



Határozatok Tára

HENRIK SAUGMANDSGAARD ØE
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2018. december 19.¹

C-598/17. sz. ügy

**A-Fonds
kontra
Inspecteur van de Belastingdienst**

(a Gerechtshof 's-Hertogenbosch [’s-hertogenbosch-i fellebbviteli bíróság, Hollandia] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – Létező támogatások és új támogatások – Az »új támogatás« fogalma – Jogellenes támogatás – Az osztalékadó visszatérítése – Az érintett tagállam területén kívül illetőséggel rendelkező társaságokra kiterjesztett rendszer – A tőke szabad mozgása – A nemzeti bíróságok szerepe – A nemzeti bíróságok lehetősége arra, hogy egy támogatási program feltételeit az EUM-Szerződésnek a 107. és 108. cikkben kívüli egyéb rendelkezéseire tekintettel értékeljék – A Bizottság kizárólagos hatásköre”

I. Bevezetés

1. A Gerechtshof 's-Hertogenbosch (’s-hertogenbosch-i fellebbviteli bíróság, Hollandia) által benyújtott jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk értelmezésére vonatkozik.²

2. A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem egy német jog szerint létrehozott befektetési vállalkozás, az A-Fonds és az Inspecteur van de Belastingdienst (adóellenőr, Hollandia; a továbbiakban: adóhatóság) között folyamatban lévő jogvitával függ össze. Az A-Fonds az EUMSZ 63. cikkben foglalt tőke szabad mozgásának elve alapján a 2002/2003–2007/2008-as gazdasági évek tekintetében levont hollandiai osztalékadó visszatérítését kéri.

3. Az adóhatóság azzal az indokkal, hogy az A-Fonds nem rendelkezik Hollandiában illetőséggel, megtagadta a visszatérítést. A kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy e megtagadás az EUMSZ 63. cikk megsértését jelenti, és ennek orvoslása érdekében helyt kell adni az A-Fonds által benyújtott, osztalékadó visszatérítése iránti kérelemnek.

¹ Eredeti nyelv: francia.

² Az egyértelműség kedvéért ebben az indítványban az EUM-Szerződés rendelkezéseire hivatkozom, jöllehet a vitatott 2002–2008-as időszakban az EK-Szerződés volt a hatályos Szerződés.

4. E bíróság ugyanakkor felteszi a kérdést, hogy összeegyeztethető-e egy ilyen határozat az állami támogatásokra vonatkozó joggal. A kérdést előterjesztő bíróság, mivel úgy véli, hogy az osztalékadó visszatérítéséről rendelkező holland adóintézkedés egy létező állami támogatási programnak minősül, lényegében azt kívánja megtudni, hogy az állami támogatásokra vonatkozó jogi szabályozással ellentétes-e, ha helyt ad az A-Fonds által az EUMSZ 63. cikk alapján előterjesztett, osztalékadó visszatérítése iránti kérelemnek, mivel egy ilyen határozat kibővítené a szóban forgó támogatási program kedvezményezettjeinek körét.

5. A jelen indítványban elsődlegesen azokat az indokokat fejtem majd ki, amelyek miatt véleményem szerint a kérdést előterjesztő bíróság nem rendelkezik hatáskörrel annak vizsgálatára, hogy összeegyeztethető-e az alapeljárásban szóban forgó holland adóintézkedésben foglalt illetőségre vonatkozó feltétel az EUMSZ 63. cikkel, tekintettel az Európai Bizottságnak a támogatási intézkedések uniós piaccal való összeegyeztethetőségének értékelésére vonatkozó kizárólagos hatáskörére, amely a Bíróság által az Iannelli ítéletben³ és a Nygård ítéletben⁴ értelmezett EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkeken alapul.

6. Másodlagosan, amennyiben a Bíróság nem ért egyet velem ebben a kérdésben, ez véleményem szerint azt jelenti, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak, ha megállapítja az illetőségre vonatkozó feltételnek az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetlenségét, el kellene tekintenie e feltétel alkalmazásától, és az alapeljárás felperese által előterjesztett, osztalékadó visszatérítése iránti kérelemnek helyt kellene adnia. Elemzésem végén megállapítom, hogy egy ilyen határozat önmagában nem minősül állami támogatási intézkedésnek, és nem teremt semmiféle, a Bizottság e határozatról való tájékoztatására irányuló kötelezettséget a nemzeti bíróságok számára.

II. Jogi háttér

A. Az uniós jog

7. Az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 659/1999/EK rendelet⁵ 1. cikke b) pontjának i. alpontja szerint „létező támogatás” „minden támogatás, amely a Szerződésnek az érintett tagállamokban történő hatálybalépését megelőzően már létezett, vagyis az olyan támogatási programok és egyedi támogatások, amelyeket a Szerződés hatálybalépése előtt vezettek be, és azt követően is alkalmazhatók”.

8. Az említett rendelet 1. cikkének c) pontja úgy rendelkezik, hogy „új támogatás” minden „olyan támogatás, azaz támogatási program és egyedi támogatás, amely nem létező támogatás, beleértve a létező támogatások módosítását is”.

3 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51; a továbbiakban: Iannelli ítélet).

4 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244).

5 Az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 1999. március 22-i tanácsi rendelet (HL 1999. L 83., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 8. fejezet, 1. kötet, 339. o.).

B. A holland jog

a) Az 1969. október 8-i Wet op de vennootschapsbelasting (a társasági adóról szóló törvény)

9. A társasági adóról szóló törvény⁶ 2. cikke (1) bekezdésének f. és g. pontja a következőképpen rendelkezik:

„1 Belföldi illetőségű adóalanyokként az adó hatálya alá tartoznak a Hollandiában illetőséggel rendelkező alábbi jogalanyok:

[...]

f. a kollektív befektetési alapok;

g. közjogi jogi személyeknek a 3. bekezdésben említett vállalkozásai.”

10. A társasági adóról szóló törvény 2. cikkének (3) bekezdése az egyes gazdasági ágazatokban működő vállalkozások listáját határozza meg.

11. E törvény 2. cikkének (7) bekezdése előírja, hogy:

„azok a szervezetek, amelyeknek közvetlenül vagy közvetve kizárólag holland közjogi jogi személyek a részvényesei vagy tagjai, valamint azok a szervezetek, amelyeknek az igazgatóit közvetve vagy közvetlenül kizárólag holland közjogi jogi személyek nevezik ki vagy hívják vissza, és amelyek vagyona felszámolás esetén kizárólag holland közjogi jogi személyek rendelkezési körébe kerül vissza, csak annyiban tartoznak az adó hatálya alá, amennyiben a 3. bekezdés értelmében vett vállalkozást működtetnek”.

b) Az 1965. december 23-i Wet op de dividendbelasting (az osztalékadóról szóló törvény)

12. Az osztalékadóról szóló törvény 1. cikkének (1) bekezdése előírja:

„Az »osztalékadó« elnevezésű közvetlen adót azokra vetik ki, akik – közvetlenül vagy igazolások útján [...] részvényekből [...] származó jövedelemben részesülnek [...]”.

13. A 2002. január 1-jén hatályos változatában az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdése a következőkről rendelkezik⁷:

„1. Az adóellenőr a Hollandiában illetőséggel rendelkező, de a társasági adó hatálya alá nem tartozó jogi személy kérelmére panasszal megtámadható határozatban az e jogi személy által egy naptári évben fizetett osztalékadó visszatérítését engedélyezi, amennyiben ezen adó több mint 23 euró. Az első mondat nem alkalmazható az olyan kifizetés után levont osztalékadóra, amelynek nem a társaság a tényleges haszonhúzója. A kérelmet nyilatkozat formájában kell benyújtani egy miniszteri rendeletben meghatározandó határidőn belül.”

⁶ A társasági adóról szóló törvénynek a kérdést előterjesztő bíróság által idézett egyetlen változatáról van szó; e bíróság nem pontosította azon törvényi módosítások tartalmát, amelyeket a vitatott 2002–2008-as időszakban esetleg bevezettek.

⁷ Az alapügy tényállása vonatkozásában releváns időszakban az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdését többször is módosították. Ezek a módosítások az alapeljárás vonatkozásában irrelevánsak.

14. 2017. január 1-jén az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkében egy új 4. bekezdés lépett hatályba:

„4. Az 1. bekezdést analógia útján azokra az Európai Unió más tagállamában illetőséggel rendelkező jogi személyekre is alkalmazni kell, amelyek e tagállamban nem tartoznak a nyereségadó hatálya alá, és amelyek hollandiai illetőségük esetén sem lennének kötelesek a társasági adó levonására.”

III. Az alapeljárás, az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések és a Bíróság előtti eljárás

15. Az A-Fonds egy német jog alapján létrehozott, jogi személyiség nélküli befektetési alap (*Spezial-Sondervermögen*), amelynek alapításától kezdődően valamennyi részvénye egy német önkormányzati társulásból álló, jogi személyiséggel rendelkező közjogi szervezet (*Anstalt des öffentlichen Rechts*) tulajdonában található. Ez utóbbi banki tevékenységet végez, azonban nem kizárólag nyereségorientált. Közfeladatot is ellát, vagyis nyereségét többek között társadalmi, kulturális, sport-, tudományos és oktatási tevékenységek támogatására fordítja.

