

L. A. GEEELHOED

FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2005. január 27.<sup>1</sup>

**I — Bevezetés**

1. A jelen ügyben az a kérdést merült fel, hogy egy Németországban lakó német állampolgár hivatkozhat-e az EK 12. cikkre és az EK 18. cikk (1) bekezdésére, annak érdekében, hogy az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat különleges költségként levonhassa a személyijövedelemadó-bevallásában.

3. Az EK 17. cikk létrehozza az uniós polgárságot, és rendelkezése szerint uniós polgár mindenki, aki valamely tagállam állampolgára. Az uniós polgárokat megilletik az EK-Szerződés által rájuk ruházott jogok, és terhelik az abban előírt kötelezettségek.

4. Az EK 18. cikk (1) bekezdése alapján a Szerződésben és a végrehajtására hozott intézkedésekben megállapított korlátozásokkal és feltételekkel minden uniós polgárnak joga van a tagállamok területén való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz.

**II — Az érintett rendelkezések**

*B — A német jog*

*A — Közösségi jog*

2. Az EK 12. cikk alapján a Szerződés alkalmazási körében tilos az állampolgárság alapján történő bármely megkülönböztetés.

5. Az Einkommensteuergesetz (személyi jövedelemadóról szóló törvény, a továbbiakban: EStG) 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja alapján a teljes körű személyijövedelemadó-kötelezettséggel terhelt volt házastársnak fizetett tartásdíj az 1994–1997 adóévek vonatkozásában legfeljebb 27 000 német márka erejéig levonható a fizetést teljesítő kérelmére, feltéve, hogy a tartásdíjat élvező személy ehhez hozzájárul. Az EStG 22. §-a (1a) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a 10. § (1) bekezdésének 1. pontja alapján a tartás-

<sup>1</sup> — Eredeti nyelv: angol.

díjat fizető által levonható fizetések a tartásdíjat élvező személynél adóköteles jövedelemnek minősülnek (az úgynevezett megfelelés elve alapján). Ahhoz, hogy a tartásdíj levonható legyen, nem szükséges az, hogy a tartásdíj adóalapba történő beszámítása tényleges adózást eredményezzen a kedvezményezettnek. Ha a kedvezményezettnek adót kell fizetnie a tartásdíj után, a fizetést teljesítő személy polgári jogi alapon köteles a kifizetésre eső személyi jövedelemadót megfizetni. Az EStG 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja alapján az volt házastársnak fizetett tartásdíj akkor is levonható, ha a kedvezményezett nem rendelkezik teljes körű személyijövedelemadó-kötelezettséggel, de a lakóhelye (vagy szokásos tartózkodási helye) az Európai Unió valamely másik tagállamának területén található. Ausztria vonatkozásában a fenti szabály az 1994-es adóévtől kezdődően alkalmazható. Ugyanakkor ez a lehetőség csak abban az esetben vehető igénybe, ha a hatáskörrel rendelkező külföldi adóhatóság igazolta, hogy az volt házastárs által kapott összegeket megadóztatták.

kívánta vonni a kifizetett tartásdíjat; az 1994-es, az 1995-ös és az 1997-es évre 8760 német márka összegben, az 1996-os évre pedig 10 230 német márka összegben. A Finanzamt ugyanakkor nem vette figyelembe az említett tartásdíjat az 1994–1997. évekre vonatkozó személyi jövedelemadó megállapításáról szóló határozatokban, mivel E. Schempp nem nyújtott be az osztrák adóhatóság által kiállított igazolást, amely tanúsította volna, hogy a tartásdíjat ténylegesen megadóztatták Ausztriában. Valójában E. Schempp azért nem nyújtott be, illetve nem tudott benyújtani ilyen igazolást, mert az osztrák személyi jövedelemadóra vonatkozó szabályozás alapján a tartásdíj elvben nem adóköteles, és a kifizetett tartásdíj levonására sincs lehetőség. Úgy tűnik az ügy irataiból, hogy amennyiben az elvált felesége németországi lakos lett volna, E. Schempp levonhatta volna a kifizetett tartásdíj teljes összegét. A házastársnak ezt nem kellett volna bevallania, mivel a jövedelme kevesebb, mint a legkisebb adóztatható összeg (létminimum).

