

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2017. március 8.(*)

„Előzetes döntéshozatal – Különböző tagállamokban székhellyel rendelkező anyavállalatok és leányvállalatok – Az alkalmazandó adóztatás közös rendszere – Társasági adó – 90/435/EGK irányelv – Hatály – A 2. cikk c) pontja – Olyan társaság, amely az adónak választási lehetőség vagy mentesség nélkül alanya – Nulla kulcsos adó kivetése”

A C-448/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a hof van beroep te Brussel (brüsszeli fellebbviteli bíróság, Belgium) a Bírósághoz 2015. augusztus 19-én érkezett, 2015. június 24-i határozatával terjesztett elő

a **Belgische Staat**

és

a **Wereldhave Belgium Comm. VA**,

a **Wereldhave International NV**,

a **Wereldhave NV**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: J. L. da Cruz Vilaça tanácselnök, M. Berger, A. Borg Barthet, E. Levits (előadó) és F. Biltgen bírák,

előtanácsnok: M. Campos Sánchez-Bordona,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Wereldhave Belgium Comm. VA, a Wereldhave International NV, a Wereldhave NV képviseletében R. Tournicourt és M. Delanote advocaten,
- a belga kormány képviseletében N. Zimmer és J.-C. Halleux, meghatalmazotti minőségben,
- a cseh kormány képviseletében T. Müller, M. Smolek és J. Vlášil, meghatalmazotti minőségben,
- a francia kormány képviseletében D. Colas és S. Ghiandoni, meghatalmazotti minőségben,

- az olasz kormány képviselőjében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítje: S. Fiorentino avvocato dello Stato,
 - az Európai Bizottság képviselőjében W. Roels, meghatalmazotti minőségben,
- a f?tanácsnok indítványának a 2016. október 26-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

- 1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a különböz? tagállamok anya? és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszerér?l szóló, 1990. július 23-i 90/435/EGK tanácsi irányelvnek (HL 1990. L 225., 6. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 147. o.), valamint az EK 43. cikknek és az EK 56. cikknek az értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Belgische Staat (belga állam) és a Wereldhave Belgium Comm V. A., a Wereldhave International NV, valamint a Wereldhave NV között, a Wereldhave Belgium által a Wereldhave International és a Wereldhave részére az 1999. és 2000. adóév tekintetében fizetett osztalékok utáni forrásadó tárgyában folyamatban lév? jogvita keretében terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 90/435 irányelv harmadik preambulumbekkezdése szerint:
- „mivel a különböz? tagállamokban m?köd? anyavállalatok és leányvállalataik közötti kapcsolatokat szabályozó jelenlegi adóügyi rendelkezések tagállamonként észrevehet?en különböz?ek, és általában kevésbé el?nyösek azoknál, amelyeket az ugyanazon tagállamban m?köd? anyavállalatokra és ezek leányvállalataira lehet alkalmazni; mivel a különböz? tagállamok társaságai közötti együttm?ködés ezért hátrányban van az ugyanazon tagállam vállalatai közötti együttm?ködéssel összehasonlítva; mivel szükséges e hátrány kiküszöbölése egy közös rendszer bevezetésével annak érdekében, hogy megkönnyítsék a társaságok csoportosulását [helyesen: közösségi szint? csoportosulását];”
- 4 Az említett irányelv 1. cikkének (1) bekezdése a következ?képpen szól:
- „Ezen irányelvet minden egyes tagállam alkalmazza:
- valamely tagállam társasága által kapott felosztott nyereségre, amely más tagállamban m?köd? leányvállalatától származik,
 - valamely tagállam társasága által más tagállam társasága számára jutatott felosztott nyereségre, amelyeknek az el?bbi társaság a leányvállalata.”
- 5 A 90/435 irányelv 2. cikke el?írta:
- „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 illet?séggel rendelkez?nek kell tekinteni az adott államban, és a harmadik állammal kötött kett?s adózást elkerül? egyezmény

feltételei alapján adózási szempontból nem kell Közösségen kívüli illetőségnek tekinteni, és

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

– Belgiumban: impôt des sociétés/vennootschapsbelasting,

[...]

