A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2008. június 26. *

A C-284/06. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (Németország) a Bírósághoz 2006. június 29-én érkezett, 2006. február 22-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Finanzamt Hamburg-Am Tierpark**

és

a **Burda GmbH,** korábban: Burda Verlagsbeteiligungen GmbH

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: K. Lenaerts tanácselnök, G. Arestis (előadó), R. Silva de Lapuerta, Juhász E. és T. von Danwitz bírák,

* Az eljárás nyelve: német.

főtanácsnok: P. Mengozzi,
hivatalvezető: J. Swedenborg tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2007. június 13-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Burda GmbH, korábban: Burda Verlagsbeteiligungen GmbH képviseletében H. Geißler, B. von Winterfeld és J. Lüdicke Rechtsanwälte,

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

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

a főtanácsnok indítványának a 2008. január 31-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 1990. július 23-i 90/435/EGK tanácsi irányelv (HL L 225., 6. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 147. o.; a továbbiakban: 90/435 irányelv), az EK-Szerződés 52. cikke (jelenleg, módosítást követően EK 43. cikk) és az EK-Szerződés 73B. és 73D. cikke (jelenleg EK 56., illetve EK 58. cikk) értelmezésére irányul.

2 Ezt a kérelmet a Burda GmbH, korábban Burda Verlagsbeteiligungen GmbH (a továbbiakban: Burda) és a Finanzamt Hamburg-Am Tierpark (a továbbiakban: Finanzamt) között azon nyereség adóztatásának tárgyában folyamatban lévő eljárás keretében terjesztették elő, amelyet e társaság 1998-ban az anyavállalatai egyikének, vagyis a Hollandiában illetőséggel rendelkező RCS International Services BV-nek (a továbbiakban: RCS) az 1996. és az 1997. adóév tekintetében osztott fel.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

3 Az első preambulumbekezdésének megfelelően a 90/435 irányelv célja „olyan adószabályok bevezetése, amelyek a verseny szempontjából semlegesek, hogy lehetővé tegyék a vállalkozások számára a közös piac követelményeihez való alkalmazkodást, termelékenységük növelését és nemzetközi szintű versenyképességük javítását”.

4 A harmadik preambulumbekezdésének alapján ezen irányelv különösen azon adóhátrány kiküszöbölését célozza, amely a különböző tagállamok vállalatcsoportjait érinti az ugyanazon tagállamon belüli vállalatcsoportokkal szemben.

5 A 90/435 irányelv 1–7. cikke a következőképpen rendelkezik:

„1. cikk

(1) Ezen irányelvet minden egyes tagállam alkalmazza

– valamely tagállam társasága által kapott felosztott nyereségre, amely más tagállamban működő leányvállalatától származik,

– valamely tagállam társasága által más tagállam társasága számára jutatott felosztott nyereségre, amelyeknek az előbbi társaság a leányvállalata.

[…]

2. cikk

Ezen irányelv alkalmazásában »egy tagállam társasága«: bármely olyan társaság:

a) amely a mellékletben felsorolt formák egyikét veszi fel;

b) amelyet valamely tagállam adójoga szerint adózási szempontból illetőséggel rendelkezőnek kell tekinteni az adott államban, és a harmadik állammal kötött kettős adózást elkerülő egyezmény feltételei alapján adózási szempontból nem kell Közösségen kívüli illetőségűnek tekinteni;

c) továbbá a következő adók valamelyikének alanya, választási lehetőség vagy mentesség nélkül:

[…]

– a Németországi Szövetségi Köztársaságban: Körperschaftsteuer,

[…]

vagy bármely olyan adónak alanya, amely a fenti adók valamelyikét helyettesítheti.

3. cikk

1. Ezen irányelv alkalmazásában:

a) »anyavállalat«: bármely tagállam olyan társasága, amely eleget tesz a 2. cikkben felsorolt feltételeknek, és egy másik tagállam ugyanezen feltételeknek eleget tevő társasága alaptőkéjéből legalább 25%-kal részesedik;

b) »leányvállalat«: az olyan társaság, amelynek alaptőkéje az a) pontban említett részesedést magában foglalja.

[…]

4. cikk

(1) Ha az anyavállalat vagy állandó telephelye az anyavállalatnak a leányvállalatával fennálló kapcsolatára tekintettel felosztott nyereséget kap, az anyavállalat állama és az állandó telephely állama, kivéve ha a leányvállalatot felszámolták:

– tartózkodik az ilyen nyereség adóztatásától, vagy

– adóztatja az ilyen nyereséget, miközben felhatalmazza az anyavállalatot, hogy vonja le az esedékes adó összegéből a leányvállalat által az ilyen nyereségre megfizetett társasági adót, és adott esetben azon tagállam által kivetett forrásadó összegét, amelyben a leányvállalat illetőséggel bír – az 5. cikkben megállapított eltérésekkel – a megfelelő nemzeti adó összegéig.

(2) Minden tagállam mindazonáltal fenntarthatja annak lehetőségét, hogy a részesedéssel kapcsolatos semmilyen fizetési kötelezettséget és a leányvállalat nyereségfelosztásából származó semmilyen veszteséget ne lehessen levonni az anyavállalat adózás előtti nyereségéből. […]

[…]

5. cikk

(1) Azon nyereség, amelyet a leányvállalat oszt fel az anyavállalata számára, mentesül a forrásadó alól, ha az utóbbi legalább 25% részesedéssel rendelkezik a leányvállalat alaptőkéjében.

[…]

(3) Eltérve az (1) bekezdéstől, a Németországi Szövetségi Köztársaság ameddig társasági adóval terheli a felosztott nyereséget, amelynek mértéke legalább 11 ponttal alacsonyabb a megtartott nyereségekre alkalmazható mértéknél, és legkésőbb 1996

közepéig, 5%-os kiegyenlítő forrásadót vethet ki a leányvállalatai által felosztott nyereségre.

