

Downloaded via the EU tax law app / web

C?182/03 és C?217/03. sz. egyesített ügyek

Belga Királyság

és

Forum 187 ASBL

kontra

az Európai Közösségek Bizottsága

„Állami támogatás – Létező támogatási programok – Belgiumi székhelyű koordinációs központok adózási rendszere – Egyesület keresete – Elfogadhatóság – A Bizottság azon határozata, hogy e rendszer nem minősül támogatásnak – A Bizottság álláspontjának megváltozása – Az EK 87. cikk (1) bekezdése – Bizalomvédelem – Az egyenlőség általános elve”

Az ítélet összefoglalása

1. *Megsemmisítés iránti kereset – Természetes vagy jogi személyek – Őket közvetlenül és személyükben érintő jogi aktusok*

(EK 230. cikk)

2. *Megsemmisítés iránti kereset – Természetes vagy jogi személyek – Őket közvetlenül és személyükben érintő jogi aktusok*

(EK 230. cikk)

3. *Államok által nyújtott támogatások – Létező támogatások*

(EK 87. és 88. cikk, 659/1999 tanácsi rendelet, 1. cikk, b) pont, v. alpont)

4. *Államok által nyújtott támogatások – A Bizottság által végzett vizsgálat*

(EK 87. cikk)

5. *Államok által nyújtott támogatások – Fogalom*

(EK 87. cikk, (1) bekezdés)

6. *Államok által nyújtott támogatások – Fogalom*

(EK 87. cikk, (1) bekezdés)

7. *Intézmények jogi aktusai – Indokolás – Kötelezettség – Terjedelem*

(EK 253. cikk)

8. *Közösségi jog – Elvek – Bizalomvédelem – Feltételek*

9. *Államok által nyújtott támogatások – Engedély útján jóváhagyott adózási rendszer megszüntetését el?író bizottsági határozat*

1. Az EK 230. cikk értelmében valamely természetes vagy jogi személy csak akkor indíthat eljárást egy másik személyhez címzett határozat ellen, ha az ?t közvetlenül és személyében érinti.
2. Ami e második feltételt illeti, az a körülmény, hogy a vitatott rendelkezés – mivel valamennyi érdekelt gazdasági szerepl?re alkalmazandó – jellegénél és hatályánál fogva általános érvény?, még nem zárja ki, hogy közülük egyeseket személyükben is érinthet.
3. Valamely természetes vagy jogi személy csak akkor hivatkozhat arra, hogy személyében érintett, ha a vitatott rendelkezés sajátos jellemz?i vagy az ?t minden más személyt?l megkülönböztet? tényhelyzet folytán vonatkozik rá.
4. E tekintetben, ha a megtámadott határozat annak elfogadásakor azonosított vagy azonosítható személyek csoportját érinti, a csoport tagjaira jellemz? szempontok alapján e személyeket e jogi aktus azért érintheti személyükben, mert gazdasági szerepl?k meghatározott köréhez tartoznak. Err?l van szó azon vállalkozások esetében, amelyek tekintetében az állami támogatások terén hozott bizottsági határozat megakadályozza, hogy a kivételes nemzeti adóintézkedésekb?l származó kedvezményt a nemzeti jogszabályban el?írt határid?ig igénybe lehessen venni, vagy számukra engedélyezzék e kedvezmény általuk igényelhet? és kért meghosszabbítását.

(vö. 55., 58?64. pont)

5. Az az egyesület, amelynek feladata a vállalkozások közös érdekeinek védelme, állami támogatásokkal kapcsolatos végleges bizottsági határozat megsemmisítése iránt f? szabály szerint csak akkor indíthat elfogadható keresetet, ha e vállalkozásoknak egyéni kereset?ségi joguk van, vagy ? maga a saját érdekében léphet fel.

(vö. 56. pont)

6. Az EK?Szerz?dés [88.] cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló 659/1999 rendelet, amely az EK 88. cikkben a Bizottságra ruházott hatáskör gyakorlását szabályozza, nem határozza meg a „közös piac fejl?désének” a rendelet 1. cikke b) pontjának v. alpontjában szerepl? fogalmát, amely kimondja, hogy azt az intézkedést, amely hatálybalépése idején nem min?sült támogatásnak, mégis létez? támogatásnak kell tekinteni, ha az „a közös piac fejl?désének eredményeként” vált támogatássá. Ez a fogalom, amelyet a szóban forgó intézkedéssel érintett ágazat gazdasági és jogi környezetének változásaként is lehet értelmezni, nem vonatkozik arra az esetre, amelyben a Bizottság egyedül a Szerz?dés állami támogatásokkal kapcsolatos szabályozásának szigorúbb alkalmazása alapján változtatja meg álláspontját.

7. Ugyanakkor meg kell állapítani, hogy a rendelet másodlagos jogi aktust képez, amelyet az EK 87. és EK 88. cikk végrehajtása céljából fogadtak el, és amely nem korlátozhatja az említett cikkek hatályát, tekintettel arra hogy a Bizottság hatáskörei közvetlenül ezekből származnak. Az EK 88. cikk (1) bekezdése ugyanis azt a feladatot rója a Bizottságra, hogy végezze el a létező támogatási rendszerek vizsgálatát a tagállamokban, és javasoljon számukra a közös piac fokozatos fejlődése vagy működése által megkövetelt megfelelő intézkedéseket. Ugyanezen cikk (2) bekezdése alapján a Bizottságnak jogában áll, hogy ennek sikertelensége esetén úgy határozzon, hogy az érintett állam köteles a Bizottság által kitűzött határidőn belül a támogatást módosítani vagy megszüntetni.

8. Mindebből következően azzal, hogy a Bizottság újbóli vizsgálatot indított az egyik tagállamban bizonyos vállalkozásokra alkalmazott azon adózási rendszerrel kapcsolatban, amelyről jóllehet korábbi határozataiban megállapította, hogy nem minősül támogatásnak, és amelyet a Tanács egyik munkacsoportja a közös piacra ártalmasnak nyilvánított, továbbá amelyre a létező támogatás ellenőrzési eljárását alkalmazta, amelyből azt a következtetést vonta le, hogy ezentúl e rendszer összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősül, az EK 88. cikk által ráruházott feladatot teljesítette.

9. Mivel a jogszerűség elvét tiszteletben tartották, ez a határozat olyan egyértelmű jogi aktust képez, amelynek végrehajtása a jogalanyok számára kiszámítható volt. Ebből következően e határozat nem ellentétes a jogbiztonság elvével.

(vö. 70-76. pont)

10. A támogatási program esetén annak eldöntéséhez, hogy a versenytársaikhoz képest a kedvezményezetteknek jelentős kedvezményt nyújt-e, a Bizottság szorítkozhat az adott program jellemzőinek vizsgálatára. A Bizottság azonban nem köteles a rendszer hatálya alá tartozó minden egyedi esetet megvizsgálni.

(vö. 82. pont)

11. A támogatás fogalma nem csak a szubvencióhoz, kölcsönhöz vagy a vállalkozás tőkéjében való részesedéshez hasonló pozitív juttatásokat foglalhatja magában, hanem azokat a juttatásokat is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozás költségvetésének általános terheit, és amelyek ezáltal, anélkül hogy a szó szoros értelmében támogatások lennének, azokkal azonos természetűek és hatásúak.

12. Állami támogatásnak minősül az az intézkedés, amellyel az állami hatóságok adómentességet biztosítanak egyes vállalkozásoknak, amely ugyan nem jár együtt állami források átruházásával, de pénzügyileg kedvezőbb helyzetbe hozza a kedvezményezettet, mint a többi befizető.

(vö. 86-87. pont)

13. Az EK 87. cikk (1) bekezdése alkalmazásában azt kell eldönteni, hogy egy adott jogi szabályozás keretén belül a nemzeti intézkedés alkalmas-e arra, hogy „bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos termékek előállítását” előnyben részesítsen olyan vállalkozásokkal és termékekkel szemben, amelyek a szabályozás céljára tekintettel jogi és ténybeli szempontból azokkal összehasonlíthatók. Amennyiben arra alkalmas, az érintett intézkedés teljesíti a tagállami támogatás – fenti rendelkezésben meghatározott fogalma szerinti – szelektivitásának követelményét.

(vö. 119. pont)

14. Mivel a közösségi jogi aktus EK 253. cikk által megkövetelt indokolásának igazodnia kell a szóban forgó jogi aktus jellegéhez, és világosan és egyértelműen kell bemutatnia a jogi aktust elfogadó intézmény érvelését úgy, hogy az érdekelt megismerhessék a meghozott intézkedés indokait, és a hatáskörrel rendelkező bíróság felülvizsgálatot gyakorolhasson, a Bizottság nem kötelezhető arra, hogy a támogatást a közös piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánító határozatában fejtse ki azokat az indokokat, amelyek alapján ugyanazon támogatási programra vonatkozóan korábbi határozataihoz képest eltérő mérlegelésre jutott. Az állami támogatás fogalma ugyanis olyan objektív helyzetre vonatkozik, amely a bizottsági határozat meghozatalának időpontjában kerül mérlegelésre.

(vö. 137. pont)

15. A bizalomvédelem elvére való hivatkozás joga minden jogalanyt megillet, amennyiben valamely közösségi intézmény benne megalapozott várakozásokat kelt. Továbbá senki nem hivatkozhat erre az elvre anélkül, hogy ne jelölne meg a közigazgatási szerv által neki tett pontos ígéreteket. Hasonlóképpen, amennyiben az elvigyázatos és körültekintő gazdasági szereplő számíthat az érdekeit esetleg érintő közösségi intézkedés elfogadására, annak elfogadása esetén nem hivatkozhat az említett elvre.

16. Egyebekben még ha feltételezzük is, hogy a Közösség elzetesen olyan helyzetet idézett elő, amely valószínűsíthetően jogos bizalmat keltett, a feltétlenül érvényesítendő közérdekbe ütközhet az új szabályozás hatálybalépése előtt keletkezett, de időközben le nem zárult helyzetekre vonatkozó átmeneti szabályozás. Ugyanakkor ha nem áll fenn ilyen érdek, a gazdasági szereplő közösségi szabályozásba vetett jogos bizalmát védő átmeneti intézkedések hiánya a jog magasabb rendű szabálya megsértésének minősülhet.

(vö. 147-149. pont)

17. A bizalomvédelem és az egyenlőség elvét sérti egyidejűleg az a bizottsági határozat, amely a korábbi ellenkező álláspontot módosítva, és arra hivatkozva, hogy a közös piaccal összeegyeztethetetlen támogatásról van szó, valamely sajátos adózási rendszer megszüntetését anélkül rendeli el, hogy átmeneti intézkedéseket írna elő azon gazdasági szereplők számára, amelyeknek az e rendszer igénybevételéhez szükséges, minden további nélkül meghosszabbítható engedélye e határozat közlésével egyidejűleg vagy röviddel azt követően járt le, és amely határozat egyáltalán nem ellenzi, hogy az említett időpontban érvényes engedélyek továbbra is éveken keresztül hatályban maradjanak, mivel azok a hivatkozott gazdasági szereplők, amelyek nem képesek rövid időn belül alkalmazkodni a rendszer megváltozásához, mindenképpen elvárhatták, hogy a Bizottságnak a korábbi álláspontját módosító határozata engedélyezi számukra az ezen álláspontmódosításra való tényleges felkészüléshez szükséges időt, és bízhattak abban, hogy annak engedélyezése nem ütközik feltétlenül érvényesítendő közérdekbe.