16. A 2002/2003–2007/2008-as gazdasági évben az A-Fonds holland társaságok részvényeivel vagy részesedéseivel rendelkezett. Ebben az időszakban az e társaságok által az A-Fonds részére fizetett osztalékok után osztalékadót vontak le, amelynek visszatérítése iránt az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdése alapján ez utóbbi kérelmet nyújtott be a holland adóhatósághoz. E kérelmet a hatóság elutasította azzal az indokkal, hogy a hivatkozott cikk előírásával ellentétben nem rendelkezik hollandiai illetőséggel.

17. Az említett törvény 10. cikke (1) bekezdésének céljára vonatkozóan a kérdést előterjesztő bíróság a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság, Hollandia) egyik ítéletére⁸ hivatkozással kifejti, hogy a társasági adó alóli mentesség kiterjed a holland adórendszerben az osztalékadóból álló adóelőlegre is, és hogy ez a cél a társasági adó alól mentes, meghatározott jogi személyekre, köztük a közjogi jogi személyekre korlátozódik.

18. Az A-Fonds e határozatok megsemmisítése iránt kérelmeket nyújtott be a rechtbank Zeeland-West-Brabant te Breda (zeeland-west-brabant te bredai bíróság, Hollandia) előtt, többek között arra hivatkozva, hogy holland osztalékadó visszatérítéséhez való jognak az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében említett, hollandiai illetőségű közjogi szervezetekre való korlátozása ellentétes az EUMSZ 63. cikkel. E bíróság a 2014. május 6-án hozott ítéletével elutasította ezeket a kérelmeket.

19. Az A-Fonds ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a Gerechtshof 's-Hertogenboschnál ('s-hertogenbosch-i fellebbviteli bíróság).

20. Tekintve, hogy az alapeljárás felperese objektív módon összehasonlítható helyzetben van a Hollandiában illetőséggel rendelkező, a holland társasági adó alóli mentességet élvező közjogi szervezetekkel, a kérdést előterjesztő bíróság véleménye szerint az osztalékadó visszatérítésének a hollandiai illetőség hiányának indokával történő megtagadása sérti az EUMSZ 63. cikket, és ennek orvoslása érdekében a visszatérítés iránti kérelemnek helyt kell adni.

21. Ugyanakkor e bíróságban kétség merült fel egy ilyen határozatnak az állami támogatásokra vonatkozó joggal való összeegyeztethetőségével kapcsolatban.

⁸ 2013. november 15-i ítélet, 12/01866. sz., NL:HR:2013:1128, BNB 2014/20.

22. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy e bíróság véleménye szerint az osztalékadó visszatérítéséhez való jogra vonatkozóan az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében előírt szabályozás a Bizottság által hozott 2013. május 2-i határozat⁹ alapján létező állami támogatási programnak minősül.

23. Ebben a határozatban a Bizottság megállapította, hogy a társasági adóról szóló törvény 2. cikkének (7) bekezdésében meghatározott egyes közjogi szervezetek társasági adó alóli mentessége az uniós piaccal összeegyeztethetetlen létező támogatási programnak minősül, mivel e program csak a gazdasági tevékenységet végző, és ezáltal a *magánvállalkozások*éval összehasonlítható helyzetben lévő *közjogi* szervezetekre vonatkozik.¹⁰

24. Miután a kérdést előterjesztő bíróság úgy vélte, hogy az egyfajta társaságiadó-előleget képező osztalékadó visszatérítése a társaságiadó-mentesség velejárója, úgy véli, hogy *mind* a társasági adóról szóló törvényben előírt társaságiadó-mentesség, *mind* a vitatott adóintézkedés ugyanazt a – Bizottság által a 2013. május 2-i határozatában foglalt minősítés szerint – létező támogatási programot vezette be.

25. Végül a kérdést előterjesztő bíróság rámutat, hogy egyfajta próbaperről van szó, és hogy a holland adóhatóság már közel 1000 hasonló visszatérítés iránti kérelmet kapott.

26. E körülmények között a Gerechtshof 's-Hertogenbosch ('s-hertogenbosch-i fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

- „1) Létező támogatás módosításaként értelmezett új támogatási intézkedésnek minősül-e az, ha egy létező támogatási program hatályát kiterjesztik valamely adóalanynak az EK-Szerződés 56. cikke (jelenleg EUMSZ 63. cikk) szerinti szabad tőkemozgásra való eredményes hivatkozása következtében?
- 2) Ha igen, kizárja-e a nemzeti bíróság EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése szerinti feladatainak ellátása azt, hogy az adóalanynak részére az adóalanynak által az EK-Szerződés 56. cikke (jelenleg EUMSZ 63. cikk) alapján követelt adókedvezményt biztosítsanak, vagy be kell-e jelenteni a Bizottságnál e kedvezmény biztosítására vonatkozó tervezett bírósági döntést, vagy köteles-e a nemzeti bíróság az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése alapján rá háruló ellenőrzési feladatára tekintettel másképp eljárni vagy más intézkedést hozni?”

27. Az A-Fonds, a holland kormány, valamint a Bizottság nyújtott be írásbeli észrevételeket.

IV. Elemzés

A. A vitatott adóintézkedésre vonatkozó előzetes megfontolások

28. Az alapeljárás az osztalékadónak az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében szabályozott visszatérítéséről (a továbbiakban: vitatott adóintézkedés) szól. Ez a vitatott adóintézkedés szorosan kapcsolódik az egyes közjogi szervezeteket megillető társaságiadó-mentességhez, amelyet a társasági adóról szóló törvény 2. cikkének (7) bekezdése szabályoz.

⁹ Az SA.25338 (E3/2008, korábbi CP 115/2004 és CP 120/2006) támogatási programról szóló C(2013) 2372 végleges bizottsági határozat.

¹⁰ A Bizottság a 659/1999 rendelet 18. cikke alapján határozatot hozott, amely megfelelő intézkedéseket javasol abból a célból, hogy megszüntessék az állami szervezeteknek nyújtott társaságiadó-mentességet oly módon, hogy a gazdasági tevékenységet folytató közzvállalkozásokra ugyanazok a társaságiadó-szabályok vonatkozzanak, mint a magánvállalkozásokra.

29. Így a társasági adóról szóló törvény 2. cikke (7) bekezdésének megfelelően a közvetlenül vagy közvetve a holland hatóság irányítása alá tartozó szervezetek csak akkor kötelesek társasági adót fizetni, ha az ugyanezen törvény 2. cikkének (3) bekezdésében felsorolt tevékenységek egyikét gyakorolják.

30. Azon Hollandiában illetőséggel rendelkező közjogi szervezetek számára, amelyek nem végeznek ilyen tevékenységet, és amelyek ezért nem tartoznak a társasági adó hatálya alá, az osztalékadóról szóló törvény a 10. cikke (1) bekezdésében előírja az adott naptári évben levont osztalékadó visszatérítését.

B. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatóságáról

31. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság a 2013. május 2-i bizottsági határozatból kiindulva minősítette létező támogatási programnak a vitatott adóintézkedést.¹¹

32. Ez a határozat azonban formálisan nem az osztalékadó visszatérítésének az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében foglalt szabályozására vonatkozik. A Bizottság ugyanis sem az említett határozatban, sem azt ezt követően, a 2013. május 2-i határozat után Hollandiában elfogadott jogalkotói reformra vonatkozó határozatában¹² nem vizsgálta vagy említette ezt a rendelkezést. Ez a két határozat formálisan csak a társasági adóról szóló törvény alapján a közvállalkozások számára biztosított társasági adó alóli mentességre vonatkozik.

33. Mivel a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekben abból az előfeltevésekből indult ki, hogy a Bizottság a vitatott adóintézkedést is létező támogatási programnak minősítette, a Bizottság arra hivatkozik, hogy a kérelmet mint elfogadhatatlant el kell utasítani azzal az indokkal, hogy nem tartalmazza az ahhoz szükséges ténybeli és jogi elemeket, hogy a feltett kérdésekre hasznos választ lehessen adni.

34. E tekintetben a Bizottság úgy véli, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szereplő információk nem teszik lehetővé annak megállapítását, hogy az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdése támogatási programnak minősül-e, és amennyiben így van, ez a támogatási program létező vagy új támogatási programnak minősül-e, és összeegyeztethető-e az uniós paccal.

35. Arra a kérdésre vonatkozóan, hogy a vitatott adóintézkedés támogatási programnak minősül-e, a Bizottság azt állítja, hogy nem lehet a fent említett határozatokban alkalmazott érvelést analógia útján alkalmazni, különösen azért, mert nem zárható ki, hogy az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdése szerinti kedvezményezettek köre tágabb, mint a társasági adóról szóló törvény 2. cikkének (7) bekezdésében meghatározott kedvezményezetti kör.

36. A Bizottság hozzáteszi, hogy a vitatott adóintézkedés a bevezetése óta többször módosult, ami szintén nem teszi lehetővé annak megállapítását, hogy létező támogatási programról van-e szó.¹³

¹¹ Lásd a jelen indítvány 22–24. pontját.

