A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2009. január 27.*

A C-318/07. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2007. július 11-én érkezett, 2007. július 9-i határozatával terjesztett elő az előtte

Hein Persche

és

a **Finanzamt Lüdenscheid**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: V. Skouris elnök, P. Jann, A. Rosas, K. Lenaerts (előadó), J.-C. Bonichot és T. von Danwitz tanácselnökök, R. Silva de Lapuerta, K. Schiemann, J. Makarczyk, P. Kūris és Juhász E. bírák,

* Az eljárás nyelve: német.

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

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2008. június 17-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Finanzamt Lüdenscheid képviseletében H. Brandenberg Leitender Ministerialrat,

– a német kormány képviseletében M. Lumma és C. Blaschke, meghatalmazotti minőségben,

– a görög kormány képviseletében S. Spyropoulos, valamint Z. Chatzipavlou és I. Pouli, meghatalmazotti minőségben,

– a spanyol kormány képviseletében M. Muñoz Pérez, meghatalmazotti minőségben,

– a francia kormány képviseletében J.-C. Gracia, G. de Bergues és J.-C. Niollet, meghatalmazotti minőségben,

– Írország képviseletében D. O'Hagan és G. Hogan, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: E. Barrington BL,

– az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében I. Rao és R. Hill, meghatalmazotti minőségben,

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

– az EFTA Felügyeleti Hatóság képviseletében P. Bjørgan és I. Hauger, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2008. október 14-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 56–58. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a Németországban lakóhellyel rendelkező H. Persche adótanácsadó, valamint a Finanzamt Lüdenscheid (a továbbiakban: Finanzamt) közötti jogvita keretében nyújtották be, amelynek tárgya egy portugáliai székhelyű, közhasznúként elismert szervezet részére nyújtott tárgyi adomány utáni adólevonási lehetőség.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 Az Osztrák Köztársaság, a Finn Köztársaság és a Svéd Királyság csatlakozásának feltételeiről, valamint az Európai Unió alapját képező szerződések kiigazításáról szóló okmánnyal (HL 1994. C 241., 21. o. és HL 1995. L 1., 1. o.) módosított, a közvetlen adóztatás területén a tagállamok illetékes hatóságainak kölcsönös segítségnyújtásáról szóló, 1977. december 19-i 77/799/EGK tanácsi irányelv (HL L 336., 15. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 63. o.) 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az irányelv rendelkezései értelmében a tagállamok illetékes hatóságai kicserélnek egymással minden olyan információt, amely lehetővé teszi számukra a jövedelmet és a tőkét terhelő adók pontos megállapítását […]”.

4 A 77/799 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„Egy tagállam illetékes hatósága egy adott ügyben kérheti egy másik tagállam illetékes hatóságát az 1. cikk (1) bekezdésében említett információ átadására. A megkeresett

állam illetékes hatósága nem köteles eleget tenni a megkeresésnek, amennyiben úgy tűnik számára, hogy az információt kérő állam illetékes hatósága nem merítette ki az információ összegyűjtésének saját szokásos forrásait, amelyeket az adott körülmények között módjában állna felhasználni anélkül, hogy ezzel veszélyeztetné a kívánt eredmény elérését.”

A nemzeti szabályozás

5 A jövedelemadóról szóló német törvény (Einkommensteuergesetz; a továbbiakban: EStG) 10b. §-ának (1) bekezdése értelmében az adóalanyok a jövedelem teljes összegéből meghatározott mértékig külön kiadásként levonhatják a jótékony, egyházszolgálati, vallási, vagy tudományos és a különösen támogatásra méltóként elismert közhasznú célok támogatására szolgáló adóköteles kiadásokat. Ugyanezen szakasz (3) bekezdése szerint e levonási lehetőség a tárgyi adományokra is vonatkozik.

6 A jövedelemadóról szóló törvény végrehajtási rendeletének (Einkommensteuer-Durchführungsverordnung, a továbbiakban: EStDV) a 49. §-a szerint az adólevonási jog azokra az adományokra korlátozódik, amelyeknek a kedvezményezettje belföldi közjogi jogi személy, belföldi közszolgálati szerv vagy a német társasági adóról szóló törvény (Körperschaftsteuergesetz; a továbbiakban: KStG) 5. §-a (1) bekezdésének 9. pontjában megjelölt jogi személy, személyegyesülés vagy vagyontömeg. Ez utóbbi rendelkezés meghatározza az összes olyan szervezetet – azaz jogi személyt, személyegyesülést vagy vagyontömeget – amely a társasági adó alól mentesül, nevezetesen azokat a szervezeteket, amelyeknek a tevékenysége létesítő okiratuk alapján és tényleges ügyvezetésük szerint kizárólag és közvetlenül közhasznú, jótékony vagy egyházszolgálati célokra irányul. A KStG 5. §-a (2) bekezdésének 2. pontja értelmében azonban ez a mentesség csak a Németország területén székhellyel rendelkező szervezetekre terjed ki.

7 Az EStDV 50. §-ának (1) bekezdése értelmében az EStG 10b. §-a értelmében vett adományok – fenntartva a 100 euró összegig terjedő adományokra vonatkozó különleges szabályozást – csak akkor vonhatók le, ha az adományozást a kedvezményezett szervezet által hivatalos nyomtatványként kiállított adományozási igazolás tanúsítja. Ez a nyomtatvány az adományozó jövedelemadózása keretében megfelelő igazolást jelent arra vonatkozóan, hogy az adomány kedvezményezettje megfelel a jogszabályok által előírt feltételeknek. Annak az ellenőrzése tehát, hogy a kedvezményezett szervezet megfelel-e a társasági adó alóli mentesség feltételeinek, nem az adományozó jövedelemadójának megállapítására illetékes hivatal hatáskörébe tartozik.

8 A német adózás rendjéről szóló törvény (Abgabenordnung, a továbbiakban: AO) 51–68. §-a meghatározza a szervezetek által az adómentességben való részesüléshez követendő célokat, valamint azt, hogy e célokat miként kell szolgálniuk.

