

62010CJ0417

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2012. március 29. ( \* )

„Közvetlen adózás — Az utolsó fokon adóügyben eljáró bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás lezárása — Joggal való visszaélés — Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése — A Szerz?dés által biztosított szabadságok — A hátrányos megkülönböztetés tilalmának elve — Állami támogatások — Az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettsége”

A C-417/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Corte suprema di cassazione (Olaszország) a Bírósághoz 2010. augusztus 23-án érkezett, 2010. május 27-i határozatával terjesztett el? az el?tte

a Ministero dell'Economia e delle Finanze,

az Agenzia delle Entrate

és

a 3M Italia SpA

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (negyedik tanács),

tagjai: J.-C. Bonichot tanácselnök, A. Prechal, L. Bay Larsen, C. Toader és E. Jaraši?nas (el?adó bírák,

f?tanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezet?: A. Impellizzeri tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2011. szeptember 22-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

—

a 3M Italia SpA képviseletében G. Iannotta avvocato,

—

az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti min?ségben, segít?je: P. Gentili avvocato dello Stato,

—

Írország képviseletében D. O'Hagan, meghatalmazotti min?ségben,

—  
az Egyesült Királyság Kormánya képviselőjében H. Walker, meghatalmazotti minőségben,  
—

az Európai Bizottság képviselőjében E. Traversa és R. Lyal, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a f?tanácsnok meghallgatását követ?en hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a f?tanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a közvetlen adózásra vonatkozó uniós jog értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Ministero dell'Economia e delle Finanze (gazdasági és pénzügyminisztérium), valamint az Agenzia delle Entrate (adóhatóság) és a 3M Italia SpA (a továbbiakban: 3M Italia) között az e társaság által 1989 és 1991 között fizetett osztalékok adóztatása tárgyában folyamatban lév? jogvitában terjesztették el?.

A nemzeti jogi háttér

3

A módosításokkal 73/2010. sz. törvénnyé (GURI 2010. május 25., 120. sz.) alakított, 40/2010. sz. rendelettvény (GURI 2010. március 26., 71. sz.; a továbbiakban: 40/2010. sz. rendelettvény) 3. cikkének (2a) bekezdése ekképp rendelkezik:

„Annak érdekében, hogy az adóügyi bírósági eljárások időtartama az [emberi jogok és az alapvet? szabadságok védelmére?l szóló európai egyezmény, a továbbiakban: EJEE] által el?írt ésszer? eljárási időn belül maradjon, az említett egyezmény 6. cikkének (1) bekezdése szerinti »ésszer? időtartam« be nem tartására tekintettel a jelen rendeletet törvénybe iktató törvény hatálybalépését megelőz? több mint tíz évvel első fokon benyújtott keresetekből ered?, folyamatban lév? azon adóügyi pereket, amelyekben az első két fokon az állami adóhatóság bizonyult peresztesnek, az alábbi módon kell rendezni:

[...]

b)

a Corte di Cassazione előtt folyamatban lév? adóügyi perek a perérték 5%-ának megfizetésével [...] minden, a 2001. március 24-i 89. sz. törvény szerinti méltányos kártérítés iránti igényre?l való egyidej? lemondás mellett megszüntethet?k. E célból az adóalany kérelmet nyújthat be az illetékes titkársághoz vagy hivatalhoz a jelen rendeletet törvénybe iktató törvény hatálybalépését?l számított 90 napon belül, amelyhez csatolja a vonatkozó összeg megfizetésére vonatkozó igazolást. A jelen bekezdésben említett eljárások a hivatkozott határid? lejártáig függ?ben maradnak, és az eljárási költségek egészét megjelöl? határozattal kell azokat megszüntetni.

Visszatérítésnek semmi esetben sincs helye.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

4

Az Egyesült Államokban letelepedett 3M Company haszonélvezeti jogot alapított az általa ellenőrzött 3M Italia részvényei felett a szintén az Egyesült Államokban letelepedett Shearson Lehman Hutton Special Financing társaság számára, amely e haszonélvezetet átruházta az olaszországi székhelyű Olivetti & C. társaságra, a szavazati jognak a tulajdonos, nevezetesen a 3M Company számára történő fenntartása mellett.

