

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2013. április 25. (*)

„Tagállami kötelezettségszegés – Adózás – 2006/112/EK irányelv – 11. cikk – Az egyetlen héaalanynak minősíthető személyek csoportja létrehozásának lehetőségét a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokra korlátozó nemzeti szabályozás”

A C-480/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt a Bírósághoz 2010. október 5-én

az **Európai Bizottság** (képviselik: R. Lyal és K. Simonsson, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

a **Svéd Királyság** (képviselik: A. Falk és S. Johannesson, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

alperes ellen,

támogatják:

Írország (képviseli: D. O'Hagan, meghatalmazotti minőségben, segítői: G. Clohessy SC, és N. Travers BL),

a **Finn Köztársaság** (képviseli: H. Leppo, meghatalmazotti minőségben)

beavatkozók,

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: L. Bay Larsen, a negyedik tanács elnökeként eljáró bíró, J.-C. Bonichot, C. Toader, A. Prechal és E. Jarašinas (előadó) bírák,

főtanácsnok: N. Jääskinen,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2012. szeptember 6-i tárgyalásra,

a főtanácsnok indítványának a 2012. november 27-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetében az Európai Bizottság azt kéri, hogy a Bíróság állapítsa meg, hogy a Svéd

Királyság – mivel az egyetlen hozzáadottértékadó-alanyként minősíthető személyek csoportja (a továbbiakban: héa, illetve héacsoport) létrehozásának lehetőségét a pénzügyi és biztosítási szolgáltatások nyújtására korlátozta – nem teljesítette a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK irányelvvel (HL L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) eredő kötelezettségeit.

Jogi háttér

Az uniós jog

2 A héairányelv 11. cikke ekképp rendelkezik:

„A [héa]bizottsággal [...] folytatott konzultáció után minden tagállam egyetlen adóalanyként kezelheti azon ugyanabban a tagállamban letelepedett alanyokat, amelyek ugyan jogilag függetlenek, de amelyeket kölcsönös pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatok egymással szorosan összefűznek.

Az első albekezdésben meghatározott lehetőséggel élő tagállam bármely olyan intézkedést elfogadhat, amely szükséges annak elkerüléséhez, hogy e rendelkezés alkalmazása lehetővé tegye az adócsalást vagy adókikerülést.”

A svéd jog

3 Az (1994:200) héatörvény (mervärdesskattelagen (1994:200); a továbbiakban: héatörvény) 6a. fejezetének 1. cikke elírja:

„A jelen törvény rendelkezéseinek alkalmazása céljából két vagy több gazdasági egység az e fejezetben szereplő körülmények fennállása esetén egyetlen gazdasági egységnek tekinthető (héacsoport), és a héacsoport által gyakorolt tevékenység egyetlen tevékenységnek tekinthető.”

4 Az említett törvény 6a. fejezetének 2. cikke értelmében:

„A héacsoportban kizárólag az alábbiak vehetnek részt:

1. azon gazdasági egységek, amelyek a pénzügyi ellenőrző hatóságok felügyelete alá tartoznak, és amelyek tevékenysége adómentes abból az okból, hogy az e tevékenységből származó forgalom a 3. fejezet 9. vagy 10. cikke alapján adómentes, és
2. azon gazdasági egységek, amelyek fő tevékenysége termékek értékesítése vagy szolgáltatások nyújtása a fenti 1. pontban szereplő gazdasági egységek részére, vagy
3. azon gazdasági egységek, amelyek megbízottként vagy megbízóként járnak el, és amelyek az jövedelemadóról szóló (1999:1229) törvény 36. cikkében említett megbízási jogviszonyban állnak.”

5 A héatörvény 3. fejezetének 9. cikke mentesíti az adó alól a banki és pénzügyi szolgáltatások nyújtását, a tőzsdei és részvényügyleteket, továbbá a hasonló ügyleteket.

6 Ugyanezen törvény 3. fejezetének 10. cikke szintén mentesíti az adó alól a biztosítási és viszontbiztosítási szolgáltatások nyújtását. A fenti rendelkezések összességéből következik, hogy a héacsoportok alapítását első sorban a pénzügyi és a biztosítási ágazatban működő gazdasági szereplőknek tartják fenn.