[…]

6. cikk

Egy anyavállalat tagállama nem számíthat fel forrásadót azon nyereségre, amelyet az ilyen vállalat kap egy leányvállalattól.

7. cikk

(1) »Forrásadó«: ezen irányelv alkalmazásában nem vonatkozik az adott leányvállalat által a tagállamának fizetendő azon társaságiadó-előlegre vagy a társasági adó előre történő megfizetésére (précompte), amely az anyavállalat részére történő nyereségfelosztással kapcsolatos.

(2) Ezen irányelv nem érinti azon nemzeti vagy megállapodáson alapuló rendelkezéseket, amelyeket az osztalékok gazdasági kettős adóztatásának kiküszöbölésére vagy mérséklésére szántak, különös tekintettel azon rendelkezésekre, amelyek az osztalékban részesülők adójóváírására vonatkoznak.”

6 A 90/435 irányelv mellékletének megfelelően ez a német jog szerinti „Aktiengesellschaft”, „Kommanditgesellschaft auf Aktien”, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung” és „bergrechtliche Gewerkschaft” elnevezésű társaságokat érinti.

A nemzeti szabályozás

Az 1996. évi KStG

7 A társasági adóról szóló 1996. évi törvény (Körperschaftsteuergesetz 1996) 1. §-ának az alapügyre alkalmazandó változata (BGBl. 1996. I., 340. o., a továbbiakban: 1996. évi KStG) előírja többek között, hogy teljes körű társaságiadó-kötelezettség terheli azon tőketársaságokat, amelyek ügyvezetési központja vagy székhelye Németországban található.

8 Az 1996. évi KStG 2. §-a értelmében németországi nyereségük tekintetében korlátozottan társaságiadó-kötelesek azon jogi személyek, személyegyesülések és vagyontömegek, amelyeknek sem ügyvezetési központja, sem székhelye nem Németországban található.

9 Az 1996. évi KStG 23. §-a értelmében a társasági adó szokásos mértéke az adóköteles jövedelem 45%-a.

10 Az 1996. évi KStG 27. §-a előírja, hogy „ha valamely teljes körű adókötelezettséggel rendelkező tőketársaság nyereséget oszt fel, a társasági adó a tőketársaságnak a 28. § alapján a nyereségfelosztásra felhasznált saját tőkéjét terhelő adó (adóteher) és az adózás előtti eredményre vonatkozó 30%-os adótétel alkalmazásával megállapított teher (osztalékteher) közötti összegnek megfelelően nő vagy csökken”.

11 Az 1996. évi KStG 28. §-ának (3) és (4) bekezdése kimondja:

„(3) A felosztható saját tőke elemei a (4), (5) és (7) bekezdés sérelme nélkül a 30. §-ban meghatározott sorrendben használhatók fel nyereségfelosztásra. Azt, hogy valamely tőkeelem milyen összegig tekinthető felhasználtnak, annak adóterhe alapján kell meghatározni.

(4) Ha a tőke 30. § (1) bekezdése harmadik mondatának 1. vagy 2. pontja értelmében vett, a (3) bekezdés alapján eredetileg felhasználtnak tekintett sajáttőke-elem(ek) később nem elegendő(k) a nyereségfelosztás elszámolására, e nyereségfelosztást a 30. § (2) bekezdésének 2. pontjában említett sajáttőke-elemmel szemben kell elszámolni abban az esetben is, ha ez az elem ezáltal negatív lesz."

12 Az 1996. évi KStG 29. §-ának (2) bekezdése előírja, hogy a saját tőkét minden üzleti év végén tagolni kell a felosztható saját tőkére és az egyéb saját tőkére, és hogy a felosztható saját tőke a saját tőkének a jegyzett tőkén felüli része.

13 Az 1996. évi KStG 30. §-ának (1) és (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) Minden üzleti év végén a felosztható saját tőkét tagolni kell az adóterhelés szerint. Minden egyes tőkeelemet az előző üzleti évre vonatkozó tagolásból kell levezetni. A tagolás során külön kell bemutatni a következőkből álló tőkeelemeket:

1. azon bevételek, amelyek 1993. december 31-e után az általános társaságiadókulcs alá tartoznak;

[…]

3. vagyonnövekmények, amelyek nem társaságiadó-kötelesek, vagy amelyek a tőketársaság saját tőkéjét az 1977. január 1-jét megelőző üzleti években növelték.

(2) Az (1) bekezdés 3. pontjában feltüntetett összeget tovább kell bontani a következőkre:

1. saját tőke, amely az 1976. december 31-ét követő üzleti évek során szerzett külföldi bevételekből származik […];

2. egyéb vagyonnövekmények, amelyek nem társaságiadó-kötelesek, és nem tartoznak a 3. és 4. pontba;

3. felosztható saját tőke, amely az 1977. január 1-jét megelőző üzleti év végéig keletkezett;

4. a részvényesek [tagok] vagyoni hozzájárulásai, amelyek az 1976. december 31-ét követő üzleti években növelték a saját tőkét”.

14 Az 1996. évi KStG 30. §-a (1) bekezdésének 1. pontjában említett bevételek azon részét, amely az általános, vagyis 45%-os adókulcs alá tartozik, „EK 45” elnevezéssel jelölik.

15 Az 1996. évi KStG 30. §-a (1) bekezdésének 3. pontjában említett vagyonnövekményeket, amelyek nem társaságiadó-kötelesek, az „EK 0” elnevezéssel és a 30. § (2) bekezdésében említett négy kategória alapján „EK 01”–„EK 04” elnevezéssel jelölik.

16 Az 1996. évi KStG 40. §-a a következőképpen rendelkezik:

„A 27. § alapján a társasági adót nem növelik

1. a 30. §-a (2) bekezdése 1. pontjának rendelkezései alá tartozó tőkeelem felosztása esetén [EK 01];

2. a 30. §-a (2) bekezdése 4. pontjának rendelkezései alá tartozó tőkeelem felosztása esetén [EK 04].”

