ARREST VAN HET HOF (Derde kamer)

15 april 2010 *

In zaak C-96/08,

betreffende een verzoek om een prejudiciële beslissing krachtens artikel 234 EG, ingediend door de Pest Megyei Bíróság (Hongarije) bij beslissing van 12 maart 2007, ingekomen bij het Hof op 3 maart 2008, in de procedure

CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft

tegen

Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály,

wijst

HET HOF (Derde kamer),

samengesteld als volgt: J. N. Cunha Rodrigues, president van de Tweede kamer, waarnemend voor de president van de Derde kamer, A. Rosas en U. Lõhmus (rapporteur), rechters,

* Procestaal: Hongaars.

advocaat-generaal: E. Sharpston,
griffier: B. Fülöp, administrateur,

gezien de stukken en na de terechtzitting op 18 februari 2009,

gelet op de opmerkingen van:

— CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft, vertegenwoordigd door D. Deák, ügyvéd,

— de Hongaarse regering, vertegenwoordigd door J. Fazekas, M. Fehér en K. Veres als gemachtigden,

— de regering van het Verenigd Koninkrijk, vertegenwoordigd door R. Hill als gemachtigde,

— de Commissie van de Europese Gemeenschappen, vertegenwoordigd door R. Lyal en K. Talabér-Ritz als gemachtigden,

gehoord de conclusie van de advocaat-generaal ter terechtzitting van 17 december 2009,

het navolgende

Arrest

1 Het verzoek om een prejudiciële beslissing betreft de uitlegging van de artikelen 43 EG en 48 EG.

2 Dit verzoek is ingediend in het kader van een geding tussen CIBA Speciality Chemicals Central and Eastern Europe Szolgáltató, Tanácsadó és Keresdedelmi kft (hierna: „CIBA") en de Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal (APEH) Hatósági Főosztály (hoofdkantoor van de centrale administratie van belastingen en fiscale controle) betreffende het door CIBA te betalen bedrag van de beroepsopleidingsbijdrage (hierna: „BOB").

Toepasselijke bepalingen

Nationale regeling

3 Artikel 2, lid 1, van wet nr. LXXXVI van 2003 inzake de beroepsopleidingsbijdrage en de steun voor verbetering van de opleiding (A szakképzési hozzájárulásról és a képzés

fejlesztésének támogatásáról szóló 2003. évi LXXXVI. törvény) (*Magyar Közlöny* 2003/131; hierna: „wet van 2003") bepaalt:

„Zijn verplicht tot betaling van de [BOB], met inachtneming van de leden 3 en 4, handelsvennootschappen die op het nationale grondgebied zijn gevestigd […]"

4 Artikel 2, lid 2, van de wet van 2003 luidt:

„Zijn eveneens verplicht tot betaling van de [BOB] in het buitenland gevestigde rechtspersonen die op het nationale grondgebied commerciële activiteiten uitoefenen, ondernemingen zonder eigen rechtspersoonlijkheid, verenigingen van personen en andere organisaties die in het buitenland zijn gevestigd, maar die in Hongarije over een permanente vestiging of een filiaal beschikken."

5 Artikel 3, lid 1, van deze wet bepaalt:

„De berekeningsgrondslag van de [BOB] wordt gevormd:

a) door de loonkosten, zoals berekend aan de hand van artikel 79, lid 2, van wet nr. C van 2000 inzake boekhouding (A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény) […]"

6 Blijkens de schriftelijke opmerkingen van CIBA en de Hongaarse regering bevat het in de Republiek Hongarije opgerichte arbeidsmarktfonds een onderdeel beroepsopleiding, dat volgens artikel 8, lid 1, van de wet van 2003 met name tot doel heeft het aantal specialisten te verhogen dat is opgeleid om te beantwoorden aan de eisen van de nationale economie, en hun professionele vaardigheden te ontwikkelen.

7 Volgens deze opmerkingen kan het brutobedrag van de BOB dat de belastingbetaler voor dat onderdeel dient te betalen, worden verminderd door:

— de organisatie van een praktijkopleiding overeenkomstig artikel 4 van de wet van 2003,

— het sluiten van een overeenkomst voor de opleiding van de werknemers van de belastingbetaler, tot maximaal 33 % van dat bedrag, en

— het doen van een ontwikkelingsgift aan een instelling voor hoger onderwijs of beroepsonderwijs, tot maximaal 75 % van dat bedrag.

