

C-298/05. sz. ügy

Columbus Container Services BVBA & Co.

kontra

Finanzamt Bielefeld-Innenstadt

(a Finanzgericht Münster [Németország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„EK 43. és EK 56. cikk – Jövedelem- és vagyonadók – A más tagállamban található telephely útján elért nyereségre vonatkozó adózási feltételek – A kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény – Adómentesítési és adóbeszámítási módszerek”

Az ítélet összefoglalása

1. *Személyek szabad mozgása – Letelepedés szabadsága – A Szerződés rendelkezései – Hatály*

(EK 43. cikk)

2. *Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések – A Bíróság hatásköre – Korlátok*

(EK 234. cikk)

3. *Személyek szabad mozgása – Letelepedés szabadsága – A tőke szabad mozgása – Adójogszabályok – Jövedelemadók*

(EK 43. cikk és EK 56. cikk)

1. A létesítő okirata szerint más tagállamban székhellyel rendelkező társaság valamennyi társasági részesedésének megszerzése egy vagy több, valamely tagállamban letelepedett természetes személy által, amely lehetővé teszi ezen személyek számára, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak e társaság döntéseire, és meghatározzák annak tevékenységét, a Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései hatálya alá tartozik. Következésképpen ez utóbbiak alkalmazandók az olyan helyzetre, amikor a társaság valamennyi részesedése közvetlen vagy közvetett módon egyetlen család tagjainak a tulajdonában áll, akik ugyanazon érdekeket követik, a társaság közgyűlésén közös megegyezéssel és azonos képviselő közreműködésével hozzák meg a társaságra vonatkozó döntéseket, és ők határozzák meg a társaság tevékenységét.

(vö. 30–32. pont)

2. A Bíróságnak az EK 234. cikk alapján nincs hatásköre arra, hogy megállapítsa a kettős adóztatás hatásainak kiküszöbölése vagy enyhítése érdekében kötött kétoldalú egyezmények rendelkezéseinek valamely szerződő tagállam általi esetleges megsértését. A Bíróság ugyanis nem vizsgálhatja meg a kapcsolatot valamely nemzeti intézkedés és a kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény rendelkezései között, mivel ez a kérdés nem tartozik a közösségi jog értelmezésének körébe.

(vö. 46–47. pont)

3. Az EK 43. és az EK 56. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetőségű adóalanyok a más tagállamban székhellyel rendelkező telephelybe befektetett tőkéből származó jövedelmei a más tagállamban található telephely székhelye szerinti tagállammal a kettős adóztatás elkerüléséről kötött egyezmény ellenére nem mentesülnek a belföldi jövedelemadó-kötelezettség alól, hanem a belföldön kivetett adóba beszámítják a másik tagállamban kivetett adót.

A közösségi adójogi harmonizáció jelenlegi állapotában a tagállamok ugyanis bizonyos autonómiával rendelkeznek. Ebből az adójogi hatáskörből következik, hogy a társaságoknak a különböző tagállamokban történő letelepedési szabadsága egyáltalán nem jelenti azt, hogy ez utóbbi tagállamok kötelesek saját adórendszerüket a többi tagállam különböző adórendszereihez igazítani annak érdekében, hogy az adott tagállamban letelepedett társaság nemzeti szinten ugyanúgy kerüljön adóztatásra, mint valamely másik tagállamban letelepedett társaság. Az említett adójogi autonómia azt is magában foglalja, hogy a tagállamok szabadon határozhatják meg az egyes külföldön tevékenykedő nemzeti társasági formák adóztatásának feltételeit és mértékét, feltéve hogy a hasonló belföldi társaságokhoz képest nem részesülnek kedvezőtlenebb elbánásban.

(vö. 43., 45., 51., 53., 57. pont és a rendelkezés rész)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2007. december 6. (*)

„EK 43. és EK 56. cikk – Jövedelem- és vagyonadók – A más tagállamban található telephely útján elért nyereségre vonatkozó adózási feltételek – A kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény – Adómentesítési és adóbeszámítási módszerek”

A C-298/05. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Münster (Németország) a Bírósághoz 2005. július 26-án érkezett, 2005. július 5-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Columbus Container Services BVBA & Co.**