9 Az AO 52. §-a (1) és (2) bekezdésének 2. pontja értelmében a szervezet közhasznú tevékenységet folytat abban az esetben, ha a közösség érdekeinek előmozdítására törekszik, többek között az ifjúság és az idősek támogatásának elősegítése útján. Az AO 55. §-a (1) bekezdésének 1–5. pontja szerint a szervezetnek önzetlenül kell eljárnia, azaz eszközeit megfelelő időn belül kizárólag az adókedvezményben részesített célokra, és nem tagjai javára kell felhasználnia. Az AO 59. §-a értelmében az ilyen szervezet csak akkor részesülhet adókedvezményben, ha a létesítő okiratából megállapítható, hogy kizárólagosan és közvetlenül az AO 52–55. §-ában rögzített feltételeknek megfelelő célokat követ.

10 Az AO 63. §-ának (3) bekezdése értelmében az említett szervezeteknek a bevételekről és a kiadásokról vezetett szabályszerű nyilvántartás útján kell igazolniuk, hogy tevékenységeik az adókedvezményben részesített célok kizárólagos és közvetlen megvalósítására irányulnak. Az EStDV 50. §-a (4) bekezdésének második mondata a tárgyi adományok tekintetében előírja, hogy a kedvezményezett szervezeteknek a bevallott adományok értékét igazoló iratokat meg kell őrizniük.

11 Az AO 193. és azt követő §-ai értelmében helyszíni ellenőrzés során vizsgálható, hogy a szervezet tényleges ügyvezetése összhangban van-e a létesítő okirat rendelkezéseivel, és az eszközöket önzetlen módon és megfelelő időben használják-e fel. Amennyiben a szervezet az adómentesség feltételeinek megfelel, jogosulttá válik a kapott adományokról az erre a célra szolgáló hivatalos formanyomtatványon adományozási igazolást kiállítani. Amint az EStG 10b. §-a (4) bekezdésének második mondatából kitűnik, ha a szervezet az igazolást szándékosan vagy súlyosan gondatlanul eljárva tévesen állítja ki, felelősséggel tartozik az emiatt kiesett adóbevételért.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

12 H. Persche a 2003-as évre vonatkozó jövedelemadó-bevallásában a Centro Popular de Lagoa (Portugália) (a továbbiakban: központ) számára adományozott, összesen 18 180 euró értékű ágynemű, törülközők, mosdókesztyűk, kerekes járókeretek és játékautók külön kiadásként való levonását kérte. Az említett központ idősek otthona, amelyhez gyermekotthon is tartozik, és azon a településen található, ahol az alapügy felperese lakóingatlannal rendelkezik.

13 H. Persche az adóbevallásához egy 2003. július 3-i keltű dokumentumot is mellékelt, amelyben a központ igazolja az említett adomány átvételét, továbbá csatolta a farói (Portugália) körzeti szolidaritási és társadalombiztosítási központ igazgatójának 2001. március 21-én kelt nyilatkozatát, amely igazolja, hogy az előbbi központot a társadalmi cselekvések általános igazgatósága 1982-ben társadalmi szolidaritást szolgáló magánintézményként nyilvántartásba vette, és ezáltal az jogosult a közhasznú szervezetek részére a portugál jog által biztosított valamennyi adómentességre és adókedvezményre. Az alapügy felperesének álláspontja szerint a portugál jog értelmében az eredeti adományozási igazolás elég az adólevonási jog megnyílásához.

14 A Finanzamt a 2003. évi jövedelemadó tárgyában hozott határozatában elutasította a kérelmezett levonást. Az alapügy felperese által az e határozat ellen benyújtott ellentmondást megalapozatlanság miatt szintén elutasította. Az alapügy felperesének a Finanzgericht Münsterhez benyújtott keresete sem járt sikerrel. Ezt követően az alapügy felperese a Bundesfinanzhof előtt felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.

15 Az utóbbi bíróság előzetes döntéshozatalra utaló végzésében megjegyzi, hogy a Finanzamtnak a kérdéses adomány levonását meg kellett tagadnia, mivel a német jog értelmében az adomány kedvezményezettje nem Németországban rendelkezik székhellyel, és az adóalany nem nyújtott be az adományra vonatkozó, megfelelő formájú igazolást. Az említett bíróság azonban felveti a kérdést, hogy a hétköznapi használati tárgyak formájában nyújtott tárgyi adományok az EK 56–58. cikk hatálya alá tartoznake, és adott esetben e cikkekkel ellentétes-e, ha a tagállam az ilyen adományok után az adólevonást csak abban az esetben teszi lehetővé, ha a kedvezményezett belföldi székhellyel rendelkezik.

16 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy a Bíróság a C-386/04. sz., Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben 2006. szeptember 14-én hozott ítéletében (EBHT 2006., I-8203. o.) elismerte, hogy a tagállamok határozzák meg azt, hogy melyek azok a közösségi érdekek, amelyeket adókedvezményekkel támogatni kívánnak, egybehangzóan a kérdést előterjesztő bíróságnak az azon ügyben képviselt álláspontjával, amely szerint az említett érdekeknek az AO 52. §-a értelmében vett támogatása nem foglalja magában azt, hogy e támogatási intézkedések a német állampolgároknak vagy a Németországban lakóhellyel rendelkezőknek kedvezzenek. Az alapügyben felmerült jogvitában azonban a kérdést előterjesztő bíróság tájékoztatása szerint a német jogban ez az állítás vitatott.

17 A kérdést előterjesztő bíróság ezenfelül emlékeztet arra, hogy a Bíróság a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 49. pontjában úgy vélte, hogy annak a szükségessége, hogy a tagállam ellenőrizze az alapítványok adómentességéhez előírt feltételek teljesülését, nem igazolja az adómentesség megtagadását abban az esetben, ha az alapítvány más tagállamban rendelkezik székhellyel, mivel az előbbi tagállam adóhatóságai az említett alapítványtól is megkövetelhetik a releváns igazolások rendelkezésre bocsátását. E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a Bundesverfassungsgericht ítélkezési gyakorlatában az adó szempontjából biztosított egyenlő bánásmód elve tiltja, hogy az adó megállapítása

kizárólag az adóalany által benyújtott bevallás, illetve igazolások alapján történjen, és megkívánja, hogy az önadózást helyszíni ellenőrzések egészíthessék ki.