5

Egy ellenőrzést követően az olasz pénzügyminisztérium úgy ítélte meg, hogy a haszonélvezetnek az Olivetti & C. javára történő átruházása fikatív volt, és a 3M Italia által az ezen utóbbinak fizetett osztalékokat valójában a nem olaszországi székhellyel rendelkező Shearson Lehman Hutton Special Financing társaság kapta. Következésképpen a pénzügyminisztérium úgy határozott, hogy ezen osztalékokra a 10%-os adóelőleg és az Olaszországban letelepedett adóalanyokat megillető adójóváírás helyett a tulajdonlásból származó bevételek adóztatására vonatkozó olasz szabályozás által előírt 32,5%-os osztalékadót kellett volna alkalmazni. Következésképpen a pénzügyminisztérium az 1989. év tekintetében 20089887000 ITL, az 1990. év tekintetében 12960747000 ITL, az 1991. év tekintetében pedig 9806820000 ITL bírságokkal és kamatokkal megnövelt összegének megfizetését követelte.

6

A 3M Italia keresetet nyújtott be a vonatkozó adómegállapítások ellen a Commissione tributaria provinciale di Casertához (Caserta megyei adóügyi bizottság), amely megsemmisítette a szóban forgó adómegállapításokat. Ezt a határozatot a Commissione tributaria regionale Campania (Campania tartomány adóügyi bizottsága) 2000. július 14-én hozott ítélete helybenhagyta.

7

A Ministero dell’Economia e delle Finanze és az Agenzia delle Entrate felülvizsgálati kérelmet nyújtottak be a kérdést előterjesztő bírósághoz, elsősorban arra hivatkozva, hogy a szóban forgó ügylet, nevezetesen a haszonélvezet átruházása valójában csak az adó kijátszására irányuló színlelt ügylet volt. Az eljárás e szakaszában a 3M Italia a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikke (2a) bekezdése b) pontjának alkalmazását kérte, így kívánva lezárni a Corte suprema di cassazione előtt folyó eljárást.

8

A Corte suprema di cassationének azonban kétségei merültek fel e rendelkezésnek az uniós joggal való összeegyeztethetőségével kapcsolatban.

9

A Corte suprema di cassazione szerint az a kérdés vetődik fel, hogy a joggal való visszaélés tilalmának elve, amint azt a C-255/02. sz., Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-1609. o.), valamint a C-425/06. sz. Part Service ügyben 2008. február 21-én hozott ítélet (EBHT 2008., I-897. o.) rögzítette a harmonizált adózás területén, alkalmazható-e az olyan nem harmonizált adókra, mint a közvetlen adók. E tekintetben többek között arra keresi a választ, hogy „nem áll-e fenn közösségi érdek a jelen ügryhöz hasonló olyan nemzetközi gazdasági

ügyletek esetén, amelyekben az olyan jogi formák használata, amelyek nem felelnek meg valódi gazdasági ügyleteknek, az EK-Szerződés által biztosított alapvető szabadságokkal, elsősorban a tőke szabad mozgásával való visszaélésnek [...] tekinthet?”.

10

Ebben az esetben véleménye szerint azt kell megvizsgálni, hogy a jelen ügyben vitatott nemzeti rendelkezés, amely az adóalanyra „szinte jelképes” kötelezettséget ró, nem ellentétes-e a visszaélés elleni gyakorlatok megszüntetésének kötelezettségével, valamint az EUMSZ 4. cikk (3) bekezdésével, amely arra kötelezi a tagállamokat, hogy megtegyék a megfelelő intézkedéseket a Szerződésekben eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében, illetve hogy tartózkodjanak minden olyan intézkedéstől, amely veszélyeztetheti az Unió célkitűzéseinek megvalósítását.