(vö. 155-167., 172-174. pont)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (második tanács)

2006. június 22.(*)

„Állami támogatás – Létező támogatási programok – Belgiumi székhelyű koordinációs központok adózási rendszere – Egyesület keresete – Elfogadhatóság – A Bizottság azon határozata, hogy e rendszer nem minősül támogatásnak – A Bizottság álláspontjának megváltozása – Az EK 87. cikk (1) bekezdése – Bizalomvédelem – Az egyenlőség általános elve”

A C-182/03. és C-217/03. sz. egyesített ügyekben,

az EK 230. cikk alapján megsemmisítés iránt 2003. április 25-én és 28-án

a **Belga Királyság** (képviseli kezdetben: A. Snoecx, később: E. Dominkovits, meghatalmazotti minőségben, segítők: B. van de Walle de Ghelcke, J. Wouters és P. Kelley ügyvédek)

felperesnek (C-182/03. sz. ügy),

a **Forum 187 ASBL** (székhelye: Brüsszel [Belgium], képviselik: A. Sutton és J. Killick barristers)

felperesnek (C-217/03. sz. ügy)

az **Európai Közösségek Bizottsága** (képviselek: G. Rozet, R. Lyal és V. Di Bucci, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (második tanács),

tagjai: C. W. A. Timmermans tanácselnök, J. Makarczyk, R. Schintgen, P. Kriš (előadó) és J. Klučka bírák,

előtanácsnok: P. Léger,

hivatalvezető: M. Ferreira előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2005. szeptember 14-i tárgyalásra,

a előtanácsnok indítványának a 2006. február 9-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Keresetével a Belga Királyság a Belgium által a belgiumi székhelyű koordinációs központoknak nyújtott támogatási programról szóló, 2003. február 17-i 2003/757/EK bizottsági határozat (HL L 282., 25. o., a továbbiakban: megtámadott határozat) megsemmisítését kéri annyiban, amennyiben az még ideiglenesen sem engedélyezi azon koordinációs központok számára a koordinációs központi jogállásuk meghosszabbítását, amelyek e rendszernek 2000. december 31-én a kedvezményezettjei voltak.

2 A Forum 187 ASBL (a továbbiakban: Forum 187) a megtámadott határozat

megsemmisítését kéri.

Jogi háttér

A közösségi jogban létező támogatási programok ellenőrzése

3 Az EK 88. cikk (1) és (2) bekezdése kimondja:

„(1) A Bizottság a tagállamokkal együttműködve folyamatosan vizsgálja a tagállamokban létező támogatási programokat. A Bizottság javaslatot tesz a tagállamoknak a közös piac fokozatos fejlődése vagy működése által megkövetelt megfelelő intézkedések meghozatalára.

(2) Ha a Bizottság – azt követően, hogy felhívta az érintett feleket észrevételeik megtételére – megállapítja, hogy egy állam által vagy állami forrásból nyújtott támogatás a 87. cikk értelmében nem egyeztethető össze a közös piaccal, vagy hogy az ilyen támogatást visszaélészerűen használják fel, úgy határoz, hogy az érintett állam köteles a Bizottság által kitűzött határidőn belül a támogatást megszüntetni vagy módosítani.

4 Az EK-Szerződés [88.] cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 1999. március 22-ii 659/1999 tanácsi rendelet (HL L 83., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 8. fejezet, 1. kötet, 339. o., a továbbiakban: rendelet) 17. cikkének (2) bekezdése kimondja:

„Amennyiben a Bizottság úgy ítéli meg, hogy egy létező támogatási program nem, vagy többé már nem egyeztethető össze a közös piaccal, elzetes véleményéről tájékoztatja az érintett tagállamot, és lehetőséget biztosít számára, hogy egy hónapos határidőn belül benyújtsa észrevételeit. Kellően indokolt esetben a Bizottság ezt a határidőt meghosszabbíthatja.”

A koordinációs központokra vonatkozó belga adózási rendszer

5 A koordinációs központokra vonatkozó belga adózási rendszert, amely eltér az általános szabályozástól, a koordinációs központok létrehozására vonatkozó, többször kiegészített és módosított, 1982. december 30-ii 187. sz. királyi rendelet (Moniteur belge, 1983. január 13.) szabályozza.

6 E rendszer igénybevételének feltétele a központnak adott, királyi rendeletben elírt elzetes és egyedi engedély. Ezen engedély megszerzéséhez a központ köteles egy olyan nemzetközi csoportban részt venni, amely legalább egymilliárd vagy azt meghaladó BEF összegű tőkével és tartalékkal rendelkezik, és éves konszolidált árbevétele eléri vagy meghaladja a tízmilliárd BEF-et. Kizárólag meghatározott elkészítő, kiegészítő vagy központosító tevékenység kerül jóváhagyásra, a pénzügyi ágazatban tevékenykedő vállalkozások pedig nem részesülhetnek e rendszer elnyeiből. A központok – tevékenységük első két évének végén – kötelesek Belgiumban legalább tíz, teljes munkaidőben foglalkoztatottnak megfelelő számú személyt alkalmazni.

7 A központnak megadott engedély érvényességi ideje tíz év, amely ugyanilyen időtartamra meghosszabbítható.

8 Az engedélyezett koordinációs központoknak kedvező adózási rendszer több szempontból is mentesíti őket az általános adózási rendszer alól.

9 Egyrészt a központok adóköteles jövedelmét átalányként az úgynevezett „cost plus” módszerrel állapítják meg. Ezt a működési kiadások és költségek összegének százalékában határozzák meg, amelyből levonásra kerülnek a személyi kiadások, a finanszírozási költségek és a fizetendő társasági adó.

10 Másrészt a központok mentesülnek az üzleti tevékenységük során használt ingatlanok után fizetendő adó alól.

11 Harmadrészt mentesülnek a központba bevitt tőke után, illetve a törzstőke emelése után fizetendő 0,5%-os tőkebejegyzési illeték alól.

12 Negyedrészt bizonyos kivételektől eltekintve egyrészt mentesülnek a központok által fizetett osztalékok, kamatok és díjak, másrészt a központok által pénzbetéteik után kapott jövedelmekre kivetett forrásadó alól.

13 Ötödöröszt a központok minden teljes munkaidőben foglalkoztatott személy után évente 400 000 BEF összegű adót fizetnek, azonban ennek teljes összege központonként nem haladhatja meg a 4 000 000 BEF-et.

Az Európai Unió Tanácsának tevékenysége az ártalmas adóverseny tárgyában

14 Az ártalmas adóversennyel kapcsolatos átfogó koncepció keretében a Tanács 1997. december 1-jén elfogadta a vállalkozások adóztatásának magatartási kódexét (HL 1998. C 2., 2. o.). Ezzel kapcsolatban a tagállamok kötelezettséget vállaltak arra, hogy fokozatosan megszüntetnek bizonyos ártalmasnak minősülő adóintézkedéseket, a Bizottság pedig kifejezte szándékát, hogy az állami támogatásokra vonatkozó szabályozás alapján megvizsgálja vagy újra vizsgálja a tagállamokban hatályos adózási rendszereket.

15 A koordinációs központokra vonatkozó belga szabályozás az említett különböző kezdeményezésekkel érintett több nemzeti adóintézkedés között is szerepelt.

A megtámadott határozatot megelző tényállás

16 Bevezetéskor a Bizottság megvizsgálta a koordinációs központok adózási rendszerét. Az 1984. május 16-i és 1987. március 9-i levélben közölt határozatokban (a továbbiakban: 1984-es és 1987-es határozat) a Bizottság lényegében úgy vélte, hogy az ilyen rendszer, amelynek alapja a koordinációs központok bevételeinek átalányösszeg meghatározása, nem tartalmaz támogatási elemet.

17 Ezt a megállapítást Bizottság nevében a versenyügyekért felelős biztosnak, L. Brittannek Gijss de Vries európai parlamenti képviselő 1735/90. sz. írásbeli kérdésére 1990. szeptember 24-én adott válasza (HL 1991. C 63., 37. o.) is megerősítette.

18 Miután 1998. november 11-én közleményt fogadott el az állami támogatási szabályoknak a vállalkozások közvetlen adóztatásával kapcsolatos intézkedésekre történő alkalmazásáról (HL C 384., 3. o.; magyar nyelvű különkiadás 8. fejezet, 1. kötet, 277. o.), a Bizottság általános vizsgálatot indított a tagállamok adójogi szabályozása tárgyában az állami támogatásokkal kapcsolatos szabályozás tükrében.

19 Ennek során 1999 februárjában a Bizottság különböző információkat kért a belga hatóságoktól elsősorban a koordinációs központok rendszeréről. A belga hatóságok 1999 márciusában válaszoltak.

20 2000 júliusában a Bizottság szolgálatai arról tájékoztatták az említett hatóságokat, hogy e rendszer állami támogatásnak minősül. A rendelet 17. cikkének (2) bekezdésében foglalt együttműködési eljárás megkezdésére tekintettel a Bizottság szervezeti egységei arra kérték a belga hatóságokat, hogy egy hónapon belül tegyék meg észrevételeiket.

21 A pénzügyminiszterek tanácsa (ECOFIN) 2000. november 26-i és 27-i ülésén emlékeztetett arra, hogy 1997. december 17-jei határozatának megfelelően 2003. január 1-jéig valamennyi, a vállalkozások közvetlen adóztatásával kapcsolatos káros intézkedést meg kell szüntetni. A Tanács elfogadta az Európai Unió elnökségének javaslatát, amelynek értelmében azon vállalkozások tekintetében, amelyek 2000. december 31-én ártalmas adózási rendszer kedvezményezettjei, e rendszer legkésőbb 2005. december 31-én szűnik meg, függetlenül attól, hogy határozott időre engedélyezték-e az említett rendszert, vagy sem. A Tanács azt is kimondta, hogy adott esetben és különleges körülmények figyelembevételével a „magatartási kódex” csoport jelentését követően bizonyos ártalmas adózási rendszerek hatályát 2005. december 31-ét meghaladón is meghosszabbíthatja.

22 2001. július 11-én a Bizottság az EK 88. cikk (1) bekezdése alapján – elsősorban a koordinációs központokra vonatkozó rendszerre tekintettel – négy megfelelő intézkedéstervezetet fogadott el. Azt javasolta a belga hatóságoknak, hogy e rendszerre vonatkozóan fogadjanak el bizonyos számú módosítást, kimondva ugyanakkor, hogy ideiglenes jelleggel az intézkedések elfogadásának időpontja előtt engedélyezett központok 2005. december 31-ig továbbra is a korábbi rendszer kedvezményezettjei maradhatnak.

23 Miután a belga hatóságok nem fogadták el a javasolt megfelelő intézkedéseket, a Bizottság – 2002. február 27-i levelében megküldött határozatával (HL C 147., 2. o.) – a rendelet 19. cikkének (2) bekezdésével összhangban megindította a hivatalos vizsgálati eljárást. A Bizottság felszólította a Belga Királyságot, hogy tegye meg észrevételeit, és adjon át minden, a szóban forgó intézkedés értékelése szempontjából hasznos információt. A Bizottság arra is felszólította az említett tagállamot és az érdekelt harmadik feleket, hogy tegyék meg észrevételeiket, és közöljenek vele minden olyan szempontot, amely hasznos lehet annak megállapításához, hogy a szóban forgó rendszer kedvezményezettjeinek lehetett-e olyan jogos bizalma, amely átmeneti intézkedések meghozatalát tenné szükségessé.