### III — A tényállás, az eljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

6. Egon Schempp Németországban élő német állampolgár tartásdíjat fizet az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának. Az 1994–1997. évekre vonatkozó személyijövedelemadó-bevallásában a *de facto* közös adózási rendszer (ún. *Realsplitting*) keretében, az EStG 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja alapján, különleges kiadás címén le

7. A Finanzamt adómegállapítási határozatai ellen E. Schempp kifogást nyújtott be azon az alapon, hogy az EStG vonatkozó rendelkezései ellentétesek az EK 12. cikkel és az EK 18. cikk (1) bekezdésével. A Finanzamt ezt a kifogást az 1999. július 27-i határozatával elutasította. Miután a fenti határozat ellen ezt követően benyújtott keresetet a Finanzgericht elutasította, E. Schempp fellebbezést nyújtott be a Bundesfinanzhofhoz (felülvizsgálat). Tekintettel arra, hogy nem világos az, hogy az EStG megfelelő rendelkezéseinek alkalmazása szempontjából hogyan kell az EK 12. és az EK 18. cikket értelmezni, a Bundesfinanzhof felfüggesztette az eljárást,

és az EK 234. cikk alapján a következő két kérdést terjesztette a Bíróság elé:

#### IV — Értékelés

„1. Az (Amszterdami Szerződéssel módosított) EK 12. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az Einkommensteuergesetz 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. cikke (1) bekezdésének 1. pontja, amelyek szerint a németországi lakóhelyű adózó nem vonhatja le az Ausztriában lakó volt feleségének fizetett tartásdíjat, pedig erre jogosult volna abban az esetben, ha ez utóbbi Németországban lakna?

9. Először meg kell jegyezni, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések arra vonatkoznak, hogy az EStG két rendelkezése összeegyeztethető-e az EK 12. és az 18. cikkel. Habár a Bíróságnak nem áll módjában az ilyen módon megfogalmazott kérdésekre közvetlen választ adni, arra a kérdésre választ adhat, hogy az ilyen jellegű nemzeti jogszabályok összeegyeztethetők-e a Szerződés érintett rendelkezéseivel.

#### A — Az első kérdés

2. Amennyiben az első kérdésre adandó válasz nemleges, az EK 18. cikk (1) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az EStG 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja, amelyek szerint a németországi lakóhelyű adózó nem vonhatja le az Ausztriában lakó volt feleségének fizetett tartásdíjat, pedig erre jogosult volna abban az esetben, ha ez utóbbi Németországban lakna?”

10. Az első előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésével a Bundesfinanzhof azt kérdezi, hogy ellentétes-e az EK 12. cikkel, ha valamely tagállam megtagadja az adóalanytól, hogy az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársnak fizetett tartásdíjat levonja, jóllehet jogosult lenne a levonásra, ha ez utóbbi még mindig németországi lakóhellyel rendelkezne.

#### 1. Az EK 12. cikk hatálya

8. E. Schempp, a német és a holland kormány, valamint a Bizottság nyújtott be írásbeli észrevételt.

11. Az állampolgárság alapján történő megkülönböztetésnek az EK 12. cikkben foglalt

tilalmára csupán az EK-Szerződés hatálya alá eső esetekben lehet hivatkozni. Tekintettel arra, hogy az érdekelt fél, E. Schempp Németországban él és dolgozik, továbbá a Németországban fizetendő személyi jövedelemadójaival kapcsolatosan merült fel a probléma, és az egyetlen határokon átnyúló elem az Ausztriában élő volt házastársnak fizetett tartásdíj, megkérdőjelezhető, hogy van-e elégséges kapcsolat az ő helyzete és a Közösségi jog között.

