

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2011. június 30.*

A C-262/09. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Köln (Németország) a Bírósághoz 2009. július 13-án érkezett, 2009. május 14-i határozatával – amelyet a Bírósághoz 2009. szeptember 7-én érkezett, 2009. augusztus 10-i határozat helyesbített – terjesztett elő az előtte

Wienand Meilicke,

Heidi Christa Weyde,

Marina Stöffler

és

a Finanzamt Bonn-Innenstadt

között folyamatban lévő eljárásban,

* Az eljárás nyelve: német.

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, M. Ilešič, E. Levits (előadó), M. Safjan és M. Berger bírák,

főtanácsnok: V. Trstenjak,
hivatalvezető: K. Malacek tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2010. október 27-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- W. Meilicke, H. C. Weyde és M. Stöffler képviselőiben W. Meilicke és D. Rabback Rechtsanwälte,
- a Finanzamt Bonn-Innenstadt képviselőiben G. Sasonow és F. Mlosch Prozessbevollmächtigte,
- a német kormány képviselőiben M. Lumma és C. Blaschke, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőiben R. Lyal és W. Mölls, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2011. január 13-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EK 56. cikk és az EK 58. cikk értelmezésére vonatkozik, amelyek helyébe 2009. december 1-je óta az EUMSZ 63. cikk és EUMSZ 65. cikk lépett.

- 2 E kérelmet a W. Meilicke, valamint H.C. Weyde és M. Stöffler mint az 1997. május 3-án elhunyt H. Meilicke örökösei és a Finanzamt Bonn-Innenstadt (bonni belvárosi adóhivatal, a továbbiakban: Finanzamt) között az 1995–1997. évek során az elhunyt részére Dániában és Hollandiában letelepedett társaságok által fizetett osztalék adóztatása tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

A közösségi jog

- 3 Az EK-Szerződésnek az Európai Közösség politikáinak szentelt harmadik része „A személyek, a szolgáltatások és a tőke szabad mozgása” címet viselő III. címének a

„Tőke- és fizetési műveletek” című 4. fejezetében található EK 56. cikk (1) bekezdése kimondja:

„E fejezet rendelkezéseinek keretei között tilos a tagállamok, valamint a tagállamok és harmadik országok közötti tőkemozgásra vonatkozó minden korlátozás.”

4 Az EK 58. cikk (1) bekezdése előírja:

„Az 56. cikk rendelkezései nem érintik a tagállamoknak azt a jogát, hogy:

a) alkalmazzák adójoguk azon vonatkozó rendelkezéseit, amelyek a lakóhely vagy a tőkebefektetés helye alapján az adózók között különbséget tesznek;

[...]”

5 Az EK 58. cikk (3) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az (1) és (2) bekezdésben említett intézkedések és eljárások nem szolgálhatnak az 56. cikkben meghatározott szabad tőkemozgásra és fizetési műveletekre vonatkozó önkényes megkülönböztetés vagy rejtett korlátozás eszközeként.”

6 A tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen adóztatás területén történő kölcsönös segítségnyújtásáról szóló, 1977. december 19-i 77/799/EGK tanácsi irányelv (HL L 336., 15. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 63. o.) 2. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(1) Egy tagállam illetékes hatósága egy adott ügyben kérheti egy másik tagállam illetékes hatóságát az 1. cikk (1) bekezdésében említett információ átadására. [...]”

Az 1995–1997. évekre vonatkozóan alkalmazandó német jog

- 7 Az 1993. szeptember 13-i törvénnyel (BGBI. 1993 I., 1569. o.) módosított, a jövedelemadóról szóló, 1990. szeptember 7-i törvény (Einkommensteuergesetz; BGBI. 1990 I., 1898. o., a továbbiakban: EStG) 1., 2. és 20. §-a szerint a Németországban honos és így Németországban teljes körű jövedelemadó-kötelezettség alá eső személy által kapott osztalék tőkejövedelemként e tagállamban adóköteles.

- 8 Az 1993. szeptember 13-i törvénnyel módosított, a társasági adóról szóló, 1991. március 11-i törvény (Körperschaftsteuergesetz, BGBI. 1991 I., 638. o., a továbbiakban: KStG) 27. §-ának (1) bekezdése alapján a Németországban teljes körű társaságiadó-kötelezettség alá eső tőketársaságok által fizetett osztalék ezen adó címén legfeljebb 30%-os adókulcs szerint adóztatható. Ez az adózás előtti jövedelem 70%-ának osztalékként való kifizetésével, illetve a kapott osztalék 30/70, vagyis 3/7 részére vonatkozó adójóváírás formájában történik.

- 9 Az EStG-nek a Bíróság C-292/04. sz., Meilicke és társai ügyben 2007. március 6-án hozott ítéletének (EBHT 2007., I-1835. o.) fényében értelmezett 36. §-a (2) bekezdése második mondatának 3. pontja értelmében ezen adójóváírás a Németországban vagy más tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső tőketársaságok által fizetett osztalékra vonatkozik. Következésképpen a Németországban teljes körű jövedelemadó-kötelezettség alá eső adóalanyok a német vagy külföldi társaságtól kapott osztalék után jogosultak a hivatkozott adójóváírásra.

- 10 Az EStG 36. §-a (2) bekezdése második mondata 3. pontja negyedik mondatának b) pontja szerint nem számítják be a társasági adót többek között akkor, ha nem nyújtják be a KStG 44. és azt követő §-ai szerinti adóigazolást.

