



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2017. szeptember 14.*

„Előzetes döntéshozatal – A tőke szabad mozgása – EUMSZ 63. cikk – Hatály – Tagállami adójogszabályok – Társasági adó – Adójóváírás – Nyugdíjalap – Adójóváírás kedvezményének megtagadása külföldi jövedelemből származó osztalékok tekintetében olyan részvényesekkel szemben, akik nem alanyai a befektetésből származó jövedelmet terhelő adónak – A 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet (C-446/04, EU:C:2006:774) értelmezése – Jogellenesen visszatartott adójóváírás – Jogorvoslati lehetőségek”

A C-628/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság) a Bírósághoz 2015. november 24-én érkezett, 2015. november 11-i határozatával terjesztett elő

a **The Trustees of the BT Pension Scheme**

és

a **Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: M. Ilešič tanácselnök, A. Prechal, A. Rosas (előadó), C. Toader és E. Jarašiūnas bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: L. Hewlett főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. november 9-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a The Trustees of the BT Pension Scheme képviseletében M. Gammie QC, C. McDonnell barrister, valamint N. Hine és R. Collins solicitors,
- az Egyesült Királyság kormánya képviseletében S. Simmons, J. Kraehling és D. Robertson, meghatalmazotti minőségben, segítőjük: R. Baldry QC,
- az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal és W. Roels, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: angol.

a főtanácsnok indítványának a 2016. december 21-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,
meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 49. cikk és EUMSZ 63. cikk értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a The Trustees of the BT Pension Scheme (a továbbiakban: Trustees) és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (adó- és vámhatóság, Egyesült Királyság; a továbbiakban: Commissioners) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő, hogy egy nyugdíjalap tekintetében – amely nem alanya a befektetésből származó jövedelmet terhelő adónak – azon jogcímen került megtagadásra az adójóváíráshoz való jog, hogy ez utóbbi egy olyan társaság külföldi eredetű jövedelemnek minősülő osztalékait vette fel, amely az Egyesült Királyságban rendelkezik adóügyi illetékességgel.

Jogi háttér

A társaságiadó-előleg (advance corporation tax) megfizetéséről és az adójóváíráshoz való jogról

- 3 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy abban az időszakban, amelyre az alapügy vonatkozik, Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága a „részleges beszámítás” adózási rendszerét alkalmazza, amely szerint a gazdasági kettős adóztatás elkerülése érdekében a belföldi illetőségű társaság nyereségének felosztásakor az e társaság által fizetett társasági adó egy részét be kellett számítani a társaság részvényeseinek adójába.
- 4 A részleges beszámítás rendszerének értelmében valamely, az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező társaság, amely osztalékot fizetett részvényesei számára, az Income and Corporation Taxes Act 1988 (a jövedelemadóról és a társasági adóról szóló 1988. évi törvény, a továbbiakban: ICTA) 14. cikke alapján köteles volt a fizetett osztalék összege, illetve értéke alapján számított társaságiadó-előleg (*advance corporation tax*, a továbbiakban: ACT) fizetésére.
- 5 Az ilyen osztalékot fizető társaság egy adott adóév során történt osztalékfizetés jogcímén jogosult volt arra, hogy a fizetett ACT-t az általa az ezen adóév tekintetében fizetendő társasági adóba (*mainstream corporation tax*) beszámítsa, illetve adott esetben a fizetett ACT-t egy korábbi vagy későbbi adóévre, vagy az e társaságnak az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező leányvállalataihoz is átvihette, amelyek azt beszámíthatták abba az összegbe, amelyet maguk is kötelesek voltak megfizetni a társasági adó jogcímén.
- 6 Az osztalékot fizető társaság általi ACT megfizetése adójóváírást keletkeztetett a kedvezményezett részvényes tekintetében.
- 7 Ily módon, az ICTA 20. cikke értelmében jövedelemadó kivethető volt az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező részvényesre az ugyanezen tagállamban illetőséggel rendelkező társaságtól kapott osztalékok tekintetében, amennyiben azokra nem vonatkozott különös jövedelemadó-mentesség.
- 8 Amennyiben valamely, az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező társaság által fizetett osztalékok ACT-kötelesek voltak, az ugyanezen tagállamban illetékességgel rendelkező kedvezményezett részvényes az ICTA 231. cikkének (1) bekezdése értelmében az osztalékot fizető társaság által fizetett ACT összegével megegyező összegű adójóváírással volt jogosult.

- 9 Az ICTA 231. cikkének (3) bekezdése értelmében ezen adójóváírást a részvényes levonhatta az osztalékokat terhelő jövedelemadó jogcímén, illetve ha ezen adójóváírás összege magasabb volt, mint a kedvezményezett által fizetendő jövedelemadó összege, e részvényes az adóhatóságtól az említett adójóváírásnak megfelelő összeg készpénzben történő kifizetését kérhette.

A külföldi jövedelemből származó osztalékok (foreign income dividend) rendszere

- 10 1994. július 1-jét megelőzően, amennyiben az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező valamely társaság az e tagállamon kívüli illetőséggel rendelkező társaságnak fizetett osztalékokat, az így kapott osztalékok nem minősültek befektetésből származó adómentes jövedelemnek és az említett osztalékok kedvezményezett társasága nem volt jogosult adójóváírásra ezen osztalékok tekintetében.
- 11 A jelen ítélet 4. pontjában kifejtett elvnek megfelelően, ha az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező azon társaság, amely nem belföldi illetőségű társaságtól kapott osztalékot, saját részvényeseinek fizetett osztalékokat, köteles volt a fizetett osztalékok összegét terhelő ACT megfizetésére.
- 12 Mindazonáltal gyakran előfordult, hogy a jelentékeny összegű, külföldi eredetű osztalékokban részesülő társaságok által fizetendő társasági adó nem fedezte az említett társaság által megfizetett ACT-t. Amennyiben a részvényeseinek osztalékot fizető társaság által fizetendő ACT magasabb volt, mint azon társasági adó, amelyet az osztalékokat fizető társaságnak fizetnie kellett, és amennyiben ezen ACT nem volt átvihető sem az előző, sem a következő adóévekre, sem pedig ennek leányvállalataihoz, e társaságnál vissza nem téríthetőnek minősíthető adóterhet jelentő „többlet” mutatkozott.
- 13 Annak érdekében, hogy lehetővé váljon e társaságok számára, hogy mérsékeljék az ACT többletek hatását, az ICTA cikk 246A–246Y. cikke 1994. július 1-jétől bevezette a „külföldi jövedelemből származó osztalék” (*foreign income dividend*) rendszerét, a továbbiakban: FID). E rendszer alkalmazásával az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező társaság választhatott, hogy részvényeseinek FID-nek minősített részvényeket juttat, amelyeket ACT terhel, de amelyek lehetővé tették e társaság számára, hogy – amennyiben a FID-nek minősített osztalék megfelelt a kapott külföldi eredetű jövedelemnek – a többletként fizetett ACT visszatérítését kérje (a továbbiakban: FID-rendszer).

