A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2006. január 19. *

A C-265/04. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Kammarrätten i Sundsvall (Svédország) a Bírósághoz 2004. június 24-én érkezett, 2004. június 17-i határozatával terjesztett elő az előtte

Margaretha Bouanich

és

a **Skatteverket**

között folyamatban levő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, J. Malenovský, S. von Bahr, A. Borg Barthet és U. Lõhmus (előadó) bírák,

* Az eljárás nyelve: svéd.

főtanácsnok: J. Kokott,
hivatalvezető: R. Grass,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– M. Bouanich képviseletében J. Grönlund skattejurist,

– a svéd kormány képviseletében A. Kruse, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében R. Lyal és L. Ström van Lier, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2005. július 14-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 43., 48., 56. és 58. cikk értelmezésére irányul.

2 A kérelmet M. Bouanich francia állampolgár és a Förvaltnings AB Ratos (a továbbiakban: Ratos) svéd részvénytársaság részvényese és a Skatteverket (svéd adóhatóság) között annak tárgyában folyó jogvita keretében nyújtották be, hogy a Skatteverket megtagadta M. Bouanich részvényeinek a részvénytársaság által tőkeleszállítás kapcsán történt bevonását terhelő osztalékadó teljes összegének visszatérítését.

A nemzeti jogi háttér

Az osztalékadóról szóló törvény

3 A részvényeknek a bevonás céljából történő benyújtásakor a részvényesnek járó kifizetések adóztatása tekintetében a svéd szabályozás különbséget tesz a belföldi és a külföldi illetőségű részvényesek között. A belföldi illetőségű részvényesek esetében a részvény bevonását tőkenyereségként adóztatják, és a részvényvásárlás költsége levonható. Az adókulcs 30%-os. A nem svédországi illetőségű részvényesek esetében viszont a bevonás osztalékfizetésnek minősül, és nem lehet levonni a részvényvásárlás költségét.

4 Az osztalék kifizetésére vonatkozó szabályokat az osztalékadóról szóló törvény (lag (1970:624) om kupongskatt, a továbbiakban: 1970. évi törvény) állapítja meg, amely csak a nem svédországi illetőségű, illetve Svédországban állandó lakóhellyel nem rendelkező természetes vagy jogi személyekre (a továbbiakban: külföldi illetőségű részvényesek) alkalmazandó.

5 Az 1970. évi törvény 1. cikke alapján osztalékadót kell az államnak befizetni minden, svéd részvénytársaság által kibocsátott részvény után történő nyereségfelosztásra. A törvény 2. cikkének (2) bekezdése megállapítja, hogy „nyereségfelosztásnak" minősül a részvényes javára teljesített valamennyi kifizetés, különösen tőkeleszállítás esetén.

6 A törvény 5. cikke 30%-ban határozza meg az osztalékadót, amely a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmények alapján gyakran kevesebb. Amennyiben az adott egyezményben foglaltnál magasabb adókulcs került alkalmazásra, az 1970. évi törvény 27. cikke alapján adó-visszatérítésre van lehetőség.

7 A törvény szerint nem lehet levonni a bevont részvények megvásárlásának költségét. A törvény hatálya alá tartozó részvényesnek tehát a bevonásért kapott teljes összeg 30%-át kell befizetnie. A kettős adóztatás elkerüléséről szóló hatályos egyezmények alapján azonban más megoldás is lehetséges.

A kettős adóztatás elkerüléséről szóló francia–svéd egyezmény

8 A Francia Köztársaság kormánya és a Svéd Királyság kormánya között a jövedelem- és a vagyonadók területén a kettős adóztatás és az adókijátszás elkerülése tárgyában létrejött egyezmény 1990. november 27-én került aláírásra, és 1992. április 1-jén lépett hatályba (a továbbiakban: francia–svéd egyezmény).

9 Az egyezmény 10. cikkének (1) bekezdése szerint:

„Az osztalék, amelyet az egyik Szerződő Államban belföldi illetőségű társaság a másik Szerződő Államban belföldi illetőségű személynek fizet, megadóztatható ebben a másik Államban."