11 A KStG 44. §-a előírja:

„(1) Az a teljes körű adókötelezettség alá eső társaság, amely saját számlájára olyan juttatásokat teljesít, amelyek a részvényesek esetében az EStG 20. §-a (1) bekezdésének 1. vagy 2. pontja értelmében vett jövedelemnek minősülnek, a (2) bekezdésre is figyelemmel köteles a részvényeseinek kérésre hivatalos hatósági formanyomtatványon társaságiadó-igazolást kiadni, amelynek a következő adatokat kell tartalmaznia:

1. a részvényes neve és címe;
2. a juttatás összege;
3. a kifizetés időpontja;
4. az EStG 36. §-a (2) bekezdése 3. pontjának első mondata értelmében beszámítható társasági adó összege;
5. az 52. § értelmében visszatérítendő társasági adó összege; elegendő, ha az adat egyetlen részvényre, egyetlen üzletrészre vagy egyetlen nyereségrészesedési jogra vonatkozik;
6. a juttatás azon mértéke, amelyre a 30. § (2) bekezdésének 1. pontjának értelmében vett tőkerészt felhasználnak kell tekinteni;
7. a juttatás azon mértéke, amelyre a 30. § (2) bekezdése 4. pontjának értelmében vett tőkerészt felhasználnak kell tekinteni.

[...]”

- 12 Az adózás rendjéről szóló, 1976. március 16-i törvény (Abgabenordnung, BGBl. 1976 I., 613. o., helyesbítés: BGBl. 1977 I., 269. o.) 2002. október 1-jén kihirdetett változatának (BGBl. 2002 I., 3866. o., helyesbítés: BGBl. 2003 I., 61. o.; a továbbiakban: AO) 175. §-a előírja:

„(1) Adó megállapításáról szóló határozatot kell kibocsátani, azt hatályon kívül kell helyezni vagy módosítani kell,

[...]

2. amennyiben a túlra adóügyi hatással bíró esemény következik be (visszaható hatályú esemény).

A 2. pont első mondatában említett esetekben az adó megállapításának határideje azon naptári évnek a lejártával kezdődik, amelyben az esemény bekövetkezett.

[...]”

- 13 2004. december 9-én az AO-t az adó megállapításáról szóló határozat jogerős jellegére és e határozatnak a visszaható hatályú esemény esetében történő módosítására tekintettel módosította az EU-irányelvek nemzeti adójogba történő átültetéséről és további rendelkezések módosításáról szóló törvény (Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften, BGBl. 2004 I., 3310. o., a továbbiakban: módosított AO). Amint e módosító törvény 8. cikkéből következik, a módosított AO 175. §-a (2) bekezdésének második mondata a következőképpen szól:

„Egy igazolás vagy tanúsítvány utólagos kiadása vagy benyújtása nem minősül visszaható hatályú eseménynek.”

- 14 A módosított AO 175. §-a (2) bekezdése második mondata időbeli hatályának a korlátozása céljából maga az adózás rendjéről szóló törvény hatálybalépéséről szóló, 1976. december 14-i törvény (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung, BGBl. 1976 I., 3341. o., helyesbítés: BGBl. 1977 I., 667. o.; a továbbiakban: EGAO) 97. cikke (9) §-ának (3) bekezdése módosult, és ettől kezdve a következőképpen szól:

„A [módosított] AO 175. §-a (2) bekezdésének második mondata alkalmazandó, amennyiben az igazolást vagy tanúsítványt 2004. október 28-át követően nyújtották be vagy adták ki. [...]”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 15 A Németországban lakóhellyel rendelkező H. Meilicke Hollandiában és Dániában letelepedett társaságok részvényeit birtokolta. Az 1995–1997. évek során e részvények után összesen 39 631,32 DEM, vagyis 20 263,17 euró osztalékot kapott.
- 16 2000. október 30-i levelükben az alapeljárás felperesei kérték a Finanzamt-tól az ezen osztalékok 3/7 részének megfelelő adójóváírásnak a H. Meilicke nevében megállapított jövedelemadóból történő levonását.
- 17 A Finanzamt ezt a kérelmet elutasította azzal az indokkal, hogy csak a Németországban teljes körű adókötelezettség alá eső társaságra kivetett társasági adó számítható be a jövedelemadóba.

- 18 Az alapeljárás felperesei e határozat ellen keresetet nyújtottak be a Finanzgericht Kölnhöz (kölni adóügyi bíróság), amely a 2004. június 24-i határozattal a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„Összeegyeztethető-e az EK 56. cikk (1) bekezdésével és az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontjával, illetve (3) bekezdésével az [EStG] 36. §-a (2) bekezdésének 3. pontja, amely szerint csak a teljes körű adókötelezettség alá eső társaság vagy személyegyesülés által fizetett társasági adó számítható be az EStG 20. §-a (1) bekezdésének 1. vagy 2. pontja alapján a jövedelmek 3/7 része erejéig a fizetendő jövedelemadó összegébe?”

- 19 A C-319/02. sz. Manninen-ügyben 2004. szeptember 7-én hozott ítéletet (EBHT 2004., I-7477. o.) követően az alapügy felperesei a 2005. január 7-i, 2007. május 16-i és 2007. november 23-i beadványukkal úgy módosították a kérelmüket, hogy már nem a vitatott osztalékok 3/7 része erejéig, hanem a dán eredetű bruttó osztalék 34/66 része és a holland eredetű bruttó osztalék 35/66 része erejéig kérték társasági adó címén az adójóváírást.
- 20 A fent hivatkozott Meilicke és társai ügyben hozott ítélettel a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

„Úgy kell értelmezni az EK 56. és az EK 58. cikket, hogy azokkal ellentétes az olyan adójogi szabályozás, amelynek értelmében a valamely tőketársaság általi osztalékfizetés esetén az adott tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső részvényes jogosult a felosztott nyereségre vonatkozó társaságiadó-kulcs alapján kiszámított adójóváírásra, ha az osztalékfizető társaság ugyanazon tagállamban honos, azonban nem jogosult erre, ha a hivatkozott társaság valamely más tagállamban honos.”

