás megfizetésére Hollandiában köteles, nem pedig Lengyelországban. Az 1408/71 rendelet 13. cikke (2) bekezdésének b) pontja értelmében ugyanis egy tagállam területén önálló vállalkozóként tevékenykedő személy e tagállam jogszabályainak hatálya alá tartozik még abban az esetben is, ha másik tagállamban rendelkezik lakóhellyel. Ugyanezen cikk (1) bekezdése értelmében a társadalombiztosítás területén a személyekre csak egy tagállam jogszabályai alkalmazandók.

65 A kérdést előterjesztő bíróság egyébiránt jelezte, hogy a K. Filipiak által a holland jogszabály alapján megfizetett társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékok – jellegüket és céljukat tekintve – azonosak a szociális biztonsági rendszerről és az egészségügyi ellátások államháztartási finanszírozásáról szóló lengyel jogszabályoknak megfelelően a lengyel adóalanyok által megfizetett járulékokkal.

66 Az olyan szabályozás, mint az alapeljárásban szereplő, a belföldi illetőségű adóalanyok közötti eltérő bánásmódot aszerint hozza létre, hogy a Lengyelországban jövedelemadóköteles összegből levonható egészségbiztosítási járulékokat vagy hogy a lengyelországi adóalapból levonható társadalombiztosítási járulékokat a kötelező nemzeti egészségbiztosítási rendszerben, illetve nemzeti társadalombiztosítási rendszerben fizették-e be, vagy sem.

67 Ebből következik, hogy a Lengyelországban lakóhellyel rendelkező, de gazdasági tevékenységet más olyan tagállamban gyakorló adóalany, ahol kötelező társadalombiztosítás és egészségbiztosítás megfizetésére kötelezett, adóalapjából nem tudja levonni az általa megfizetett járulékok összegét, illetve nem tudja csökkenteni az említett járulékokkal a Lengyelországban megfizetendő adót. Ennélfogva kedvezőtlenebb helyzetben van, mint azok az adóalanyok, akik Lengyelországban lakóhellyel rendelkeznek, de gazdasági tevékenységük ezen állam határain belülre korlátozódnak, és akik kötelező társadalombiztosítási és egészségbiztosítási járulékaikat a hatáskörrel rendelkező lengyel hatóságoknak fizetik meg.

68 Márpedig, ami a jövedelmeik Lengyelországban történő megadóztatását illeti, meg kell állapítani, hogy a belföldi illetőségű adóalanyok objektíve nincsenek oly módon különböző helyzetben, amely indokolná az ilyen, a járulékfizetés helyétől függő eltérő bánásmódot.

69 Az olyan adóalany helyzete ugyanis, mint K. Filipiaké, aki Lengyelországban lakik, és más tagállamban folytat gazdasági tevékenységet, amely tagállam kötelező egészségbiztosítási és társadalombiztosítási rendszerében biztosított, valamint azé az adóalanyé, aki szintén Lengyelországban lakik, de ebben a tagállamban folytat gazdasági tevékenységet, amely tagállam nemzeti egészségbiztosítási és társadalombiztosítási rendszerében biztosított, összehasonlíthatóak az adózás alapvető szabályai szempontjából, amennyiben mindkettő Lengyelországban rendelkezik teljes körű adókötelezettséggel.