10 A 10. cikk (2) bekezdése szerint:

„Mindazonáltal ez az osztalék abban a Szerződő Államban, amelyben az osztalékot fizető társaság belföldi illetőségű, ennek a Szerződő Államnak a jogszabályai szerint is megadóztatható, ha azonban az osztalék haszonhúzója kapja az osztalékot, az így megállapított adó nem haladhatja meg az osztalék bruttó összegének 15%-át."

11 A francia–svéd egyezmény 10. cikkének (5) bekezdése szerint e cikk alkalmazásában az „osztalék" kifejezés többek között részvényekből származó jövedelmet, valamint olyan jövedelmet jelent, amelyet annak az államnak az egyezmény hatálybalépésekor alkalmazandó jogszabályai szerint, amelyben a nyereséget felosztó társaság belföldi illetőségű, a részvényekből származó jövedelemmel azonos adóztatási elbánás alá vetnek."

12 Az egyezmény 13. cikkének (6) bekezdése szerint az alapügyben szereplő részvényelidegenítésből származó tőkenyereség csak abban a Szerződő Államban adóztatható, amelyben az átruházó belföldi illetőségű.

13 Az egyezmény a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) által a kettős adóztatás elkerülésére vonatkozóan kidolgozott modellegyezményen alapul, amelyet az OECD kommentárral is ellátott.

14 Az OECD-modellegyezmény 10. cikkéhez fűzött magyarázatának 28. pontja szerint az osztaléknak tekintett kifizetések nemcsak a tulajdonosok éves közgyűlése által elfogadott nyereségfelosztást foglalhatják magukban, hanem az olyan egyéb pénzbeli vagy pénzzel egyenértékű juttatásokat is, mint az ingyenrészvény, a jutalom, a felszámolás során realizált nyereség és a burkolt nyereségfelosztás. A cikkben biztosított kedvezmények mindaddig érvényesek, amíg a fizetést teljesítő társaság illetősége szerinti állam az ilyen juttatásokat osztalékként adóztatja.

15 Az OECD-modellegyezmény 13. cikkéhez fűzött magyarázatának 31. pontja szerint, amennyiben a részvényes a kibocsátó társaságnak adja el a részvényeket az adott társaság felszámolásával vagy befizetett tőkéjének leszállításával kapcsolatban, az eladási ár és a részvények névértéke közötti különbözet a társaság illetősége szerinti államban kezelhető úgy, mintha az a felhalmozott nyereség felosztása lenne, és nem tőkenyereség. A cikk nem akadályozza a társaság illetősége szerinti államot abban, hogy az efféle felosztást az OECD-modellegyezmény 10. cikkében meghatározott kulccsal adóztassa. Az ilyen adóztatás azért megengedett, mivel erre a különbözetre kiterjed az „osztalék" kifejezés 10. cikk III. bekezdésében meghatározott, és az arra vonatkozó szövegmagyarázat 28. bekezdése szerinti értelmezése.

16 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a francia–svéd egyezmény rendelkezései az OECD modellegyezményre és a hozzáfűzött kommentárra figyelemmel megváltoztatták az 1970. évi törvényben megállapított adórendszert, amennyiben

külföldi illetőségű személyek esetében 15%-os adókulcsot állapít meg, és megengedi a bevont részvények névértékének megfelelő összeg levonását.

Az alapügy és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

17 Tőkéjének leszállításakor a Ratos 1998. december 2-án mintegy 8 640 000 SEK (917 000 euró) összegért bevonta a franciaországi illetőségű M. Bouanich birtokában lévő B osztályú részvényeket. Az 1970. évi törvény és a francia–svéd egyezmény együttes alkalmazásával a kifizetést terhelő adó a teljes összeg 15%-át tette ki, azaz közel 1 300 000 SEK-et (138 000 eurót).

18 M. Bouanich az illetékes adóhatósághoz fordult és elsődlegesen a fizetett adó teljes összegének, másodlagosan a bevont részvények névértéke alapján megállapított adórész visszatérítését kérte.

19 Az adóhatóság 1998. szeptember 28-án helyt adott a másodlagos kérelemnek és körülbelül 167 000 SEK-et (18 000 eurót) térített vissza.

