

Zadeva C-314/08

Krzysztof Filipiak

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu

(Predlog za sprejetje predhodne odločbe, ki ga je vložilo Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu)

„Zakonodaja o davku na dohodek – Pravica, da se od davčne osnove odbijejo prispevki za socialno zavarovanje – Pravica, da se davek zmanjša zaradi plačanih prispevkov za zdravstveno zavarovanje – Zavrnitev, če so bili prispevki plačani v drugi državi članici, in ne v državi obdavčitve – Skladnost s členoma 43 ES in 49 ES – Sodba nacionalnega ustavnega sodišča – Neustavnost nacionalnih določb – Odlog prenehanja zavezujoče pravne moči navedenih določb – Primarnost prava Skupnosti – Posledica za predložitveno sodišče“

Povzetek sodbe

1. *Prosto gibanje oseb – Svoboda ustanavljanja – Svoboda opravljanja storitev – Omejitve – Davčna zakonodaja – Davek na dohodek*

(člena 43 ES in 49 ES)

2. *Pravo Skupnosti – Primarnost – Nasprotujoče nacionalno pravo – Prenehanje veljavnosti obstoječih določb*

1. Člena 43 ES in 49 ES nasprotujeta nacionalnim predpisom, na podlagi katerih lahko davčni zavezanec rezident doseže po eni strani, da se prispevki za socialno zavarovanje, plačani v davčnem obdobju, odbijejo od davčne osnove, in po drugi strani, da se davek na dohodek, ki ga je dolžan plačati, zmanjša na podlagi prispevkov za zdravstveno zavarovanje, ki jih je plačal v tem obdobju, le če so navedeni prispevki plačani v državi članici obdavčitve, medtem ko so take ugodnosti zavrnjene, če so bili ti prispevki plačani v drugi državi članici, čeprav ti prispevki niso bili odbiti v tej državi članici.

Taka ureditev uvaja različno obravnavanje zavezancev rezidentov. Noben zavezanec, ki je sicer rezident v državi članici obdavčitve, vendar opravlja gospodarsko dejavnost v drugi državi članici, v kateri je vključen v obvezno socialno in zdravstveno zavarovanje, ne more odbiti prispevkov, ki jih je plačal, od svoje davčne osnove ali na podlagi teh prispevkov zmanjšati davek, ki ga dolguje v državi članici obdavčitve, in je torej slabše obravnavan kot vsak drug zavezanec, ki je rezident v navedeni državi in gospodarsko dejavnost opravlja samo znotraj meja te države ter plačuje obvezne prispevke socialnega in zdravstvenega zavarovanja pristojnemu nacionalnemu javnemu organu. Vendar glede obdavčitve dohodkov zavezancev rezidentov v državi članici obdavčitve ti zavezanci niso objektivno v tako različnem položaju, ki bi glede na kraj plačila prispevkov upravičeval različno obravnavanje, ker zanje velja neomejena davčna obveznost v tej državi članici. Zato bi morali biti njihovi dohodki v tej državi članici obdavčeni po enakih načelih in na podlagi enakih davčnih ugodnosti. V teh okoliščinah lahko to, da se davčnemu zavezancu zavrnejo davčne ugodnosti, odvrne navedenega zavezanca od tega, da izkoristi svobodo ustanavljanja in svobodo opravljanja storitev, ki sta navedeni v členih 43 ES in 49 ES, in pomeni

omejitev teh svobod.

(Glej točke od 66 do 71, 74 in točko 1 izreka.)

2. Če pravo Skupnosti nasprotuje nacionalnim določbam, primarnost prava Skupnosti nalaga nacionalnemu sodišču, da uporabi pravo Skupnosti, in ne neskladnih nacionalnih določb, ne glede na sodbo nacionalnega ustavnega sodišča, ki je odločilo, da se do določenega dne odloži prenehanje veljavnosti teh določb, za katere je presodilo, da so neustavne.

(Glej točko 85 in točko 2 izreka.)

SODBA SODIŠČA (tretji senat)

z dne 19. novembra 2009(*)

„Zakonodaja o davku na dohodek – Pravica, da se od davčne osnove odbijejo prispevki za socialno zavarovanje – Pravica, da se davek zmanjša zaradi plačanih prispevkov za zdravstveno zavarovanje – Zavrnitev, če so bili prispevki plačani v drugi državi članici, in ne v državi obdavčitve – Skladnost s členoma 43 ES in 49 ES – Sodba nacionalnega ustavnega sodišča – Neustavnost nacionalnih določb – Odlog prenehanja zavezujoče pravne moči navedenih določb – Primarnost prava Skupnosti – Posledica za predložitveno sodišče“

V zadevi C-314/08,

katere predmet je predlog za sprejetje predhodne odločbe na podlagi člena 234 ES, ki ga je vložilo Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (Poljska) z odločbo z dne 30. maja 2008, ki je prispela na Sodišče 14. julija 2008, v postopku

Krzysztof Filipiak

proti

Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu,

SODIŠČE (tretji senat),

v sestavi J. N. Cunha Rodrigues, predsednik drugega senata v funkciji predsednika tretjega senata, A. Rosas (poročevalec) in A. Ó Caoimh, sodnika,

generalni pravobranilec: M. Poiares Maduro,

sodni tajnik: R. Grass,

na podlagi pisnega postopka,

ob upoštevanju stališč, ki so jih predložili:

- za poljsko vlado M. Dowgielewicz, zastopnik,
- za Komisijo Evropskih skupnosti R. Lyal in K. Herrmann, zastopnika,

na podlagi sklepa, sprejetega po opredelitvi generalnega pravobranilca, da bo v zadevi razsojeno brez sklepnih predlogov,

izreka naslednjo

Sodbo

1 Predlog za sprejetje predhodne odločbe se nanaša na razlago členov 43 ES in 49 ES.

2 Ta predlog je bil vložen v okviru spora med K. Filipiakom, poljskim državljanom in davčnim zavezancem na Poljskem, ter Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu (direktorjem davčnega urada v Poznaniu) glede dejstva, da poljska davčna uprava K. Filipiakom ni odobrila davčnih ugodnosti v zvezi s prispevki za socialno in zdravstveno zavarovanje, plačanih v davčnem obdobju, ker so bili plačani v drugi državi članici, in ne v državi obdavčitve, medtem ko so take davčne ugodnosti priznane zavezancu, ki prispevke zdravstvenega zavarovanja plača v državi obdavčitve.

Nacionalni pravni okvir

3 Člen 2 poljske ustave določa:

„Republika Poljska je demokratična država, ki temelji na vladavini prava in v kateri veljajo načela socialne pravičnosti.“

4 Člen 8 poljske ustave določa:

„1. Ustava je najvišji pravni akt Republike Poljske.