¹² A Hollandia által végrehajtott, a közvállalkozások társasági adó alóli mentességére vonatkozó SA.25338 (2014/C) (korábbi E 3/2008 és korábbi CP 115/2004) állami támogatásról szóló, 2016. január 21-i (EU) 2016/634 bizottsági határozat (HL 2016. L 113., 148. o.). Ebben a határozatban a Bizottság megállapította, hogy a Hollandiában 2015-ben elfogadott, és a társasági adóról szóló törvény értelmében a holland közvállalkozások többsége számára biztosított társasági adó alóli mentességet 2016. január 1-jei hatállyal megszüntető jogalkotási reform ellenére a holland jogalkotó továbbra is biztosította egyes tengeri kikötők társasági adó alóli mentességét, ami az uniós paccal összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősül.

¹³ A Bizottság megjegyzi, hogy az osztalékadóról szóló törvény egy 1941-es osztalékadóról szóló határozat helyébe lépett, és a parlamenti dokumentumok szerint az osztalékadóról szóló törvény csak e határozat „technikai felülvizsgálatára” irányult. Ugyanakkor e rendelkezést mind a visszatérítés összegének felső határát, mind a kedvezményezettek körét illetően időközben több alkalommal is módosították. Ezért a Bizottság szerint meg kell vizsgálni, hogy ezek a módosítások ezt a létező támogatási programot új támogatási programmá alakították-e át.

37. Mindenesetre a Bizottság szerint az osztalékadó visszatérítésére jogosult kedvezményezettek körének az EUMSZ 63. cikknek való megfelelés biztosítása érdekében történő kibővítése az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében foglalt szabályozás külön módosításának minősül, amelyet e szabályozástól függetlenül kell értékelni, és amely így nem befolyásolhatja a vitatott adóintézkedés értékelését. E tekintetben a Bizottság azzal érvel, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem tartalmaz elegendő információt annak megállapításához, hogy ez a külön módosítás önmagában az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett támogatásnak minősül-e.

38. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatóságát illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint, amennyiben a feltett kérdések az uniós jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság – főszabály szerint – köteles határozatot hozni. Ennélfogva az uniós jogra vonatkozó kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A nemzeti bíróság által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéstről való határozathozatalt a Bíróság csak abban az esetben tagadhatja meg, ha nyilvánvaló, hogy az uniós jog kért értelmezése nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, illetve ha a szóban forgó probléma hipotetikus jellegű, vagy a Bíróság nem rendelkezik azon ténybeli és jogi elemek ismeretével, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a feltett kérdésekre hasznos választ adjon.¹⁴

39. Ez utóbbi pontra vonatkozóan az uniós jog nemzeti bíróság számára hasznos értelmezésének szükségessége megköveteli – amint azt a Bíróság eljárási szabályzatának 94. cikke hangsúlyozza –, hogy a nemzeti bíróság meghatározza az általa felvetett kérdések ténybeli és jogszabályi hátterét, vagy legalábbis kifejtse azokat a ténybeli körülményeket, amelyeken e kérdések alapulnak.¹⁵

40. Ugyanakkor azon együttműködés szellemében, amelynek az előzetes döntéshozatali eljárás keretében a nemzeti bíróságok és a Bíróság közötti viszonyban irányadónak kell lennie, a kérdést előterjesztő bíróság bizonyos előzetes megállapításainak hiánya nem jár szükségképpen az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlanságával, ha e hiányosságok ellenére a Bíróság az iratokból kitűnő elemekre tekintettel úgy véli, hogy képes hasznos választ adni a kérdést előterjesztő bíróságnak.¹⁶

41. Ki kell hangsúlyozni, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseknek nem tárgya az a kérdés, hogy a vitatott adóintézkedés támogatási intézkedésnek minősül-e. Ugyanakkor az előzetes döntéshozatalra előterjesztett két kérdés csak abban az esetben releváns, ha ez az adóintézkedés ténylegesen állami támogatás.

42. Ebben az összefüggésben megemlítem, hogy noha a vitatott intézkedés adókedvezménynek minősül, a kérdést előterjesztő bíróság által megküldött ténybeli és jogi információk nem elegendők annak meghatározásához, hogy ez a kedvezmény biztosan az EUMSZ 107. cikk értelmében vett állami támogatást vezet-e be.

43. Kétségtelen, hogy a vitatott adóintézkedés a társasági adó adóelőleg címén történő levonásával esetlegesen állami támogatási programnak tekinthető, mivel azokra a holland jogi személyekre alkalmazandó, amelyek vonatkozásában a társasági adóról szóló törvény 2. cikkének (7) bekezdésében előírt társasági adó alóli mentesség a Bizottság határozatai szerint állami támogatásnak minősül.

14 Lásd: 2016. december 21-i Vervloet és társai ítélet (C-76/15, EU:C:2016:975, 56. és 57. pont); 2017. június 27-i Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania ítélet (C-74/16, EU:C:2017:496, 24. és 25. pont); 2018. március 7-i flihtight és társai ítélet (C-274/16, C-447/16 és C-448/16, EU:C:2018:160, 46. pont).

15 Lásd: 2017. június 27-i Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania ítélet (C-74/16, EU:C:2017:496, 26. pont); 2017. november 9-i Ispas ítélet (C-298/16, EU:C:2017:843, 22. pont); 2017. december 20-i Asociación Profesional Elite Taxi ítélet (C-434/15, EU:C:2017:981, 24. pont).

16 Lásd: 2014. december 11-i Azienda sanitaria locale n. 5 „Spezzino” és társai ítélet (C-113/13, EU:C:2014:2440, 48. pont); 2016. január 28-i CASTA és társai ítélet (C-50/14, EU:C:2016:56, 48. pont); 2016. október 27-i Audace és társai ítélet (C-114/15, EU:C:2016:813, 38. pont); 2016. december 8-i Undis Servizi ítélet (C-553/15, EU:C:2016:935, 25. pont).

44. Amint azonban arra a Bizottság hivatkozik, az osztalékadó visszatérítésére alkalmazandó jogszabályok pontosításának hiányában nem ismert sem az osztalékadóról szóló törvény 10. cikke (1) bekezdésének pontos hatálya, sem különösen annak konkrét részletszabályai, amelyek szükségesek az intézkedés állami támogatásnak történő minősítését lehetővé tevő összes kritérium értékeléséhez.

45. Mindazonáltal véleményem szerint a kérdést előterjesztő bíróság ezen előzetes megállapításainak hiánya nem gátolja meg a Bíróságot abban, hogy az alapeljárás megoldásához hasznos választ adjon a kérdést előterjesztő bíróságnak.

46. Ebben az ügyben, mivel a vitatott adóintézkedés „állami támogatásnak” minősítése nem tárgya a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelemnek, és mivel az a nemzeti bíróság által elvégzendő értékelés körébe tartozik,¹⁷ jöllehet a kérdést előterjesztő bíróság a határozatok vonatkozásában a Bizottság által meghatározottnál szélesebb körű hatályt állapít meg, ez önmagában nem zárja ki azt, hogy a Bíróság az alapeljárás megoldásához hasznos választ tudjon adni.

47. Ezenkívül megjegyzem, hogy tekintettel arra, hogy a Bizottság a társasági adóról szóló törvényben egyes közjogi szervezetek számára biztosított társasági adó alóli mentességet támogatási programnak minősítette, valamint figyelemmel az e program és a vitatott adóintézkedés közötti kapcsolatra, az állami támogatás minőségnek a kérdést előterjesztő bíróság általi megállapítása elképzelhetőnek tűnik.

48. Ezenkívül, amennyiben e szabályozás ténylegesen támogatási programnak minősül, a támogatási programnak a bevezetése óta bekövetkezett többszöri módosítása miatti új vagy létező minősége kérdésében felmerült kétségek nem zárják ki, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak hasznos választ lehessen adni, egymás után megvizsgálva azt az esetet, amikor a vitatott adóintézkedés meglévő, illetve azt, amikor új támogatási programnak minősül.

49. Abból a célból, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak hasznos választ lehessen adni, nem bír döntő jelentőséggel az a kérdés sem, hogy a vitatott adóintézkedés az uniós piaccal összeegyeztethető állami támogatásnak minősül-e. Létező támogatás esetén ez a támogatás mindaddig jogszerűnek tekintendő, amíg a Bizottság meg nem állapítja az uniós piaccal való összeegyeztethetlenségét,¹⁸ ahogyan ez az alapeljárásban történt, amelyben a Bizottság a vitatott adóintézkedésről konkrétan nem határozott.

50. Új támogatás esetén, és a támogatás bejelentésére vonatkozó információk hiányában nem kizárt, hogy e támogatás a 659/1999 rendelet 1. cikkének f) pontja értelmében jogellenes. Kitűnik ugyanis, hogy a támogatást még a Bizottság ezt engedélyező határozata előtt végrehajtották, amivel megsértették az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését. Célszerű lehet megvizsgálni, hogy milyen következményekkel jár ez a két helyzet a létező vagy új támogatási program egymást követő eseteiben.