20 M. Bouanich a határozattal szemben keresetet indított a länsrätten i Dalarnas län (Svédország) előtt az eredetileg megállapított adó összegének visszatérítése iránt. Miután a keresetet a 2001. március 29-i ítélettel elutasították, az alapügy felperese fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

21 Mivel a Kammarrätten i Sundsvall úgy ítélte meg, hogy a jogvita megoldására vonatkozóan nem tartalmaz egyértelmű rendelkezést sem az EK-Szerződés, sem pedig a Bíróság ítélkezési gyakorlata, az eljárás felfüggesztéséről határozott és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Az EK-Szerződés 56. és 58. cikke értelmében a tagállam megadóztathatja-e osztalék módjára a részvény bevonása utáni kifizetést, amelyet a tagállambeli részvénytársaság fizet ki, anélkül, hogy levonható lenne a bevont részvény megvásárlásának költsége, ha a kifizetést olyan részvényes kapja, aki nem állandó vagy tartós jelleggel lakik a tagállamban, míg az állandó vagy tartós jelleggel a tagállamban lakó részvényesnek az ilyen részvénytársaság által a részvény bevonása után kifizetett összeg tőkenyereségként adózik, és a bevont részvény megvásárlásának költségét le lehet vonni?

2) Amennyiben az első kérdésre adott válasz nemleges: ha a részvénytársaság székhelye és a részvényes lakóhelye szerinti tagállam között a kettős adóztatás elkerülése tárgyában létrejött – az OECD modellegyezményének kommentárjára hivatkozó – egyezmény alapján az egyik tagállamban a részvényesnek a részvény bevonása után kifizetett összeg kisebb kulccsal adózik, mint a másik tagállamban, és megengedett a bevont részvény névértékének megfelelő összeg levonása az első kérdésben említett cikkek értelmében, ilyen körülmények közt alkalmazhatja-e a tagállam a fent ismertetetthez hasonló szabályozást?

3) Az EK-Szerződés 43. és 48. cikke értelmében a tagállam alkalmazhatja-e a fent ismertetetthez hasonló szabályozást?"

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

22 A kérdést előterjesztő bíróság első kérdése lényegében arra irányul, hogy úgy kell-e az EK 56. és 58. cikket értelmezni, mint amelyekkel ellentétes az alapeljárásban érintett azon nemzeti szabályozás, amely szerint tőkeleszállítás esetén osztalék módjára adózik a külföldi illetőségű részvényesnek a részvények bevonása után járó kifizetés, anélkül hogy levonható lenne a bevont részvények megvásárlásának költsége, míg a belföldi illetőségű részvényesnek kifizetett ugyanezen összeg tőkenyereségként adózik, és a megvásárlás költségét le lehet vonni.

23 M. Bouanich előadja, hogy az 1970. évi törvény korlátozza a külföldi befektetők svéd társaságokba irányuló befektetéseit, és az EK 56. cikkbe ütköző hátrányos megkülönböztetésnek minősül, amely még az EK 58. cikkre tekintettel sem indokolható.

24 A svéd kormány nem vitatja azt az állítást, hogy az 1970. évi törvény és a közösségi jog nem egyeztethető össze. Elismeri, hogy a részvény bevonásáért járó kifizetések adózására vonatkozó svéd szabályozás eredményeként az adózó részvényesek eltérő bánásmódban részesülnek aszerint, hogy Svédországban korlátozott vagy korlátlan adókötelezettség terheli-e őket. Következésképpen ez a rendszer ahhoz vezet, hogy a korlátozottan adóköteles részvényest olykor jobban megadóztatják, mint a korlátlanul adókötelest.

25 A svéd kormány hozzáfűzi, hogy a szabályozás módosítását tervezi, engedélyezve a korlátozottan adóköteles részvényes számára a részvény bevonásának összegéből a részvényvásárlás költségének levonását.

26 Az Európai Közösségek Bizottsága szerint nyilvánvaló, hogy tőkeleszállítás esetében a részvények bevonási árfolyamának adóztatására vonatkozó svéd szabályozás különbséget tesz a belföldi és a külföldi illetőségű részvényesek között. A bevont részvények megvásárlási költségének levonhatósága olyan adókedvezmény, amellyel külföldi részvényesek nem élhetnek. A részvényesek ilyen eltérő kezelése hátrányos megkülönböztetést idéz elő, amennyiben hasonló helyzeteket eltérően kezelnek, jóllehet ezek között nem áll fenn olyan objektív különbség, amely e tekintetben megalapozhatná az adóalanyok két csoportjára vonatkozó eltérő bánásmódot.