A FID-nek minősített osztalékoknak egy olyan nyugdíjalap által történő felvételéről, amely nem alanya a befektetésből származó jövedelmeit terhelő adónak

- 14 Az ICTA 246. cikke értelmében, amennyiben valamely részvényes FID-nek minősített osztalékot kapott, nem volt jogosult az ilyen osztaléokra vonatkozó adójóváírásra. E cikk ugyanis a következőképpen rendelkezik:
- „Nem alkalmazandó a 231. cikk (1) bekezdése, ha az abban szereplő kifizetés külföldi jövedelemből származó osztalék.”
- 15 A 246D. cikk mindazonáltal előírta, hogy az adókötelezettség alá eső, FID-nek minősített osztalékokban részesülő részvényeseket úgy kell tekinteni, mintha az osztalék az érintett adóévben a legalacsonyabb (20%-os) adókulccsal adózott jövedelem lenne. Az ilyen részvényesek tekintetében a kérdést előterjesztő bíróság szerint e rendelkezés hatása ténylegesen ugyanaz volt, mintha az ICTA 231. cikke biztosított volna számukra adójóváírást.
- 16 Ezzel szemben az ICTA 246D. cikkét nem kellett alkalmazni a jövedelemadó hatálya alá az osztalékok tekintetében nem tartozó részvényesekre.

- 17 Az alapügyben szóban forgó időszak alatt az ICTA 592. cikkének (2) bekezdése alapján a „jövahagyott adómentes nyugdíjrendszerek” (*exempt approved scheme*) a belföldi vagy a külföldi osztalékok tekintetében is részesülhettek jövedelemadó-mentességben.
- 18 Az ICTA 246C. cikkére figyelemmel, amennyiben valamely, az osztalékok jogcímén a jövedelemadó hatálya alá nem tartozó részvényes FID-nek minősített osztalékokban részesült, az ICTA 231. cikkének (1) bekezdése értelmében nem részesülhetett adójóváírásban, sőt nem követelhetette az adóhatóságtól azon összeg készpénzben történő kifizetését sem, amely jövedelemadó-tartozását meghaladó esetleges adójóváírásnak felelt meg.
- 19 Az 1999. április 6-án vagy ezután fizetett osztalékok tekintetében az ACT beszámító rendszert és a FID-rendszert egyaránt megszüntették.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 20 A BT Pension Scheme meghatározott szolgáltatásokat nyújtó nyugdíjalap, amelynek tagjai a British Telecommunications plc jelenlegi vagy volt alkalmazottai. A nyugdíjalapot a Trustees irányítják, amelyek a releváns adóalanyoknak minősülnek, mivel a BT Pension Scheme az eszközök tényleges kedvezményezettje.
- 21 A BT Pension Scheme az Egyesült Királyságban mentes a befektetéseiből eredő jövedelmet terhelő adó alól. A szóban forgó időszakban a BT Pension Scheme befektetéseinek körülbelül 70-75%-át (piaci értéken) társaságokban fennálló részvények képezték. A nyugdíjalap részesedései közül néhány az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező társaságokban, néhány pedig az Európai Unió más tagállamaiban vagy harmadik államokban illetőséggel rendelkező társaságokban eszközölt befektetés volt. A nyugdíjalap részvénycsomagjának túlnyomó többségét, legalább 97%-ot, az Egyesült Királyságban és külföldön jegyzett nagy társaságokba fektették. Mivel pusztán részvényesi jogviszonyban állt azokkal a társaságokkal, amelyekbe befektetett, a BT Pension Scheme általánosságban e társaságok tőkéjének kevesebb mint 2%-át birtokolta, de mindenesetre kevesebb mint 5%-át.
- 22 A nyugdíjalap befektetési portfóliója az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező olyan társaságok részvényeit tartalmazta, amelyek a FID-rendszert választották a részvényeseiknek külföldi eredetű jövedelmet jelentő osztalékok fizetése tekintetében. Ily módon, mint az ilyen társaságok részvényese, a BT Pension Scheme FID-nek minősülő osztalékban részesült. Bár az ICTA 246C. cikkének megfelelően a Trustees nem voltak jogosultak adójóváírásra ezen osztalék után, ezzel szemben, jogosultak voltak az ilyen adójóváírásra azon osztalékok tekintetében, amelyeket a FID-rendszeren kívül az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaságtól kaptak.
- 23 A Trustees, úgy ítélve meg, hogy a FID-nek minősített külföldről származó osztalék vonatkozásában az adójóváírásra való jogosultság kizártsága összeegyeztethetetlen az uniós joggal, keresetet indítottak a Commissioners ellen a First-tier Tribunal (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság, [adóügyi tanács], Egyesült Királyság) előtt, elsősorban a célból, hogy adójóváírásban részesüljenek az általuk a kérdéses időszakban kapott, FID-nek minősített osztalékok tekintetében. Mivel keresetüknek helyt adott a First-tier Tribunal (Tax Chamber), és az ez utóbbi által hozott, megfellebbezett ítéletet helyben hagyta az Upper Tribunal (Tax and Chancery Chamber) (másodfokú közigazgatási bíróság [adóügyi és kancelláriai tanács], Egyesült Királyság), a Commissioners fellebbezést nyújtottak be az ezen utóbbi által hozott ítélettel szemben a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division)-hoz (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács], Egyesült Királyság).
- 24 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) [(fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács])] kifejti, hogy az alapeljárások kizárólag az 1997–1998-as adóévekre vonatkoznak, mivel a Trustees keresetei az ezt meghaladó részben a nemzeti

jog rendelkezései miatt elévültek. A kérdést előterjesztő bíróság úgy ítéli meg, hogy az azon kérdésre adandó válasz, miszerint a Trustees jogosultak voltak-e az adójóváírásra, elsősorban az EUMSZ 63. cikk alkalmazására vonatkozó uniós jog értelmezést teszi szükségessé.