és

a **Finanzamt Bielefeld-Innenstadt**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: P. Jann tanácselnök, K. Lenaerts, J. N. Cunha Rodrigues, M. Ilešić és E. Levits (előadó) bírák,

előtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: Fülöp B. tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2006. szeptember 28-ai tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Columbus Container Services BVBA & Co. képviseletében A. Cordewener és J. Schönfeld Rechtsanwälte, valamint T. Rödder Steuerberater,
- a német kormány képviseletében M. Lumma és U. Forsthoff, meghatalmazotti minőségben, valamint W. Schön jogi egyetemi tanár,
- a belga kormány képviseletében M. Wimmer, meghatalmazotti minőségben,
- a holland kormány képviseletében H. G. Sevenster és C. ten Dam, valamint D. J. M. de Grave, meghatalmazotti minőségben,
- a portugál kormány képviseletében L. Fernandes és J. P. Santos, meghatalmazotti minőségben,
- az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében C. White és V. Jackson, meghatalmazotti minőségben, segítők: P. Baker QC és T. Ward barrister,
- az Európai Községek Bizottsága képviseletében R. Lyal és W. Mölls, meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2007. március 29-ai tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 43. és EK 56. cikk értelmezésére vonatkozik.

2 A kérelmet a Columbus Container Services BVBA & Co. (a továbbiakban: Columbus) és a Finanzamt Bielefeld-Innenstadt (a továbbiakban: Finanzamt) között a Columbus által 1996 folyamán elért nyereség adóztatása tárgyában folyamatban lévő per keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

A német szabályozás

3 A jövedelemadóról szóló törvény (Einkommensteuergesetz; [BGBl. 1990. I, 1902. o.] a továbbiakban: EStG) 1. §-ának (1) bekezdése értelmében Németországban minden német illetőségű személy teljes körű jövedelemadó-kötelezettség alá tartozik, és az ún. „világjövedelem” elve vonatkozik rájuk. Ezen elv alapján, amely minden típusú jövedelemre vonatkozik, ideértve a kereskedelmi eredményeket (az EStG 2. §a (1) bekezdésének 2. pontja) és a tőkejövedelmeket (az EStG 2. §a (1) bekezdésének 5. pontja) is, a jövedelem kiszámítása és adóztatása

egyformán történik, függetlenül attól, hogy Németországból vagy külföldről származik.

4 Az EStG ugyanezen 1. §a értelmében, valamint a társasági adóról szóló törvény (Körperschaftsteuergesetz [BGBl. 1991 I, 637. o.]) 1. §a alapján a német jog szerint személyegyesítő társaságnak minősülő társaság, mint ilyen, nem alanya az adónak. Az ilyen társaság által akár Németországban, akár külföldön elért jövedelmet részarányosan a németországi illetőségű társasági tagoknak tulajdonítják, és ez utóbbiak fizetik meg utána az adót (az EStG 15. §a (1) bekezdése 2. pontjának első mondata) a személyegyesítő társaságok adóügyi átláthatóságának elve alapján.

5 A személyegyesítő társaságok jövedelmének a társasági tagoknak való tulajdonítása érvényesül abban az esetben is, ha a társaság, mint ilyen, külföldön, a székhelye szerinti államban a társasági adó alanya.

6 A német illetőségű adóalanyok által külföldön szerzett jövedelmek kettős adóztatásának elkerülése érdekében a Németországi Szövetségi Köztársaság kétoldalú egyezményeket kötött, amelyek között szerepel a Belga Királyság és a Németországi Szövetségi Köztársaság között a kettős adóztatás elkerüléséről, valamint a jövedelem- és vagyonadókkal kapcsolatos egyes kérdések rendezéséről szóló, Brüsszelben 1967. április 11-én aláírt egyezmény (BGBl 1969 II, 18. o., a továbbiakban: kétoldalú adóegyezmény).

7 A kétoldalú adóegyezmény 7. cikkének (1) bekezdése értelmében az olyan német vállalkozás – mint például valamely betéti társaság – által elért nyereség, amely tevékenységét a Belga Királyság területén található telephely útján fejti ki, ez utóbbi tagállamban adóköteles, amennyiben e nyereség az említett telephelynek tudható be. Az előzetes döntéshozatalra utaló végzés szerint, mivel a belga adójogszabályok szerint a betéti társaság a társasági adó alanya, a kétoldalú adóegyezmény a nyereség felosztását az egyezmény 10. cikke szerinti osztalékkal azonos módon kezeli.

8 A hivatkozott egyezmény 23. cikke (1) bekezdésének 1. pontja szerint a németországi illetőségű személy olyan jövedelmei, amelyek Belgiumból származnak, és az egyezmény értelmében ez utóbbi tagállamban adókötelesek, Németországban adómentesek. Nyilvánvaló, hogy a belga betéti társaságba befektetett tőkeből származó jövedelmek a szóban forgó 23. cikk (1) bekezdésének 1. pontja szerinti mentesség alá tartoznak.

