A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2012. október 25.*

„Tagállami kötelezettségszegés — Az EUMSZ 49. cikk és az EUMSZ 63. cikk — Az EGT-Megállapodás 31. és 40. cikke — Tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adóztatása — Belföldi és külföldi illetőségű befektetési társaságok — Forrásadó — A forrásadó beszámítása — Tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adómentessége — Hátrányos megkülönböztetés — Igazolások”

A C-387/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt a Bírósághoz 2011. július 19-én

az **Európai Bizottság** (képviselik: W. Mölls és C. Soulay, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Belga Királyság** (képviselik: J.-C. Halleux és M. Jacobs, meghatalmazotti minőségben)

alperes ellen,

támogatja:

Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága (képviseli: S. Behzadi-Spencer, meghatalmazotti minőségben)

beavatkozó,

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano, az első tanács elnökeként eljárva, A. Borg Barthet, E. Levits (előadó), J.-J. Kasel és M. Berger bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

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

* Az eljárás nyelve: francia.

meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetlevelében az Európai Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság állapítsa meg, hogy a Belga Királyság – mivel különböző szabályokat tart hatályban a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adóztatása tekintetében aszerint, hogy e jövedelmeket belga befektetési társaságok vagy külföldi illetőségű befektetési társaságok szerzik – nem teljesítette az EUMSZ 49. cikkből és az EUMSZ 63. cikkből, valamint az Európai Gazdasági Térségről szóló 1992. május 2-i megállapodás (HL 1994. L 1., 3. o.; magyar nyelvű különkiadás 11. fejezet, 52. kötet, 3. o., a továbbiakban: EGT-Megállapodás) 31. és 40. cikkéből eredő kötelezettségeit.

A belga jogi háttér

2 A Code des impôts sur les revenus 1992 (az 1992. évi jövedelemadóról szóló törvény; a továbbiakban: CIR 1992) 1. cikke így rendelkezik:

„1. § Jövedelemadóként kerül bevezetésre:

1 a Királyság lakóinak teljes jövedelmét terhelő adó, amelynek megnevezése: személyi jövedelemadó;

2 a belföldi illetőségű társaságok teljes jövedelmét terhelő adó, amelynek megnevezése: társasági adó;

3 a társaságnak nem minősülő belga jogi személyek jövedelemadója, amelynek megnevezése: jogi személyek adója;

4 a külföldi illetőségű személyek jövedelemadója, amelynek megnevezése: külföldi illetőségű személyek adója.

2. § Az adókat forrásadó levonása útján a VI. cím első fejezetében meghatározott korlátozások és feltételek mellett kell beszedni.”

A belga illetőségű befektetési társaságokra alkalmazandó adózási rendszer

3 A CIR 1992 179. cikkéből kitűnik, hogy a belföldi illetőségű társaságok, azaz azok a társaságok, amelyeknek székhelye, fő telephelye, vagy ügyvezetési, illetve ügyviteli központja Belgiumban van, a társasági adó hatálya alá tartoznak.

4 Így a CIR 1992 185. cikkének (1) bekezdése kimondja, hogy ez utóbbi társaságok nyereségük teljes összege után, beleértve a kifizetett osztalékokat is, adót kötelesek fizetni.

5 A CIR 1992 185a. cikkének (1) bekezdése azonban úgy rendelkezik, hogy a befektetési társaságok „a 219. cikkben foglalt különadó fizetésére vonatkozó kötelezettségük sérelme nélkül, csak a rendkívüli bevételeik, a kapott önkéntes juttatások, valamint az olyan ráfordítások és költségek után kötelesek adót fizetni, amelyek működési költségként nem számolhatók el, ide nem értve a részvények vagy üzletrészek értékcsökkenését, illetve értékvesztését”.

6 E tekintetben a CIR 1992 219. cikke különadót vezet be, amelyet többek között a társaság olyan költségei, azaz közvetítői díjak, jutalékok, kereskedelmi és más engedmények után kell fizetni, amelyek egyedi vagy összesítő bizonylattal nem igazolhatók, valamint amely a rejtett nyereséget, azaz azt a nyereséget terheli, amelyet a hatóság állapított meg, és amely nem szerepel a társaság eredménykimutatásában.

7 A CIR 1992 249. és 261. cikke alapján a Belga Királyság lakosaitól, a belföldi illetőségű társaságoktól, valamint a külföldi illetőségű személyekre vonatkozó adó fizetésére kötelezett, Belgiumban telephellyel rendelkező személyektől a társasági adót a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeikből forrásadó levonása útján szedik be.

8 A CIR 1992 269. cikke a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek után 15%-os, az osztalékok után pedig 25%-os forrásadót határoz meg.

9 A CIR 1992 276. cikke kimondja:

„Az 1. cikkben előírt adót a továbbiakban meghatározott mértékben az ingóságokból, az ingatlanokból és a szakmai tevékenységből származó jövedelmet terhelő forrásadó, a külföldi adó átalányrésze és az adójóváírások beszámítása útján kell megfizetni.”

10 A CIR 1992 279. cikke előírja:

„Forrásadóként a forrásadó 269. cikkben meghatározott összegét kell beszámítani.”

11 A CIR 1992 304. cikke (2) bekezdésének második albekezdése így rendelkezik:

„A belföldi illetőségű társaságok esetében a 279. cikkben foglalt forrásadó esetleges különbözetét, […] adott esetben be kell számítani a 219. és 219a. cikk alapján fizetendő különadóba, ha pedig a többlet eléri a 2,50 eurót, vissza kell téríteni.”