18 A kérdést előterjesztő bíróság ebben a kontextusban egyrészt azt kérdezi, hogy a 77/799 irányelvből következő kölcsönös segítségnyújtás a kérdéses szervezet székhelye szerinti tagállam hatóságait kötelezheti-e arra, hogy helyszíni ellenőrzést végezzenek, és másrészt, még ha ez lehetséges is, nem lenne-e ellentétes az arányosság elvével az alapügyben felmerülthöz hasonló helyzetek előfordulása esetén annak a megkövetelése, hogy e hatóságok ellenőrzéseket végezzenek a kedvezményezett szervezet jellegét illetően a részükre nyújtott adomány utáni adólevonás lehetőségének és az adomány értékének a meghatározása végett.

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

1) Kiterjed-e a tőke szabad mozgása elvének (EK 56. cikk) alkalmazási köre a tagállam állampolgára által hétköznapi használati tárgyak formájában olyan szervezetek részére nyújtott tárgyi adományra, amelyeknek a székhelye más tagállamban található, és amelyeket a székhely szerinti tagállam joga szerint közhasznúként ismertek el?

2) Ha az első kérdésre igenlő válasz adandó, ellentétes-e a tőke szabad mozgásának elvével (EK 56. cikk), ha a tagállam joga alapján a közhasznú szervezetek részére nyújtott adományok csak akkor részesülnek adókedvezményben, ha e szervezeteknek belföldön van a székhelyük, tekintettel az adóhatóságnak az adóalanyok nyilatkozatainak ellenőrzésére vonatkozó kötelezettségére és az arányosság elvére (az EK 5. cikk harmadik mondata) is?

3) Ha a második kérdésre igenlő válasz adandó, megalapozza-e a [77/799] irányelv a tagállami adóhatóság arra vonatkozó kötelezettségét, hogy a más tagállamban megvalósult tényállás felderítése érdekében igénybe vegye e másik tagállam közigazgatási hatóságainak a segítségét, vagy hivatkozhat arra az adóalannyal szemben, hogy a saját eljárásjoga alapján külföldi tényállások esetében az adóalany viseli a tényállás igazolásának terhét (objektív bizonyítási terhet)?

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésről

20 Az előterjesztő bíróság az első kérdésével lényegében arra vár választ, hogy amennyiben az adóalany a más tagállamban székhellyel rendelkező, és e más tagállamban közhasznúként elismert szervezet részére nyújtott adomány után adólevonást kérelmez, az ilyen adományra akkor is kiterjed-e az EK-Szerződés tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseinek hatálya, ha azt hétköznapi használati tárgyak formájában nyújtják.

21 A Finanzamt, a német, a spanyol és a francia kormány, valamint Írország azzal érvel, hogy e rendelkezések csak a gazdasági tevékenység keretében történő tőkemozgásokra vonatkoznak, és hatályuk nem terjed ki az olyan szervezetek részére nyújtott adományokra, amelyek nem haszonszerzési céllal működnek, és amelyeknek tevékenysége nem irányulhat jövedelemszerzésre. A görög kormány a maga részéről úgy véli, hogy a fizetőeszköznek nem minősülő hétköznapi használati tárgyak nem befektetési célból történő átruházása kizárólag az áruk szabad mozgásának a körébe tartozik.

22 Az Európai Közösségek Bizottsága és az EFTA Felügyeleti Hatóság azt az álláspontot képviselik, hogy az adományozót adóztató tagállamtól eltérő tagállamban székhellyel rendelkező közhasznú szervezet részére nyújtott tárgyi adományok az EK 56–58. cikk hatálya alá tartoznak.

23 Emlékeztetni kell arra, hogy az EK 56. cikk (1) bekezdése általánosan tiltja a tagállamok közötti tőkemozgásra vonatkozó korlátozásokat.

24 Mivel az EK 56. cikk (1) bekezdése szerinti „tőkemozgások” fogalmának meghatározása hiányzik a Szerződésből, a Bíróság előzőleg a Szerződés 67. cikkének [hatályon kívül helyezte az Amszterdami Szerződés] végrehajtásáról szóló, 1988. június 24-i 88/361/EGK tanácsi irányelvhez (HL L 178., 5. o.; magyar nyelvű különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 10. o.) mellékletként fűzött nómenklatúrának jelzésértéket tulajdonított, még akkor is, ha ezen irányelvet az EGK-Szerződés 69. cikke és 70. cikkének (1) bekezdése alapján fogadták el (az EGK-Szerződés 67–73. cikke helyébe az EK-Szerződés 73b–73g. cikke – jelenleg EK 56–60. cikk – lépett), mivel a nómenklatúra bevezetésében foglaltaknak megfelelően a lista nem kimerítő (lásd többek között a C-513/03. sz. van Hilten-van der Heijden-ügyben 2006. február 23-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-1957. o.] 39. pontját, a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 22. pontját, valamint a C-11/07. sz. Eckelkamp-ügyben 2008. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-6845. o.] 38. pontját). Az ajándékok és támogatások pedig a 88/361 irányelv I. mellékletének „Személyes tőkemozgások” című XI. pontjában szerepelnek.

25 Ha a tagállam adóalanya a más tagállamban letelepedett személy részére nyújtott adomány értékének megfelelő összeg után adólevonást kérelmez, annak meghatározása szempontjából, hogy a kérdéses nemzeti szabályozás a Szerződésben a tőke szabad mozgására vonatkozóan előírt rendelkezéseknek a hatálya alá tartozik-e, irreleváns az a kérdés, hogy pénzbeli vagy tárgyi adományozásról van-e szó.

26 A 88/361 irányelv I. mellékletének XI. pontjában az örökségek és hagyatékok feltüntetése ugyanis azt bizonyítja, hogy annak meghatározása szempontjából, hogy egyes műveleteknek a tagállam általi adójogi kezelése a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezések hatálya alá tartozik-e, nem kell különbséget tenni a pénzben teljesített műveletek és a tárgyi műveletek között. A Bíróság emlékeztetett arra, hogy az öröklés az elhunyt személy hagyatékának egy vagy több személyre történő, vagy másként fogalmazva a hagyatékot képező különböző javak, jogok stb. tulajdonjogának az örökösökre történő átszállását jelenti (lásd a fent hivatkozott van Hilten-van der Heijden-ügyben hozott ítélet 42. pontját és a fent hivatkozott Eckelkamp-ügyben hozott ítélet 39. pontját). Következésképpen a nemzeti adójogi szabályozás akkor is az EK 56–58. cikk hatálya alá tartozhat, ha olyan hagyaték átszállására vonatkozik, amely egyaránt tartalmaz pénzösszeget, valamint ingatlan és ingó javakat.

