



Határozatok Tára

C-14/16. sz. ügy

**Euro Park Service
kontra
Ministre des Finances et des Comptes publics**

(a Conseil d'État [Franciaország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Közvetlen adózás – Különböző tagállamok társaságai – Közös adórendszer – Beolvadással történő egyesülés – Az adóhatóság előzetes jóváhagyása – 90/434/EGK irányelv – A 11. cikk (1) bekezdésének a) pontja – Az adó kijátszása vagy az adó elkerülése – A letelepedés szabadsága”

Összefoglaló – A Bíróság ítélete (első tanács), 2017. március 8.

1. *Jogszabályok közelítése – A különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszere – 90/434 irányelv – Teljes körű harmonizáció – Hiány – Az ugyanazon jogterületre vonatkozó nemzeti jogszabályok elsődleges joga tekintettel fennálló összeegyeztethetősége vizsgálatának lehetősége*

(90/434 tanácsi irányelv, 11. cikk, (1) bekezdés, a) pont)

2. *Európai uniós jog – Magánszemélyek számára biztosított jogok – Nemzeti eljárási szabályok – A különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszere – 90/434 irányelv – Az ezen irányelvet átültető nemzeti szabályozás – A jogbiztonság elvének az eljárási szabályok világos, pontos és előre látható jellegét megkövetelő tiszteletben tartása*

(90/434 tanácsi irányelv, 11. cikk, (1) bekezdés, a) pont)

3. *Jogszabályok közelítése – A különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszere – 90/434 irányelv – Adókijátszásra vagy adóelkerülésre irányuló ügyletek – A 90/434 irányelvet az adócsalás vagy adókijátszás általános vélelmének előírásával átültető nemzeti szabályozás – Megengedhetetlenség*

(90/434 tanácsi irányelv, 11. cikk, (1) bekezdés, a) pont)

4. *Jogszabályok közelítése – A különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszere – 90/434 irányelv – Határokon átnyúló egyesülések – A más tagállamban letelepedett társaság számára átadott eszközökre vonatkozó tőkenyerések halasztott adóztatása – Az adókedvezmények*

*biztosítását előzetes hozzájárulás megszerzésének alávető nemzeti szabályozás –
Megengedhetetlenség a letelepedési szabadságra vonatkozó elsődleges jog alapján is – Igazolás –
Hiány*

(EUMSZ 49. cikk; 90/434 tanácsi irányelv, 11. cikk, (1) bekezdés, a) pont)

1. Mivel a különböző tagállamok társaságainak egyesülésére, szétválására, eszközátruházására és részesedéscseréjére alkalmazandó adóztatás közös rendszeréről szóló, 1990. július 23-i 90/434/EGK tanácsi irányelv 11. cikke (1) bekezdése a) pontja nem valósít meg kimerítő harmonizációt, az uniós jog lehetővé teszi az olyan nemzeti jogszabályok elsődleges jogra tekintettel fennálló összeegyeztethetőségének vizsgálatát, mint amilyenek az alapügyben szerepelnek, jóllehet e jogszabályok az e rendelkezésben foglalt eltérésre való lehetőség belső jogba történő átültetése érdekében kerültek elfogadásra.

(vö. 26. pont és a rendelkező rész 1. pontja)

2. Vonatkozó uniós szabályozás hiányában az adóalanyok uniós jogból származó jogainak védelmét biztosító eljárési szabályok a tagállamok eljárési autonómiájának elve alapján az egyes tagállamok 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) (2012. október 18-i Pelati ítélet, C-603/10, EU:C:2012:639, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Az utóbbi elvet

Ez utóbbi elvet illetően emlékeztetni kell arra, hogy minden olyan esetben, amikor felmerül az a kérdés, hogy valamely nemzeti eljárési rendelkezés gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé teszi-e az uniós jogrend által a magánszemélyekre ruházott jogok gyakorlását, azon elvek – amelyek között szerepel a jogbiztonság elve – figyelembevételével kell megvizsgálni, amelyek az érintett nemzeti bírósági rendszer alapját képezik (lásd ebben az értelemben: 2013. június 27-i Agrokonsulting ítélet, C-93/12, EU:C:2013:432, 48. pont; 2015. október 6-i Tárşia ítélet, C-69/14, EU:C:2015:662, 36. pont).

E tekintetben a Bíróság már pontosította, hogy a jogbiztonság e követelményének még szigorúbban kell érvényesülnie a pénzügyi következményekkel járó szabályok esetén annak érdekében, hogy az érintettek pontosan megismerhessék a rájuk rótt kötelezettségek mértékét (lásd ebben az értelemben: 2006. február 21-i Halifax és társai ítélet, C-255/02, EU:C:2006:121, 72. pont; 2015. július 9-i Cabinet Medical Veterinar Dr. Surgicare – Unidades de Saúde ítélet, C-144/14, EU:C:2015:452, 34. pont).