- 25 E bíróság e tekintetben arra emlékeztet, hogy a Bíróság – többek között – úgy határozott a 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítéletben (C-446/04, EU:C:2006:774), hogy az EUMSZ 63. cikkel ellentétesek az Egyesült Királyság szabályozásának a FID-rendszerre vonatkozó bizonyos szempontjai. Mindazonáltal felteszi a kérdést, hogy e rendelkezés az alapügy körülményei között biztosít-e jogokat a Trusteeshez hasonló részvényeseknek.
- 26 A kérdést előterjesztő bíróság szerint, feltéve, hogy a Trustees nem közvetlenül az EUMSZ 63. cikk alapján rendelkeznek jogokkal, a nemzeti szabályozás helyzetüket illetően nem követeli meg az ICTA 246C. cikke alkalmazásának mellőzését. Amennyiben a Trustees közvetlenül hivatkozhatnak az uniós jogra annak érdekében, hogy elismerjék a jóváíráshoz való jogukat, e bíróság arra keresi a választ, hogy milyen jogorvoslati lehetőségeknek kell rendelkezésre állniuk a nemzeti jog értelmében a célból, hogy adott esetben el lehessen rendelni ezen adójóváírás visszatérítését.
- 27 Ilyen körülmények között a Court of Appeal (England & Wales) (Civil Division) (fellebbviteli bíróság [Anglia és Wales] [polgári tanács]) az eljárást felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

- „1) Mivel a Bíróság a *Test Claimants in the FII Group Litigation* kontra *Commissioners of Inland Revenue* ügyben (C-446/04, EU:C:2006:774) 2006. december 12-én hozott ítéletében a negyedik kérdésre adott válaszában megállapította, hogy az EK 43. és 56. cikkével – jelenleg EUMSZ 49. és EUMSZ 63. cikk – ellentétes valamely tagállam azon szabályozása, amely biztosítja azon belföldi illetőségű társaságok számára, amelyek a részükre fizetett külföldről származó osztalékból eredő osztalékot fizetnek a saját részvényeseik számára, hogy olyan rendszert válasszanak, amely lehetővé teszi számukra, hogy visszaigényeljék az előlegként megfizetett társasági adót, azonban egyfelől arra kötelezi e társaságokat, hogy előlegként fizessék meg ezen adót, és azt követően kérik annak visszatérítését, másfelől nem biztosít adójóváírást a részvényeseik számára, jöllehet azok a belföldi illetőségű társaság által a belföldről származó osztalék alapján fizetett osztalék esetén arra jogosultak lettek volna: e részvényeseknek biztosít-e az uniós jog az EUMSZ 63. cikk szerinti vagy más jogot olyan esetben, amikor a hivatkozott rendszer keretében kifizetett osztalékban részesülnek, különösen amikor a részvényes ugyanabban a tagállamban rendelkezik illetőséggel, mint az osztalékot fizető társaság?
- 2) Ha az első kérdésben hivatkozott részvényest nem illetik meg az EUMSZ 63. cikk szerinti jogok, hivatkozhat-e az osztalékot fizető társaság EUMSZ 49. cikk vagy EUMSZ 63. cikk szerinti jogainak megsértésére?
- 3) Ha az első vagy második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a részvényes rendelkezik az uniós jog szerinti jogokkal vagy hivatkozhat az uniós jogra, akkor az uniós jog előír-e olyan követelményt, hogy a részvényesnek jogorvoslatot kell biztosítani a nemzeti jog értelmében?
- 4) A fenti kérdések Bíróság általi megválaszolása tekintetében jelentőséggel bír-e az, ha
- a) a részvényest bármely kapott osztalék tekintetében a tagállamban nem terheli jövedelemadó-kötelezettség, következésképpen a fenti rendszeren kívül osztalékot fizető belföldi illetőségű társaság esetén a részvényest a nemzeti jog alapján megillető adójóváírás eredményeként a tagállam kifizetheti az adójóváírást a részvényes számára;
- b) a nemzeti bíróság megállapította, hogy az uniós jog kérdéses nemzeti jog általi megsértése nem volt kellően súlyos ahhoz, hogy az osztalékot fizető társaság javára megállapítsa a tagállam kártérítési felelősségét az (1996. március 5-i *Brasserie du pêcheur* és *Factortame* ítéletben [C-46/93 és C-48/93, EU:C:1996:79]) szereplő elvek értelmében; vagy ha

- c) néhány, de nem minden esetben a fenti rendszer keretében osztalékot fizető társaság növelhette a valamennyi részvényes részére kifizetett osztalék összegét annak érdekében, hogy a készpénzösszeg megfeleljen annak, amelyet a rendszeren kívül fizetett osztalékból az adómentes részvényesek kapnának?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