11

A kérdést előterjesztő bíróságnak egyébiránt kétségei vannak a vitatott rendelkezésnek az egységes piacot szabályozó elvekkel való összeegyeztethetőségét illetően, amely rendelkezés szerinte az adótartozás beszedéséről való gyakorlatilag teljes lemondást vonja maga után. A „Szerződés által biztosított alapvető szabadságokra” hivatkozva elsősorban arra keresi a választ, hogy az ilyen rendelkezés tekinthető-e az „adóverseny helyes alkalmazásának”, amennyiben – mint a jelen ügyben – az adófizetés kötelezettsége alóli mentesülés visszaélés elleni gyakorlatból eredt. E bíróság kiemeli továbbá, hogy az adóról való e lemondás az „Olaszországban székhellyel rendelkező vállalkozások javára szóló megkülönböztetéshez” vezet.

12

A kérdést előterjesztő bíróság szerint az EUM-Szerződésnek az állami támogatásokra vonatkozó rendelkezéseit is figyelembe kell venni a vitatott rendelkezés által kedvezményezettjének biztosított előnyre, illetve szelektív jellegére tekintettel. E bíróság szerint az adóról való pusztán lemondásban testet öltő adóamnesztia, még ha erre kizárólag a bíróság előtti szakaszban kerül is sor egy rendkívüli módon csökkentett, mondhatni jelentéktelen összeg megfizetése fejében, nem igazolható a szóban forgó adórendszer jellegével vagy szerkezetével, és főszabály szerint állami támogatásnak kell minősíteni.

13

Végül a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy az ilyen rendelkezés, amennyiben ez az utolsó fokon eljáró bíróságot megfosztja a jogszerűség vizsgálatának hatáskörétől, az uniós jog értelmezésének és alkalmazásának vizsgálatát is beleértve, valamint azon hatáskörétől, hogy kérdést terjesszen előzetes döntéshozatalra a Bíróság elé, nem ellentétes-e az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettségével.

14

Ilyen körülmények között a Corte suprema di cassazione úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„1)

A joggal való visszaélés tilalmának elve az adóügy területén, amint az a [...] Halifax és társai ügyben és a [...] Part Service ügyben hozott ítéletekben meghatározást nyert, csak a harmonizált adók tárgyában és a másodlagos közösségi jogi normák által szabályozott területeken tekinthető a közösségi jog alapelveinek, vagy az az alapvető szabadságokkal való visszaélés lehetséges

eseteként kiterjed a nem harmonizált adók, így a közvetlen adók területére is, amennyiben az adóztatás olyan nemzetközi gazdasági ügylethez kapcsolódik, mint amilyen a más tagállamban vagy harmadik államban székhellyel rendelkező társaság részvényei feletti haszonélvezeti jogoknak valamely társaság által történő megszerzése?

2)

Az előző kérdésre adott választól függetlenül fennáll-e közösségi érdek a tekintetben, hogy a tagállamok megfelelő intézkedéseket hozzanak a nem harmonizált adók területén az adóelkerülés ellen, valamint ezen érdekekkel ellentétes-e, hogy adóamnesztiát biztosító intézkedés keretében nem alkalmazzák a joggal való visszaélés tilalmának a nemzeti jog szabályaként is elismert elvét, és mindez sérti-e az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikkének (3) bekezdését?

3)

Az egységes piacot szabályozó elvekből következik-e az, hogy – az adókövetelésről való teljes lemondásban álló rendkívüli intézkedéseken túl – tilos olyan rendkívüli intézkedést hozni az adóügyi jogviták rendezése tárgyában, amelynek alkalmazása időben korlátozott, és mindössze az esedékes adó teljes összegénél jelentősen alacsonyabb részének megfizetéséhez van kötve?

4)

A hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvével és az állami támogatásokra irányadó szabályozással ellentétes-e az adóügyi jogviták rendezésének a jelen ügy tárgyát képezőhöz hasonló rendszere?