24 Az eredetileg egy hónapos határidő meghosszabbítását követően a belga hatóságok 2002. április 12-i levelükben megküldték észrevételeiket a Bizottságnak.

25 2002. május 16-i levelükben az említett hatóságok tájékoztatták a Bizottságot a 187. sz. királyi rendelet módosítására irányuló törvénytervezetről. E tervezetet a Bizottság N 351/2002 referenciaszámon mint új támogatást vette nyilvántartásba.

26 Több megbeszélést követően a Bizottság 2002 júliusában kiegészítő információk iránti kérelmet küldött a Belga Királyságnak, amely egyidejűleg vonatkozott a fennálló rendszerre és a számára megküldött törvénytervezetre. E kérelemre a belga hatóságok 2002. augusztus 30-i levelükben válaszoltak. A szóban forgó intézkedés hivatalos vizsgálati eljárásában érdekelt harmadik felek is részt vettek.

27 2003. január 21-én a pénzügyminiszterek tanácsa kedvező határozatot hozott az egyes ártalmas adózási rendszerek hatályának 2005 utáni meghosszabbítására vonatkozóan. A Tanács a koordinációs központok belga adózási rendszerével kapcsolatban kimondta, hogy azok a központok, amelyek 2000. december 31-én e rendszer hatálya alá tartoztak, 2010. december 31-ig továbbra is annak kedvezményezettjei maradhatnak.

A megtámadott határozat

28 2003. február 13-án a Bizottság elfogadta a megtámadott határozatot, amelyet ugyanaznap megküldött a Belga Királyságnak. Miután a Bizottság észlelte, hogy az említett határozat rendelkezésének 2. cikkében szereplő megfogalmazás ellentétesnek tűnhet a határozat indokolásának 122. és 123. pontjában tett megállapításokkal, 2003. április 23-án helyesbítés útján a 2. cikk módosításáról határozott. E helyesbítést 2003. április 25-én küldték meg az említett tagállamnak.

29 A megtámadott határozatban a Bizottság elsőként megindokolja, hogy miért minősítette a koordinációs központok adózási rendszerét létező támogatásnak, illetve meghatározza az általa folytatott eljárás jogalapját. A határozat kifejti, hogy a jelen esetben a jogalap a rendelet 1. cikkének b) pontja, illetve ennek hiányában az EK 87. és EK 88. cikk a Bizottság eljárásának tényleges jogalapjaként szolgálhat.

30 A Bizottság a megtámadott határozatban azt is kifejtette, hogy amennyiben azt az 1984-es és 1987-es határozatok visszavonásaként vagy módosításaként kellene értelmezni, a megtámadott határozat eleget tenne azoknak a feltételeknek, amelyek mellett a Bizottság jogosult arra, hogy visszavonjon vagy módosítson bármely kedvező – de jogellenes – jogi aktust.

31 A megtámadott határozatban ezt követően a Bizottság kifejtette azokat az indokokat, amelyek alapján álláspontja szerint a koordinációs központok adózási rendszerére vonatkozó egyes intézkedések teljesítik az EK 87. cikk (1) bekezdésében foglalt feltételeket, anélkül hogy ugyanezen cikk (2) vagy (3) bekezdésében foglalt mentességek egyike vonatkozna rájuk.

32 A koordinációs központok által hivatkozott jogos bizalommal kapcsolatban a megtámadott határozat indokolása kimondja:

„(117) A Bizottság elismeri a támogatás kedvezményezettjei jogos bizalmának meglétét. E jogos bizalom alapján a Bizottság a 2000. december 31-én engedéllyel rendelkező központoknak engedélyezi, hogy a jelen határozat időpontjában hatályos engedélyek időtartamáig, de legkésőbb 2010. december 31-ig élhessenek a rendszer elnyeivel. Ez az álláspont a következő szempontokon alapul.

(118) [...] az [adóhatóság által adott] engedélyek csak a tényekre vonatkoznak, és semmilyen formában nem írják elő az alkalmazandó rendszert. Ezért azok csak akkor jelentenek jogi garanciát, ha a rendszer – az engedély időpontja alapján – további tíz évig fennmarad. [...]

(119) [...] Még ha az engedély nem is jelent garanciát a rendszer tartósságára vagy kedvező jellegére, a Bizottság elismeri, hogy a központ létrehozására, a megvalósított beruházásokra és kötelezettségvállalásokra bizonyos gazdasági feltételek, köztük az adózási rendszer folytonosságának ésszerű és jogszerű szempontja alapján került sor. Ebből kifolyólag a Bizottság egy átmeneti időszak engedélyezéséről határozott, amely lehetővé teszi, hogy a jelenlegi kedvezményezettek fokozatosan megszüntethessék a *cost plus* rendszert.

(120) Mivel az engedélyek még az engedély időtartamára sem tartalmazzak a rendszer tartósságával vagy rendelkezéseinek kedvező jellegével kapcsolatos jogokat, a Bizottság álláspontja szerint azok semmilyen esetben sem jogosítanak fel a rendszer meghosszabbítására az adott engedély lejártánál napján túl. Az engedélyek kifejezetten tíz évre történő korlátozása azt is megakadályozza, hogy jogos bizalmat lehessen alapítani erre az automatikus meghosszabbításra úgy, mintha az engedély valójában határozatlan időre szólna.”

33 A megtámadott határozat indokolásának 121–123. pontjában szereplő megállapítások értelmében:

„(121) A Bizottság megállapítja, hogy a belgiumi koordinációs központokra vonatkozó adózási rendszer nem egyeztethető össze a közös piaccal, és hogy egyes elemeinek összeegyeztethetlenségét meg kell szüntetni, amelyre azok hatályon kívül helyezésével vagy módosításával kerülhet sor. Jelen határozatról való értesítéstől számítva az e rendszerből vagy egyes összetevőiből származó elnyem adható új kedvezményezettnek, és azt a meglévő engedélyek meghosszabbításával sem lehet meghosszabbítani. A Bizottság tudomásul veszi, hogy a 2001-ben engedélyezett központok 2002. december 31-étől nem kedvezményezettjei e rendszernek.

(122) A rendszer kedvezményezettjeiként szereplő központokkal kapcsolatban a Bizottság elismeri, hogy a 187. sz. királyi rendeletet jóváhagyó 1984-es határozat, valamint a versenyügyekért felelős biztos által egy parlamenti kérdésre adott válasz önmagában azt a jogos bizalmat keltette, hogy e rendszer nem sérti a Szerződésnek az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezéseit.

(123) Ugyanakkor az így megvalósult jelentős beruházások alapján a kedvezményezettek jogos bizalmának és jogbiztonságának tiszteletben tartása miatt a már engedéllyel rendelkező központokra vonatkozó rendszer hatásainak megszüntetésére vonatkozóan indokolt egy ésszerű határidő megállapítása. A Bizottság úgy véli, hogy ez az ésszerű határidő 2010. december 31-én járjon le. Azok a központok, amelyek engedélye e határidő előtt jár le, a határidő lejártát követően már nem lehetnek e rendszer kedvezményezettjei. Az engedély lejáratának napján túl – 2010. december 31-ét követően pedig mindenképpen – az adózási elnyők engedélyezése vagy fenntartása valamennyi esetben jogellenesnek minősül.”

34 A megtámadott határozat rendelkezés részének 1. és 2. cikke értelmében:

„1. cikk

A Belgiumban a 187. sz. királyi rendelet alapján engedélyezett koordinációs központokra vonatkozóan jelenleg hatályos adózási rendszer a közös piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatási program.

2. cikk

Belgium köteles megszüntetni az 1. cikkben foglalt támogatási programot, vagy azt úgy módosítani, hogy összeegyeztethető legyen a közös piaccal.

A jelen határozatról való értesítést követően az e rendszerből vagy összetevőiből eredő elnyem új kedvezményezettnek nem adható, illetve a hatályos engedélyek meghosszabbításával nem hosszabbítható meg.

A 2000. december 31-ét megelőzően engedélyezett központok esetén a rendszer hatásai a jelen határozatról történő értesítés időpontjában hatályos egyedi engedély hatályáig – de legfeljebb 2010. december 31-ig – tarthatók fenn. A második bekezdés értelmében az engedély fenti időpontnál korábbi meghosszabbítása esetén a jelen határozat tárgyát képező rendszerből származó elnyem még ideiglenesen sem nyújtható.”

A megtámadott határozatot követő tényállás

35 A 187. sz. királyi rendelet módosításait – amelyeket a belga hatóságok 2002. május 16-án

értésítették a Bizottságot – a belga parlament 2002. december 24-én fogadta el, majd ezt követően december 31-én tették közzé a *Moniteur Belge*-ben.

36 2003. április 23-án a Bizottság engedélyezte az új rendszert, amennyiben elírta különösen a koordinációs központok tíz évre szóló elzetes engedélyezésének elvét, valamint az adóalap meghatározását az összes működési költség alapján, illetve megfelelő nyereségráta alkalmazását. Azonban ez az új rendszer is mentesítette e központokat a forrásadó és a tőkelléték megfizetése alól, valamint nem adóztatta az e központoknak nyújtott „rendkívüli és ellenszolgáltatás nélküli” juttatásokat, ezért a Bizottság e három intézkedés tekintetében új hivatalos vizsgálati eljárást indított.

37 A Belgium által a koordinációs központok részére végrehajtani tervezett támogatási rendszerről szóló, 2004. szeptember 8-i 2005/378/EK határozatával (HL 2005. L 125., 10. o.) a Bizottság úgy vélte, hogy tekintettel a Belga Királyság által a szóban forgó adómentességek megszüntetésére és azoknak – a területén székhellyel rendelkező valamennyi vállalkozásra kiterjedő – egyéb adómentességgel vagy adócsökkentéssel való felváltására, illetve a koordinációs központok által kapott „rendkívüli és ellenszolgáltatás nélküli” juttatások teljes összegének megadóztatására vonatkozó kötelezettségvállalásaira, az új adózási rendszer intézkedései nem minősülnek az EK 87. cikk (1) bekezdése szerinti állami támogatásnak.

38 A 2005. szeptember 14-i tárgyaláson a Belga Királyság képviselője megerősítette a Bizottsággal 2005. február 28-i levélben közölt információt, amelynek értelmében az új támogatási rendszert elvetették.

39 Egyebekben 2003. március 20-i levelében a belga pénzügyminiszter arról tájékoztatta a Bizottságot, hogy az EK 88. cikk (3) bekezdése alapján 2005. december 31-ig szándékában áll bizonyos kedvezményes adóintézkedéseket hozni azon, 2000. december 31-én a koordinációs központok rendszerének hatálya alá tartozó vállalkozásokra vonatkozóan, amelyek engedélye 2003. február 17. és 2005. december 31. között jár le.

40 A Belga Királyság ugyanaznap kelt levelében azt is kérte a Tanácstól, hogy az EK 88. cikk (2) bekezdésének harmadik albekezdése alapján tekintse az említett intézkedéseket a közös piaccal összeegyeztethetőnek.