17 Az 1996. évi KStG 44. §-a (1) bekezdésének 1. mondata kimondja:

„Amennyiben a teljes körű adókötelezettséggel rendelkező adóalany saját számlára olyan szolgáltatásokat végez, amelyek a részvényesek [tagok] szempontjából a jövedelemadóról szóló törvény 20. §-a (1) bekezdése 1. vagy 2. pontja szerinti bevételnek minősülnek, a (2) bekezdésre figyelemmel köteles részvényeseinek [tagjainak] kérelemre hivatalos hatósági formanyomtatványon a következő adatokat igazolni:

1. a részvényes [tag] neve és címe;

2. a szolgáltatás összege;

3. a fizetés időpontja;

4. a jövedelemadóról szóló törvény 36. §-a (2) bekezdése 3. pontjának első mondata alapján levonható társasági adó összege;

5. az 52. § értelmében visszatérítendő társasági adó; elegendő, ha az adat csak egyetlen részvényre, üzletrészre vagy nyereségrészesedési jogra vonatkozik;

6. azon szolgáltatás összege, amelyre a 30. § (2) bekezdésének 1. pontja értelmében vett tőkeelem felhasználtnak tekintendő;

7. azon szolgáltatás összege, amelyre a 30. § (2) bekezdésének 4. pontja értelmében vett tőkeelem felhasználtnak tekintendő."

18 Az 1996. évi KStG 50. §-a (1) bekezdésének 2. pontja előírja többek között, hogy a forrásadó alá tartozó bevételek utáni társasági adót adólevonás útján kell megfizetni, ha a bevételek kedvezményezettje korlátozottan adóköteles, és a bevételek nem belföldön található kereskedelmi, mezőgazdasági vagy erdészeti üzemből származnak.

19 Az 1996. évi KStG 51. §-a előírja, hogy „ha a részvényes [tag] esetében a jövedelemadóról szóló törvény 20. §-a (1) bekezdése 1–3. pontjának vagy (2) bekezdése 2. pontja a) alpontjának értelmében vett bevételek nem adókötelesek, vagy az 50. §

(1) bekezdésének 1. vagy 2. pontja alapján az adóalap megállapításánál azokat nem veszik figyelembe, kizárt a jövedelemadóról szóló törvény 36. §-a (2) bekezdésének 3. pontja alapján beszámítható társasági adó beszámítása vagy visszatérítése."

20 Az 1996. évi KStG 52. §-ának (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Azon társasági adó, amelyet nem lehet az 51. § alapján beszámítani, kérelemre visszatérítendő a teljes körűen adóköteles, azonban a társasági adó alól mentes részvényeseknek [tagoknak], közjogi jogi személyeknek és azon részvényeseknek [tagoknak], akik a 2. § 1. pontja alapján korlátozottan társaságiadó-kötelesek, amennyiben ez az adó a 27. §-nak megfelelően növekszik, mivel a 30. § (2) bekezdésének 3. pontja értelmében vett saját tőke felosztásra vagy hasonló szolgáltatásra felhasználtnak tekintendő."

Az 1990. évi EStG

21 A jövedelemadóról szóló törvény (Einkommensteuergesetz 1990., BGBl. 1990. I., 1898. o., a továbbiakban: 1990. évi EStG) 20. §-ának (1) bekezdése előírja:

„A tőkejövedelmek magukban foglalják:

1. az osztalékokat;

2. […]

3. a 36. § (2) bekezdésének 3. pontja alapján levonandó társasági adót.”

22 Az 1990. évi EStG 36. §-ának (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„[…]

A következő összegek levonandók a jövedelemadóból:

[…]

3. A teljes körűen társaságiadó-köteles tőketársaság vagy személyegyesítő társaság által fizetett társasági adó a 20. § (1) bekezdésének 1. pontja (osztalékok) vagy 2. pontja értelmében vett bevételek 3/7-ed részéig, ha az említett bevételek nem olyan osztalékokból származnak, amelyekre a társasági adóról szóló törvény 30. §-a (2) bekezdésének 1. pontja értelmében vett saját tőkét felhasználták.”

23 Az 1990. évi EStG 43. §-ának (1) bekezdése előírja:

„Az alábbi, belföldön szerzett tőkejövedelmek után a jövedelemadó a tőkejövedelmekből való levonás (tőkejövedelem-adó) útján kerül kivetésre:

1. a 20. § (1) bekezdésének 1. és 2. pontja értelmében vett tőkejövedelmek […]”

Az alapügy tényállása, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések és a Bíróság előtti eljárás

24 Amint az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, a Burda német jog alá tartozó korlátolt felelősségű társaság, amelynek székhelye és ügyvezetése Németországban található. Az alapügyben releváns évek során a Burdában azonos tulajdoni részesedéssel rendelkezett a Hollandiában illetőséggel rendelkező RCS tőketársaság és a Németországban illetőséggel rendelkező Burda International Holding GmbH (a továbbiakban: Burda International) tőketársaság.

25 1998-ban a Burda úgy döntött, hogy az 1996. és az 1997. üzleti évekre vonatkozó nyereséget egyenlő részben felosztja az RCS és a Burda International között. E nyereségek felosztását az 1996. évi KStG 27. §-ának (1) bekezdése alapján 30%-os adókulcs terhelte.

26 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy csak a Burda International kapott az 1996. évi KStG 44. §-a alapján igazolást a Burda által fizetett osztalékot terhelő, levonható társasági adóról.

27 Az említett határozatból kitűnik az is, hogy egy adóellenőrzés során megállapították, hogy a Burda olyan összeget osztott fel nyereségként, amely meghaladta az adóköteles bevételek összegét. Így a Finanzamt a felosztható saját tőke általános társasági adó-kulcs alá tartozó különböző elemeinek (EK 45) az összegét 6 049 925 DEM-ről 4 915 490 DEM-re csökkentette, és az 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdése alapján a nyereségfelosztásra, amelyre a levonást követően az adózott felosztható saját tőke már nem nyújtott fedezetet, az 1996. évi KStG 30. §-a (2) bekezdésének 2. pontja értelmében vett saját tőkével (EK 02) szemben számolta el.