- 21 Ezen ítéletet követően a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy az alapügy felperesei számára el kell ismerni a kettő, a felosztott nyereségre vonatkozó azon tagállam társaságiadó-kulcsa alapján kiszámított adójóváírásra való jogosultságot, amelyben az osztalékfizető társaságok letelepedtek.
- 22 A Finanzgericht Köln azonban megállapítja, hogy az ezen adó címén Hollandiában és Dániában ténylegesen fizetett összegeket gyakorlatilag nem lehet meghatározni. Következésképpen a kérdést előterjesztő bíróság bizonytalan a követendő eljárást, és különösen azon konkrét számítást illetően, amely lehetővé tenné az alapügy felpereseinek járó adójóváírások összegének a meghatározását. E tekintetben az említett bíróság három lehetséges megoldást vázol fel, vagyis először is egy olyan nemzeti szabály alkalmazását, amely arról rendelkezik, hogy a külföldi forrású osztalékot terhelő társasági adó a belföldi társaságok által fizetett bruttó osztalékra vonatkozóan alkalmazandó hányad mértékéig beszámítandó a jövedelemadóba, másodsor egy olyan külföldi társaságiadó-kulcs megbecslését, amely a külföldi forrású osztalékra alkalmazandó, vagy harmadsor a kivetett külföldi társasági adó összegének a lehető legpontosabb meghatározását. Ezen utóbbi esetben a kérdést előterjesztő bíróság azt szeretné megtudni, hogy melyek azok a bizonyítékok, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az adójóváírás számítását el lehessen végezni.
- 23 E körülmények között a Finanzgericht Köln ismét úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:
- „1. Ellentétes-e a tőkének az EK 56. cikk (1) bekezdése és az EK 58. cikk (1) bekezdésének a) pontja, illetve (3) bekezdése szerinti szabad mozgásával, a tényleges érvényesülés és az *effet utile* elvével az olyan rendelkezés – mint az EStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 36. §-a (2) bekezdése második mondatának 3. pontja –, amelynek értelmében a társasági adó a bruttó osztalék 3/7-ed része erejéig a jövedelemadóba annyiban számítható be, amennyiben nem olyan kifizetésekből származik, amelyek a saját tőke terhére történtek a KStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 30. §-a (2) bekezdésének 1. pontja

értelmében, jóllehet egy más tagállamban letelepedett társaságtól kapott osztalékot terhelő, ténylegesen megfizetett társasági adó gyakorlatilag nem állapítható meg, és magasabb mértékű lehetne?

2. Ellentétes-e a tőke [...] szabad mozgásával, a tényleges érvényesülés és az *effet utile* elvével az olyan rendelkezés – mint az EStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 36. §-a (2) bekezdése második mondata 3. pontja negyedik mondatának b) pontja –, amelynek értelmében a társasági adó [jövedelemadóba történő] beszámításához a KStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 44. és azt követő §-ai értelmében vett társaságiadó-igazolás benyújtása szükséges, amelynek többek között tartalmaznia kell a beszámítható társasági adó összegét, valamint a juttatás összetételét a ráfordítható saját tőke különböző részei szerint a KStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 30. §-a értelmében vett sajátos sajáttőke-felosztás alapján, jóllehet a ténylegesen megfizetett, beszámítandó külföldi társasági adó gyakorlatilag nem állapítható meg, és a külföldi osztaléokra vonatkozó [említett] igazolás benyújtása gyakorlatilag lehetetlen?

- 3) A KStG ([az alapügyben szóban forgó] időszakban hatályos) 44. §-a szerinti társaságiadó-igazolás benyújtásának tényleges lehetetlensége esetén és a külföldi osztalékot terhelő, ténylegesen megfizetett társasági adó megállapíthatósága hiányában megköveteli-e [...] a tőke [...] szabad mozgása a [társaságiadó-kulcsnak] a megbecslését, és adott esetben ennek során az előzetesen felszámított közvetett társaságiadó-terhek figyelembevételét is?

- 4) a) A 2. kérdésre adandó nemleges válasz és [így] a társasági adóra vonatkozó igazolás szükségessége esetén: Úgy kell-e értelmezni a tényleges érvényesülés és az *effet utile* elvét, hogy azokkal ellentétes az olyan rendelkezés – mint a

[módosított] AO-nak az EGAO 97. cikke 9. §-a (3) bekezdésének harmadik albekezdésével összefüggésben értelmezett 175. §-a (2) bekezdésének második mondata –, amelynek értelmében többek között a társasági adóra vonatkozó igazolás benyújtása 2004. október 29-től már nem minősül visszaható hatályú eseménynek, miáltal a [Németországban fizetendő] jövedelemadó jogerős megállapítása során a külföldi társasági adó beszámítása eljárásjogilag anélkül válik lehetetlenné, hogy a külföldi társasági adó beszámítására átmeneti időszakot biztosítottak volna?

- b) A 2. kérdésre adandó igenlő válasz és [így] a társasági adóra vonatkozó igazolás szükségletlensége esetén: Úgy kell-e értelmezni a tőke szabad mozgásának az EK 56. cikk, [valamint] a tényleges érvényesülés és az *effet utile* elvét, hogy azokkal ellentétes az olyan szabályozás – mint az AO 175. §-a (1) bekezdésének 1. pontja –, amelynek értelmében az adó megállapításáról szóló határozatot visszaható hatályú esemény bekövetkezése – például társaságiadó-igazolás benyújtása – esetén módosítani kell, és ezzel a társaságiadó-beszámítás a belföldi osztalék vonatkozásában a jövedelemadót jogerősen megállapító határozat esetében is lehetségessé válik, miközben ugyanerre a külföldi osztalék esetében [a külföldi] társaságiadó-igazolás hiányában nem lenne mód?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

- ²⁴ A második és harmadik kérdéssel összefüggésben értelmezett ezen első kérdéssel a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt szeretné megtudni, hogy az EK 56. cikket és EK 58. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy az osztalékot terhelő társasági adóval

kapcsolatos adójóváírásra való jogosultsághoz szükséges, valamely tagállam jogszabálya által megkövetelt bizonyítékok benyújtásának hiányában ezekkel ellentétes-e egy olyan rendelkezés alkalmazása – mint az EStG 36. §-a (2) bekezdése második mondatának 3. pontja –, amelynek értelmében a külföldi forrású osztalékot terhelő társasági adó a belföldi társaságok által fizetett bruttó osztalékot terhelő társasági adó hányadának a mértékéig beszámítható a jövedelemadóba.