– Hollandiában: vennootschapsbelasting,

[...]

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

6 A 90/435 irányelv 3. cikke elírta:

„(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 tévő társasága alaptőkéjéből legalább 25%-kal részesedik;

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

(2) Az (1) bekezdéstől eltérően, a tagállamok a következő választási lehetőséggel rendelkeznek:

– helyettesítik kétoldalú megállapodással a tőkerészesedés feltételét a szavazati jog birtoklásának feltételével,

– nem alkalmazzák ezen irányelvet olyan tagállam társaságára, amely legalább egy kétéves megszakítás nélküli időszakra nem tart fenn olyan részesedést, amely azt anyavállalatnak minősíti, vagy olyan tagállam társaságára, amelyben egy másik tagállam társasága nem tart fenn legalább egy kétéves megszakítás nélküli időszakra ilyen részesedést.”

7 Ezen irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében azon felosztott nyereség, amelyet a leányvállalat juttat az anyavállalata számára, mentesül a forrásadó alól, ha az utóbbi legalább 25%-os részesedéssel rendelkezik a leányvállalat alaptőkéjében.

8 Az említett irányelv „A 2. cikk a) pontjában említett vállalatok listája” című mellékletének a) és j) pontja a következő társasági formákat sorolja fel:

„a) a belga jog szerint a következőképpen ismert társaságok: »société anonyme«/»naamloze vennootschap«, »société en commandite par actions«/»commanditaire vennootschap op aandelen«, »société privée responsabilité limitée«/»besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«: és azok a közjogi szervezetek, amelyek a magánjog alapján működnek;

[...]

j) a holland jog szerint a következőképpen ismert társaságok: »naamloze vennootschap«, »besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid«;”.

9 A 90/435 irányelvet hatályon kívül helyezte a különböző tagállamok anyai és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 2011. november 30-i 2011/96/EU

tanácsi irányelv (HL 2011. L 345., 8. o.), amely 2012. január 18-án lépett hatályba. Az alapeljárásbeli tényállás időpontjára figyelemmel azonban, időbeli hatályát tekintve a 90/435 irányelvet kell alkalmazni.

A belga jog

10 A wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (a jövedelemadóról szóló 1992. évi törvénykönyv) (a továbbiakban: WIB 1992) alapeljárás tényállásának idején hatályos változatának 266. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A király az általa meghatározott feltételekkel és korlátok között teljes mértékben vagy részben lemondhat a tőkejövedelmekre és az ingóságokra, valamint az egyéb jövedelmekre kivetett forrásadóról, amennyiben pontosan meghatározható jogosultak vagy külföldi jog alá tartozó, valamely kezelő szerv által a tagok – akiknek részesedései nem kerültek nyilvánosan kibocsátásra, valamint kereskedelmi forgalomba Belgiumban – megbízásából kezelt osztatlan vagyont képező kollektív befektetési vállalkozások által szerzett jövedelemről vagy az alábbi kategóriák valamelyikébe tartozó bemutatóra szóló értékpapírokból származó jövedelemről van szó:

1. olyan értékpapírokból származó jövedelem, amelyeket 1962. december 1. előtt bocsátottak ki, és amelyek jogszabály alapján mentesek a forrásadó vagy a tárgyi adók alól, illetve amelyek 15[%]-osnál kisebb adókulcs alá tartoznak,
2. belga kollektív befektetési vállalkozások befektetési jegyeiből származó jövedelem,
3. kötvények árfolyamnyeresége, pénztárbizonylatok vagy egyéb, kölcsönt megtestesítő és 1962. december 1-jétől kibocsátott értékpapírok tekintetében.

A király semmiképpen nem mondhat le:

1. az olyan kölcsönt megtestesítő értékpapírokból származó jövedelemre kivetett forrásadóról, amelynek kamatait tőkésítik, [...];
2. vagy az olyan értékpapírokból származó jövedelemre kivetett forrásadóról, amelyek nem járnak időszakos kamatfizetéssel, és amelyeket [...] az értékpapír esedékességéig tőkésített kamatoknak megfelelően diszkonttal bocsátottak ki. [...];

[...]