28 Ez az elszámolás az alapügyben szóban forgó mindkét év tekintetében a társasági adó növekedéséhez és következésképpen különösen két módosított adóhatározat elfogadásához vezetett.

29 A Burda – vitatva az 1996. évi KStG 28. §-a (4) bekezdésének alkalmazását – e határozatok ellen keresetet nyújtott be a Finanzgericht Hamburghoz azzal az indokolással, hogy téves az RCS-nek nyújtott nyereségfelosztás EK 02-vel történő elszámolása.

30 E tekintetben a Burda azzal érvelt, hogy rendelkezett az EK 04-es kategóriába tartozó pénzbeli hozzájárulással, amely elegendő volt a nyereségfelosztás fedezésére, és hogy mindenesetre nem rendelkezett az EK 02-ébe tartozó vagyonnövekménnyel.

31 A 2005. április 29-i ítéletével a Finanzgericht Hamburg helyt adott a Burda kérelmének, és lényegében azon a véleményen volt, hogy az 1996. évi KStG 28. §-ának (3) bekezdését kellett volna alkalmazni a tekintetben, hogy az RCS-nek fizetett osztalékrészt az EK 04-vel szemben kellett volna elszámolni.

32 A Finanzamt felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Bundesfinanzhofhoz.

33 Ez utóbbi úgy vélte, hogy el kell utasítani az 1996. évi KStG 28. §-a (4) bekezdésének Finanzamt által értelmezését. A Bundesfinanzhof szerint e rendelkezés alkalmazási körét nem lehet azon részvényesekre [tagokra] korlátozni, akik beszámításra jogosultak, és így kizárni azon részvényeseket [tagokat], mint az RCS, akiknek nincs joguk adójóváíráshoz.

34 Azonban a Bundesfinanzhof kétségét fejezte ki azzal a kérdéssel kapcsolatban, hogy az EK 02 kategóriából eszközölt felosztások utáni adómegállapítás összeegyeztethető-e 90/435 irányelvvel annyiban, amennyiben az forrásadónak minősül, és adott esetben összeegyeztethető-e az EK-Szerződés szabad tőkemozgásra vagy a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseivel.

35 Ilyen körülmények között a Bundesfinanzhof úgy döntött, hogy felfüggeszti az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

1) A […] 90/435/EGK tanácsi irányelv 5. cikke (1) bekezdésének a 2003. december 22-i 2003/123/EK irányelvvel (HL 2004. L 7., 41. o.) módosított változata szerinti forrásadót szabályoz-e a nemzeti jog azon rendelkezése, amely előírja, hogy a leányvállalat által az anyavállalatának juttatott nyereség esetén a juttató tőketársaság jövedelme és vagyonnövekménye adóköteles, míg az egyébként nem adóköteles akkor, ha a nyereség a leányvállalatnál marad, és azt nem osztja fel az anyavállalat számára?

2) Amennyiben az első kérdésre adott válasz nemleges, összeegyeztethető-e az [EK-Szerződés 52., 73B. és 73D. cikkével], ha a nemzeti szabályozás a nyereségfelosztásnak a tőketársaság sajáttőke-elemeivel szembeni különös elszámolását az ebből eredő adóteherrel együtt abban az esetben is előírja, ha a tőketársaság igazolja, hogy külföldi illetőségű részvényeseknek [tagoknak] fizetett osztalékot, jóllehet a nemzeti jog szerint az ilyen részvényes [tag] a belföldi illetőségű részvényessel [taggal] ellentétben nem jogosult arra, hogy a saját adójába beszámítsa a megállapított társasági adót?

36 A Burda a Bíróság Hivatalához 2008. február 18-án érkezett kérelmével „pervezető intézkedések" meghozatala céljából kérte a Bíróságot, hogy az eljárási szabályzat 61. cikke alapján rendelje el a szóbeli szakasz újbóli megnyitását.

A szóbeli szakasz újbóli megnyitására és a pervezető intézkedések meghozatalára irányuló kérelemről

37 A Bíróság az eljárási szabályzat 61. cikkének megfelelően hivatalból, a főtanácsnok javaslatára vagy a felek kérelmére is elrendelheti a szóbeli szakasz újbóli megnyitását, ha úgy véli, hogy a tényállás nincs kellően feltárva, vagy ha az ügyet olyan érv alapján kellene eldönteni, amely nem került megvitatásra a felek között (lásd a C-210/03. sz. Swedish Match ügyben 2004. december 14-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-11893. o.] 25. pontját; a C-306/05. sz. SGAE-ügyben 2006. december 7-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11519. o.] 27. pontját és a C-466/03. sz. Albert Reiss Beteiligungsgesellschaft ügyben 2007. június 28-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-5357. o.] 29. pontját).

38 Kérelmének alátámasztására a Burda először is megjegyzi, hogy a főtanácsnok az indítványában nem veszi figyelembe a társasági adóra vonatkozó német iránymutatások (Körperschaftsteuerrichtlinien, a továbbiakban: KStR) 78. §-ának (5) bekezdését.

39 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EK 234. cikk alapján megindított eljárásban nem a Bíróság feladata az alapügyben alkalmazandó releváns nemzeti rendelkezéseknek a meghatározása. Ez kizárólag a kérdést előterjesztő bíróságra tartozik, amely – megállapítva a nemzeti jogi keretet – a Bíróságra hagyja a közösségi jogra vonatkozó mindazon értelmezési szempont meghatározásának a lehetőségét, amely lehetővé teszi a kérdést előterjesztő bíróság számára valamely nemzeti jogszabály közösségi joggal való összeegyeztethetőségének megítélését.

40 Márpedig a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatalra utaló határozatában nem említi a KStG 78. §-ának (5) bekezdését.

41 Valójában állításaival a Burda a főtanácsnoknak az 1996. évi KStG 28. §-a (4) bekezdése értelmezésére vonatkozó állásfoglalását, és azt a tényt kifogásolja, hogy az nem követi az elemzését.