41 2003. április 25-i levelében a Bizottság elnöke megállapította, hogy a megtámadott határozat végrehajtható, és álláspontja szerint a fent hivatkozott, 2003. március 20-i levél nem tekinthető az EK 88. cikk (3) bekezdése értelmében vett új támogatásról szóló bejelentésnek.

42 2003. május 26-i levelében a Belga Királyság ismét tájékoztatta a Bizottságot a 2003. március 20-i levelében kifejtett szándékáról.

43 2003. június 3-i megbeszélésén a pénzügyminiszterek tanácsa elvi hozzájárulását adta e kérelemhez, és megbízta az állandó képviselő tanácsát, hogy hozzanak meg minden olyan intézkedést, amely szükséges ahhoz, hogy a Tanács a lehető leghamarabb, de mindenképpen 2003 júniusa előtt el tudja fogadni a tervezett határozatot.

44 Az EK 88. cikk (2) bekezdése alapján elfogadott, a belga kormány által egyes belgiumi koordinációs központok részére nyújtott támogatásról szóló, 2003. július 16-i 2003/531/EK tanácsi határozattal (HL L 184., 17. o.) a közös piaccal összeegyeztethetőnek nyilvánította „azt a támogatást, amelyet Belgium 2005. december 31-ig tervezett nyújtani azoknak a vállalkozásoknak, amelyek 2000. december 31-én az 1982. december 30-i, 2003. február 18. és 2005. december 31. között hatályát vesztes [...] 187. sz. királyi rendelet alapján koordinációs központként való működéshez engedéllyel rendelkeztek”. Ez a határozat a C/399/03. sz. ügy

tárgya.

45 2003. július 17-i levelében a Bizottság a fent hivatkozott 2003. május 26-i értesítésre válaszul megerősítette 2003. április 25-i levelében kifejtett álláspontját.

46 A C-182/03. R. és C-217/03. R. sz., Belgium és Forum 187 kontra Bizottság ügyben 2003. június 26-án hozott végzésében (EBHT 2003., I/6887. o.) a Bíróság elnöke elrendelte a megtámadott határozat végrehajtásának felfüggesztését, amennyiben megtiltotta a Belga Királyságnak, hogy meghosszabbítsa a koordinációs központokra vonatkozó, az említett határozatról szóló értesítés időpontjában hatályos engedélyeket.

A felek kérelmei és a Bíróság eljárási eljárás

47 A C-182/03. sz. ügyben a Belga Királyság azt kéri, hogy a Bíróság:

– semmisítse meg a megtámadott határozat 2. cikkének második és harmadik bekezdését, amennyiben az kimondja, hogy „a [jelen] határozatról való értesítés időpontjától kezdve a rendszerben vagy annak összetevőiből származó elny [...] a hatályos engedélyek meghosszabbításával nem hosszabbítható meg”, és „a második bekezdés értelmében az engedély [2010. december 31-é] eltt történő meghosszabbítása esetén a jelen határozat tárgyát képező elny még ideiglenesen sem nyújtható”;

– kötelezze a Bizottságot a költségek viselésére, beleértve az ideiglenes intézkedés iránti eljárás költségeit is.

48 A C-217/03. sz. ügyben a Forum 187 azt kéri, hogy a Bíróság:

– elsődlegesen semmisítse meg a megtámadott határozatot, másodlagosan semmisítse meg annyiban, amennyiben nem írt elő megfelelő átmeneti intézkedéseket;

– a Bizottságot kötelezze a C-217/03. sz. ügyben felmerült költségek, valamint az Elsőfokú Bíróság által a T-276/02. sz., Forum 187 kontra Bizottság ügyben 2003. június 2-án hozott végzés (EBHT 2003., II/2075. o.) alapjául szolgáló ügyben felmerült költségek viselésére.

49 A Bizottság azt kéri, hogy mindkét folyó ügyben a Bíróság:

– utasítsa el a keresetet;

– a felpereseket kötelezze a költségek viselésére, beleértve az ideiglenes intézkedés iránti eljárás költségeit is.

50 A Bizottság 2003. június 16-án nyilvántartásba vett külön iratban a Forum 187 keresetlevelével szemben elfogadhatatlansági kifogást terjesztett elő.

51 2004. március 30-i végzésében a Bíróság úgy határozott, hogy az elfogadhatatlansági kifogásról az eljárást befejező határozatban dönt, és folytatja az eljárást.

52 A második tanács elnökének 2005. április 28-i végzésével a C-182/03. és a C-217/03. sz. ügyeket a szóbeli szakasz és az ítélelhozatal céljából egyesítették.

Az elfogadhatóságról

53 A Bizottság álláspontja szerint a Forum 187-nek nincs keresetvédelmi joga ahhoz, hogy vitassa a megtámadott határozatot, amelynek nem címzettje, mivel e határozat őt közvetlenül és személyében nem érinti.

54 Egyrészt a Forum 187 vitatja ezt az elfogadhatatlansági kifogást, mivel álláspontja szerint a határozat harminc olyan központot érint közvetlenül és személyében, amelyek engedélyüket 2001-ben és 2002-ben újítták meg, és amelyek a vitatott adózási rendszernek 2010. december 31-ig lehetnek kedvezményezettjei, illetve nyolc olyan központot, amelyek meghosszabbítás iránti kérelme a megtámadott határozat elfogadásának időpontjában még függőben volt. A Forum 187 másrészt úgy véli, hogy a koordinációs központoknak a belga hatóságok által elismert, kvázi hivatalos jogállású képviseleti szerveként a megtámadott határozat őt érinti, mivel ez utóbbi okból különösen lehetősége volt arra, hogy komoly szerepet játsszon a Bizottság elotti közigazgatási eljárásban, illetve azért, mert az említett határozat az ő működésének lényegét érinti.

55 Az EK 230. cikk értelmében valamely természetes vagy jogi személy csak akkor indíthat eljárást egy másik személyhez címzett határozat ellen, ha az őt közvetlenül és személyében érinti.

56 Az olyan egyesület, mint amilyen a Forum 187, amelynek feladata a Belgiumban létrehozott koordinációs központok közös érdekeinek védelme, állami támogatásokkal kapcsolatos végleges bizottsági határozat megsemmisítése iránti fű szabály szerint csak akkor indíthat elfogadható keresetet, ha az általa képviselt vállalkozások vagy azok bármelyike maga is bír egyéni keresetvédelmi joggal (a C-6/92. sz., Federmineraria és társai kontra Bizottság ügyben 1993. december 7-én hozott ítélet [EBHT 1993., I-6357. o.] 15. és 16. pontja), vagy ha saját érdekét bizonyítani tudja (a C-313/90. sz., CIRFS és társai kontra Bizottság ügyben 1993. március 24-én hozott ítélet [EBHT 1993., I-1125. o.] 29. és 30. pontja).

57 Az EK 230. cikk negyedik bekezdésében foglalt első feltétellel kapcsolatban nem vitatott, hogy a Bizottság határozata – amely megtiltotta a belga kormánynak, hogy 2003. február 17-től kezdve a lejáró engedéllyel rendelkező koordinációs központok engedélyét meghosszabbítsa, és a hatályos engedélyek időbeli hatályát minden esetben 2010. december 31-ig korlátozta – feltétlenül alkalmazandó, a szóban forgó koordinációs központokat tehát közvetlenül érinti a megtámadott határozat.

58 A fent hivatkozott 230. cikkben foglalt második feltétellel kapcsolatban emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már többször kimondta, hogy az, hogy valamely vitatott rendelkezés – mivel valamennyi érdekelt gazdasági szereplőre alkalmazandó – jellegénél és hatályánál fogva általános érvényű, még nem zárja ki, hogy közülük egyeseket személyükben is érinthet (lásd e tekintetben a C-309/89. sz. Codorniu-ügyben 1994. május 18-án hozott ítélet [EBHT 1994., I-1853. o.] 19. pontját).

59 Valamely természetes vagy jogi személy csak akkor hivatkozhat arra, hogy személyében érintett, ha a vitatott rendelkezés sajátos jellemzői vagy az őt minden más személytől megkülönböztető tényhelyzet folytán vonatkozik rá (lásd a 25/62. sz., Plaumann kontra Bizottság ügyben 1963. július 15-én hozott ítéletet, EBHT 1962., 199. o.).

60 E tekintetben a Bíróság kimondta, hogy ha a megtámadott határozat annak elfogadásakor azonosított vagy azonosítható személyek csoportját érinti, a csoport tagjaira jellemző szempontok alapján e személyeket e jogi aktus azért érintheti személyükben, mert gazdasági szereplők meghatározott köréhez tartoznak (lásd a C-11/82. sz., Piraiki-Patraiki és társai kontra Bizottság ügyben 1985. január 17-én hozott ítélet [EBHT 1985., 207. o.] 31. pontját, és a C-152/88. sz., Sofrimport kontra Bizottság ügyben 1990. június 26-án hozott ítélet [EBHT 1990., I-2477. o.] 11. pontját).

61 Elsőként meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozat egyrészt 2011 és 2012 helyett legkésőbb 2010. december 31-én rögzítette azon koordinációs központok engedélyének lejáratát, amelyek 2001-ben és 2002-ben engedélyhosszabbítást kaptak, másrészt e központok a megtámadott határozat elfogadásának időpontjában tökéletesen azonosíthatóak voltak. Az említett határozat eredményeként érintett harminc koordinációs központ tehát egyéni keresetjoggal rendelkezett a határozat ellen.

62 Másodsorban meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozat nem írta átmeneti intézkedéseket azon koordinációs központok javára, amelyek engedélye a határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg hatályát veszítette, illetve azon központok javára, amelyek engedély iránti kérelme az e határozatról való értesítés időpontjában függőben volt.

63 Hasonlóképpen azon nyolc központ is érintett, amelyek engedélyhosszabbításra irányuló kérelme szintén függőben volt. Ezek olyan zárt körbe tartoznak, amelynek tagjait a megtámadott határozat különösen érinti, mivel engedélyüket nem újíthatják meg. Mindebből következően e központok a megtámadott határozat ellen saját maguk egyéni keresetjoggal rendelkeztek.

64 A fenti megállapításokból következően, és anélkül hogy meg kellene vizsgálni, hogy a Forum 187 hivatkozható-e saját érdekére, elfogadható az említett egyesület keresetjoga, mint azon harminc koordinációs központ képviselőjének keresetjoga, amelyeknek a vitatott rendszer elnyelése való részesülését 2010. december 31-ig korlátozták, illetve mint azon nyolc központ képviselőjének keresetjoga, amelyek meghosszabbítás iránti kérelme a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontjában függőben volt.

A kereset megalapozottságáról

65 Tekintettel arra, hogy a Belga Királyság és a Forum 187 kereseti kérelmei egyaránt a megtámadott határozat megsemmisítésére irányulnak annyiban, amennyiben az nem írta átmeneti rendelkezéseket, elsőként a Forum 187-nek az említett határozat megsemmisítésére irányuló kérelmeit kell megvizsgálni annyiban, amennyiben a vitatott támogatásokat a közös piaccal összeegyeztethetetlennek minősíti.

A Forum 187-nek a megtámadott határozat megsemmisítésére irányuló kereseti kérelmével, mivel az a megtámadott határozatokat a közös piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősíti

A jogi alap hiányára vonatkozó jogalapról

66 E jogalappal a Forum 187 eladja, hogy a megtámadott határozatnak nincs jogalapja, és az sérti a jogbiztonság elvét. Tekintettel a Bizottság több mint tizenöt évvel korábbi álláspontjára, az említett határozat sem az EK 87., sem az EK 88. cikkben, sem a rendelet 1. cikkének b) pontjának v. alpontján nem alapulhat, mivel egyáltalán nem hivatkozik a közös piac fejlődésére.

