

62010CJ0500

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (negyedik tanács)

2012. március 29. ( \* )

„Adózás — HÉA — Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése — Hatodik irányelv — 2. és 22. cikk — A harmadfokú adóügyi bíróság el?tt folyamatban lév? eljárások automatikus lezárása”

A C-500/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott el?zetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna (Olaszország) a Bírósághoz 2010. október 19-én érkezett, 2010. szeptember 22-i határozatával terjesztett el? az el?tte

az Ufficio IVA di Piacenza

és

a Belvedere Costruzioni Srl

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:

—

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

—

az Európai Bizottság képviseletében E. Traversa és L. Lozano Palacios, meghatalmazotti min?ségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2011. november 17-i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésének és a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 2. és 22. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2

A kérelmet az Ufficio IVA di Piacenza (piacenzai HÉA-hivatal) és a Belvedere Costruzioni Srl (a továbbiakban: Belvedere Costruzioni) közötti, az 1982. évi hozzáadottérték-adóra (a továbbiakban: HÉA) vonatkozó adókötelezettséget módosító értesítés tárgyában felmerült jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3

A hatodik irányelv 2. cikke értelmében a HÉA alá tartozik az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás, valamint a termékimport.

4

A hatodik irányelv 22. cikke ekképp rendelkezik:

„[...]

(4) Minden adóalany adóbevallást nyújt be az egyes tagállamok által meghatározott időtartamon belül. [...]

[...]

(5) Minden adóalany megfizeti az adóbevallás benyújtásakor az adólevonás érvényesítése után fennmaradó fizetendő [HÉA] összegét. A tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határidőt is megállapíthatnak, vagy időközi fizetést írhatnak elő.

[...]

(8) [...] a tagállamok további kötelezettségeket is előírhatnak, amelyeket szükségesnek tartanak az adó helyes megállapítása és beszedése, továbbá az adókijátszás elkerülése érdekében.

[...]”

A nemzeti jog

5

A módosításokkal a 2010. május 25-i 73. sz. törvénnyé (a GURI 2010. május 25-i 120. száma) alakított, 2010. március 25-i 40. sz. rendelettvény (a GURI 2001. március 26-i 71. száma; 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 alapvető szabadságok védelmére] szóló európai egyezmény, a továbbiakban: EJEE] által elírt ésszerű eljárási időn belül maradjon, az említett egyezmény 6. cikkének (1) bekezdése szerinti »ésszerű időtartam« be nem tartására tekintettel a jelen rendeletet törvénybe iktató törvény hatálybalépését megelőző több mint tíz évvel első fokon benyújtott keresetekből eredő, folyamatban lévő azon adóügyi pereket, amelyekben az első két fokon az állami adóhatóság bizonyult peresztesnek, az alábbi módon kell rendezni:

a)

a Commissione Tributaria Centrale előtt folyamatban lévő adójogi perekben, kivéve a visszatérítésre irányuló kereseteket, automatikusan a tanács elnöke vagy annak más, e célból kijelölt tagja határoz. [...]

[...]

6

A 40/2010. sz. rendelettvényt törvénnyé alakító 73/2010. sz. törvény 2010. május 26-án lépett hatályba.

7

A harmadfokú adóügyi bíróság hatáskörével rendelkező Commissione tributaria centralét az 545/1992. sz. törvényerejű rendelet (a GURI 1993. január 13-i, 9. száma) 1996. április 1-jével megszüntette. Tevékenységét azonban az összes előtte folyamatban lévő ügy lezárásáig folytatta.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

8

Az 1982. évre vonatkozó HÉA bevallásában a Belvedere Costruzioni 22264000 ITL HÉA-különbözetest vont le, az 1981. évre vonatkozó bevallásból eredő adókülönbözetként feltüntetve ezt az összeget. 1985. augusztus 12-én az Ufficio IVA di Piacenza, mivel úgy ítélte meg, hogy az 1981. évre vonatkozó HÉA-bevallást késedelmesen nyújtották be, és ennek következtében nem lett volna levonható ez az adókülönbözet az 1982. évre vonatkozó HÉA-bevallás keretében, adókötelezettséget módosító értesítést küldött e társaságnak.