42 Azonban az ítélkezési gyakorlatból következik, hogy sem a Bíróság alapokmánya, sem pedig eljárási szabályzata nem teszi lehetővé, hogy a felek a főtanácsnoki indítványra válaszként észrevételeket tegyenek (lásd többek között a fent hivatkozott SGAE-ügyben hozott ítélet 26. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

43 A Burda másodszor azt állítja, hogy a főtanácsnok véleményével ellentétben nem rendelkezett 30%-os adókulccsal adóztatható felosztható nyereséggel, és hogy az osztalék nem képviselt többet, mint a tagok pénzügyi hozzájárulásainak adómentes megtérítését.

44 Ezen állításain keresztül a Burda lényegében azzal érvel, hogy a főtanácsnok értékelésének alapjául szolgáló bizonyos ténybeli előfeltevések pontatlanok és hiányosak.

45 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy kizárólag a kérdést előterjesztő bíróság feladata azon ténybeli keret meghatározása, amelybe az általa feltett kérdések illeszkednek, vagy legalábbis azon ténybeli feltevések magyarázata, amelyeken e kérdések alapulnak.

46 Azonban az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésből kitűnik, hogy a Burda által a kérelmében hivatkozott ténybeli elemekre nem tért ki a kérdést előterjesztő bíróság.

47 Ebből következik, hogy a Bíróság eljárási szabályzatának 61. cikkében meghatározott követelményekre tekintettel a jelen ítélet 43. pontjában említett állítások sem indokolhatják a szóbeli szakasz újbóli megnyitását.

48 Ilyen körülmények között a Bíróság a főtanácsnok meghallgatását követően úgy véli, hogy minden szükséges adat a rendelkezésére áll a kérdést előterjesztő bíróság kérdéseinek megválaszolásához.

49 Így nem kell elrendelni a szóbeli szakasz újbóli megnyitását, és következésképpen el kell utasítani a pervezető intézkedések meghozatalára irányuló kérelmet is.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

50 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ a Bíróságtól, hogy a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében forrásadót szabályoz-e a nemzeti jog azon rendelkezése, amely a leányvállalat által az anyavállalatának juttatott nyereség esetén a leányvállalat azon jövedelme és vagyonnövekménye adóztatását írja elő, amely nem lenne adóköteles, ha a nyereség – az anyavállalat számára való felosztás helyett – a leányvállalatnál maradna.

51 E tekintetben – az állandó ítélkezési gyakorlat szerint – a jelen ítélet 5. és 24. pontjából következően az alapügyben alkalmazandó 90/435 irányelv célja, hogy a közös

adózási rendszer bevezetésével megszüntesse azon hátrányokat, amelyek a különböző tagállamok társaságainak együttműködését az ugyanazon tagállam társaságainak együttműködésével szemben érik, és ezáltal megkönnyítse a társaságok határokon átnyúló együttműködését. Így a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése a kettős adóztatás elkerülése céljából a nyereségfelosztás során forrásadó alóli mentességet ír elő a leányvállalat tagállamában (a C-283/94., C-291/94. és C-292/94. sz., Denkavit és társai egyesített ügyekben 1996. október 17-én hozott ítélet [EBHT 1996., I-5063. o.] 22. pontja; a C-375/98. sz. Epson Europe ügyben 2000. június 8-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4243. o.] 20. pontja; a C-294/99. sz. Athinaïki Zythopoïïa ügyben 2001. október 4-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-6797. o.] 25. pontja; a C-58/01. sz. Océ van der Grinten ügyben 2003. szeptember 25-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-9809. o.] 45. pontja és a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 103. pontja).

52 A Bíróság különösen a 90/435 irányelv 5. cikkében a tagállamokkal szemben felállított, a valamely más tagállami illetőségű anyavállalat által a belföldi illetőségű leányvállalatától kapott felosztott nyereség utáni forrásadó levonására vonatkozó tilalmat illetően már kimondta, hogy minden olyan adó forrásadónak minősül, amelyet az osztalékfizetés helye szerinti tagállamban elért jövedelemre vetnek ki, az adó tárgya az osztalék vagy részvényből [üzletrészből] származó más jövedelem kifizetése, és az adó alapja az adóalany tulajdonában álló ezen részvényekből [üzletrészekből] származó jövedelem (a fent hivatkozott Epson Europe ügyben hozott ítélet 23. pontja, a fent hivatkozott Athinaïki Zythopoïïa ügyben hozott ítélet 28. és 29. pontja, a fent hivatkozott Océ van der Grinten ügyben hozott ítélet 47. pontja, valamint a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 108. pontja).

53 Ezen ítélkezési gyakorlatból következik, hogy a 90/435 irányelv 5. cikke (1) bekezdésének alkalmazására tekintettel három feltételnek kell egyszerre teljesülnie.

54 E tekintetben a német kormány azzal érvel, hogy a jelen ítélet 52. pontjában említett feltételek közül a harmadik, vagyis az a feltétel, hogy az adóalanynak „részvény-, illetve üzletrész-tulajdonosnak” kell lennie, nem teljesül az alapügyben.

55 Márpedig meg kell állapítani, hogy a nyereségfelosztás során a Burda társaságiadó fizetésére kötelezett, a Burda International és az RCS pedig üzletrész-tulajdonos.

56 Így a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében vett forrásadó fennállására vonatkozó harmadik feltétel nem teljesül az alapügyben.

57 Ezen értékelést nem kérdőjelezheti meg az Európai Közösségek Bizottságának és a Burdának a fent hivatkozott Athinaïki Zythopoïïa ügyre alapított érvelése annak alátámasztása érdekében, hogy a Bíróság valójában nem alkalmazza a fenti feltételt, és előnyben részesíti a gazdasági értékelésre alapított megközelítést.