- 25 A fent hivatkozott Meilicke és társai ügyben hozott ítélet indoklásában a Bíróság mindenekelőtt megjegyezte, hogy a Finanzgericht Köln a kérelmét a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet meghozatala előtt terjesztette elő.
- 26 A Bíróság az említett Manninen-ügyben hozott ítélet 54. pontjában ezt követően emlékeztetett arra, hogy a Finnországban teljes körű adókötelezettség alá eső, másik tagállamban letelepedett társaságtól osztalékot kapó részvényesnek biztosított adójóváírás kiszámításánál az e másik tagállamban letelepedett társaság által ténylegesen megfizetett adót kell figyelembe venni, amint az az adóalapra vonatkozó általános szabályokból, valamint ezen utóbbi tagállamban érvényes társasági adókulcsból adódik (a fent hivatkozott Meilicke és társai ügyben hozott ítélet 15. pontja).
- 27 Figyelembe véve egyrészt az alapügy felperesei által a dán forrású osztalék 34/66 részének és a holland forrású osztalék 35/65 részének megfelelő adójóváírás igénylését, és másrészt a német kormány azon álláspontját, miszerint a külföldi forrású osztalék esetében nem lehet a kapott osztalék 3/7 részének erejéig terjedő átalány-adójóváírást megadni, mivel az adójóváírásnak azon tagállam társasági adóra vonatkozó szabályozásának megfelelően felosztott nyereségre alkalmazandó adókulcshoz kell kapcsolódnia, amelyben az ezen osztalékot fizető társaság honos (a fent hivatkozott Meilicke és társai ügyben hozott ítélet 16 és 17. pontja), a Bíróság megerősítette a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítéletből adódó ítélkezési gyakorlatot.

- 28 A fenti megállapításokból következik, hogy a fent hivatkozott Meilicke és társai ügyben hozott ítéletben előzetes döntéshozatalra előterjesztett, a jelen ítélet 20. pontjában megismételt kérdésre adott válaszában a Bíróság kizárta azt, hogy azon adójóváírás – amelyre valamely tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső részvényes egy másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatban jogosult – kiszámítását el lehessen végezni a felosztott nyereségre vonatkozó, az osztalékot fizető társaságra a letelepedése szerinti tagállam joga alapján alkalmazandó társaságiadó-kulcstól eltérő alapon.
- 29 Ezenkívül a Bíróság már ítélte meg úgy, hogy amennyiben valamely tagállam a gazdasági értelemben vett sorozatos vagy kettős adóztatás elkerülésére vagy enyhítésére szolgáló rendszert hoz létre a belföldi illetőségű társaságok által a belföldi illetőségű személyek részére fizetett osztalékok tekintetében, a külföldi illetőségű társaságok által a belföldi illetőségű személyek részére fizetett osztalékot azzal azonos bánásmódban kell részesítenie (lásd ebben az értelemben a C-315/02. sz. Lenz-ügyben 2004. július 15-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-7063. o.] 27–49. pontját, a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 29–55. 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.] 55. pontját).
- 30 Ezen rendszerek keretében ugyanis az adott tagállamban illetőséggel rendelkező, ugyanezen tagállamban letelepedett társaság által fizetett osztalékban részesülő részvényesek helyzete hasonló a hivatkozott tagállamban illetőséggel rendelkező, de valamely más tagállamban letelepedett társaság által fizetett osztalékban részesülő részvényesek helyzetéhez annyiban, hogy mind a belföldről, mind a külföldről származó osztalék egyrészt a jogi személy részvényesek esetében sorozatos adóztatás, másrészt a természetes személy részvényesek esetében gazdasági értelemben vett kettős adóztatás tárgya lehet (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Lenz-ügyben hozott ítélet 31. és 32. pontját, a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 35. és 36. pontját, valamint a fent hivatkozott Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation ügyben hozott ítélet 56. pontját).
- 31 Ezen ítélkezési gyakorlat fényében egy olyan tagállam, mint a Németországi Szövetségi Köztársaság, a gazdasági kettős adóztatás elkerülésére irányuló rendszerére tekintettel a külföldi társaságok által a belföldi társaságok részére fizetett osztalékot köteles a belföldi társaságok által más belföldi társaságok részére fizetett osztalékokra

előírt bánásmóddal azonos bánásmódban részesíteni. Ez magában foglalja azt, hogy e nemzeti rendszert a lehető legnagyobb mértékben át kell ültetni a határokon átnyúló esetekre. Így olyan helyzetekben, amelyekben az előzetesen felszámított közvetett társasági adó figyelembevétele nemzeti szinten nem lehetséges, amit a nemzeti bíróságnak kell vizsgálnia, ezt a figyelembevételt a külföldi társaságok által a belföldi társaságoknak fizetett osztalék esetében sem kell elvégezni.