27 A pénzbeli vagy a tárgyi adományok adójogi kezelése tehát az öröklési illetékhez hasonlóan a Szerződésben a tőke szabad mozgására vonatkozóan előírt rendelkezéseknek a hatálya alá tartozik, azon eseteket kivéve, amikor a kérdéses művelet összetevői egyetlen tagállamon belülre korlátozódnak (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Eckelkamp-ügyben hozott ítélet 39. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

28 Azt a kérdést illetően, hogy a használati tárgyakból álló adománynak nem kellene-e inkább – amint a görög kormány véli – a Szerződésben az áruk szabad mozgására vonatkozóan előírt rendelkezések hatálya alá tartoznia, emlékeztetni kell arra, hogy a máig következetes ítélkezési gyakorlat szerint azt illetően, hogy a nemzeti szabályozás egyik vagy másik szabadság körébe tartozik-e, az érintett szabályozás célját kell figyelembe venni (lásd többek közt a C-157/05. sz. Holböck-ügyben 2007. május 24-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-4051. o.] 22. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

29 E tekintetben elég azt megállapítani, hogy az alapügyben vitatott nemzeti szabályozás a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezeteknek nyújtott adományok utáni adólevonást attól függetlenül zárja ki, hogy pénzbeli vagy tárgyi adományról van-e szó, illetve a tárgyi adomány esetében attól függetlenül, hogy az adományozott javakat hol vásárolták. E szabályozás céljából tehát semmilyen módon nem következik az, hogy

a Szerződésben az áruk szabad mozgására vonatkozóan előírt rendelkezéseknek a hatálya alá tartozik, és nem a tőke szabad mozgásáról szóló rendelkezésinek a hatálya alá.

30 Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy amennyiben az adóalany valamely tagállamban adólevonást kérelmez a más tagállamban székhellyel rendelkező, és e más tagállamban közhasznúként elismert szervezet részére nyújtott adomány után, az ilyen adományra akkor is kiterjed a Szerződés tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseinek hatálya, ha tárgyi adományról van szó, amelyet hétköznapi használati tárgyak formájában nyújtanak.

A második és harmadik kérdésről

31 Az előterjesztő bíróság a második és harmadik kérdésével, amelyeket együtt célszerű vizsgálni, lényegében azt kívánja megtudni, hogy az EK 56. cikkel ellentétes-e az olyan tagállami szabályozás, amely csak a belföldi székhelyű közhasznú szervezeteknek nyújtott adomány után biztosítja az adólevonás kedvezményét, tekintettel arra, hogy az említett tagállam adóhatóságainak lehetőséggel kell rendelkezniük az adóalany nyilatkozatainak ellenőrzésére, és az arányosság elvének megsértésével nem kötelezhetők arra, hogy eljárjanak. A kérdést előterjesztő bíróság ebben az összefüggésben arra vár választ, hogy a 77/799 irányelv kötelezi-e az adóhatóságokat arra, hogy a szükséges információ megszerzése végett a kedvezményezett szervezet székhelye szerinti tagállam illetékes hatóságainak a segítségét igénybe vegyék, vagy ellenkezőleg, az említett adóhatóságok megkövetelhetik az adóalanytól, hogy maga nyújtsa be a szükséges igazolásokat.

32 E tekintetben a Finanzamt, a német, a spanyol és a francia kormány, Írország, valamint az Egyesült Királyság Kormánya azzal érvel, hogy a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseivel nem ellentétes az, ha a tagállam csak arra az esetre írja elő az adományozás utáni adólevonási lehetőséget, ha a tagállam számára a területén működő szervezet tevékenysége előnyt jelent. Először is a belföldi és a külföldi székhelyű közhasznú szervezetek az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében nincsenek hasonló helyzetben. Ezenfelül az adókedvezményeknek

a belföldi közhasznú szervezeteknek nyújtott adományokra való korlátozását az adóellenőrzések hatékonysága biztosításának a szükségessége igazolja.

33 A német kormány és az Egyesült Királyság Kormánya úgy véli, hogy abban az esetben, ha az adóalany más tagállamban székhellyel rendelkező szervezetnek nyújt adományt, az adományozót megadóztató tagállam (a továbbiakban: az adományozó tagállama) sem a saját eszközei segítségével, sem pedig a 77/799 irányelvben előírt kölcsönös segítségnyújtási mechanizmus útján nem köteles beszerezni az adóalany adóztatásához szükséges információkat.

34 A német kormány, Írország, valamint az Egyesült Királyság Kormánya azon az álláspontón van, hogy az arányosság elvével mindenesetre az adomány vagy adományok értékétől függetlenül ellentétes lenne, ha az adományozó tagállama az adóalany által más tagállamban vagy más tagállamokban tevékenykedő szervezetek részére nyújtott minden egyes adomány esetében köteles lenne ellenőrizni vagy ellenőriztetni, hogy teljesülnek-e a közhasznú szervezetre vonatkozó feltételek.

35 Ezzel szemben a Bizottság és az EFTA Felügyeleti Hatóság álláspontja szerint az alapügyben vitatott nemzeti szabályozás a tőke szabad mozgása korlátozásának minősül, amit nem igazol az adóellenőrzések hatékonysága biztosításának szükségessége.

36 A Bizottság nézete szerint, még ha a 77/799 irányelv maga nem is kötelezi a tagállamokat arra, hogy más tagállamok segítségét vegyék igénybe az olyan tények ellenőrzéséhez, amelyekre vonatkozóan a bizonyítékok e más tagállamban állnak rendelkezésre, az említett előbbi tagállam az EK 56. cikk hatályának keretében köteles az irányelv által biztosított lehetőségekkel élni annak kizárása érdekében, hogy a határokon átnyúló tényállások esetében kedvezőtlenebb bánásmód kerüljön alkalmazásra, mint a tisztán belföldi jellegű tényállások esetében. Az EFTA Felügyeleti Hatóság álláspontja szerint, még ha az adókedvezményt kérelmező adóalany köteles is

lehet arra, hogy a szükséges igazolásokat benyújtsa, az adóhatóságok ezt a kedvezményt nem tagadhatják meg a szolgáltatott információ hitelességét illetően felmerült kételyek miatt anélkül, hogy az említett információk beszerzésére vagy ellenőrzésére rendelkezésre álló eszközöket igénybe ne vették volna.