51. Végül megjegyzem, hogy az a kérdés, hogy a kérdést előterjesztő bíróságnak az A-Fonds visszatérítés iránti kérelmének helyt adó határozata¹⁹ önmagában állami támogatásnak minősül-e, csak abban az esetben releváns, ha a Bizottság véleményének megfelelően megállapítható, hogy egy ilyen határozat állami támogatásnak minősülhet. Amint azt a jelen indítványban kifejtem, nem értek egyet a Bizottság ezen elemzésével.²⁰

52. E megfontolások összességéből következik, hogy ugyan a kérdést előterjesztő bíróság feladata a vitatott adóintézkedés állami támogatásnak történő minősítéséhez szükséges vizsgálat elvégzése, az előzetes döntéshozatalra utaló határozat elegendő jogi és ténybeli elemet tartalmaz ahhoz, hogy a Bíróság a kérdést előterjesztő bíróság számára hasznos választ adhasson az alapeljárás megoldásához.

17 Lásd különösen: 2001. november 8-i *Adria-Wien Pipeline és Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* ítélet (C-143/99, EU:C:2001:598, 29. pont).

18 Lásd különösen: 2013. július 18-i *P* ítélet (C-6/12, EU:C:2013:525, 41. pont).

19 Lásd a jelen indítvány 37. pontját.

20 Lásd a jelen indítvány IV. C.3.a) szakaszát.

53. Ezért úgy látom, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések elfogadhatók.

54. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések megválaszolásához az alábbi fejtegetésekben abból az elvből indulok ki, mely szerint az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében biztosított adókedvezmény ténylegesen állami támogatási programnak minősül.

C. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

1. A kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdésekre vonatkozó előzetes megfontolások

55. Mindenekelőtt megjegyzem, hogy a kérdést előterjesztő bíróság kérdése nem a tőke szabad mozgására irányul, amelynek megsértését bizonyosnak tekinti, figyelembe véve a vitatott adóintézkedés illetőségre vonatkozó feltételét.²¹ Ennélfogva ezzel a kérdéssel az indítványomban nem foglalkozom.

56. A kérdést előterjesztő bíróság a két kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy egy nemzeti bíróság olyan határozata, amely egy létező állami támogatási program kedvezményezettjeinek körét szélesíti, önmagában állami támogatásnak, és konkrétan a 659/1999 rendelet 1. cikkének c) pontja értelmében vett új támogatásnak minősülhet-e, amennyiben létező támogatást módosít. Ha ez így van, akkor lényegében arra keres választ, hogy a nemzeti bíróság köteles-e az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése értelmében tájékoztatni a Bizottságot egy ilyen határozatról.

57. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság arra is rákérdez, hogy tekintettel a nemzeti bíróságok és a Bizottság közötti, a Bíróság által az Iannelli²² és a Nygård²³ ítéletben értelmezett EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkeken alapuló hatáskörmegosztásra, rendelkezik-e hatáskörrel az illetőségre vonatkozó feltételnek az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségére irányuló vizsgálatra, valamint arra, hogy helyt adjon az A-Fonds kérelmének.

58. Mivel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett két kérdés csak akkor releváns, amennyiben a kérdést előterjesztő bíróság hatáskörrel rendelkezik a támogatási program elemének az EUMSZ 63. cikk alapján történő értékelésére, elemzésemet ebből az előzetes szempontból fogom ismertetni (2. szakasz) az előzetes döntéshozatalra előterjesztett két kérdés megválaszolása előtt, amelyekkel együttesen foglalkozom majd (3. szakasz).

2. A kérdést előterjesztő bíróságnak a vitatott adóintézkedés illetőségre vonatkozó feltételének az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségére vonatkozó vizsgálat elvégzésére irányuló hatásköréről (az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseket megelőző kérdés)

59. A kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy rendelkezik-e hatáskörrel az állami támogatásnak minősített vitatott adóintézkedés illetőségre vonatkozó feltételének az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségének vizsgálatára.

60. Fontosnak tartom, hogy e tekintetben felvilágosítást adjak a kérdést előterjesztő bíróságnak, mivel az alapeljárás véleményem szerint rávilágít az állami támogatások ellenőrzésére irányuló szabályok és a nemzeti bíróság által közvetlen hatállyal biztosítandó mozgásszabadságok védelme közötti lényeges kapcsolatra.

21 Megjegyzem azonban, hogy a holland kormány vitatja a kérdést előterjesztő bíróság ezen értékelését. Ez a kormány ugyanis úgy véli, hogy az A-Fondsot a banki tevékenységei következtében (lásd e tekintetben a jelen indítvány 15. pontját), olyan társaságiadó-köteles közjogi vállalkozásokhoz kell hasonlítani, mint a hatóságok tulajdonában álló más bankok. A holland kormány szerint ez az összehasonlítás arra a következtetésre vezet, hogy az A-Fonds és a hatóságok tulajdonában álló többi bank azonos bánásmódban részesül, mivel egyikük sem jogosult az osztalékadó visszatérítésére.

22 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51).

23 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244).

61. A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint ugyanis az állami támogatások ellenőrzési rendszere végrehajtásának feladata, ahogyan az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkeiből következik, egymást kiegészítő, ám különböző feladatok formájában egyrészt a Bizottságra, másrészt pedig a nemzeti bíróságokra hárul.²⁴

62. Míg a támogatási intézkedések uniós piaccal való összeegyeztethetőségének mérlegelése az uniós bíróságok felülvizsgálata mellett eljáró Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik, addig a nemzeti bíróságok a Bizottság végleges határozatának meghozataláig a jogalanyok jogainak megóvását biztosítják az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében előírt tilalomnak az állami hatóságok általi esetleges megsértése esetén. A nemzeti bíróságok fellépése az e rendelkezés vonatkozásában elismert közvetlen hatályból következik, amely a Bizottság általi engedélyezésig megtiltja a tervezett támogatások végrehajtását²⁵.

63. A Bíróság több alkalommal ismét megállapította, hogy az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkel a Bizottságra ruházott, a támogatások uniós piaccal való esetleges összeegyeztethetőségének megállapításával kapcsolatos központi és kizárólagos szerep alapvetően eltér a nemzeti bíróságok azon jogok védelmezésében betöltött szerepétől, amelyek az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének utolsó mondatában előírt tilalom közvetlen hatályának eredményeként a magánszemélyeket megilletik.²⁶

64. A Bíróság a Bizottságra vonatkozóan megállapította, hogy jóllehet az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkben szabályozott eljárás széles mérlegelési mozgásteret biztosít ennek az intézménynek egy állami támogatási programnak az uniós piac követelményeivel való összeegyeztethetősége megítélésében, ez az eljárás sohasem vezethet a Szerződés különös rendelkezéseivel ellentétes eredményre.²⁷ Ebből következik a Bizottság azon kötelezettsége, hogy tiszteletben tartsa az EUMSZ 107. cikk és a Szerződés többi rendelkezése közötti összhangot. A Bizottság ezen kötelezettsége különösen abban az esetben áll fenn, amikor e többi rendelkezés ugyancsak a torzításmentes verseny uniós piacon való biztosítására irányul.²⁸

65. A nemzeti bíróságok szerepét illetően a Bíróság rendszeresen emlékeztetett arra, hogy e bíróságoknak biztosítaniuk kell a jogalanyok számára, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének megsértése esetén a nemzeti joguknak megfelelően megállapítanak minden jogkövetkezményt mind a támogatási intézkedések végrehajtásáról szóló jogi aktusok érvényessége, mind az e rendelkezés megsértésével nyújtott pénzügyi támogatások visszatérítése tekintetében. Ugyanis, noha a nemzeti bíróságoknak kell e célból megállapítaniuk, hogy egy nemzeti intézkedést az EUMSZ 107. cikk értelmében vett állami támogatásnak kell-e minősíteni, vagy sem, ugyanakkor nem határozhatnak a támogatási intézkedéseknek az uniós piaccal való összeegyeztethetőségéről, mivel ez az értékelés a Bíróság felülvizsgálata mellett eljáró Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik.²⁹

24 Lásd: 1991. november 21-i Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires és Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon ítélet (C-354/90, EU:C:1991:440, 8. pont); 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet (C-368/04, EU:C:2006:644, 37. pont); 2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet (C-284/12, EU:C:2013:755, 27. pont).

25 Lásd: 1991. november 21-i Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires és Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon ítélet (C-354/90, EU:C:1991:440, 9–13. pont); 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet (C-368/04, EU:C:2006:644, 36–38. pont); 2013. november 21-i Deutsche Lufthansa ítélet (C-284/12, EU:C:2013:755, 27–29. pont).

26 Lásd: 1991. november 21-i Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires és Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon ítélet (C-354/90, EU:C:1991:440, 14. pont); 1992. december 16-i Lornoy és társai ítélet (C-17/91, EU:C:1992:514, 30. pont); 2001. november 8-i Adria-Wien Pipeline és Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke ítélet (C-143/99, EU:C:2001:598, 26–29. pont); 2007. július 18-i Lucchini ítélet (C-119/05, EU:C:2007:434, 50. és 51. pont); 2013. július 18-i P ítélet (C-6/12, EU:C:2013:525, 38. pont).

27 1993. június 15-i Matra kontra Bizottság ítélet (C-225/91, EU:C:1993:239, 41. pont).

28 1993. június 15-i Matra kontra Bizottság ítélet (C-225/91, EU:C:1993:239, 42. pont).

29 Lásd különösen: 2001. november 8-i Adria-Wien Pipeline és Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke ítélet (C-143/99, EU:C:2001:598, 27. és 29. pont).