Hoofdgeding en prejudiciële vraag

8 CIBA is een in Hongarije gevestigde onderneming die verplicht is om de BOB te betalen. Zij heeft een filiaal in Tsjechië, waar zij voldoet aan haar verplichtingen inzake belastingen en socialezekerheidsbijdragen voor de in dat filiaal werkzame werknemers,

met inbegrip van de in het Tsjechische nationale recht voorgeschreven bijdragen voor het werkgelegenheidsbeleid van de overheid.

9 Tijdens een controle a posteriori betreffende de jaren 2003 en 2004 stelden de Hongaarse belastingautoriteiten vast dat CIBA een belastingschuld had. In het administratief beroep tegen het betrokken besluit bevestigde verweerder in het hoofdgeding deze schuld, die met name bestaat uit door CIBA niet-betaalde BOB's.

10 Voor de verwijzende rechter stelde CIBA dat de berekeningsgrondslag van de te betalen BOB niet verenigbaar is met artikel 43 EG, voor zover hij voor een in Hongarije gevestigde onderneming haar loonkosten omvat, inclusief die van filialen buiten het nationale grondgebied. CIBA voerde aan dat zij voor haar werknemers in Tsjechië bijgevolg onderworpen is aan een dubbele verplichting tot betaling van een dergelijke bijdrage. Voorts kunnen deze werknemers onmogelijk de voordelen genieten die voortvloeien uit door de nationale Hongaarse arbeidsmarktdiensten georganiseerde beroepsopleidingen, en is het uitgesloten dat voor hen een praktijkopleiding wordt georganiseerd, opleidingsovereenkomsten worden gesloten of ontwikkelingsgiften worden gedaan.

11 De verwijzende rechter merkt op dat de BOB niet valt binnen de werkingssfeer van de op 14 januari 1993 te Praag ondertekende overeenkomst tussen de Republiek Hongarije en de Tsjechische Republiek tot voorkoming van dubbele belasting en van het ontgaan van belasting inzake belastingen naar het inkomen en naar het vermogen, zodat moet worden onderzocht of de wet van 2003, voor zover zij een in Hongarije gevestigde vennootschap ook ertoe verplicht om de BOB te betalen wanneer zij buiten die lidstaat werknemers in dienst heeft, een beperking van de vrijheid van vestiging vormt.

12 Daarop heeft de Pest Megyei Bíróság de behandeling van de zaak geschorst en het Hof de volgende prejudiciële vraag gesteld:

„Verzet het in de artikelen 43 EG en 48 EG geformuleerde beginsel van vrijheid van vestiging zich tegen een rechtsvoorschrift, volgens hetwelk in Hongarije gevestigde handelsvennootschappen tevens de [BOB] moeten betalen wanneer zij in hun buitenlandse filialen werknemers tewerkstellen en voor die werknemers voldoen aan hun verplichtingen inzake belastingen en socialezekerheidsbijdragen in de staat van het filiaal?"

Bevoegdheid van het Hof

13 Het hoofdgeding heeft betrekking op de boekjaren 2003 en 2004 van CIBA, terwijl de Republiek Hongarije pas op 1 mei 2004 tot de Europese Unie is toegetreden.

14 Het Hof is uitsluitend bevoegd om de bepalingen van het EG-Verdrag uit te leggen wat de toepassing daarvan in een nieuwe lidstaat betreft vanaf de datum van diens toetreding tot de Europese Unie (zie in die zin arresten van 10 januari 2006, Ynos, C-302/04, Jurispr. blz. I-371, punt 36, en 14 juni 2007, Telefónica O2 Czech Republic, C-64/06, Jurispr. blz. I-4887, punt 23).

15 Aangezien de feiten in het hoofdgeding gedeeltelijk van latere datum zijn, is het Hof bevoegd om de gestelde vraag te beantwoorden.