A nem belgiumi illetőségű befektetési társaságokra alkalmazandó adózási rendszer

12 A CIR 1992 227. és 228. cikke alapján azok a külföldi illetőségű társaságok, társulások, fióktelepek vagy jogi személyiség nélküli szervezetek, amelyek alapításkori jogi formája valamely belga jog szerinti társasági formának felel meg, és amelyeknek Belgiumban sem székhelyük, sem fő telephelyük, sem ügyvezetési, illetve ügyviteli központjuk nincs, a külföldi illetőségű személyek adója alá tartoznak, amelyet kizárólag a Belgiumban elért vagy szerzett adóköteles jövedelmeik után kell fizetni.

13 E rendelkezések a belga területen telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságokra is vonatkoznak.

14 A CIR 1992 294. cikke szerint a forrásadókat be kell számítani a külföldi illetőségű személyek adójába.

15 A belga területen telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű társaságok kapcsán a CIR 1992 248. cikke úgy rendelkezik, hogy a CIR 1992 232–234. cikkében nem szabályozott jövedelmekre vonatkozó adó megegyezik a levont forrásadók és a CIR 1992 301. cikkében szabályozott különadó összegével.

A pert megelőző eljárás és a Bíróság előtti eljárás

16 A Bizottság, mivel úgy ítélte meg, hogy a belga területen állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeire vonatkozó adószabályok kedvezőtlenebbek, mint a Belgiumban letelepedett befektetési társaságok jövedelmeinek adóztatására vonatkozó adószabályok, 2008. október 17-én felszólító levelet küldött a belga hatóságoknak, amelyben hangsúlyozta, hogy e jogszabályok összeegyeztethetetlenek az EUMSZ 49. cikkel, az EUMSZ 54. cikkel és az EUMSZ 63. cikkel.

17 Mivel a belga hatóságok e levél nyomán nem intézkedtek, a Bizottság 2010. június 4-én indokolással ellátott véleményt küldött a Belga Királyságnak, és felhívta e tagállamot arra, hogy a kézbesítéstől számított két hónapos határidőn belül tegyen eleget a véleményben foglaltaknak

18 A Bizottság, mivel a belga hatóságok 2010. szeptember 17-i válaszát nem találta kielégítőnek, úgy határozott, hogy benyújtja a jelen keresetet.

19 2012. január 9-i végzésével a Bíróság elnöke megengedte Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága számára, hogy a Belga Királyság kereseti kérelmeinek támogatása végett beavatkozzék.

A keresetről

Az EUMSZ rendelkezéseivel kapcsolatos korlátozások fennállásáról

A felek érvei

20 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a belföldi illetőségű befektetési társaságok és a belga területen állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok adóztatása közötti különbség e két társaságtípus eltérő bánásmódját eredményezi, amely sérti az EUMSZ 49. cikket és az EUMSZ 63. cikket.

21 Míg ugyanis e két társaságtípus jövedelmeit a forrásadó ugyanúgy terheli, a belföldi illetőségű társaságokat illető szabályozás kedvezőbb.

22 Egyrészt a CIR 1992 185a. cikke e jövedelemtípus adómentességét írja elő, és a belföldi illetőségű társaságok adóztatását bizonyos kivételes esetekre, valamint a CIR 1992 219. cikkében szereplő különadóra korlátozza.

23 Másrészt a CIR 1992 304. cikke olyan eljárást vezet be, amely semlegesíti a forrásadót. Ugyanis e cikk (2) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi, hogy e forrásadó esetleges különbözetét beszámítsák a CIR 1992 219. cikke alapján fizetendő különadóba, vagy ha a 2,50 eurót eléri, akár vissza is térítsék a többletet.

24 A Bizottság szerint ez az eltérő bánásmód a szabad tőkemozgás akadályát képezi, valamint a letelepedési szabadság korlátozását valósítja meg. Ugyanis a nemzeti jogszabályok, mivel csak a belföldi illetőségű társaságoknak biztosítják azt a lehetőséget, hogy beszámítsák a forrásadót az általuk fizetendő adóba és mentesítsék az adó alól a tőkéből és ingóságokból szerzett jövedelmeiket, kevésbé vonzóvá teszik a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok számára a belga társaságokba való befektetéseket.

25 A Belga Királyság, miközben elismeri a belföldi illetőségű társaságok és a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű társaságok adózási rendszere közötti eltérő bánásmód fennállását, azt hangsúlyozza, hogy e két társaságtípus jogi és ténybeli helyzete objektíve különböző, ami igazolja ezt a bánásmódbeli eltérést.

26 Először is e tagállam szerint a belföldi illetőségű társaságok a CIR 1992 185., 185a. és 219. cikke szerint a társasági adó hatálya alá tartoznak. A Bizottság a keresetlevelében nem tesz különbséget azon adószabályozás szerint, amely alá a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű társaságok az illetőségük szerinti államban tartoznak. Ugyanis azokban az államokban, amelyekben a külföldi illetőségű társaságok nem tartoznak jövedelemadó hatálya alá, vagy nyereségük adómentes, a helyzetük nem hasonlítható össze a belföldi illetőségű társaságok helyzetével.

27 Másodszor: e tagállam szerint a Bizottság nem említette azt a tényt, hogy a belföldi illetőségű társaságok, illetve a Belgiumban állandó telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságok esetében a forrásadó címén levont összeg csak bizonyos, különösen pedig a CIR 1992 281. és 282. cikkében szereplő feltételek és korlátozások mellett számítható be a társasági adó vagy a külföldi illetőségű személyek adója címén fizetendő összegbe, illetve téríthető vissza.

28 Harmadszor: a Belga Királyság hangsúlyozza, hogy a belga jog szerinti befektetési alapok nem minősülnek önálló jogi személynek, és ilyen minőségükben nem tartoznak a társasági adó hatálya alá. Ezért az ilyen alapokra háruló, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeket terhelő forrásadó végleges jelleggel kerül beszedésre, ugyanúgy mint a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok forrásadója.