5)

A közösségi jog tényleges érvényesülésének elvével ellentétes-e az olyan, rendkívüli és időben korlátozott hatályú eljárási szabály, amely a jogszertési felülvizsgálatot (különösen pedig a közösségi jog helyes értelmezésére és alkalmazására irányuló vizsgálatot) kivonja a végső fokon eljáró bíróság hatásköréből, amelynek kötelessége az érvényességre és értelmezésre irányuló kérdéseket az Európai Unió Bírósága elé terjeszteni előzetes döntéshozatal céljából?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

15

Előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéseivel a kérdéseket előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az uniós jogot, különösen a joggal való visszaélés tilalmának elvét, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, az EUM-Szerződés által biztosított szabadságokat, a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvét, az állami támogatásra vonatkozó szabályokat, valamint az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettségét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása az alapügyhöz hasonló, a közvetlen adózásra vonatkozó ügyben, amely lehetővé teszi az adóügyben utolsó fokon eljáró bíróság előtt folyó eljárás lezárását a perérték 5%-ának megfelelő összeg megfizetése mellett, amennyiben ezek az eljárások első fokon több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépését megelőzően benyújtott kereseteken alapulnak, és az adóhatóság pervesztés lett az első két fokon.

Az elfogadhatóságról

16

A 3M Italia és az olasz kormány azt állítja, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem

elfogadhatatlan.

17

Az alapeljárás keretében jogerősen megállapított szándékos vagy gondatlan jogsértés hiányának, az uniós jognak az alapeljárásra történő alkalmazhatatlansága, valamint a joggal való visszaélést tiltó alkotmányos elvnek az olasz jogban való létezése tényéből eredően a kérdéseket elterjesztő bíróság által elterjesztett első két kérdés a 3M Italia szerint semmiféle kapcsolatban nem áll az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, és hipotetikus problémára vonatkozik.

18

Az olasz kormány a maga részéről azt állítja, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem felel meg annak a követelménynek, hogy meg kell jelölni valamennyi, az alapeljárást jellemző ténybeli és jogi körülményt, hogy a Bíróság ezen eljárás megoldása tekintetében hasznos értelmezést adhasson. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem tartalmazza többek között a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdésének azon elemzését, amely lehetővé tenné annak megértését, hogy e rendelkezésből miért következik az adóról való lemondás. A határozat arra sem tér ki, hogy az alapügy tényállása mennyiben mutat nemzetközi jelleget, és miért kellene ezt joggal való visszaélésnek minősíteni. Így módon az elterjesztett kérdések elvontak és hipotetikus jellegűek.

19

E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a valamely nemzeti bíróság által elterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem Bíróság általi elutasítása csak abban az esetben lehetséges, amennyiben 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 adhasson (lásd különösen a C-415/93. sz. Bosman-ügyben 1995. december 15-én hozott ítélet [EBHT 1995., I-4921. o.] 61. pontját, valamint a C-450/09. sz. Schröder-ügyben 2011. március 31-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-2497. o.] 17. pontját).

20

Közelebbre azon információkat illetően, amelyeket az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban közölni kell a Bírósággal, azok nemcsak arra szolgálnak, hogy a Bíróság a kérdést elterjesztő bíróság számára hasznos válaszokat adhasson, hanem arra is, hogy a tagállamok kormányai, valamint az egyéb érdekelt felek az Európai Unió Bírósága alapokmánya 23. cikkének megfelelően elterjeszthessék észrevételeiket. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a fentiek érdekében a nemzeti bíróságnak egyrészt meg kell határoznia az általa feltett kérdések ténybeli és jogszabályi hátterét, vagy legalábbis ki kell fejtenie azokat a ténybeli körülményeket, amelyekre e kérdések alapulnak. Másfelől az előzetes döntéshozatalra utaló határozatnak meg kell jelölnie azon okokat, amelyek a nemzeti bíróságot arra indították, hogy felvesse a közösségi jog értelmezésének kérdését, és amelyek alapján szükségesnek tartotta a Bíróság elé terjeszteni a kérdéseit (a C-42/07. sz., Liga Portuguesa de Futebol Profissional és Bwin International ügyben 2009. szeptember 8-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-7633. o.] 40. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21

A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozat tartalmazza az alapeljárás

tényállásának és a releváns nemzeti jog, nevezetesen a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdése b) pontjának kifejtését. E határozat továbbá megjelöli azokat az indokokat, amelyek okán a kérdést elterjesztő bíróság e rendelkezésnek az uniós joggal való összeegyeztethetőségére keresi a választ, és amelyek arra indították, hogy szükségesnek tartsa, hogy elzetes döntéshozatal iránti kérelmet terjesszen a Bíróság elé.