2. Določbe ustave se uporabljajo neposredno, razen če je v njih določeno drugače.“

5 Člen 32 poljske ustave določa:

„1. Vsi so enaki pred zakonom. Vsi imajo pravico, da jih javni organi obravnavajo enako.

2. Prepovedana je vsaka diskriminacija na političnem, socialnem ali gospodarskem področju.“

6 Člen 91 poljske ustave določa:

„1. Ratificirana mednarodna pogodba je po objavi v Uradnem listu Republike Poljske sestavni del nacionalnega pravnega reda in se uporablja neposredno, razen če je njena uporaba odvisna od razglasitve zakona.

2. Mednarodna pogodba, ratificirana na podlagi odobritvenega zakona, ima večjo pravno veljavo kot zakon, če zakon ni skladen z mednarodno pogodbo.

3. Če pogodba o ustanovitvi mednarodne organizacije, ki jo je ratificirala Republika Poljska, to določa, se predpis, ki ga razglasi ta organizacija, uporablja neposredno in z večjo pravno veljavo v primeru kolizije z nacionalnimi zakoni.“

7 Člen 188 poljske ustave določa:

„Trybuna? Konstytucyjny [poljsko ustavno sodiš?e] odlo?a o:

- 1) skladnosti zakonov in mednarodnih pogodb z ustavo,
- 2) skladnosti zakonov z ratificiranimi mednarodnimi pogodbami, pri ?emer se za njihovo ratifikacijo zahteva predhodna zakonskaodobritev;
- 3) skladnosti uredbenih aktov, ki jih izdajo glavni dr?avni organi, z ustavo, ratificiranimi mednarodnimi pogodbami in zakoni,
- 4) skladnosti ciljev ali dejavnosti politi?nih strank z ustavo,
- 5) ustavni prito?bi, navedeni v ?lenu 79(1)“.

8 ?len 190, od (1) do (4), poljske ustave dolo?a:

„1. Sodbe Trybuna? Konstytucyjny so zavezujo?e *erga omnes* in dokon?ne.

[...]

3. Sodba Trybuna? Konstytucyjny u?inkuje od dneva njene objave, vendar Trybuna? lahko dolo?i drug datum, na katerega pravni akt preneha veljati. Ta rok ne more biti daljši od osemnajst mesecev glede zakona in dvanajst mesecev glede drugega pravnega akta. [...]

4. Sodba Trybuna? Konstytucyjny, s katero je bila razglašena neskladnost normativnega akta – z ustavo, mednarodno pogodbo ali zakonom – na podlagi katerega je bila izre?ena dokon?na sodna odlo?ba, dokon?na upravna odlo?ba ali odlo?ba, ki se nanaša na drugo zadevo, povzro?i obnovo postopka, razveljavitev odlo?be ali drugo rešitev, skladno z na?eli in na?inom, ki so dolo?eni z dolo?bami, ki ustrezajo spro?enemu postopku.“

9 ?len 3(1) zakona z dne 26. julija 1991 o davku na dohodek fizi?nih oseb (ustawa z dnia 26 lipca 1991 r. o podatku dochodowym od os?b fizycznych, Dz. U iz leta 2000, št. 14, naslov 176, v nadaljevanju: zakon o davku na dohodek), ki dolo?a na?elo neomejene dav?ne obveznosti, dolo?a:

„Fizi?ne osebe s stalnim prebivališ?em na Poljskem so dav?ni zavezanci glede vseh dohodkov ne glede na to, kje je njihov vir [...].“

10 ?len 26(1), to?ka 2, tega zakona dolo?a:

„Ob upoštevanju ?lenov 24(3), od 29 do 30c in 30e je dav?na osnova sestavljena iz dohodka, dolo?enega v skladu s ?lenoma 9 in 24(1), (2), (4), od (4a) do (4e) in (6) ali ?lenom 24b(1) in (2) ali ?lenom 25, potem ko se odbijejo:

[...]

2) prispevki, na katere se nanaša zakon z dne 13. oktobra 1998 o sistemu socialne varnosti [Dz. U št. 137, naslov 887, kakor je bil spremenjen, v nadaljevanju: zakon o sistemu socialne varnosti]:

a) pla?ani v dav?nem letu neposredno za starostno, pokojninsko, zdravstveno ali poškodbeno osebno socialno zavarovanje za namene pokritja zavezanca in njegovih sodelavcev,

b) odtegnjeni v dav?nem letu [...] od sredstev zavezanca [...].“

11 ?len 27b zakona o davku na dohodek dolo?a:

„1. Davek na dohodek, izra?unan v skladu s ?lenoma 27 ali 30c, se zmanjša, prvi?, za prispevke zdravstvenega zavarovanja, na katere se nanaša zakon z dne 27. avgusta 2004 o javnem financiranju zdravstvene oskrbe [ustawa z dnia 27 sierpnia 2004 r. o ?wiadczeniach opieki zdrowotnej finansowanych ze ?rodków publicznych, Dz. U št. 210, naslov 2135; v nadaljevanju: zakon o javnem financiranju zdravstvenega varstva]:

1) ki jih je pla?al zavezanec v dav?nem letu na podlagi dolo?b o javnem financiranju zdravstvenega varstva,

2) ki jih je zavezanec odtegnil v dav?nem letu v skladu s temi dolo?bami,

[...]

2. Prispevki za zdravstveno zavarovanje, ki jih je mogo?e odbiti od davka, ne presegajo 7,75 % osnove teh prispevkov.

[...]“.

Spor o glavni stvari in vprašnji za predhodno odlo?anje

12 Iz predložitvenega sklepa je razvidno, da je v ?asu dejstev v sporu o glavni stvari poljski državljani K. Filipiak opravljal gospodarsko dejavnost na Nizozemskem kot družbenik v osebni družbi nizozemskega prava, katere ureditev ustreza ureditvi družbe z neomejeno odgovornostjo poljskega prava.

13 Iz predložitvenega sklepa je tudi razvidno, da je na podlagi ?lena 3 zakona o davku na dohodek K. Filipiak dav?ni zavezanec na Poljskem, na podlagi ?esar je mogo?e sklepati, da je njegovo stalno prebivališ?e v tej državi ?lanici.

14 K. Filipiak je na Nizozemskem pla?al prispevke, ki jih je v skladu z nizozemsko zakonodajo treba pla?ati za socialno in zdravstveno zavarovanje.

15 K. Filipiak je v dopisu z dne 28. junija 2006 od direktorja dav?ne uprave v Nowem Tomy?lu zahteval pisno mnenje o obsegu in na?inu uporabe dav?nega prava.