58 Különösen – a Bizottság szerint – a 90/435 irányelv 5. cikke (1) bekezdése alkalmazási feltételeinek értelmezésekor figyelembe kell vennie az ezen irányelvben előírt forrásadórendszer különleges gazdasági szerepét. Ennek hiányában e rendelkezés alkalmazása veszélybe kerülne a leggyakoribb esetekben, vagyis minden egyes alkalommal, amikor a leányvállalat nyereséget oszt fel az anyavállalatainak, ha ez utóbbiak a leányvállalat illetősége szerinti tagállamtól eltérő másik tagállamban rendelkeznek illetőséggel.

59 Ehhez a Bizottság hozzáteszi, hogy a leányvállalat adóztatásának gazdasági hatása megfelel az anyavállalat adóztatásának, mivel az adót a nyereséget felosztó vállalat vonja le, és fizeti ki közvetlenül az adóhatóságnak.

60 A fenti állítások nem fogadhatók el.

61 Meg kell állapítani, hogy a fent hivatkozott korábbi Athinaïki Zythopoïïa ügyben hozott ítéletből következik, hogy a Bíróság a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében vett forrásadó fogalmának feltételeként fenntartja azt, hogy az adóalany a részvénytulajdonos (lásd a fent hivatkozott Océ van der Grinten ügyben hozott ítélet 47. pontját és a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 108. pontját).

62 Továbbá ez a megállapítás nem utasítható el a forrásadórendszerben rejlő olyan állítólagos gazdasági megfontolások alapján, amelyekre a Bizottság hivatkozik. Ugyanis e megfontolások, amennyiben relevánsak, csak akkor támasztják alá a 90/435 irányelv 5. cikke (1) bekezdésének alkalmazását, ha a jelen ítélet 52. pontjában idézett ítélkezési gyakorlatban említett minden feltétel teljesül.

63 Mivel a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében vett forrásadó fennállására vonatkozó harmadik feltétel az alapügyben nem teljesül, e rendelkezéssel nem ellentétes az olyan korrekciós elszámolási eljárás, amelyet az 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdése előír.

64 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy nem szabályoz forrásadót a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében a nemzeti jog azon rendelkezése, amely a leányvállalat által az anyavállalatának juttatott nyereség esetén a leányvállalat azon jövedelme és vagyonnövekménye adóztatását írja elő, amely nem lenne adóköteles, ha a nyereség – az anyavállalat számára való felosztás helyett – a leányvállalatnál maradna.

A második kérdésről

65 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni a Bíróságtól, hogy az EK-Szerződés 52., 73B. és 73D. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti intézkedés alkalmazása, mint az 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdése, amely alapján az egyik tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalat által anyavállalata számára felosztott nyereség adóztatása – függetlenül attól, hogy az anyavállalat ugyanezen vagy egy másik tagállamban rendelkezik illetőséggel – ugyanazon korrekciós eljárás alá tartozik, jóllehet – a belföldi illetőségű anyavállalattal ellentétben – a külföldi illetőségű anyavállalatot a leányvállalatának illetősége szerinti tagállam nem részesíti adójóváírásban.

66 Először is emlékeztetni kell, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban hatáskörüket a közösségi jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (lásd többek között a C-196/04. sz., Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben 2006. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-7995. o.] 40. pontját; 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 és a C-231/05. sz. Oy AA ügyben 2007. július 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-6373. o.] 20. pontját).

67 Az alapügy ilyen körülményei között előzetesen meg kell határozni, hogy az olyan nemzeti szabályozás, mint az alapügyben szóban forgó, érintheti-e, és milyen mértékben, a Szerződés 52., 73B. és 73D. cikkét.

Az alkalmazandó szabadságról

68 Az állandó ítélkezési gyakorlatból következik, hogy amennyiben egy nemzeti szabályozás kizárólag a cégcsoporton belüli viszonyokra vonatkozik, döntően a letelepedés szabadságát érinti (lásd e tekintetben többek között a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 118. pontját, a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 33. pontját és a fent hivatkozott Oy AA ügyben hozott ítélet 23. pontját).

69 Továbbá emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint amennyiben valamely társaság olyan részesedéssel rendelkezik egy másik társaságban, amely irányító befolyást biztosít számára a társaság döntései tekintetében, és lehetővé teszi számára a társaság tevékenységének meghatározását, a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseit kell alkalmazni (lásd többek között a fent hivatkozott Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben hozott ítélet 31. pontját; a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 39. pontját; a C-524/04. sz. Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben 2007. március 13-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-2107. o.] 27. pontját; a fent hivatkozott Oy AA ügyben hozott ítélet 20. pontját; a C-112/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2007. október 23-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-8995. o.] 13. pontját, valamint a C-298/05. sz. Columbus Container

Services ügyben 2007. december 6-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-10451. o.] 29. pontját).

70 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a németországi illetőségű Burdában 50%-os részesedéssel rendelkezik egy külföldi illetőségű társaság, a jelen esetben az RCS. Az RCS-nek a Burda jegyzett tőkéjében való ilyen részesedése az előző pontban említett ítélkezési gyakorlat értelmében ez utóbbinak lényegében irányító befolyást biztosít, és lehetővé teszi számára a leányvállalata tevékenységének a meghatározását.

71 Továbbá meg kell jegyezni, hogy az olyan nemzeti rendelkezés, mint az alapügyben szóban forgó, amelynek alkalmazása nem függ azon részesedés mértékétől, amelylyel az osztalékban részesülő társaság az osztalékfizető társaságban rendelkezik, mind a letelepedés szabadságára vonatkozó EK 43. cikk, mind a tőke szabad mozgására vonatkozó EK 56. cikk hatálya alá tartozhat (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 36. pontját).

72 E tekintetben azonban meg kell állapítani, hogy az alapügy kizárólag a szóban forgó nemzeti szabályozásnak az olyan belföldi illetőségű társaság helyzetére gyakorolt hatására vonatkozik, amely a nyereséget azon részvényeseknek [tagoknak] osztotta fel, akik az említett társaság döntéseire irányító befolyást biztosító, illetve olyan részesedéssel rendelkeznek, amely lehetővé teszi számukra a társaság tevékenységeinek a meghatározását (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 38. pontját).