67 Egyebekben a Bizottság nem hivatkozhat a hibák kijavításának jogára. Az egyesület ebből

azt a következtetést vonja le, hogy a jelen esetben megsértették a korábbi határozatok kötérejéhez kapcsolódó jogbiztonság elvét.

68 Elsőként meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozattal a Bizottság nem vonta vissza az 1984-es és 1987-es határozatokat. Valójában a koordinációs központokra vonatkozó adózási rendszer újbóli vizsgálatát végezte el, amelyre a létező támogatás ellenőrzési eljárását alkalmazta, és amelyből azt a következtetést vonta le, hogy ezentúl e rendszer összeegyeztethetetlen állami támogatásnak minősül.

69 Annak megállapításához, hogy a Bizottság joggal indította-e meg az említett új vizsgálatot, nemcsak arra kell emlékeztetni, hogy a jogbiztonság elve azt jelenti, hogy a közösségi jogszabályoknak a jogalanyok számára egyértelműnek, alkalmazásuk szempontjából pedig kiszámíthatónak kell lenniük (a 325/85. sz., Írország kontra Bizottság ügyben 1987. december 15-én hozott ítélet [EBHT 1987., 5041. o.] 18. pontja, és a C-63/93. sz., Duff és társai ügyben 1996. február 15-én hozott ítélet [EBHT 1996., I-569. o.] 20. pontja), hanem arra is, hogy alkalmazását a jogszerűség elvével kell összehangolni (a 42/59. és 49/59. sz., SNUPAT kontra F-hatóság ügyben 1961. március 22-én hozott ítélet [EBHT 1961., 99., 159. o.]).

70 Ezzel kapcsolatban nem vitatott, hogy – amint arra a főtanácsnok indítványának 212. és 213. pontjában is rámutatott – a rendelet, amely az EK 88. cikkben a Bizottságra ruházott hatáskör gyakorlását szabályozza, nem határozza meg a „közös piac fejlődésének” a rendelet 1. cikke b) pontjának v. alpontjában szereplő fogalmát, amely kimondja, hogy azt az intézkedést, amely hatálybalépése idején nem minősült támogatásnak, mégis létező támogatásnak kell tekinteni, ha az „a közös piac fejlődésének eredményeként” vált támogatássá.

71 Ez a fogalom, amelyet a szóban forgó intézkedéssel érintett ágazat gazdasági és jogi környezetének változásaként is lehet értelmezni, nem vonatkozik arra az esetre, amelyben a jelen esethez hasonlóan a Bizottság egyedül a Szerződés állami támogatásokkal kapcsolatos szabályozásának szigorúbb alkalmazása alapján változtatja meg álláspontját.

72 Ugyanakkor meg kell állapítani, hogy a rendelet másodlagos jogi aktusnak minősül, amelyet az EK 87. és EK 88. cikk végrehajtása céljából fogadtak el, és amely nem korlátozhatja az említett cikkek hatályát, tekintettel arra, hogy a Bizottság hatáskörei közvetlenül ezekből származnak.

73 Az EK 88. cikk (1) bekezdése ugyanis azt a feladatot rója a Bizottságra, hogy végezze el a létező támogatási rendszerek vizsgálatát a tagállamokban, és javasoljon számukra a közös piac fokozatos fejlődése vagy működése által megkövetelt megfelelő intézkedéseket.

74 Ugyanezen cikk (2) bekezdése alapján a Bizottságnak jogában áll, hogy ennek sikertelensége esetén úgy határozzon, hogy az érintett állam köteles a Bizottság által kitűzött határidőn belül a támogatást módosítani vagy megszüntetni.

75 Mindebből következően azzal, hogy a Bizottság újbóli vizsgálatot indított a koordinációs rendszerek Belgiumban hatályos adózási rendszerére vonatkozóan, amelyet a „magatartási kódex” csoport a közös piacra ártalmasnak nyilvánított, teljesítette az EK 88. cikk által ráruházott feladatot. Ebből következően a megtámadott határozat jogalapja az EK 87. és az EK 88. cikk.

76 A jogszerűség elvét tehát tiszteletben tartották, ezért a megtámadott határozat olyan egyértelmű jogi aktusnak minősül, amelynek végrehajtása a jogalanyok számára kiszámítható volt. Ebből következően e határozat nem ellentétes a jogbiztonság elvével.

77 Egyebekben a jelen esetben a Bizottság által alkalmazott egyetlen eljárást a létező támogatások ellenőrzésére vonatkozóan a rendelet is elírja. Ugyanis nem hagy kétséget afelől,

hogya szóban forgó adózási rendszer létezik? intézkedést jelent, mivel a Bizottságot arról 1984-ben értesítették, és e rendszerben semmilyen lényeges módosítás nem történt.

78 Mindebből következően a Forum 187 megalapozatlanul állítja, hogy – amint azt a belga hatóságoknak küldött 2000. július 17-i levelében jelezte – a rendelet 17. és 18. cikkére, majd az EK 87. és az EK 88. cikkekre mint a hivatalos vizsgálati eljárás megindításának jogalapjára hivatkozással a Bizottság tévedett a jogalkalmazása során. Mindebből következően az első jogalapot el kell utasítani.

Az EK 87. cikk (1) bekezdésének megsértésére alapított jogalapról

79 E jogalapjában a Forum 187 azt állítja, hogy a koordinációs rendszerekre alkalmazandó adózási rendszer nem minősül az EK 87. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatásnak. E célból nemcsak arra hivatkozik, hogy az említett adózási rendszer Bizottság által alkalmazott elemzési módszere túl átfogó volt, hanem arra is, hogy a szóban forgó rendszert alkotó különböző intézkedések nem teljesítik az említett cikkben elírt feltételeket. A Forum 187 különösen arra utal, hogy ezek az intézkedések semmilyen kedvezményt nem nyújtanak a központoknak, nem rendelkeznek állami források kiutalásáról, semmilyen szelektív jelleggel nem bírnak, és a Bizottság nem hozott fel bizonyítékot arra vonatkozóan, hogy e központok hatást gyakorolnának a Közösségen belüli versenyre és kereskedelemre. Álláspontja szerint az említett rendszer a belga adózási rendszer jellegéből és felépítéséből következően mindenképpen indokolt.

– Az adózási rendszer elemzésének módszeréről

80 A Forum 187 felrója a Bizottságnak, hogy megsértette a tagállamok adózási kérdésekben fennálló hatáskörét, és a szóban forgó rendszert túl általánosan elemezte.

81 Erre egyrészt azt a választ kell adni, hogy az EK 87. cikk nem zárja ki hatálya alól az adószabályokat.

82 Másrészt emlékeztetni kell arra, hogy a támogatási program esetén annak eldöntéséhez, hogy a versenytársaikhoz képest a kedvezményezetteknek jelentős kedvezményt nyújt-e, a Bizottság szorítkozhat az adott program jellemzőinek vizsgálatára (a C-75/97. sz., Belgium kontra Bizottság ügyben 1999. június 17-én hozott ítélet [EBHT 1997., I-3671. o.] 48. pontja). A Bizottság azonban nem köteles a rendszer hatálya alá tartozó minden egyedi esetet megvizsgálni (a C-278/00. sz., Görögország kontra Bizottság ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-3997. o.] 24. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

83 Mindebből következően a jogalap első részét el kell utasítani.

– Az EK 87. cikk (1) bekezdésében foglalt feltételekről

84 Előzetesen ki kell fejteni, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a támogatásnak minősüléshez az EK 87. cikk (1) bekezdésében foglalt valamennyi feltételnek teljesülnie kell (a C-280/00. sz., Altmark Trans és Regierungspräsidium Magdeburg ügyben 2003. július 24-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-7747. o.] 74. pontja).

85 Mindebből következően valamennyi feltételt meg kell vizsgálni.

i) Az egyes vállalkozások részére nyújtott első meglétéről

86 Ezzel kapcsolatban a támogatás fogalma nem csak a szubvencióhoz, kölcsönhöz vagy a vállalkozás tőkéjében való részesedéshez hasonló pozitív juttatásokat foglalhatja magában,

hanem azokat a juttatásokat is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozás költségvetésének általános terheit, és amelyek ezáltal, anélkül hogy a szó szoros értelmében támogatások lennének, azokkal azonos természetűek és hatásúak (a C-126/01. sz. Gemo-ügyben 2003. november 20-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-13769. o.] 28. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

87 Egyebekben a Bíróság kimondta, hogy állami támogatásnak minősül az az intézkedés, amellyel az állami hatóságok adómentességet biztosítanak egyes vállalkozásoknak, amely ugyan nem jár együtt állami források átruházásával, de pénzügyileg kedvezőbb helyzetbe hozza a kedvezményezettet, mint a többi befizető (a C-387/92. sz. Banco Exterior de España ügyben 1994. március 15-én hozott ítélet [EBHT 1994., I-877. o.] 14. pontja).

88 A Bizottság a megtámadott határozatban kifejtette, hogy az adóköteles jövedelmek meghatározása, az ingatlanadó, a forrásadó és a tőkeilleték alóli mentesség, valamint a fiktív forrásadó rendszere a koordinációs központok számára elnyert jelent.

89 Ezt az elemzést a Forum 187 cáfolja.

90 Elsként a Bizottság a megtámadott határozat 89–95. pontjában úgy vélte, hogy a jövedelmeknek a „cost plus” módszerrel történő általányszerű meghatározása az EK 87. cikk értelmében vett gazdasági elnyert jelent.

91 Tulajdonképpen a szóban forgó rendszer alapján az adóköteles nyereség azon működési kiadások és költségek teljes összege meghatározott százalékanak megfelelő általányszerű összegben került meghatározásra, amelybe a személyi kiadások és finanszírozási költségek nem tartoznak bele.

92 Máskülönben a koordinációs központ haszonkulcsát f szabály szerint az általa ténylegesen végzett tevékenység alapján kell megállapítani. Ha ez a központ saját maga számláz egyes, haszonkulccsal növelt összegért értékesített szolgáltatásokat, annak meghatározott százaléka csak akkor vehető figyelembe, ha az nem rendkívüli. Mivel nem létezik objektív szempont a figyelembe veendő nyereség százalékanak megállapítására, azt f szabály szerint 8%-ban kell rögzíteni.

93 Az említett központ adóköteles nyeresége azonban nem lehet kevesebb az üzleti ráfordításként le nem vonható kiadások vagy költségek, illetve a csoport tagjai által a központoknak nyújtott „rendkívüli és ellenszolgáltatás nélküli” juttatások teljes összegénél. E nyereség az általános társasági adókulcs alapján adózik.

94 Az adóköteles nyereség meghatározása az úgynevezett „cost plus” módszeren alapuló módszerrel történik, amelyet a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezet (OECD) dolgozott ki a leányvállalat vagy állandó telephely által az ugyanazon csoporthoz tartozó, de más állambeli társaságok nevében nyújtott szolgáltatások adóztatására.