9

A Belvedere Costruzioni keresetet nyújtott be a Commissione tributaria di primo grado di Piacenzához (piacenzai első fokú adóügyi bíróság), arra hivatkozva, hogy a vitatott adókülönbözet nem az értékesítéseket terhelő „HÉA-tartozás” és a beszerzéseket terhelő „HÉA-követelés” közötti, az 1981-ben végrehajtott adóköteles ügyletek tekintetében keletkezett különbségből ered, hanem az 1980. évi éves bevallásban feltüntetett adókülönbözet részét alkotja. Azt állította, hogy a releváns nemzeti jog szempontjából ezen adókülönbözet levonásához való joga nem évült el, ezzel szemben az Ufficio IVA di Piacenza ennek ellenkezőjét állította.

10

A Commissione tributaria di primo grado di Piacenza 1986. október 10-i határozatában helyt adott e keresetnek, amelyet a Commissione tributaria di secondo grado (másodfokú adóügyi bíróság) 1990. május 28-i határozata az említett Ufficio IVA által benyújtott fellebbezést követően helyben hagyott. Ez utóbbi ekkor fellebbezést nyújtott be a kérdést elterjesztő bírósághoz.

11

Előzetes döntéshozatalra utaló határozatában a Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna előadja, hogy mivel az adóhatóság a két alsóbb fokú bíróság előtt elvesztette, a 40/2010. sz. törvény 3. cikke (2a) bekezdésének a) pontját kell alkalmaznia, ami azzal a következménnyel jár, hogy a másodfokú bíróság határozata jogerőre emelkedik, így az adóhatóságnak az eljárás mindhárom fokán keresztül fenntartott, behajtásra vonatkozó követelése véglegesen megszűnik.

12

A Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna mindazonáltal úgy ítéli meg, hogy e rendelkezés alkalmazása sértheti az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, valamint a hatodik irányelv 2. és 22. cikkét, amint azokat a C-132/06. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2008. július 17-én hozott ítélet (EBHT 2008., I-5457. o.) értelmezte, mivel ezen alkalmazás véglegesen megakadályozhatja azon HÉA-tartozás behajtását, amelynek kifejezett megállapítását az adóhatóság bírósági úton kéri. Ez ugyanis – véleménye szerint – sérti az olasz államnak az Európai Unió saját forrásai hatékony beszedésére irányuló kötelezettségét.

13

E körülmények között a Commissione tributaria centrale, sezione di Bologna úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes-e az EK[...] 10. cikkel, jelenleg az EUSZ[...] 4. cikkel, valamint a [...] hatodik irányelv 2. és 22. cikkével a [40/2010. sz.] rendelet[törvény] 3. cikkének (2a) bekezdésében foglalt azon olasz szabályozás, amely megakadályozza, hogy az adóügyi bíróság határozzon azon adókövetelés fennállásáról, amelyet az adóhatóság a kedvezőtlen határozat haladéktalan megtámadásával fellebbezésében kíván érvényesíteni, és amely szabályozás ily módon lényegében a követelt HÉA-tartozásról való teljes lemondást írja elő, amikor is e tartozást az eljárás során két fokon is nem létezőnek minősítették, és a követelt tartozást a lemondásból hasznot húzó adóalany még csökkentett mértékben sem fizette meg?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

14

Kérdésével az elterjesztő bíróság lényegében arra szeretne választ kapni, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, illetve a hatodik irányelv 2. és 22. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes a HÉA területén az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása, amely a harmadfokú adóügyi bíróság eltt folyamatban lévő eljárások automatikus lezárását írja elő, amennyiben ezen eljárások alapja olyan kereset, amelyet több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépése előtt nyújtottak be, és az adóhatóság pervesztes lett az első két fokon, és ezen automatikus lezárás következményeképpen a másodfokon hozott határozat jogerőre emelkedik, az adóhatóság követelése pedig megszűnik.