22

Még ha a kérdést elterjesztő bíróság a harmadik, általánosságban az „egységes piacot szabályozó elvekre” vonatkozó kérdésében nem is pontosítja ezeket az elveket, a ténybeli és jogi elemek, valamint a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdése b) pontjának az uniós joggal való összeegyeztethetőségére vonatkozó kétségek kifejtése az elzetes döntéshozatalra utaló határozatban összességében elegendő ahhoz, hogy a tagállamok és az egyéb érdekelt felek számára lehetővé tegye, hogy észrevételeket terjesszenek el e tekintetben, és hatékonyan részt vegyenek az eljárásban, amint azt az eljárásban részt vevő felek írásbeli és szóbeli észrevételei tanúsítják, illetve elegendő ahhoz, hogy a Bíróság hasznos választ adhasson az említett bíróságnak.

23

Végül az a kérdés, hogy az uniós jog alkalmazandó-e az alapügyre, a jelen ítélet 15. pontjában újfogalmazott kérdések érdemi vizsgálatára tartozik. E kérdések meghatározónak lennének a jogvita eldöntéséhez, mivel ezen eljárásnak a kérdést elterjesztő bíróság általi, a vitatott nemzeti rendelkezés szerinti lezárásáról van szó. Ebből következik, hogy a szóban forgó kérdések nyilvánvalóan összefüggésben vannak az alapügy tényállásával, nem elvontak, és nem is hipotetikus jellegűek.

24

Következésképpen az elzetes döntéshozatal iránti kérelmet elfogadhatónak kell tekinteni.

Az ügy érdeméről

25

Emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a közvetlen adók ugyan a tagállamok hatáskörébe tartoznak, ez utóbbiak azonban e hatáskörüket az uniós jog tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni (lásd többek között a C-182/08. sz. Glaxo Wellcome ügyben 2009. szeptember 17-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-8591. o.] 34. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

26

A jelen ügyben a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja lehetővé teszi a Corte suprema di cassazione előtt folyamatban lévő azon adóügyi eljárások lezárását a perérték 5%-ának megfelelő összeg megfizetése és az ésszerű határidő tiszteletben tartása miatti kártérítési kérelemről való lemondás mellett, amely eljárások időtartama az első fokon benyújtott keresetek benyújtásától számítva meghaladja a tíz évet, és amely eljárásokban az adóhatóság elvesztette az első két fokon, „annak érdekében, hogy az adóügyi bírósági eljárások időtartamát” korlátozzák, tekintettel „az [EJEE] által elírt ésszerű eljárási időre”, és figyelemmel „az [ezen] egyezmény 6. cikkének (1) bekezdése szerinti »ésszerű időtartam« be nem tartására”.

27

Hangsúlyozni kell továbbá, hogy a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja, amelyet a kérdést elterjesztő bíróság az adóról való lemondásként értelmezett, szövege szerint arra irányul, hogy csökkenjen az adóügyi eljárások időtartama annak érdekében, hogy tiszteletben tartsák az ésszerű határidőnek az EJEE-ben rögzített elvét, és azok a továbbiakban ne sértsék ezen egyezményt.

28

E tekintetben az ügy irataiból az következik, hogy az alapügy tényállása több mint 20 évre nyúlik vissza.

29

Ezen elemekre tekintettel kell megvizsgálni, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban hivatkozott uniós jogi szabályokkal és elvekkel ellentétes-e a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikke (2a) bekezdése b) pontjához hasonló nemzeti rendelkezés alkalmazása az olyan ügyben, mint az alapügy.