95 Annak vizsgálatához, hogy az adóköteles jövedelmeknek – a koordinációs központok rendszerében foglaltak szerinti – meghatározása kedvezményt jelent-e számukra, a Bizottság által a megtámadott határozat 95. pontjában javasoltakhoz hasonlóan össze kell hasonlítani az említett rendszert az általánossal, amelynek alapja a tevékenységét a szabad verseny körülményei között végző vállalkozás bevételei és költségei közötti különbszet.

96 Ezzel kapcsolatban tehát a személyi kiadások, illetve a pénzgazdálkodási vagy finanszírozási tevékenységhez kapcsolódó finanszírozási költségek olyan tényezők, amelyek nagymértékben hozzájárulnak ahhoz, hogy a koordinációs központok jövedelmet érjenek el, mivel

azok leginkább pénzügyi szolgáltatásokat nyújtanak. Következésképpen az, hogy az említett központok adóköteles jövedelme meghatározására szolgáló költségek közül kizárják e kiadásokat és terheket, nem teszi lehetővé a szabad verseny körülményei között alkalmazott árakhoz közeli elszámoló árak elérését.

97 Mindebből következően e kizárás alkalmas arra, hogy az említett központoknak gazdasági előnyt biztosítson.

98 A Forum 187-tel ellentétben ez az elemzés nem vitatható sem amiatt, hogy a finanszírozási költségek beszámítása bizonyos esetben túl magas adóalaphoz vezethet, sem a csoport által viselhető pénzügyi teher jelentős összege okán, legkevésbé pedig amiatt, hogy a központot akkor is megadóztatnák, hogy ha nem érne el nyereséget. Ugyanis mindez a „cost plus” módszerből következik.

99 Egyebekben az 1993. január 1-jétől a teljes munkaidőben foglalkoztatott személyenként kirótt évi 10 000, legfeljebb 100 000 euró összegű adó nem ellentételezi az alkalmazott számítási módszer kedvező hatásait, mivel a maximális összeg arra a minimális foglalkoztatotti létszámra vonatkozik, ahány főt a központok tevékenységük első két évének végén foglalkoztatni kötelesek.

100 Ugyanez érvényes az adóalap meghatározása céljából a működési költségekre alapértelmezésben alkalmazott 8%-os rátára is, mivel az már egy eleve csökkentett adóalaphoz vonatkozik, a haszonkulcs pedig valójában központonként nagyban eltér, mivel az az adott tevékenységtől függ.

101 Amint a főtanácsnok indítványának 265. pontjában is kifejtette, elfogadható a Bizottság azon álláspontja, amely szerint az alternatív adóalap, amelynek célja, hogy egy minimumszint meghatározásával elkerüljék az esetleges visszaéléseket, nem alkalmas a fent említett kizárások és a 8%-os ráta együttes alkalmazásával nyújtott kedvezmények megszüntetésére. Ugyanis ez az adóalap – a vitás rendszer alá nem tartozó társaságok esetében – csak azon összegeket tartalmazza, amelyek Belgiumban szintén adókötelesek.

102 A fenti megállapításokra tekintettel a Bizottság helyesen vélte úgy, hogy az adóköteles jövedelmek megállapítására vonatkozó szabályok a csoportoknak és a hozzájuk tartozó koordinációs központoknak kedvezményt jelentenek.

103 Másodsorban a megtámadott határozat 76. és 77. pontjában a Bizottság úgy vélte, hogy a koordinációs központoknak kedvező ingatlanadómentesség részükre gazdasági előnyt jelent.

104 Ugyanis a szóban forgó adózási rendszer kimondja, hogy e központok a tevékenységük során használt ingatlanok tekintetében még akkor is mentesülnek az ingatlanadó alól, ha e teher főt szabály szerint valamennyi, Belgiumban ingatlannal – vagyis beépített vagy beépítetlen telekkel, illetve jellege vagy rendeltetése folytán ingatlanjellegű anyagokkal és felszereléssel – rendelkező társaság költségvetését sújtja.

105 Mindebből következően az említett adó alóli mentesség gazdasági előnyt jelent. E megállapítással kapcsolatban nincs jelentősége annak, hogy e kedvezményből – mivel az összes többi bérlő az ingatlanját – a központoknak mindössze 5%-a részesül ténylegesen, mivel az ingatlan tulajdonjoga és a bérlete közötti választás kizárólag az említett központok döntésétől függ.

106 Harmadsorban a megtámadott határozat 78. és 79. pontjában a Bizottság úgy vélte, hogy a koordinációs központoknak kedvező tőkelleltékmentesség szintén gazdasági előnyt jelent.

107 Ugyanis Belgiumban a vagyoni hozzájárulás adóztatásának szabályozása értelmében valamennyi t?ketársaság köteles viselni ezen adó terheit. Az említett koordinációs központoknak kedvez? mentesség – amely a kezd?t?kére és a kés?bbi t?keemelésre is vonatkozik – nem tekinthet? olyanak, amely el?nyt jelentene.

108 Nincs jelent?sege e megállapítás szempontjából annak, hogy az 1985. június 10?i 85/303/EGK tanácsi irányelvvel (HL L 156., 23. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 122. o.) módosított, a t?keemelést [helyesen: t?kefelhalmozást] terhel? közvetlen adókról szóló, 1969. július 17?i 69/335/EGK tanácsi irányelv (HL L 249., 25. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 11. o.) 7. cikkének (1) bekezdése kimondja, hogy az 1984. július 1?jén mentes ügyleteket fenn kell tartani, mivel a vitatott t?keilleték?mentesség – amely csak bizonyos típusú társaságokra vonatkozik – szintén nem általános jelleg?.

109 Negyedsorban a megtámadott határozat 80–87. pontjában a Bizottság a koordinációs központoknak kedvez? forrásadó?mentességet gazdasági el?nynek min?sítette.

110 Valójában a szóban forgó rendszer értelmében nem kell megfizetni a forrásadót, vagyis a koordinációs központok által kifizetett osztalékra, a – Belgiumban a természetes vagy jogi személyekre vonatkozó szabályok szerint adózó kedvezményezettnek kifizetetten kívüli – kamatokra, és díjakra vonatkozó forráslevonást, valamint a pénzbetétek utáni jövedelmeket terhel? forrásadót.

111 A Bizottság megállapításaiból ered?en a forrásadó a külföldi illet?ség? társaságoknak fizetett jövedelmekre vonatkozó végleges belga adó, amelyek a székhelyük szerinti államban azt nem tudják levonni vagy visszaigényelni.

112 Mindebb?l következ?en azzal, hogy a koordinációs központok mentesültek ezen adó alól, a vitatott rendszer számukra olyan el?nyt nyújtott, amelynek léte semmiképpen nem vitatható, mivel az ugyanezen adó alóli egyéb mentességet többféle vállalkozásra vonatkozóan is el?írták.

113 Ötödsorban a megtámadott határozat 88. pontjában a Bizottság kifejtette, hogy a fiktív forrásadó alkalmazása kedvezményt jelent.

114 Ugyanis a koordinációs központok által teljesített kifizetések címzettjei nemcsak a forrásadó alól mentesülnek, hanem az általuk fizetend? adó teljes összegéb?l átalánylevonást is végezhetnek.

115 A vitákból következ?en a fiktív forrásadó kulcsa 1991?ben nullára csökkent.

116 Ugyanakkor az 1991. július 24?e el?tt felvett hosszú lejáratú kölcsönök után kifizetett kamatok továbbra is adómentesek. Következésképpen e helyzet az érintett koordinációs központoknak kedvezményt jelent.

117 Ugyanakkor legfeljebb esetleges és jöv?beli el?nyt jelent az, hogy az említett adó mértéke – amelyet nullára csökkentettek – királyi rendelettel módosítható. Ez az eshet?ség nem vehet? figyelembe az említett állami támogatás min?sítése során.

118 Mindebb?l következ?en a szóban forgó rendszer kedvezményt biztosít a koordinációs központoknak.

ii) A szelektivitásról

119 Emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az EK 87. cikkének (1)

bekezdése alkalmazásában azt kell eldönteni, hogy egy adott jogi szabályozás keretén belül a nemzeti intézkedés alkalmas-e arra, hogy „bizonyos vállalkozásokat vagy bizonyos termékek elállítását” elnyben részesítsen olyan vállalkozásokkal és termékekkel szemben, amelyek a szabályozás céljára tekintettel jogi és ténybeli szempontból azokkal összehasonlíthatók. Amennyiben arra alkalmas, az érintett intézkedés teljesíti a tagállami támogatás – fenti rendelkezésben meghatározott fogalma szerinti – szelektivitásának követelményét (lásd a C-172/03. sz. Heiser-ügyben 2005. március 3-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-1627. o.] 40. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

120 A fenti elemzésből is következik az ingatlanadó, a forrásadó és a tőkeilleték alóli mentesség, valamint fiktív forrásadó alkalmazása az általános belga adózási rendszertől való eltérést képez. A Forum 187 által hivatkozott azon körülmény, amely szerint több más eltérés is létezik, nem befolyásolja azt a megállapítást, hogy e rendszer ténylegesen kivételes jellegű, és az említett mentességeket kizárólag a koordinációs központokra korlátozza.

121 Mindebből következik az említett mentességek szelektivitása megállapítható.

122 Az adóköteles jövedelmek meghatározásának módjával kapcsolatban – mivel a Forum 187 arra hivatkozik, hogy a szóban forgó rendszer azokra a társaságokra vonatkozik, amelyeket kifejezetten a kettős adóztatás elkerülése végett hoztak létre – nem vitatott, hogy az említett rendszer csak azokra a nemzetközi csoportokra alkalmazandó, amelyek leányvállalatai legalább négy országban vannak jelen, és amelyek tőkéje és tartaléka eléri vagy meghaladja az 1 milliárd BEF-et, illetve konszolidált éves árbevétele eléri vagy meghaladja a 10 milliárd BEF-et.

123 Mindebből következik az a szóban forgó rendszer e ponton is szelektív jelleggel bír.

124 E megállapítást nem kérdőjelezi meg a Forum 187 azon álláspontja, miszerint a szóban forgó rendszer a vállalkozásokra vonatkozó általános adózási rendszerhez képest nem kivételt, hanem másféle adóztatást jelent, amelyet az adóztatás logikája és annak szükségessége diktált, hogy a nemzetközi vállalatcsoportokon belül végzett szolgáltatások kettős adóztatásának problémájára megoldást találjanak.

125 Egyrészt a Forum 187 tulajdonképpen nem ad magyarázatot arra, hogy a szóban forgó rendszerben elírt egyes intézkedéseket a Belgiumban hatályos adórendszer mennyiben indokolja. Másrészt a Forum 187 nem támasztotta alá, hogy a csoporton belüli szolgáltatások kettős adóztatási problémájára vonatkozó megoldás célja mennyiben indokolja, hogy a szóban forgó rendszer elnyei csak meghatározott méretű csoportok által létrehozott központokra korlátozódnak, sem azt nem mutatta be, hogy e cél mennyiben indokolja az e rendszerbe tartozó egyes kedvezményeket.

126 Mindezek alapján a Forum 187 nem támasztotta alá, hogy a szóban forgó rendszert a belga adórendszer jellege vagy felépítése indokolná, amelybe illeszkedik, ezért meg kell állapítani, hogy e rendszer szelektivitása bizonyításra került.

iii) Azon követelményről, hogy a támogatást állami forrásokból és az állam terhére kell nyújtani

127 Ahhoz, hogy a kedvezményeket az EK 87. cikk (1) bekezdése értelmében támogatásnak lehessen minősíteni, azokat egyrészt közvetlenül vagy közvetetten állami forrásból, másrészt az állam terhére kell nyújtani (a fent hivatkozott Gemo-ügyben hozott ítélet 24. pontja).