Az elfogadhatóságról

15

Az olasz kormány úgy ítéli meg, hogy e kérdés elfogadhatatlan. Véleménye szerint a kérdést elterjesztő bíróság megsértette azon kötelezettségét, hogy a Bíróság rendelkezésére bocsássa valamennyi ténybeli és jogi elemet, amelyek lehetővé teszik annak megértését, hogy e bíróság miért ítéli meg úgy, hogy a 40/2010. sz. rendelettvény 3. cikkének (2a) bekezdése az adóhatóságnak az adóköteles ügyeletek ellenrzésére vonatkozó hatásköréről való lemondását írja elő. Mivel az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem elemzi e cikket, a kérdés nyilvánvalóan elvont és hipotetikus.

16

E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a nemzeti bíróságok által elterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem csak akkor minősíthető elfogadhatatlannak, 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 kérdéseket hatékonyan megválaszolja (lásd 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).

17

Különösen azon információkat illetően, amelyeket az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban közölni kell a Bírósággal, azok nem csak 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, amelyeken e kérdések alapulnak. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatnak másrészt pontosan meg kell jelölnie azon okokat, amelyek arra indították a nemzeti bíróságot, 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).

18

A jelen ügyben az előzetes döntéshozatalra utaló határozat tartalmazza az alapjogvita alapját képező tények, valamint a releváns nemzeti jog, nevezetesen a 40/2010. sz. rendelettvény 3.

cikke (2a) bekezdése a) pontjának kifejtését. E határozat továbbá megjelöli azon okokat, amelyek a kérdést elterjesztő bíróságot arra indították, hogy e cikknek az uniós joggal való összeegyeztethetőségéről kérdezze a Bíróságot, és amelyek alapján szükségesnek tartotta a Bíróság elé terjeszteni előzetes döntéshozatalra a kérdést. A kérdés, amely távol áll attól, hogy elvont vagy hipotetikus legyen, meghatározónak tekintik az alapjogvita megoldása tekintetében, mivel az e rendelkezésnek a kérdést elterjesztő bíróság által adott elemzése értelmében e bíróság feladata a jogvita anélkül történő lezárása, hogy határozná az előtte megtámadott határozat megalapozottságáról.

19

Következésképpen az előzetes döntéshozatalra terjesztett kérdést elfogadhatónak kell minősíteni.

Az ügy érdeméről

20

Amint arra a Bíróság emlékeztetett a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 37. pontjában, a hatodik irányelv 2. és 22. cikkéből, valamint az EUSZ 4. cikk (3) bekezdéséből az következik, hogy minden egyes tagállam köteles elfogadni valamennyi törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes HÉA teljes összegének beszedését. E tekintetben a tagállamok kötelesek ellenőrizni az adóalanyok bevallásait, az utóbbiak elszámolásait és az egyéb vonatkozó iratokat, valamint kötelesek megállapítani és beszedni az esedékes adót.

21

A közös HÉA-rendszer keretében a tagállamok kötelesek biztosítani az adóalanyokra rótt kötelezettségek tiszteletben tartását, és e tekintetben bizonyos mozgástérrel rendelkeznek, többek között a rendelkezésükre álló eszközök felhasználásának módja kapcsán (a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 38. pontja).

22

E mozgásteret korlátozza azonban az uniós saját források hatékony beszedésére irányuló, valamint azon kötelezettség, hogy ne álljanak fenn – sem valamely tagállamon belül, sem pedig a tagállamok összességében – jelentős különbségek az adóalanyokkal szembeni bánásmód terén. A Bíróság úgy ítélte meg, hogy a hatodik irányelvet a közös HÉA-rendszer alapvető elemét képező adósemlegesség elvének megfelelően kell értelmezni, amely tiltja, hogy az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezeljék a HÉA kivetése során. A tagállamok valamennyi HÉA-kivetésre irányuló tevékenysége során tiszteletben kell tartani ezen elvet (a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 39. pontja).

23

Mindazonáltal először is nem kerülhet szembe az uniós saját források hatékony beszedésére irányuló kötelezettség az ésszerű eljárási idő elvének tiszteletben tartásával, amelyet az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikkének második bekezdése értelmében a tagállamoknak alkalmazniuk kell az uniós jogi szabályozás végrehajtása során, és amelynek védelme az EJEE 6. cikkének (1) bekezdése értelmében szintén kötelességük.