66. Ugyanakkor az állandó ítélkezési gyakorlatból az is következik, hogy az EUM-Szerződés szerinti, közvetlen hatályú alapvető szabadságok jogot keletkeztetnek a jogalanyok számára, amelyeket a nemzeti bíróságok védeni kötelesek. Így az uniós jogi rendelkezéseket a hatáskörének keretei között alkalmazni hivatott nemzeti bíróság köteles biztosítani többek között e normák teljes érvényesülését, szükség esetén – saját hatáskörénél fogva – eltekintve a nemzeti jogszabályok uniós joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazásától.³⁰

67. Ezzel összefüggésben a Bíróság már szembesült azzal a kérdéssel, hogy a Bizottságnak a támogatási intézkedések uniós piaccal való összeegyeztethetőségének az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk alapján történő vizsgálatára irányuló kizárólagos hatásköre kizárja-e, hogy az EUM-Szerződés egyéb, közvetlen hatályú rendelkezéseinek megsértése esetén a nemzeti bíróságok előtt ezekre a rendelkezésekre lehessen hivatkozni.

68. Ezzel összefüggésben a Iannelli ítéletben³¹ a Bíróságtól többek között azt kérdezték, hogy egy létező támogatási intézkedést, amelyre vonatkozóan a Bizottság az alapügyben releváns időpontokig nem hozott összeegyeztethetőségi határozatot, megvizsgálhat-e a nemzeti bíróság az áruk szabad mozgására vonatkozó rendelkezések, különösen az EUMSZ 34. cikk³² alapján is.

69. A Bíróság először azt a választ adta, hogy az a körülmény, hogy az állam által vagy állami forrásokból nyújtott támogatások rendszere pusztán azáltal, hogy előnyben részesít bizonyos nemzeti vállalkozásokat vagy bizonyos áruk nemzeti termelését, legalábbis közvetve alkalmas arra, hogy megakadályozza a más tagállamokból származó hasonló vagy versengő termékek importját, önmagában nem elegendő ahhoz, hogy egy támogatást mint olyat az EUMSZ 34. cikk értelmében vett, mennyiségi korlátozással azonos hatású intézkedésnek kelljen tekinteni. Emellett az említett EUMSZ 34. cikk olyan tág értelmezése, amely mint olyan az EUMSZ 107. cikk értelmében vett támogatást az EUMSZ 34. cikk szerinti mennyiségi korlátozásnak minősítené, módosítaná az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk alkalmazási körét, és sértené a hatáskörmegosztás rendszerét, amelyet a Szerződés az EUMSZ 108. cikk szerinti folyamatos vizsgálati eljárás bevezetésével szándékozik megvalósítani.

70. A Bíróság hozzáteszi, hogy egy állami támogatás azon feltételei, amelyek ellentmondanak az EUM-Szerződés meghatározott, az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkeken kívüli rendelkezéseinek, e tekintetben „olyan elválaszthatatlanul összefügghetnek a támogatás céljával, hogy nem lenne lehetséges azokat külön-külön vizsgálni, így a támogatás egészének összeegyeztethetőségére vagy összeegyeztethetetlenségére gyakorolt hatásukat tehát szükségszerűen az [EUMSZ 108. cikk] szerinti eljárásban kell értékelni”³³.

71. Mindazonáltal a Bíróság elismerte, hogy „eltérő a helyzet, amikor egy támogatási program elemzése során el lehet különíteni egymástól azokat a feltételeket vagy elemeket, amelyek ugyan e program részét képezik, azonban nem szükségesek a támogatás céljának megvalósulásához vagy annak működéséhez”. Ez utóbbi esetben „nincsenek az [EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkeken] alapuló hatáskörmegosztásra

30 Lásd különösen: 2007. július 18-i Lucchini ítélet (C-119/05, EU:C:2007:434, 61. pont).

31 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51).

32 A korábbi EGK 30. cikk. Az érthetőség kedvéért a jelen indítvány további részeiben kizárólag az EUM-Szerződés cikkeire hivatkozom.

33 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51, 10–14. pont).

épülő olyan indokok, amelyekből arra lehetne következtetni, hogy a Szerződés más, közvetlenül alkalmazandó rendelkezéseinek megsértése esetén nem lehet e rendelkezésekre hivatkozni a nemzeti bíróságok előtt, pusztán abból az okból, hogy a vizsgált elem a támogatás egyik feltételének minősül”³⁴.

72. 2002-ben a Bíróság a Nygård ítéletben³⁵ ismét ebben a kérdésben foglalt állást. Ebben az ügyben arra a kérdésre kellett választ adnia, hogy az a körülmény, hogy valamely nemzeti adó egy olyan támogatási program finanszírozására irányul, amelyet a Bizottság az EUMSZ állami támogatásokra vonatkozó rendelkezései alapján engedélyezett, nem zárja-e ki azt, hogy egy nemzeti bíróság értékelje az említett adónak az EUMSZ más, közvetlen hatályú rendelkezéseivel, többek között az EUMSZ 110. cikkel való összeegyeztethetőségét.³⁶

73. Ebben az ítéletben a Bíróság először is emlékeztetett arra, hogy bár egyrészt az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk, másrészről az EUMSZ 110. cikk ugyanazt a célt szolgálja, vagyis annak elkerülését, hogy a tagállami fellépés két típusa – egyrészt a támogatás nyújtása, másrészt a diszkriminatív adók kivetése – torzítsa a versenyfeltételeket az uniós piacon, azonban e rendelkezések különböző alkalmazási feltételei az általuk szabályozandó mindenkor állami intézkedések két formájának sajátosságaiból fakadnak, ráadásul jogi következményeikben is különböznek elsősorban abban az értelemben, hogy az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk végrehajtása során, az EUMSZ 110. cikktől eltérően a Bizottságnak szélesebb mozgástere van a beavatkozásra.³⁷ A Bíróság ebből arra következtetett, hogy a diszkriminatív adógyakorlatok nem mentesülnek az EUMSZ 110. cikk alkalmazása alól azon ténynél fogva, hogy ezeket egyidejűleg valamely állami támogatás finanszírozási módjának lehet minősíteni.

74. A Bíróság hozzátette, hogy az EUMSZ 108. cikkben előírt eljárás lefolytatása semmiképpen sem akadályozza annak, hogy a nemzeti bíróságok a Szerződés közvetlen hatályú rendelkezéseivel összefüggésben értékeljék egy támogatási programnak az EUMSZ 107. cikken kívüli uniós jogi szabályokkal való összeegyeztethetőségét.³⁸

75. Azonban a Bíróság az Iannelli ítéletre³⁹ hivatkozással emlékeztetett arra, hogy „a nemzeti bíróságok azon lehetőségének, hogy egy támogatási program feltételeit az [EUM-Szerződésnek az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikken kívüli] más rendelkezései alapján értékeljék, az a feltétele, hogy a szóban forgó feltételeket elkülönítetten lehessen értékelni, vagyis olyan feltételekről vagy elemekről legyen szó, amelyek bár a szóban forgó támogatási program részét képezik, nem szükségesek a támogatás céljának megvalósulásához vagy annak működéséhez”. Ha „egy ilyen helyzet áll fenn, nincsenek az [EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikken] alapuló hatáskörmegosztásra épülő olyan indokok, amelyekből arra lehetne következtetni, hogy a Szerződés más, közvetlen hatályú rendelkezéseinek megsértése esetén nem lehet e rendelkezésekre hivatkozni a nemzeti bíróságok előtt, pusztán abból az okból, hogy a vizsgált elem a támogatás egyik feltételének minősül”⁴⁰.

34 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51, 14. pont). Ezen ítélettől kezdődően a Bíróság többek között az 1985. május 7-i Bizottság kontra Franciaország ítéletben (18/84, EU:C:1985:175, 13. pont), az 1986. június 5-i Bizottság kontra Olaszország ítéletben (103/84, EU:C:1986:229, 19. pont), és az 1990. március 20-i Du Pont de Nemours Italiana ítéletben (C-21/88, EU:C:1990:121, 19–21. pont) kötelezettségszegés megállapítása iránti keresetek kapcsán újra állást foglalt az EUMSZ 34. és EUMSZ 107. cikk közötti kapcsolatok kérdésében. Ezek az ítéletek kétséget kelthettek a Iannelli ítélet hatályát illetően, mivel a Bíróság nem tett különbséget egy támogatásnak a vitathatatlanul a tárgyához kapcsolódó és a tárgyához vitathatatlanul nem kapcsolódó feltételei között. Ugyanakkor e kérdésben a Iannelli ítéletet később megerősítette a 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244).

35 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244).

36 Korábbi EK 95. cikk.

37 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244, 55. pont).

38 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244, 56. pont).

39 1977. március 22-i Iannelli & Volpi ítélet (74/76, EU:C:1977:51).

40 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244, 57. és 58. pont). E tekintetben a Bíróság megállapította, hogy noha valamely támogatási program uniós piaccal való összeegyeztethetőségének vizsgálata a Bizottság feladata, tekintettel arra, hogy e vizsgálat gazdasági és társadalmi jellegű értékeléseket is magában foglal, nem vitatható, hogy egy nemzeti parafiskális járulékból származó bevétel elosztásának értékelését illetően a nemzeti bíróságok vannak a legalkalmasabb helyzetben ahhoz, hogy összegyűjtsék a szükséges információkat, és elvégezzék az e tekintetben szükséges értékeléseket azon adatok alapján, amelyeknek főszabály szerint az adót beszedő és a támogatásokat vagy egyéb előnyöket odaítélő szervezetek könyveléséből és az irányításukkal kapcsolatos egyéb dokumentumokból kell származniuk, lásd az ítélet 61. pontját.