A második bekezdés nem alkalmazható olyan értékpapírokra, amelyek a Belgische Staat által kibocsátott lineáris kötvények felbontásából származnak.”

11 Az 1993. augusztus 27-i Koninklijk besluit tot uitvoering van het Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (a jövedelemadóról szóló 1992. évi törvénykönyv végrehajtásáról szóló királyi rendelet) (*Belgisch Staatsblad*, 1993. szeptember 13., 20096. o.) (a továbbiakban: KB/WIB 1992), alapeljárás tényállásának idején hatályos változata 106. cikkének 5. §-a a következőképpen rendelkezik:

„Azon osztalék, amelynek kötelezettje egy belga leányvállalat, jogosultja pedig az Európai Gazdasági Közösség valamely másik tagállamának anyavállalata, teljes mértékben mentesül a forrásadó kivetése alól.

A forrásadóról mindazonáltal nem lehet lemondani akkor, ha az anyavállalat osztalékfizetés alapjául szolgáló részvénytulajdona nem felel meg a leányvállalat alaptőkéjében való legalább

25%-os részesedésnek, és e 25%-os minimális részesedés nem áll vagy állt fenn legalább egy egyéves megszakítás nélküli időszak során.

Az első és második bekezdés alkalmazásában a »leányvállalat« és az »anyavállalat« kifejezés a [90/435] irányelv értelmében vett leány- és anyavállalatokat jelenti.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

12 A Wereldhave Belgium a belga jog alapján létrejött betéti részvénytársaság, amelynek részvényesei 35%-ban, illetve 44%-ban a holland jog alapján létrejött, hollandiai székhelyű Wereldhave International és Wereldhave részvénytársaságok. A Wereldhave International teljesítője a Wereldhave tulajdonában van.

13 A Wereldhave Belgium 1999-ben 10 965 197,63 euró, 2000-ben pedig 11 075 733,50 euró osztalékot juttatott a Wereldhave International és a Wereldhave társaságoknak.

14 A Wereldhave International és a Wereldhave mindegyik adóévben kérelmeket nyújtott be, és mentességet kért az osztalékot terhelő forrásadó alól a 90/435 irányelv és az irányelvet a belga jogba átültető KB/WIB 1992 106. cikkének (5) bekezdése alapján, mivel úgy vélték, hogy az említett irányelv értelmében „anyavállalatnak” minősülnek.

15 Mivel a belga hatóságok e kérelmek kézhezvételét követő hat hónapon belül nem hoztak határozatot, a Wereldhave Belgium, a Wereldhave International és a Wereldhave keresetet indított a Rechtbank van eerste aanleg te Brussel (brüsszeli elsőfokú bíróság, Belgium) előtt.

16 2012. november 20-ai két határozatában a rechtbank van eerste aanleg te Brussel (brüsszeli elsőfokú bíróság) kimondta, hogy az 1999-ben és 2000-ben kifizetett osztalékokat nem kellett forrásadóval terhelni a 90/435 irányelv és a KB/WIB 1992 106. cikkének (5) bekezdése értelmében.

17 A belga állam fellebbezést nyújtott be mind a két határozattal szemben a kérdést elterjesztő bíróság előtt különösen arra hivatkozva, hogy az osztalék kedvezményezettjei a holland jog szerinti adójogi kollektív befektetési szervezetek (a továbbiakban: AKBSZ), amelyekre Hollandiában 0%-os társaságiadókulcs vonatkozik, és nem mentesíthetők a forrásadó alól a KB/WIB 1992 106. cikkének (5) bekezdése és a 90/435 irányelv 5. cikke alapján, mivel nem teljesítik az említett irányelv 2. cikkének c) pontjában és a KB/WIB 1992 106. cikkének (5) bekezdésében említett adóalanyisági feltételt.

18 A belga állam úgy véli, hogy a 90/435 irányelv 2. cikkének c) pontja szerinti „alanya, választási lehetőség vagy mentesség nélkül” szövegrész az úgynevezett „szubjektív és objektív” adóalanyisági követelményt foglalja magában. Így azok a társaságok, amelyekre 0%-os társaságiadókulcs vonatkozik, nem tartoznak ezen irányelv hatálya alá.