29 Negyedszer: amennyiben az ilyen külföldi illetőségű társaságok jövedelmeinek kettős adóztatása merülne fel, ez a helyzet a tagállami adójogszabályok harmonizációjának hiányára vezethető vissza, mivel általában elfogadott, hogy főszabály szerint a székhely szerinti állam feladata, hogy semlegesítse az ilyen kettős adóztatást.

30 Ötödször: e tagállam szerint azt is figyelembe kell venni, hogy a befektetési társaságok a befektetők javára pénzügyi közvetítőként járnak el. Márpedig ha összehasonlítjuk a befektetésijegy-tulajdonosok helyzetét, mindenképpen nagyfokú eltérést kell megállapítani.

31 Hatodszor: e tagállam szerint az adóbeszedés módja különbözik a belföldi és a külföldi illetőségű társaságok esetében. Az első esetben kivetéssel, míg a második esetben forrásadó levonása útján szedik be az adót.

32 Hetedszer: a külföldi illetőségű befektetési társaságok, mivel a közös eszközkezelési tevékenységük külföldön zajlik, nem feltétlenül ugyanazokat a műveleteket végzik, mint a belföldi illetőségű befektetési társaságok, azaz például nyilvános ajánlattétel nélkül értékesítenek befektetési jegyeket Belgiumban.

A Bíróság álláspontja

– Az EUMSZ 49. cikk és az EUMSZ 63. cikk alkalmazhatóságáról

33 Mivel a Bizottság azt állítja, hogy a Belga Királyság mind az EUMSZ 49. cikket, mind pedig az EUMSZ 63. cikket megsértette, előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy ahhoz, hogy kiderüljön, hogy a nemzeti szabályozás ezen alapvető szabadságok egyikének vagy másikának a körébe tartozik-e, az érintett szabályozás célját kell figyelembe venni (lásd különösen a C-157/05. sz. Holböck-ügyben 2007. május 24-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-4051. o.] 22. pontját; a C-326/07. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2009. március 26-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-2291. o.] 33. pontját; a C-543/08. sz., Bizottság kontra Portugália ügyben 2010. november 11-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-11241. o.] 40. pontját, valamint a C-212/09. sz., Bizottság kontra Portugália ügyben 2011. november 10-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-10889. o.] 41. pontját).

34 E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy az a nemzeti szabályozás, amely célját tekintve kizárólag olyan részesedésekre alkalmazandó, amelyek lehetővé teszik, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak a társaság döntéseire, és meghatározzák annak tevékenységét, a Szerződés letelepedési szabadságra vonatkozó rendelkezéseinek a hatálya alá tartozik (lásd a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 37. pontját és a C-81/09. sz. Idryma Typou ügyben 2010. október 21-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-10161. o.] 47. pontját). Ezzel szemben azon nemzeti rendelkezéseket, amelyek a vállalkozás általános ügyvitele és irányítása befolyásolásának szándéka nélkül, kizárólag pénzügyi befektetési célzattal

történő részesedésekre alkalmazandók, kizárólag a tőke szabad mozgására tekintettel kell vizsgálni (a C-310/09. sz. Accor-ügyben 2011. szeptember 15-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-8115. o.] 32. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 Meg kell állapítani, hogy a jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárásban nem zárható ki, hogy a szóban forgó nemzeti rendelkezések mind a letelepedés szabadságát, mind pedig a tőke szabad mozgását érinthetik. Ezért e rendelkezéseket az EUMSZ 49. cikk és az EUMSZ 63. cikk alapján kell vizsgálni.

– Az EUMSZ 63. cikk (1) bekezdéséből eredő kötelezettségek megszegéséről

36 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (lásd különösen a C-374/04. sz. Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11673. o.] 36. pontját; a C-379/05. sz. Amurta-ügyben 2007. november 8-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-9569. o.] 16. pontját; a C-540/07. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2009. november 19-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-10983. o.] 28. pontját; a C-487/08. sz., Bizottság kontra Spanyolország ügyben 2010. június 3-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-4843. o.] 37. pontját, valamint a C-284/09. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2011. október 20-án hozott ítélet [EBHT 2011., I-9879. o.] 44. pontját).

37 Így különösen az egyes tagállamoknak kell az uniós jog tiszteletben tartásával megszervezniük a felosztott nyereség adóztatására vonatkozó rendszerüket, és ennek keretében meghatározniuk azt az adóalapot és adómértéket, amely az osztalékban részesülő befektetőre alkalmazandó (lásd különösen a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 50. pontját; a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 47. pontját; a C-194/06. sz. Orange European Smallcap Fund ügyben 2008. május 20-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-3747. o.] 30. pontját; a C-128/08. sz. Damseaux-ügyben 2009. július 16-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-6823. o.] 25. pontját, valamint a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 45. pontját).

38 A jelen esetben nem vitatott, hogy a belga jogszabályok forrásadóval terhelik azokat az osztalékokat és kamatokat, amelyeket belgiumi székhelyű társaságok fizetnek mind az e tagállambeli belföldi illetőségű befektetési társaságok, mind pedig az olyan befektetési társaságok részére, amelyek székhelye más tagállamban van. Ugyanakkor a belgiumi székhelyű befektetési társaságok részére fizetett osztalékok és kamatok – mint tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek – a CIR 1992 185a. cikke alapján mentesek a társasági adó alól. Ezenkívül a CIR 1992 304. cikke (2) bekezdésének második albekezdése lehetővé teszi, hogy a forrásadót beszámítsák az ilyen befektetési társaságok által fizetendő társasági adóba, vagy akár visszatérítsék a forrásadó és a ténylegesen fizetendő adó közötti különbözetet, feltéve hogy e különbözet eléri a 2,50 eurót. Ugyanez vonatkozik a CIR 1992 304. cikke (2) bekezdésének ötödik albekezdése alapján az olyan külföldi illetőségű befektetési társaságokra, amelyek a CIR 1992 233. cikke szerint a külföldi illetőségű személyek adója alá tartoznak, de amelyeknek állandó telephelye van Belgiumban. Ebből következik, hogy a belföldi illetőségű befektetési társaságok elkerülhetik azt az adóterhet, amely a belga társaságoktól szerzett, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeket sújtó forrásadóból ered.