- 28 Első kérdésével a kérdést előterjesztő lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni az EUMSZ 49 és EUMSZ 63. cikket, hogy azok jogokat biztosítanak egy olyan részvényesnek, aki FID-nek minősített osztalékok kedvezményezettje, és aki ugyanabban a tagállamban rendelkezik illetőséggel, mint az említett osztalékokat fizető társaság, különös tekintettel a 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítéletre (C-446/04, EU:C:2006:774).
- 29 Előzetesen meg kell állapítani, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat szerint a BT Pension Scheme az alapügyben szóban forgó időszakban kevesebb mint 5%-át birtokolta azon vállalkozások társasági tőkéjének, amelyekbe befektetett, és e vállalkozásokkal pusztán részvényesi jogviszonyban állt.
- 30 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az értékpapíroknak a vállalkozás ügyvitele és irányítása befolyásolása szándéka nélkül, kizárólag pénzügyi befektetési céllal a tőkepiacon történő megszerzése főszabály szerint az EUMSZ 63. cikk, és nem az EUMSZ 49. cikk hatálya alá tartozik, mivel ez utóbbi kizárólag olyan részesedésekre alkalmazandó, amelyek lehetővé teszik, hogy irányítást biztosító befolyást gyakoroljanak valamely társaság döntéseire és meghatározzák annak tevékenységét (lásd ebben az értelemben: 2012. november 13-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet, C-35/11, EU:C:2012:707, 91. és 92. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 31 A jelen ügyben, mivel a BT Pension Scheme-nek azon társaságokban birtokolt részesedései, amelyekbe befektetett, nem teszik lehetővé ilyen befolyás gyakorlását, a kérdést előterjesztő bíróság kérdését kizárólag az EUMSZ 63. cikk szemszögéből kell megvizsgálni.
- 32 Az ily módon pontosított azon kérdést illetően, hogy az EUMSZ 63. cikk az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között biztosít-e jogokat a FID-nek minősített osztalékok kedvezményezett részvényesének, arra emlékeztetni kell, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében az EUMSZ 63. cikk (1) bekezdése általánosan tiltja a tagállamok közötti, valamint a tagállamok és harmadik országok közötti tőkemozgásra vonatkozó korlátozásokat (lásd ebben az értelemben: 2006. szeptember 28-i Bizottság kontra Hollandia ítélet, C-282/04 és C-283/04, EU:C:2006:608, 18. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 33 Ami különösen az alapügyben szóban forgó szabályozást illeti, a Bíróság a 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet (C-446/04, EU:C:2006:774) 173. pontjában már megállapította, hogy az EUMSZ 63. cikkel ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely mentesíti az ACT fizetése alól azon belföldi illetőségű társaságokat, amelyek a részükre juttatott belföldről származó osztalékból eredő osztalékot fizetnek a saját részvényeseik számára, míg azon belföldi illetőségű társaságok számára, amelyek a részükre juttatott külföldről származó osztalékból eredő osztalékot fizetnek a saját részvényeseik számára biztosítja, hogy olyan rendszert válasszanak, amely lehetővé teszi számukra, hogy visszaigényeljék az ACT-t, azonban nem biztosít adójóváírást a részvényeseik számára, jóllehet azok a belföldi illetőségű társaság által a belföldről származó osztalék alapján fizetett osztalék esetén arra jogosultak lettek volna.

- 34 Ily módon a Bíróság elsősorban azt állapította meg, hogy mivel az Egyesült Királyság adórendszere, a FID-rendszert is beleértve, megfosztotta az osztalékokban részesülő részvényeseket az adójóváíráshoz való joguktól, ha ezek az osztalékok egy belföldi illetőségű társaság külföldi eredetű nyereségéből származtak, ellentétben azzal, ami arra az esetre került előírásra, ha az osztalékok belföldi illetőségű társaság belföldi eredetű nyereségéből származtak, e rendszer a tőke szabad mozgásának az EUMSZ 63. cikk értelmében vett korlátozását valósította meg.
- 35 A jelen ügyben a Trustees FID-nek minősített osztalékokat kaptak, anélkül hogy joguk lett volna az említett részvényekre vonatkozó adójóváíráshoz.
- 36 Az adójóváírásnak az osztalékból származó jövedelmet terhelő adó hatálya alá nem tartozó olyan részvényesek tekintetében fennálló hiánya, mint a Trustees, visszatarthatja e részvényeseket attól, hogy az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező olyan társaságok tőkéjébe fektessenek be, amelyek az Egyesült Királyságon kívüli illetékességgel rendelkező társaságoktól kapnak osztalékokat, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező olyan társaságokba történő befektetések javára, amelyek az ugyanezen tagállamban illetékességgel rendelkező más társaságoktól kapnak osztalékokat (lásd analógia útján: 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 166. pont).
- 37 Ebből következik, hogy a Trustees helyzete a 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* (C-446/04, EU:C:2006:774) ítélet 173. pontjában szereplő bánásmódba tartozik, amely ellentétes az EUMSZ 63. cikkel. Ily módon a Trustees hivatkozhatnak az említett cikkekre annak érdekében, hogy mellőzzék egy olyan nemzeti rendelkezésnek, mint az ICTA 246C. cikkének az alkalmazását, amely megfosztja őket az adójóváírástól.
- 38 A Commissioners a kérdést előterjesztő bíróság előtt, az Egyesült Királyság kormánya pedig a Bíróság előtt mindazonáltal azt állítja, hogy a Trustees azon okból nem hivatkozhatnak az EUMSZ 63. cikke az ICTA 246C. cikke alkalmazásának mellőzése érdekében, hogy az általuk az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező, a FID-rendszer hatályába tartozó társaságok tekintetében végrehajtott tőkebefektetésekből nem következik tőkemozgás az [EUMSZ 63. cikk] végrehajtásáról szóló, 1988. június 24-i 88/361/EGK tanácsi irányelv (HL 1988. L 178., 5. o.; magyar nyelvű különkiadás 10. fejezet, 1. kötet, 10. o.) I. mellékletében foglalt nomenklatúra értelmében, amelyet e cikk értelmezésének elősegítése céljából fogadtak el.
- 39 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében az olyan nemzeti szabályozás, amelyet megkülönböztetésmentesen kell alkalmazni valamennyi tagállam állampolgárára, főszabály szerint csak akkor tartozhat az EUM-Szerződésnek a tőkemozgás szabadságára vonatkozó rendelkezései hatálya alá, ha azt olyan helyzetekre kell alkalmazni, amelyek a tagállamok közötti kereskedelemhez kapcsolódnak (lásd ebben az értelemben: 2002. március 5-i *Reisch és társai* ítélet, C-515/99, C-519/99–C-524/99 és C-526/99–C-540/99, EU:C:2002:135, 24. pont).
- 40 Az EUM-Szerződésnek a szolgáltatásnyújtás szabadságára vonatkozó rendelkezései nem alkalmazandók ugyanis olyan tényállásra, amelynek minden eleme egyetlen tagállamon belül valósul meg (lásd analógia útján: 2014. március 20-i *Caixa d’Estalvis i Pensions de Barcelona* ítélet, C-139/12, EU:C:2014:174, 42. pont).
- 41 Márpedig nem tűnik úgy, hogy az alapügyben szóban forgó szabályozás kizárólag olyan helyzetekre vonatkozik, amelyek semmilyen kapcsolatban nem állnak a tagállamok közötti kereskedelemmel, illetve hogy az alapügyet jellemző releváns tényezők kizárólag az Egyesült Királyság területére korlátozódnak.
- 42 Épp ellenkezőleg, a FID-nek minősített osztalékokban részesülő bizonyos részvényesekkel szembeni hátrányos adójogi bánásmód, nevezetesen az ICTA 246C. cikkében előírt adójóváírás hiánya, pontosan annak a ténynek köszönhető, hogy ezen osztalékok olyan nyereségből származnak, amelyet valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel nem rendelkező társaság szerzett, míg az Egyesült Királyságban

illetékességgel rendelkező társaság által szerzett nyereségből származó osztalékok esetében, jöllehet minden egyéb tényező megegyezik, e kedvezményezett részvényeseknek joguk van az ilyen adójóváíráshoz.