Beantwoording van de prejudiciële vraag

16 Met zijn vraag wenst de verwijzende rechter in wezen te vernemen of de artikelen 43 EG en 48 EG in de weg staan aan een regeling van een lidstaat volgens welke een in die staat gevestigde onderneming verplicht is tot betaling van een bijdrage zoals de BOB, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van haar loonkosten, inclusief die met betrekking tot een filiaal van die onderneming in een andere lidstaat waarin zij ook voldoet aan haar verplichtingen inzake belastingen en socialezekerheidsbijdragen betreffende de werknemers van dat filiaal.

17 Volgens vaste rechtspraak brengt de vrijheid van vestiging, die in artikel 43 EG aan de burgers van de lidstaten wordt toegekend en die voor hen de toegang tot en de uitoefening van werkzaamheden anders dan in loondienst omvat alsmede de oprichting en het beheer van ondernemingen overeenkomstig de bepalingen welke door de wetgeving van de lidstaat van vestiging voor de eigen onderdanen zijn vastgesteld, overeenkomstig artikel 48 EG voor de vennootschappen die in overeenstemming met de wettelijke regeling van een lidstaat zijn opgericht en die hun statutaire zetel, hun hoofdbestuur of hun hoofdvestiging binnen de Europese Unie hebben, het recht mee om in de betrokken lidstaat hun bedrijfsactiviteit uit te oefenen door middel van een dochteronderneming, een filiaal of een agentschap (zie met name arresten van 13 december 2005, Marks & Spencer, C-446/03, Jurispr. blz. I-10837, punt 30; 12 december 2006, Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation, C-374/04, Jurispr. blz. I-11673, punt 42, en 19 november 2009, Filipiak, C-314/08, Jurispr. blz. I-11049, punt 59).

18 Hoewel de bepalingen betreffende de vrijheid van vestiging volgens de bewoordingen ervan het voordeel van de nationale behandeling in de lidstaat van ontvangst beogen te garanderen, verbieden zij de lidstaat van oorsprong ook om de vestiging van een van zijn burgers of van een naar zijn recht opgerichte vennootschap in een andere lidstaat te bemoeilijken (zie arresten van 6 december 2007, Columbus Container Services, C-298/05, Jurispr. blz. I-10451, punt 33, en 23 oktober 2008, Krankenheim

Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, C-157/07, Jurispr. blz. I-8061, punt 29, en arrest Filipiak, reeds aangehaald, punt 60).

19 Het is eveneens vaste rechtspraak dat alle maatregelen die de uitoefening van de vrijheid van vestiging verbieden, belemmeren of minder aantrekkelijk maken, als beperkingen van deze vrijheid moeten worden beschouwd (zie reeds aangehaalde arresten Columbus Container Services, punt 34, en Krankenheim Ruhesitz am Wannsee-Seniorenheimstatt, punt 30).

20 Volgens CIBA kan de nationale regeling betreffende de BOB een op het Hongaarse grondgebied gevestigde onderneming ervan weerhouden een vestiging in een andere lidstaat op te richten. De verplichting om als BOB een bedrag te betalen dat is berekend op basis van de loonkosten van die onderneming, inclusief die van de werknemers van die vestiging, leidt tot een dubbele verplichting als de lidstaat van de vestiging voor die werknemers een soortgelijke last oplegt. In casu moet CIBA voor de werknemers van haar filiaal in die lidstaat een dergelijke last betalen in de vorm van bijdragen met betrekking tot het werkgelegenheidsbeleid van de Tsjechische overheid.

21 Voorts betoogt CIBA dat de BOB geen belasting is, aangezien zij wordt betaald aan een onderdeel van een overheidsfonds voor beroepsopleiding dat geen deel uitmaakt van het overheidsbudget en er daarnaast een rechtstreeks verband bestaat tussen de bijdragen en de uitkeringen die dat fonds overeenkomstig het nationale recht verstrekt aan instellingen voor beroepsopleiding en/of onderwijsinstellingen.

22 In dit verband blijkt uit de verwijzingsbeslissing en de bij het Hof ingediende opmerkingen dat de BOB een last is die wordt opgelegd aan vennootschappen die vallen

binnen de werkingssfeer van de wet van 2003, als omschreven in artikel 2, leden 1 en 2, daarvan, en die overeenkomstig artikel 3 van die wet wordt berekend op basis van de loonkosten van die vennootschappen. De betalingen van de BOB stijven een onderdeel van het Hongaarse arbeidsmarktfonds waaruit, zoals CIBA opmerkt, steun wordt verleend aan instellingen voor beroepsopleiding in Hongarije.