76. Ezzel szemben ebből az ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a támogatási program céljának megvalósításához vagy annak működéséhez szükséges feltételek vagy elemek esetében a hatáskörmegosztás kizárja, hogy a nemzeti bíróságok értékeljék e feltételeknek az EUMSZ 107. cikkében foglaltaktól eltérő szabályokkal való összeegyeztethetőségét.

77. Megjegyzem, hogy a kérdést előterjesztő bíróság a Bíróság által a fent hivatkozott ítéletekben vizsgált kérdésekhez hasonló problémával szembesült a jelen ügyben, jóllehet ezeket az ítéleteket eltérő kontextusokban fogadta el.

78. Ennélfogva a jelen ügyben nem tudok egyetérteni a Bizottsággal, amikor rámutat, hogy az alapeljárásban az EUMSZ 63. cikkre való hivatkozás független a Bizottságnak a támogatási intézkedések uniós piaccal való összeegyeztethetőségének értékelésére fennálló kizárólagos hatáskörétől, holott éppen a hatáskörök e két típusa közötti kapcsolat kérdéséről van szó.

79. A kérdést előterjesztő bírósághoz hasonlóan hajlok annak elfogadására, hogy a jelen ügyben a fent hivatkozott ítélkezési gyakorlat releváns. Így ez az ítélkezési gyakorlat anélkül teszi lehetővé a Szerződés rendelkezéseinek közvetlen hatályából származó, a jogalanyokat megillető jogvédelem biztosítását és e rendelkezések megsértése esetén a jogszerűség belső helyreállítását, hogy veszélyeztetné az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikkben a Bizottság számára fenntartott, a támogatások uniós piaccal való összeegyeztethetőségének értékelésével kapcsolatos központi és kizárólagos szerepet.⁴¹

80. Ennek következtében a jelen ügyben az a kérdés, hogy a kérdést előterjesztő bíróság vizsgálhatja-e az EUMSZ 63. cikk alapján az illetőségre vonatkozó feltételt, azon kérdés megválaszolásától függ, hogy e feltételt lehet-e elkülönítetten értékelni, mivel az nem szükséges a szóban forgó támogatási program céljának megvalósulásához vagy annak működéséhez. Elfogadom, hogy egy ilyen elemzés nem nyilvánvaló, annál is inkább, mivel a Bíróság tudomásom szerint a nemzeti bíróságok hatáskörének kizárása céljából eddig még nem foglalt állást olyan helyzetre vonatkozóan, amelyben egy támogatás egyik feltétele szükségesnek tekinthető a szóban forgó támogatási program céljának megvalósulásához vagy annak működéséhez.

81. Véleményem szerint egy feltétel akkor szükséges egy támogatás céljának megvalósulásához vagy a támogatás működéséhez, ha ez a támogatás alapvető vagy lényeges elemét képezi, így az alkalmazhatatlansága a támogatás hatályának vagy legfőbb jellemzőinek megváltoztatásához vezet.

82. A jelen ügyben úgy vélem, hogy – amint azt a holland kormány állítja – Hollandiában az illetőségre vonatkozó feltétel szükséges a szóban forgó támogatási program céljának megvalósításához vagy annak működéséhez.

83. A kérdést előterjesztő bíróság által a vitatott adóintézkedés céljával kapcsolatban szolgáltatott információk fényében ugyanis megállapítható, hogy nem vitatott, hogy a holland jogalkotó az osztalékadóról szóló törvény 10. cikk 1. bekezdésében foglalt szabályozás hatályát a Hollandiában illetőséggel rendelkező azon társaságokra korlátozta, amelyek nem tartoznak a társasági adó hatálya alá. Ugyanis, amint azt a holland kormány állítja, a Hollandiában letelepedett közjogi vállalkozások, amelyek mentesek a társasági adó alól, nem számíthatják be a levont osztalékadót a társasági adóba. Annak elkerülése érdekében, hogy ilyen esetben az osztalékadó továbbra is a kapott osztalékokat terhelje, a vitatott adóintézkedés előírja a levont osztalékadó visszatérítését.

⁴¹ Lásd ebben az értelemben: 2002. április 23-i Nygård ítélet (C-234/99, EU:C:2002:244, 62. pont).

84. E szabályozásból következik, hogy a hollandiai illetőségre vonatkozó feltétel a támogatás nyújtásának egyik feltétele, és ezáltal meg is határozza a támogatás kedvezményezettjeit. Ez a feltétel tehát a támogatás egyik lényeges alkotóeleme. Amennyiben ez az illetőségre vonatkozó feltétel az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetlensége miatt nem alkalmazható, ez – amint azt a kérdést előterjesztő bíróság megállapította – ahhoz vezet, hogy a támogatásból részesülhetnek azok a más tagállamban illetőséggel rendelkező közjogi jogi személyek is, amelyek ugyan Hollandiában a társasági adó megfizetésére kötelesek, mégis összehasonlítható helyzetben vannak, ami azzal a hatással jár, hogy megváltoztatja a támogatásnak a holland jogalkotó által meghatározott hatályát.

85. Úgy vélem, ez azt jelenti, hogy az illetőségre vonatkozó feltétel elválaszthatatlanul kapcsolódik a vitatott adóintézkedés rendszerének céljához, így annak a támogatás egészének a közös piaccal való összeegyeztethetőségére vagy összeegyeztethetlenségére gyakorolt hatása az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk szerinti eljárás értelmében a Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik. Ebből következik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság nem alkalmazhatja az EUMSZ 63. cikket.⁴²

86. Bár a nemzeti bíróságok általában kötelesek tiszteletben tartani a Szerződés közvetlen hatályú rendelkezéseit, úgy vélem, hogy ha az Iannelli ítéletben megállapított és a Nygård ítéletben alkalmazott kritériumnak tényleges jelentősége van, azt a fent említett okok miatt alkalmazni kell az alapügyre, és ennek következtében a kérdést előterjesztő bíróság nem rendelkezik hatáskörrel a vitatott adóintézkedésnek az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségre vonatkozó ellenőrzés elvégzésére.

87. Következésképpen azt javaslom, hogy a Bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre azt a választ adja, hogy az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk kizárja azt, hogy egy nemzeti bíróság értékelje egy létező támogatási program illetőségre vonatkozó feltételének az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségét, amennyiben ez a feltétel, amelyről az alapeljárásban is szó van, elválaszthatatlanul összefügg a támogatási programmal, mivel szükséges ez utóbbi céljának megvalósításához vagy annak működéséhez.

88. Arra az esetre, ha a Bíróság úgy ítéli meg, hogy a fent hivatkozott ítélkezési gyakorlat nem tiltja meg, hogy a kérdést előterjesztő bíróság ellenőrizze az illetőségre vonatkozó feltételnek az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségét, a következő szakaszban másodlagosan azzal a kérdéssel foglalkozom majd, hogy ellentétes-e az állami támogatásokra vonatkozó joggal, hogy egy nemzeti bíróság az EUMSZ 63. cikk alapján helyt adjon az A-Fonds visszatérítési kérelmének.

3. Arról a kérdésről, hogy ellentétes-e az állami támogatásokra vonatkozó joggal, hogy egy nemzeti bíróság az EUMSZ 63. cikk alapján helyt adjon az A-Fonds által benyújtott, osztalékadó visszatérítése iránti kérelemnek (az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első és második kérdés)

89. Amint azt a jelen indítvány 31. pontjában kifejtettem, a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések megfogalmazásakor abból az előfeltevésből indult ki, hogy a vitatott adóintézkedés egy létező támogatási programnak minősül. Ugyanakkor, amint azt a Bizottság megállapította, kiderült, hogy a vitatott adóintézkedést több alkalommal is módosították.⁴³ Mivel nem

⁴² Emellett megjegyzem, hogy egy ezzel ellentétes álláspont egy olyan rendkívüli helyzethez vezet, mint amilyen az alapügy, amelyben az EUMSZ 63. cikkel alapuló kérelemnek helyt adó határozat kibővíti egy támogatási program kedvezményezettjeinek körét. Márpedig az állami támogatásokra vonatkozó uniós jog értelmében egyetlen vállalkozás sem hivatkozhat egy állami támogatásból való részesüléshez való jogra, lásd ugyanebben az értelemben: Wahl főtanácsnok Kotnik és társai ügyre vonatkozó indítványa (C-526/14, EU:C:2016:102, 79. pont). Más szavakkal: egyetlen tagállamot sem lehet úgy tekinteni, hogy állami támogatást köteles nyújtani egy vállalkozásnak, mivel egy támogatás engedélyezéséről szóló határozat a nemzeti jogalkotói és közigazgatási szervek politikai döntése. Ha az uniós jog olyan egyéb rendelkezések alapján, mint az EUMSZ 63. cikk, mégis kötelezhetné a nemzeti bíróságokat olyan határozatok meghozatalára, amelyek hatályuknál fogva a jogalkotói szándékkal ellentétesen kiszélesítik a támogatási program alkalmazási körét, ez számomra paradoxnak tűnő helyzethez vezetne.