128 Bár nem vitatott, hogy a második feltétel teljesül, mivel a szóban forgó adózási rendszert a belga kormány fogadta el, ez – a Forum 187 szerint – nem érvényes az első feltételre, mivel álláspontja szerint a belga állam évente 500 millió euró adóbevételt és társadalombiztosítási

járolékot szedett be a koordinációs központoktól.

129 Márpedig elegendő megállapítani, hogy a fent elemzett mentességek eredetileg az említett állam kincstárából elmaradt adó- és társadalombiztosítási bevételek, így megállapítható, hogy az így nyújtott kedvezmények állami forrásból származnak.

iv) Azon követelményről, hogy a támogatási programnak ki kell hatnia a tagállamok közötti kereskedelemre, torzítania kell a versenyt, vagy azzal kell fenyegetnie

130 A megtámadott határozat 99–103. pontjából következik, hogy a Bizottság álláspontja szerint a szóban forgó rendszer kihat a tagállamok közötti kereskedelemre és torzítja a versenyt, illetve annak torzításával fenyeget.

131 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik, hogy a verseny akkor torzul, ha az intézkedés csökkenti a kedvezményezett vállalkozás terheit, és így megerősíti annak helyzetét más versenytárs vállalkozásokhoz képest (lásd e tekintetben a 730/79. sz., Philip Morris kontra Bizottság ügyben 1980. szeptember 17-én hozott ítélet [EBHT 1980., 2671. o.] 11. pontját és a 259/85. sz., Franciaország kontra Bizottság ügyben 1987. november 11-én hozott ítélet [EBHT 1987., 4393. o.] 24. pontját).

132 A jelen esetben a koordinációs központoknak nyújtott kedvezmények hatásaként torzult a közöttük és a pénzügyi, vagyonkezelési, számítástechnikai és humánerőforrás-ágazat szolgáltatói közötti verseny, amikor támogatták, hogy a csoporthoz tartozó társaságok az említett központok által nyújtott szolgáltatásokat vegyék igénybe.

133 Egyebekben – amint arra a főtanácsnok indítványának 320. pontjában is rámutatott – azzal, hogy a széles tevékenységi körrel bíró multinacionális csoportok koordinációs központot hoztak létre, a szóban forgó adózási rendszer szükségszerűen kihatott a versenyre.

134 Az említett rendszer végül szükségszerűen kihat a tagállamok közötti kereskedelemre is, mivel a koordinációs központokat olyan multinacionális társaságok hozták létre, amelyek legalább négy tagállamban vannak jelen.

135 Mindebből következik, hogy a koordinációs központok adózási rendszere eleget tesz az EK 87. cikk (1) bekezdésében foglalt feltételeknek. Következésképpen az említett cikk megsértésére alapított jogalapot el kell utasítani.

– Az indokolás hiányára alapított jogalapról

136 A Forum 187 elsősorban arra hivatkozik, hogy a Bizottság elmulasztotta kifejtetni azokat az indokokat, amelyek a korábbi határozatainak módosítására készítették.

137 Ezzel kapcsolatban meg kell állapítani, hogy – mivel a közösségi jogi aktus EK 253. cikk által megkövetelt indokolásának igazodnia kell a szóban forgó jogi aktus jellegéhez, és világosan és egyértelműen kell bemutatnia a jogi aktust elfogadó intézmény érvelését úgy, hogy az érdekeltek megismerhessék a meghozott intézkedés indokait, és a hatáskörrel rendelkező bíróság felülvizsgálatot gyakorolhasson (az 1/69. sz., Olaszország kontra Bizottság ügyben 1969. július 9-én hozott ítélet [EBHT 1969., 277. o.] 9. pontja és a C-310/99. sz., Olaszország kontra Bizottság ügyben 2002. március 7-én hozott ítélet [EBHT 1999., I-2289. o.] 48. pontja) –, a Bizottság nem kötelezhető azon indokok kifejtésére, amelyek alapján a szóban forgó rendszerre vonatkozóan korábbi határozataihoz képest eltérő mérlegelésre jutott. Az állami támogatás fogalma ugyanis olyan objektív helyzetre vonatkozik, amely a bizottsági határozat meghozatalának időpontjában kerül mérlegelésre.

138 Ebből következően az indokolás hiányára alapított jogalapot el kell utasítani, és szintén el kell utasítani a Forum 187 által benyújtott, a megtámadott határozat annyiban történő megsemmisítésére irányuló kérelmét, amennyiben az a vitatott állami támogatási intézkedéseket a közös piaccal összeegyeztethetetlennek nyilvánítja.

A Belga Királyságnak és a Forum 187-nek a megtámadott határozat részleges megsemmisítésére irányuló kérelmére?

139 A Belga Királyság – amely a megtámadott határozat megsemmisítését kéri annyiban, amennyiben az még ideiglenesen sem engedélyezi azon koordinációs központok koordinációs központi jogállásának meghosszabbítását, amelyek a szóban forgó rendszernek 2000. december 31-én a kedvezményezettjei, és amelyek engedélye 2010. december 31. előtt lejár – négy jogalapot hoz fel, nevezetesen az EK 88. cikk, a bizalomvédelem és az egyenlőség elvének megsértését, valamint az indokolás hiányát.

140 A Forum 187 – amely ugyanezen határozat megsemmisítését kéri annyiban, amennyiben az nem ír elő megfelelő átmeneti intézkedéseket azon központokra vonatkozóan, amelyek engedélye 2003. február 17. és 2005. december 31. között jár le – két jogalapot hoz fel, nevezetesen a bizalomvédelem elvének megsértését és az indokolás hiányát.

A bizalomvédelem elvének megsértéséről

– A felek érvei

141 A Belga Királyság álláspontja szerint a Bizottság – azzal, hogy határozatát a pénzügyminiszterek tanácsának magatartási kódexére alapozta, amikor engedélyezte a koordinációs központok meglévő engedélyének 2010. december 31-ig való fenntartását – nem tartotta tiszteletben a Tanács valamennyi álláspontját, különösen pedig a 2000. november 26-i és 27-i feljegyzést, amely kimondta, hogy a szóban forgó adózási rendszer valamennyi központ esetében 2005. december 31-ig fennmaradhat.

142 A Belga Királyság arra is hivatkozik, hogy ez az álláspont a belga pénzügyminisztert a képviselőházban 2000. december 20-án e 2005. december 31-ig való meghosszabbítási lehetőség hivatalos bejelentésére készítette, amely időpontot a Bizottság a megfelelő intézkedésekre vonatkozó 2001. július 11-i javaslataiban is megismételt.

143 A Belga Királyság azt is kifejti, hogy a koordinációs központok, amelyek esetében az engedély meghosszabbítása automatikus volt, ha az előírt feltételek teljesültek, és amelyeknek az engedélye a megtámadott határozat eredményeként hatályát veszítette, jogosan bízhattak abban, hogy e meghosszabbítást részükre engedélyezik. A Belga Királyság hangsúlyozza, hogy a

megtámadott határozatról szóló értesítésig sem az említett központok, sem ? maga nem tudhatták, hogy az engedélyek meghosszabbításának megszüntetése céljából a Bizottság az említett id?pontot írja el?.

144 A Forum 187 kifejti, hogy tekintettel a Bizottság korábbi határozataira, a koordinációs központok jogosan bízhattak abban, hogy továbbra is jogosultak maradnak az engedélyre.

145 A Forum 187 azt is kifejti, hogy azoknak a központoknak, amelyek engedélye 2003?ban és 2004?ben lejár, kétéves átmeneti id?re lett volna szükségük az átszervezéshez, vagy adott esetben akár Belgium elhagyásához. A Forum 187 vitatja a Bizottság által az átmeneti intézkedések elutasítására felhozott indokokat.

146 A Bizottság valamennyi érvet cáfol, kifejtve, hogy elismerte a központoknak a szóban forgó rendszerbe vetett, korábbi határozatain alapuló jogos bizalmának meglétét, és ebb?l kifolyólag – legkés?bb 2010. december 31?én lejáró – átmeneti id?szakot írt el?, amely azokra a központokra vonatkozik, amelyek a megtámadott határozatról szóló értesítés id?pontjában hatályos engedéllyel rendelkeztek.

– A Bíróság álláspontja

147 A Bíróság már többször kimondta, hogy a bizalomvédelem elvére való hivatkozás joga minden jogalanyt megillet, amennyiben valamely közösségi intézmény benne megalapozott várakozásokat kelt. Továbbá senki nem hivatkozhat erre az elvre anélkül, hogy ne jelölne meg a közigazgatási szerv által neki tett pontos ígéreteket (a C?506/03. sz., Németország kontra Bizottság ügyben 2005. november 24?én hozott ítélet [az EBHT?ban nem tették közzé] 58. pontja). Hasonlóképpen, amennyiben az el?vigyázatos és körültekint? gazdasági szerepl? számíthat az érdekeit esetleg érint? közösségi intézkedés elfogadására, annak elfogadása esetén nem hivatkozhat az említett elvre (a 265/85. sz., Van de Bergh en Jurgens és Van Dijk Food Products Lopik kontra Bizottság ügyben 1987. március 11?én hozott ítélet [EBHT 1987., 1155. o.] 44. pontja).

148 Egyebekben még ha feltételezzük is, hogy a Közösség el?zetesen olyan helyzetet idézett el?, amely valószínűsíthetően jogos bizalmat keltett, a feltétlenül érvényesítendő közérdekbe ütközhet az új szabályozás hatálybalépése el?tt keletkezett, de id?közben le nem zárult helyzetekre vonatkozó átmeneti szabályozás (a C?183/95. sz. Affish?ügyben 1997. július 17?én hozott ítélet [EBHT 1997., I?4315. o.] 57. pontja).

149 Ugyanakkor a Bíróság azt is kimondta, hogy feltétlenül érvényesítendő közérdek hiányában a Bizottság – mivel a szabályozás eltörlésével egyidej?leg nem gondoskodott a gazdasági szerepl? közösségi szabályozásba vetett jogos bizalmát véd? átmeneti intézkedésekr?l – megsértette a jog magasabb rend? szabályát (e tekintetben lásd a 74/74. sz., CNTA kontra Bizottság ügyben 1975. május 14?én hozott ítélet [EBHT 1975., 533. o.] 44. pontját).

150 Els?ként meg kell vizsgálni, hogy a Tanács 2000. november 26?i és 27?i megállapításai és a Bizottság által el?adott, megfelelő intézkedésekre vonatkozó javaslatok kelthettek-e bizalmat aziránt, hogy a szóban forgó rendszert legalább 2005. december 31?ig fenn fogják tartani.

151 Az iratokból következik, hogy a Tanács megállapításai politikai akaratot fejeznek ki, és tartalmuk alapján nem járnak olyan joghatással, amelyekre a jogalanyok a Bíróság el?tt hivatkozhatnak. Egyebekben az említett megállapítások az állami támogatásokkal kapcsolatban a Szerz?ésben el?irt saját hatáskörének gyakorlása során semmiképpen nem köthetik a Bizottságot. Mindebb?l következ?en a belga kormány nem megalapozottan hivatkozik arra, hogy e megállapítások átmeneti intézkedések elfogadására vonatkozó ígéreteket jelenthettek.