27 Következésképpen a Bizottság azon a véleményen van, hogy az 1970. évi törvénnyel előidézett hátrányos megkülönböztetés a tőke szabad mozgásának az EK 56. cikkbe ütköző korlátozását képezi. Az előzetes döntéshozatalra utaló végzésben nem található olyan körülmény, amely alapján az EK 58. cikk értelmében igazolható lenne az ilyen korlátozás.

28 Előzetesen emlékeztetni kell a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatára, amely szerint, noha a közvetlen adózás a tagállamok hatáskörébe tartozik, mindazonáltal azt ez utóbbiaknak a közösségi jog tiszteletben tartásával kell gyakorolniuk (lásd többek között a C-80/94. sz. Wielockx-ügyben 1995. augusztus 11-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-2493. o.] 16. pontját és a C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7477. o.] 19. pontját).

29 A Szerződés 67. cikkének [a cikket az Amszterdami Szerződés hatályon kívül helyezte] végrehajtásáról szóló, 1988. június 24-i 88/361/EGK tanácsi irányelv (HL L 178., 5. o.; magyar nyelvű különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 10. o.) 1. cikkének és az ezen irányelv I. mellékletében meghatározott nómenklatúra értelmében

tőkemozgásnak minősül a részvények olyan eladása a kibocsátó társaságnak, mint amit M. Bouanich is eszközölt. Ez a nómenklatúra megőrizte irányadó jellegét a „tőkemozgás" fogalmának meghatározása tekintetében (lásd a C-452/01. sz., Ospelt és Schlössle Weissenberg ügyben 2003. szeptember 23-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-9743. o.] 7. pontját és a C-376/03. sz. D.-ügyben 2005. július 5-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-5821. o.] 24. pontját). Ennélfogva az ilyen befektetés a tőke szabad mozgására vonatkozó közösségi rendelkezések hatálya alá tartozik.

30 Az EK 56. cikk értelmében az EK 58. cikkben foglalt indokokra is figyelemmel tilos a tagállamok közötti tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozás.

31 Az első kérdés megválaszolásához mindenekelőtt azt kell megvizsgálni, hogy a tőkemozgás szabadsága korlátozásának minősül-e, ha a tagállam részvény-bevonásakor nem engedi meg a külföldi illetőségű részvényeseknek, hogy levonják a részvények megvásárlásának költségét.

32 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy az 1970. évi törvény eltérő szabályokat állapít meg a svéd társaságok részvényeit vásárló részvényesekre aszerint, hogy svédországi vagy külföldi illetőségűek. Így a svédországi illetőségű részvényes a részvények tőkeleszállítás kapcsán történő bevonásakor levonhatja a részvények megvásárlásának költségét, míg a külföldi illetőségű részvényes nem teheti meg ugyanezt. Az adólevonási jog ezért kizárólag a belföldi illetőségű részvényesek számára fenntartott adókedvezmény.

33 Nem vitatott, hogy az ilyen adókedvezmény csökkenti a kedvezményezettek adóterhét, több adót hárítva az ebben a kedvezményben nem részesülő külföldi illetőségű részvényesekre, akik ezáltal a belföldi részvényeseknél kedvezőtlenebb helyzetbe kerülnek.

34 Mint ahogy a főtanácsnok is kitért erre indítványa 33. és 34. pontjában, meg kell említeni, hogy az ilyen szabályozás azt eredményezi, hogy a határon átnyúló tőkeátruházás kevésbé legyen előnyös, mivel nemcsak a nem svédországi illetőségű befektetőket riasztja el attól, hogy svédországi illetőségű társaságok részvényeit vásárolják, hanem következésképpen a svéd társaságok arra vonatkozó lehetőségét is szűkíti, hogy nem svédországi illetőségű befektetők révén növeljék a tőkéjüket.

35 Ilyen feltételek mellett meg kell állapítani, hogy a tőkemozgás szabadságának az EK 56. cikk szerinti korlátozását képezi, ha a részvény bevonásakor nem engedik meg a külföldi illetőségű részvényeseknek, hogy levonják a részvények megvásárlásának költségét.