39 Igaz, hogy a belföldi illetőségű befektetési társaságoknak biztosított adómentességhez és beszámításhoz való jog bizonyos feltételekhez és korlátozásokhoz, különösen a CIR 1992 281. és 282. cikkében foglaltakhoz van kötve, e lehetőséget azonban nem biztosítják a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok számára, és ezért a CIR 1992 248. cikke alapján végleges adóztatásnak minősül az a forrásadó, amelyet a belga társaságokba befektető külföldi illetőségű befektetési társaságok által az előbbiektől szerzett, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmekből vonnak le.

40 Következésképpen meg kell állapítani, hogy a belga adójogszabályok a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeit kedvezőtlenebb bánásmódban részesítik az adózás terén, mint a belföldi illetőségű befektetési társaságok, illetve a Belgiumban állandó telephellyel rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok ilyen jövedelmeit.

41 A Belga Királyság azonban úgy érvel, hogy a szóban forgó adójogszabályokat tekintve a belföldi illetőségű befektetési társaság helyzete eltér az e tagállamban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaság helyzetétől.

42 Ennek érdekében emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 65. cikk (1) bekezdésének a) pontja szerint „[a]z [EUMSZ] 63. cikk rendelkezései nem érintik a tagállamoknak azt a jogát, hogy […] alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely vagy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek”.

43 E rendelkezést a tőke szabad mozgásának alapvető elvétől való eltérésként szigorúan kell értelmezni. Következésképpen e rendelkezés nem értelmezhető úgy, hogy minden olyan adójogszabály, amely az adózók között a lakóhely vagy a tőkebefektetés tagállama alapján különbséget tesz, automatikusan összeegyeztethető a Szerződéssel (lásd a C-11/07. sz., Eckelkamp és társai ügyben 2008. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-6845. o.] 57. pontját; a C-510/08. sz. Mattner-ügyben 2010. április 22-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-3553. o.] 32. pontját; a C-436/08. és C-437/08. sz., Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben 2011. február 10-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-305. o.] 56. pontját, valamint a C-338/11–C-347/11. sz., Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben 2012. május 10-én hozott ítélet [21. pontját).

44 Ugyanis az említett rendelkezésben biztosított eltérést maga az EUMSZ 65. cikk (3) bekezdése korlátozza, amely szerint az e cikk (1) bekezdésében említett nemzeti rendelkezések „nem szolgálhatnak a 63. cikkben meghatározott szabad tőkemozgásra és fizetési műveletekre vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül”.

45 Az EUMSZ 65. cikk (1) bekezdésének a) pontja által engedélyezett eltérő bánásmódot ily módon meg kell különböztetni az ugyanezen cikk (3) bekezdésében tiltott hátrányos megkülönböztetéstől. Márpedig az ítélkezési gyakorlatból következően ahhoz, hogy valamely nemzeti adójogi szabályozást összeegyeztethetőnek lehessen tekintetni a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel, az szükséges, hogy az eltérő bánásmód objektíve össze nem hasonlítható helyzetekre vonatkozzon, vagy nyomós közérdekkel legyen igazolható (lásd a C-35/98. sz. Verkooijen-ügyben 2000. június 6-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4071. o.] 43. pontját; a C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 29. pontját; a C-250/08. sz., Bizottság kontra Belgium ügyben 2011. december 1-jén hozott ítélet [EBHT 2011., I-12341. o.] 51. pontját, valamint a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 23. pontját).

46 Ennek kapcsán a Belga Királyság több olyan körülményt felsorol, amelyek szerinte alátámasztják a belföldi illetőségű befektetési társaságok és a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű társaságok helyzete közötti különbséget.

47 Elsősorban nem vitatott, hogy a szóban forgó adójogszabályok célja, hogy elkerüljék a befektetési társaságok jövedelmeinek túladóztatását, tekintettel azon sajátosságukra, hogy közvetítő tevékenységet végeznek azon társaságok között, amelyekbe maguk is befektetnek, és a saját maguk által kibocsátott befektetési jegyek tulajdonosai között.

48 Márpedig a Bíróság már kimondta, hogy valamely tagállamnak a belföldi illetőségű társaság által kifizetett jövedelem többszörös, illetve a gazdasági kettős adóztatásának elkerülése, illetve enyhítése érdekében hozott intézkedései szempontjából a kedvezményezett belföldi illetőségű társaságok helyzete

nem feltétlenül hasonlítható össze a más tagállamban illetőséggel rendelkező kedvezményezett társaságok helyzetével (a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 55. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

49 Ugyanakkor attól kezdve, hogy valamely tagállam egyoldalúan vagy egyezmények útján jövedelemadót vet ki a belföldi illetőségű társaságok által nemcsak a belföldi, hanem a külföldi illetőségű társaságoknak fizetett jövedelemre is, e külföldi illetőségű társaságok helyzete hasonló lesz a belföldi illetőségű társaságok helyzetéhez (a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 56. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