A pert megelőző eljárás és a Bíróság előtti eljárás

7 Mivel úgy ítélte meg, hogy a héatörvény rendelkezései ellentétesek a héairányelv 11. cikkével tekintettel arra, hogy a héacsoportokra vonatkozó szabályozás alkalmazását a pénzügyi, illetve biztosítási szolgáltatásokat nyújtó vállalkozásokra korlátozzák, a Bizottság 2008. szeptember 23-án felszólító levelet küldött a Svéd Királyságnak, és felhívta, hogy tegye meg észrevételeit.

8 Az e felszólító levélre 2008. november 19-án adott válaszukban a svéd hatóságok azt állították, hogy a héatörvény rendelkezései nem ellentétesek a héairányelvvel.

9 Mivel a Bizottság e választ nem találta kielégítőnek, 2009. november 20-án indokolással ellátott véleményt bocsátott ki, amelyre a Svéd Királyság 2010. január 20-i levelében adott választ, kiemelve, hogy fenntartja a felszólító levélre adott válaszában kifejtett álláspontját.

10 E körülmények között a Bizottság a jelen kereset benyújtása mellett döntött.

11 A Bíróság elnöke 2011. február 15-i, illetve július 6-i végzésével megengedte a Finn Köztársaság és Írország beavatkozását a Svéd Királyság kérelmeinek támogatása végett.

A keresetről

Az elfogadhatóságról

A felek érvei

12 A Svéd Királyság rámutat, hogy a Bizottság keresetének alátámasztására az egyenlő bánásmód elvére hivatkozik, ugyanakkor az indokolással ellátott véleményben azt állította, hogy a héairányelv 11. cikkének általa adott értelmezése az adósemlegesség elvéből ered. A Svéd Királyság viszonzválaszában azt állítja, hogy ily módon a Bizottság kiterjesztette, tehát módosította a jogvita tárgyát.

13 A Finn Köztársaság úgy ítéli meg, hogy a pert megelőző eljárás és a jelen kereset nem teszi lehetővé annak egyértelmű megállapítását, hogy a Bizottság az adósemlegesség elvének vagy az egyenlő bánásmód elvének megsértését rója fel a Svéd Királyságnak. A Finn Köztársaság arra emlékeztet, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében egyfelől a kereset alapjául szolgáló alapvető ténybeli és jogi elemeknek magából a keresetlevél szövegéből kell koherens és érthető módon következniük, másfelől pedig a jogvita tárgyát behatárolja a pert megelőző eljárás, tehát ugyanazokon az érveken és jogalapokon kell alapulnia, mint az indokolással ellátott véleménynek.

14 A Bizottság az ezen érvelésre adott válaszként arra hivatkozik, hogy a keresete alapjául szolgáló ténybeli és jogi elemek koherens és érthető módon következnek keresetleveléből. Nem vitatja, hogy a tevékenységüket a pénzügyi és a biztosítási ágazatban gyakorló svéd vállalkozások nincsenek versenyhelyzetben a tevékenységüket más ágazatokban gyakorló egyéb svéd vállalkozásokkal, és elismeri, hogy az általa a pert megelőző eljárás keretében hivatkozott adósemlegesség elve a jelen ügyben nem alkalmazható. Mindazonáltal úgy véli, hogy nem terjesztette ki, illetve nem módosította a jogvita tárgyát az indokolással ellátott véleményhez képest azzal, hogy keresetében az egyenlő bánásmód megsértésére alapított érvre hivatkozott.

A Bíróság álláspontja

15 Emlékeztetni kell arra, hogy a kereset alapjául szolgáló alapvető ténybeli és jogi elemeknek

magából a keresetlevél szövegéből kell koherens és érthető módon következniük (lásd többek között a C-400/08. sz., Bizottság kontra Spanyolország ügyben 2011. március 24-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-1915. o.] 36. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot). A jelen ügyben a Bizottság keresetlevele, amelyből egyértelműen az tűnik ki, hogy keresetének alátámasztására nem az adósemlegesség elvének, hanem az egyenlő bánásmód elvének megsértésére hivatkozik, megfelel-e követelménynek.