19 A Wereldhave Belgium, a Wereldhave International és a Wereldhave ezzel szemben azt állítják, hogy a részvénytársasági formában működő AKBSZ-ek főszabály szerint a holland Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (a társasági adóról szóló 1969. évi holland törvény, a továbbiakban: Wet Vpb) hatálya alá tartoznak a Wet Vpb 1. cikke értelmében. Ezen adóalanyiságnak elegendőnek kell lennie a forrásadó alóli mentességhez a WIB 1992 266. cikke, a KB/WIB 1992 106. cikkének (5) bekezdése és a 90/435 irányelv 5. cikke alapján. Igaz, hogy az AKBSZ-ekre 0%-os társaságiadókulcsot alkalmazhatnak, amennyiben nyereségüket teljes mértékben részvényeseiknek utalják át, a Wet Vpb 28. cikkének és az 1970. április 29-ii besluit houdende vaststelling van het besluit beleggingsinstellingen (a kollektív befektetési szervezetekről szóló rendelet elfogadásáról szóló rendelet) 9. cikke értelmében. Mindazonáltal az adóalanyiság

követelménye az alapeljárás alperesei szerint nem igényel tényleges adóztatást, mivel ez az adóalanyiség lehet pusztán szubjektív.

20 Az alapeljárás alperesei különösen a 2012. július 12-²¹ Tate & Lyle Investments végzésre (C-384/11, nem tették közzé, EU:C:2012:463) hivatkoznak annak alátámasztására, hogy amennyiben a 90/435 irányelv nem vonatkozna a belga eredetű, egy belga társaság által a holland részvényeseinek juttatott osztalékra, akkor az EK 43. cikkel és EK 56. cikkel ellentétes lenne azon jogszabályi rendelkezés, amely szerint az adókulcstól függetlenül forrásadó terheli a belföldi illetőségű társaság által a belföldi vagy külföldi illetőségű kedvezményezett társaságoknak kifizetett osztalékot, míg a belföldi illetőségű kedvezményezett társaságokra olyan mechanizmus vonatkozik, amely lehetővé teszi a többszörös adóztatás enyhítését.

21 E körülmények között a hof van beroep te Brussel (brüsszeli fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a 90/435 irányelvet, hogy ezen irányelvvel ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely nem mond le a valamely belga leányvállalat által egy olyan hollandiai székhelyű anyavállalatnak kifizetett osztalékot terhelő belga forrásadóról, amely megfelel a minimális részesedés és az e részesedéssel való rendelkezés követelményének, mivel esetében olyan adójogi befektetési szervezetről van szó, amely a nyereségét teljes mértékben köteles felosztani a részvényesei számára, és e feltétel mellett a társasági adó keretében 0%-os adókulcsot alkalmazhat?

2) Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén: Úgy kell-e értelmezni az [EK 43. cikket és EK 56. cikket], hogy e rendelkezésekkel ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely nem mond le a valamely belga leányvállalat által egy olyan hollandiai székhelyű anyavállalatnak kifizetett osztalékot terhelő belga forrásadóról, amely megfelel a minimális részesedés és az e részesedéssel való rendelkezés követelményének, mivel esetében olyan adójogi befektetési szervezetről van szó, amely a nyereségét teljes mértékben köteles felosztani a részvényesei számára, és e feltétel mellett a társasági adó keretében 0%-os adókulcsot alkalmazhat?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdéssel

22 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 90/435 irányelvet úgy kell-e értelmezni, hogy annak 5. cikke (1) bekezdésével ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében forrásadót vetnek ki az e tagállamban székhellyel rendelkező társaság által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező olyan AKBSZ számára fizetett osztalékra, amelyre a társasági adó keretében 0%-os adókulcs vonatkozik, ha a nyereségét teljes mértékben felosztja a részvényesei között.

23 Először is meg kell határozni, hogy az alapeljárásban érintett, AKBSZ típusú társaság, amelyre 0%-os társaságiadó-kulcs vonatkozik, amennyiben nyereségét teljes mértékben felosztja részvényesei között, minősülhet-e „egy tagállam társaságának” a 90/435 irányelv 2. cikke értelmében, oly módon, hogy az e társaságnak fizetett osztalék az irányelv alkalmazási körébe tartozzon.

