

**C-436/23. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2023. július 13.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Hof van Beroep te Gent (Belgium)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2023. június 13.

**Fellebbező:**

Belgische Staat / Federale Overheidsdienst Financiën

**Ellenérdekű fél a fellebbezési eljárásban:**

Volvo Group Belgium NV

**Az alapeljárás tárgya**

Ezen előzetes döntéshozatal iránti kérelem a „fairness tax” bevezetéséről szóló törvényi szabályozással kapcsolatos jogvita keretében kerül előterjesztésre. A Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság, Belgium) megsemmisítette ezt a szabályozást, hatályát azonban többek között a 2015-ös és 2016-os adóévekre vonatkozóan fenntartotta, aminek következtében az ellenérdekű félnek a szóban forgó adóévekre meg kellett fizetnie a fairness taxot. Az érintett adómegállapító határozatokat első fokon semmisnek nyilvánította a bíróság. A Belgische Staat (belga állam) fellebbezést nyújtott be e határozattal szemben.

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja**

Az EUMSZ 267. cikk szerinti ezen előzetes döntéshozatal iránti kérelemmel a kérdést előterjesztő bíróság a fairness taxot előíró jogszabályi rendelkezések hatályának a Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) általi megsemmisítésüket követően történő fenntartására vonatkozó kérdést tesz fel. Az eljáró bíróság különösen arra keresi a választ, hogy a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság)

a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozata sérti-e az EUMSZ 49. cikkben foglalt szabad letelepedés jogát, ha a kérdést előterjesztő bíróság nem alkalmazza ezt a határozatot a Belgiumban állandó telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságokra, mivel a szóban forgó rendelkezések összeegyeztethetetlenek a szabad letelepedés jogával, és ennek következtében e társaságok hirtelen kedvezőbb elbánásban részesülnek, mint a külföldi illetőségű társaságok leányvállalatai, amelyek továbbra is kötelesek megfizetni a fairness taxot.

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés**

Úgy kell-e értelmezni az Európai Unió működéséről szóló szerződés 49. cikkét, hogy azzal ellentétes a kérdést előterjesztő bíróság előtt megtámadott olyan nemzeti szabályozás (amelyet a Grondwettelijk Hof [alkotmánybíróság] nevezetesen megsemmisített, de hatályában fenntartott, megsértve ezzel a szabad letelepedés jogát, aminek következtében a hatályában fenntartott nemzeti szabályozást nem kell alkalmazni a más tagállamban letelepedett, de állandó belgiumi telephellyel rendelkező társaságok által felosztott nyereség tekintetében), amely szerint

- adót kell fizetni egy olyan belföldi illetőségű társaság végleges adóköteles eredményében nem szereplő felosztott nyereség után, amelynek üzletpolitikájára egy másik tagállamban letelepedett társaság olyan befolyással rendelkezik, hogy meghatározhatja annak tevékenységét,
- miközben az ilyen nyereség után nem kellene adót fizetni, ha ez a más tagállamban letelepedett társaság Belgiumban állandó telephelyen/fióktelepen keresztül folytatná a tevékenységét?

### **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések**

EUMSZ, 49. cikk

### **A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések**

Wet van 30 juli 2013 houdende diverse bepalingen (különböző rendelkezések megállapításáról szóló, 2013. július 30-i törvény, 2013. augusztus 1-jei BS [belga hivatalos lap], a továbbiakban: 2013. július 30-i törvény), 43–51. cikk

Wetboek van de inkomstenbelastingen 1992 (a jövedelemadóról szóló 1992. évi belga törvénykönyv, a továbbiakban: WIB 92), 219ter cikk és 233. cikk (3) bekezdése

Bijzondere wet van 6 januari 1989 op het Grondwettelijk Hof (az alkotmánybíróságról szóló, 1989. január 6-i sarkalatos törvény, a továbbiakban: 1989. január 6-i sarkalatos törvény), 8. cikk (3) bekezdés