16 Arra is emlékeztetni kell, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az EUMSZ 258. cikk alapján előterjesztett kereset tárgyát behatárolja a pert megelőző, a rendelkezés szerinti eljárás. A keresetet emiatt ugyanazokra az indokokra és jogalapokra kell alapozni, mint az indokolással ellátott véleményt. Ez a követelmény mindazonáltal nem terjedhet odáig, hogy minden esetben teljesen azonosan kelljen kifejtetni az indokolással ellátott vélemény rendelkezési részében megjelölt kifogásokat és a keresetlevélben foglalt kérelmeket, amennyiben a Bizottság az eljárásnak az indokolással ellátott véleményben meghatározott tárgyát nem terjesztette ki vagy nem változtatta meg (lásd a C-139/00. sz., Bizottság kontra Spanyolország ügyben 2002. július 11-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-6407. o.] 18. és 19. pontját, valamint a C-458/08. sz., Bizottság kontra Portugália ügyben 2010. november 18-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-11599. o.] 43. és 44. pontját).

17 Egyébiránt, az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az adósemlegesség elve a héa területén az egyenlő bánásmód elvének a kifejeződése, amely megköveteli, hogy a hasonló helyzeteket ne kezeljék különbözően, kivéve ha a megkülönböztetés objektíve indokolt. Azonban, míg az adósemlegesség elvének figyelmen kívül hagyása csak versenyhelyzetben lévő gazdasági szereplők között fordulhat elő, az egyenlő bánásmód általános elvét az adózás területén olyan egyéb típusú hátrányos megkülönböztetések is sérthetik, amelyek olyan gazdasági szereplőket érintenek, akik nincsenek szükségképpen versenyhelyzetben, más szempontokból mégis hasonló helyzetben vannak (lásd ebben az értelemben a C-309/06. sz. Marks & Spencer ügyben 2008. április 10-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-2283. o.] 49. és 51. pontját).

18 Ebből következik, hogy az egyenlő bánásmód elve az adójog területén nem azonos az adósemlegesség elvével. Következésképpen a Bizottság, mivel először arra hivatkozott a keresetlevélben, hogy a héatörvény – amennyiben a héacsoport alakításának lehetőségét a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokra korlátozza – nem egyeztethető össze az egyenlő bánásmód elvével, míg e tekintetben az adósemlegesség elvére hivatkozott az indokolással ellátott véleményben, kiterjesztette a jogvita tárgyát.

19 Következésképpen a Bizottság keresete elfogadhatatlan abban a részében, amelyben a kereset az egyenlő bánásmód elvének megsértésén alapul. A kereset további részében elfogadható.

Az ügy érdeméről

A felek érvei

20 A Bizottság azt állítja, hogy a héatörvény rendelkezései ellentétesek a héairányelv 11. cikkével, mivel hatályuk a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokra korlátozott.

21 A Bizottság arra hivatkozik, hogy a héacsoportokra vonatkozó nemzeti szabályozást az érintett tagállamban letelepedett valamennyi vállalkozásra alkalmazni kell az általuk gyakorolt tevékenység jellegétől függetlenül. A Bizottság szerint ugyanis, mivel a közös héarendszer egységes, az ennek keretében létrehozott különös szabályozásnak főszabály szerint általános hatályúnak kell lennie.

22 A héairányelv 11. cikkének ilyen értelmezését magának a rendelkezésnek a szövege is alátámasztja, amelyben semmi nem utal arra, hogy a tagállamok az általa elírt szabályozást egy meghatározott ágazat vállalkozásokra korlátozhatják. Ezen értelmezés megfelel e rendelkezés célkitűzésének is, amely – amint arra a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.) elfogadásához vezet? (COM(73) 950 végleges) bizottsági javaslat indoklásából is kitűnik – az, hogy az adminisztratív egyszerűsítés és a visszaélések elleni küzdelem céljából lehetővé tegye a tagállamok számára, hogy ne elkülönült adóalanyoknak tekintsék azokat, amelyek pusztán jogilag függetlenek egymástól.