23 Noch het feit dat de BOB wordt berekend op basis van de loonkosten van de bijdrageplichtige vennootschappen en niet op basis van de inkomsten of de winsten van die vennootschappen, noch dat zij is bestemd voor een fonds dat geen deel uitmaakt van het centrale overheidsbudget en dat voor een specifiek gebruik wordt aangewend, volstaat evenwel op zich om uit te sluiten dat zij onder de directe belastingen valt.

24 Zoals de advocaat-generaal in punt 21 van haar conclusie heeft opgemerkt, ontvangen die vennootschappen voorts kennelijk generlei dienst als directe tegenprestatie voor de betaalde BOB. In haar opmerkingen benadrukt de Hongaarse regering dienaangaande dat de BOB geen bijdrage is waarvan de betaling de werknemers een individueel recht op deelname aan een beroepsopleiding verleent. Het is immers de staat die moet beslissen op welke wijze het betaalde bedrag moet worden aangewend om het niveau van de beroepsopleiding op de Hongaarse arbeidsmarkt te verbeteren. Het staat evenwel aan de verwijzende rechter om een en ander te verifiëren.

25 Aangenomen dat de BOB onder de directe belastingen valt en dat CIBA's verplichting om de BOB te betalen op basis van een berekening waarbij rekening wordt gehouden met de loonkosten van haar filiaal in Tsjechië, en om voor de werknemers van dat filiaal bijdragen te betalen met betrekking tot het werkgelegenheidsbeleid van de overheid van die lidstaat, kan worden aangemerkt als een dubbele belasting, is dat fiscaal nadeel het gevolg van de parallelle uitoefening van belastingbevoegdheid door twee lidstaten (zie in die zin arresten van 14 november 2006, Kerckhaert en Morres,

C-513/04, Jurispr. blz. I-10967, punt 20, en 12 februari 2009, Block, C-67/08, Jurispr. blz. I-883, punt 28).

26 Overeenkomsten ter voorkoming van dubbele belasting strekken ertoe de negatieve effecten voor de werking van de interne markt weg te werken of te verminderen die voortvloeien uit het in het vorige punt genoemde naast elkaar bestaan van nationale belastingstelsels (reeds aangehaalde arresten Kerckhaert en Morres, punt 21, en Block, punt 29).

27 Het recht van de Unie voorziet in de huidige stand van zijn ontwikkeling en voor een situatie als die in het hoofdgeding evenwel niet in algemene criteria voor de verdeling van de bevoegdheden tussen de lidstaten ter zake van de afschaffing van dubbele belasting binnen de Europese Unie. Afgezien van richtlijn 90/435/EEG van de Raad van 23 juli 1990 betreffende de gemeenschappelijke fiscale regeling voor moedermaatschappijen en dochterondernemingen uit verschillende lidstaten (PB L 225, blz. 6), het Verdrag van 23 juli 1990 tot afschaffing van dubbele belasting in geval van winstcorrecties tussen verbonden ondernemingen (PB L 225, blz. 10), en richtlijn 2003/48/EG van de Raad van 3 juni 2003 betreffende belastingheffing op inkomsten uit spaargelden in de vorm van rentebetaling (PB L 157, blz. 38), is tot dusver in het kader van het recht van de Unie geen enkele unificatie- of harmonisatiemaatregel tot afschaffing van dubbele belastingen vastgesteld (reeds aangehaalde arresten Kerckhaert en Morres, punt 22, en Block, punt 30).

28 Daaruit vloeit voort dat de lidstaten, mits zij het recht van de Unie in acht nemen, bij de huidige stand van ontwikkeling van dit recht over een zekere autonomie ter zake beschikken, zodat zij niet verplicht zijn om hun belastingstelsel aan te passen aan de verschillende belastingstelsels van de andere lidstaten om met name dubbele belasting als gevolg van de parallelle uitoefening door deze staten van hun fiscale bevoegdheden te voorkomen (zie in die zin reeds aangehaalde arresten Columbus Container Services, punt 51, en Block, punt 31).