36 Ezután azt kell megvizsgálni, hogy igazolható-e ez a korlátozás az EK 58. cikk (1) bekezdésében foglalt indokokkal. Ebből a rendelkezésnek ugyanezen cikk (3) bekezdésével történő együttes értelmezéséből az következik, hogy a tagállamok nemzeti szabályozásukban különbséget tehetnek a belföldi és a külföldi illetőségű adóalanyok között, amennyiben ez a különbségtétel nem szolgál a szabad tőkemozgásra vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközéül.

37 Mint az a jelen ítélet 34. pontjában már megállapításra került, az 1970. évi törvény különbséget tesz a belföldi és a külföldi illetőségű részvényesek között azáltal, hogy eltérően adóztatja a részvények bevonásakor általuk kapott összeget.

38 Különbséget kell tenni azonban az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja alapján megengedett egyenlőtlen bánásmód és e cikk (3) bekezdése alapján tiltott önkényes megkülönböztetések között. Márpedig az ítélkezési gyakorlat szerint ahhoz, hogy a jelen ügyben érintetthez hasonló nemzeti szabályozást összeegyeztethetőnek lehessen tekintetni a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelke-

zéseivel, az szükséges, hogy az eltérő bánásmód objektíve össze nem hasonlítható helyzetekre vonatkozzon vagy közérdeken alapuló kényszerítő ok alapján indokolható legyen (lásd a C-35/98. sz. Verkooijen-ügyben 2000. június 6-án hozott ítélet [EBHT 2000., I-4071. o.] 43. pontját, a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 28. és 29. pontját és a C-512/03. sz. Blanckaert-ügyben 2005. szeptember 8-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-7685., o.] 42. pontját).

39 E tekintetben azt kell megvizsgálni, hogy a belföldi és a külföldi illetőségű részvényesek részvényeinek bevonása révén szerzett jövedelem adóztatásában mutatkozó különbség objektíve össze nem hasonlítható helyzetekre vonatkozik-e.

40 Meg kell állapítani, hogy a megvásárlás költsége közvetlenül kapcsolódik a részvény bevonása kapcsán kifizetett összeghez, és így e tekintetben a belföldi és a külföldi illetőségű személyek összehasonlítható helyzetben vannak. Nem áll fenn olyan objektív különbség a két helyzet között, amely e tekintetben megalapozhatná az adóalanyok két csoportjára vonatkozó eltérő bánásmódot.

41 Ilyen feltételek mellett az 1970. évi törvényhez hasonló nemzeti szabályozás a külföldi illetőségű részvényesekkel szembeni önkényes megkülönböztetésnek minősül, mivel jobban megadóztatja őket, mint az objektíve összehasonlítható helyzetben lévő belföldi illetőségű részvényeseket.

42 Végül az EK 58. cikkben vagy a Bíróság ítélkezési gyakorlatában foglalt további indokokkal kapcsolatban meg kell állapítani, hogy ezekre nem hivatkoztak.

43 Az első kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy az EK 56. és az EK 58. cikket úgy kell értelmezni, miszerint ellentétes ezekkel az érintetthez hasonló nemzeti

szabályozás, amely szerint tőkeleszállítás esetében osztalék módjára adózik a külföldi illetőségű részvényesnek a részvények bevonása után járó kifizetés anélkül, hogy levonható lenne a bevont részvények megvásárlásának költsége, míg a belföldi illetőségű részvényesnek kifizetett ugyanezen összeg tőkenyereségként adózik, és a megvásárlás költségét le lehet vonni.

A második kérdésről

44 A kérdést előterjesztő bíróság második kérdése arra irányul, hogy más lenne-e a válasz az első kérdésre abban az esetben, ha valamely kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény (mint amilyen a francia–svéd egyezmény) alapján alkalmazandó adórendszer az osztalékadó felső határát a külföldi illetőségű részvényesek esetében alacsonyabb adókulccsal állapítja meg, mint a belföldi részvényeseknél, és az egyezményt az OECD modellegyezményéhez fűzött kommentárra figyelemmel értelmezve megengedett a részvények névértékének levonása a részvénybevonás összegéből.