9 A külföldi kapcsolatok adóztatásáról szóló törvénynek [Gesetz über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (Außensteuergesetz)] az adójogszabályok összehangolásáról és a visszaélések elkerüléséről szóló, 1993. december 21-i törvénnyel (Missbrauchsbekämpfungsgesetz und Steuerbereinigungsgesetz) megállapított változatának (BGBl 1993. I, 2310. o., a továbbiakban: AStG) az alapügy tényállása idején hatályos szövege 20. §ának (2) és (3) bekezdése a kétoldalú adóegyezményben foglaltakkal ellentétes rendelkezést tartalmaz:

„(2) Ha a Németországban teljes körű adókötelezettséggel rendelkező adóalany a 10. § (6) bekezdésének második mondata szerinti tőkebefektetés jellegű jövedelmei a külföldi telephelyről származnak, és ezek a jövedelmek közvetett jövedelekként adókötelesek lennének, ha a telephely külföldi társaság lenne, a kettős adóztatást nem adómentesítéssel, hanem az e jövedelmekre kivetett külföldi adó beszámítása útján kell elkerülni.

(3) Ami az olyan vagyont illeti, melyből a 10. § (6) bekezdésének második mondata szerinti tőkebefektetés jellegű jövedelmek származnak, ide nem értve a 10. § (6) bekezdésének harmadik mondata szerinti tőkebefektetés jellegű jövedelmeket, a (2) bekezdésben meghatározott esetekben a kettős adóztatást nem adómentesítéssel, hanem az e vagyronra kivetett külföldi adó beszámítása útján kell elkerülni. [...]"

10 Az AStG 10. §-a (6) bekezdésének második mondata a következőket írja el?:

„Tőkebefektetés jellegű közvetett jövedelemnek minősülnek a külföldi közvetítő társaság azon jövedelmei, amelyek fizetőeszközök, követelések, értékpapírok, részesedések, vagy hasonló vagyonelemek birtoklásából, kezeléséből, illetve ezek értékének fenntartásából vagy növeléséből származnak.

11 Az AStG 8. §-a (1) és (3) bekezdésének szövege a következő:

(1) A külföldi társaság közvetítő társaságnak minősül az olyan jövedelmek vonatkozásában, melyekre alacsony adókulcs vonatkozik [...].

[...]

(3) Az (1) bekezdés alkalmazásában az adókulcs akkor minősül alacsonynak, ha a jövedelmek adóztatására alkalmazandó nyereségadó-kulcs sem a külföldi társaság központi ügyintézésének helye szerinti államban, sem annak székhelye szerinti államban nem éri el a 30%-os vagy annál magasabb mértéket anélkül, hogy más forrásokból származó jövedelmekkel való kiigazítás történne, vagy ha a kiigazítást követően figyelembe veendő adó az érintett állam jogszabályai szerint csökken azzal az adóval, melyet annak a társaságnak kell megfizetnie, amelyből a jövedelmek származnak.

A belga szabályozás

12 A belga jogszabályok értelmében a „koordinációs központnak” minősülő vállalkozások a 187. sz., 1982. december 30-ai királyi rendelettel (a Moniteur belge-ben 1983. január 13-án jelent meg) megállapított adózási rendszer hatálya alá tartoznak. E királyi rendelet értelmében a koordinációs központ által Belgiumban elért nyereségekből számított adóalap átalányjelleggel kerül meghatározásra az ún. „cost plus”-módszer alapján.

Az alapeljárás és az elzeter döntéshozatalra elterjesztett kérdések

13 A Columbus a belga jog szerinti betéti társaság, amelynek a székhelye az alapügy tényállásának idején Antwerpenben (Belgium) volt. A 187. sz. királyi rendelet értelmében koordinációs központnak minősül.

14 A Columbus tagsági jogokat megtestesítő részesedései egyfelől egy németországi illetőségű család nyolc tagjának a tulajdonában állnak, úgy, hogy minden családtagnak 10%-os részesedése van, másfelől a fennmaradó 20% egy német személyegyesítő társaság tulajdonában van, amelynek részesedései szintén az említett család tagjainak tulajdonában vannak. A Columbus közgyűlésén valamennyi tagsági jogot megtestesítő részesedéssel rendelkező személyt ugyanaz a személy képviseli.

15 A Columbus egy nemzetközileg jelentős gazdasági csoport tagja. Tevékenysége e csoport működésének koordinálásából áll. Ez a tevékenység különösen magában foglalja a pénzügyi tranzakciók és a könyvelés központosítását, a leányvállalatok és a fióktelepek gazdálkodásának finanszírozását, az adatok elektronikus kezelését, valamint a reklám- és

marketingtevékenységeket.