- 32 Olyan összefüggésben, mint amelyről az alapügyben szó van, valamely tagállam azon kötelezettsége, hogy a külföldi forrású osztalékban végsőként részesülő természetes személy szintjén megakadályozza a gazdasági kettős adóztatást, arra korlátozódik, hogy az osztalékot fizető társaság által a letelepedése szerinti tagállamnak a joga szerint az ezen osztalék után fizetett társasági adót a részvényes által az említett osztalék után fizetendő jövedelemadóából levonja.
- 33 Amint ugyanis a Finanzamt és a német kormány érvel, az EK 56. cikk (1) bekezdésében előírt tőke szabad mozgása nem járhat azzal, hogy arra kötelezze a tagállamokat, hogy túlmenjenek a részvényes által a kapott külföldi forrású osztalék után fizetendő nemzeti jövedelemadó eltörlésén, és hogy visszatérítsenek egy olyan összeget, amelynek forrása egy másik tagállam adórendszerében van (lásd analógia útján a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 52. pontját), mivel különben az első tagállam adójogi autonómiáját korlátozná a másik tagállam adóztatási jogkörének gyakorlása (lásd többek között a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 47. pontját; a C-194/06. sz. Orange European Smallcap Fund ügyben 2008. május 20-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-3747. o.] 30. pontját, valamint a C-128/08. sz. Damseaux-ügyben 2009. július 16-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-6823. o.] 25. pontját).
- 34 A fentiekre tekintettel az előterjesztett, második és harmadik kérdéssel összefüggésben értelmezett első kérdésre azt a választ kell adni, hogy azon adójóváírás összegének

a kiszámítása során, amelyre valamely tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső részvényes egy másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatban jogosult, az EK 56. cikkel és EK 58. cikkel ellentétes az első tagállam jogszabálya által előírt bizonyítékok benyújtásának hiányában az olyan rendelkezés – mint az EStG 36. §-a (2) bekezdése második mondatának 3. pontja – alkalmazása, amelynek értelmében a külföldi forrású osztalékot terhelő társasági adó az első tagállamban honos társaságok által fizetett bruttó osztalékot terhelő társasági adó hányadának az erejéig beszámítható a részvényes jövedelemadójába. Az adójóváírás kiszámítását a felosztott nyereségre vonatkozó, az osztalékot fizető társaságra a letelepedése szerinti tagállam joga alapján alkalmazandó társaságiadó-kulcs alapján kell elvégezni, anélkül azonban, hogy a beszámítandó összeg meghaladja a részvényes által kapott osztalék után azon tagállamban fizetendő jövedelemadó összegét, amelyben teljes körű adókötelezettség alá tartozik.

A második és harmadik kérdésről

- 35 A második és harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság az szeretné megtudni, hogy az EK 56. cikket és EK 58. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes egy olyan rendelkezés alkalmazása, – mint az EStG 36. §-a (2) bekezdése második mondata 3. pontja negyedik mondatának b) pontja –, amelynek értelmében a valamely tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső részvényes által szolgáltatandó bizonyítékok részletessége mértékének, valamint benyújtási formájának annak érdekében, hogy részesülhessen a másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatos adójóváírásban, meg kell egyeznie azon mértékkel és formával, amelyet akkor követelnek meg, amikor az osztalékot fizető társaság az első tagállamban honos. Igenlő válasz esetén a kérdést előterjesztő bíróság azt kérdezi, hogy a benyújtott bizonyítékoknak milyen mértékben kell pontosnak lenniük az osztalékot terhelő külföldi társaságiadó-kulcs megállapításához azon adójóváírás összegének a meghatározása céljából, amelyre az osztalékban részesülő személy jogosult, és adott esetben az EK 56. cikk és EK 58. cikk lehetővé teszi-e a nemzeti bíróság számára az említett adókulcs megbecslését.

- 36 E kérdések megválaszolása céljából mindenekelőtt hangsúlyozni kell, hogy mivel a felosztott nyereségre vonatkozó, az osztalékot fizető társaságra alkalmazandó társaságiadó-kulcs a meghatározó azon adójóváírás kiszámítása érdekében, amelyre a részvényes az illetősége szerinti tagállamban jogosult, ezen adókulcsot a lehető legpontosabban kell meghatározni. Így teljességgel kizárt ezen adójóváírás kiszámítását a releváns adókulcs egyszerű becslésére alapozni.
- 37 Ezt követően meg kell állapítani, hogy a tagállamok adójogi autonómiája elvének szerves részét képezi az, hogy ez utóbbiak meghatározzák, hogy melyek a saját nemzeti rendszerük szerint az ilyen adójóváírásra való jogosultság céljából megkövetelt bizonyítékok.
- 38 Mindazonáltal a tagállamok ezen adójogi autonómiáját az uniós jogból eredő, különösen a Szerződésnek a tőke szabad mozgására vonatkozó rendelkezéseiben előírt követelmények betartásával kell gyakorolni.
- 39 E tekintetben a Bíróságnak volt már alkalma pontosítani azt, hogy a másik tagállamban ténylegesen megfizetett adó meghatározásának esetleges nehézségei nem igazolják a tőke szabad mozgásának korlátozását (lásd a fent hivatkozott Manninen-ügyben hozott ítélet 54. pontját és a fent hivatkozott Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítélet 70. pontját).
- 40 A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy egy olyan nemzeti szabályozás, mint amelyről az alapügyben szó van, amelynek alapján az adójóváírást csak az érintett tagállam nemzeti rendszerének megfelelő igazolás benyújtásán keresztül biztosítják, anélkül hogy a részvényesnek bármely lehetősége lenne más releváns tényeken és információkon keresztül bizonyítani az osztalékot fizető társaság által ténylegesen befizetett adó összegét, a tőke szabad mozgása rejtett korlátozása EUMSZ 65. cikk (3) bekezdésében előírt tilalmának minősül (lásd analógia útján a C-318/07. sz. Persche-ügyben 2009. január 27-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-359. o.] 72. pontját).

