

62015CJ0552

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nagytanács)

2017. szeptember 19. (*1)

„Tagállami kötelezettségszegés – A szolgáltatásnyújtás szabadsága – Gépjárművek – Gépjárműnek valamely tagállam állampolgára által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező szolgáltatótól történő bérlete vagy lízingje – Regisztrációs adó – Az adó teljes összegének megfizetése a nyilvántartásba vétel időpontjában – Az adó visszatérítés feltételei – Arányosság”

A C-552/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt 2015. október 23-án

az Európai Bizottság (képviselik: M. Wasmeier és J. Tomkin, meghatalmazotti minőségben, kézbesítési cím: Luxembourg)

felperesnek

Írország (képviselik: E. Creedon, L. Williams és A. Joyce, meghatalmazotti minőségben, segítők: M. Collins SC, valamint S. Kingston és C. Daly BL, kézbesítési cím: Luxembourg)

alperes ellen

benyújtott keresete tárgyában,

A BÍRÓSÁG (nagytanács),

tagjai: K. Lenaerts elnök, A. Tizzano elnökhelyettes, L. Bay Larsen, T. von Danwitz és J. L. da Cruz Vilaça tanácselnökök, E. Levits (előadó), J.-C. Bonichot, A. Arabadjiev, C. Toader, M. Safjan, E. Jarašinas, C. G. Fernlund, C. Vajda, S. Rodin és F. Biltgen bírák,

előtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: L. Hewlett előtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2016. november 22-i tárgyalásra,

a előtanácsnok indítványának a 2017. március 2-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1

Keresetével az Európai Bizottság annak megállapítására kéri a Bíróságot, hogy Írország, mivel az írországi illetékes személyeket a valamely másik tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjármű nyilvántartásba vételekor a regisztrációs adó (Vehicle Registration Tax) teljes összegének megfizetésére kötelezi, az említett gépjármű Írországban történő használatának időtartamára tekintet nélkül – amennyiben a gépjárművet nem az Írország területén történő tartós használatra szánták, és azt ténylegesen sem így használják –, és mivel az ezen adó visszatérítése

tekintetében olyan feltételeket ír el?, amelyek túllépnek azon a mértéken, amely szigorú értelemben véve szükséges és arányos, nem teljesítette az EUMSZ 56. cikkben előírt kötelezettségeit.

Jogi háttér

2

Az indokolással ellátott kiegészítő véleményben meghatározott határidő lejártakor hatályban lévő, az utoljára a Finance Act 2014-gyel (a 2014. évi költségvetési törvény) módosított Finance Act 1992 (az 1992. évi költségvetési törvény) 131. cikkének (4) bekezdése előírja:

„1993. január 1-jét követően nyilvántartásba nem vett gépjármű vagy olyan átalakított gépjármű, amely tekintetében az átalakítás vonatkozásában előírt adatokat nem jelentették be az adóhatóságnál [(Commissioners)] – kivéve, ha engedéllyel rendelkező személyről van szó, vagy ha a gépjármű a jelenleg hatályos 135. cikk szerinti mentesség alá tartozik, vagy ha a 143. cikk (3) bekezdése szerinti vagy a nyilvántartásba vételi kötelezettség alól a 135. A. cikk szerint mentes gépjárműről van szó – nem birtokolható, illetve nem lehet felette rendelkezni.”

3

Az 1992. évi költségvetési törvény 132. cikkének (1) bekezdése szerint:

„A jelen fejezet rendelkezéseire és a vonatkozó szabályozásokra figyelemmel, 1993. január 1-jei hatállyal, azt követően jövedéki adót, úgynevezett gépjármű regisztrációs adót kell kivetni, beszedni és fizetni a (3) bekezdésben említett adómértékek közül megfelelő adómérték szerint:

a)

a jármű nyilvántartásba vételekor, és

b)

a 131. cikk (3) bekezdés szerinti bejelentéskor.”

4

Az 1992. évi költségvetési törvény 132. cikkének (2) bekezdése szerint a gépjárművet nyilvántartásba vevő személy által a gépjármű nyilvántartásba vételének időpontjában gépjármű regisztrációs adó (a továbbiakban: regisztrációs adó) esedékes és fizetendő.