50 Ugyanis kizárólag az ugyanezen állam adóztatási joghatóságának gyakorlása vezet a többszörös adóztatás vagy a gazdasági kettős adóztatás veszélyéhez, függetlenül a más tagállamban történő adóztatástól. Ilyen esetben annak érdekében, hogy a kedvezményezett külföldi illetőségű társaságok ne ütközzenek a szabad tőkemozgásnak az EUMSZ 63. cikkben főszabály szerint tiltott korlátozásába, a kifizető társaság illetősége szerinti tagállam felelős annak biztosításáért, hogy a külföldi illetőségű társaságok a nemzeti jogban a többszörös adóztatás vagy a gazdasági kettős adóztatás elkerülését vagy enyhítését célzó eljárások tekintetében a belföldi illetőségű társaságokra irányadóval egyenértékű bánásmódban részesüljenek (lásd a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 70. pontját; a fent hivatkozott Amurta-ügyben hozott ítélet 39. pontját; a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 53. pontját, a fent hivatkozott Bizottság kontra Spanyolország ügyben hozott ítélet 52. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 57. pontját).

51 Márpedig a jelen esetben meg kell állapítani, hogy a Belga Királyság úgy döntött, hogy gyakorolja adóztatási joghatóságát a más tagállamokban székhellyel rendelkező befektetési társaságoknak juttatott jövedelmek tekintetében. Az e jövedelmeket megszerző külföldi illetőségű társaságok következésképpen a belföldi illetékességű társaságokkal összehasonlítható helyzetben vannak a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek többszörös adóztatásának kockázata tekintetében, ily módon a kedvezményezett külföldi illetőségű társaságok nem részesülhetnek az ilyen belföldi társaságokhoz képest eltérő bánásmódban (lásd a fent hivatkozott Bizottság kontra Spanyolország ügyben hozott ítélet 53. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 58. pontját).

52 Ezt a megállapítást nem kérdőjelezi meg a Belga Királyság azon érve sem, amely szerint a CIR 1992 219. cikke alapján a belföldi illetőségű befektetési társaságokhoz képest nem terheli nagyobb adóteher azokat a külföldi illetőségű befektetési társaságokat, amelyek belga társaságoktól tesznek szert tőkéből és ingóságokból származó jövedelmekre.

53 Egyrészt ugyanis a CIR 1992 219. cikkében foglalt különadó fizetéséből eredő adóteher kapcsán, amely csak a belföldi illetőségű befektetési társaságokat sújtja, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az olyan kedvezőtlen bánásmód az adózás terén, amely valamely alapvető szabadságot sért, nem minősülhet az uniós joggal összeegyeztethetőnek egyéb adókedvezmények miatt, feltéve hogy léteznek ilyen kedvezmények (a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 71. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54 Így a Belga Királyság ezt a körülményt nem hozhatja fel elhatárolási szempontként a belföldi és a külföldi illetőségű befektetési társaságok közötti eltérő bánásmód igazolására.

55 Másrészt a kettős adóztatás elkerülésének egyezményes rendszerei kapcsán először is rá kell mutatni, hogy a levonási módszer alkalmazásának lehetővé kellene tennie, hogy a Belgiumban levont jövedelemadót a kedvezményezett befektetési társaság illetősége szerinti államban fizetendő adóból oly módon lehessen teljes egészében levonni, hogy amennyiben az e társaság által kapott, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmeket végül magasabb adóteher sújtaná, mint a belgiumi illetőségű társaságoknak fizetett jövedelmeket, ez a magasabb adóteher már nem a Belga Királyságnak, hanem a kedvezményezett társaság illetősége szerinti államnak legyen betudható, amely állam gyakorolta

adóztatási joghatóságát (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Bizottság kontra Spanyolország ügyben hozott ítélet 60. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 67. pontját).

56 Másodszor pontosítani kell azt is, hogy nem a Belga Királyságtól, hanem a másik tagállam által meghatározott adóztatási szabályoktól függ az, hogy a másik tagállamban adóztatják-e a Belgiumból származó jövedelmeket, illetve hogy mi az adó szintje (a fent hivatkozott Bizottság kontra Spanyolország ügyben hozott ítélet 64. pontja és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 69. pontja).

57 Következésképpen a Belga Királyság megalapozatlanul állítja, hogy a Belgiumban megfizetett adónak a kettős adóztatás elkerülésére vonatkozó egyezmények alapján a más tagállamban fizetendő adóból való levonása minden esetben lehetővé teszi a nemzeti adójogi rendelkezések vagy az ezen egyezmények alkalmazásából eredő eltérő bánásmód ellensúlyozását, amely végeredményben csökkenti a forrásadó-levonás mértékét (lásd a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 39. pontját, a fent hivatkozott Bizottság kontra Spanyolország ügyben hozott ítélet 64. pontját, valamint a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben hozott ítélet 70. pontját).

58 Másodsorban a Belga Királyság hangsúlyozza, hogy a szóban forgó adójogszabályok tekintetében a Bizottság összehasonlítási alapja téves. Így mindenekelőtt úgy véli, hogy sajátos jellegük folytán a külföldi illetőségű befektetési társaságok helyzetét a belga befektetési alapok helyzetével, nem pedig a belföldi illetőségű befektetési társaságok helyzetével lehet csak összehasonlítani. Továbbá úgy véli, hogy a belföldi illetőségű befektetési társaságok tevékenysége eltér a külföldi illetőségű befektetési társaságok tevékenységétől. Végül szerinte figyelembe kell venni a belföldi illetőségű befektetési társaságok és a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok által kibocsátott befektetési jegyek tulajdonosaira alkalmazott adózási rendszert.