23 Ezenfelül, bár a Bizottság elismeri, hogy az adósemmlegesség elve a jelen ügyben láthatólag nem alkalmazható, azt állítja, hogy a héacsoportokra vonatkozó svéd szabályozás mindazonáltal ellentétes az egyenlő bánásmód elvével. E szabályozás ugyanis elnyben részesíti a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokat a más ágazatban tevékenységet végző vállalkozásokhoz viszonyítva. Márpedig a Svéd Királyság nem bizonyította, hogy a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozások nincsenek a más ágazathoz tartozó vállalkozásokkal összehasonlítható helyzetben, sem pedig azt, hogy az említett szabályozás hatályának az e vállalkozásokra történő korlátozása objektíve indokolt.

24 A Svéd Királyság vitatja a neki felrótt kötelezettségszegést. Véleménye szerint ugyanis a héatörvény rendelkezései nem ellentétesek a héairányelv 11. cikkével.

25 A Svéd Királyság elzetesen arra hivatkozik, hogy a héairányelv 11. cikke alapján 1998-ban megnyitotta a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozások eltt a héacsoportok létrehozásának lehetőségét. Mivel úgy ítélte meg, hogy ez eltérést képez azon elvtől, miszerint minden adóköteles ügylet után adót kell fizetni, e lehetőséget azon területekre korlátozta, ahol ennek szükségessége a legnagyobbnak bizonyult. Ennek megfelelően úgy határozott, hogy a hitelintézetek, a befektetési társaságok, a biztosítótársaságok, az adómentes pénzügyi tevékenységet folytató vállalkozások, valamint azok a vállalkozások lehetnek héacsoport tagjai, amelyek elsőslegesen pénzügyi vállalkozásoknak értékesítenek termékeket vagy nyújtanak szolgáltatásokat.

26 E lehetőségnek a pénzügyi és a biztosítási ágazat számára történő megnyitása különösen indokolt volt azon tény okán, hogy az ezen ágazathoz tartozó vállalkozások tevékenysége gyakran több külön jogi személy között oszlik meg. Mivel gyakoriak az ugyanazon csoporthoz tartozó társaságok között végrehajtott ügyletek, és a pénzügyi vállalkozások lényegében adómentes tevékenységeket gyakorolnak, a csoporton belüli ügyletek hatásai a héa tekintetében különösen súlyosak lennének ebben az ágazatban. E vállalkozások különösen ki vannak téve a más tagállamokban letelepedett vállalkozások által keltett versenynek. Ezenfelül az adócsalás és az adóelkerülés megakadályozása érdekében a héairányelv 11. cikke második bekezdésének megfelelően a héacsoport alakításának lehetőségét úgy korlátozták, hogy ez azokra a vállalkozásokra vonatkozzon, amelyek közvetve vagy közvetlenül a pénzügyi felügyelet ellenőrzése, tehát állami ellenőrzés alá tartoznak.

27 A Bizottság állításával szemben a Svéd Királyság arra hivatkozik, hogy a héairányelv 11. cikkét úgy kell értelmezni, hogy e rendelkezés lehetővé teszi, hogy a héacsoportokra vonatkozó nemzeti szabályozást kizárólag a bizonyos meghatározott ágazathoz tartozó vállalkozásokra lehessen alkalmazni.

28 Mivel ugyanis a közös héarendszer egységes, és az általános és egyetemes jellegű héa elvére alapul, a héairányelv 11. cikke eltérést engedő rendelkezésnek minősül, hiszen abból az

következik, hogy a vállalkozáscsoporton belül végrehajtott ügyletek mentesíthetők az adó alól. E cikket tehát megszorítóan kell értelmezni.

29 Sem a héairányelv 11. cikkének szövegéből, sem pedig annak célkitűzéséből nem következik, hogy e rendelkezésnek valamely tagállam általi alkalmazása azzal járjon, hogy a héacsoporthoz való tartozás lehetőségeinek nyitva kell állnia valamennyi, e tagállam területén letelepedett vállalkozás előtt. Egyfelől az, hogy e rendelkezés nem tartalmaz ilyen pontosítást, megerősíti e tekintetben a tagállamok arra vonatkozó mérlegelési mozgásterét, hogy konkrétabban határozzák meg a területükön letelepedett azon személyeket, amelyek számára nyitva áll e lehetőség. Másfelől az adminisztráció egyszerűsítésének és a visszaélések elleni küzdelemnek a célkitűzése nem releváns valamennyi vállalkozás tekintetében, és a héacsoportok alakítása lehetőségének általánosítása megnövelné a visszaélések kockázatát, ami ellentétes lenne az egyik elérendő célkitűzéssel.