30

Először is a joggal való visszaélés tilalmának elvét és az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését illetően meg kell állapítani, hogy az alapügy nem olyan jogvita, amelyben az adóalanyok csalárdul vagy visszaélésszerűen hivatkoznak vagy próbálnak hivatkozni valamely uniós jogszabályra. Következésképpen a fent hivatkozott Halifax és társai, valamint Part Service ügyekben hozott ítéletek – amelyek a hozzáadottérték-adóra vonatkoznak, és amelyekre a kérdést elterjesztő bíróság hivatkozik, arra keresve a választ, hogy a joggal való visszaélés tilalmának az ezen ítéletekben rögzített elve a nem harmonizált adók területére is kiterjed-e – a jelen ügyben nem relevánsak.

31

Meg kell továbbá jegyezni, hogy az ügy irataiból az sem következik, hogy az alapügyben nem olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása kérdéses, amely korlátozza az EUM-Szerződésben biztosított szabadságok egyikét, illetve nem az, hogy az ilyen korlátozás igazolható-e a visszaélésszerű gyakorlatok megelőzésének szükségességével. Következésképpen a Bíróságnak a közvetlen adózás területén a joggal való visszaélésre vonatkozó, különösen a C-196/04. sz., Cadbury Schweppes és Cadbury Schweppes Overseas ügyben 2006. szeptember 12-én hozott ítéletéből (EBHT 2006., I-7995. o.), a C-524/04. sz. Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben 2007. március 13-án hozott ítéletéből (EBHT 2007., I-2107. o.), a C-330/07. sz. Jobra-ügyben 2008. december 4-én hozott ítéletéből (EBHT 2008., I-9099. o.), valamint a fent hivatkozott Glaxo Wellcome ügyben hozott ítéletéből következő ítélkezési gyakorlat sem releváns.

32

Végül mindenesetre meg kell állapítani, hogy az uniós jogban nem létezik semmiféle olyan általános elv, amelyből a tagállamoknak az a kötelezettsége következne, hogy küzdjenek a visszaélésszerű gyakorlatok ellen a közvetlen adózás területén, amely elvvel ellentétes lenne az olyan rendelkezés alkalmazása, mint az alapügyben szereplő, amennyiben az adóköteles ügylet ilyen gyakorlatokból ered, és amennyiben az uniós jog nem kerül alkalmazásra.

33

Ebből következik, hogy a joggal való visszaélés tilalmának elvével, és az EUSZ 4. cikk (3)



bekezdésével, amelynek értelmében a tagállamok az uniós jogból eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében megteszik a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket, és tartózkodnak minden olyan intézkedéstől, amely veszélyeztetheti az Unió célkitűzéseinek megvalósítását, az alapügyhöz hasonló ügyben fűszabály szerint nem ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása, mint a 40/2010. sz. rendelettörvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja.

34

Másodsorban az EUM-Szerződésben biztosított szabadságokat és a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvét illetően ki kell emelni, hogy kizárólag a tőke szabad mozgása tényleg érintettnek az alapügyben szóban forgó ügylet által, mivel ez egy olasz vállalkozás részvényei hasznélvezetének egy másik olasz vállalkozás javára egy harmadik állambeli társaság által történő átruházására vonatkozik. Márpedig e tekintetben elegendő annak megállapítása, hogy az ügy iratainak egyetlen eleméből sem következik, hogy az alapügyhöz hasonló ügyben az olyan rendelkezés, mint a 40/2010. sz. rendelettörvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja, sérti a tőke szabad mozgását vagy egyébként általánosságban az EUM-Szerződésben biztosított szabadságok bármelyikét.

35

Mivel e szabadságok a vonatkozó területeken konkretizálják az állampolgárság alapján történő bármely hátrányos megkülönböztetés tilalmának általános elvét (lásd ebben az értelemben a C-384/08. sz., Attanasio Group ügyben 2010. március 11-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-2055. o.] 31. pontját), ezen elvvel sem ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása valamely, közvetlen adózásra vonatkozó ügyben, mint a 40/2010. sz. rendelettörvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja.