29 Derhalve levert de door CIBA aangevoerde dubbele belasting, zo zij al bestaat, op zich geen door het Verdrag verboden beperking op (zie in die zin arresten van 20 mei 2008, Orange European Smallcap Fund, C-194/06, Jurispr. blz. I-3747, punt 42, en 16 juli 2009, Damseaux, C-128/08, Jurispr. blz. I-6823, punt 27).

30 De Commissie van de Europese Gemeenschappen stelt echter dat de BOB een bijzondere, in het belang van de werknemers geheven belasting is, die kan worden vergeleken met de werkgeversbijdragen die aan de orde waren in het hoofdgeding in de zaak waarin het arrest van 23 november 1999, Arblade e.a. (C-369/96 en C-376/96, Jurispr. blz. I-8453), is gewezen.

31 In punt 50 van dat arrest heeft het Hof geoordeeld dat een nationale regeling die een werkgever die handelt als dienstverrichter in de zin van het Verdrag, verplicht werkgeversbijdragen te betalen aan het fonds van de lidstaat van ontvangst, boven op de bijdragen die hij reeds betaalt aan het fonds van de lidstaat waar hij is gevestigd, een beperking van de vrijheid van dienstverrichting vormt, aangezien een dergelijke verplichting voor de in een andere lidstaat gevestigde ondernemingen extra administratieve en economische kosten en lasten meebrengt, zodat deze laatste uit het oogpunt van de mededinging niet op gelijke voet staan met de in de lidstaat van ontvangst gevestigde werkgevers en ervan kunnen worden afgeschrikt, aldaar diensten te verrichten.

32 In tegenstelling tot die bijdragen, die voor elke ter beschikking gestelde werknemer moesten worden betaald met het oog op diens sociale bescherming (zie arrest Arblade e.a., reeds aangehaald, punten 48, 49 en 80), lijkt de BOB, zoals in de punten 22 en 24 van dit arrest is opgemerkt, door de bijdrageplichtige ondernemingen evenwel niet te worden betaald om die ondernemingen, en nog minder hun werknemers, een rechtstreeks voordeel op te leveren, maar stijft zij een overheidsfonds waaruit steun aan Hongaarse instellingen voor beroepsopleiding wordt verleend. Onder voorbehoud van de in punt 24 bedoelde verificatie door de verwijzende rechter kan de BOB

bijgevolg niet worden vergeleken met de bijdragen die aan de orde waren in het arrest Arblade e.a.

33 CIBA en de Commissie verwijzen ook naar twee aspecten van de regeling betreffende de BOB die volgens hen de vrijheid van vestiging belemmeren, ongeacht of er al dan niet sprake is van dubbele belasting.

34 In de eerste plaats betreft de verplichting om die bijdrage te betalen de totale loonkosten van een onderneming die in Hongarije is gevestigd, maar ook vestigingen buiten die lidstaat heeft, terwijl alleen de op het grondgebied van die lidstaat tewerkgestelde werknemers de uit het Hongaarse arbeidsmarktfonds gefinancierde opleidingen kunnen volgen.

35 In de tweede plaats is een onderneming die in Hongarije is gevestigd, maar ook vestigingen buiten die lidstaat heeft, verplicht om de BOB te betalen voor werknemers voor wie geen beroep kan worden gedaan op de in het nationale recht geboden mogelijkheden om het verschuldigde brutobedrag van de BOB te verlagen.

36 Hoewel de verwijzende rechter geen expliciete vragen stelt over die twee aspecten van de in het hoofdgeding aan de orde zijnde nationale regeling, blijkt uit de verwijzingsbeslissing dat, zoals in punt 11 van dit arrest is uiteengezet, hij zich afvraagt of de verplichting van een in Hongarije gevestigde vennootschap om de BOB te betalen met betrekking tot de loonkosten van een in een andere lidstaat gevestigd filiaal van die vennootschap, verenigbaar is met de vrijheid van vestiging. Aangezien die twee aspecten in deze context relevant lijken, dienen zij te worden onderzocht teneinde de verwijzende rechter een nuttig antwoord te kunnen geven.