16 K. Filipiak v svoji zahtevi za mnenje navaja, da mu dolo?be zakona o davku na dohodek ne omogo?ajo, da bi od dav?ne osnove odbil prispevke za socialno zavarovanje, ki jih je pla?al na Nizozemskem, in da bi se davek zmanjšal za prispevke za zdravstveno zavarovanje, ki so bili prav tako pla?ani na Nizozemskem. Navaja, da so take dolo?be diskriminatorne in da bi bilo treba v teh okoliš?inah obiti navedene dolo?be in neposredno uporabiti pravo Skupnosti.

17 Direktor dav?ne uprave v Nowem Tomy?lu je na zahtevo za mnenje odgovoril z odlo?bo z dne 2. avgusta 2007, v kateri je navedel, da stališ?e K. Filipiaka ni utemeljeno.

18 Navedel je, da se na podlagi ?lena 26(1), to?ka 2, zakona o davku na dohodek od dav?ne osnove lahko odbijejo le prispevki, na katere se nanaša zakon o sistemu socialne varnosti, in da se na podlagi ?lena 27b(1) tega prvega zakona od davka lahko odbijejo le prispevki za zdravstveno zavarovanje, na katere se nanaša zakon o javnem financiranju zdravstvenega varstva. Ker prispevki, pla?ani na podlagi nizozemskega prava, ne izpolnjujejo meril, dolo?enih s temi dolo?bami, ne morejo biti odbiti od dav?ne osnove in davka na dohodek na Poljskem.

19 Dyrektor Izby Skarbowej w Poznaniu je, potem ko je preužil pritožbo, ki jo je pri njem vložil K. Filipiak, potrdil odložbo direktorja davčne uprave v Nowem Tomyżu z dne 2. avgusta 2007.

20 K. Filipiak je pri Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu (upravno sodišče v Poznaniu) vložil pritožbe zoper te odložbe, za katere meni, da so v nasprotju med drugim s členoma 26(1), točka 2, in 27b(1) zakona o davku na dohodek, s členom 39(2) ES, s členom 3(1) Uredbe Sveta (EGS) št. 1408/71 z dne 14. junija 1971 o uporabi sistemov socialne varnosti za zaposlene osebe in njihove družinske člane, ki se gibljejo v Skupnosti, v različici, ki je bila spremenjena in posodobljena z Uredbo Sveta (ES) št. 118/97 z dne 2. decembra 1996 (UL 1997, L 28, str. 1), kakor je bila spremenjena z Uredbo Evropskega parlamenta in Sveta (ES) št. 647/2005 z dne 13. aprila 2005 (UL L 117, str. 1, v nadaljevanju: Uredba št. 1408/71), in s številnimi določbami poljske ustave.

21 Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu meni, da pogoji za kršitev prostega gibanja delavcev, določeni v členu 39 ES, v obravnavani zadevi niso izpolnjeni. V zvezi s tem poudarja, da ker ima tožena stranka v postopku v glavni stvari kot podjetnik delež v družbi z neomejeno odgovornostjo s sedežem na Nizozemskem, opravlja delo za svoj račun in ne dela po navodilih niti pod nadzorom druge osebe. Zato ga ni mogoče šteti za „delavca“ v smislu člena 39 ES.

22 Predložitveno sodišče meni, da je nujno presoditi, ali so sporne določbe skladne s členom 43 ES – določbo, na katero se K. Filipiak ne sklicuje – če izključujejo, da zavezanec, ki je na Poljskem obdavčen na vse dohodke in opravlja gospodarsko dejavnost na ozemlju druge države članice, lahko od svoje davčne osnove odbije obvezne prispevke za socialno zavarovanje, plačane na Nizozemskem, in davek na dohodek zmanjša za znesek obveznih prispevkov za socialno zavarovanje, plačanih na Nizozemskem, čeprav ti prispevki niso bili odbiti v tej državi.

23 Predložitveno sodišče navaja, da se je Trybuna Konstytucyjny že izreklo glede vprašanja skladnosti členov 26(1), točka 2, in 27b zakona o davku na dohodek s poljsko ustavo.

24 Trybuna Konstytucyjny je namreč s sodbo z dne 7. novembra 2007 (K 18/06, Dz. U iz leta 2007, št. 211, naslov 1549) razglasilo, da če zadevne davčne določbe davčnim zavezancem, na katere se nanaša člen 27(9) zakona o davku na dohodek, ne dajejo možnosti, da od svojih dohodkov in davkov, ki jih morajo plačati zaradi svoje dejavnosti zunaj poljskih meja, odbijejo prispevke za socialno in zdravstveno zavarovanje, če ti prispevki niso bili odbiti v državi članici, v kateri se je ta dejavnost opravljala, navedene določbe niso v skladu z načelom enakosti pred zakonom, ki je določeno v členu 32 poljske ustave, skupaj z načelom socialne pravičnosti, ki je navedeno v členu 2 te ustave.

25 V isti sodbi je Trybuna Konstytucyjny na podlagi člena 190(3) poljske ustave odložilo, da odloži datum, ko bodo določbe, ki jih je razglasilo za neustavne, prenehale veljati, na drug datum kot datum objave navedene sodbe, in sicer na 30. november 2008.

26 V teh okoliščinah je Wojewódzki Sąd Administracyjny w Poznaniu prekinilo odločanje in Sodišču v predhodno odločanje predložilo ti vprašanji:

„1. Ali je treba načelo, določeno s členom 43(1) in (2) ES, razlagati, kot da nasprotuje členu 26(1), točka 2, zakona [o davku na dohodek], na podlagi katerega se lahko od osnove davka na dohodek odbijejo le obvezni prispevki za socialno zavarovanje, ki so bili plačani na podlagi določb nacionalnega prava, in členu 27b(1) istega zakona, na podlagi katerega se od davka na dohodek lahko odbijejo le obvezni prispevki za zdravstveno zavarovanje, ki so bili plačani na podlagi določb nacionalnega prava, če je poljski državljani, ki je na Poljskem obdavčen na dohodke, ki so v tej državi obdavčljivi, plačal obvezne prispevke socialnega in zdravstvenega zavarovanja v drugi

državi?lanici zaradi gospodarske dejavnosti, ki jo je tam opravljal, in?e ti prispevki niso bili odbiti ne od dohodka ne od davka v tej drugi državi?lanici?