⁴³ Lásd a jelen indítvány 36. pontját.

áll rendelkezésre elegendő információ a kérdést előterjesztő bíróság részéről e módosításokra vonatkozóan, nem zárható ki, hogy – amint arra a Bizottság is rámutatott – a vitatott adóintézkedésnek az alapeljárás szempontjából releváns időszakban hatályos változata a 659/1999 rendelet 1. cikkének c) pontja értelmében vett új támogatásnak minősül.

90. Ezért az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések megválaszolása érdekében egymás után kell foglalkozni azokkal az esetekkel, amelyekben ez az adóintézkedés létező vagy új támogatási programnak minősül.

91. A következő szakaszokban kifejtem azokat az okokat, amelyek alapján véleményem szerint egy létező támogatási program esetében nem ellentétes az állami támogatásokra vonatkozó joggal, ha a nemzeti bíróság az EUMSZ 63. cikk alapján helyt ad az A-Fonds osztalékadó visszatérítése iránti kérelmének (az a) szakasz), és új támogatási program esetében a 108. cikk (3) bekezdés kizárja az ilyen határozatot (a b) szakasz).

a) A létező támogatási programról

92. Abban az esetben, ha a vitatott adóintézkedés létező támogatási programnak minősül, akkor az mindaddig jogszerűnek tekintendő, amíg a Bizottság meg nem állapítja az uniós piaccal való összeegyeztethetlenségét.⁴⁴

93. Egy ilyen helyzetben tehát úgy tűnik, hogy nem ellentétes az állami támogatásokra vonatkozó joggal, ha az A-Fonds osztalékadó visszatérítése iránti kérelmének helyt adnak. Más szóval, ha a Bíróság nem fogadja el a hatáskörre vonatkozó elemzésemet, véleményem szerint ez azt jelenti, hogy ha a kérdést előterjesztő bíróság az alapeljárásban megállapítja, hogy az illetőségre vonatkozó feltétel sérti az EUMSZ 63. cikket, el kell tekintenie e feltétel alkalmazásától, és az alapeljárás felperese által előterjesztett, osztalékadó visszatérítése iránti kérelemnek helyt kell adnia.

94. Elismerem, hogy egy ilyen határozat gyakorlati következményei rendkívüli helyzethez vezetnek. Jóllehet egy ilyen határozat meghozatalával a nemzeti bíróság megszünteti a Hollandiában illetőséggel rendelkező közvállalkozások és a más tagállamban illetőséggel rendelkező közjogi szervezetek közötti verseny torzulását, ugyanakkor erősítheti azokat a versenytorzító hatásokat, amelyek az EUMSZ 107. cikk (2) és (3) bekezdésére tekintettel fennállhatnak.

95. Mivel egy ilyen határozat azzal a hatással jár, hogy kibővíti egy létező állami támogatási program kedvezményezettjeinek körét, a kérdést előterjesztő bíróság arra a kérdésre keres választ, hogy az említett bírósági határozat önmagában állami támogatásnak, konkrétan a 659/1999 rendelet 1. cikkének c) pontja értelmében vett új támogatásnak minősülhet-e, mivel módosít egy létező támogatást, és ha ez így van, az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése alapján kötelezettség áll-e fenn az ilyen határozatnak a Bizottsághoz történő bejelentésére.

96. Véleményem szerint a nemzeti bíróságnak a tőke szabad mozgásának védelmére irányuló feladatköre keretében hozott határozata önmagában nem minősülhet az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatási intézkedésnek.

97. Ugyanis, amint azt az A-Fonds és a holland kormány is előadta, egy ilyen határozat nem tekinthető az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében a tagállamoknak tulajdoníthatónak, ami az egyik feltétele az „állami támogatásként” történő minősítésnek.

⁴⁴ Lásd a jelen indítvány 49. pontját.

98. Az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdésében foglalt tervezett támogatás kifejezés a tagállamok azon döntéseire vonatkozik, amelyekkel ez utóbbiak saját gazdasági és szociális céljaik megvalósítására törekedve forrásokat bocsátanak a vállalkozások vagy más jogalanyok rendelkezésére, vagy olyan előnyöket biztosítanak számukra, amelyek elősegítik az elérni kívánt gazdasági vagy szociális célok megvalósítását.⁴⁵ Másként fogalmazva, a támogatás odaítéléséről és az ilyen intézkedés feltételeiről szóló határozat a nemzeti jogalkotói és közigazgatási szervek politikai döntése, amely a Bizottság és a Bíróság ellenőrzése alatt áll.

99. Ebben az összefüggésben, a nemzeti bíróságok feladata, hogy bár közjogi szervként valamely tagállam részét alkotják, független bíróságként biztosítsák az uniós jog tiszteletben tartását, ezért az általuk hozott határozatokat nem lehet az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében az államnak tulajdoníthatónak tekinteni, és önmagukban állami támogatási intézkedésnek minősíteni.

100. Ez a helyzet az alapeljárásban is. Az adó visszatérítése csak a következménye annak, hogy a nemzeti bíróság a feladatköre keretében egy konkrét jogvitában gondoskodik a tőke szabad mozgásának megvalósításáról.

101. Ebben az összefüggésben megjegyzem, hogy e határozat nem bír *erga omnes* hatállyal, hanem kizárólag az alapeljárás felperesének helyzetére vonatkozik. Az a kérdés, hogy más, nem hollandiai illetőségű közjogi jogi személyek szintén jogosultak-e az EUMSZ 63. cikkre hivatkozva adó-visszatérítésre, feltételezi, hogy a kérdést előterjesztő bíróság konkrét értékelés alapján úgy véli, hogy ez a személy a Hollandiában illetőséggel rendelkező és a holland társasági adó alóli mentességet élvező közjogi szervezetekével összehasonlítható helyzetben van.

102. Ugyanezen okból kifolyólag a kérdést előterjesztő bíróság határozatának, amely helyt ad az A-Fonds visszatérítés iránti kérelmének, nem célja az osztalékadóról szóló törvény 10. cikkének (1) bekezdésében szabályozott adóintézkedés törvényi rendelkezéseinek általános módosítása, és e határozat ilyen hatással sem jár, azonban az e bíróság elé terjesztett konkrét jogvitában a nemzeti szabályokban foglalt, az EUMSZ 63. cikkel ellentétes feltétel alkalmazhatatlanságát eredményezi.

103. Amennyiben a Bíróság mégis úgy ítélné meg, hogy a nemzeti bíróság ilyen határozata önmagában, a *hatásai* következtében az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése szerinti támogatási intézkedésnek minősülhet, és ez egy olyan új támogatás, amely az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében előírt bejelentési kötelezettséget von maga után, felhívom a Bíróság figyelmét az ezen álláspontból eredő gyakorlati nehézségekre. Ez ugyanis teljesen logikusan arra késztené a nemzeti bíróságot, hogy felfüggeszse a határozathozatalt annak érdekében, hogy – esetlegesen a tagállam kormányának közreműködésével – bejelentse egy olyan határozat tervezett meghozatalát, amely hatásai révén egy új támogatást eredményezhet. Emellett a nemzeti bíróság csak a Bizottság által – adott esetben egy hivatalos vizsgálati eljárás végén – elfogadott engedélyező határozatot követően hozhatna határozatot, amely teljes mértékben megvalósíthatatlan eljárást eredményezne.⁴⁶

104. Véleményem szerint az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése nem járhat azzal, hogy egy bírósági szerv határozata a Bizottság közreműködésétől függ, mivel ez megkérdőjelezné az ítélkezés függetlenségének és pártatlanságának elvét, valamint a bírák tanácskozása titkosságának elvét. Ugyanis, amint azt a holland kormány állítja, a tervezett támogatások bejelentésének kötelezettsége csak azon állami szervekkel, vagyis a jelen ügyben a holland kormánnyal vagy a holland hatóságokkal szemben áll fenn, amelyek támogatásokat nyújthatnak.

⁴⁵ Lásd különösen: 1980. március 27-i Denkvit italiana ítélet (61/79, EU:C:1980:100, 31. pont).

⁴⁶ Egyébiránt megjegyzem, hogy az új támogatásokat az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló 659/1999/EK tanácsi rendelet végrehajtásáról szóló, 2004. április 21-i 794/2004/EK bizottsági rendelet I. mellékletének I. részében foglalt bejelentési formanyomtatványon kell bejelenteni. Noha e bejelentést e rendelet 3. cikkének (1) bekezdése értelmében az érintett tagállam állandó képviselőjének kell továbbítani a Bizottsághoz, rámutatok arra, hogy a rendelet I. mellékletének I. részében szereplő bejelentési formanyomtatványban nyújtandó információk olyan információk, amelyeket a nemzeti bíróságok bírái nem feltétlenül képesek nyújtani.

105. Végül megjegyzem, hogy a kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések megfogalmazásakor a DEI-ítéletre⁴⁷ hivatkozott. Még ha az említett ítélet – amint arra a kérdést előterjesztő bíróság rámutat – arra enged is következtetni, hogy általában maga a bírósági határozat is új támogatásnak minősülhet, mivel annak hatására egy létező támogatás módosul, és hogy azt az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése szerint be kell jelenteni, akkor sem vagyok meggyőződve arról, hogy ez volna az említett ítélet tényleges hatálya.