- 41 Valóban, az ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy az adóellenőrzés hatékonysága biztosításának szükségessége olyan nyomós közérdek, amely igazolhatja a Szerződés által garantált alapvető szabadságok gyakorlásának korlátozását, és hogy valamely tagállam jogosult arra, hogy olyan intézkedéseket alkalmazzon, amelyek lehetővé teszik a másik tagállamban felmerült, e tagállamban levonható költségek egyértelmű és pontos ellenőrzését (lásd többek között a C-250/95. sz., Futura Participations és Singer ügyben 1997. május 15-én hozott ítélet [EBHT 1997., I-2471. o.] 31. pontját, valamint a C-39/04. sz. Laboratoires Fournier ügyben 2005. március 10-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-2057. o.] 24. pontját).
- 42 Ahhoz azonban, hogy a korlátozó intézkedés igazolható legyen, tiszteletben kell tartani az arányosság elvét abban az értelemben, hogy az intézkedésnek alkalmasnak kell lennie az elérni kívánt cél megvalósítására, és nem léphet túl a cél eléréséhez szükséges mértéken (lásd többek között a C-101/05. sz. A-ügyben 2007. december 18-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-11531. o.] 55. és 56. pontját, valamint a fent hivatkozott Persche-ügyben hozott ítélet 52. pontját).
- 43 Márpedig az olyan tagállami szabályozás, amely feltétel nélkül megakadályozza az e tagállamban teljes körű jövedelemadó-kötelezettség alá eső azon adóalanyokat, akik másik tagállamban letelepedett tőketársaságokba fektettek be, hogy attól eltérő kritériumoknak, különösen formai kritériumoknak megfelelő bizonyítékokat szolgáltatásanak, mint amelyeket az első tagállam jogszabályai a nemzeti befektetések esetén előírnak, nemcsak a gondos ügyintézés elvét sértené, hanem főképp meghaladná azt a mértéket, amely az adóellenőrzések hatékonysága célkitűzésének a megvalósításához szükséges.
- 44 Ugyanis nem zárható eleve ki, hogy az említett részvényesek olyan vonatkozó, igazoló dokumentumokat tudnak benyújtani, amelyek az adóztató tagállam adóhatóságai számára lehetővé teszik a más tagállamokban levont adó valóságának, valamint természetének egyértelmű és pontos ellenőrzését (lásd analógia útján a fent hivatkozott Laboratoires Fournier ügyben hozott ítélet 25. pontját és a fent hivatkozott Persche-ügyben hozott ítélet 53. pontját).

- 45 Ami a bizonyítási terhet, és a pontosság azon mértékét illeti, amelynek a megkövetelt bizonyítékoknak a másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatos adójóváírásra való jogosultsághoz meg kell felelnie, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már ítélte meg úgy, hogy valamely tagállam adóhatóságainak jogukban áll, hogy az adóalanytól megköveteljék az általuk annak értékeléséhez szükségesnek tartott igazolások benyújtását, hogy a szóban forgó jogszabályban előírt adókedvezmény feltételei teljesülnek-e, és következésképpen helye van-e az említett kedvezmény megadásának (lásd a C-436/08. és C-437/08. sz., Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben 2011. február 10-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-305. o.] 95. pontját, és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 46 Egy ilyen értékelést nem lehet túl formalista módon elvégezni oly módon, hogy az olyan igazoló dokumentumok benyújtását, amelyek nem megfelelő mértékben részletek, és amelyek nem azon részvényes adóilletősége szerinti tagállam jogszabályában előírt társaságiadó-igazolás formájában szerepelnek, aki egy másik tagállamban letelepedett tőketársaságtól kapott osztalékot, amelyek azonban lehetővé teszik az adózás szerinti tagállam adóhatóságai számára annak egyértelmű és pontos vizsgálatát, hogy az adókedvezmény nyújtásának a feltételei teljesülnek-e, e hatóságoknak az említett igazolás benyújtásával egyenértékűnek kell tekinteni.
- 47 Az érintett adóhatóságok csak akkor tagadhatják meg a kért adókedvezményt, ha az érintett részvényes elmulasztja azon információk szolgáltatását, mint amelyek a jelen ítélet előző pontjában szerepelnek.
- 48 Amint ugyanis a Bíróság már megítélte, a befektető oldalán hiányzó információáramlás nem olyan probléma, amelyet az érintett tagállamnak kellene kiküszöbölnie (lásd a Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben hozott ítélet 98. pontját).

- 49 Ezen ítélet keretében, amely az osztalékban részesülő társaságra vonatkozik, amely azonban az ugyanezen helyzetben lévő természetes személyre is érvényes, a Bíróság emlékeztet továbbá a 77/799 irányelv hatályára, amely irányelvnek a célja az adócsalás elkerülése.
- 50 E tekintetben az a tény, hogy az adójóváírást nyújtó tagállamtól eltérő más tagállamokban letelepedett társaságok által fizetett osztalékok esetében ezen előző tagállam adóhivatala igénybe veheti a 77/799 irányelvben előírt kölcsönös segítségnyújtási mechanizmust, nem jelenti azt, hogy köteles lenne mentesíteni az osztalékban részesülő társaságot az alól, hogy szolgáltatson bizonyítékot az osztalékot fizető társaság által egy másik tagállamban befizetett adóról (lásd a fent hivatkozott Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben hozott ítélet 100. pontját).
- 51 Mivel ugyanis a 77/799 irányelv előírja a nemzeti adóhatóságok számára azt a lehetőséget, hogy megkérjék azokat az információkat, amelyeket maguk nem tudnak beszerezni, a 2. cikkének (1) bekezdésében a „kérheti” kifejezés alkalmazása azt jelzi, hogy bár e hatóságok kérhetnek információt valamely másik tagállam illetékes hatóságától, e kérés nem jelent kötelezettséget. Minden tagállam maga értékeli azon konkrét eseteket, amelyekben a területén illetőséggel rendelkező adóalanyok által végrehajtott ügyletekre vonatkozó információk hiányosak, és maga dönti el, hogy ezek az esetek indokolják-e a másik tagállamhoz intézett információkérést (lásd a fent hivatkozott Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben hozott ítélet 101. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 52 Következésképpen a 77/799 irányelv nem kötelezi az említett adóhatóságokat arra, hogy amikor valamely részvényes által szolgáltatott információk nem elegendők annak vizsgálatához, hogy e részvényes teljesíti-e a nemzeti jogszabályban az adójóváírásra való jogosultság érdekében előírt feltételeket, igénybe vegye az említett irányelv által előírt kölcsönös segítségnyújtási mechanizmust (lásd a fent hivatkozott Haribo Lakritzen Hans Riegel és Österreichische Salinen egyesített ügyekben hozott ítélet 102. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