24

A jelen ügyben hangsúlyozni kell, hogy a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikke (2a) bekezdésének

a) pontja csak azon adóügyi eljárások lezárását írja elő, amelyek időtartama e rendelkezés hatálybalépésekor meghaladta a tíz évet a kereset első fokon való benyújtásától számítva, és e rendelkezés célja – amint az szövegéből is következik – annak orvoslása, hogy nem tartották be az EJEE 6. cikkének (1) bekezdése szerinti ésszerű időtartamot. A Bíróság elé terjesztett észrevételekből egyébiránt az következik, hogy a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikkének (2a) bekezdése több mint tizennégy évvel azon határnapot követően lépett hatályba, ameddig keresetet lehetett benyújtani a Commissione tributaria centraléhoz, ily módon az e bíróság előtt még folyamatban lévő eljárások időtartama ténylegesen hosszabb volt, mint tizennégy év.

25

Az alapügy tényállása, amely mintegy harminc évvel ezelőtt valósult meg, azt bizonyítja, hogy ezen eljárások közül egyesek időtartama még ennél is jóval több évet ért el. Márpedig az ilyen eljárási időtartam eleve alkalmas arra, hogy önmagában sértse az ésszerű időtartam elvének tiszteletben tartását, és ily módon egyébiránt az uniós saját források hatékony beszedésére irányuló kötelezettséget is.

26

Másodsorban az ilyen intézkedés láthatóan nem hasonlít a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet alapjául szolgáló ügyben vitatott intézkedésekhez. Amint ugyanis arra a főtanácsnok is rámutat indítványának 36. és 37. pontjában, az abban az ügyben vitatott intézkedéseket nem sokkal a HÉA szokásos megfizetésére rendelkezésre álló határidő lejártát követően vezették be, és így lehetővé tették az érintett adóalanyok számára, hogy elkerüljék az adóhatóság bármilyen ellenőrzését. A Bíróság megállapította, hogy ezen intézkedések a több adózási időszak során teljesített adóköteles ügyletek ellenőrzéséről történő általános és különbségtétel nélküli lemondásnak minősülnek. Márpedig, a jelen ítélet 24. és 25. pontjában tett megállapításokból az következik, hogy a 40/2010. sz. rendelet törvény 3. cikkének (2a) bekezdésében szereplő intézkedés nem a HÉÁ-nak egy meghatározott időszak tekintetében történő beszédéről való általános lemondásnak minősül, hanem kivételes rendelkezésnek, amelynek célja az ésszerű időtartam elve tiszteletben tartásának biztosítása a harmadfokú adójogi bíróság előtt folyamatban lévő legrégebb eljárások lezárásával, aminek következményeképpen a másodfokú bíróság határozata jogerőre emelkedik.

27

Továbbá pontos és korlátozott jellege, valamint alkalmazási feltételei okán az ilyen intézkedés nem hoz létre jelentős különbséget az adóalanyok összességével szembeni bánásmódban, következésképpen nem sérti az adósemlegesség elvét.

28

Következésképpen az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUSZ 4. cikk (3) bekezdését, illetve a hatodik irányelv 2. és 22. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes a HÉA területén az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása, amely a harmadfokú adóügyi bíróság előtt folyamatban lévő eljárások automatikus lezárását írja elő, amennyiben ezen eljárások alapja olyan kereset, amelyet több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépése előtt nyújtottak be, és az adóhatóság pervesztes lett az első két fokon, és ezen automatikus lezárás következményeképpen a másodfokon hozott határozat jogerőre emelkedik, az adóhatóság követelése pedig megszűnik.

A költségekről

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:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 2. és 22. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes a HÉA területén az olyan nemzeti rendelkezés alkalmazása, amely a harmadfokú adóügyi bíróság előtt folyamatban lévő eljárások automatikus lezárását írja elő, amennyiben ezen eljárások alapja egy olyan kereset, amelyet több mint tíz évvel e rendelkezés hatálybalépése előtt nyújtottak be, és az adóhatóság pervesztes lett az első két fokon, és ezen automatikus lezárás következményeképpen a másodfokon hozott határozat jogerőre emelkedik, az adóhatóság követelése pedig megszűnik.

Aláírások

( \* ) Az eljárás nyelve: olasz.