## A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 A 2013. július 30-i törvény 43–51. cikke módosította a WIB 92-t. Ez bevezetett egy, a társasági adótól és a külföldi illetőségű társaságok által fizetendő adótól elkülönülő, „fairness tax” elnevezésű adót, amelynek a hatálya alá tartoznak mind a belföldi illetőségű, mind a külföldi illetőségű társaságok, ha olyan osztalékot fizetnek, amely a nemzeti adójogban előírt bizonyos adókedvezmények alkalmazása miatt nem szerepel a végleges adóköteles eredményben. A fairness tax célja, hogy megadóztassa az olyan társaságok által felosztott nyereséget, amelyek nem tartoznak a társasági adó vagy a külföldi illetőségűek adójának hatálya alá.
- 2 2014. január 31-én megsemmisítés iránti keresetet nyújtottak be a Grondwettelijk Hofhoz (alkotmánybíróság) a 2013. július 30-i törvény vonatkozó cikkei ellen. A Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) ezzel összefüggésben előzetes döntéshozatal iránti kérelmet nyújtott be a Bírósághoz, amely a 2017. május 17-i X ítélethez (C-68/15, EU:C:2017:379) vezetett, amelyben a Bíróság többek között kimondta, hogy a nemzeti bíróságnak meg kell vizsgálnia, hogy a fairness tax adóalapja meghatározásának módja ténylegesen azt eredményezi-e, hogy e külföldi illetőségű társaságokat a belföldi illetőségű társaságokhoz képest hátrányosabb bánásmódban részesítenék, és ez a letelepedés szabadsága korlátozásának minősülne-e.
- 3 A Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) a 2018. március 1-jei ítéletében megsemmisítette a fairness taxra vonatkozó jogszabályi rendelkezéseket, de a 2014–2018-as adóévekre vonatkozóan lényegében fenntartotta a megsemmisített rendelkezések hatályát. Az 1989. január 6-i sarkalatos törvény 8. cikkének (3) bekezdése lehetőséget ad a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság) arra, hogy általános rendelkezés útján maga szabályozza, hogy milyen mértékben tartja fenn a megsemmisített rendelkezések hatályát. Azért van erre lehetősége, hogy a jogbiztonság elvére tekintettel mérsékelje az *erga omnes* és *ex tunc* hatást.
- 4 Az alapeljárás ellenérdekű felének – többek között a 2015. és 2016. adóévre vonatkozóan – társasági adó keretében meg kellett fizetnie a fairness taxot is. Ez ellen jogorvoslati kérelmet nyújtott be.
- 5 A fellebbező – a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság) a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozatára figyelemmel – mint megalapozatlanokat elutasította a hozzá benyújtott jogorvoslati kérelmet.
- 6 Ezt követően az alapeljárás ellenérdekű fele keresetet nyújtott be a Rechtbank van eerste aanleg Oost-Vlaanderen, afdeling Gent (az oost-vlaandereni elsőfokú bíróság genti részlege, Belgium) előtt, amely megsemmisítette a 2015. és 2016. adóévre vonatkozó társaságiadó-megállapításokat.
- 7 A Rechtbank (bíróság) különösen azon a véleményen volt, hogy a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság) a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozata sérti a szabad letelepedés jogát. A Bíróság 2017. május 17-i ítéletéből az

következik ugyanis, hogy a WIB 92 233. cikkének (3) bekezdése – amely szerint a külföldi illetőségű társaságok belgiumi fióktelepei főszabály szerint akkor is a fairness tax hatálya alá tartoznak, ha a belgiumi fióktelep nyeresége nem képezi részét a külföldi illetőségű társaságok által kifizetett osztaléknak – sérti a szabad letelepedés jogát, mivel a belgiumi fiókteleppel rendelkező külföldi illetőségű társaságok ezáltal kedvezőtlenebb bánásmódban részesülnek, mint a belföldi illetőségű társaságok. E cikket tehát nem szabad alkalmazni a belgiumi telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságok tekintetében, ami ugyanakkor azt eredményezi, hogy e társaságok kedvezőbb bánásmódban részesülnének, mint a belföldi illetőségű társaságok, ideértve az olyan külföldi illetőségű társaságok leányvállalatait is, mint az ellenérdekű fél az alapeljárásban, mivel a fairness tax hatálya csak a belföldi illetőségű társaságok tekintetében marad fenn.

- 8 Az alapeljárás fellebbezője fellebbezést nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz, amely úgy határozott, hogy előzetes döntéshozatal céljából kérdést terjeszt a Bíróság elé.