- 53 A fenti megállapítások fényében a feltett második és harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a pontosság azon mértéket illetően, amelynek az attól a tagállamtól eltérő másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatos adójóváírásra való jogosultsághoz megkövetelt bizonyítékoknak meg kell felelniük, amelyben az osztalékban részesülő személy teljes körű adókötelezettség alá tartozik, az EK 56. cikkel és EK 58. cikkel ellentétes az olyan rendelkezés – mint az EStG 36. §-a (2) bekezdése második mondata 3. pontja negyedik mondatának b) pontja – alkalmazása, amelynek értelmében az osztalékban részesülő ilyen személy által szolgáltatandó bizonyítékok részletessége mértékének, valamint benyújtási formájának meg kell egyeznie azon mértékkel és formával, amelyet akkor követelnek meg, amikor az osztalékot fizető társaság az e személy adóilletősége szerinti tagállamban honos. Ezen utóbbi tagállam adóhatóságainak jogában áll, hogy az osztalékban részesülő említett személytől megköveteljék az általuk annak egyértelmű és pontos vizsgálatát lehetővé tévő igazoló dokumentumok benyújtását, hogy a nemzeti jogszabályban előírt adójóváírás megszerzésének feltételei teljesülnek-e, anélkül hogy az említett adójóváírást meg kellene becsülniük.

A negyedik kérdésről

- 54 Negyedik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság azt szeretné megtudni, hogy a tényleges érvényesülés elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan szabályozás – mint amely a módosított AO-nak az EGAO 97. cikke 9. §-a (3) bekezdésének harmadik albekezdésével összefüggésben értelmezett 175. §-a (2) bekezdésének második mondatából adódik –, amely visszaható hatállyal és átmeneti időszak biztosítása nélkül megakadályozza az érintett tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső adóalany számára, hogy beszámíttassa azon külföldi társasági adót, amely az ezen adóalanyok egy másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékot terheli, vagy az ezen adóra vonatkozó, az első tagállam jogszabálya követelményeinek megfelelő igazolás vagy olyan igazoló dokumentumok benyújtásán keresztül, amelyek e tagállam adóhatóságai számára lehetővé teszik annak egyértelmű és pontos vizsgálatát, hogy ezen adókedvezmény megszerzésének feltételei teljesülnek-e.

- 55 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint erre vonatkozó uniós szabályozás hiányában a jogalanyok uniós jogból származó jogainak a védelmét biztosító eljárási szabályok a tagállamok eljárási autonómiájának elve alapján minden egyes tagállam belső jogrendjébe tartoznak, azzal a feltétellel azonban, hogy azok nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint a hasonló jellegű belső esetekre vonatkozók (az egyenértékűség elve), és nem tehetik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (a tényleges érvényesülés elve) (lásd a C-201/02. sz. Wells-ügyben 2004. január 7-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-723. o.] 67. pontját, valamint a C-392/04. és C-422/04. sz., I-21 Germany és Arcor egyesített ügyekben 2006. szeptember 19-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-8559. o.] 57. pontját).
- 56 Ezen utóbbi elvvel kapcsolatban a Bíróság a jogbiztonság érdekében elismerte az ésszerű mértékben meghatározott jogvesztő jellegű keresetindítási határidők uniós joggal való összeegyeztethetőségét, amely egyaránt védi az adóalanyt és az érintett közigazgatást. Ugyanis az ilyen határidők nem olyan jellegűek, hogy gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé tennék az Unió jogrendje által biztosított jogok gyakorlását (a C-228/96. sz. Aprile-ügyben 1998. november 17-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-7141. o.] 19. pontja).
- 57 Ezenkívül a jogalap nélkül beszedett nemzeti adók visszatérítésével kapcsolatban a Bíróság meghatározta, hogy a tényleges érvényesülés elve a visszatérítés módjainak a nemzeti jog visszaható hatállyal történő módosításakor megköveteli, hogy az új jogszabály olyan átmeneti szabályozást tartalmazzon, amely lehetővé teszi a jogalanyok számára, hogy e szabályozás elfogadását követően elegendő idő álljon rendelkezésükre a visszatérítés iránti olyan kérelmek benyújtására, amelyek előterjesztésére a korábbi jogszabály hatálya alatt jogosultak voltak (lásd ebben az értelemben a C-62/00. sz. Marks & Spencer ügyben 2002. július 11-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-6325. o.] 38. pontját, valamint a C-255/00. sz. Grundig Italiana ügyben 2002. szeptember 24-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-8003. o.] 37. pontját).
- 58 Márpedig az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az AO-nak az EGAO 97. cikke 9. §-a (3) bekezdésének harmadik albekezdésével összefüggésben értelmezett 175. §-a (2) bekezdése második mondatának 2004. december 9-i változata a nemzeti jogot visszaható hatállyal módosította, anélkül hogy valamely átmeneti

szabályozás lehetővé tette volna az érintett részvényesek számára, hogy érvényesítsék az adójóváíráshoz való jogukat. Következésképpen a tényleges érvényesülés elvével ellentétes valamely jogszabály ilyen módosítása, mivel nem nyújt az adóalanyok számára ésszerű határidőt az adójóváíráshoz való joguknak egy átmeneti időszakban történő érvényesítésére. A kérdést előterjesztő bíróság feladata e határidő meghatározása az adóalanyok számára annak lehetővé tétele érdekében, hogy az említett jogukat vagy a nemzeti jogszabály értelmében vett társaságiadó-igazolás vagy a jelen ítélet 54. pontjában említett igazoló dokumentumok benyújtásán keresztül érvényesíthessék.