73 Ilyen körülmények között a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései alkalmazandók olyan esetben, mint amely az alapügyben felmerült.

74 Mindenesetre még ha feltételezzük is, hogy az 1996. évi KStG rendelkezései korlátozó hatást gyakorolnak a tőke szabad mozgására, az állandó ítélkezési gyakorlatból következik, hogy e hatás a letelepedés szabadsága esetleges korlátozásának elkerülhetetlen következménye, és ezért az nem indokolja az említett szabályozásnak a Szerződés

73.B cikk szempontjából történő önálló vizsgálatát (a fent hivatkozott Oy AA ügyben hozott ítélet és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

75 A fentiekből következik, hogy a jelen kérdést a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései fényében kell megválaszolni.

A letelepedés szabadsága korlátozásának a fennállásáról

76 A letelepedés szabadsága, amelyet a Szerződés 52. cikke elismer a közösségi állampolgárok számára, és amely magában foglalja a jogot a gazdasági tevékenység önálló vállalkozóként történő megkezdésére és folytatására, vállalkozások alapítására és irányítására az illetőség szerinti tagállam joga által a saját állampolgáraira előírtakkal azonos feltételek szerint, az EK-Szerződés 58. cikknek (jelenleg EK 48. cikk) megfelelően magában foglalja, hogy a valamely tagállam jogszabályai alapján létrehozott olyan társaságok, amelyek létesítő okirat szerinti székhelye, központi ügyvezetése vagy üzleti tevékenységének fő helye a Közösség területén található, jogosultak tevékenységüket az érintett tagállamban leányvállalat, fióktelep vagy képviselet útján gyakorolni (lásd a fent hivatkozott Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben hozott ítélet 41. pontját és a Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 42. pontját).

77 A társaságok kapcsán meg kell jegyezni, hogy a Szerződés 58. cikke szempontjából székhelyük határozza meg – a természetes személyek állampolgárságának mintájára – egy állam jogrendjéhez való tartozásukat. Annak elfogadása, hogy az illetőség szerinti tagállam jogosult eltérő bánásmódban részesíteni valamely társaságot pusztán azon oknál fogva, hogy a székhelye egy másik tagállamban van, értelmetlenné tenné a Szerződés 52. cikkét. A letelepedés szabadságának célja így az, hogy biztosítsa a letelepedés tagállamában a nemzeti bánásmódot, megtiltva minden, a társaság székhelyén alapuló hátrányos megkülönböztetést (lásd ebben az értelemben többek között a Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 43. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

78 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügyben szóban forgó korrekciós eljárás célja annak biztosítása, hogy az osztalékfizető társaság által fizetett adó összege a korrekciót követően megfeleljen a részvényesnek [tagnak] tévesen biztosított adójóváírás összegével. Így a korrekciós eljárás előírja, hogy az EK 02 alá tartozó saját tőkét adózás céljából figyelembe kell venni annak biztosítása céljából, hogy az adó és adójóváírás megfeleljen a részvényesek [tagok] számára kibocsátott adóhatósági igazolásoknak.

79 Meg kell jegyezni, hogy e korrekciós eljárás szerint, amelynek célja annak elkerülése, hogy a meg nem fizetett adó után adójóváírást biztosítsanak, a korrekció nem az adójóváírás összegére, hanem az osztalékfizető társaság által fizetett adó összegére vonatkozik.

80 Ezenkívül vitathatatlan, hogy az 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdésében előírt korrekciós eljárást a Németországban illetőséggel rendelkező társaság esetében alkalmazzák, függetlenül attól, hogy ez a társaság egy szintén Németországban illetőséggel rendelkező anyavállalat vagy egy külföldi illetőségű anyavállalat leányvállalata.

81 Ilyen körülmények között a Burda úgy véli, hogy az alapügyben megvalósuló hátrányosan megkülönböztető bánásmód pontosan ugyanazon korrekciós eljárás eltérő helyzetekre való alkalmazásában áll, mivel a belföldi illetőségű anyavállalatokkal ellentétben a belföldi illetőségű leányvállalatok külföldi illetőségű anyavállalatai nem részesülnek adójóváírásban az osztalékfizető társaság által fizetett társasági adó ellentételezéseként.

82 Mivel hátrányos megkülönböztetés állhat ugyanazon szabály eltérő helyzetekre való alkalmazásából, annak megállapítása céljából, hogy az alapügyben fennáll-e a hátrányosan megkülönböztető, ennélfogva a Szerződés 52. cikke alapján főszabály szerint tiltott bánásmód az adóztatásban, meg kell vizsgálni, hogy a szóban forgó nemzeti intézkedés tekintetében a belföldi illetőségű leányvállalatok eltérő helyzetben vannak-e az alapján, hogy anyavállalataik belföldi vagy külföldi illetőségűek, következésképpen ez utóbbiak részesülnek-e adójóváírásban vagy sem.

83 E tekintetben emlékeztetni kell, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdésében előírt korrekciós elszámolási eljárás alkalmazása nem módosíthatja a Burda adóterhét az alapján, hogy az anyavállalata Németországban vagy más tagállamban rendelkezik-e illetőséggel.

84 Nem tartható tehát fenn, hogy az 1996. évi KStG 28. §-a (4) bekezdésének alkalmazása a leányvállalat tekintetében eltérő helyzetek azonos kezeléséhez vezet, mivel a leányvállalat az illetősége szerinti állam, a jelen ügyben a Németországi Szövetségi Köztársaság jogszabálya alapján nincs eltérő helyzetben aszerint, hogy a nyereségét külföldi vagy belföldi illetőségű anyavállalat számára osztja-e fel.

85 Ezt az értékelést nem kérdőjelezheti meg a kérdést előterjesztő bíróság által hangsúlyozott azon körülmény sem, hogy a külföldi részvényesek [tagok] esetében az osztalékfizető vállalkozás adóztatása véglegessé válik abban az értelemben, hogy az osztalékfizető társaság adóterhének növekedését nem ellentételezik ennek megfelelő adójóváírás biztosításával.