45 M. Bouanich előadja, hogy a francia–svéd egyezmény alapján a Francia Köztársaságnak kizárólagos joga van az értékpapírok bevonásából származó tőkenyereség adóztatására. A tévesen behajtott osztalékadót ezért egészében vissza kell téríteni.

46 A Bizottság az adójóváírásra (a 270/83. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 1986. január 28-án hozott ítélet [EBHT 1986., 2773. o.]) és az adókedvezményekre (a C-307/97. sz., Saint-Gobain ZN ügyben 1999. szeptember 21-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-6161. o.]) vonatkozó ítélkezési gyakorlatra hivatkozik annak alátámasztására, hogy a közösségi jog tiszteletben tartása nem függhet valamely, két tagállam között a kettős adóztatás elkerülése tárgyában létrejött egyezmény tartalmától.

47 A Bizottság úgy véli, hogy az EK 56. és az EK 58. cikkel ellentétes az olyan, adóegyezmény alapján alkalmazandó, és az OECD modellegyezmény kommentárjára figyelemmel értelmezett rendszer, mint amilyet az alapügyben leírtak.

48 E tekintetben meg kell vizsgálni azt, hogy figyelembe kell-e venni a francia–svéd egyezményt annak eldöntésekor, hogy az adószabályozás megfelel-e a tőke szabad mozgására vonatkozó közösségi szabályoknak. Igenlő válasz esetében azt kell továbbá megvizsgálni, hogy az egyezmény kiküszöböli-e a megállapított alapvető szabadság korlátozását.

49 Meg kell állapítani, hogy a kettős adóztatás megszüntetése a Közösség egyik célkitűzése, amelynek megvalósítása az EK 293. cikk második francia bekezdése értelmében a tagállamoktól függ. A kettős adóztatás elkerülésére vonatkozó közösségi egységesítési vagy harmonizációs intézkedések hiányában a tagállamok továbbra is hatáskörrel rendelkeznek a jövedelmek és a vagyon adózási követelményeinek meghatározására annak érdekében, hogy adott esetben egyezmények megkötésével elkerüljék a kettős adóztatást. Ilyen körülmények között a tagállamok a kettős adóztatás elkerülésére kötött kétoldalú egyezmények keretében az adóügyi hatáskör megosztása érdekében szabadon rögzíthetik a csatlakozási pontokat (lásd a C-336/96. sz. Gilly-ügyben 1998. május 12-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-2793. o.] 24. és 30. pontját, a fent hivatkozott Saint-Gobain-ügyben hozott ítélet 57. pontját és D.-ügyben hozott ítélet 52. pontját).

50 Az adóügyi hatáskör ilyen megosztása mindazonáltal nem teszi lehetővé azt, hogy a tagállamok a közösségi szabályokkal ellentétes hátrányos megkülönböztetést vezessenek be.

51 Minthogy az OECD-modellegyezmény kommentárjára figyelemmel értelmezett francia–svéd egyezmény alapján fennálló adórendszer az alapügyben alkalmazandó jogi háttér részét alkotja, és a kérdést előterjesztő bíróság is ekként mutatta be, a Bíróságnak figyelembe kell vennie, hogy a közösségi jognak a nemzeti bíróság

számára hasznos értelmezését nyújthassa. A Bíróságnak nem feladata sem a nemzeti jog értelmezése, sem annak a jelen ügyben történő alkalmazásának vizsgálata (lásd többek között a C-435/93. sz. Dietz-ügyben 1996. október 24-én hozott ítélet [EBHT 1996., I-5223. o.] 39. pontját és a C-136/95. sz. Thibault-ügyben 1998. április 30-án hozott ítélet [EBHT 1998., I-2011. o.] 21. pontját).

52 A francia–svéd egyezmény szerinti adójogi bánásmóddal kapcsolatban arra kell emlékeztetni, hogy az M. Bouanichhoz hasonló külföldi illetőségű részvényes az OECD-modellegyezmény kommentárjára figyelemmel értelmezett egyezmény alapján a részvények bevonásakor azok névértékét levonhatja az adóztatható összegből. A fennmaradó összeget ezután 15%-os adókulcs terheli.