24 Az állandó ítélkezési gyakorlatnak megfelelően e kérdés megválaszolása érdekében figyelembe kell venni nemcsak e rendelkezés megfogalmazását, hanem az említett irányelv céljait és rendszerét is (lásd ebben az értelemben: 2008. április 3-²² Banque Fédérative du Crédit Mutuel ítélet, C-27/07, EU:C:2008:195, 22. pont; 2009. október 1-²³ei Gaz de France – Berliner

Investissement ítélet, C?247/08, EU:C:2009:600, 26. pont).

25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy – amint az többek között a harmadik preambulumbekzdéséb?l is kit?nik – a 90/435 irányelv célja, hogy a közös adózási rendszer bevezetésével megszüntesse azon hátrányokat, amelyek a különböz? tagállamok társaságainak együttm?ködését az ugyanazon tagállam társaságainak együttm?ködésével szemben érik, és ezáltal megkönnyítse a társaságok európai uniós szint? csoportosulását. Ezen irányelv célja így a valamely tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat nyereségének a másik tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalata részére való felosztása adósemlegességének biztosítása (2009. október 1?jei Gaz de France – Berliner Investissement ítélet, C?247/08, EU:C:2009:600, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

26 Amint az 1. cikkéb?l kit?nik, a 90/435 irányelv a valamely tagállam társasága által más tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalatától kapott felosztott nyereséget érinti.

27 A 90/435 irányelv 2. cikke megállapítja azokat a kumulatív feltételeket, amelyeknek egy társaságnak meg kell felelnie annak érdekében, hogy az említett irányelv értelmében egy tagállam társaságának min?süljön, és ekképpen meghatározza az irányelv személyi hatályát (lásd ebben az értelemben: 2009. október 1?jei Gaz de France – Berliner Investissement ítélet, C?247/08, EU:C:2009:600, 29. pont).

28 Az említett irányelv 2. cikkének a) és b) pontjában el?írt, a társaságok jogi formájáról és adóügyi illet?ségér?l szóló feltételeknek az osztalékfizető társaság és az osztalékban részesülő társaságok általi tiszteletben tartását az alapeljárás felei nem vonták kétségbe a kérdést el?terjesztő bíróság el?tt, és azt a Bíróság el?tt sem vitatták.

29 Az alapeljárás felei ugyanakkor nem értenek egyet azon kérdést illet?en, hogy teljesül?e az alapeljárásban szóban forgó esetben az ugyanezen irányelv 2. cikkének c) pontjában szerepl? feltétel, amely szerint az érintett társaságnak emellett az e rendelkezésben felsorolt adók valamelyike, például a holland *vennootschapsbelasting* alanyának kell lennie választási lehet?ség vagy mentesség nélkül, vagy bármely olyan adó alanyának, amely a fenti adók valamelyikét helyettesítheti.

30 Helyénvaló ennélfogva meghatározni, hogy ez a feltétel teljesül?e, ha az érintett társaságra az ilyen adó 0%-os adókulcs mellett vonatkozik, amennyiben nyereségét teljes egészében felosztja a részvényesei között.

31 E tekintetében rá kell mutatni arra, hogy a 90/435 irányelv 2. cikkének c) pontja megfogalmaz egyrészt egy pozitív min?sítési kritériumot, azaz, hogy a szóban forgó adó alanyának kell lenni, és egy negatív kritériumot, azaz, hogy ezen adó alól nem lehet mentesülni és nincs választási lehet?ség sem.

32 E két, pozitív és negatív kritérium megfogalmazása alapján úgy tekinthet?, hogy az említett irányelv 2. cikkének c) pontjában el?írt feltétel nemcsak azt követeli meg, hogy egy társaság a szóban forgó adó alanya legyen, hanem célja az is, hogy kizárjon minden olyan helyzetet, amely lehet?séget adna arra, hogy az adóalanyiség ellenére e társaság ne legyen ténylegesen köteles az említett adó megfizetésére.