36

Harmadsorban az állami támogatásokra vonatkozó szabályokat illetően a Bíróság többször megállapította, hogy az állami beavatkozások által követett célkitűzés nem elegendő ahhoz, hogy e beavatkozások kikerüljenek az EUMSZ 107. cikke szerinti „támogatásoknak” történő minősítés alól. E rendelkezés ugyanis nem tesz különbséget az állami beavatkozás okai vagy célkitűzései szerint, hanem azt annak hatásai alapján határozza meg (lásd a C-487/06. P. sz., British Aggregates kontra Bizottság ügyben 2008. december 22-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-10515. o.] 84. és 85. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

37

Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az állami támogatásnak történő minősítés megköveteli, hogy valamennyi követendő feltétel teljesüljön. Először is állami beavatkozásról vagy legalábbis állami forrásból történő beavatkozásról kell, hogy szó legyen. Másodsorban ennek a beavatkozásnak érintenie kell a tagállamok közötti kereskedelmet. Harmadszor a kedvezményezettjét ellenében kell részesítenie. Negyedszer torzítania kell a versenyt, vagy azzal kell fenyegetnie (a C-140/09. sz., Fallimento Traghetti del Mediterraneo ügyben 2010. június 10-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-5243. o.] 31. pontja és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38

A harmadik feltételt illetően emlékeztetni kell arra, hogy az az intézkedés, amellyel a hatóságok adómentességet biztosítanak egyes vállalkozásoknak, amely ugyan nem jár együtt állami források átruházásával, de pénzügyileg kedvezőbb helyzetbe hozza a kedvezményezettet, mint a többi

adóalanyt, az EUMSZ 107. cikk (1) bekezdése értelmében vett állami támogatásnak minősül (a C-66/02. sz., Olaszország kontra Bizottság ügyben 2005. december 15-én hozott ítélet [EBHT 2005., I-10901. o.] 78. pontja).

39

Ezzel szemben a valamennyi gazdasági szereplőre megkülönböztetés nélkül alkalmazandó, általános intézkedésből eredő elnyők nem minősülnek az e cikk értelmében vett állami támogatásnak (a fent hivatkozott Olaszország kontra Bizottság ügyben hozott ítélet 99. pontja).

40

Valamely intézkedés szelektív jellegének értékelése céljából meg kell vizsgálni azt, hogy az adott jogrendszer keretében az említett intézkedés bizonyos vállalkozások számára elnyert jelent-e más, hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő vállalkozásokkal összevetve. Ugyanakkor az állami támogatás fogalma nem vonatkozik olyan állami intézkedésekre, amelyek különbséget tesznek a vállalkozások között, és következésképpen a priori szelektív jellegűek, amennyiben ez a megkülönböztetés a vonatkozó adórendszer jellegéből vagy szerkezetéből ered (lásd a fent hivatkozott British Aggregates kontra Bizottság ügyben hozott ítélet 82. és 83. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

41

A jelen ügyben – még azt feltételezve is, hogy a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikke (2a) bekezdése b) pontjának alkalmazása adott helyzetben elnyert biztosíthat e rendelkezés kedvezményezettjének – az intézkedés szelektív jellegét illetően meg kell állapítani, hogy e rendelkezést általános jelleggel valamennyi olyan adóalanyra alkalmazni kell, akik a Corte suprema di cassazione előtt folyó adóügyi eljárás felei, a szóban forgó adó jellegétől függetlenül, ha ezen eljárás a szóban forgó rendelkezés hatálybalépésének időpontját több mint tíz évvel megelőzően első fokon benyújtott kereseten alapul, és az adóhatóság az első két fokon pervesztes lett.

42

Az a tény, hogy kizárólag az e feltételeket teljesítő adóalanyok részesülhetnek ezen intézkedés kedvezményében, önmagában nem teszi ezen intézkedést szelektív jellegűvé. Meg kell ugyanis állapítani, hogy azok a személyek, akik e kedvezményben nem részesülhetnek, a nemzeti jogalkotó által követett célkitűzés, nevezetesen az ésszerű határidő elvének tiszteletben tartása biztosításának tekintetében nincsenek a szóban forgó adózók helyzetéhez hasonló ténybeli és jogi helyzetben.