30 Ezenfelül a héatörvény nem sérti sem az adósemlegesség elvét, sem pedig az egyenlő bánásmód elvét. Egyrészt ugyanis az említett törvény nem vezet a verseny torzulásához, mivel a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozások kizárólag egymással állnak versenyben. Másrészt e vállalkozások helyzete nem hasonlítható össze a más ágazatokhoz tartozó vállalkozások helyzetével. Továbbá a héacsoport alkotása lehetőségének korlátozását objektív okok indokolják.

31 A Svéd Királysághoz hasonlóan a Finn Köztársaság is úgy ítéli meg, hogy a héairányelv 11. cikkének megfogalmazásában semmi sem teszi lehetővé e rendelkezés olyan értelmezését, miszerint a héacsoportokra vonatkozó szabályozásnak általános hatályúnak kell lennie. A Finn Köztársaság azt állítja, hogy a héatörvény inkább megfelel a közös héarendszer egységessége célkitűzésének, mint az említett 11. cikknek a Bizottság által adott értelmezése, mivel e célkitűzés megköveteli, hogy a héairányelv által megengedett, az ezen irányelv általános rendelkezéseitől eltérést engedő különös szabályozások hatályát a lehető legszűkebbre korlátozzák. A héacsoportokra vonatkozó szabályozás hatályának korlátozását – véleménye szerint – kizárólag az adósemlegesség tiszteletben tartása feltételének lehet alárendelni. Márpedig e szabályozásnak a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokra történő korlátozása nem ellentétes ezen elvvel, és semmiképpen nem sérti az egyenlő bánásmód elvét sem.

32 Írország, amely szóbeli észrevételeket tehetett, a tárgyalás során azt állította, hogy a héairányelv 11. cikke nem állapít meg kivételt, és nem ír elő kötelezettségeket a tagállamok számára.

A Bíróság álláspontja

33 Mivel a Svéd Királyságnak felrótt kötelezettségszegés megállapítása a héairányelv 11. cikkének adandó értelmezésétől függ, amelynek tekintetében a felek eltérő álláspontokat fejtettek ki, előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy az uniós jog valamely rendelkezése tartalmának meghatározása során tekintettel kell lenni mind annak megfogalmazására, mind összefüggéseire és céljaira. Továbbá az uniós jog egységes alkalmazásának követelményéből és az egyenlőség elvéből az következik, hogy a jelentésének és hatályának meghatározása érdekében a tagállami jogokra kifejezett utalást nem tartalmazó uniós jogi rendelkezést az egész Európai Unióban önállóan és egységesen kell értelmezni (a C-174/08. sz. NCC Construction Danmark ügyben 2009. október 29-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-10567. o.] 23. és 24. pontja).

34 A héairányelv egységes alkalmazása tekintetében különösen az a fontos, hogy az „adóalany” az ezen irányelv III. címében meghatározott fogalma önálló és egységes értelmezést nyerjen. Ennek keretében így módon kell értelmezni a héairányelv 11. cikkét – annak ellenére, hogy ez választhatóvá teszi a tagállamok számára az általa előírt szabályozást –, a

célból, hogy e rendelkezés végrehajtása során el lehessen kerülni azt, hogy e szabályozást eltérően alkalmazzák az egyes tagállamokban.

35 E tekintetben a héairányelv 11. cikke első albekezdésének megfogalmazásából az következik, hogy e rendelkezés lehetővé teszi, hogy minden tagállam egyetlen adóalanyként kezelheti azon ugyanabban a tagállamban letelepedett alanyokat, amelyek ugyan jogilag függetlenek, de amelyeket kölcsönös pénzügyi, gazdasági és szervezeti kapcsolatok egymással szorosan összefűznek. Szövege értelmében e cikk az alkalmazását nem rendeli egyéb feltételek alá (a C-85/11. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2013. április 9-én hozott ítélet 36. pontja). Azt a lehetőséget sem írja elő a tagállamok számára, hogy olyan egyéb feltételeket írassanak elő a gazdasági szereplők számára valamely héacsoport alakítása tekintetében, mint egy bizonyos fajta tevékenység gyakorlása, illetve a meghatározott tevékenységi ágazathoz való tartozás.