2. Ali je treba na?elo primarnosti prava Skupnosti in na?elo, ki izhaja iz?lenov 10 ES in 43(1) in (2) ES, razlagati, kot da imata prednost pred dolo?bami nacionalnega prava, dolo?enimi v?lenih 91(2) in (3) ter 190(1) in (3) poljske ustave [...],?e se za?etek veljavnosti sodbe Trybuna? Konstytucyjny dolo?i na podlagi teh dolo?b?“

Dopustnost

Stališ?a, predložena Sodiš?u

27 Poljska vlada je izrazila dvome o možnosti, da bi Sodiš?e odlo?ilo o vprašanjih, ki ju je predložilo nacionalno sodiš?e.

28 Ta vlada tudi navaja, da zaprošena razlaga prava Skupnosti in vprašanja za predhodno odlo?anje, ki ju je postavilo predložitveno sodiš?e, niso dovolj povezani s predmetom spora o glavni stvari. Pogoji, da je odlo?itev Sodiš?a nujna, da bi predložitveno sodiš?e odlo?ilo v zadevi, ki mu je predložena, naj ne bi bil izpolnjen. Preizkus dejanskih in pravnih okoliš?in, ki jih je navedlo predložitveno sodiš?e, naj bi namre? pripeljal k sklepu, da bi se spor lahko preu?il in celo moral preu?iti izklju?no na podlagi dolo?b nacionalnega prava.

29 Poljska vlada v zvezi s tem ugotavlja, da?eli predložitveno sodiš?e s svojim prvim vprašanjem ugotoviti, ali mora pri odlo?anju o sporu o glavni stvari upoštevati zadevne dolo?be zakona o davku na dohodek,?e te posegajo v pravice dav?nega zavezanca, da se na Poljskem odbijejo prispevki za socialno in zdravstveno zavarovanje, ki so bili pla?ani v tujini.

30 Vendar naj bi Trybuna? Konstytucyjny že v sodbi z dne 7. novembra 2007 dalo odgovor na to vprašanje, ker je že odlo?ilo, da mora dav?ni zavezanec v okoliš?inah postopka v glavni stvari imeti možnost odbiti prispevke socialnega in zdravstvenega zavarovanja.

31 Poljska vlada meni, da ker je bila s sodbo Trybuna? Konstytucyjny z dne 7. novembra 2007 razglašena neskladnost zadevnih zakonskih dolo?b s poljsko ustavo, jih nacionalna sodiš?a ne uporabljajo, kar pomeni, da se v celoti izlo?ijo iz pravnega reda.

32 To, da je Trybuna? Konstytucyjny v sodbi z dne 7. novembra 2007 odložilo datum, ko protiustavne dolo?be prenehajo veljati, naj ne bi pomenilo, da je treba dolo?be, opredeljene kot protiustavne, uporabljati do datuma, ki ga je dolo?ilo Trybuna? Konstytucyjny. Ne bi bilo namre? mogo?e zatrjevati, da so zadevne dolo?be do tega datuma skladne z ustavo in da jih je treba od tega datuma šteti za protiustavne.

33 Poljska vlada zato meni, da mora predložitveno sodiš?e?lena 26(1), to?ka 2, in 27b(1) zakona o davku na dohodek uporabiti ob upoštevanju razlage teh dolo?b glede na poljsko ustavo. Predložitveno sodiš?e bi moralo v obravnavani zadevi ob sklicevanju na razlago Trybuna? Konstytucyjny in na?eli enakosti pred zakonom in socialne pravi?nosti zavrniti uporabo spornih dolo?b, kolikor izklju?ujejo vsak odbitek prispevkov za socialno in zdravstveno zavarovanje,?e ti prispevki ne bi bili odbiti v državi?lanici Evropske unije na ozemlju, kjer se je opravljala gospodarska dejavnost in kjer so bili pla?ani prispevki.

34 Zato naj za odlo?anje o sporu o glavni stvari ne bi bilo nujno odgovoriti na vprašanje, ali?len 43 ES nasprotuje dolo?bam, kakršne so te v postopku v glavni stvari.

35 Glede drugega vprašanja za predhodno odlo?anje je treba navesti, da naj glede na o?itnost razlage prava Skupnosti, za katero prosi predložitveno sodiš?e, ta ne bi bila nujna za odlo?anje o

sporu, ki mu je predložen.

36 Poljska vlada poudarja, da se zdi, da predložitveno sodišče izhaja iz navedenega, da mu odlog prenehanja veljavnosti določb, obravnavanih v postopku v glavni stvari, skupaj z navedenim dokončnosti odločitev ne dopušča, da preverja skladnost spornih določb s pravom Skupnosti in zavrne njihovo uporabo, če ugotovi njihovo neskladnost s pravom Skupnosti.

37 Vendar poljska vlada meni, da tako stališče ni primerno glede na samostojnost različnih sodnih preverjanj, kot so preverjanje skladnosti zadevnih določb s poljsko ustavo in preverjanje skladnosti teh določb s pravom Skupnosti.

38 Sodba Trybunału Konstytucyjny, s katero je bilo odloženo prenehanje veljavnosti določb, ki so bile opredeljene kot protiustavne, naj ne bi ovirala sodnega preverjanja njihove skladnosti s pravom Skupnosti in naj ob koliziji pravnih aktov predložitvenega sodišča ne bi oprostita obveznosti, da se vzdrži uporabe teh določb, če bi štele za neskladne s pravom Skupnosti. člen 91 poljske ustave naj bi namreč za nacionalna sodišča določal obveznost, da ne uporabijo normativnega akta nacionalnega prava, ki je v nasprotju s pravom Skupnosti.

39 Zato naj bi po mnenju poljske vlade predložitveno sodišče, ki je ugotovilo, da so sporne določbe, ki so bile opredeljene kot protiustavne, neskladne tudi s členom 43 ES, imelo vso pristojnost, da samostojno zavrne njihovo uporabo pri rešitvi spora na podlagi nacionalnega prava in morebiti sodne prakse Sodišča v zvezi z navedenim primarnosti prava Skupnosti.

Presoja Sodišča

40 Treba je opozoriti, da v skladu z ustaljeno sodno prakso v okviru postopka, določenega v členu 234 ES, le nacionalno sodišče, ki odloča o sporu in ki mora prevzeti odgovornost za izrečeno sodno odločbo, presoja – glede na posebnosti zadeve – tako nujnost sprejetja predhodne odločbe, da lahko izda sodbo, kot upoštevnost vprašanj, ki jih postavi Sodišče. Sodišče je zato, kadar se postavljena vprašanja nanašajo na razlago prava Skupnosti, navedenoma dolžno odločiti (glej zlasti sodbi z dne 13. marca 2001 v zadevi PreussenElektra, C-379/98, Recueil, str. I-2099, točka 38, in z dne 23. aprila 2009 v zadevi Rüffler, C-544/07, ZOdl., str. I-3389, točka 36).