#### **Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei**

- 9 A **fellebbező** úgy érvel, hogy nem állapítható meg a szabad letelepedés jogának megsértése, mivel nem egyértelmű, hogy a belgiumi fióktelepek adóalapját hogyan kell meghatározni, így nem állapítható meg, hogy ez a meghatározási mód esetleg kedvezőtlenebb-e, mint a belgiumi társaságok adóalapjának meghatározása. Még ha megállapítható is lenne a szabad letelepedés jogának korlátozása, akkor sem beszélhetünk sem az egyenlőség elve, sem a szabad letelepedés jogának megsértéséről, mivel a belgiumi állandó telephelyek és a belgiumi leányvállalatok eltérő helyzetben vannak. Ezen túlmenően a korlátozást közérdeken alapuló kényszerítő indokok is indokolják.
- 10 A fellebbező szerint az elsőfokú bíróságnak ezért a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozathoz kellett volna tartania magát.
- 11 A fellebbező azzal érvel továbbá, hogy a fairness taxot bevezető jogszabályi rendelkezések vizsgálhatók az uniós joggal való összeegyeztethetőségük szempontjából, a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság) a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozata azonban nem.
- 12 Az **ellenérdekű fél** azzal érvel, hogy fennáll az EUMSZ 49. cikkben foglalt szabad letelepedés jogának megsértése. Tekintettel a Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) azon határozatára, hogy a 2014–2018-as adóévekre vonatkozóan fenntartja a megsemmisített rendelkezések hatályát, valamint arra a körülményre, hogy a WIB 92 233. cikkének (3) bekezdését a szabad letelepedés jogának megsértése miatt nem kell alkalmazni a Belgiumban állandó telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságok tekintetében, a fairness tax vonatkozik a belföldi illetőségű társaságokra (beleértve a külföldi illetőségű társaságok leányvállalatait, mint amilyen a fellebbező is), a külföldi illetőségű társaságok

belgiumi fióktelepeire azonban nem. Ennek eredményeként az anyavállalat, amely a szabad letelepedés joga alapján általában szabadon választhatja meg, hogy milyen jogi formában (fióktelep, leányvállalat vagy ügynökség) folytatja a tevékenységét Belgiumban, elfogadhatatlan módon korlátozva lesz ebben a választásban. Ez nem indokolt, mivel a jogi személyek mindkét kategóriája ugyanabban a helyzetben van a fairness tax célját tekintve.

- 13 A szabad letelepedés jogának ilyen korlátozása azért sem arányos, mert az 1989. január 6-i sarkalatos törvény 8. cikkének (3) bekezdésén alapul, amely lehetővé teszi a Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) számára, hogy kizárja a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozatból azokat a jogkeresőket – mint például az alapeljárás ellenérdekű felét –, akik kellő időben fellebbezést nyújtanak be, és nem látható előre, hogy a Grondwettelijk Hof (alkotmánybíróság) él-e ezzel a lehetőséggel (amit a jelen ügyben eddig még nem tett meg), és ezzel sérti a jogbiztonság elvét.

#### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása**

- 14 A kérdést előterjesztő bíróság egyetért az elsőfokú bíróság álláspontjával abban az értelemben, hogy a WIB 92 233. cikkének (3) bekezdése azzal a következménnyel jár, hogy a Grondwettelijk Hofnak (alkotmánybíróság) a rendelkezéseket hatályukban fenntartó határozata a Belgiumban állandó telephellyel rendelkező külföldi illetőségű társaságot kedvezőtlenebb bánásmódban részesíti, mint a belföldi illetőségű társaságot, ideértve az alapeljárás ellenérdekű felének külföldi illetőségű társaság leányvállalatát is, és hogy e rendelkezés ennél fogva az EUMSZ 49. cikkben foglalt szabad letelepedés joga korlátozásának minősül. A külföldi illetőségű társaságok belgiumi fióktelepei esetében a fairness tax adóalapja ugyanis egy fiktív osztalék kifizetéséhez kapcsolódik, amely a külföldi illetőségű társaság által kifizetett bruttó osztalék azon részéből áll, amely megfelel a belgiumi fióktelep külföldi illetőségű társaság teljes eredményéből való részesedésének. Ennek eredményeképpen a fióktelep akkor is fairness tax hatálya alá tartozik, ha a külföldi illetőségű társaság osztalékai nem érintik a belgiumi fióktelep belga adóztatási joghatóság alá tartozó nyereségét. Ezzel szemben a belföldi illetőségű társaságok esetében a fairness tax adóalapját mindig a belgiumi adóköteles eredmény határozza meg.
- 15 A szabad letelepedés jogának e korlátozása nem vonatkozik objektív módon össze nem hasonlítható helyzetekre, és nem indokolható közérdeken alapuló kényszerítő indokkal. Ezért meg kell állapítani, hogy a rendelkezések nem alkalmazhatók.
- 16 Mivel a fairness taxot a rendelkezéseket a hatályukban fenntartó határozat és azon körülmény miatt, hogy a WIB 92 233. cikkének (3) bekezdése nem alkalmazható a külföldi illetőségű társaságok belgiumi fióktelepeire, a külföldi illetőségű társaságok leányvállalatai esetében alkalmazni kell, e társaságok állandó telephelyeire azonban nem, a kérdést előterjesztő bíróságban arra keresi a választ, hogy ez sérti-e az EUMSZ 49. cikket.