16 A Columbus gazdasági tevékenysége elsősorban az AStG 10. §a (6) bekezdésének második mondata szerinti tőkebefektetések kezelésére irányul. Ez a kezelési tevékenység 1996 folyamán 8 044 619 DEM (4 113 148 euró) összegű „kereskedelmi eredményből” és 53 477 DEM (27 342 euró) összegű „egyéb jövedelmekből” származó jövedelmet eredményezett a Columbusnak.

17 1996-ra vonatkozóan a belga adóhatóság a koordinációs központokra alkalmazandó adókulcs alapján adóztatta a Columbuszt, így jelen esetben a fizetendő adó összege kevesebb volt, mint a ténylegesen elért nyereség 30%-a.

18 A német jogszabályok értelmében a Columbus személyegyesítő társaság.

19 A német adójogszabályok, nevezetesen az AStG 20. §ának (2) bekezdése alapján a Finanzamt az 1998. június 8-ai adókimutatási értesítésében a társasági tagok vonatkozásában a Columbus egyéb jövedelmeit mentesítette az adókötelezettség alól, ezeket beleértve a progresszívítási tartalékba. Ezzel szemben a Columbus „kereskedelmi eredményből” származó nyeresége vonatkozásában a társasági tagokat megadóztatták oly módon, hogy a Finanzamt beszámította az ugyanezen nyereség után Belgiumban kivetett adót.

20 Másfelől a Finanzamt az 1998. június 16-ai adókimutatási értesítésében, az AStG 20. §a (3) bekezdésének megfelelően megállapította a Columbus vagyonának 1996. január 1-jei referenciaértékét a társasági tagok által fizetendő vagyonadó kiszámítása érdekében.

21 A hivatkozott adókimutatási értesítések ellen a Columbus panaszt emelt, az egyéb jövedelmeket érintő értesítés kivételével, és e panasz elutasítását követően keresetet nyújtott be a Finanzgericht Münsterhez.

22 E bíróság előtt a Columbus többek között hivatkozik az AStG 20. §a (2) és (3) bekezdésének az EK 43. cikk rendelkezéseivel való összeegyeztethetlenségére. E társaság szerint azzal a hatással jár a kétoldalú adóegyezmény 23. cikke (1) bekezdésének 1. pontjában előírt mentesítési módszer helyettesítése az AStG 20. §a (2) és (3) bekezdésében előírt beszámítási módszerrel, hogy a határokon túli telephelyek fenntartását kevésbé vonzóvá teszi. Az e telephelyek által korábban élvezett adókedvezmény ilyen megvonása jogszerűtlenül korlátozza az EK-Szerződés által biztosított letelepedési szabadságot.

23 Másfelől a Columbus azzal érvel, hogy a kétoldalú adóegyezmény rendelkezéseinek megsértését nem lehet jogszerűen igazolni.

24 A Finanzgericht Münster nem zárja ki, hogy az AStG 20. §a (2) és (3) bekezdésének rendelkezései sértik a letelepedés szabadságát. Továbbá kétségeket táplál a hivatkozott rendelkezéseknek a tőkemozgás szabadságával való összeegyeztethetőségével. Ugyanis a további adóztatás, amelynek ezek a rendelkezések alávetik a külföldi jövedelmeket, visszatartja a német illetőségű személyeket arról, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaságon kívül más tagállamban fektessenek be, anélkül, hogy a tőkemozgás szabadságának ez a korlátozása igazolható lenne.

25 E körülmények között a Finanzgericht Münster az eljárást felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„Ellentétes-e az EK-Szerződés 52. cikkének, jelenleg EK 43. cikk, és az EK-Szerződés 73b–73d. cikkének, jelenleg EK 56–58. cikk rendelkezéseivel, hogy az [AStG] 20. §a (2) és (3)

bekezdésének rendelkezései a belföldön teljes körű adókötelezettséggel rendelkez? adóalany külföldi telephelyének t?kebefektetés jelleg? jövedelmeit, amelyek közvetett jövedelemként adókötelesek lennének, ha a telephely külföldi társaság lenne, [a kétoldalú adó-] egyezményen szemben nem a jövedelmek belföldi adómentesítése, hanem a jövedelmekre kivetett külföldi hozamadó beszámítása útján mentesítik a kett?s adóztatás alól?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?