59 Először is a külföldi illetőségű befektetési társaságok és a belga befektetési alapok helyzetének összehasonlíthatósága kapcsán rá kell mutatni, hogy míg az előbbiek jogi személyiséggel rendelkeznek, utóbbiak nem. Ezért a Belga Királyság nem hivatkozhat arra, hogy a külföldi illetőségű befektetési társaságok helyzetét a befektetési alapok helyzetével kell összehasonlítani pusztán azon az alapon, hogy a belga adójogszabályok az adóalanyok e két csoportját adóalanyként kezelik, amelyek jogi formája végül is nem azonos.

60 Ezenkívül hangsúlyozni kell, hogy e tagállam érvelése azon az előfeltevésen alapul, hogy a külföldi illetőségű befektetési társaságok az illetőségük szerinti államban mentesülnek az adó alól.

61 Márpedig a belga szabályozásból kitűnik, hogy a kedvezményezett társaság jövedelmeiből levont forrásadó nem függ attól, hogy e társaság mentesül-e esetleg a társasági adó alól. Így abból a körülményből, hogy a belga befektetési alapok olyan, adózási szempontból átlátható jogalanyok, amelyek e minőségükben nem tartoznak a társasági adó hatálya alá, nem lehet arra következtetni, hogy a külföldi illetőségű befektetési társaságok helyzete nem hasonlítható össze a belföldi illetőségű befektetési társaságok helyzetével.

62 Másodszor a belföldi illetőségű befektetési társaságok és a külföldi illetőségű befektetési társaságok tevékenységei kapcsán meg kell állapítani, hogy a Belga Királyság érvelése kevésbé az e tevékenységek közötti lényegi különbségeket, mintsem inkább azt a tényt hangsúlyozza, hogy e tevékenységeket különböző tagállamokban folytatják.

63 E tekintetben e tagállam abból az előfeltevésből indul ki, hogy a külföldi illetőségű befektetési társaságoknak csak a nem belga illetőségű befektetésijegy-tulajdonosok az ügyfelei.

64 Nem lehet azonban kizárni, hogy valamely külföldi illetőségű befektetési társaság belföldi befektetőknek kínálja a szolgáltatásait, és így végeredményben ugyanazokat a tevékenységeket látja el, mint a belföldi illetőségű befektetési társaság.

65 Harmadszor annak állítólagos szükségessége kapcsán, hogy figyelembe kell venni a befektetésijegy-tulajdonosokra alkalmazott adózási rendszert, emlékeztetni kell arra, hogy amennyiben a nemzeti szabályozás a kifizetett jövedelmek adóztatása kapcsán megkülönböztető kritériumot állapít meg, a helyzetek összehasonlíthatóságának mérlegelését e kritérium figyelembevételével kell elvégezni (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 28. pontját).

66 A jelen esetben azonban egyrészt a CIR 1992 185a. cikke csupán a belföldi illetőségű befektetési társaságok javára írja elő, hogy csak a rendkívüli bevételeik, a kapott önkéntes juttatások, valamint az olyan ráfordítások és költségek után kötelesek adót fizetni, amelyek működési költségként nem számolhatók el. Másrészt a CIR 1992 248. cikke és 304. cikke (2) bekezdésének második albekezdése értelmében a forrásadó csak a külföldi illetőségű társaságok esetében végleges adóztatás.

67 Az e szabályozás által megállapított, a kizárólag a befektetési társaság illetőségén alapuló megkülönböztető kritériumra tekintettel egyedül a befektetési társaság szintjén kell mérlegelni a helyzetek összehasonlíthatóságát annak eldöntése érdekében, hogy az említett szabályozás hátrányosan megkülönböztető jellegű-e, vagy sem (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 39. pontját).

68 Ezért a fenti megfontolásokra tekintettel meg kell állapítani, hogy a belga adójogszabályokban kialakított, jövedelmekre vonatkozó eltérő bánásmód aszerint, hogy e jövedelmeket belföldi vagy külföldi illetőségű befektetési társaságoknak fizetik, alkalmas arra, hogy visszatartsa a más tagállamban székhellyel rendelkező társaságokat attól, hogy Belgiumban fektessenek be, és akadályát képezheti annak, hogy a belföldi illetőségű társaságok tőkét halmozzanak fel a más tagállamokban székhellyel rendelkező társaságokban.

69 Következésképpen az említett jogi szabályozás a szabad tőkemozgás EUMSZ 63. cikk (1) bekezdésében főszabály szerint tiltott korlátozásának minősül.

A korlátozások igazolhatóságáról

– A felek érvei

70 A Belga Királyság két indokot hoz fel, amelyek alkalmasak lehetnek arra, hogy igazolják a szabad tőkemozgás vitatott nemzeti szabályozásból következő korlátozását.

71 Először is a Belga Királyság szerint az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztásának megőrzése céljából nem követelhető tőle, hogy a területén állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű társaságok számára tegye lehetővé a jövedelmeikből levont forrásadó beszámítását. Az ilyen követelmény ugyanis egyet jelentene azzal, hogy e tagállamot arra kötelezik: mondjon le a területén szerzett jövedelmek forrásadóztatásáról.

72 Másodszor a külföldi illetőségű társaságok tekintetében beszedett forrásadók elszámolhatóságának korlátozását igazolhatja az adóellenőrzések hatékonyságának indoka. Mivel jogi szempontból a befektetési társaságok kötelesek a befektetésijegy-tulajdonosok részére fizetett osztalékok utáni forrásadók megfizetésére, a belga hatóságok nem tudnának ellenőrzést gyakorolni e befektetésijegy-tulajdonosok felett, mivel nem belgiumi illetőségűek.

73 A Bizottság azt állítja, hogy a Belga Királyság által felhozott egyik indok sem alkalmas arra, hogy igazolja a belföldi illetőségű befektetési társaságok és a Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok közötti eltérő bánásmódot.