86 E tekintetben fontos megállapítani, hogy az ítélkezési gyakorlatból következik, hogy a tagállamok feladata a közösségi jog tiszteletben tartása mellett a felosztott nyereség adórendszerének megszervezése, beleértve az osztalékfizető társaság, illetve – amennyiben e tagállamban adóköteles – az abban részesülő részvényes esetében alkalmazandó adóalap és az adómérték meghatározását (a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 50. pontja).

87 Ugyanezen ítélkezési gyakorlat szerint a közösségi jog egységesítésére, illetve összehangolására irányuló intézkedések hiányában a tagállamok továbbra is jogosultak egyezményekben vagy egyoldalúan meghatározni adóztatási joghatóságuk megosztásának szempontjait, különösen a kettős adóztatás elkerülése érdekében (a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 52. pontja).

88 Ezen az alapon az alapügyben alkalmazandó nemzeti jogszabály szerint a belföldi illetőségű anyavállalat számára biztosított adójóváírás célja a belföldi illetőségű leányvállalat által felosztott és első alkalommal nála adóztatott nyereség gazdasági kettős adóztatásának az elkerülése.

89 Márpedig az alapügyben, amelyben a nyereség határon átnyúló felosztásáról van szó, főszabály szerint nem a leányvállalat illetősége szerinti tagállam kötelessége e gazdasági kettős adóztatás megelőzése, hanem inkább az anyavállalat illetősége szerinti tagállamé.

90 Ugyanis a 90/435 irányelv 4. cikkének megfelelően az anyavállalat illetősége szerinti tagállamnak vagy mentesítenie kell az anyavállalatnak a másik tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalattól kapott nyereségét az adó alól, vagy meg kell engednie, hogy az anyavállalat levonja adójából azt az adórészt, amelyet a leányvállalat e nyereség után fizetett.

91 Következésképpen e két esetben az anyavállalat illetősége szerinti tagállamnak kell olyan adójogi elbánást biztosítania, amely ugyanazon célkitűzést követi, mint a leányvállalatok illetősége szerinti tagállam által a területén illetőséggel rendelkező anyavállalatoknak nyújtott adójóváírás oly módon, hogy az osztalék formájában felosztott nyereség gazdasági kettős adóztatását is elkerülje.

92 Ezáltal ugyanúgy, ahogy a belföldi illetőségű leányvállalat belföldi illetőségű anyavállalata adójóváírásban részesül az illetősége szerinti tagállamban, amely egyben a leányvállalat illetősége szerinti tagállam is, a belföldi illetőségű leányvállalat külföldi illetőségű anyavállalata is biztosítva van az osztalék formájában felosztott nyereség gazdasági kettős adóztatásának veszélyével szemben, noha ezt az illetősége szerinti tagállam biztosítja.

93 Következésképpen az olyan felosztott nyereség, mint az alapügy körülményei között az EK 02-be tartozó nyereség adóztatását mindenképpen ellentételezik az anyavállalat illetősége szerinti tagállamban.

94 Ezért az, hogy a külföldi illetőségű anyavállalat számára a leányvállalat illetősége szerinti tagállam nem biztosít adójóváírást, nem jelenthet eltérést a belföldi illetőségű anyavállalat belföldi illetőségű leányvállalatának és a külföldi illetőségű anyavállalat belföldi illetőségű leányvállalatának helyzete között.

95 Ebből következik, hogy az alapügyben szóban forgó jogszabályok alkalmazása céljából a belföldi illetőségű anyavállalat belföldi illetőségű leányvállalatának helyzete nem különbözik a külföldi illetőségű anyavállalat belföldi illetőségű leányvállalatának helyzetétől, ezért a belföldi leányvállalat vonatkozásában nem lehet hátrányosan megkülönböztető bánásmódot e tekintetben megállapítani.

96 A fentiekből következik, hogy a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a Szerződés 52. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti intézkedés alkalmazása, mint az 1996. évi KStG 28. §-ának (4) bekezdése, amely alapján az egyik tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalat által az anyavállalata számára felosztott nyereség adóztatása – függetlenül attól, hogy az anyavállalat ugyanezen vagy egy másik tagállamban rendelkezik illetőséggel – ugyanazon korrekciós eljárás alá tartozik, jóllehet – a belföldi illetőségű anyavállalattal ellentétben – a külföldi illetőségű anyavállalatot a leányvállalatának illetősége szerinti tagállam nem részesíti adójóváírásban.

A költségekről

97 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 (negyedik tanács) a következőképpen határozott:

1) **Nem szabályoz forrásadót a különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 1990. július 23-i 90/435 irányelv 5. cikke (1) bekezdése értelmében a nemzeti jog azon rendelkezése, amely a leányvállalat által az anyavállalatának juttatott nyereség esetén a leányvállalat azon jövedelme és vagyonnövekménye adóztatását írja elő, amely nem lenne adóköteles, ha a nyereség – az anyavállalat számára való felosztás helyett – a leányvállalatnál maradna.**

2) **Az EK-Szerződés 52. cikkét (jelenleg, módosítást követően EK 43. cikk) úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti intézkedés alkalmazása, mint a társasági adóról szóló 1996. évi törvény (Körperschaftsteuergesetz 1996) 28. §-a (4) bekezdésének az alapügyre alkalmazandó változata, amely alapján az egyik tagállamban illetőséggel rendelkező leányvállalat által az anyavállalata számára felosztott nyereség adóztatása – függetlenül attól, hogy az anyavállalat ugyanezen vagy egy másik tagállamban rendelkezik illetőséggel – ugyanazon korrekciós eljárás alá tartozik, jóllehet – a belföldi illetőségű anyavállalattal ellentétben – a külföldi illetőségű anyavállalatot a leányvállalatának illetősége szerinti tagállam nem részesíti adójóváírásban.**

Aláírások