41 Vendar je Sodišče prav tako odločilo, da mora v izjemnih primerih samo preizkusiti okoliščine, v katerih mu je nacionalno sodišče predložilo zadevo, da preveri, ali je zanjo pristojno (glej v tem smislu sodbo z dne 16. decembra 1981 v zadevi Foglia, 244/80, Recueil, str. 3045, točka 21, ter zgoraj navedeni sodbi PreussenElektra, točka 39, in Rüffler, točka 37).

42 Sprejetje predhodne odločbe o vprašanju, ki ga postavi nacionalno sodišče, je mogoče zavrniti le, kadar je očitno, da zahtevana razlaga prava Skupnosti nima nikakršne zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, kadar gre za hipotetičen problem ali kadar Sodišče nima na voljo potrebnih dejanskih in pravnih elementov, da bi lahko koristno odgovorilo na postavljena vprašanja (zgoraj navedeni sodbi PreussenElektra, točka 39, in Rüffler, točka 38).

43 V zvezi s tem je treba ugotoviti, da je iz predložitvenega sklepa jasno razvidno, da se ne glede na vprašanje o ustavnosti določb, obravnavanih v postopku v glavni stvari, spor o glavni stvari in prvo vprašanje za predhodno odločanje nanašata na vprašanje skladnosti nacionalnih predpisov – na podlagi katerih se zavrneta pravica do zmanjšanja davka zaradi plačanih prispevkov za zdravstveno zavarovanje in pravica, da se od davčne osnove odbijejo prispevki za socialno zavarovanje, če so bili plačani v drugi državi članici – s pravom Skupnosti.

44 Drugo vprašanje je nadaljevanje prvega in z njim predložitveno sodišče sprašuje Sodišče,

kakšne so posledice za nacionalno sodišče, če se ugotovi morebitna neskladnost določb – za katere je bilo poleg tega presojeno, da niso skladne z ustavo – s pravom Skupnosti. V bistvu želi izvedeti, ali bi v primeru, če bi člen 43 ES nasprotoval določbam, kakršne so te v postopku v glavni stvari, primarnost prava Skupnosti nalagala nacionalnemu sodišču, da uporabi pravo Skupnosti in ne spornih nacionalnih določb, in sicer celo pred tem, ko začne uinkovati sodba Trybunał Konstytucyjny z dne 7. novembra 2007, s katero je to ugotovilo, da so navedene določbe neskladne z nekaterimi določbami poljske ustave.

45 Glede na navedeno ni tako očitno, da zahtevana razlaga nima nobene zveze z dejanskim stanjem ali predmetom spora o glavni stvari, da je problem hipotetičen ali da Sodišče nima na voljo pravnih in dejanskih elementov, potrebnih za to, da bi lahko koristno odgovorilo na postavljeni vprašanji.

46 Postavljeni vprašanji sta zato dopustni.

Utemeljenost

Prvo vprašanje

47 Predložitveno sodišče s prvim vprašanjem v bistvu sprašuje, ali člen 43 ES nasprotuje nacionalnim predpisom, na podlagi katerih se davčnemu zavezancu prispevki za socialno zavarovanje, plačani v davčnem obdobju, lahko odbijejo od davčne osnove in se mu zaradi prispevkov za zdravstveno zavarovanje, plačanih v tem obdobju, lahko zmanjša davek na dohodek, ki ga je dolžan plačati, le če so navedeni prispevki plačani v državi članici obdavčitve, medtem ko nima teh ugodnosti, če so ti prispevki plačani v drugi državi članici.

Stališča, predložena Sodišču

48 Na stališče poljske vlade glede prvega vprašanja je v bistvu mogoče sklepati iz njenih pripomb glede dopustnosti, ki so navedene v točkah od 29 do 33 te sodbe.

49 Po mnenju Komisije Evropskih skupnosti je iz opisa predložitvenega sodišča glede položaja K. Filipiaka mogoče sklepati, da je tožena stranka v postopku v glavni stvari lahko osebno izpolnjevala funkcije v zvezi z dejavnostjo te družbe in izvajala nadzor. Njen položaj naj bi torej na prvi pogled spadal v člen 43 ES. Vendar bi bil za rešitev spora, predloženega nacionalnemu sodišču, lahko upošteven tudi člen 49 ES, ker naj ne bi bilo mogoče izključiti, da K. Filipiak, poljski državljani, opravlja tudi storitve na Nizozemskem.

50 Komisija meni, da določbe, obravnavane v postopku v glavni stvari, ki izključujejo pravico davčnih zavezancev rezidentov do davčnih ugodnosti v okviru obveznih prispevkov zavarovanja, če so bili ti prispevki plačani v drugi državi članici, in ne v Republiki Poljski, ustvarjajo omejitve, ki ni objektivno utemeljena ne v členu 43 ES ne v členu 49 ES.

Odgovor Sodišča

51 Treba je opozoriti, da predložitveno sodišče v prvem vprašanju omejuje svojo prošnjo za razlago člena 43 ES zgolj na primer, ko obvezni prispevki socialnega in zdravstvenega zavarovanja, plačani v drugi državi članici, in ne v Republiki Poljski, niso bili odbiti v tej drugi državi članici. Na to vprašanje bo torej odgovorjeno na podlagi predpostavke, da obveznih prispevkov – ki jih je na Nizozemskem plačal davčni zavezanec, kot je K. Filipiak – ni bilo mogoče odbiti v tej drugi državi članici.

– Upoštevne določbe Pogodbe ES

52 V skladu z ustaljeno sodno prakso je pojem „ustanavljanje“ v smislu ?lena 43 ES zelo širok pojem, ki vklju?uje možnost državljanu Skupnosti, da stalno in neprekinjeno sodeluje v gospodarskem življenju druge države ?lanice, ki ni njegova mati?na država (sodbi z dne 30. novembra 1995 v zadevi Gebhard, C?55/94, Recueil, str. I-4165, to?ka 25, in z dne 7. septembra 2006 v zadevi N, C?470/04, ZOdl., str. I?7409, to?ka 26). Svoboda ustanavljanja lahko zajema tudi primer, ko državljan Skupnosti prebiva v državi ?lanici in ima delež v kapitalu družbe s sedežem v drugi državi ?lanici, ki mu podeljuje precejšen vpliv na odlo?itve te družbe in mu omogo?a, da odlo?a o dejavnostih te družbe (glej v tem smislu zgoraj navedeno sodbo N, to?ka 27, ter sodbi z dne 29. marca 2007 v zadevi Rewe Zentralfinanz, C-347/04, ZOdl., str. I?2647, to?ki 22 in 70, in z dne 2. oktobra 2008 v zadevi Heinrich Bauer Verlag, C?360/06, ZOdl., str. I-7333, to?ka 27).