5

A fizetendő regisztrációs adó összege a szabványos gépjárművek esetében az 1992. évi költségvetési törvény 132. és 133. cikke szerint az alábbiak alapján kerül kiszámításra:

–

a gépjárműnek az 1992. évi költségvetési törvény 133. cikkének (3) bekezdésében meghatározott szabadpiaci eladási ára (open market selling price), mint azon ár, amely a gépjármű vonatkozásában „alárendeltségi viszony nélküli értékesítés során észszerűen elérhető [...] az ír szabad kiskereskedelmi piacon”. Az adóhatóság a használt gépjármű szabadpiaci eladási árának kiszámításakor egy sor egyéb tényezőt is figyelembe vesz, és megtekinti az árlistákat, a katalógusokat, valamint az internetes oldalakat;

–
az érintett gépjármű szén-dioxid-kibocsátásának szintjét, tudva azt, hogy a leginkább szennyező (több mint 225 g/km) gépjárművekre a szabadpiaci eladási ár 36%-ának megfelelő, legalább 720 eurót kitevő regisztrációs adó vonatkozik az 1992. évi költségvetési törvény 132. cikkében szereplő táblázatnak megfelelően.

6

Egyes gépjárműkategóriák és személyek mentesek a regisztrációs adó megfizetésének kötelezettsége alól. Így az 1992. évi költségvetési törvény 135. cikke (1) bekezdésének a), b), c) és d) pontja szerint adómentesek a külföldi illetőségű személyek által ideiglenes jelleggel üzleti célú vagy magáncélú felhasználásra, a belföldi illetőségű személyek által a más tagállamban letelepedett, számukra gépjárművet biztosító munkáltató számára, illetve a kizárólag vagy főként más tagállamban önálló vállalkozói tevékenységet folytató belföldi illetőségű személyek által behozott gépjárművek, valamint a különleges célra tervezett, közterületi felhasználásra nem szánt gépjárművek.

7

A mentesség esetétől eltekintve minden Írországba behozott gépjárművet nyilvántartásba kell venni, és regisztrációs adó fizetendő a gépjármű ír területre érkezését követő 30 napon belül, a gépjárműnek a National Car Testing Service (a gépjárművek műszaki vizsgálatával foglalkozó országos szolgálat, Írország) által történő elzetes nyilvántartásba vételi vizsgálatát követően. Ilyen kötelezettség terheli többek között a más tagállamban bérbe vagy lízingbe vett behozott gépjárművet.

8

Az 1992. évi költségvetési törvénynek az egyes gépjárművek tekintetében a kivitelre szánt gépjárművek gépjárműregisztrációsadóösszegeinek visszatérítéséről szóló 135. D. cikkét a Finance Act 2012 (a 2012. évi költségvetési törvény) vezette be, és 2013. április 8-tól alkalmazandó. Az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (2) bekezdésének b) pontját mindazonáltal a 2014. évi költségvetési törvény vezette be. Az 1992. évi törvény ekként módosított 135. D. cikke kimondja:

„(1) adóhatóság visszatérítheti valamely személy számára a gépjármű regisztrációs adó egy részét, amelynek összege a jelen cikk rendelkezései szerint számítandó ki, az állam által kivont gépjármű szabadpiaci eladási ára alapján, amennyiben:

a)

e gépjármű az M1 kategóriába tartozik;

b)

e gépjármű a 131. cikk alapján nyilvántartásba vételre került, és megfizették a gépjármű regisztrációs adót;

c)

a gépjármű közvetlenül a kivonását megelőzően, a 131. cikk alapján nyilvántartásba vételre került;

d)

a kivonását megelőzően 30 napon belül

i.

a gépjárművet és a b) vagy a c) pontban érintett valamennyi dokumentumot, és

ii.

adott esetben a gépjárműre vonatkozó [...] érvényes műszaki bizonyítványt

valamely hatáskörrel rendelkező személy megvizsgálta, és megállapította valamennyi releváns tényező megfelelőségét;

e)

a d) pontban érintett tényezők vizsgálatának időpontjában a gépjármű szabadpiaci eladási ára, azaz a (2) bekezdés szerinti ár nem kevesebb, mint 2000 euró, és

f)

tiszteletben tartják a (3) bekezdésben foglalt követelményeket.