- 43 Az Egyesült Királyság kormánya azt állítja, hogy az ilyen korlátozás mindenképpen megengedett, mivel azt a nemzeti adórendszer koherenciája biztosításának szükségessége igazolja. Mindazonáltal elegendő annak megállapítása, hogy – többek között – a 2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation (C-446/04, EU:C:2006:774) ítélet 163. pontjából az következik, hogy az EUMSZ 63. cikknek az ezen ítéletben megállapított korlátozását a Bíróság szerint nem lehetett a szóban forgó adórendszer koherenciája megőrzésének szükségességével igazolni. Amint arra a főtanácsnok is rámutatott indítványának 66. pontjában, az e kormány által a jelen eljárásban hivatkozott érvek lényegében ugyanazok, mint amelyeket a Bíróság már elutasított ezen utóbbi ügyben. Következésképpen ezen érvek a jelen ügyben nem igazolhatják az EUMSZ 63. cikknek a jelen ítélet 36. pontjában megállapított korlátozását.
- 44 E körülményekre figyelemmel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 63. cikket úgy kell értelmezni, hogy az az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között jogokat biztosít a FID-nek minősített osztalékok kedvezményezett részvényesének.

A második kérdéstről

- 45 Az első kérdésre adott válaszra tekintettel a második kérdést nem szükséges megválaszolni.

A harmadik kérdéstről

- 46 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy adott esetben az uniós jog megköveteli-e, és ha igen, milyen mértékben, hogy valamely tagállam jogorvoslati lehetőségeket írjon elő azon részvényesek tekintetében, akik az alapügyben szereplőkhöz hasonló helyzetben FID-nek minősített osztalékokat kaptak, anélkül azonban, hogy joguk lenne az említett osztalékokra vonatkozó adójóváírásra, és annak érdekében, hogy e részvényesek azon jogokra hivatkozhasanak, amelyeket az EUMSZ 63. cikk biztosít számukra.
- 47 Először is meg kell állapítani, hogy a tagállamok – többek között az EUSZ 4. cikke (3) bekezdésének második albekezdésében említett lojális együttműködés elve alapján – kötelesek biztosítani a saját területük vonatkozásában az uniós jog alkalmazását és tiszteletben tartását, illetve hogy ugyanezen rendelkezés második albekezdése értelmében a tagállamok a Szerződésekből, illetve az Unió intézményeinek intézkedéseiből eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében megteszik a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket. Az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdése egyébként arra kötelezi a tagállamokat, hogy megteremtsék azokat a jogorvoslati lehetőségeket, amelyek az uniós jog által szabályozott területeken a hatékony jogvédelem biztosításához szükségesek.
- 48 Az első kérdésre adott válasznak megfelelően, az EUMSZ 63. cikk az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között jogokat biztosít a FID-nek minősített osztalékok kedvezményezett részvényeseinek, mégpedig az említett osztalékokra vonatkozó ugyanazon adójogi bánásmódhoz való jogot, mint amelyet az azon jövedelemből származó osztalékok számára tartanak fenn, amelyeket az osztalékokat fizető, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság szerzett a szintén ugyanezen államban illetőséggel rendelkező társaságtól.
- 49 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében az EUMSZ 63. cikkre hivatkozni lehet a nemzeti bíróság előtt, és a vele ellentétes nemzeti jogszabályok alkalmazhatatlanságához vezethet (lásd ebben az értelemben: 1995. december 14-i Sanz de Lera és társai ítélet, C-163/94, C-165/94 és C-250/94, EU:C:1995:451, 48. pont; 2007. december 18-i A ítélet, C-101/05, EU:C:2007:804, 27. pont).