53 Kot je poudarila Komisija, je iz položaja dav?nega zavezanca, kot je K. Filipiak, ki je družbenik v osebni družbi nizozemskega prava, katere ureditev ustreza družbi z neomejeno odgovornostjo poljskega prava, mogo?e sklepati, da je ta dav?ni zavezanec lahko osebno izpolnjeval funkcije v zvezi z gospodarsko dejavnostjo te družbe in nadziral to dejavnost.

54 Vendar pa predložitveni sklep ne navaja, ali položaj K. Filipiaka spada na podro?je uporabe ?lena 43 ES v smislu sodne prakse Sodiš?a, in sicer ali ima v družbi s sedežem v drugi državi ?lanici delež, ki mu podeljuje precejšen vpliv na odlo?itve te družbe in mu omogo?a, da odlo?a o njenih dejavnostih. V vsakem primeru mora nacionalno sodiš?e presoditi, ali gre za tak primer in ali položaj K. Filipiaka spada na podro?je uporabe ?lena 43 ES.

55 Sicer pa, kot je poudarila Komisija, predložitveni sklep ne navaja, ali dav?ni zavezanec, kot je K. Filipiak, poleg izvajanja nadzora nad gospodarsko dejavnostjo nizozemske družbe, katere družbenik je, opravlja tudi storitve na Nizozemskem.

56 Zato, ?eprav lahko tak položaj spada v ?len 43 ES, lahko spada tudi v dolo?be Pogodbe v zvezi s svobodo opravljanja storitev, saj ni mogo?e izklju?iti, da K. Filipiak, dav?ni zavezanec rezident na Poljskem, ne le izvaja nadzor nad gospodarsko dejavnostjo nizozemske družbe, katere družbenik je, ampak opravlja še storitve na Nizozemskem.

57 Položaj dav?nega zavezanca, kot je K. Filipiak, se zato lahko preizkusi v smislu na?ela svobode ustanavljanja, ki je navedeno v ?lenu 43 ES, in na?ela svobode opravljanja storitev, ki je navedeno v ?lenu 49 ES.

– Obstoje omejitve prostega gibanja

58 Iz ustaljene sodne prakse izhaja, da vse dolo?be Pogodbe o prostem gibanju oseb poskušajo državljanom Skupnosti olajšati opravljanje poklicnih dejavnosti vseh vrst na celotnem ozemlju Skupnosti in nasprotujejo ukrepom, ki bi lahko te državljane postavili v slabši položaj, kadar bi želeli opravljati gospodarsko dejavnost na ozemlju druge države ?lanice (glej zlasti sodbi z dne 17. januarja 2008 v zadevi Komisija proti Nem?iji, C-152/05, ZOdl., str. I-39, to?ka 21, in z dne 16. oktobra 2008 v zadevi Renneberg, C-527/06, ZOdl., str. I-7735, to?ka 43).

59 V skladu z ustaljeno sodno prakso svoboda ustanavljanja – ki jo ?len 43 ES priznava državljanom Skupnosti in ki zajema pravico, da za?nejo in opravljajo dejavnost kot samozaposlene osebe, pravico do ustanovitve in upravljanja podjetij pod enakimi pogoji, kot jih za svoje državljane dolo?a zakonodaja države ?lanice, v kateri se taka ustanovitev izvede – zajema v skladu s ?lenom 48 ES za družbe, ustanovljene v skladu z zakonodajo posamezne države ?lanice, ki imajo registriran sedež, glavno upravo ali glavni kraj poslovanja v Skupnosti, pravico opravljanja dejavnosti v zadevni državi ?lanici prek h?erinske družbe, podružnice ali agencije (glej sodbi z dne

17. januarja 2008 v zadevi Lammers & Van Cleeff, C-105/07, ZOdl., str. I-173, točka 18, in z dne 23. aprila 2009 v zadevi Komisija proti Grčiji, C-406/07, neobjavljena v ZOdl., točka 36).

60 Sodišče je tudi že večkrat navedlo, da čeprav se z določbami o svobodi ustanavljanja želi zagotoviti – kot izhaja iz njihovega besedila – da so tuji državljani in družbe v državi članici gostiteljici obravnavani enako kot državljani in družbe iz matične države, pa te določbe prav tako nasprotujejo temu, da bi matična država članica ovirala svojega državljan ali družbo, ustanovljeno v skladu z njeno zakonodajo, pri ustanavljanju v drugi državi članici, ki je v skladu z opredelitvijo iz člena 48 ES (glej sodbi z dne 13. aprila 2000 v zadevi Baars, C-251/98, Recueil, str. I-2787, točka 28, in z dne 11. marca 2004 v zadevi de Lasteyrie du Saillant, C-9/02, Recueil, str. I-2409, točka 42, ter zgoraj navedeno sodbo Heinrich Bauer Verlag, točka 26).

61 Poleg tega člen 49 ES nasprotuje uporabi katere koli nacionalne ureditve, zaradi katere postane opravljanje storitev med državami članicami težavnejše od opravljanja storitev znotraj ene same države članice (sodbe z dne 11. septembra 2007 v zadevi Komisija proti Nemčiji, C-318/05, ZOdl., str. I-6957, točka 81; z dne 18. decembra 2007 v zadevi Jundt, C-281/06, ZOdl., str. I-12231, točka 52, in z dne 11. junija 2009 v združenih zadevah X in Passenheim van Schoot, C-155/08 in C-157/08, še neobjavljena v ZOdl., točka 32).

62 Omejitve, prepovedane s členoma 43 ES in 49 ES, obstajajo zlasti, če so davčne določbe države članice, ki se uporabljajo za opravljanje čezmejnih gospodarskih dejavnosti, manj ugodne kot določbe, ki se uporabljajo za gospodarsko dejavnost, ki se opravlja znotraj meja te države članice.

63 V zadevi, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, člen 26(1), točka 2, zakona o davku na dohodek omogoča davčnim zavezancem, ki so obdavčeni na Poljskem, da osnovo svoje obdavčitve na dohodek zmanjšajo za obvezne prispevke za socialno zavarovanje, plačane v skladu z zakonom o sistemu socialne varnosti. Člen 27b zakona o davku na dohodek omogoča davčnim zavezancem, obdavčenim na Poljskem, da zmanjšajo svoj davek na dohodek na podlagi obveznih prispevkov za zdravstveno zavarovanje, plačanih v skladu z zakonom o javnem financiranju zdravstvenega varstva.