12. Erre vonatkozóan — a Bíróság Saint Gobain-ügyben hozott ítéletére utalva — E. Schempp megjegyzi, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatából úgy tűnik, hogy közvetett megkülönböztetésnek minősül az, ha valamely nemzeti adófizetőt, aki egy nem ugyanazon tagállamban lakóhellyel rendelkező személy számára kifizetéseket utalt át, magasabb adóteherrel sújtják Németországban, kizárólag azon okból, hogy a kedvezményezett nem német, hanem külföldi állampolgár.<sup>2</sup> A Bizottság álláspontja szerint, bár E. Schempp maga nem élt a más tagállamba való szabad mozgás jogával, hivatkozhat az EK 12. cikk és az EK 18. cikk (1) bekezdésének rendelkezéseire. Mivel a német adójogban a megfelelés elve alapján az volt házastársakat adózási szempontból egy egységnek tekintik, a Bizottság fenntartja, hogy az a tény, hogy volt házastársa élt a szabad mozgás jogával, kihat E. Schemppre is.

13. Másrésztől a német és a holland kormány hangsúlyozzák, hogy a megkülönböz-

tetés tilalma alkalmazásának az az előfeltétele, hogy kapcsolat legyen a tényállás és az EK-Szerződés által biztosított szabad mozgás között. Mivel nem E. Schempp, hanem volt házastársa gyakorolta a más tagállamba való szabad mozgás jogát, az előbbi nem hivatkozhat az EK 12. cikkre. Nézetük szerint tisztán németországi belső helyzetről van szó. A holland kormány ezen a ponton párhuzamot von a jelen ügy és a Werner-ügy között, amelyben a Bíróság kimondta, hogy az olyan személy, aki minden gazdasági tevékenységét abban a tagállamban végezte, amelynek állampolgára, de valamely másik tagállamban rendelkezett lakóhellyel, nem zárta ki azt, hogy az előbbi tagállam magasabb adóterhet vessen ki rá.<sup>3</sup>

14. Első pillantásra számos olyan ok van, amely alapján úgy tűnik, hogy a jelen ügyben felmerült probléma a Közösségi jog anyagi hatályán kívül esik. Először: az E. Schempp helyzetével kapcsolatos legfontosabb tények Németország területére koncentrálnak, és ez arra utal, hogy valójában nemzeti helyzetről van szó, amelyre a közösségi jog nem vonatkozik. Másodsor: rendkívül erőltetett a más tagállamba történő szabad mozgás jogával való kapcsolat, mivel nem E. Schempp, hanem volt házastársa élt az EK 18. cikk (1) bekezdése szerinti szabad mozgás jogával. Továbbá úgy tűnik, hogy az EstG érintett rendelkezései nem jelentenek semmilyen akadályt a fenti jog gyakorlására. Éppen ellenkezőleg: bár a korábbi házastárs

2 — A C-307/97. sz., Saint-Gobain, ZN ügyben 1999. szeptember 21-én hozott ítélet (EBHT 1999., I-6161. o.).

3 — A C-112/91. sz., Werner kontra Finanzamt Aachen-Innenstadt ügyben 1993. január 26-án hozott ítélet (EBHT 1993., I-429. o.).

által kapott összeg a Németországban érvényes adóköteles érték alatt van, ha ez nem így lenne, a kedvezményezett számára előnyösebb lenne Ausztriában letelepedni, ahol a tartásdíj adómentes. Az EK 18. cikk (1) bekezdésével való kapcsolat ezért mester-séges.

15. Ugyanakkor nem hiszem, hogy ezek a tényezők feltétlenül arra a következtetésre vezetnének, hogy a jelen ügyet a közösségi jog hatályán kívül eső belső helyzetnek kellene tekinteni. Általánosabban szólva, fel kell ismerni, hogy amennyiben adott tények és körülmények bizonyos halmazát belső helyzetnek minősítünk, ez azzal jár, hogy a helyzetre irányadó jogszabályok közösségi joggal való összeegyeztethetősége lényegében ki van zárva a bírói ellenőrzés alól. Ez különösen releváns olyan helyzetekben, amikor a tagállamoknak a jogszabályalkotás során fokozottan figyelembe kell venniük a határokon átnyúló helyzeteket annak következtében, hogy a polgárok gyakorolják az Európai Unió területén történő szabad mozgáshoz való jogukat. Ezért a belső helyzetek fogalmát nézetem szerint csak a legnyilvánvalóbb esetekben kellene alkalmazni. Mivel tagadhatatlan, hogy a jelen ügyben van olyan határokon átnyúló elem, amely jelentősen befolyásolja E. Schempp adózási helyzetét, ezt nem lehet tisztán németországi belső helyzetnek tekinteni.