- 50 Szintén a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében, az uniós jog megsértésével valamely tagállam által beszedett adók visszatérítéséhez való jog az ilyen adókat tiltó, a Bíróság által értelmezett uniós jogi rendelkezések által a jogalanyok számára biztosított jogokból ered, és azokat kiegészíti. A tagállam tehát főszabály szerint köteles az uniós jog megsértésével beszedett adók visszafizetésére (lásd ebben az értelemben: 1983. november 9-i San Giorgio ítélet, 199/82, EU:C:1983:318, 12. pont; 1997. január 14-i Comateb és társai ítélet, C-192/95–C-218/95, EU:C:1997:12, 20. pont; 2011. szeptember 6-i Lady & Kid és társai ítélet, C-398/09, EU:C:2011:540, 17. pont).
- 51 Márpedig az Egyesült Királyság kormánya szerint a jogtalanul beszedett adók visszatérítéséhez való ilyen jog nem áll fenn a jelen ügyben, figyelemmel arra a tényre, hogy a Trustees, mivel nem voltak alanyai az osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak, semmiféle adót nem fizettek azon osztalékok után, amelyekre a követelt adójóváírás vonatkozik.
- 52 Mindazonáltal emlékeztetni kell arra, hogy a jelen ítélet 50. pontjában említett ítélkezési gyakorlat értelmében a visszatérítéshez való jog nemcsak a tagállamnak a jogellenes adók jogcímén fizetett összegekre vonatkozik, hanem minden olyan beszedett összegre is, amelynek visszatérítése nélkülözhetetlen ahhoz, hogy helyreálljon az EUM-Szerződésnek a mozgás szabadságára vonatkozó rendelkezései által megkövetelt egyenlő bánásmód (lásd analógia útján: 2001. március 8-i Metallgesellschaft és társai ítélet, C-397/98 és C-410/98, EU:C:2001:134, 87. pont; 2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 205. pont; 2012. július 19-i Littlewoods Retail és társai ítélet, C-591/10, EU:C:2012:478, 25. pont), következésképpen azokat az összegeket is beleértve, amelyeket azon adójóváírás jogcímén kell megfizetni a jogalanyoknak, amelytől az uniós joggal ellentétes nemzeti szabályozás értelmében megfosztották.
- 53 Ily módon az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között az osztalékok tekintetében a jövedelemadó hatálya alá nem tartozó azon részvényeseknek, mint például a Trustees, akik a FID-nek minősített részvényeket anélkül kapták meg, hogy az említett osztalékokra vonatkozó adójóváírásban részesültek volna, joguk van azon adójóváírás visszatérítéséhez, amelytől az EUMSZ 63. cikkel összeegyeztethetetlen nemzeti szabályozás értelmében jogellenesen megfosztották őket.
- 54 Ezt követően arra kell emlékeztetni, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében az uniós jogi rendelkezéseket hatáskörének keretei között alkalmazni hivatott nemzeti közigazgatási hatóság vagy bíróság köteles biztosítani e rendelkezések teljes érvényesülését, szükség esetén – bírói hatalmánál fogva – mellőzve a nemzeti jogszabályok közösségi joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazását, anélkül hogy e nemzeti rendelkezések jogalkotói vagy bármilyen más alkotmányos úton történő előzetes megsemmisítését kellene kezdeményeznie vagy várnia (a közigazgatási hatóságokat illetően lásd ebben az értelemben: 1989. június 22-i Costanzo ítélet, 103/88, EU:C:1989:256, 31. pont; 1999. április 29-i Ciola ítélet, C-224/97, EU:C:1999:212, 26. és 30. pont, valamint, a bíróságokat illetően: 1978. március 9-i Simmenthal ítélet, 106/77, EU:C:1978:49, 24. pont; 2016. július 5-i Ognyanov ítélet, C-614/14, EU:C:2016:514, 34. pont).
- 55 Egyébiránt e kötelezettség nem korlátozza a hatáskörrel rendelkező nemzeti bíróságok azon hatáskörét, hogy a belső jogrendszerben rendelkezésre álló különféle eljárások közül azokat alkalmazzák, amelyek alkalmasak az uniós jogon alapuló egyéni jogok védelmére (lásd ebben az értelemben: 1998. október 22-i IN. CO. GE.'90 és társai ítélet (C-10/97–C-22/97, EU:C:1998:498, 21. pont), 2012. július 19-i Littlewoods Retail ítélet (C-591/10, EU:C:2012:478, 33. pont).
- 56 Ebből következik, hogy a FID-nek minősített osztalékok nem adóalany kedvezményezett részvényesei által annak céljából benyújtott kereset keretében, hogy kifizessék számukra azt az adójóváírást, amelytől jogellenesen megfosztották őket az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás értelmében, a nemzeti bíróság az uniós jog teljes érvényesülése érdekében főszabály szerint köteles mellőzni e szabályozás azon rendelkezéseinek alkalmazását, amelyek alapját képezik az EUMSZ 63. cikkel ellentétes bánásmódnak.

- 57 Végül, az ilyen kereset eljárási szabályait illetően, nem a Bíróság feladata, hogy jogilag minősítse a Trustees által a kérdést előterjesztő bírósághoz benyújtott kereseteket, mivel a Trusteesnek kell meghatározniuk a keresetük típusát és annak alapját a kérdést előterjesztő bíróság felügyelete alatt. Mindazonáltal a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a jogalanyoknak olyan hatékony jogorvoslattal kell rendelkezniük, amely lehetővé teszi számukra, hogy azon adójóváírás kifizetését kérjék, amelytől jogellenesen megfosztották őket (lásd analógia útján: 2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 201. és 220. pont).
- 58 Ily módon, mivel nem létezik az olyan adójóváírás kifizetésére vonatkozó uniós szabályozás, amelytől a jogosultakat jogellenesen megfosztották, az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata, hogy meghatározza az azon jogok védelmének biztosítását szolgáló keresetek eljárási szabályait, amelyek az uniós jogból erednek a jogalanyok számára, azzal, hogy e szabályok az egyenértékűség elvének értelmében nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint azok, amelyek a hasonló nemzeti jellegű keresetekre vonatkoznak (lásd ebben az értelemben: 1976. december 16-i Rewe-Zentralfinanz és Rewe-Zentral ítélet, 33/76, EU:C:1976:188, 5. pont; 2001. március 8-i Metallgesellschaft és társai ítélet, C-397/98 és C-410/98, EU:C:2001:134, 85. pont; 2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 203. pont; 2015. október 6-i Târşia ítélet C-69/14, EU:C:2015:662, 26. és 27. pont).
- 59 Ezenfelül, a tényleges érvényesülés elvének értelmében a tagállamok felelőssége, hogy az egyes esetekben biztosítsák az uniós jog által garantált jogok hatékony védelmét, és különösen, hogy biztosítsák a hatékony jogorvoslathoz és tisztességes eljáráshoz való, az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkének (1) bekezdésében rögzített jog tiszteletben tartását (lásd ebben az értelemben: 2016. szeptember 15-i Star Storage és társai ítélet, C-439/14 és C-488/14, EU:C:2016:688, 46. pont; 2016. november 8-i Lesoochranárske zoskupenie VLK ítélet, C-243/15, EU:C:2016:838, 65. pont; 2017. május 16-i Berlioz Investment Fund ítélet, C-682/15, EU:C:2017:373, 44. pont).
- 60 A jelen ügyben elsősorban a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy egyfelől ügyeljen arra, hogy az osztalékokból származó jövedelmet terhelő adó alanyainak nem minősülő olyan részvényesek, mint a Trustees, akik külföldi eredetű és FID-nek minősített osztalékokat kaptak, olyan jellegű jogorvoslati lehetőséggel rendelkezzenek, amely biztosítja az említett osztalékokra vonatkozó azon adójóváírás kifizetését, amelynek jogosultjait olyan szabályok alapján jogellenesen fosztották meg attól, amelyek nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint az ilyen adójóváírás vagy egy összehasonlítható adóelőny kifizetésére irányuló keresetre vonatkozó szabályok egy olyan helyzetben, amelyben az adóhatóság jogellenesen fosztotta meg a jogosultakat ezen adójóváírástól vagy ezen adóelőnytől valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság által kapott osztalékokból származó osztalékok kifizetése során. Másfelől e bíróságnak meg kell győződnie arról, hogy e jogorvoslati lehetőség lehetővé teszi-e az EUMSZ 63. cikk által az ilyen részvényeseknek biztosított jogok hatékony védelmének garantálását.
- 61 Következésképpen, a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy az uniós jog megköveteli, hogy valamely tagállam nemzeti joga jogorvoslati lehetőségeket írjon elő, amelyeket igénybe vehetnek az olyan részvényesek, akik az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben anélkül kaptak FID-nek minősített osztalékokat, hogy az említett osztalékokra vonatkozó adójóváírásban részesültek volna, annak érdekében, hogy e részvényesek az EUMSZ 63. cikkben számukra biztosított jogokra hivatkozassanak. E tekintetben a hatáskörrel rendelkező nemzeti bíróságnak ügyelnie kell arra, hogy az olyan részvényesek, mint a Trustees, akik nem alanyai az osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak, és akik külföldi eredetű, FID-nek minősített osztalékokból származó osztalékokat kaptak, olyan jogorvoslati lehetőséggel rendelkezzenek, amely egyfelől olyan jellegű kell hogy legyen, amely olyan szabályok alapján biztosítja azon adójóváírás kifizetését, amelynek jogosultjait jogellenesen megfosztották attól, amelyek nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint az ilyen adójóváírás vagy egy összehasonlítható adóelőny kifizetésére irányuló keresetre vonatkozó szabályok egy olyan helyzetben, amelyben az adóhatóság jogellenesen fosztotta meg a jogosultakat ezen adójóváírástól vagy ezen adóelőnytől valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság által kapott