A tényleges érvényesülés elvét illetően a jogbiztonság elvének tiszteletben tartása megköveteli, hogy a 90/434 irányelvet, és különösen annak 11. cikke (1) bekezdése a) pontját végrehajtó eljárési szabályok kielégítően pontosak, világosak és előre láthatóak legyenek ahhoz, hogy lehetővé tegyék az adóalanyok számára, hogy jogaikat pontosan megismerhessék annak biztosítása érdekében, hogy részesülhessenek az említett irányelv szerinti adóelőnyökben, és hogy azokra adott esetben a nemzeti bíróság előtt hivatkozzanak (lásd ebben az értelemben: 1991. február 28-i Bizottság kontra Németország ítélet, C-131/88, EU:C:1991:87, 6. pont; 2009. március 10-i Heinrich ítélet, C-345/06, EU:C:2009:140, 44. és 45. pont; 2010. július 15-i Bizottság kontra Egyesült Királyság ítélet, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. és 50. pont; 2012. október 18-i Pelati ítélet, C-603/10, EU:C:2012:639, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

Annak érdekében ugyanis, hogy az adóalany pontosan meg tudja ismerni a 90/434 irányelvből eredő jogainak és kötelezettségeinek terjedelmét, és ezeknek megfelelően járhatson el (lásd ebben az értelemben: 2009. március 10-i Heinrich ítélet, C-345/06, EU:C:2009:140, 44. és 45. pont; 2010. július 15-i Bizottság kontra Egyesült Királyság ítélet, C-582/08, EU:C:2010:429, 49. és 50. pont), az adóhatóságnak az ezen adóalany tekintetében az ezen irányelv szerinti valamely adókedvezmény elutasító határozatát mindig indokolnia kell annak érdekében, hogy az utóbbi ellenőrizni tudja ezen, a

hatóságot arra sarkalló indokok megalapozottságát, hogy ne adja meg számára az említett irányelvben előírt kedvezményt, és hogy adott esetben érvényesíthesse jogait a hatáskörrel rendelkező bíróságok előtt.

(vö. 36–38., 40., 45. pont)

3. Lásd a határozat szövegét.

(vö. 47–49., 54., 55. pont)

4. Az EUMSZ 49. cikket és a 90/434 irányelv 11. cikke (1) bekezdésének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétesek az olyan nemzeti jogszabályok, mint amilyenek az alapügyben szerepelnek, amelyek határokon átnyúló egyesülésre irányuló művelet esetében az ezen irányelv szerint az ilyen műveletre alkalmazandó adóelőnyök megadását – a jelen esetben valamely más tagállamban letelepedett társaság számára valamely francia társaság által átadott eszközökre vonatkozó tőkenyereségek halasztott adóztatását – előzetes jóváhagyási eljárástól teszik függővé, amelynek keretében e jóváhagyás megszerzéséhez az adóalanynak bizonyítania kell, hogy az érintett művelet gazdasági ok indokolja, és hogy elsődleges célja vagy elsődleges céljainak egyike nem az adókijátszás vagy az adóelkerülés, és hogy e szabályok biztosítják, hogy az a tőkenyeresség, amelynek adóztatását felfüggesztették, a jövőben adóztatható lesz, jóllehet belső egyesülésre irányuló művelet esetében anélkül biztosítják az ilyen halasztást, hogy az adóalanyt ilyen eljárásnak vetnék alá.

Ami az adó kijátszása vagy az adó elkerülése elleni harchoz kapcsolódó közérdeken alapuló nyomós okot illeti, elegendő megállapítani, amint azt a főtanácsnok az indítványa 72. és 73. pontjában tette, hogy e célkitűzés ugyanazzal a hatállyal rendelkezik akár a 90/434 irányelv 11. cikke (1) bekezdésének a) pontja alapján, akár az elsődleges jog alóli kivétel igazolásaként hivatkoznak rá. Ennélfogva a jelen ítélet 54–56. pontjában említett, az alapügyben szóban forgó jogszabályok és e rendelkezés arányosságára vonatkozó megfontolások alkalmazandók e jogszabályoknak a letelepedés szabadságára vonatkozó arányosságának elemzésére is. Ebből következik, hogy az olyan adójogszabályok, mint amilyenek az alapügyben szerepelnek, amelyek adókijátszásra vagy adóelkerülésre vonatkozó általános vélelmét vezetnek be, meghaladják az említett cél eléréséhez szükséges mértéket és ennélfogva nem igazolhatják e szabadság korlátozását.

(vö. 69., 70. pont és a rendelkező rész 2. pontja)