16. Hozzátenném ehhez azt is, hogy a fenti megközelítést követve az olyan ügy, mint a Werner-ügy, amely megelőzte a Szerződésnek az uniós polgárságra vonatkozó rendel-

kezéseinek bevezetését, jelenleg nem lenne kizárva a közösségi jog alapján történő értékelés alól pusztán azon okból kifolyólag, hogy az érintett adófizető nem abban a tagállamban lakott, ahol dolgozott, és adót fizetett.

17. A fenti megállapításokat követően felmerül az a kérdés, hogy milyen kapcsolat áll fenn a jelen ügy tényállása és a közösségi jog között, ha az EK 18. cikk (1) bekezdése szerinti uniós polgársággal járó jogok E. Schempp általi gyakorlása nem jelent ilyen kapcsolatot. Nézetem szerint nem túl meggyőző a Bizottság felvetése, amely szerint a kapcsolatot az a tény jelenti, hogy E. Schempp és volt felesége a német adójog alapján fiskális egységet alkotnak, és így a szabad mozgás jogának egyik fél általi gyakorlása kihat a másik félre is. A közösségi jog alkalmazhatósága nem függhet a nemzeti jog fogalmaitól, hanem azt az adott ügy tényleges körülményei alapján kell meghatározni.

18. A jelen ügyben a legfontosabb határokon átnyúló elemet az E. Schempp által a volt házastársának, a polgári jogi tartási kötelezettségének teljesítése érdekében fizetett tartásdíj jelenti. Az EK 56. cikk alapján az ilyen jellegű kifizetések bármilyen korlátozása tilos. Habár a jelen ügyben nincs ilyen korlátozás, és az érintett felek nem is hivatkoztak erre, a közösségi joggal való lényegi kapcsolat ebben rejlik. Példaképpen olyan feltételezett helyzetre utalnék, amelyben az EstG ahelyett, hogy a levonhatóságot a kifizetéseknek a kedvezményezett lakóhelye szerinti tagállamban való megadóztatásától tenné függővé, úgy is rendelkezhetett volna,

hogy a levonhatóság kizárt olyan esetben, ha a volt házastársnak járó tartásdíjat Németországban kívül fizetik. Az ilyen eset az EK 56. cikk által biztosított fizetési műveletek szabadságának nyilvánvaló korlátozását jelentené. Mivel az EStG érintett rendelkezései ugyanezt a kérdést szabályozzák — igaz, eltérő módon —, természetüknél fogva a Szerződés ugyanezen rendelkezésének hatálya alá kell esniük. Ebben az összefüggésben utalnék továbbá az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontjára, amely a nemzeti adójog alkalmazásának vonatkozásában általános kivételt tartalmaz, amely lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy különbséget tegyenek a lakóhely szempontjából eltérő helyzetben lévő adózók között, az EK 58. cikk (3) bekezdésében meghatározott határokon belül. Nem állítom, hogy az EStG ténylegesen bármilyen szempontból korlátozná az E. Schempp által végrehajtott fizetési műveleteket. Az ilyen jellegű szabályozás ugyanakkor esetleg hatással lehet az ilyen fizetési műveletekre, és így a Szerződés anyagi hatálya alá esik.

19. Ezenkívül E. Schemppnek a nemzeti adójog alapján fennálló jogaira és kötelezettségeire hatással van az, hogy az adóköteles jövedelem kiszámítása szempontjából az EStG rendelkezései figyelembe veszik a kedvezményezettnek kifizetett tartásdíj más tagállamban való adóügyi megítélését. Amennyiben a volt házastárs gyakorolja a más tagállamba történő mozgáshoz való jogát, ez hatással van az érintett összegeknek a tartásra kötelezett fél adóköteles jövedelméből való levonhatóságára, és így ez utóbbi

fél akaratán kívül áll. Másképpen fogalmazva: közvetlen kapcsolat áll fenn a közösségi jog révén biztosított valamely jognak a volt házastárs általi gyakorlása és a másik fél nemzeti adójog alapján fennálló jogi helyzete között.