33 Márpedig, noha a részvényesek között a nyereségét teljes egészében felosztó, és ezért 0%-os adókulccsal adózó társaság formálisan nem mentesül ezen adó alól, gyakorlatilag olyan helyzetben van, amelyet a 90/435 irányelv 2. cikkének c) pontjában foglalt feltétel el kíván kerülni, azaz amelyben nem köteles ezen adó megfizetésére.

34 Ugyanis, amint azt a f?tanácsnok indítványának 43. és 44. pontjában kifejtette, hogy ha egy nemzeti szabályozásba olyan rendelkezést foglalnak, amely szerint a társaságok egy meghatározott kategóriája bizonyos feltételekkel 0%-os adókulccsal adózhat, valójában ezen adó alóli mentességet írnak el? számukra (lásd még: 2008. május 20-i Orange European Smallcap Fund ítélet, C-194/06, EU:C:2008:289, 33. és 34. pont).

35 Ez az értelmezés összhangban áll a 90/435 irányelv rendszerével és az általa kit?zött céllal, amelynek értelmében biztosítani kívánja a valamely tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat nyereségének a másik tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalata részére való felosztásának adósemlegességét azzal, hogy kiküszöböli e nyereség kett?s adóztatását.

36 Az említett irányelv célja ugyanis a leányvállalat által az anyavállalat részére juttatott nyereség kett?s adóztatásának elkerülése (lásd különösen: 2008. április 3-i Banque Fédérative du Crédit Mutuel ítélet, C-27/07, EU:C:2008:195, 27. pont; 2008. december 22-i Les Vergers du Vieux Tauves ítélet, C-48/07, EU:C:2008:758, 37. pont; 2009. október 1-jei Gaz de France – Berliner Investissement ítélet, C-247/08, EU:C:2009:600, 57. pont) a 90/435 irányelv 4. cikkének (1) bekezdésében és 5. cikkének (1) bekezdésében el?írt mechanizmusokkal.

37 Egyfel?l így a 90/435 irányelv 4. cikkének (1) bekezdése el?írja, hogy ha az anyavállalat a leányvállalatában fennálló részesedésére tekintettel felosztott nyereséget kap, akkor az anyavállalat tagállama tartózkodik az ilyen nyereség adóztatásától, vagy felhatalmazza az anyavállalatot, hogy levonja az esedékes adó összegéb?l a leányvállalat által az ilyen nyereségre megfizetett társasági adót, és adott esetben azon tagállam által kivetett forrásadó összegét, amelyben a leányvállalat illet?séggel bír, a megfelel? nemzeti adó összegéig (2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 102. pont; 2008. április 3-i Banque Fédérative du Crédit Mutuel ítélet, C-27/07, EU:C:2008:195, 25. pont).

38 Másfel?l a 90/435 irányelv 5. cikkének (1) bekezdése el?írja, hogy azon felosztott nyereség, amelyet a leányvállalat juttat az anyavállalata számára, mentesül a forrásadó alól, ha az utóbbi legalább 25%-os részesedéssel rendelkezik a leányvállalat alapt?kéjében (2008. április 3-i Banque Fédérative du Crédit Mutuel ítélet, C-27/07, EU:C:2008:195, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39 Ezen irányelv mechanizmusai ennélfogva olyan helyzeteket céloznak, amelyekben e mechanizmusok alkalmazása nélkül az adóztatási joghatóság tagállamok általi gyakorlása ahhoz vezethetne, hogy a leányvállalat által az anyavállalatnak juttatott nyereséget kett?s adóztatás sújtja.

40 Márpedig, ha az alapeljárásban szóban forgó AKBSZ-hez hasonló típusú anyavállalatra a székhelye szerinti tagállam szabályozása értelmében 0%-os adókulcs vonatkozik az összes nyeresége tekintetében azzal a feltétellel, hogy e nyereségét teljes mértékben felosztja részvényesei között, ezen anyavállalatnál elkerülhet? a leányvállalata által a részére juttatott nyereség kett?s adóztatásának kockázata.