37 Met betrekking tot het argument dat de werknemers in Tsjechië geen uit het Hongaarse arbeidsmarktfonds gefinancierde opleidingen kunnen volgen, zij eraan herinnerd dat de lidstaat waar een onderneming is gevestigd bij het ontbreken van een overeenkomst ter voorkoming van dubbele belasting het recht heeft om deze onderneming naar het wereldinkomen te belasten (zie in die zin arresten van 14 februari 1995, Schumacker, C-279/93, Jurispr. blz. I-225, punt 32, en 15 mei 2008, Lidl Belgium, C-414/06, Jurispr. blz. I-3601, punt 33).

38 Het feit dat de werknemers van CIBA in Tsjechië die opleidingen mogelijk niet kunnen volgen, is slechts het gevolg van de heffings- en uitgavebevoegdheid van de Republiek Hongarije, aangezien de BOB volgens de verwijzingsbeslissing niet valt binnen de werkingssfeer van de in punt 11 van dit arrest genoemde overeenkomst. Bijgevolg levert dit op zich geen beperking op die in strijd is met de vrijheid van vestiging.

39 Wat de mogelijkheden voor een binnen de werkingssfeer van de wet van 2003 vallende vennootschap betreft om het verschuldigde brutobedrag van de BOB te verlagen, blijkt uit de opmerkingen van CIBA en de Hongaarse regering, zoals in punt 7 van dit arrest is uiteengezet, dat een dergelijke vennootschap daartoe een praktijkopleiding kan organiseren, een opleidingsovereenkomst voor haar eigen werknemers kan sluiten of een ontwikkelingsgift aan een instelling voor hoger onderwijs of beroepsonderwijs kan doen.

40 Voor zover een dergelijke vennootschap dit zou hebben gedaan, los van haar verplichting om de BOB te betalen, hetgeen met name het geval kan zijn voor de organisatie van een opleiding voor haar eigen werknemers, dient de mogelijkheid om de kosten daarvan af te trekken van het verschuldigde brutobedrag van de BOB, als een voordeel te worden aangemerkt.

41 Blijkens de opmerkingen van CIBA zijn die mogelijkheden om het te betalen brutobedrag van de BOB te verlagen, evenwel omschreven in het Hongaarse nationale recht. Ter terechtzitting hebben zowel deze partij in het hoofdgeding als de Hongaarse regering opgemerkt dat de aldus georganiseerde opleidingen op het Hongaarse grondgebied moeten plaatsvinden. CIBA stelt dat het personeel in haar filiaal in Tsjechië weliswaar niet van deelname aan die opleidingen is uitgesloten, maar dat die deelname extra kosten zou meebrengen, met name in de vorm van reiskosten, en, gelet op de verschillen tussen het Hongaarse en het Tsjechische opleidingsstelsel, geen nut zou hebben.

42 Het staat aan de verwijzende rechter om de in de drie vorige punten genoemde bijzondere kenmerken van het stelsel alsook de praktische gevolgen ervan te verifiëren. Onder voorbehoud van die verificatie lijken de mogelijkheden waarover een vennootschap zoals verzoekster in het hoofdgeding naar Hongaars recht beschikt om het te betalen brutobedrag van de BOB te verlagen, in de praktijk niet te gelden voor een vestiging in een andere lidstaat.

43 In dat geval is de situatie van een in Hongarije gevestigde vennootschap die ook een vestiging in een andere lidstaat heeft, wat het in punt 40 van dit arrest vastgestelde voordeel betreft, minder gunstig dan die van een vennootschap die haar activiteit uitsluitend tot het Hongaarse grondgebied beperkt (zie naar analogie reeds aangehaalde arresten Lidl Belgium, punt 25, en Filipiak, punt 67).

44 Derhalve kan de praktische moeilijkheid voor een in Hongarije gevestigde vennootschap om voor een vestiging in een andere lidstaat een beroep te doen op de mogelijkheden waarin de Hongaarse regeling voorziet om het verschuldigde brutobedrag van de BOB te verlagen, mits zij door de verwijzende rechter wordt bevestigd, die vennootschap ervan weerhouden de in de artikelen 43 EG en 48 EG bedoelde vrijheid

van vestiging te benutten, en vormt zij een beperking van die vrijheid (zie naar analogie arrest Filipiak, punt 71 en aldaar aangehaalde rechtspraak).