osztalékokból származó osztalékok fizetése során, másfelől pedig e jogorvoslati lehetőségnek lehetővé kell tennie az EUMSZ 63. cikk által az ilyen részvényeseknek biztosított jogok hatékony védelmének garantálását.

A negyedik kérdés a) pontjáról

- 62 Negyedik kérdésének a) pontjával a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első három kérdésre adandó választ illetően milyen esetleges hatással jár az a körülmény, hogy Trustees nem alanyai az általuk kapott osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak az Egyesült Királyságban.
- 63 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az EUMSZ 63. cikk olyan megsértése, mint amely a Bíróság által megállapításra került a 2006. december 12-i *Test Claimants in the FII Group Litigation* ítélet (C-446/04, EU:C:2006:774) 173. pontjában, elsősorban a Trusteeshez hasonló részvényesek által kapott osztalékok a szerint alkalmazott eltérő bánásmódban áll, hogy ezen osztalékok külföldi eredetű és FID-nek minősített osztalékokból, vagy belföldi eredetű és FID-nek nem minősített osztalékokból származnak.
- 64 Amint azt lényegében a főtanácsnok is kiemelte indítványának 88. pontjában, mivel az EUMSZ 63. cikk tiszteletben tartása csak azt követeli meg, hogy megszüntessék a Trusteeshez hasonló részvényesek által kapott osztalékok e két fajtája közötti eltérő bánásmódot, nem tűnik relevánsnak az a kérdés, hogy a FID-nek minősülő részvények kedvezményezett részvényese alanya-e, vagy sem, az ilyen osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak.
- 65 A negyedik kérdés a) pontjára tehát azt a választ kell adni, hogy az a körülmény, hogy a Trustees nem alanyai az általuk kapott osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak, nem módosítja a kérdést előterjesztő bíróság által feltett első három kérdésre adott választ.

A negyedik kérdés b) pontjáról

- 66 Negyedik kérdésének b) pontjával a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első három kérdésre adandó választ illetően milyen esetleges hatással jár az a tény, hogy az uniós jog szóban forgó megsértése véleménye szerint nem kellően súlyos ahhoz, hogy megállapítható legyen az érintett tagállam szerződésen kívüli felelőssége a FID-nek minősített osztalékokat fizető társasággal szemben, az 1996. március 5-i *Brasserie du pêcheur és Factortame* ítéletben (C-46/93 és C-48/93, EU:C:1996:79) rögzített elveknek megfelelően.
- 67 A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból az tűnik ki, hogy az EUMSZ 63. cikke megsértésén alapuló, szerződésen kívüli felelősség megállapítása iránti keresetet az Egyesült Királysággal szemben az osztalékokat fizető társaságok, és nem a Trustees nyújtották be.
- 68 E tekintetben meg kell állapítani, amint azt a főtanácsnok is kiemelte indítványának 91. pontjában, hogy a szóban forgó részvényeseknek az EUMSZ 63. cikk által biztosított jogok – mindenesetre – függetlenül az osztalékokat fizető társaságoknak biztosított jogoktól.
- 69 E körülményekre figyelemmel a negyedik kérdés b) pontjára azt a választ kell adni, hogy még ha az uniós jognak az alapügyben szóban forgó megsértése a kérdést előterjesztő bíróság szerint nem is kellően súlyos ahhoz, hogy meg lehessen állapítani az érintett tagállam szerződésen kívüli felelősségét a FID-nek minősített osztalékokat fizető társasággal szemben, az 1996. március 5-i *Brasserie du pêcheur és Factortame* ítéletben (C-46/93 és C-48/93, EU:C:1996:79) rögzített elveknek megfelelően, ez a körülmény nem módosítja a három előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adott választ.