64 Treba je opozoriti, da je K. Filipiak, ki je davčni zavezanec na Poljskem in opravlja svojo gospodarsko dejavnost kot družbenik v osebni družbi s sedežem v drugi državi članici, in ne v Republiki Poljski, vključen v obvezno socialno in zdravstveno zavarovanje na Nizozemskem, in ne na Poljskem. V skladu s členom 13(2)(b) Uredbe št. 1408/71 namreč za osebo, samozaposleno na ozemlju ene države članice, velja zakonodaja te države, tudi če stalno prebiva na ozemlju druge države članice. V skladu z odstavkom 1 tega člena pa na področju socialnega zavarovanja za osebo lahko velja le zakonodaja ene same države članice.

65 Predložitveno sodišče je poleg tega navedlo, da so prispevki za socialno in zdravstveno zavarovanje, ki jih je plačal K. Filipiak na podlagi nizozemske zakonodaje, po svoji naravi in namenu enaki kot prispevki, ki jih plačajo poljski davčni zavezanci v skladu s poljsko zakonodajo o sistemu socialnega zavarovanja in javnem financiranju zdravstvenega varstva.

66 Z ureditvijo, kakršna je ta v postopku v glavni stvari, se uvaja različno obravnavanje zavezancev rezidentov glede na to, ali so bili prispevki za zdravstveno zavarovanje, ki bi se lahko odbili od dohodnine, ki je dolgovana na Poljskem, ali prispevki za socialno zavarovanje, ki bi lahko zmanjšali davčno osnovo na Poljskem, plačani v okviru nacionalnih sistemov obveznega zdravstvenega ali socialnega zavarovanja ali ne.

67 Iz tega izhaja, da noben zavezanec, ki je sicer rezident na Poljskem, vendar opravlja svojo gospodarsko dejavnost v drugi državi članici, v kateri je vključen v obvezno socialno in

zdravstveno zavarovanje, ne more odbiti prispevkov, ki jih je plačal, od svoje davčne osnove ali na podlagi teh prispevkov zmanjšati davek, ki ga dolguje na Poljskem. Ta zavezanec je torej slabše obravnavan kot vsak drug zavezanec, ki je rezident na Poljskem in svojo gospodarsko dejavnost opravlja samo znotraj meja te države ter plačuje obvezne prispevke socialnega in zdravstvenega zavarovanja pristojnemu poljskemu javnemu organu.

68 Vendar je treba glede obdavčitve dohodkov zavezancev rezidentov na Poljskem poudariti, da ti zavezanci niso objektivno v tako razližnem položaju, ki bi glede na kraj plačila prispevkov upravičeval razližno obravnavanje.

69 Položaj zavezanca, kot je K. Filipiak, ki je rezident na Poljskem, vendar opravlja gospodarsko dejavnost v drugi državi članici, v kateri je vključen v sistem obveznega zdravstvenega in socialnega zavarovanja, in položaj zavezanca, ki je prav tako rezident na Poljskem in svojo gospodarsko dejavnost opravlja v tej državi, v kateri je vključen v nacionalni sistem zdravstvenega in socialnega zavarovanja, sta namreč primerljiva glede na cel obdavčitev, če sta na Poljskem oba obdavčena glede vseh dohodkov.

70 Zato bi morali biti njuni dohodki v tej državi članici obdavčeni po enakih načelih in na podlagi enakih davčnih ugodnosti.

71 V teh okoliščinah lahko zavrnitev možnosti, da davčni zavezanec rezident bodisi od davčne osnove na Poljskem odbije obvezne prispevke za socialno zavarovanje, plačane v drugi državi članici, bodisi zmanjša davek, ki ga je dolžan plačati v tej državi članici na podlagi obveznih prispevkov zdravstvenega zavarovanja, plačanih v drugi državi članici, in ne v Republiki Poljski, odvrne navedenega zavezanca od tega, da izkoristi svobodo ustanavljanja in svobodo opravljanja storitev, ki sta navedeni v členih 43 ES in 49 ES, in pomeni omejitev teh svobod (glej v tem smislu, v zvezi s členom 18 ES, zgoraj navedeno sodbo Rüffler, točki 72 in 73).

72 Iz ustaljene sodne prakse Sodišča je razvidno, da so nacionalne določbe, ki bi lahko odvrnile ali odvrčale izvajanje temeljnih svoboščin, ki sta zagotovljeni s členoma 43 ES in 49 ES, lahko utemeljene zaradi nujnih razlogov splošnega interesa.

73 Vendar se na tako morebitno utemeljitev ni sklicevala poljska vlada niti je ni navedlo predložitveno sodišče.

74 Glede na zgornje ugotovitve je treba odgovoriti, da člena 43 ES in 49 ES nasprotujeta nacionalnim predpisom, na podlagi katerih lahko davčni zavezanec rezident doseže, po eni strani, da se prispevki za socialno zavarovanje, plačani v davčnem obdobju, odbijejo od davčne osnove in, po drugi strani, da se davek na dohodek, ki ga je dolžan plačati, zmanjša na podlagi prispevkov za zdravstveno zavarovanje, ki jih je plačal v tem obdobju, le če so navedeni prispevki plačani v državi članici obdavčitve, medtem ko so take ugodnosti zavrnjene, če so bili ti prispevki plačani v drugi državi članici, čeprav ti prispevki niso bili odbiti v tej državi članici.

Drugo vprašanje

75 Predložitveno sodišče s tem vprašanjem v bistvu sprašuje, ali v teh okoliščinah – če bi bilo na prvo vprašanje odgovorjeno, da člena 43 ES in/ali 49 ES nasprotujeta nacionalnim določbam, kakršne so te v postopku v glavni stvari – primarnost prava Skupnosti nalaga nacionalnemu sodišču, da uporabi pravo Skupnosti, in ne spornih nacionalnih določb v okviru spora, ki mu je predložen v odločanje, ne glede na sodbo nacionalnega ustavnega sodišča, ki je odložilo prenehanje veljavnosti teh določb, za katere je bilo presojeno, da niso ustavne.

Stališ?a, predložena Sodiš?u

76 O stališ?u poljske vlade glede drugega vprašanja je v bistvu mogo?e sklepati iz njenih pripomb glede dopustnosti, ki so navedene v to?kah od 36 do 39 te sodbe.

77 Komisija navaja, da drugo vprašanje sprašuje, ali na?elo primarnosti prava Skupnosti ter ?lena 10 ES in 43 ES nasprotujejo uporabi dolo?b nacionalnega prava, ki omogo?ajo Trybuna? Konstytucyjny, da v eni od svojih sodb odloži datum, na katerega bo nacionalni normativni akt, za katerega je v isti sodbi ugotovilo, da je neustaven, prenehal veljati.