20. Ahogy a német kormány és a Bizottság írásbeli beadványaikban megjegyezték: az EStG vitatott rendelkezéseit azért vezették be, hogy eleget tegyenek a Bíróság Schumacker-ügyben<sup>4</sup> hozott ítéletében foglaltaknak. Mivel a fenti rendelkezések a közösségi jogban gyökereznek, nyilvánvaló a Szerződéssel való kapcsolat. Amikor valamely nemzeti jogszabályt azért módosítanak, hogy megszüntessék a szabad mozgást gátló akadályokat, ez nem zárja ki az adott jogszabályt a közösségi jog hatálya alól. Épp ellenkezőleg, ez azt bizonyítja, hogy az érintett jogszabálynak természetéből fakadó, lényeges kapcsolata van a Szerződéssel. Amennyiben fennáll ilyen kapcsolat, az elfogadott nemzeti jogszabályok tartalmának és alkalmazásának a közösségi joggal való összeegyeztethetősége vonatkozásában helyes lenne fenntartani a bírósági felülvizsgálat lehetőségét.

21. A 18. pontban tett észrevételeim alapján úgy vélem, hogy a jelen ügyet az EK 12. cikk helyett az EK 56. cikk felől lehetett volna megközelíteni. Ugyanakkor mivel a nemzeti bíróság által előterjesztett kérdés csupán az

4 — A C-279/93. sz., Finanzamt Köln-Altstadt kontra Schumacker ügyben 1995. február 14-én hozott ítélet (EBHT 1995., I-225. o.).

EK 12. cikk hatására vonatkozik, és a további értékelés lényegében ugyanaz lenne bármelyik rendelkezés alapján, az előterjesztett kérdést fogom megválaszolni. Mindenesetre világos, hogy amennyiben a nemzeti jog alapján az adóköteles jövedelem összegének meghatározása érdekében figyelembe veszik a más tagállamban felmerülő körülményeket, az ilyen helyzet a közösségi jog anyagi hatálya alá esik, és ezért meg lehet vizsgálni az EK 12. cikk szempontjából.

23. E. Schempp azt állítja, hogy a fentiekben bemutatott eltérő bánásmód valóban sérti az EK 12. cikket, amennyiben az EStG alapján a tartásdíj levonhatósága a lakóhelytől függ. Habár elismeri, hogy az ilyen megkülönböztetés igazolható lehet az adóügyi kohézió alapján, E. Schempp arra is rámutat, hogy a Bíróság több ízben hangsúlyozta, hogy erre csak abban az esetben lehet hivatkozni, ha az adózó által kezdetben elszenvedett adóhátrányt a későbbiekben kompenzálják az ugyanezen adózónak járó adóelőnyvel.

2. Fennáll-e az állampolgárság alapján történő megkülönböztetés?

24. Feltéve, de nem megengedve, hogy a jelen ügyben lehet az EK 12. cikkre hivatkozni, a német és a holland kormány előadja, hogy a vizsgált eltérő bánásmód oka a német és a többi tagállam adójogának különbözősége. Továbbá a közvetlen adózás olyan terület, amely teljes egészében tagállami hatáskörbe tartozik.

22. Az EStG rendszere alapján az adózó által a Németországban lakóhellyel rendelkező volt házastársnak fizetett tartás levonható az előbbi adóbevallásban, anélkül, hogy bizonyítani kellene azt, hogy a kifizetéseket a kedvezményezettnél megadóztatták. Ezzel szemben erre vonatkozó bizonyítékot kell benyújtani abban az esetben, ha a kedvezményezett az Európai Unió valamely más tagállamában rendelkezik lakóhellyel. Nem vitatott, hogy amennyiben E. Schempp volt házastársa németországi lakos lett volna, E. Schempp jogosult lett volna a tartásdíj levonására, amelyet azért tagadtak meg tőle, mert volt felesége Ausztriában telepedett le. A kérdés tehát az, hogy ez a különbség az EK 12. cikk által tiltott, állampolgárság alapján történő megkülönböztetésnek minősül-e.