- 70 Így jövedelmeiket ebben a tagállamban ugyanazon elvek alapján, és ennél fogva ugyanazon adókedvezményekkel kell megadóztatni.
- 71 Ilyen körülmények között a belföldi illetőségű adóalany vonatkozásában akár azon jog megtagadása, hogy lengyelországi adóalapjából levonja a másik tagállamban megfizetett kötelező társadalombiztosítási járulékok összegét, akár azon jog megtagadása, hogy az e tagállamban megfizetendő adót a Lengyel Köztársaságtól eltérő más tagállamban megfizetett kötelező egészségbiztosítási járulékokkal csökkentse, visszatarthatja az említett adóalanyt attól, hogy kihasználja a letelepedés és a szolgáltatásnyújtás EK 43. cikkben és EK 49. cikkben elírt szabadságát, továbbá ez e szabadságok korlátozását jelenti (lásd ebben az értelemben, az EK 18. cikket illetően a fent hivatkozott Rüffler-ügyben hozott ítélet 72. és 73. pontját).
- 72 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából azonban az következik, hogy közérdeken alapuló kényszerítő okokkal indokolhatók azok a nemzeti rendelkezések, amelyek alkalmasak arra, hogy visszatartsanak az EK 43. cikkben és az EK 49. cikkben garantált alapvető szabadságok gyakorlásától.
- 73 Márpedig a lengyel kormány semmilyen igazolásra nem hivatkozott, és azt a kérdés elterjesztő bíróság sem helyezte kilátásba.
- 74 A fenti megfontolásokra tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EK 43. cikkel és az EK 49. cikkel ellentétes az a nemzeti szabályozás, amelynek értelmében valamely belföldi illetőségű adóalany egyrésztől kizárólag akkor vonhatja le az adóévből megfizetett társadalombiztosítási járulékok összegét az adóalapból, másrésztől pedig kizárólag akkor csökkentheti az esedékes jövedelemadókat az ezen időszak során megfizetett egészségbiztosítási járulékokkal, amennyiben az említett járulékokat az adózás helye szerinti tagállamban fizették meg, míg e kedvezményeket megtagadják akkor, ha e járulékokat másik tagállamban fizették meg, jóllehet e járulékokat nem vonták le ez utóbbi tagállamban.
- A második kérdésről*
- 75 Ezzel a kérdéssel a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy amennyiben az első kérdésre adandó válasz az, hogy az EK 43. cikkel és/vagy az EK 49. cikkel ellentétesek az alapeljárás tárgyát képezőhöz hasonló nemzeti rendelkezések, úgy e körülmények között a közösségi jog elsőbbsége arra kötelezi-e a nemzeti bíróságot, hogy a közösségi jogot alkalmazza, a vitatott nemzeti rendelkezések alkalmazásától pedig tekintszen el az eltte folyamatban lévő eljárásban, függetlenül a nemzeti alkotmánybíróság határozatától, amely ugyanezen, alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött.
- A Bíróság elé terjesztett észrevételek
- 76 A lengyel kormány második kérdéssel kapcsolatos álláspontjára lényegében az elfogadhatóság vonatkozásában általa kifejtett és az ezen ítélet 36–39. pontjában szereplő észrevételekből lehet következtetni.
- 77 A Bizottság azzal érvel, hogy a második kérdés arra irányul, hogy a közösségi jog elsőbbségével és az EK 10. cikkel, valamint az EK 43. cikkel ellentétes-e a nemzeti jog olyan rendelkezéseinek alkalmazása, amelyek lehetővé teszik, hogy a Trybuna Konstytucyjny valamely határozatában elhalassza azt az időpontot, amikor az általa ugyanabban a határozatban alkotmányellenesnek nyilvánított nemzeti normatív jogi aktus érvényét veszti.

78 A Bizottság úgy véli, hogy a második kérdés és az alapügy eldöntése között nincs kapcsolat. K. Filipiak esetében azon időpontnak a Trybuna? Konstytucyjny általi elhalasztása, amikor a vitatott rendelkezések érvényüket veszítik, nem akadályozza annak, hogy a kérdést elterjesztő bíróság – a közösségi jog elsőbbsége elvének megfelelően – tartózkodjon az említett rendelkezések alkalmazásától.

79 A Bizottság ebből arra következtet, hogy a lengyel alkotmány 190. cikkének (3) bekezdésén alapuló azon lehetőség, hogy elhalasszák azt az időpontot, amikor a vitatott rendelkezések érvényüket veszítik, amely lehetőséget a Trybuna? Konstytucyjny 2007. november 7-i ítéletében ki is használt, nem ellentétes sem a közösségi jog elsőbbségének elvével, sem pedig az EK 10. cikkel és az EK 43. cikkel, mivel nem ellentétes a nemzeti közigazgatási szervekre és nemzeti bíróságokra vonatkozó azon kötelezettséggel, hogy tartózkodjanak az EK 43. cikkel ellentétes nemzeti törvényi rendelkezések alkalmazásától.

80 A Bizottság tehát úgy véli, hogy a közösségi jog elsőbbségének elvét, valamint az EK 10. cikket és az EK 43. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes a nemzeti jog azon rendelkezéseinek alkalmazása, amelyek lehetővé teszik a Trybuna? Konstytucyjny számára, hogy határozatában elhalassza azt az időpontot, amikor kötelező erejüket veszítik az általa ugyanabban a határozatban alkotmányellenesnek minősített nemzeti törvényi rendelkezések.