78 Komisija meni, da ne obstaja zveza med drugim vprašanjem in rešitvijo spora o glavni stvari. To, da je Trybuna? Konstytucyjny odložilo datum, na katerega sporne dolo?be prenehajo veljati, v primeru K. Filipiaka ne ovira predložitvenega sodiš?a, da v skladu z na?elom primarnosti prava Skupnosti ne uporabi navedenih dolo?b.

79 Komisija iz tega sklepa, da možnost, da se na podlagi ?lena 190(3) poljske ustave odloži datum, na katerega sporne dolo?be prenehajo veljati, torej možnost, ki jo je uporabilo Trybuna? Konstytucyjny v sodbi z dne 7. novembra 2007, ni v nasprotju z na?elom primarnosti prava Skupnosti niti s ?lenoma 10 ES in 43 ES, ker ta možnost ni v nasprotju z obveznostjo nacionalnih upravnih organov in nacionalnih sodiš?, da ne uporabijo dolo?b nacionalnega zakona, ki so v nasprotju s ?lenom 43 ES.

80 Komisija torej meni, da je treba na?elo primarnosti prava Skupnosti ter ?lena 10 ES in 43 ES razlagati v smislu, da ne nasprotujejo uporabi dolo?b nacionalnega prava, ki omogo?ajo Trybuna? Konstytucyjny, da v sodbi odloži datum, na katerega bodo dolo?be nacionalnega prava, za katere je v isti sodbi ugotovilo, da so neustavne, prenehale veljati.

Odgovor Sodiš?a

81 V skladu z ustaljeno sodno prakso ima nacionalno sodiš?e, ki v okviru svojih pristojnosti uporablja dolo?be prava Skupnosti, dolžnost zagotoviti popolno u?inkovanje teh dolo?b, pri ?emer lahko po potrebi odloži, da ne bo uporabilo neskladnih dolo?b nacionalne zakonodaje, tudi naknadno, ne da bi mu bilo treba zahtevati ali ?akati predhodno odpravo te dolo?be po zakonodajni poti ali kakšnem drugem ustavnem postopku (glej v tem smislu sodbe z dne 9. marca 1978 v zadevi Simmenthal, 106/77, Recueil, str. 629, to?ka 24; z dne 4. junija 1992 v združenih zadevah Debus, C-13/91 in C-113/91, Recueil, str. I-3617, to?ka 32; z dne 18. julija 2007 v zadevi Lucchini, C-119/05, ZOdl., str. I-6199, to?ka 61, in z dne 27. oktobra 2009 v zadevi ?EZ, C-115/08, še neobjavljena v ZOdl., str. 138).

82 Na podlagi na?ela primarnosti prava Skupnosti se kolizija med dolo?bo nacionalnega prava in dolo?bo Pogodbe, ki se uporablja neposredno, za nacionalno sodiš?e reši z uporabo prava Skupnosti, pri ?emer se po potrebi ne uporabi neskladna nacionalna dolo?ba, in ne z ugotovitvijo ni?nosti nacionalne dolo?be, ker pristojnost organov in sodiš? v zvezi s tem pripada vsaki državi ?lanici.

83 V tem okviru je treba opozoriti, da je Sodišče že presodilo, da zaradi neskladnosti poznejše določbe nacionalnega prava s pravom Skupnosti ta ne preneha obstajati. V takem položaju mora nacionalno sodišče izključiti uporabo te določbe, če se ugotovi, da ta obveznost ne omejuje pooblastil nacionalnih sodišč, ki lahko med različnimi postopki notranjega pravnega reda uporabijo tiste, ki so primerni za ohranitev posamičnih pravic, dodeljenih s pravom Skupnosti (sodba z dne 22. oktobra 1998 v združenih zadevah IN.CO.GE.'90 in drugi, od C-10/97 do C-22/97, Recueil, str. I-6307, točka 21).

84 Iz tega je razvidno, da v položaju, v kakršnem je tožena stranka v postopku v glavni stvari, dejstvo, da je Trybuna Konstytucyjny odložilo datum, na katerega bodo sporne določbe prenehale veljati, ne ovira predložitvenega sodišča, da v skladu z načelom primarnosti prava Skupnosti ne uporabi teh določb v okviru spora, ki mu je predložen v odločanje, če presodi, da so v nasprotju s pravom Skupnosti.

85 Če je, kot je navedeno v točki 74 te sodbe, odgovor na prvo vprašanje, da člena 43 ES in 49 ES nasprotujeta nacionalnim določbam, kakršne so te v postopku v glavni stvari, je treba na drugo vprašanje odgovoriti, da v teh okoliščinah primarnost prava Skupnosti nalaga nacionalnemu sodišču, da uporabi pravo Skupnosti, in ne neskladnih nacionalnih določb, ne glede na sodbo nacionalnega ustavnega sodišča, ki je odločilo, da se do določenega dne odloži prenehanje veljavnosti teh določb, za katere je presodilo, da so neustavne.

Stroški

86 Ker je ta postopek za stranke v postopku v glavni stvari ena od stopenj v postopku pred predložitvenim sodiščem, to odloži o stroških. Stroški, priglašeni za predložitev stališč Sodišču, ki niso stroški omenjenih strank, se ne povrnejo.

Iz teh razlogov je Sodišče (tretji senat) razsodilo:

1) Člena 43 ES in 49 ES nasprotujeta nacionalnim predpisom, na podlagi katerih lahko davčni zavezanec rezident doseže, po eni strani, da se prispevki za socialno zavarovanje, plačani v davčnem obdobju, odbijejo od davčne osnove in, po drugi strani, da se davek na dohodek, ki ga je dolžan plačati, zmanjša na podlagi prispevkov za zdravstveno zavarovanje, ki jih je plačal v tem obdobju, le če so navedeni prispevki plačani v državi članici obdavčitve, medtem ko so take ugodnosti zavrnjene, če so bili ti prispevki plačani v drugi državi članici, čeprav ti prispevki niso bili odbiti v tej državi članici.

2) V teh okoliščinah primarnost prava Skupnosti nalaga nacionalnemu sodišču, da uporabi pravo Skupnosti, in ne neskladnih nacionalnih določb, ne glede na sodbo nacionalnega ustavnega sodišča, ki je odločilo, da se do določenega dne odloži prenehanje veljavnosti teh določb, za katere je presodilo, da so neustavne.

Podpisi

* Jezik postopka: poljščina.