26 A kérdést el?terjeszt? bíróság kérdésével lényegében arra vár választ, hogy akként kell-e értelmezni az EK 43. és EK 56. cikket, hogy azzal ellentétes az alapeljárás tárgyát képez?höz hasonló tagállami adójogszabály, amelynek értelmében a belföldi illet?ség? adóalany más tagállamban székhellyel rendelkező telephelybe befektetett t?kéb?l származó jövedelmei az ezen telephely székhelye szerinti tagállammal kötött kett?s adóztatás elkerülésér?l szóló egyezmény ellenére nem mentesülnek a belföldi jövedelemadó-kötelezettség alól, hanem a belföldön fizetend? adóba beszámítják a másik tagállamban kivetett adót.

27 Elöljáróban emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a kett?s 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 révén elkerüljék a kett?s adóztatást (lásd különösen a C?307/97. sz., Saint-Gobain ZN ügyben 1999. szeptember 21?én hozott ítélet [EBHT 1999., I?6161. o.] 57. pontját, a C?290/04. sz., FKP Scorpio Konzertproduktionen ügyben 2006. október 3?án hozott ítélet [EBHT 2006., I?9461. o.] 54. pontját és 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.] 52. pontját).

28 Mindazonáltal, még ha a közvetlen adók a tagállamok hatáskörébe tartoznak is, ez utóbbiak e hatáskörüket a közösségi jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (lásd a C?265/04. sz. Bouanich?ügyben 2006. január 19?én hozott ítélet [EBHT 2006., I?923. o.] 28. pontját és a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 36. pontját).

A letelepedés szabadságának korlátozásáról

29 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek hatálya alá tartoznak azok a nemzeti rendelkezések, amelyek az érintett tagállam állampolgárának a valamely más tagállamban letelepedett társaság t?kéjében fennálló olyan részesedésre vonatkoznak, amely lehetővé teszi számára, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljon e társaság döntéseire, és meghatározza annak tevékenységét (lásd e tekintetben a C?231/05. sz., Oy AA ügyben 2007. július 18?án hozott ítélet [EBHT 2007., I?6373. o.] 20. pontját és a C?112/05. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2007. október 23?án hozott ítélet [az EBHT-ban még nem tették közzé] 13. pontját).

30 Tehát ezen ítélkezési gyakorlat alapján a létesít? okirata szerint más tagállamban székhellyel rendelkező társaság valamennyi társasági részesedésének megszerzése egy vagy több, valamely tagállamban letelepedett természetes személy által, amely lehetővé teszi ezen személyek számára, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak e társaság döntéseire, és meghatározzák annak tevékenységét, a Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései hatálya alá tartozik (lásd a C?251/98. sz., Baars?ügyben 2000. április 13?án hozott ítélet [EBHT 2000., I?2787. o.] 21. és 22. pontját, valamint a C?208/00. sz., Überseering?ügyben 2002. november 5?én hozott ítélet [EBHT 2002., I?9919. o.] 77. pontját).

31 Jelen ítélet 14. pontjából megállapítható, hogy jelen ügyben a Columbus valamennyi

részesedése közvetlen vagy közvetett módon egyetlen család tagjainak a tulajdonában áll. E családtagok ugyanazon érdekeket követik, a társaság közgyűlésén közös megegyezéssel és azonos képviselő közreműködésével hozzák meg a társaságra vonatkozó döntéseket, és ők határozzák meg a társaság tevékenységét.

32 Az előzőekből következik, hogy a Szerződésnek a letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezései alkalmazandóak az olyan helyzetre, mint amely az alapeljárás tárgyát képezi.

33 Az EK 43. cikk előírja a letelepedés szabadságára vonatkozó korlátozások eltörlését. Ennélfogva még akkor is, ha a Szerződés letelepedés szabadságára vonatkozó rendelkezéseinek szövege szerint azok célja a nemzeti elbánásnak a fogadó tagállamban történő biztosítása, azok egyaránt kizárják, hogy a származási tagállam megakadályozza az állampolgára vagy a joga szerint alapított társaság számára, hogy valamely másik tagállamban letelepedjen (lásd különösen a C-264/96. sz., ICI-ügyben 1998. július 16-án hozott ítélet [EBHT 1998., I-4695. o.] 21. pontját, valamint a C-36/02. sz., Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben 2006. szeptember 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-9609. o.] 42. pontját).

34 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlatból az is következik, hogy ilyen korlátozásnak tekintendő minden olyan intézkedés, amely e szabadság gyakorlását tiltja, zavarja vagy kevésbé vonzóvá teszi (lásd a C-55/94. sz., Gebhard-ügyben 1995. november 30-án hozott ítélet [EBHT 1995., I-4165. o.] 37. pontját és a C-442/02. sz., CaixaBank France ügyben 2004. október 5-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-8961. o.] 11. pontját).