37 A jelen ügyben a német szabályozás az azon németországi székhelyű közhasznú szervezeteknek nyújtott adományok után, amelyek az említett szabályozás által előírt feltételeknek megfelelnek, előírja az adólevonást, míg az adókedvezményből kizárja a más tagállamban székhellyel rendelkező és ott közhasznúként elismert szervezetek részére nyújtott adományokat.

38 Amint a főtanácsnok az indítványának a 47. és 48. pontjában megállapította, tekintettel arra, hogy az adólevonásban való részesülés lehetősége jelentős mértékben befolyásolhatja az adományozó magatartását, az a tény, hogy Németországban a közhasznúként elismert szervezeteknek nyújtott adományok után nem alkalmazható az adólevonás, ha a székhelyük más tagállamban található, befolyásolhatja a német adóalanyoknak az ilyen szervezetek részére való adományozás iránti hajlandóságát.

39 Az ilyen szabályozás tehát a tőke szabad mozgása korlátozásának minősül, amelyet az EK 56. cikk főszabály szerint tilt.

40 Igaz, hogy az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja értelmében az EK 56. 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.

41 Különbséget kell azonban tenni az EK 58. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében megengedett egyenlőtlen bánásmód és az e cikk (3) bekezdése által tiltott önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás között. Az alapügy tárgyát képezőhöz hasonló nemzeti adójogi szabályozás ugyanis, amely különbséget tesz a belföldi székhelyű és a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezetek között, csak akkor egyeztethető össze a Szerződésnek a tőke szabad mozgásáról szóló rendelkezéseivel, ha az eltérő bánásmód olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek egymással objektíve nem összehasonlíthatóak, vagy azt nyomós közérdek indokolja, mint például annak szükségessége, hogy biztosítsák az adóellenőrzések hatékonyságát. Ezenfelül az igazoláshoz szükséges, hogy az egyenlőtlen bánásmód ne lépje túl azt a mértéket, amely a kérdéses szabályozás céljának eléréséhez szükséges (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 32. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

A belföldi és a más tagállamban székhellyel rendelkező közhasznúként elismert szervezetek összehasonlítható jellegéről

42 A német, a spanyol és a francia kormány, Írország, valamint az Egyesült Királyság Kormánya úgy vélik, hogy a belföldi szervezeteknek, valamint a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezeteknek nyújtott adományok nem összehasonlíthatóak abban az értelemben, hogy az érintett tagállamok egyrészt eltérő jótékonysági elveket és a jótékonysági szervezetek tekintetében különböző elismerési feltételeket alkalmazhatnak, másrészt pedig az előírt követelmények betartását csak a belföldi szervezetek tekintetében tudják ellenőrizni. A német, a spanyol és a francia kormány hozzáfűzi, hogy ha a tagállam az adóbevétele egy részének a beszedéséről lemond azáltal, hogy a területén tevékenykedő közhasznú szervezetek részére nyújtott adományok után adómentességet biztosít, ezt azért teszi, mert e szervezetek mentesítik bizonyos közhasznú feladatok ellátása alól, amelyeket egyébként az adóbevételek felhasználásával magának a tagállamnak kellene teljesítenie.

43 Meg kell állapítani, hogy a tagállamok hatáskörébe tartozik annak meghatározása, hogy az egyes közhasznúként elismert tevékenységek ösztönzése végett előírnak-e adókedvezményeket az említett tevékenységeket ellátó magán-vagy közszervezetek és az e szervezetek részére adományt nyújtó adóalanyok javára.

44 Bár a tagállam jogszerűen nyújthat adókedvezményeket az egyes közhasznú célok érdekében tevékenykedő szervezetek számára (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 57. pontját), a tagállam nem nyújthatja az említett adókedvezményeket kizárólag a belföldi székhelyű, és ezáltal a tevékenységével a tagállamot bizonyos feladatai alól esetlegesen mentesítő szervezetek számára.

45 Kétségtelen, hogy a tagállam azáltal, hogy a közhasznúként elismert szervezetek részére nyújtott adományok utáni adólevonás lehetőségével az adóalanyoknak motivációt biztosít arra, hogy e szervezetek tevékenységét támogassák, ösztönzi e szervezeteket arra, hogy olyan közhasznú tevékenységeket fejlesszenek ki, amelyeket egyébként maga a tagállam lát el, illetve amelyet maga is elláthat. Nem zárható ki tehát, hogy az olyan nemzeti szabályozás, amely a közhasznú szervezeteknek nyújtott adományok után adólevonási lehetőséget ír elő, ösztönözheti e szervezeteket arra, hogy a hatóságok helyett ellássanak bizonyos feladatokat, és az sem, hogy a feladatok közhasznú szervezetek általi átvétele az érintett tagállam kiadásainak a csökkenéséhez vezet, ami legalábbis részben ellensúlyozhatja az adományok utáni adólevonás miatti adóbevétel-csökkenést.

46 Ebből azonban nem következik, hogy a tagállam az adományok utáni adólevonás tekintetében egyenlőtlen bánásmódot alkalmazhat a belföldi és a más tagállamban székhellyel rendelkező közhasznúként elismert szervezetekkel szemben amiatt, hogy az utóbbiaknak nyújtott adományok nem vezethetnek a fent említett költségvetési ellentételezéshez még akkor sem, ha a tevékenységük az előbbi tagállam szabályozási céljainak megfelel. Az állandó ítélkezési gyakorlatból ugyanis az következik, hogy az adóbevételek csökkenésének megelőzése nem szerepel az EK 58. cikkben említett célok között, és nem tekinthető olyan nyomós közérdeknek, amely igazolhatná a Szerződésben előírt alapvető szabadságok korlátozását (lásd ebben az értelemben a C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 49. pontját és a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 59. pontját; lásd továbbá analógia útján a szolgáltatásnyújtás szabadságához kapcsolódóan a C-136/00. sz. Danner-ügyben 2002. október 3-án hozott ítélet [EBHT 2002., I-8147. o.] 56. pontját és a C-76/05. sz., Schwarz és Gootjes-Schwarz ügyben 2007. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-6849. o.] 77. pontját).