152 Ugyanez következik a koordinációs központokra vonatkozóan is, amelyek mindenképpen ismerik a Bizottság hatáskörét, így vele szemben nem hivatkozhatnak a Tanács 2000. november 26?i és 27?i megállapításaira.

153 A Belga Királyságnak megküldött, megfelel? intézkedésekre irányuló bizottsági javaslatok semmiképpen nem képezhetik a bizalom alapját, mivel azok a hivatalos vizsgálati eljárás szerves részét képezték, és azokat a tagállam el is utasíthatja, ahogyan a jelen esetben is történt.

154 Mindebb?l következ?en sem a Belga Királyság, sem a Forum 187 nem hivatkozhat a szóban forgó rendszer legalább 2005. december 31?ig való fenntartásába vetett bizalomra.

155 Másodsorban nem vitatott, hogy a Bizottság az 1984?es és 1987?es határozataival, illetve az 1990. szeptember 24?én adott válasszal bizalmat keltett aziránt, hogy a szóban forgó rendszer nem tartalmaz támogatási elemet.

156 Szintén nem vitatott, hogy:

- mivel a szóban forgó rendszer tíz évre szóló engedély kiállítására vonatkozó eljárást ír el?, ezen engedély meghosszabbítására, anélkül hogy automatikus lenne, ugyanazon eljárás vonatkozik, és az nehézségek nélkül megszerezhet?, amennyiben az el?irt objektív feltételek továbbra is teljesülnek;
- mindezen felül a meghosszabbítások számát a nemzeti szabályozás nem határozza meg;
- a nemzeti hatóságok saját mérlegelésének hiányában az engedély meghosszabbításával érintett koordinációs központok ésszer?en feltételezhették, hogy e meghosszabbításnak semmilyen akadálya nincs.

157 A Bizottság által hivatkozott azon körülmény, hogy a belga hatóságok – foglalkoztatott munkavállalónként éves adó bevezetésével – kezdeményezték a szóban forgó rendszer által nyújtott kedvezmények csökkentését, még nem alkalmas arra, hogy megkérd?jelezze a koordinációs központok említett rendszerének folyamatosságára vonatkozó álláspontot. A vitákból ugyanis nem következik, hogy a 187. sz. számú királyi rendelettel létrehozott rendszer ilyen változtatásai annyira lényegesek lettek volna, hogy azt alapvet?en átalakíthassák.

158 Mindebb?l következ?en az 1984?es és 1987?es határozataival, valamint az 1990. szeptember 24?i válaszával a Bizottság bizalmat kelthetett a 2000. december 31?ig engedélyezett koordinációs központokban aziránt, hogy engedélyük meghosszabbítása nem ellentétes a Szerz?és szabályaival.

159 Harmadrészt meg kell vizsgálni, hogy jogos?e az így megalapozott bizalom.

160 A Bizottság lényegében el?adja, hogy a koordinációs központok a szóban forgó rendszer tartósságával kapcsolatban nem hivatkozhatnak jogos bizalomra, mivel rendelkeztek olyan információkkal, hogy e rendszer nem tartható fenn.

161 Annak feltételezése, hogy a Bizottság által ezzel kapcsolatban felhozott szempontok alkalmasak lehetnek a koordinációs központok azon bizalmának megrendítésére, hogy az e központokra vonatkozó rendszer összeegyeztethető a Szerződésben foglalt szabályokkal, az említett központok mindenképpen elvárhatták, hogy a Bizottságnak a korábbi álláspontját módosító határozata engedélyezi számukra az ezen álláspontmódosításra való tényleges felkészüléshez szükséges időt.

162 Ezzel kapcsolatban meg kell állapítani, hogy a 2002. június 20-i hivatalos vizsgálati eljárás megindítására vonatkozó határozat közzététele és a 2003. február 17-i megtámadott határozat között eltelt idő elegendő volt ahhoz, hogy a központok felkészüljenek egy olyan határozat esetszerűségére, amely megszünteti a szóban forgó rendszert. Amint ugyanis korábban már kifejtésre került, az említett rendszer olyan, tízéves időszakokra engedélyezett számviteli intézkedéseket, illetve pénzügyi és gazdasági döntéseket igénylő adózási rendszer, amelyeket a hozzáértő gazdasági szereplő nem hozhat meg ilyen rövid határidő alatt.

163 Mindebből következően azok a koordinációs központok, amelyek engedélyhosszabbítás iránti kérelme a megtámadott határozatról szóló értesítéskor függőben volt, illetve amelyek engedélye az említett határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy azt követően rövid időn belül járt le, joggal bízhattak egy ésszerű átmeneti időszak engedélyezésében, hogy igazodni tudjanak az említett határozat következményeihez. Ezzel kapcsolatban a „rövid határidő” kifejezés úgy értendő, hogy az a megtámadott határozatról szóló értesítés idejéhez képest egy olyan közeli időpontra vonatkozik, hogy az érintett koordinációs központoknak nem állt rendelkezésre elegendő idő ahhoz, hogy a szóban forgó rendszer változásaihoz igazodjanak.

164 Negyedrészt meg kell bizonyosodni arról, hogy semmilyen közérdek nem írja felül a szóban forgó koordinációs központok azon érdekét, hogy részükre ilyen átmeneti időszakot engedélyezzenek.

165 Egyrészt meg kell állapítani, hogy a Bizottság nem támasztotta alá, hogy mennyiben ellentétes a közösségi érdekekkel az ilyen átmeneti időszak. Másrészt a Bizottság álláspontja láthatóan nem következetes, mivel a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontjában folyamatban lévő engedélyek tekintetében lehetővé teszi, hogy azok 2010. december 31-ig hatályban maradjanak, azonban mindenféle átmeneti rendszert elutasít azon koordinációs központok tekintetében, amelyek engedélyének meghosszabbítása a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontjában függőben volt, vagy amelyek engedélye az említett határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy röviddel azt követően járt le.

166 Végül – eltérően a Bizottság által a határozatában kifejtett tényről, amely szerint a koordinációs központok jelentős beruházásokat végeztek és hosszú távú kötelezettségeket vállaltak – meg kell állapítani, hogy a megtámadott határozat időpontjában semmilyen helyettesítő vagy azt módosító rendszer nem létezett.

167 A fentiekből következően a bizalomvédelem elvének megsértésére vonatkozó jogalap megalapozott.

Az egyenlőség elvének megsértéséről

168 A Belga Királyság arra hivatkozik, hogy a megtámadott határozat alaptalanul hátrányos megkülönböztetést tesz a határozat elfogadását röviddel megelőzően hatályát veszített engedéllyel rendelkező koordinációs központok között, amelyek így a szóban forgó rendszernek 2010. december 31-ig kedvezményezettjei, és azok között, amelyeknek az engedélye a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontját követően járt le, ezek ugyanis semmilyen átmeneti

intézkedésnek nem lehetnek a kedvezményezettjei.

169 A Bizottság arra hivatkozva cáfolja ezt az érvelést, hogy valamennyi koordinációs központ tíz évre szóló engedéllyel rendelkezik, és mivel az engedély teljes időtartamát ki tudják használni, azonos helyzetben vannak.

170 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében az egyenlőség általános elve megköveteli, hogy az összehasonlítható helyzeteket ne kezeljék eltérően, és az eltérő helyzeteket ne kezeljék ugyanúgy, hacsak az ilyen különbségtétel objektíve nem igazolható (a 66/79., 127/79. és 128/79. sz., Salumi és társai ügyben 1980. március 27-én hozott ítélet [EBHT 1980., 1237. o.] 14. pontja, valamint a C-14/01. sz. Niemann-ügyben 2003. március 6-án hozott ítélet [EBHT 2003., I-2279. o.] 49. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

171 Tekintettel a jelen ítélet 167. pontjában kifejtett megállapításra, a megtámadott határozat eltérően kezeli a koordinációs központokat, amelyek mindegyikében jogos bizalom alakulhatott ki egy ésszerű átmeneti időszak engedélyezése iránt.

172 Az engedély 2001-es és 2002-es év során történt utolsó meghosszabbításának időpontjától függően, illetve aszerint, hogy hatálya a megtámadott határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy röviddel azt követően járt-e le, a szóban forgó rendszerből származó elny lejáratát eltérően, mivel az első esetben 2010. december 31-én történik ez meg, míg a második esetben semmilyen átmeneti időszakot nem írtak elő.

173 Mindebből következően a Bizottság azzal, hogy nem hozott átmeneti intézkedéseket a megtámadott határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy röviddel azt követően lejárató engedéllyel rendelkező koordinációs központokra vonatkozóan, megsértette az egyenlőség alapelvét.

174 A fenti megállapítások összességéből következik, hogy a megtámadott határozatot meg kell semmisíteni annyiban, amennyiben az nem ír elő átmeneti intézkedéseket azon koordinációs központok tekintetében, amelyek engedélyhosszabbítás iránti kérelme a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontjában függően volt, vagy amelyek engedélye az említett határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy röviddel azt követően járt le.

175 Mivel a Bíróság a kereseteknek helyt adott, a keresetlevelekben foglalt további jogalapokat nem szükséges megvizsgálni.

A költségekről

176 Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a peresztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Ugyanezen cikk 3. §-a értelmében részleges pernyertesség esetén a Bíróság elrendelheti a költségeknek a felek közötti megosztását.

177 A Bizottságot, mivel peresztes lett, a Belga Királyság kérelmének megfelelően kötelezni kell a C-182/03. és a C-182/03. R. sz. ügyekben felmerült költségek viselésére.

178 A Bizottságot, mivel részlegesen peresztes lett, a Forum 187 kérelmének megfelelően kötelezni kell a Forum 187-nek a C-217/03. sz. ügyben felmerült költségei felé, valamint a C-217/03. R. sz. ügyben felmerült valamennyi költségének viselésére.

179 Ugyanakkor – mivel az Elsőfokú Bíróság a Forum 187-et kötelezte az Elsőfokú Bíróság által hozott végzés alapjául szolgáló, fent hivatkozott Forum 187 kontra Bizottság ügyben felmerült költségek viselésére – el kell utasítani a Forum 187 azon kérelmét, hogy a Bíróság a Bizottságot kötelezze az említett eljárás költségeinek viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (második tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A Belgium által a belgiumi székhelyű koordinációs központoknak nyújtott támogatási programról szóló, 2003. február 17-ii 2003/757/EK bizottsági határozatot megsemmisíti annyiban, amennyiben az nem ír elő átmeneti intézkedéseket azon koordinációs központok tekintetében, amelyek engedélyhosszabbítás iránti kérelme a megtámadott határozatról szóló értesítés időpontjában függőben volt, vagy amelyek engedélye az említett határozatról szóló értesítéssel egyidejűleg vagy röviddel azt követően járt le.**
- 2) **A Bíróság a Forum 187 keresetét ezt meghaladóan elutasítja.**
- 3) **A Bíróság az Európai Közösségek Bizottságát kötelezi a C-182/03. sz. ügyben felmerült költségek, valamint a Forum 187 ASBL-nek a C-217/03. sz. ügyben felmerült költségei felének viselésére.**
- 4) **A Bíróság az Európai Közösségek Bizottságát kötelezi a C-182/03. R. és a C-217/03. R. sz. ügyekben felmerült költségek viselésére.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: francia és angol.