35 Amint az a jelen ítélet 7. pontjában említésre került, a német társaság belga betéti társaság közvetítésével elért nyereségéből származó jövedelmek a kétoldalú adóegyezmény értelmében a németországi illetőségű adóalanyok vonatkozásában mentesülnek a jövedelemadó-kötelezettség alól. Mégis, amennyiben az ilyen társaság a belga adójogszabályok szerint a Belgiumban elért nyereség után 30%-nál alacsonyabb mértékű adót köteles fizetni, mint ahogyan az alapügyben is, az AStG-nek az alapeljárás tárgyát képező rendelkezései értelmében az egyezmény ellenére ezek a jövedelmek a németországi illetőségű adóalanyok vonatkozásában nem mentesülnek a jövedelemadó-fizetési kötelezettség alól, hanem a német adórendszer hatálya alá tartoznak úgy, hogy a Belgiumban kivetett adót a Németországban fizetendő adó összegébe beszámítják.

36 Az AStG 20. §-ának (2) és (3) bekezdése értelmében ugyanis az olyan jövedelmekre, amelyek külföldön az AStG 8. §-ának (1) és (3) bekezdése szerinti „alacsony” adókulcs alá eső társaságból származnak, nem vonatkozik a kétoldalú adóegyezmény szerinti mentesítés, hanem ezek a jövedelmek az AStG 20. §-ának (2) és (3) bekezdése szerinti beszámítási módszer hatálya alá tartoznak.

37 A Columbus által a tárgyaláson előadott információk alapján az 1996-ban folytatott tevékenységre vonatkozóan a mentesítés módszerének a beszámítási módszerrel való helyettesítése 53%-kal növelte a társasági tagok által fizetendő adót.

38 Mindazonáltal hangsúlyozni kell, hogy még abban az esetben is, ha a Columbus tagjainak adóztatása keretében az AStG 20. §-a (2) és (3) bekezdésének az alapeljárás tárgyát képező rendelkezései által előírt beszámítási módszer alkalmazásának hatásaként a társaság tevékenységének gyakorlása költségesebbé válik, mintha az adóztatás a kétoldalú adóegyezményben előírt mentesítési módszerrel történt volna, ez a megállapítás még nem jelenti szükségképpen azt, hogy a hivatkozott rendelkezések a letelepedési szabadság korlátozásának minősülnek az EK 43. cikk rendelkezései szerint.

39 Ugyanis mivel a letelepedés szabadsága tilt minden, a társaságok székhelye alapján történő hátrányos megkülönböztetést (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Saint-Gobain ZN ügyben hozott

ítélet 35. pontját 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.] 40. pontját), nem vitatott, hogy az alapeljárás tárgyát képez? német adójogszabályok – amelyek e tekintetben a Kerckhaert és Morres ügyben 2006. november 14?én hozott ítélet tárgyát képez? ügyben érintett belga adójogszabályokhoz hasonlíthatók (a C?513/04. sz. ügyben hozott ítélet [EBHT 2006., I?10967. o.] 17. pontja) – nem tesznek semmiféle különbséget a Németországban letelepedett személyegyesít? társaságok által elért nyereségb?l származó jövedelmek, és az olyan jövedelmek adóztatása között, amelyek más tagállamban letelepedett személyegyesít? társaságok által elért nyereségb?l származnak, amely másik tagállam az utóbbi társaságok által elért nyereségeket 30%-nál alacsonyabb mértékben adóztatja. Azáltal, hogy e külföldi társaságokra a beszámítás módszerét alkalmazza, ez a szabályozás nem tesz mást, mint hogy az ilyen társaságok által elért nyereségeket Németországban ugyanolyan adókulcs alá veti, mint ami a Németországban letelepedett személyegyesít? társaságok esetében alkalmazandó.

40 Mivel az olyan társaságok, mint a Columbus, adózási szempontból nincsenek hátrányosabb helyzetben a Németországban letelepedett személyegyesít? társaságoknál, nem lehet a két társasági kategória közötti eltér? bánásmódból adódó hátrányos megkülönböztetés fennállását megállapítani.

41 Igaz, hogy a következetes ítélkezési gyakorlat szerint a hátrányos megkülönböztetés származhat ugyanazon szabálynak eltér? helyzetekre való alkalmazásából is (lásd a C?279/93. sz. Schumacker?ügyben 1995. február 14?én hozott ítélet [EBHT 1995., I?225. o.] 30. pontját és a C?311/97. sz., Royal Bank of Scotland ügyben 1999. április 29?én hozott ítélet [EBHT 1999., I?2651. o.]26. pontját).