36 Sem a héairányelv 11. cikkének megfogalmazásából, sem e cikk összefüggéseiből, nevezetesen ezen irányelv III. címéből nem következik, hogy az említett cikk olyan eltérést enged vagy különös rendelkezés lenne, amelyet megszorítóan kellene értelmezni, amint azt a Svéd Királyság és a Finn Köztársaság állítja.

37 A héairányelv 11. cikke által követett célkitűzéseket illetően a 77/388 irányelv elfogadásához vezető bizottsági javaslat indokolásából az tűnik ki, hogy ezen irányelv 4. cikke (4) bekezdése második albekezdésének – amelynek helyébe a héairányelv 11. cikke lépett – elfogadásával az uniós jogalkotó az adminisztráció egyszerűsítése végett, és a visszaélések, így például annak megakadályozása érdekében, hogy egy vállalkozást több adóalanyra osszák fel azért, hogy mindegyikük részesülhessen valamely különös szabályozás előnyeiből, lehetővé kívánta tenni a tagállamok számára azt, hogy adóalanyként kezeljék azokat, akiknek függetlensége pusztán jogi formalitás (a fent hivatkozott Bizottság kontra Írország ügyben hozott ítélet 47. pontja).

38 A héairányelv 11. cikke azt is lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy elfogadjanak minden hasznos intézkedést annak érdekében, hogy el lehessen kerülni azt, hogy e cikk első albekezdésének alkalmazása lehetővé tegye az adócsalást vagy az adókikerülést. Ezen intézkedéseket mindazonáltal az uniós jog tiszteletben tartásával kell elfogadni. Ily módon e fenntartással kívánatos, hogy a tagállamok leszakítsák az említett 11. cikkben előírt szabályozás hatályát az adócsalás vagy adókikerülés megakadályozása céljából.

39 A jelen ügyben, amint az a jelen ítélet 26. pontjában kifejtésre került, a Svéd Királyság arra hivatkozik, hogy az adócsalás és az adókikerülés megakadályozása érdekében a héairányelv 11. cikke második bekezdésének megfelelően a héacsoport alakításának lehetőségét úgy korlátozta, hogy ez azokra a vállalkozásokra vonatkozzon, amelyek közvetve vagy közvetlenül a pénzügyi felügyelet ellenőrzése, tehát állami ellenőrzés alá tartoznak. Márpedig a Bizottság nem bizonyította meggyőzően, hogy az adócsalás és az adókikerülés elleni küzdelem tekintetében ezen intézkedés nem megalapozott.

40 Meg kell tehát állapítani, hogy a Bizottság nem bizonyította, hogy a héairányelv 11. cikkében előírt szabályozás hatályának a pénzügyi és a biztosítási ágazathoz tartozó vállalkozásokra történő korlátozása ellentétes az uniós joggal.

41 Következésképpen, és tekintettel arra, hogy a Bizottság keresete elfogadhatatlan az egyenlő bánásmód elvének megsértésére alapított részében, e keresetet el kell utasítani.

A költségekről

42 Az eljárási szabályzat 138. cikkének (1) bekezdése értelmében a Bíróság a pereszeses felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Mivel a Svéd Királyság kérte a

Bizottság költségek viselésére való kötelezését, és mivel ez utóbbi pervesztes lett, ezért ?t kötelezni kell a költségek viselésére. Ugyanezen eljárási szabályzat 140. cikke (1) bekezdésének megfelel?en – miszerint az eljárásba beavatkozó tagállamok maguk viselik saját költségeiket – Írországot és a Finn Köztársaságot kötelezni kell saját költségeik viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (negyedik tanács) a következ?képpen határozott:

- 1) **A Bíróság a keresetet elutasítja.**
- 2) **A Bíróság az Európai Bizottságot kötelezi a költségek viselésére.**
- 3) **Írország és a Finn Köztársaság maguk viselik saját költségeiket.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: svéd.