106. Így az is megállapítható, hogy a Bíróság egy rendkívüli helyzettel kapcsolatban, egy ideiglenes intézkedés tárgyában eljáró nemzeti bíróság által hozott ideiglenes intézkedésre vonatkozó fellebbezési keretében csak annyit állapított meg, hogy ez az intézkedés ugyanazokkal a hatásokkal járhat, mint egy állami támogatás, és hogy a Törvényszék általánosságban nem állíthatja, hogy az ideiglenes intézkedésről határozó nemzeti bíróságok nem kötelesek tiszteletben tartani az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikket.⁴⁸

107. Mindenesetre, tekintettel az ítélet tényleges hatályára vonatkozó kétségekre, javaslom a Bíróságnak, hogy éljen az alapeljárás által felkínált lehetőséggel, és vizsgálja felül az említett DEI-ítéletben kialakított ítélkezési gyakorlatát, amennyiben ezen ítélet hatálya valóban megegyezik a kérdést előterjesztő bíróság által előadottakkal, vagy tisztázza annak tartalmát.

108. A fenti okok miatt másodlagosan azt indítványozom a Bíróságnak, hogy a feltett kérdésekre azt a választ adja, hogy egy olyan létező támogatási program esetében, amelyről a Bizottság még nem foglalt állást, nem ellentétes az állami támogatásokra vonatkozó joggal, ha a nemzeti bíróság egy előtte folyamatban lévő ügyben a tőke szabad mozgása alapján helyt adjon egy kedvezményezett kérelmének. Egy ilyen határozat önmagában nem minősül állami támogatásnak, és nem teremt semmiféle, a Bizottsághoz való bejelentési kötelezettséget a nemzeti bíróságok számára.

b) Az új támogatási programról

109. Abban az esetben, ha a vitatott adóintézkedés a 659/1999 rendelet 1. cikke c) pontjának értelmében vett új támogatási programnak minősül, az említett rendelet 1. cikkének f) pontja értelmében vett jogellenes támogatásról van szó, mivel e program bevezetésére az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében foglalt bejelentési kötelezettség megsértésével került sor.⁴⁹

110. Ezt követően felmerül a kérdés, hogy a támogatási programnak az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetatlensége ellenére kötelezhető-e a kérdést előterjesztő bíróság arra, hogy az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében előírt végrehajtási tilalom teljesítése érdekében megtagadja az A-Fondstól az osztalékadó visszatérítését.

111. Megjegyzem, hogy ez a kérdés különleges abban az értelemben, hogy az EUMSZ 63. cikk megsértésének következményei és az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében említett bejelentési kötelezettség elmulasztásából eredő következmények valójában ellentmondásosak.

⁴⁷ 2016. október 26-i DEI és Bizottság kontra Alouminion tis Ellados ítélet (C-590/14 P, EU:C:2016:797, 59. és 108. pont).

⁴⁸ Lásd e tekintetben különösen: 2016. október 26-i DEI és Bizottság kontra Alouminion tis Ellados ítélet (C-590/14 P, EU:C:2016:797, 59. és 60., valamint 103–108. pont).

⁴⁹ Lásd a jelen indítvány 50. pontját.

112. Míg az EUMSZ 63. cikk megsértése a vele ellentétes nemzeti jogszabályok alkalmazhatatlanságához vezet⁵⁰, ami a jelen esetben főszabály szerint az illetőségre vonatkozó feltétel alkalmazhatatlansága miatt az osztalékadónak az A-Fonds számára történő visszatérítését eredményezi, addig ezzel ellentétben az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése szerinti bejelentési kötelezettség megsértése a támogatási program jogellenességéhez és érvénytelenségéhez vezet, ami a jelen ügyben kizárja, hogy az A-Fonds részesülhessen ebből a visszatérítésből.

113. Így a Bíróságnak a 108. cikk (3) bekezdésében említett bejelentési kötelezettséggel kapcsolatos állandó ítélkezési gyakorlata szerint e kötelezettség megsértése esetén a nemzeti bíróságok kötelesek mellőzni a jogellenes előjogokat létesítő nemzeti rendelkezések alkalmazását.⁵¹ A nemzeti támogatási intézkedések e végrehajtási tilalmat sértő jellegének jogkövetkezménye ugyanis ezen intézkedések jogellenessége,⁵² amelynek következménye főszabály szerint azok érvénytelensége.⁵³

114. Közelebbről a jogellenes támogatási intézkedésnek minősülő adó-visszatérítés esetére vonatkozóan, mivel azt a bejelentési kötelezettség megszegésével nyújtották, a Bíróság úgy ítélte meg, hogy nem lenne összhangban az uniós érdekekkel az adó-visszatérítés elrendelése más vállalkozások javára, ha e határozat azzal járna, hogy kibővül a támogatás kedvezményezett köre, és ahelyett hogy megszüntetné, még súlyosbítja is e támogatás következményeit⁵⁴. A Bíróság szerint a nemzeti bíróságoknak ugyanis nem szabad egyszerűen csak kiterjeszteniük a támogatást valamely nagyobb kedvezményezett körre⁵⁵.

115. Megjegyzem, hogy a fent említett ítélkezési gyakorlat alapjául szolgáló helyzet eltér az alapeljárásban szereplő helyzettől, mivel itt nemcsak egy jogellenes támogatásról, hanem az EUMSZ 63. cikk megsértéséről is szó van, amely elvben orvosolható az A-Fonds osztalékadó visszatérítése iránti kérelmének teljesítésével.

116. Ugyanakkor, véleményem szerint, ugyanerről van szó az említett helyzetben. A nemzeti bíróságoknak ugyanis általánosan és átfogó módon tiszteletben kell tartaniuk a végrehajtási tilalmat. Feladatuk tehát tulajdonképpen az, hogy megóvják azokat a feleket, akiket a jogellenes támogatás nyújtásával okozott versenytorzulás érint.⁵⁶

117. Véleményem szerint mindaddig, amíg a Bizottság nem vizsgálja meg a támogatásnak az uniós piaccal való összeegyeztethetőségét, nem lehet összhangban az uniós joggal a támogatás elrendelése más vállalkozások javára, ha e határozat azzal járna, hogy kibővül a támogatás kedvezményezett köre, és ahelyett hogy megszüntetné, még súlyosbítja is ennek az előzetes engedélyezés hiányában bevezetett jogellenes támogatásnak a hatásait.⁵⁷

118. Ennélfogva egy új és jogellenes támogatási program esetén az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésében említett végrehajtási tilalommal ellentétes, ha a kérdést előterjesztő bíróság az EUMSZ 63. cikk alapján helyt ad az A-Fonds javára az osztalékadó visszatérítése iránti kérelmének.

50 Lásd különösen: 2007. december 18-i A ítélet (C-101/05, EU:C:2007:804, 27. pont).

51 Lásd különösen: 2015. április 16-i Trapeza Eurobank Ergasias ítélet (C-690/13, EU:C:2015:235, 53. pont).

52 Lásd: 2005. október 27-i Distribution Casino France és társai ítélet (C-0266/04–C-270/04, C-276/04 és C-321/04–C-325/04, EU:C:2005:657, 30. pont); 2011. december 8-i Residex Capital IV ítélet (C-275/10, EU:C:2011:814, 28. pont).

53 Lásd különösen: 1991. november 21-i Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires és Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon ítélet (C-354/90, EU:C:1991:440, 16. és 17. pont); 2003. október 21-i van Calster és társai ítélet (C-261/01 és C-262/01, EU:C:2003:571, 63. pont); 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet (C-368/04, EU:C:2006:644, 41. pont); 2008. február 12-i CELF és ministre de la Culture et de la Communication ítélet (C-199/06, EU:C:2008:79, 40. pont).

54 Lásd különösen: 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet (C-368/04, EU:C:2006:644, 49. pont).

55 Lásd különösen: 2006. október 5-i Transalpine Ölleitung in Österreich ítélet (C-368/04, EU:C:2006:644, 50. pont).

56 2008. február 12-i CELF és ministre de la Culture et de la Communication ítélet (C-199/06, EU:C:2008:79, 38. pont).

57 Lásd még ebben az értelemben: Kokott főtanácsnok Finanzamt Linz ügyre vonatkozó indítványa (C-66/14, EU:C:2015:242, 27–30. pont). Megjegyzem, hogy a Bíróság azáltal, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdést elfogadhatatlannak nyilvánította, közvetlenül nem foglalt állást ebben a kérdésben.

V. Véggövetkeztetés

119. A fent kifejtett megfontolások alapján azt javaslom, hogy a Bíróság a Gerechtshof 's-Hertogenbosch ('s-hertogenbosch-i fellebbviteli bíróság, Hollandia) által előterjesztett kérdéseket a következőképpen válaszolja meg:

Az EUMSZ 107. és EUMSZ 108. cikk kizárja azt, hogy egy nemzeti bíróság értékelje egy létező támogatási program illetőségre vonatkozó feltételének az EUMSZ 63. cikkel való összeegyeztethetőségét, amennyiben ez a feltétel, amelyről az alapeljárásban is szó van, elválaszthatatlanul összefügg a támogatási programmal, mivel szükséges ez utóbbi céljának megvalósításához vagy annak működéséhez.