- 59 A fenti megállapításokból következik, hogy a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a tényleges érvényesülés elvével ellentétes az olyan nemzeti szabályozás – mint amely a módosított AO-nak a módosított EGAO 97. cikke 9. §-a (3) bekezdésének harmadik albekezdésével összefüggésben értelmezett 175. §-a (2) bekezdésének második mondatából adódik –, amely visszaható hatállyal és átmeneti időszak biztosítása nélkül megakadályozza azon külföldi társasági adó beszámításának elérését, amely a másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékot terheli, vagy az azon tagállamnak, amelyben az ezen osztalékban részesülő adóalany teljes körű adókötelezettség alá tartozik, az ezen adóra vonatkozó jogszabályának megfelelő igazolás, vagy olyan igazoló dokumentumok benyújtásán keresztül, amelyek e tagállam adóhatóságai számára lehetővé teszik annak egyértelmű és pontos vizsgálatát, hogy ezen adókedvezmény megszerzésének a feltételei teljesülnek-e. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy mi az említett igazolás vagy igazoló dokumentumok benyújtásának ésszerű határideje.

A költségekről

- 60 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:

- 1) Azon adójóváírás összegének a kiszámítása során, amelyre az egyik tagállamban teljes körű adókötelezettség alá eső részvényes a másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatban jogosult, az EK 56. cikkel és EK 58. cikkel ellentétes az első tagállam jogszabálya által előírt bizonyítékok benyújtásának hiányában az olyan rendelkezés – mint a jövedelemadóról szóló törvény (Einkommensteuergesetz) 36. §-a (2) bekezdése második mondatának 3. pontja – alkalmazása, amelynek értelmében a külföldi forrású osztalékot terhelő társasági adó az első tagállamban honos társaságok által fizetett bruttó osztalékot terhelő társasági adó hányadának az erejéig beszámítható a részvényes jövedelemadójaiba.

Az adójóváírás kiszámítását a felosztott nyereségre vonatkozó, az osztalékot fizető társaságra a letelepedése szerinti tagállam joga alapján alkalmazandó társaságiadó-kulcs alapján kell elvégezni, anélkül azonban, hogy a beszámítandó összeg meghaladja a részvényes által kapott osztalék után az azon tagállamban fizetendő jövedelemadó összegét, amelyben teljes körű adókötelezettség alá tartozik.

- 2) A pontosság azon mértéket illetően, amelynek az attól a tagállamtól eltérő másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékkal kapcsolatos adójóváírásra való jogosultsághoz megkövetelt bizonyítékoknak meg kell felelniük, amelyben az osztalékban részesülő személy teljes körű adókötelezettség alá tartozik, az EK 56. cikkel és EK 58. cikkel ellentétes az olyan rendelkezés – mint az 1993. szeptember 13-i törvénnyel módosított, a jövedelemadóról szóló 1990. szeptember 7-i törvény 36. §-a (2) bekezdése második mondata 3. pontja negyedik mondatának b) pontja – alkalmazása, amelynek értelmében az osztalékban részesülő ilyen személy által szolgáltatandó bizonyítékok részletessége mértékének, valamint benyújtási

formájának meg kell egyeznie azon mértékkel és formával, amelyet akkor követelnek meg, amikor az osztalékot fizető társaság az e személy adóilletősége szerinti tagállamban honos.

Ezen utóbbi tagállam adóhatóságainak jogában áll, hogy az osztalékban részesülő említett személytől megköveteljék az általuk annak egyértelmű és pontos vizsgálatát lehetővé tévő igazoló dokumentumok benyújtását, hogy a nemzeti jogszabályban előírt adójóváírás megszerzésének feltételei teljesülnek-e, anélkül hogy az említett adójóváírást meg kellene becsülniük.

- 3) A tényleges érvényesülés elvével ellentétes az olyan nemzeti szabályozás – mint amely az EU-irányelvek nemzeti adójogba történő átültetéséről és további rendelkezések módosításáról szóló törvénnyel (Gesetz zur Umsetzung von EU-Richtlinien in nationales Steuerrecht und zur Änderung weiterer Vorschriften) módosított, az adózás rendjéről szóló törvénynek (Abgabenordnung) módosított, az adózás rendjéről szóló törvény hatálybalépéséről szóló, 1976. december 14-i törvény (Einführungsgesetz zur Abgabenordnung) 97. cikke 9. §-a (3) bekezdésének harmadik albekezdésével összefüggésben értelmezett 175. §-a (2) bekezdésének második mondatából adódik –, amely visszaható hatállyal és átmeneti időszak biztosítása nélkül megakadályozza azon külföldi társasági adó beszámításának elérését, amely a másik tagállamban letelepedett tőketársaság által fizetett osztalékot terheli, vagy az azon tagállamnak, amelyben az ezen osztalékban részesülő adóalany teljes körű adókötelezettség alá tartozik, az ezen adóra vonatkozó jogszabályának megfelelő igazolás, vagy olyan igazoló dokumentumok benyújtásán keresztül, amelyek e tagállam adóhatóságai számára lehetővé teszik annak egyértelmű és pontos vizsgálatát, hogy ezen adókedvezmény megszerzésének a feltételei teljesülnek-e. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak meghatározása, hogy mi az említett igazolás vagy igazoló dokumentumok benyújtásának ésszerű határideje.

Aláírások