(2) A visszatérítendő gépjármű regisztrációs adó összegét –

a)

a gépjármű (1) bekezdés d) pontjában foglalt vizsgálatának időpontjában fennálló (az adóhatóság által megállapított) szabadpiaci eladási árára hivatkozással számítják ki, és

b)

egy vagy több képlet vagy a minisztérium által a 141. cikk rendelkezései szerint elfogadott rendelet rendelkezéseiben előírt egyéb számítási módok alapján kiszámított összegből áll.

(3) A jelen cikk szerinti gépjárműregisztrációsadóösszeg visszatérítése iránti kérelmet az adóhatóság által jóváhagyott módon és formában kell benyújtani, és csatolni kell –

a)

az adóhatóság számára jogilag megkövetelt módon azt bizonyító iratokat, hogy a gépjárművet – a jelen cikk alapján végzett vizsgálatát követően 30 napon belül – kivonták az államból, és

b)

annak bizonyítékát, hogy a gépjárművet ezt követően nyilvántartásba vették valamely más tagállamban, vagy végleg kivitték az Európai Unión kívülre.

(4) A gépjármű regisztrációs adó jelen cikk alapján kiszámított visszatérítendő összegét az adott gépjármű vonatkozásában csökkenteni kell –

a)

a gépjárműre a jelen fejezet alapján ezen adó vonatkozásában korábban nyújtott kedvezmények

és visszatérítések nettó összegével, és

b)

az 500 eurót elér? adminisztratív költségekkel.

(5) A gépjárm? regisztrációs adó jelen cikk szerinti minden visszatérítése az (1) bekezdés d) pontjában foglalt vizsgálat id?pontjában a Finance Act 1993 [(az 1993. évi költségvetési törvény)] 60. cikke szerinti nyilvántartásban szerepl? személy nevében történik.”

9

A szabadpiaci eladási árnak az – 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikk (2) bekezdésében foglalt – adó?visszatérítés számítási alapjául szolgáló aránya a gépjárm? szén?dioxid?kibocsátásának függvénye, mint ahogy e tényez? az eredetileg kivetett regisztrációs adó összegét is meghatározza.

10

A 2015. december 17?én elfogadott és 2016. január 1?jén hatályba lépett Vehicle Registration and Taxation Regulations 2015 (a gépjárm?vek nyilvántartásba vételér?l és adóztatásáról szóló, 2015. évi rendelet, a továbbiakban: 2015. évi végrehajtási rendelet) szerint az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (2) bekezdésének b) pontja szerint a visszatérítend? összeg a gépjárm? regisztrációs adónak az e törvény 135. D. cikke (2) bekezdésének a) pontja szerint kiszámított összegének tizenkét hónapos európai bankközi kamatlábnak (Euribor) megfelel? referencia?kamatlábbal történ? szorzata.

11

A Finance Act 2015 (a 2015. évi költségvetési törvény) 49. cikke szerint az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (4) bekezdésének b) pontjában el?írt adminisztratív kiadások 100 euróra csökkentek 2016. január 1?jét követ?en.

A pert megel?z? eljárás és a Bíróság el?tti eljárás

12

A 2003 januárjában kezdeményezett levélváltást, valamint az ír hatóságokkal – az ír regisztrációsadó?rendszer által a 2002. március 21?i Cura Anlagen ítéletben (C?451/99, EU:C:2002:195) és a 2005. szeptember 15?i Bizottság kontra Dánia ítéletben (C?464/02, EU:C:2005:546) kimondott elvek tiszteletben tartásáról – folytatott megbeszélést követ?en a Bizottság 2011. január 27?én felszólító levelet küldött Írországnak. A Bizottság e levélben megállapította, hogy Írország, mivel az írországi illet?ség? személyek által egy másik tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárm? nyilvántartásba vételekor a regisztrációs adó megfizetését írja el?, tekintet nélkül az említett gépjárm? használatának id?tartamára, és anélkül, hogy a szóban forgó belföldi illet?ség? személyt adómentesség vagy adó?visszatérítés illetné meg, amennyiben a gépjárm?vet alapvet?en nem az Írország területén történ? tartós használatra szánják, és ténylegesen nem is ekként használják, nem teljesítette az EUMSZ 56–EUMSZ 62. cikkb?l ered? kötelezettségeit.