41 Következésképpen, tekintettel a fenti megfontolások összességére, úgy kell tekinteni, hogy az alapeljárásban szóban forgó AKBSZ-hez hasonló típusú anyavállalat, amelyre 0%-os társaságiadó?kulcs vonatkozik azzal a feltétellel, ha nyereségét teljes egészében felosztja a részvényesei között, nem teljesíti a 90/345 irányelv 2. cikkének c) pontjában el?írt feltételeket, és nem tartozik az említett irányelv szerinti „tagállam társasága” fogalom körébe.

42 Ilyen körülmények között egy tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező ilyen társaságnak történ? osztalékfizetés nem tartozik

az említett irányelv alkalmazási körébe.

43 Ennélfogva az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 90/435 irányelvet úgy kell értelmezni, hogy annak 5. cikke (1) bekezdésével nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében forrásadót vetnek ki az e tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező olyan AKBSZ számára fizetett osztalékra, amelyre a társasági adó keretében 0%-os adókulcs vonatkozik, ha a nyereségét teljes mértékben felosztja a részvényesei között, mivel egy ilyen szervezet nem tekinthető az említett irányelv szerint a „tagállam társaságának”.

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett második kérdés?

44 Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett második kérdéssel a kérdést elterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy úgy kell-e értelmezni az EK 43. cikket és EK 56. cikket, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében forrásadót vetnek ki egy, az e tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező AKBSZ részére kifizetett osztalékra, amely szervezetre a társasági adó keretében 0%-os adókulcs vonatkozik, ha a nyereségét teljes mértékben felosztja a részvényesei között.

45 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a Bíróság és a nemzeti bíróságok között az EUMSZ 267. cikkel létrehozott együttműködés keretében az uniós jog nemzeti bíróság számára hasznos értelmezésének szükségessége megköveteli, hogy a nemzeti bíróság meghatározza az általa felvetett kérdések ténybeli és jogszabályi hátterét, vagy legalábbis kifejtse azokat a ténybeli körülményeket, amelyeken e kérdések alapulnak. A Bíróság ugyanis kizárólag a nemzeti bíróság által rendelkezésére bocsátott tények alapján ítélt meg az uniós jogi rendelkezés értelmezését (2015. szeptember 3-ai Vivium végzés, C-250/15, nem tették közzé, EU:C:2015:569, 8. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

46 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem tartalmára vonatkozó ezen követelmények kifejezetten szerepelnek a Bíróság eljárási szabályzatának 94. cikkében, amelynek ismerete a kérdést elterjesztő bíróságtól az EUMSZ 267. cikkben létrehozott együttműködés keretében elvárható, és amelyeket szigorúan tiszteletben kell tartania (2016. november 10-ai Private Equity Insurance Group ítélet, C-156/15, EU:C:2016:851, 61. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47 Így a kérdést elterjesztő bíróságnak meg kell jelölnie az alapügyben esetlegesen alkalmazandó nemzeti rendelkezések tartalmát, továbbá azokat a pontos okokat, amelyek arra késztették, hogy felvesse az uniós jog értelmezését, és amelyek alapján szükségesnek tartotta, hogy kérdéseket terjesszen a Bíróság elé. A Bíróság már korábban úgy ítélte meg, hogy elengedhetetlen, hogy a nemzeti bíróság minimális magyarázatot adjon az értelmezni kért uniós rendelkezések kiválasztásának okaira, valamint az e rendelkezések és az elé terjesztett ügyben alkalmazandó nemzeti jogszabály közötti kapcsolatra (lásd ebben az értelemben: 2016. március 10-ai Safe Interenvíos ítélet, C-235/14, EU:C:2016:154, 115. pont; 2016. május 12-ai Security Service és társai végzés, C-692/15–C-694/15, EU:C:2016:344, 20. pont; 2016. november 10-ai Private Equity Insurance Group ítélet, C-156/15, EU:C:2016:851, 62. pont).