25. A Bizottság rámutat arra, hogy a jelen ügyben egyenlőtlen elbánáshoz vezethet az, hogy bár a kérdéses összegek sem Németországban (ahol az adóköteles minimum alá esnek), sem Ausztriában (ahol általános adómentesség alá tartoznak) nem adókötelesek, E. Schempp mégis csak az első esetben vonhatná le őket jövedelméből. Ugyanakkor a Bizottság azon az állásponton van, hogy a két helyzetet nem lehet összehasonlítani. A

tartásdíj adóügyi megítélését nem lehet az egyéb jövedelemforrások adóztatásától, valamint a rájuk vonatkozó mentességektől elszigetelten vizsgálni.

26. Ahogy a Bíróság több ízben kimondta: a hátrányos megkülönböztetés hasonló helyzetek eltérő kezelését, illetve eltérő helyzetekre azonos szabály alkalmazását jelenti. A jelen esetben ennek alapján azt kell megvizsgálni, hogy helyes-e E. Schempp helyzetét, aki Ausztriában élő volt házastársának fizet tartásdíjat, és nem jogosult ezen összegeket személyijövedelemadó-bevallásában levonni, egy olyan személy helyzetével összehasonlíttani, aki németországi lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizet ilyen összegeket, és jogosult az adókedvezményre.

27. Mikroszinten, vagyis az egyéni adófizető szempontjából nézve elég világosnak tűnik, hogy az EStG érintett rendelkezéseiből eredő eltérő bánásmód hátrányos megkülönböztetésnek látszik, és ez a lakóhelytől függő eltérő bánásmód az állampolgárság alapján történő megkülönböztetésnek tekinthető. Végül is E. Schempp számára lényegtelen a kifizetések szempontjából, hogy a volt házastársa hol lakik. E körülmények látszólagos hasonlósága ellenére az eltérő adójogi bánásmód hátrányos pénzügyi következményekkel sújtja őt.

28. Habár a jelen eset körülményei között az EStG érintett rendelkezései alkalmazásának az a következménye, hogy E. Schempp ki van zárva egy olyan kedvezményből, amelyben abban az esetben részesült volna, ha volt házastársa németországi lakos lett volna, az EK 12. cikk szerinti megkülönböztetés megítélése szempontjából az alapvető kérdés az, hogy az a feltétel, amelytől az eltérő bánásmód függ, közvetlenül vagy közvetve kapcsolódik-e az állampolgársághoz.

29. Az EStG 1a. §-ának (1) bekezdésében foglalt feltételek a következők: a kedvezményezett ne rendelkezék teljes körű személyijövedelemadó-kötelezettséggel, a kedvezményezett az Európai Unió vagy az Európai Gazdasági Térség valamely tagállamában rendelkezék lakóhellyel, és igazolják az adózás tényét. Ezek a tényezők teljes egészében a tartásdíjnak a kedvezményezett lakóhelye szerinti tagállamban érvényes adójogi megítélésére vonatkoznak, és egyáltalán — sem közvetlenül, sem közvetve — nem kapcsolódnak magához az állampolgársághoz vagy a lakóhelyhez.

30. Azon állítása alátámasztására, hogy az EStG 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja összeegyeztethetetlen az EK 12. cikkel, E. Schempp a saját helyzetét olyan adózó helyzetével hasonlítja össze, aki Németországban lakóhellyel rendelkező házastársának fizet tartásdíjat. Álláspontom szerint ezek nem összehasonlítható helyzetek. Az utóbbi helyzetben mindkét fél ugyanazon tagállam adójogának hatálya alatt áll. Ilyen helyzetben logikus és rendszerbeli kapcsolat van egyrészt a tartásdíj fizetésére kötelezett félnél a tartásdíj levonásának lehetővé tétele,

másrészről a kedvezményezett oldalán az ilyen összegek jövedelemként való adóztat-  
hatósága között. A kérdéses összegek elvben  
ugyanazon rendszer alapján képezik jövede-  
lemadó tárgyát. Ezzel ellentétben  
E. Schempp helyzetét az jellemzi, hogy két  
tagállam adójoga vonatkozik rá. Ilyen hely-  
zetben nincsen rendszerbeli kapcsolat  
E. Schempp jövedelmének, valamint volt  
házastársa jövedelmének adójogi megítélése  
között. Valójában a németországi adóbevétel  
beszedése szempontjából lényegtelennek  
tűnik, hogy a tartásdíjat megadóztatják-e  
Ausztriában.