A Bíróság válasza

81 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a közösségi jogi rendelkezéseket – hatáskörének keretei között – alkalmazni hivatott nemzeti bíróság köteles biztosítani e normák teljes érvényesülését, szükség esetén – saját hatáskörénél fogva – eltekintve a nemzeti jogszabályok közösségi joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazásától, utólagosan is, anélkül, hogy kérelmezniük vagy várniuk kellene azok jogalkotói vagy bármilyen egyéb alkotmányos úton történő megsemmisítésére, (lásd ebben az értelemben a 106/77. sz. Simmenthal-ügyben 1978. március 9-én hozott ítélet [EBHT 1977., 629. o.] 24. pontját; a C-13/91. sz. és C-113/91. sz., Debus egyesített ügyekben 1992. június 4-én hozott ítélet [EBHT 1992., I-3617. o.] 32. pontját; a C-119/05. sz. Lucchini-ügyben 2007. július 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-6199. o.] 61. pontját, valamint a C-115/08. sz. EZ-ügyben 2009. október 27-én hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 138. pontját).

82 A közösségi jog elsőbbsége elvének értelmében valamely nemzeti törvényi rendelkezés és a Szerződés valamely közvetlenül alkalmazandó rendelkezése közötti összeütközést a nemzeti bíróságnak úgy kell megoldania, hogy a közösségi jogot alkalmazza – szükség esetén mellőzve az azzal ellentétes nemzeti rendelkezés alkalmazását –, és nem úgy, hogy megállapítja a nemzeti rendelkezés semmisségét, mivel a hatóságok és bíróságok e tekintetben meglévő hatásköre tagállamonként eltér.

83 Ezzel összefüggésben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már korábban kimondta, hogy valamely későbbi nemzeti jogi norma közösségi joggal való összeegyeztethetlensége nem teszi azt nem létezővé. A nemzeti bíróságnak – amennyiben ilyen helyzetben szembesül – mellőznie kell e norma alkalmazását, feltéve hogy e kötelezettség nem korlátozza a joghatósággal rendelkező nemzeti bíróságok azon hatáskörét, hogy a belső jogrendszerben rendelkezésre álló különféle eljárások közül azokat alkalmazzák, amelyek alkalmasak a közösségi jogon alapuló egyéni jogok védelmére (a C-10/97–C-22/97. sz., IN.CO.GE. '90 és társai egyesített ügyekben 1998. október 22-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-6307. o.] 21. pontja).

84 Ebből következik, hogy az alapeljárás felpereséhez hasonló helyzetben azon időpontnak a Trybuna? Konstytucyjny általi elhalasztása, amikor a vitatott rendelkezések kötelező erejüket

elvesztik, nem akadályozza annak, hogy a kérdést elterjesztő bíróság – a közösségi jog elsőbbsége elvének megfelelően – az eltte folyamatban lévő eljárásban mellőzze a rendelkezések alkalmazását, ha azokat a közösségi joggal ellentétesnek tartja.

85 Amennyiben – amint az a jelen ítélet 74. cikkéből következik – az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EK 43. cikkel és az EK 49. cikkel ellentétesek az alapeljárás tárgyát képezőkhöz hasonló nemzeti rendelkezések, a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy ilyen körülmények között a közösségi jog elsőbbsége arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy a közösségi jogot alkalmazza, és tekintsen el az azzal ellentétes nemzeti rendelkezések alkalmazásától, függetlenül a nemzeti alkotmánybíróság határozatától, amely bíróság az ugyanezen, alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött.

A költségekről

86 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő bíróság eltt 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az EK 43. cikkel és EK 49. cikkel ellentétes az a nemzeti szabályozás, amelynek értelmében valamely belföldi illetőségű adóalany egyrésztől kizárólag akkor vonhatja le az adóévből megfizetett társadalombiztosítási járulékok összegét az adóalapból, másrésztől pedig kizárólag akkor csökkentheti az esedékes jövedelemadókat az ezen időszak során megfizetett egészségbiztosítási járulékokkal, amennyiben az említett járulékokat az adózás helye szerinti tagállamban fizették meg, míg a kedvezményeket megtagadják akkor, ha a járulékokat másik tagállamban fizették meg, jóllehet a járulékokat nem vonták le az utóbbi tagállamban.**

2) **Ilyen körülmények között a közösségi jog elsőbbsége arra kötelezi a nemzeti bíróságot, hogy a közösségi jogot alkalmazza, és tekintsen el az azzal ellentétes nemzeti rendelkezések alkalmazásától, függetlenül a nemzeti alkotmánybíróság határozatától, amely bíróság az ugyanezen, alkotmányellenesnek ítélt rendelkezések kötelező ereje megszűnésének elhalasztásáról döntött.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lengyel.