43

Nyilvánvaló, hogy ezen intézkedés alkalmazása időben korlátozott, mivel az adóalanyoknak, hogy e kedvezményben részesüljenek, a szóban forgó rendeletet törvénnyé alakító törvény hatálybalépésének időpontjától számított 90 napos határidőn belül kell kérvényt benyújtaniuk az illetékes bírósági hivatalához vagy titkárságához. Mindenesetre egyrészt az ilyen jellegű intézkedések velejárója, mivel azok csak ideiglenesek lehetnek, másrészt pedig e határidő elegendő ahhoz, hogy valamennyi adóalany számára, akikre ez az általános és ideiglenes intézkedés alkalmazandó, lehetővé váljék, hogy igényelje annak kedvezményét.

44

Ebből következik, hogy – anélkül, hogy szükséges lenne megvizsgálni a jelen ítélet 37. pontjában

hivatkozott többi feltételt – az olyan intézkedés, mint a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontjában előírt, nem minősíthető állami támogatásnak.

45

Végül az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettségét illetően a fentiek összességéből az következik, hogy a joggal való visszaélés elvével, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével, az EUM-Szerződés által biztosított szabadságokkal, a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvével, valamint az állami támogatásra vonatkozó szabályokkal nem ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása valamely, a közvetlen adózásra vonatkozó ügyben, mint a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikke (2a) bekezdésének b) pontja.

46

Következésképpen, mivel az uniós jog nem került megsértésre, nem állapítható meg, hogy az ilyen rendelkezés – amennyiben, valamennyi más olyan rendelkezéshez hasonlóan, amely a peres eljárásnak az érdemi határozat meghozatala előtti megszüntetését írja elő, azzal a következménnyel jár, hogy megakadályozza az utolsó fokon eljáró nemzeti bíróságot abban, hogy az uniós joggal összhangban gyakorolja felülvizsgálati jogkörét, miután adott esetben a EUMSZ 267. cikk értelmében a Bírósághoz fordult – ellentétes lenne az utolsó fokon eljáró nemzeti bíróságokra háruló azon kötelezettséggel, hogy hatáskörük keretében biztosítsák az uniós jog tényleges alkalmazását.

47

A fenti megfontolások összességére figyelemmel az előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy az uniós jogot, különösen a joggal való visszaélés tilalmának elvét, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, az EUM-Szerződés által biztosított szabadságokat, a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvét, az állami támogatásra vonatkozó szabályokat, valamint az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettségét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása az alapügyhöz hasonló, a közvetlen adózásra vonatkozó ügyben, amely lehetővé teszi az adóügyben utolsó fokon eljáró bíróság előtt folyó eljárás lezárását a perérték 5%-ának megfelelő összeg megfizetése mellett, amennyiben ezek az eljárások első fokon több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépését megelőzően benyújtott kereseteken alapulnak, és az adóhatóság az első két fokon elvesztés lett.

A költségekről

48

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

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

Az uniós jogot, különösen a joggal való visszaélés tilalmának elvét, az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, az EUM-Szerződés által biztosított szabadságokat, a hátrányos megkülönböztetés tilalmának elvét, az állami támogatásra vonatkozó szabályokat, valamint az uniós jog tényleges alkalmazása biztosításának kötelezettségét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az

olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása az alapügyhöz hasonló, a közvetlen adózásra vonatkozó ügyben, amely lehetővé teszi az adóügyben utolsó fokon eljáró bíróság előtt folyó eljárás lezárását a perérték 5%-ának megfelelő összeg megfizetése mellett, amennyiben ezek az eljárások első fokon több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépését megelőzően benyújtott kereseteken alapulnak, és az adóhatóság az első két fokon peresztessé lett.

#### Aláírások

( \* ) Az eljárás nyelve: olasz.