53 Tekintve, hogy a belföldi részvényeseket a részvények bevonásáért járó és a részvényvásárlási költség levonása után megmaradó összeg után 30%-os adókulcs terheli, meg kell vizsgálni, hogy kedvezőbb elbánásban részesülnek-e ezek a részvényesek, mint a külföldi illetőségűek. Ennek megvizsgálásához ismerni kell a részvények megvásárlásának költségét, valamint a részvények névértékét.

54 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a tények megállapítása és értékelése nem a Bíróság, hanem a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik (a 36/79. sz. Denkavit-ügyben 1979. november 15-én hozott ítélet [EBHT 1979., 3439. o.] 12. pontja, a C-175/98. és C-177/98. sz., Lirussi és Bizzaro egyesített ügyekben 1999. október 5-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-6881. o.] 37. pontja és a C-318/98. sz., Fornasar és társai ügyben 2000. június 22-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-4785. o.] 31. pontja).

55 Következésképpen a nemzeti bíróságnak kell az előtte folyamatban levő ügyben megvizsgálnia, hogy a névérték levonása és a 15%-os felső adóhatár alkalmazása a külföldi illetőségű részvényesek esetében nem eredményez-e kedvezőtlenebb elbánást ez utóbbiak számára, mint a belföldi illetőségű részvényesek számára, akik levonhatják a részvényvásárlás költségét, és 30%-os adókulcsot alkalmazhatnak.

56 A második kérdésre tehát azt a választ kell adni, hogy az EK 56. és az EK 58. cikket úgy kell értelmezni, miszerint ellentétes ezekkel a – francia–svéd egyezményhez hasonló – kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény alapján fennálló nemzeti szabályozás, amely az osztalékadó felső határát a külföldi illetőségű részvényesek esetében alacsonyabb adókulccsal állapítja meg, mint a belföldi részvényeseknél, és az egyezményt az OECD-modellegyezményéhez fűzött kommentárra figyelemmel értelmezve megengedett a részvények névértékének levonása a részvénybevonás összegéből, kivéve azt az esetet, amikor az említett nemzeti szabályozás alapján a külföldi illetőségű részvényesekre nem vonatkozik kedvezőtlenebb elbánás, mint a belföldi részvényesekre. A kérdést előterjesztő bíróság feladata megállapítani, hogy ez fennáll-e az alapügy egyedi körülményei között.

A harmadik kérdésről

57 Az első és a második kérdésre adott válaszokra figyelemmel a harmadik kérdést nem kell megválaszolni.

A költségekről

58 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

1) **Az EK 56. és az EK 58. cikket úgy kell értelmezni, miszerint ellentétes ezekkel az érintetthez hasonló nemzeti szabályozás, amely szerint tőkeleszállítás esetében osztalék módjára adózik a külföldi illetőségű részvényesnek a részvények bevonása után járó kifizetés anélkül, hogy levonható lenne a bevont részvények megvásárlásának költsége, míg a belföldi illetőségű részvényesnek kifizetett ugyanezen összeg tőkenyereségként adózik, és a megvásárlás költségét le lehet vonni.**

2) **Az EK 56. és az EK 58. cikket úgy kell értelmezni, miszerint ellentétes ezekkel az – a Francia Köztársaság kormánya és a Svéd Királyság kormánya között a jövedelem- és a vagyonadók területén a kettős adóztatás és az adókijátszás elkerülése tárgyában 1990. november 27-én létrejött egyezményhez hasonló – kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény alapján fennálló nemzeti szabályozás, amely az osztalékadó felső határát a külföldi illetőségű részvényesek esetében alacsonyabb adókulccsal állapítja meg, mint a belföldi részvényeseknél, és az egyezményt a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet modellegyezményéhez fűzött kommentárra figyelemmel értelmezve megengedett a részvények névértékének levonása a részvénybevonás összegéből, kivéve azt az esetet, amikor az említett nemzeti szabályozás alapján a külföldi illetőségű részvényesekre nem vonatkozik kedvezőtlenebb elbánás, mint a belföldi részvényesekre. A kérdést előterjesztő bíróság feladata megállapítani, hogy ez fennáll-e az alapügy egyedi körülményei között.**

Aláírások