47 Ezzel szemben a tagállam számára megengedett, hogy az adományok utáni adólevonásra vonatkozó adójogi szabályozás keretében a belföldi és a más tagállamban székhellyel rendelkező közhasznúként elismert szervezetekkel szemben eltérő bánásmódot alkalmazzon abban az esetben, ha az utóbbiak a saját szabályozása által előnyben részesítettektől eltérő célokat követnek.

48 Amint ugyanis a Bíróság a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 39. pontjában már megállapította, a közösségi jog nem írja elő a tagállamok számára, hogy a külföldi, a származási tagállamuk által közhasznúként elismert szervezetek számára automatikusan biztosítsák a területükön ugyanazt az elismerést. A tagállamok ugyanis ebben a vonatkozásban mérlegelési jogkörrel rendelkeznek, amelyet a közösségi joggal összhangban kell gyakorolniuk. A tagállamok e feltételek mellett szabadon meghatározhatják, hogy melyek azok a társadalmi érdekek, amelyeket elő kívánnak mozdítani, előnyöket biztosítva azoknak az egyesületeknek és szervezeteknek, amelyek tevékenysége haszonszerzési cél nélkül az említett érdekek előmozdítását célozza, és amelyek az említett célok megvalósítására vonatkozó követelményeknek megfelelnek.

49 Fennáll azonban továbbra is, hogy amennyiben a valamely tagállamban közhasznúként elismert alapítvány teljesíti az ezen elismeréshez más tagállam joga által előírt feltételeket is, és a célja ugyanazon társadalmi érdekek előmozdítása, és így az utóbbi tagállamban is elismerhető közhasznúként – aminek értékelése ez utóbbi tagállam nemzeti hatóságainak a jogkörébe tartozik, ideértve a bíróságokat is –, az utóbbi tagállam hatóságai nem tagadhatják meg az egyenlő bánásmódhoz való jogot ezen szervezettől kizárólag azzal az indokkal, hogy az nem belföldi székhelyű (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 40. pontját; lásd továbbá analógia útján a szolgáltatásnyújtás szabadságához kapcsolódóan a fent hivatkozott Schwarz és Gootjes-Schwarz ügyben hozott ítélet 81. pontját).

50 Ellentétben ugyanis az észrevételeket előterjesztő kormányok által ezzel kapcsolatban előadottakkal, az adott tagállamban székhellyel rendelkező olyan szervezet, amely megfelel a valamely más tagállam által erre vonatkozóan előírt, az adókedvezmények igénybevételéhez szükséges feltételeknek, az utóbbi tagállam által az érintett közhasznú

tevékenységek ösztönzése céljából biztosított adókedvezmények szempontjából összehasonlítható helyzetben van a közhasznúként elismert belföldi székhelyű szervezetekkel.

Az adóellenőrzések hatékonysága megőrzésének a szükségére alapított igazolásról

51 Meg kell állapítani, hogy ellentétben az észrevételeket előterjesztő kormányok által előadottakkal, az adományozó tagállamától eltérő tagállamban székhellyel rendelkező, és ott közhasznúként elismert szervezetek részére nyújtott adományoknak az adólevonásból való kizárását nem igazolhatja az adományozó tagállama részéről felmerült, annak ellenőrzéséhez kapcsolódó nehézség, hogy e szervezetek valóban a nemzeti jog értelmében vett, a jogszabályokban előírt célokat követik-e, és e szervezetek tényleges ügyvitele ellenőrzésének a szükségessége sem.

52 Nem vitatott, hogy annak szükségessége, hogy biztosítsák az adóellenőrzések hatékonyságát, olyan nyomós közérdek, amely igazolhatja a Szerződés által biztosított alapvető szabadságok korlátozását. Ahhoz azonban, hogy a korlátozó intézkedés igazolható legyen, tiszteletben kell tartani az arányosság elvét abban az értelemben, hogy az intézkedésnek alkalmasnak kell lennie az elérni kívánt cél megvalósítására, és nem léphet túl a cél eléréséhez szükséges mértéken (a C-101/05. sz. A-ügyben 2007. december 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-11531. o.] 55. és 56. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

53 Ebben az összefüggésben a Bíróság úgy vélte, hogy nem zárható ki eleve, hogy az adózó olyan vonatkozó, okirati bizonyítékokat terjesszen elő, amelyek az adóztató tagállam adóhatóságai részére lehetővé teszik a más tagállamokban felmerült kiadások valódiságának, valamint természetének pontos és egyértelmű ellenőrzését (lásd a C-254/97. sz., Baxter és társai ügyben 1999. július 8-án hozott ítélet [EBHT 1999., I-4809. o.] 20. pontját, valamint a C-39/04. sz. Laboratoires Fournier ügyben 2005. március 10-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-2057. o.] 25. pontját).

54 Semmi nem akadályozza ugyanis az érintett adóhatóságokat abban, hogy az adóalanytól megköveteljék az általuk annak értékeléséhez szükségesnek tartott igazolások benyújtását, hogy a kérdéses szabályozás által a költségek levonására vonatkozóan előírt feltételek teljesülnek-e, és következésképpen helye van-e a kérelmezett levonás engedélyezésének (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Danner-ügyben hozott ítélet 50. pontját, valamint a C-422/01. sz., Skandia és Ramstedt ügyben 2003. június 26-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-6817. o.] 43. pontját).

55 A Bíróság által a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 48. pontjában kifejtett elvek szerint, mielőtt a más tagállamban székhellyel rendelkező és ott közhasznúként elismert szervezetnek adómentességet biztosít, a tagállamnak jogában áll olyan intézkedéseket alkalmazni, amelyek lehetővé teszik számára annak egyértelmű és pontos ellenőrzését, hogy a szervezet teljesíti-e a nemzeti szabályozás által az e kedvezményre vonatkozóan előírt feltételeket, illetve jogában áll a szervezet tényleges ügyvitelét ellenőrizni, például az éves beszámolók vagy tevékenységi jelentések benyújtása alapján. Az abból adódó adminisztratív nehézségek, hogy e szervezetek más tagállamban rendelkeznek székhellyel, nem elégségesek annak igazolására, hogy az érintett állam hatóságai megtagadják az említett szervezetek tekintetében ugyanazokat az adómentességeket, mint amelyekben az ugyanilyen típusú belföldi szervezetek részesülnek.