31. A fentiek alapján az eltérő bánásmód a  
német és az osztrák adójog közötti különbség  
eredménye, ahogy azt a német és holland  
kormány, valamint a Bizottság kifejtette. A  
közvetlen adózás a közösségi jog fejlődésé-  
nek jelen állapotában még teljes egészében  
tagállami hatáskörbe tartozik, bár a tagállam-  
ok kötelesek ezt a hatáskört az EK-  
Szerződés alapvető rendelkezéseit tisztelet-  
ben tartva gyakorolni. Németország és  
Ausztria így szabadon veheti tetszése sze-  
rinti adórendszer alá a volt házastársnak  
fizetett tartásdíjat. A helyzetből adódik, hogy  
tagállamonként különböző az elbánás, vala-  
mint hogy az ilyen különbségek kihatnak  
olyan helyzetekre is, amikor a nemzeti  
szabályozás — mint ahogy az EStG — külső  
tényezőket is figyelembe vesz.

32. Az EStG 1a. §-a (1) bekezdésének  
1. pontjában említett feltétel semleges. E  
feltételnek az adózókra gyakorolt hatása  
teljes egészében attól függ, hogy a különböző  
tagállamokban a tartásdíj milyen adójogi  
megítélés alá esik. Így a holland kormánnyal  
együtt példaképpen felhozható, hogy ameny-  
nyiben E. Schempp volt házastársa úgy  
döntött volna, hogy Hollandiába költözik,  
ahol a tartásdíj adóköteles, E. Schempp  
jogosult lett volna személyijövedelemadó-  
bevallásában ezeket az összegeket teljes  
egészében levonni.

33. Még általánosabban fogalmazva, ahogy a  
Bíróság számos alkalommal elismerte: „az  
EK-Szerződés az uniós polgár számára nem  
biztosítja, hogy a tevékenységének más  
tagállamba való áthelyezése, mint amelyben  
addig lakott, semleges az adóztatás vonatko-  
zásában. A tagállamok kérdéses adójogi  
szabályozásának eltérése miatt lehetséges,  
hogy az ilyen lakóhely-változtatás esettől  
függően a közvetett adóztatás szempontjából  
előnyös vagy előnytelen [...]”.<sup>5</sup> Úgy tűnik  
számomra, hogy ugyanez az elv vonatkozik  
olyan esetekre is, mint a jelen eljárás tárgyát  
képező helyzet, ahol az érintett személy nem  
gyakorolta a tagállamok területén való sza-  
bad mozgáshoz való jogát, de az eltérő  
elbánás passzív alanyává vált annak követ-  
keztében, hogy volt házastársa valamely  
másik tagállam lakosa lett.

5 — A C-365/02. sz. Lindfors-ügyben 2004. július 15-én hozott  
ítélet (EBHT 2004., I-7183. o.) 34. pontja és a C-387/01. sz.  
Weigel-ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet (EBHT 2004.,  
I-4981. o.) 55. pontja.

34. Általánosabb szinten nem tűnhet eleendőnek az, hogy E. Schempp személyi-jövedelemadó-bevallásában nem vonhatja le a tartásdíjként kifizetett összegeket. Mint korábban megjegyeztem, számára a tartásdíj fizetésének szempontjából nincs jelentősége annak, hogy a volt házastársa hol él. Ez a helyzet ugyanakkor a tagállamok adórendszere közötti koordináció hiányából következik, és csupán közösségi jogalkotással lenne megoldható.

35. A fenti észrevételek alapján arra a következtetésre jutottam, hogy az első előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EK 12. cikk nem zárja ki, hogy valamely tagállam olyan rendelkezések alapján, mint az EstG 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja, a németországi lakóhellyel rendelkező adózót megfossza attól a lehetőségtől, hogy az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat levonja, noha erre jogosult lenne abban az esetben, ha az utóbbi még mindig Németországban lakna.