45 Volgens de rechtspraak van het Hof is een maatregel waarbij door het Verdrag gewaarborgde fundamentele vrijheden worden beperkt, slechts toelaatbaar indien hij wordt gerechtvaardigd door dwingende redenen van algemeen belang. In dat geval is tevens vereist dat de toepassing van de betrokken maatregel geschikt is om de verwezenlijking van het nagestreefde doel te waarborgen en niet verder gaat dan ter bereiking van dat doel noodzakelijk is (zie met name arrest van 16 oktober 2008, Renneberg, C-527/06, Jurispr. blz. I-7735, punt 81).

46 De Hongaarse regering noch de verwijzende rechter hebben evenwel een mogelijke rechtvaardigingsgrond aangevoerd.

47 Hoe dan ook moet worden vastgesteld dat een beperking als bedoeld in punt 44 van dit arrest niet kan worden gerechtvaardigd door de noodzaak om de samenhang van een stelsel als het in het hoofdgeding aan de orde zijnde BOB-stelsel te bewaren. Een beroep op een dergelijke rechtvaardigingsgrond kan volgens het Hof alleen slagen indien er een rechtstreeks verband bestaat tussen het betrokken voordeel en de compensatie van dat voordeel door een bepaalde belastingheffing, welk rechtstreeks verband op basis van de door de betrokken regeling nagestreefde doelstelling moet worden beoordeeld (zie in die zin arrest van 17 september 2009, Glaxo Wellcome, C-182/08, Jurispr. blz. I-8591, punt 78 en aldaar aangehaalde rechtspraak). In het hoofdgeding lijkt het feit dat voor een in Hongarije gevestigde vennootschap rekening wordt gehouden met de loonsom van een vestiging in een andere lidstaat, in de praktijk niet te worden gecompenseerd door enige mogelijkheid voor die vennootschap om gebruik te maken van de mogelijkheden waarin de Hongaarse regeling voorziet om het verschuldigde brutobedrag van de BOB te verlagen met betrekking tot de in die vestiging gemaakte opleidingskosten.

48 Voorts blijkt uit artikel 8, lid 1, van de wet van 2003 en de opmerkingen van de Hongaarse regering dat de regeling betreffende de BOB strekt tot verbetering van het opleidingsniveau van het personeel op de Hongaarse arbeidsmarkt. Een verlaging van het te betalen brutobedrag van de BOB met de buiten het Hongaarse grondgebied gemaakte opleidingskosten kan stellig leiden tot een verlaging van de inkomsten die bestemd zijn om dat doel te verwezenlijken. Een dergelijke overweging is echter zuiver economisch en kan volgens vaste rechtspraak dus geen dwingende reden van algemeen belang vormen (zie in die zin arrest van 21 november 2002, X en Y, C-436/00, Jurispr. blz. I-10829, punt 50, en arrest Glaxo Wellcome, reeds aangehaald, punt 82).

49 Gelet op het voorgaande moet op de gestelde vraag worden geantwoord dat de artikelen 43 EG en 48 EG in de weg staan aan een regeling van een lidstaat volgens welke een in die staat gevestigde onderneming verplicht is tot betaling van een bijdrage zoals de BOB, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van haar loonkosten, inclusief die van een filiaal van die onderneming in een andere lidstaat, indien die onderneming in de praktijk voor dat filiaal geen gebruik kan maken van de mogelijkheden waarin die regeling voorziet om die bijdrage te verlagen dan wel daartoe geen toegang heeft.

Kosten

50 Ten aanzien van de partijen in het hoofdgeding is de procedure als een aldaar gerezen incident te beschouwen, zodat de nationale rechter over de kosten heeft te beslissen. De door anderen wegens indiening van hun opmerkingen bij het Hof gemaakte kosten komen niet voor vergoeding in aanmerking.

Het Hof (Derde kamer) verklaart voor recht:

De artikelen 43 EG en 48 EG staan in de weg aan een regeling van een lidstaat volgens welke een in die staat gevestigde onderneming verplicht is tot betaling van een bijdrage zoals de beroepsopleidingsbijdrage, waarvan het bedrag wordt berekend op basis van haar loonkosten, inclusief die van een filiaal van die onderneming in een andere lidstaat, indien die onderneming in de praktijk voor dat filiaal geen gebruik kan maken van de mogelijkheden waarin die regeling voorziet om die bijdrage te verlagen dan wel daartoe geen toegang heeft.

ondertekeningen