42 Mindazonáltal az illet?ség szerinti állam adójogszabályai szempontjából a nyereségben részesül? társasági tag helyzete nem lesz feltétlenül más pusztán azért, mert a nyereséget egy másik tagállamban letelepedett társaságtól kapja, amely tagállam az adóztatási jogának gyakorlása során ezt a nyereséget a ténylegesen elért nyereség 30%-ánál alacsonyabb mérték? adó alá vonja (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Kerckhaert és Morres ügyben hozott ítélet 19. pontját).

43 Az alapügy körülményei között két tagállam adóztatási jogának párhuzamos gyakorlásából erednek azok a hátrányos következmények, amelyeket az olyan nyereségadóztatási rendszer vonhat maga után, mint az AStG által el?írt rendszer (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Kerckhaert és Morres ügyben hozott ítélet 20. pontját).

44 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a kett?s adóztatás elkerülésér?l szóló olyan egyezmények, mint amelyeket az EK 293. cikk is el?ír, arra szolgálnak, hogy kiküszöböljék vagy enyhítsék azokat a káros hatásokat, amelyeket az el?z? pontban hivatkozott nemzeti adórendszerek egyidej? fennállása gyakorol a bels? piacra (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Kerckhaert és Morres ügyben hozott ítélet 21. pontját).

45 Márpedig a közösségi jog jelenlegi állapotában az olyan helyzetre, mint a szóban forgó, nem írja el? a tagállamok közötti hatáskörmegosztás általános feltételeit a kett?s adóztatás Európai Közösségen belüli kiküszöbölését illet?en. Így tehát a különböz? tagállamok anya? és leányvállalatai esetében alkalmazandó adóztatás közös rendszerér?l szóló, 1990. július 23?i 90/435/EGK tanácsi irányelv (HL L 225., 6. o.; magyar nyelv? kiadás 9. fejezet, 1. kötet, 147. o.), a kapcsolt vállalkozások nyereségkiigazításával kapcsolatos kett?s adóztatás megszüntetésér?l szóló, 1990. július 23?i egyezmény (HL L 225., 10. o.) és a megtakarításokból származó kamatjövedelem adóztatásáról szóló, 2003. június 3?i 2003/48/EK tanácsi irányelv (HL L 157., 38. o.; magyar nyelv? kiadás 9. fejezet, 1. kötet, 369. o.) kivételével a közösségi jog szintjén a mai napig semmilyen egységesítést vagy összehangolást célzó intézkedés nem

született a kettős adóztatás elkerülése terén (lásd e tekintetben a fent hivatkozott Kerckhaert és Morres ügyben hozott ítélet 22. pontját).

46 Ha a jelen ítélet 27. pontjában említett hatásköreik keretében a tagállamok kétoldalú egyezményeket kötöttek az említett káros hatások kiküszöbölése vagy enyhítése érdekében, ebből nem következik más, minthogy a Bíróságnak az EK 234. cikk alapján nincs hatásköre arra, hogy megállapítsa ezen egyezmények rendelkezéseinek valamely szerződő tagállam általi esetleges megsértését.

47 Ugyanis, mint ahogyan azt a főtanácsnok indítványának 46. pontjában megállapította, a Bíróság nem vizsgálhatja meg a kapcsolatot az olyan nemzeti intézkedés, mint amilyen az alapügyben szerepel, és a kétoldalú adóegyezményhez hasonló kettős adóztatás elkerüléséről szóló egyezmény rendelkezései között, mivel ez a kérdés nem tartozik a közösségi jog értelmezésének körébe. (lásd e tekintetben a C-141/99. sz. AMID-ügyben 2000. december 14-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-11619. o.] 18. pontját).

48 Ellentétben az alapeljárás felperesének állításával, a C-294/97. sz., Eurowings Luftverkehrs ügyben 1999. október 26-án hozott ítélet (EBHT 1999., I-7447. o.) 43. és 44. pontjából sem következik az, hogy a Szerződés által biztosított szabadságokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amilyen az alapügyben szerepel.