48 Az elzetes döntéshozatalra utaló határozatokban szolgáltatott információknak nem kizárólag azt kell lehetővé tenniük, hogy a Bíróság hasznos válaszokat adhasson, hanem azt is, hogy a tagállamok kormányai és az egyéb érdekelt az Európai Unió Bírósága alapokmányának 23. cikke értelmében elterjeszthessék észrevételeiket (2016. november 10-ai Private Equity Insurance Group ítélet, C-156/15, EU:C:2016:851, 63. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A Bíróság feladata arra ügyelni, hogy ez a lehetőség biztosított legyen, figyelembe

véve, hogy a fent hivatkozott rendelkezés értelmében csak az elzeteres döntéshozatalra utaló határozatot kézbesítik az érdekelt feleknek (2016. november 29-i Jacob és Lennertz végzés, C-345/16, nem tették közzé, EU:C:2016:911, 17. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

49 A jelen esetben az alapeljárásban alkalmazandó nemzeti rendelkezéseket illetően a kérdést elterjesztő bíróság a WIB 1992 266. cikkének és a KB/WIB 1992 106. cikke (5) bekezdésének megisméltésére szorítkozik. Márpedig ez utóbbi rendelkezés értelmében, amely végrehajtja a WIB 1992 266. cikkét, lemondanak az osztalékot terhelő forrásadóról, ha a kötelezett belgiumi székhellyel rendelkező leányvállalat, az osztalékra jogosult pedig egy másik tagállamban székhellyel rendelkező anyavállalat. A kérdést elterjesztő bíróság ugyanakkor nem utal a belgiumi székhellyő anyavállalatoknak kifizetett osztalékokra alkalmazandó rendelkezések tartalmára.

50 Jóllehet a kérdést elterjesztő bíróság hivatkozik a 2012. július 12-i Tate & Lyle Investments végzésre (C-384/11, nem tették közzé, EU:C:2012:463), nem fejt ki bvebben, hogy az alapeljárásban alkalmazandó nemzeti intézkedések ugyanazok-e, mint az e végzés alapjául szolgáló ügyben érintett rendelkezések. Ezenfelül úgy tnik, hogy az alapeljárás alperesei és a belga kormány által benyújtott észrevételekből az következik, hogy a belgiumi székhellyő befektetési társaságoknak történő osztalékfizetésre az általános jogi rendelkezésektől eltérő adózási rendszer vonatkozik, amely a 2012. július 12-i Tate & Lyle Investments végzés (C-384/11, nem tették közzé, EU:C:2012:463) alapjául szolgáló ügy tárgyát képezte. Márpedig az elzeteres döntéshozatal iránti kérelem nem határozza meg pontosabban a belgiumi székhellyő befektetési társaságoknak történő osztalékfizetésre alkalmazandó nemzeti rendelkezések tartalmát.

51 Az alapeljárás kedvezményezett társaságaihoz hasonló jellegű, belgiumi székhellyő társaságoknak történő osztalékfizetésre alkalmazandó nemzeti jogi keretre vonatkozó részletesebb információ hiányában a Bíróságnak nem áll módjában meghatározni, hogy az alapeljárás kedvezményezett társaságainak történő osztalékfizetésre kedvezőtlenebb szabályok vonatkoznak-e, mint a belgiumi székhellyő, hasonló társaságoknak történő osztalékfizetésre. Következésképpen a Bíróság nem tudja meghatározni, hogy úgy kell-e értelmezni az EK 43. cikket és EK 56. cikket, hogy e rendelkezésekkel ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében forrásadót vetnek ki egy, az e tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező AKBSZ részére kifizetett osztalékra, amely szervezetre a társasági adó keretében 0%-os adókulcs vonatkozik, ha a nyereségét teljes mértékben felosztja a részvényesei között.

52 Ilyen körülmények között a második kérdés elfogadhatatlan.

A költségekről

53 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő 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 (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

A különböző tagállamok anya- és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló 1990. július 23-i 90/435/EGK irányelvet úgy kell értelmezni, hogy annak 5. cikke (1) bekezdésével nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amelynek értelmében forrásadót vetnek ki az e tagállamban székhellyel rendelkező leányvállalat által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező olyan adójogi kollektív befektetési szervezet számára fizetett osztalékra, amelyre a társasági adó keretében 0%

?os adókulcs vonatkozik, ha a nyereségét teljes mértékben felosztja a részvényesei között, mivel egy ilyen szervezet nem tekinthet? az említett irányelv szerint a „tagállam társaságának”.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: holland.