– A Bíróság álláspontja

74 Amint az állandó ítélkezési gyakorlatból következik, a tőke szabad mozgását korlátozó nemzeti intézkedéseket különösen igazolhatja nyomós közérdek, feltéve egyrészt, hogy nem létezik olyan uniós jogi harmonizációs szabály, amely előírná az ezen érdekek védelmének biztosításához szükséges intézkedéseket, másrészt pedig, hogy ezen intézkedések alkalmasak az elérni kívánt cél megvalósítására, és nem lépik túl az eléréséhez szükséges mértéket (lásd különösen a C-112/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2007. október 23-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-8995. o.] 72. és 73. pontját, a C-233/09. sz., Dijkman és Dijkman-Lavaleije ügyben 2010. július 1-jén hozott ítélet [EBHT 2010., I-6649. o.] 49. pontját, valamint a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben 2011. október 20-án hozott ítélet 74. pontját).

75 Először is azon állítólagos követelmény kapcsán, hogy biztosítani kell az adóztatási joghatóság kiegyensúlyozott megosztását, emlékeztetni kell arra, hogy az ilyen igazolás különösen akkor fogadható el, ha a nemzeti adószabályozás olyan magatartások megakadályozására irányul, amelyek alkalmasak arra, hogy veszélyeztessék a tagállamnak a területén végzett tevékenységekre vonatkozó adóztatási joghatósága gyakorlását (lásd a C-347/04. sz. Rewe Zentralfinanz ügyben 2007. március 29-én hozott ítélet [EBHT 2007. I-2647. o.] 42. pontját; a C-231/05. sz. Oy AA-ügyben 2007. július 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-6373. o.] 54. pontját; a fent hivatkozott Amurta-ügyben hozott ítélet 58. pontját; a C-303/07. sz. Aberdeen Property Fininvest Alpha ügyben 2009. június 18-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-5145. o.] 66. pontját, valamint a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben 2011. október 20-án hozott ítélet 77. pontját).

76 Mindazonáltal a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az is következik, hogy ha valamely tagállam úgy döntött, hogy nem adóztatja a területén illetőséggel rendelkező kedvezményezett társaságok ilyen jövedelmeit, nem hivatkozhat az adóztatási joghatóság tagállamok közötti kiegyensúlyozott megosztásának biztosításához fűződő követelményre a más tagállamban illetőséggel rendelkező kedvezményezett társaságok adóztatásának igazolása érdekében (a fent hivatkozott Amurta-ügyben hozott ítélet 59. pontja, a fent hivatkozott Aberdeen Property Fininvest Alpha ügyben hozott ítélet 67. pontja és a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben 2011. október 20-án hozott ítélet 78. pontja).

77 Márpedig nem vitatott, hogy a belföldi illetőségű befektetési társaságok esetében lehetőség van az általuk szerzett, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek tekintetében a forrásadó-levonásból eredő adóteher semlegesítésére.

78 Kétségtelen, hogy a Bíróság már kimondta, hogy annak előírása az osztalékot fizető társaság illetősége szerinti tagállam részére, hogy biztosítsa azt, hogy a külföldi illetőségű részvényes számára kifizetett nyereség ne képezze többszörös adóztatás vagy gazdasági kettős adóztatás tárgyát azzal, hogy az osztalékot fizető társaságnál adómentességben részesíti a nyereséget, vagy az osztalékot fizető társaság által ezen nyereségre fizetett adónak megfelelő adóbeszámítást enged a részvényes részére, azt jelentené, hogy e tagállam lemond a területén végzett gazdasági tevékenység során szerzett nyereség adóztatásához való jogáról (lásd a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 59. pontját, a C-182/08. sz. Glaxo Wellcome ügyben 2009. szeptember 17-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-8591. o.] 83. pontját, valamint a fent hivatkozott Bizottság kontra Németország ügyben 2011. október 20-án hozott ítélet 80. pontját).

79 Mindazonáltal a jelen esetben a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adómentessége és a Belga Királyság által levont forrásadó beszámítása, ha ebben a más tagállami illetőségű, a Belga Királyságban állandó telephellyel nem rendelkező társaságok részesülnének, valójában nem jelentené azt, hogy e tagállamnak le kellene mondania a területén végzett gazdasági tevékenységből eredő jövedelem adóztatásához való jogáról. A belföldi illetőségű társaságok által szerzett jövedelmeket ugyanis a kifizető társaságoknál az általuk elért nyereségként már adóztatás alá vonták.

80 Másodszor: bár a Bíróság elismerte, hogy az adóellenőrzések hatékonysága biztosításának szükségessége nyomós közérdeknek minősül, amely igazolhatja a Szerződés által biztosított alapvető szabadságok gyakorlásának korlátozását (lásd a fent hivatkozott Dijkman és Dijkman-Lavaleije ügyben hozott ítélet 58. pontját), a jelen esetben meg kell állapítani, hogy nem lehet érdemben az ilyen célra hivatkozni a szóban forgó korlátozás igazolásaképpen.

81 Nem vitatott ugyanis, hogy a külföldi illetőségű befektetési társaságok semmilyen esetben sem részesülhetnek adómentességben a belga társaságoktól szerzett, tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek tekintetében, és nem vonhatják le, illetve nem is igényelhetik vissza a forrásadót, függetlenül az általuk nyújtható adóellenőrzési biztosítékoktól.

82 Ezért meg kell állapítani, hogy a Belga Királyság által felhozott indokok nem igazolhatják a szabad tőkemozgás vitatott jogszabályokból eredő korlátozását.

83 A fentiekből következik, hogy a Belga Királyság – mivel különböző szabályokat tart hatályban a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adóztatása tekintetében aszerint, hogy e jövedelmeket belföldi illetőségű befektetési társaságok vagy Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok szerzik – nem teljesítette az az EUMSZ 63. cikkből eredő kötelezettségeit.