A negyedik kérdés c) pontjáról

- 70 Negyedik kérdésének c) pontjával a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első három kérdésre adandó választ illetően milyen esetleges hatással jár az a tény, hogy lehetséges volt, hogy bizonyos esetekben a FID-nek minősített osztalékban részesülő részvényes megemelt összegű osztalékot kaptak az osztalékot fizető társaságtól a célból, hogy ki lehessen egyenlíteni az adójóváírás hiányát az ilyen részvényes tekintetében.
- 71 A 2006. december 12-i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet (C-446/04, EU:C:2006:774) 207. pontjában a Bíróság megállapította, hogy azok a belföldi illetőségű társaságok, amelyek a FID-rendszert választották, az uniós jog alapján nem hivatkozhattak arra a kárra, amelyet állítólagosan azon tény okán szenvedtek el, hogy kénytelenek voltak emelni az osztalék összegét annak érdekében, hogy kárpótolják a részvényeseiket az adójóváírásuk elvesztése miatt, tekintettel arra, hogy az osztalékok összegének ezen emelése az említett, osztalékot fizető társaságok döntésein alapultak, és tekintetükben nem annak az elkerülhetetlen következménye, hogy az Egyesült Királyság megtagadta, hogy ugyanolyan bánásmódot biztosítson az említett részvényesek, mint a belföldről származó osztalék alapján fizetett osztalékban részesülő részvényesek számára.
- 72 Mindazonáltal a FID-nek minősített osztalékokban részesülő részvényesek helyzete és tekintetükben az e részvényekkel kapcsolatos adójóváírás hiánya nem az ő döntésük, hanem azon szabályozás következménye, amely a releváns adóévben az Egyesült Királyságban hatályban volt.
- 73 Ebből következik, hogy – az Egyesült Királyság által képviselt állásponttal szemben – az a körülmény, hogy a FID-nek minősített részvényeket fizető társaság megnövelte-e, vagy sem, az e részvényeseknek fizetett osztalékok összegét, nem vezethet a Trustees részéről történő „kettős visszatérítéshez”.
- 74 Egyébiránt, a FID-nek minősített, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság által fizetett osztalékok összegének a célból történő megemelése, hogy ellensúlyozni lehessen az adójóváírásnak az említett osztalékok kedvezményezett részvényese tekintetében fennálló hiányát, nem vezethet az e részvényesnek fizetendő adójóváírás kettős visszatérítéséhez, mivel az osztalékok e társaság általi említett fizetését nem lehet egyenértékűnek tekinteni valamely adójóváírásnak az adóhatóság részéről történő engedélyezésével. A nyereségnek valamely társaság általi kifizetése a részvényese számára csak a társaság és a részvényes közötti cselekménynek minősül, és nem befolyásolhatja az adóhatóság jogait és kötelezettségeit az említett részvényessel szemben.
- 75 E körülményekre figyelemmel a negyedik kérdés c) pontjára azt a választ kell adni, hogy valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság FID-nek minősülő osztalékok megemelt összegét fizette a célból, hogy ellensúlyozza a kedvezményezett részvényes tekintetében az adójóváírás hiányát, nem módosítja a kérdést előterjesztő bíróság által feltett első három kérdésre adandó választ.
- 76 A fenti megfontolások egészére figyelemmel a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy sem az a körülmény, hogy a Trustees nem alanya az általuk kapott osztalékból származó jövedelmet terhelő adónak, sem az a körülmény, hogy az uniós jog szóban forgó megsértése a kérdést előterjesztő bíróság szerint nem kellően súlyos ahhoz, hogy megállapítható legyen az érintett tagállam szerződésen kívüli felelőssége a FID-nek minősített osztalékokat fizető társasággal szemben az 1996. március 5-i Brasserie du pêcheur és Factortame ítéletben (C-46/93 és C-48/93, EU:C:1996:79) rögzített elveknek megfelelően, sem pedig az a körülmény, hogy valamely, az Egyesült Királyságban illetőséggel rendelkező társaság felemelt összegű, FID-nek minősített osztalékokat fizetett az adójóváírásnak a kedvezményezett részvényes tekintetében fennálló hiánya ellensúlyozására, nem módosíthatja a kérdést előterjesztő bíróság által feltett többi kérdésre adandó választ.

A költségekről

77 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 (második tanács) a következőképpen határozott:

- 1) Az EUMSZ 63. cikket úgy kell értelmezni, hogy az az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között jogokat biztosít a „külföldi jövedelemből származó osztaléknak” (*foreign income dividend*) minősített osztalékok kedvezményezett részvényesének.
- 2) Az uniós jog megköveteli, hogy valamely tagállam nemzeti joga jogorvoslati lehetőségeket írjon elő, amelyeket igénybe vehetnek az olyan részvényesek, akik az alapügyben szereplőkhöz hasonló helyzetben anélkül kaptak „külföldi jövedelemből származó osztaléknak” minősített osztalékot, hogy az említett osztalékokra vonatkozó adójóváírásban részesültek volna, annak érdekében, hogy e részvényesek az EUMSZ 63. cikkben számukra biztosított jogokra hivatkozhatnak. E tekintetben a hatáskörrel rendelkező nemzeti bíróságnak ügyelnie kell arra, hogy az olyan részvényesek, mint a The Trustees of the BT Pension Scheme, akik nem alanyai az osztalékokból származó jövedelmet terhelő adónak, és akik külföldi eredetű, „külföldi jövedelemből származó osztaléknak” minősített osztalékokból származó osztalékokat kaptak, olyan jogorvoslati lehetőséggel rendelkezzenek, amely egyfelől olyan jellegű kell, hogy legyen, amely olyan szabályok alapján biztosítja azon adójóváírás kifizetését, amelynek jogosultjait jogellenesen megfosztották attól, amelyek nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint az ilyen adójóváírás vagy egy összehasonlítható adóelőny kifizetésére irányuló keresetre vonatkozó szabályok egy olyan helyzetben, amelyben az adóhatóság jogellenesen fosztotta meg a jogosultakat ezen adójóváírástól vagy ezen adóelőnytől valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság által kapott osztalékokból származó osztalékok fizetése során, másfelől pedig e jogorvoslati lehetőségnek lehetővé kell tennie az EUMSZ 63. cikk által az ilyen részvényeseknek biztosított jogok hatékony védelmének garantálását.
- 3) Sem az a körülmény, hogy a The Trustees of the BT Pension Scheme nem alanyai az általuk kapott osztalékból származó jövedelmet terhelő adónak, sem az a körülmény, hogy az uniós jog szóban forgó megsértése a kérdést előterjesztő bíróság szerint nem kellően súlyos ahhoz, hogy megállapítható legyen az érintett tagállam szerződésen kívüli felelőssége a „külföldi jövedelemből származó osztaléknak” minősített osztalékokat fizető társasággal szemben az 1996. március 5-i Brasserie du pêcheur és Factortame ítéletben (C-46/93 és C-48/93, EU:C:1996:79) rögzített elveknek megfelelően, sem pedig az a körülmény, hogy valamely, az Egyesült Királyságban illetékességgel rendelkező társaság „külföldi jövedelemből származó osztaléknak” minősített, felemelt összegű osztalékokat fizetett az adójóváírásnak a kedvezményezett részvényes tekintetében fennálló hiánya ellensúlyozására, nem módosíthatja a kérdést előterjesztő bíróság által feltett többi kérdésre adandó választ.

Aláírások