56 Ugyanez fennáll az olyan adóalany esetére is, aki valamely tagállamban adólevonást kérelmez a más tagállamban székhellyel rendelkező és ott közhasznúként elismert szervezetnek nyújtott adomány után, még akkor is, ha az ilyen helyzetekben a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet tényállásától eltérően nem az adomány kedvezményezettjének minősülő szervezet, hanem maga az adományozó az adóalany, akitől az adóhatóságoknak a szükséges információkat be kell szerezniük.

57 Bár igaz, hogy a kedvezményezett szervezettel ellentétben az adományozó maga nem rendelkezik az adóhatóságok számára annak ellenőrzéséhez szükséges valamennyi információval, hogy a szervezet megfelel-e a nemzeti szabályozás által az adókedvezmények megadására vonatkozóan előírt feltételeknek, ideértve különösen az arra vonatkozó információkat, hogy a rendelkezésre bocsátott eszközöket a szervezet hogyan kezeli, az adományozónak rendszerint lehetősége van arra, hogy az említett szervezettől beszerezze azokat a dokumentumokat, amelyek megerősíthetik a nyújtott adomány összegét és jellegét, illetve amelyek azonosíthatják a szervezet által követett

célokat, és tanúsíthatják a szervezetnek a korábbi évek során nyújtott adományok kezelésének a szabályszerűségét.

58 E tekintetben relevánsak lehetnek az olyan szervezet által kiállított tanúsítványok, amely a székhelye szerinti tagállamban megfelel az e tagállam szabályozása által az adókedvezményekben való részesüléshez előírt feltételeknek, különösen abban az esetben, ha e szabályozás a közhasznú tevékenységeket ösztönző adókedvezményekben való részesülést azonos feltételekhez köti.

59 Ami azt az adminisztratív terhet illeti, amit az ilyen dokumentumok elkészítése az érintett szervezetek számára jelenthet, elegendő megállapítani, hogy e szervezetek feladata eldönteni, célszerűnek tartják-e az erőfeszítést annak érdekében, hogy a más tagállamban székhellyel rendelkező, és ott adókedvezmény igénybe vételét kérelmező adományozók részére elkészítsék, elküldjék és adott esetben lefordítsák a dokumentumokat.

60 Amennyiben semmi nem akadályozza az adóztató tagállam adóhatóságait abban, hogy a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezeteknek nyújtott adományok utáni adólevonást kérelmező adóalanytól megköveteljék a releváns igazolások benyújtását, az adóztató tagállam nem hivatkozhat az adóellenőrzések hatékonysága megőrzésének a szükségességére az olyan nemzeti szabályozás igazolása végett, amely abszolút módon akadályozza az adóalanyt abban, hogy az ilyen igazolásokat benyújtsa.

61 Ezenfelül az érintett adóhatóságok a 77/799 irányelv szerint más tagállamok hatóságaihoz fordulhatnak minden olyan információ megszerzése érdekében, amely szükségesnek bizonyul az adóalanyok adójának helyes meghatározásához (a fent hivatkozott Centro di Musicologia Walter Stauffer ügyben hozott ítélet 50. pontja). Ez az irányelv ugyanis előírja, hogy az adókijátszás megelőzése érdekében a nemzeti adóhatóságok megkérhetik azokat az információkat, amelyeket maguk nem tudnak beszerezni (a C-184/05. sz. Twoh International ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7897. o.] 32. pontja).

62 Az Írország és az Egyesült Királyság Kormánya által előterjesztett érveléssel ellentétben a tagállamnak a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezetre vonatkozó információkérése, amelynek a célja, hogy e tagállam meghatározhassa, hogy a szervezetnek nyújtott adomány részesíthető-e adókedvezményben, semmilyen módon nem kizárt a 77/799 irányelv hatálya alól. A kölcsönös segítségnyújtásról szóló irányelv alapján a tagállam illetékes hatóságai éppen azon információk közlését kérhetik ugyanis, amelyeket az általuk alkalmazandó jogszabályok alapján az adó pontos megállapításához szükségesnek tartanak (a fent hivatkozott Twoh International ügyben hozott ítélet 36. pontja). Márpedig azok az információk, amelyek szükségesek az adóalany által a tagállam adóhatósága számára az adókedvezményben való részesülés érdekében szolgáltatott adatok kiegészítéséhez, olyan jellegű információk, amelyek a 77/799 irányelv 1. cikkének (1) bekezdése és 2. cikkének (1) bekezdés értelmében az adott esetben az érintett tagállamok valamennyi illetékes hatósága számára lehetővé tehetik a jövedelmet terhelő adók pontos megállapítását.

63 Ugyanakkor a 77/799 irányelv semmilyen módon nem érinti az adományozó tagállam illetékes hatóságainak különösen annak az értékelésére vonatkozó hatáskörét, hogy teljesülnek-e a jogszabályaik által az adókedvezményben való részesüléshez előírt feltételek (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Twoh International ügyben hozott ítélet 36. pontját). A más tagállamban székhellyel rendelkező és ott közhasznúként elismert szervezetek tekintetében ezért az adományozó tagállamának csak abban az esetben kell a belföldi szervezeteknek nyújtott adományokra alkalmazottal egyenlő bánásmódot biztosítania, ha e szervezet megfelel az utóbbi tagállam szabályozása által az adókedvezményekre vonatkozóan előírt feltételeknek, amelyek között szerepel az említett tagállam adójogi szabályozása által előmozdítani kívántakkal azonos célok követése. Az illetékes nemzeti hatóságoknak – beleértve a nemzeti bíróságokat is – kell ellenőrizniük, hogy a nemzeti jog szabályai szerint az igazolást az e tagállam által a kérdéses adókedvezményre vonatkozóan előírt feltételeknek megfelelően szolgáltatták-e.