– Az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségek megszegéséről

84 A Bizottság azon kérelmére tekintettel, hogy a Bíróság állapítsa meg, hogy a Belga Királyság nem teljesítette az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségeit, elegendő hangsúlyozni, hogy az előző pontokban foglalt megfontolások ugyanúgy érvényesek, ha a befektetési társaság olyan részesedés alapján szerzett jövedelmeket, amely számára lehetővé teszi, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljon a befektetése tárgyát képező társaság döntéseire, és meghatározza annak tevékenységét.

85 Ugyanis a jelen ítélet 40. pontjában megállapított eltérő bánásmód azt eredményezheti, hogy visszatartja a lehetséges befektetőket, akik a külföldi illetőségű befektetési társaságon keresztül kívánnak befektetni a belga társaságokba abból a célból, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak döntéseikre, és meghatározzák azok tevékenységét.

86 Ezért a kifogásolt jogszabályokban kialakított eltérő bánásmód a letelepedési szabadság EUMSZ 49. cikkben tiltott korlátozását valósítja meg, amelyet nem lehet a jelen ítélet 74–81. pontjában kifejtett indokokkal igazolni.

87 A fentiekből következik, hogy a Belga Királyság – mivel különböző szabályokat tart hatályban a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adóztatása tekintetében aszerint, hogy e jövedelmeket belföldi illetőségű befektetési társaságok vagy Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező külföldi illetőségű befektetési társaságok szerzik – nem teljesítette az EUMSZ 49. cikkből eredő kötelezettségeit.

Az EGT-Megállapodás megsértéséről

88 Mivel az EGT-Megállapodás 31. és 40. cikkének kikötései jogi hatályukat tekintve lényegében megegyeznek az EUMSZ 49. cikkben és az EUMSZ 63. cikkben foglalt rendelkezésekkel (lásd a C-521/07. sz., Bizottság kontra Hollandia ügyben 2009. június 11-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-4873. o.] 33. pontját és a C-72/09. sz. Établissements Rimbaud ügyben 2010. október 28-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-10659. o.] 22. pontját), a fenti megfontolások – olyan körülmények között, mint amelyek a jelen eljárásban felmerültek – értelemszerűen átültethetők az említett megállapodás 31. és 40. cikkére.

Az ítélet időbeli hatályáról

89 A Belga Királyság azt kéri, hogy abban az esetben, ha a Bíróság helyt adna a Bizottság keresetének, korlátozza az ítélet időbeli hatályát „annak érdekében, hogy megfelelően át tudják vezetni az esetleges összes módosítást”. Az ítélet időbeli hatályának ilyen korlátozását egyrészt az indokolhatná, hogy e tagállam jóhiszeműen járt el a – 2007 folyamán észlelt korlátozásokat megtestesítő – nemzeti rendelkezések meghozatalakor, másrészt pedig az, ha fennállna a veszélye annak, hogy a Bíróság ítélete súlyos nehézségeket okozhat.

90 Még ha feltételezzük is, hogy az EUMSZ 258. cikk alapján hozott ítéletek ugyanolyan következménnyel járhatnak, mint az EUMSZ 267. cikk alapján hozott ítéletek, és ezért a jogbiztonsággal kapcsolatos megfontolások kivételesen szükségessé tehetik ezen ítéletek időbeli hatályának korlátozását, amennyiben teljesülnek a Bíróságnak az EUMSZ 267. cikkre vonatkozó ítélkezési gyakorlatában felállított feltételek (lásd ebben az értelemben C-178/05. sz., Bizottság kontra Görögország ügyben 2007. június 7-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-4185. o.] 67. pontját; a C-239/06. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2009. december 15-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-11913. o.] 59. pontját; a C-284/05. sz., Bizottság kontra Finnország ügyben 2009. december 15-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-11705. o.] 58. pontját; a C-387/05. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2009. december 15-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-11831. o.] 59. pontját és a C-82/10. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2011. szeptember 29-én hozott ítélet 63. pontját), mindenképpen meg kell állapítani, hogy a jelen esetben úgy tűnik, hogy nem teljesülnek ezek a feltételek.

91 A jelen esetben elegendő megállapítani, hogy jóllehet a belga kormány hozzávetőlegesen számszerűsítette azokat az összegeket, amelyeket a belga hatóságok a vitatott jogszabályok alapján jogtalanul szedtek be, egyáltalán nem igazolta, hogy súlyos gazdasági következmények kockázata állna fenn, pedig ez lényeges feltétel a Bíróság ítélete időbeli hatályának korlátozásához.

92 Következésképpen e kérelemnek nem kell helyt adni.

A költségekről

93 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Mivel a Belga Királyság pervesztes lett, a Bizottság kérésének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére. Ezen szabályzat 69. cikkének 4. §-a első bekezdésének megfelelően az eljárásba beavatkozó Egyesült Királyság maga viseli saját költségeit.

A fenti indokok alapján a Bíróság (első tanács) a következőképpen határozott:

1) **A Belga Királyság – mivel különböző szabályokat tart hatályban a tőkéből és ingóságokból származó jövedelmek adóztatása tekintetében aszerint, hogy e jövedelmeket belföldi illetőségű befektetési társaságok vagy Belgiumban állandó telephellyel nem rendelkező**

külföldi illetőségű befektetési társaságok szerzik – nem teljesítette az EUMSZ 49. cikkből és az EUMSZ 63. cikkből, valamint az Európai Gazdasági Térségről szóló 1992. május 2-i megállapodás 31. és 40. cikkéből eredő kötelezettségeit.

2) A Bíróság a Belga Királyságot kötelezi a költségek viselésére.

3) Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága maga viseli saját költségeit.

Aláírások