49 Ugyanis, ha a Bíróság a fent hivatkozott Eurowings Luftverkehrs ügyben hozott ítéletben meg is állapította, hogy a tagállam nem igazolhatja a szolgáltatások címzettjeinek azon az alapon történő adóztatását, hogy valamely más tagállamban a szolgáltatók alacsony adókulcs alá esnek, az ezen ítélet alapjául szolgáló ügyben arról volt szó, hogy a nemzeti jogszabály az érintett tagállamban letelepedett szolgáltatókat kedvezőtlenebb adójogi bánásmódban részesítette, mint a más tagállamokban letelepedett szolgáltatókat. Azonban az alapügyben az olyan társaságok, mint a Columbus, illetve a Németországban letelepedett személyegyesítő társaságok a társasági tagok vonatkozásában nem ilyen különbségtételen alapuló adójogi bánásmód alá esnek.

50 Másfelől a Columbus azzal érvel, hogy az AStG-nek az alapügy tárgyát képező rendelkezései torzítják a társaságok választási szabadságát a különböző tagállamokban történő letelepedés vonatkozásában.

51 Mint ahogyan az a jelen ítélet 44. pontjában megállapításra került, a közösségi adójogi harmonizáció jelenlegi állapotában a tagállamok bizonyos autonómiával rendelkeznek. Ebből az adójogi hatáskörből következik, hogy a társaságoknak a különböző tagállamokban történő letelepedési szabadsága egyáltalán nem jelenti azt, hogy ez utóbbi tagállamok kötelesek lennének saját adórendszerüket a többi tagállam különböző adórendszereihez igazítani annak érdekében, hogy az adott tagállamban letelepedett társaság nemzeti szinten ugyanúgy kerüljön adóztatásra, mint valamely másik tagállamban letelepedett társaság.

52 Másfelől a Columbus azzal érvel, hogy az AStG-nek az alapügy tárgyát képező rendelkezései torzítják a különböző társasági formák közötti választási szabadságot is. Így ha két társaságnak minősülő leányvállalat útján terjesztette volna ki tevékenységét Belgiumra, és nem az alapügy szerinti telephely közvetítésével, elkerülte volna a hivatkozott rendelkezések alkalmazását.

53 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az az adójogi autonómia, amelyre a jelen ítélet 44. és 51. pontja hivatkozik, azt is magában foglalja, hogy a tagállamok szabadon határozhatják meg az egyes külföldön tevékenykedő nemzeti társasági formák adóztatásának feltételeit és mértékét, feltéve, hogy a hasonló belföldi társaságokhoz képest nem részesülnek kedvezőtlenebb elbánásban.

54 Ezen megfontolásokra, és egyfelől az a Columbushoz hasonló társaságok, másfelől a Németországban letelepedett személyegyesítő társaságok közötti, a jelen ítélet 40. pontjában említett egyenlő adójogi bánásmód elvére tekintettel meg kell állapítani, hogy az AStG rendelkezései nem minősülnek a letelepedés szabadságának az EK 43. cikk értelmében vett korlátozásának.

A tőkemozgás szabadságának korlátozásáról

55 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság arra is választ vár, hogy az EK 56. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az alapügyben is felmerült.

56 E tekintetben elegendő arra emlékeztetni, hogy mint az előzőekben leírt megfontolásokból következik, az alapügyben szereplő szabályozás nem jelent hátrányos megkülönböztetést azon adóalanyokkal szemben, akiket más tagállamban letelepedett személyegyesítő társaság által elért nyereség után adóztatnak. Ennélfogva a jelen ítélet 54. pontjában tett megállapítás érvényes a tőkemozgás szabadságára vonatkozó rendelkezésekkel kapcsolatban is (lásd e tekintetben a fent hivatkozott *Test Claimants in the FII Group Litigation* ügyben hozott ítélet 60. pontját).

57 Következésképpen azt a választ kell adni a feltett kérdésre, hogy az EK 43. és az EK 56. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetőségű adóalanyok a más tagállamban székhellyel rendelkező telephelybe befektetett tőkéből származó jövedelmei a más tagállamban található telephely székhelye szerinti tagállammal a kettős adóztatás elkerüléséről kötött egyezmény ellenére nem mentesülnek a belföldi jövedelemadó-kötelezettség alól, hanem a belföldön kivetett adóba beszámítják a másik tagállamban kivetett adót.

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 (első tanács) a következőképpen határozott:

Az EK 43. és az EK 56. cikket úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a belföldi illetőségű adóalanyok a más tagállamban székhellyel rendelkező telephelybe befektetett tőkéből származó jövedelmei a más tagállamban található telephely székhelye szerinti tagállammal a kettős adóztatás elkerüléséről kötött egyezmény ellenére nem mentesülnek a belföldi jövedelemadó-kötelezettség alól, hanem a belföldön kivetett adóba beszámítják a másik tagállamban kivetett adót.

Aláírások

*Az eljárás nyelve: német.