64 Ezenfelül a 77/799 irányelv nem kívánja meg az adományozó tagállamától, hogy minden olyan alkalommal, amikor az adományozó által szolgáltatott információk nem bizonyulnak elégségesnek annak ellenőrzéséhez, hogy a kedvezményezett szervezet megfelel-e a nemzeti szabályozás által az adókedvezményben való részesüléshez előírt feltételeknek, igénybe vegye az említett irányelv által előírt kölcsönös segítségnyújtási mechanizmust.

65 Mivel ugyanis a 77/799 irányelv előírja, hogy az adókijátszás megelőzése érdekében a nemzeti adóhatóságok megkérhetik azokat az információkat, amelyeket maguk nem tudnak beszerezni, a Bíróság megállapította, hogy az ugyanezen irányelv 2. cikkének (1) bekezdésében a „kérhet” kifejezés arra utal, hogy még ha az említett hatóságok kérhetnek is információt valamely másik tagállam illetékes hatóságától, ez nem képez kötelezettséget. Minden tagállam maga értékeli azon konkrét eseteket, amelyekben a területén illetőséggel rendelkező adóalanyok által végrehajtott ügyletekre vonatkozó információk hiányosak, és maga dönti el, hogy ezek az esetek indokolják-e a másik tagállamhoz intézett információkérést (a fent hivatkozott Twoh International ügyben hozott ítélet 32. pontja).

66 Végezetül a tagállam szintén nem zárhatja ki a más tagállamban székhellyel rendelkező és ott közhasznúként elismert szervezeteknek nyújtott adományok utáni adókedvezmény megadását önmagában amiatt, hogy az előbbi tagállam adóhatóságai az ilyen szervezetek tekintetében nem rendelkeznek lehetőséggel az adójogi jogszabályaik által előírt követelmények betartásának a helyszínen történő ellenőrzésére.

67 Amint ugyanis a német kormány a tárgyalás során elismerte, a helyszíni ellenőrzés még a belföldi közhasznú szervezetek tekintetében sem kötelező, mivel a nemzeti szabályozás által előírt feltételek betartásának az ellenőrzése általában az említett szervezetek által szolgáltatott információk ellenőrzése útján történik.

68 Ezenfelül abban az esetben, ha a kedvezményezett szervezet székhelye szerinti tagállam rendelkezik olyan adókedvezmény-rendszerrel, amely a közhasznúként elismert szervezetek tevékenységének a támogatására irányul, általában elegendő az adományozó tagállam számára, ha a másik tagállam a 77/799 irányelv által előírt segítségnyújtás keretében tájékoztatja az ellenőrzés céljáról és azon módozatairól, amelyeknek e szervezeteket alávetik annak érdekében, hogy az adóztató tagállam adóhatóságai kellő pontossággal azonosítani tudják azokat a kiegészítő információkat, amelyekre szükségük van annak ellenőrzése érdekében, hogy a kedvezményezett szervezet megfelel-e a nemzeti szabályozás által az adókedvezményben való részesüléshez előírt követelményeknek.

69 Ezenfelül, még ha az adóalany által szolgáltatott információ ellenőrzése nehéznek is bizonyul, különösen a 77/799 irányelv 8. cikkében előírt információcsere korlátai miatt, az érintett adóhatóságokat semmi sem gátolja abban, hogy az adóalanytól adott esetben megtagadják az adómentességet, ha nem nyújtja be az adó pontos megállapításához általuk szükségesnek vélt bizonyítékokat (lásd ebben az értelemben a C-204/90. sz. Bachmann-ügyben 1992. január 28-án hozott ítélet [EBHT 1992., I-249. o.] 20. pontját, a C-451/05. sz. ELISA-ügyben 2007. október 11-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-8251. o.] 95. pontját és a fent hivatkozott A-ügyben hozott ítélet 58. pontját).

70 A harmadik országban található közhasznú szervezetek tekintetében hozzá kell fűzni, hogy az adóztató tagállam elvben jogszerűen megtagadhatja a kedvezmény nyújtását, amennyiben – különösen e harmadik ország információnyújtásra vonatkozó egyezményes kötelezettségének a hiányában – lehetetlennek bizonyul a szükséges információknak az említett országtól való beszerzése (lásd ebben az értelemben az A-ügyben hozott ítélet 63. pontját).

71 E körülmények között el kell utasítani a német kormány, Írország, valamint az Egyesült Királyság Kormánya által előterjesztett azon érvelést, amely szerint az arányosság elvével ellentétes lenne az adományozó tagállamának arra való kötelezése, hogy ellenőrizze vagy ellenőriztesse a belföldi közhasznú szervezetekre előírt feltételek betartását, ha az adóalany adólevonást kérelmez az olyan adomány után, amelyet más tagállamban székhellyel rendelkező szervezeteknek nyújtott.

72 A második és harmadik kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy az EK 56. cikkel ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely szerint a közhasznúként elismert szervezeteknek nyújtott adományok tekintetében az adólevonás kedvezménye csak a belföldi székhelyű szervezeteknek nyújtott adományok után jár, anélkül hogy az adóalanynak bármely lehetősége lenne annak igazolására, hogy a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezetnek nyújtott adomány megfelel az említett szabályozás által az adókedvezményre vonatkozóan előírt feltételeknek.

A költségekről

73 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

1) Amennyiben az adóalany valamely tagállamban adólevonást kérelmez a más tagállamban székhellyel rendelkező, és e más tagállamban közhasznúként elismert szervezet részére nyújtott adomány után, az ilyen adományra akkor is kiterjed az EK-Szerződés tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseinek hatálya, ha tárgyi adományról van szó, amelyet hétköznapi használati tárgyak formájában nyújtanak.

2) Az EK 56. cikkel ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely szerint a közhasznúként elismert szervezeteknek nyújtott adományok tekintetében az adólevonás kedvezménye csak a belföldi székhelyű szervezeteknek nyújtott adományok után jár, anélkül hogy az adóalanynak bármely lehetősége lenne annak igazolására, hogy a más tagállamban székhellyel rendelkező szervezetnek nyújtott adomány megfelel az említett szabályozás által az adókedvezményre vonatkozóan előírt feltételeknek.

Aláírások