#### B — A második kérdés

36. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésre adott nemleges válasz esetén a Bundesfinanzhof azt kérdezi, hogy az EK 18. cikk (1) bekezdésével összeegyeztethetetlen-e az, ha valamely tagállam nem teszi lehetővé az adóalany számára, hogy az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat levonja, noha ezt megtehetné, ha a házastárs továbbra is Németországban rendelkezne lakóhellyel.

37. E. Schempp úgy véli, hogy az EK 18. cikk (1) bekezdése nemcsak a tagállamok területén való szabad mozgáshoz és tartózkodáshoz való jogot biztosítja, hanem a lakóhely megválasztásának jogát is. Ha a tartásdíjat nem lehet az adóköteles jövedelemből levonni, mivel a kedvezményezett más tagállamban rendelkezik lakóhellyel, ez visszatarthatja a kedvezményezett attól, hogy Németországon kívül telepedjék le, és ez az EK 18. cikk (1) bekezdésében biztosított jog gyakorlásának korlátozását jelenti. Ez a nyomás meglehetősen határozott lehet a tartásdíj összegének megállapításakor, amelynek során figyelembe veszik az adóterhet is.

38. A német és a holland kormány, valamint a Bizottság nem osztja azt az álláspontot, hogy E. Schemppet az EstG vitatott rendelkezései bármilyen módon korlátoznák az EK 18. cikk (1) bekezdésében biztosított jogainak gyakorlásában. A Bizottság kifejti, hogy még ha a Szerződés e rendelkezését úgy kellene is érteni, hogy általános tilalmat ír elő az Európai Unió területén való szabad mozgás korlátozására, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésre adott válaszában kifejtett indokokra tekintettel az E. Schempp által igénybe venni kívánt adóelőny megtagadását kellően indokoltnak kell tekinteni.

39. Mint azt korábban megjegyeztem, az EstG jelen ügyben vitatott rendelkezései és az EK 18. cikk (1) bekezdésében biztosított szabadság között meglehetősen erőltetett a kapcsolat. Nehéz elképzelni, hogy a fenti rendelkezések hogyan akadályoznák E. Schemppet az említett jogai gyakorlásában. E. Schempp állítása ellenére a fenti

rendelkezések nem akadályozták meg a volt házastársát abban, hogy olyan tagállamba költözzék, amely elvben nem adóztatja meg a volt házastársnak járó tartásdíjként szerzett jövedelmet, ezzel adóhátrányt okozva E. Schempp számára. Az ügy irataiból nem derül ki az sem, hogy megpróbálta volna meggyőzni volt feleségét, hogy pl. Hollandiába költözzön, ahol ezeket az összegeket megadóztatják, és így ő levonhatta volna az adóköteles jövedelméből.

40. Ezért nézetem szerint az EK 18. cikk (1) bekezdése nem zárja ki, hogy valamely tagállam olyan rendelkezések alapján, mint az EStG 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja, a németországi lakóhellyel rendelkező adózót megfosssa attól a lehetőségtől, hogy az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat levonja, noha erre jogosult lenne abban az esetben, ha ez utóbbi még mindig Németországban lakna.

## V — Véggövetkeztetések

41. A fentiekre tekintettel azt javaslom, hogy a Bíróság a következő válaszokat adja a Bundesfinanzhof által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre:

1. Nem összeegyeztethetetlenek az (az Amszterdami Szerződéssel módosított) EK 12. cikkel az olyan nemzeti szabályok, mint az Einkommensteuergesetz 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja, amelyek alapján a Németországban lakóhellyel rendelkező adóalany nem jogosult az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat levonni, noha ezt megtehetné, ha a házastárs továbbra is Németországban rendelkezne lakóhellyel.
2. Nem összeegyeztethetetlenek az EK 18. cikk (1) bekezdésével az olyan nemzeti szabályok, mint az Einkommensteuergesetz 1a. §-a (1) bekezdésének 1. pontja és 10. §-a (1) bekezdésének 1. pontja, amelyek alapján a Németországban lakóhellyel rendelkező adóalany nem jogosult az Ausztriában lakóhellyel rendelkező volt házastársának fizetett tartásdíjat levonni, noha ezt megtehetné, ha a házastárs továbbra is Németországban rendelkezne lakóhellyel.