13

A felszólító levélre 2011. május 26?án adott válaszában Írország vitatta jogszabályainak az uniós joggal fennálló állítólagos összeférhetetlenségét. Nem vitatva, hogy a bérbe vagy lízingbe adott

gépjárművekre kivetett regisztrációs adó a szolgáltatásnyújtás szabadsága esetleges akadályának minősülhet, az ír hatóságok azt állították, hogy e szabályozást Írország azon választása, hogy adóztatási joghatóságát az illetékségre alapozza, továbbá környezetvédelmi, a verseny védelmére irányuló, valamint a regisztrációs adóra vonatkozó szabályozás koherenciájára és hatékonyságára irányuló okok igazolják. Írország hangsúlyozta, hogy regisztrációsadórendszer módosítása versenyelőnyt biztosítana az Észak-Írországban letelepedett, gépjárművek lízingjével foglalkozó vállalkozások számára, ahol a regisztrációs adó alacsonyabb, és így arra ösztönözné az ír illetékség személyeket, hogy külföldi eredetű gépjárműveket használjanak, ami sértené a nemzeti gépjárműkereskedelmet, és súlyos adóvesztéseket okozna.

14

Mivel a Bizottságot nem győzték meg Írország érvei, 2011. október 27-én a felszólító levélben eladott elemzést átvevő indokolással ellátott véleményt bocsátott ki.

15

2012. január 10-i levelükben az ír hatóságok tájékoztatták a Bizottságot, hogy olyan visszatérítési rendszert vezetnek be, amely lehetővé teszi a regisztrációs adó teljes összegét megfizető kérelmezők számára, hogy visszatéríttessék az adókülönbötet. 2012. április 10-i levelükben a hatóságok közölték a Bizottsággal az ilyen rendszert bevezető 2012. évi költségvetési törvény szövegét, és pontosították, hogy e törvény végrehajtási rendelete még elfogadásra vár. A visszatérítési rendszer 2013. április 8-án lépett hatályba Írországban.

16

Az ír hatóságokhoz 2013. szeptember 26-án intézett levelében a Bizottság úgy érvel, hogy az ír regisztrációsadórendszer nem veszi kellő mértékben figyelembe a 2010. szeptember 29-i VAV/Autovermietung végzést (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558). A Bizottság szerint a regisztrációs adó teljes összegének a lízingszerződés időtartamának figyelmen kívül hagyásával történő megfizetése – amennyiben ezen időtartam megállapítható – aránytalan akkor is, ha tervben van az adóegyenleg visszatérítésére vonatkozó rendszer bevezetése. A Bizottság felhívta tehát az ír hatóságokat arra, hogy tájékoztassák azt arról, hogy milyen intézkedéseket terveznek a fent említett végzésben foglaltaknak való megfelelés érdekében.

17

A levélváltást, valamint az ír hatóságokkal folytatott megbeszélést követően a Bizottság 2014. július 11-én kiegészítő felszólító levelet bocsátott ki, megismételve a 2010. szeptember 29-i VAV/Autovermietung végzést (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558) eredeti tanulságokra vonatkozó álláspontját. A Bizottság szerint Írország nem teljesítette az EUMSZ 56–EUMSZ 62. cikkben eredeti kötelezettségeit, amikor az írországi illetékség személyek számára elírta a valamely más tagállamban lízingbe vagy bérbe vett gépjármű nyilvántartásba vételekor az állandó nyilvántartásba vétel estében esedékes regisztrációs adó teljes összegének, nem pedig az említett gépjármű írországi használatával – amennyiben az előre meghatározott és korlátozott – arányos összeg megfizetését. Egyébiránt a megfizetett adó visszatérítésének feltételei, azaz az 500 euró összeget kitevő adminisztratív költségek megfizetése, a műszaki vizsgálaton történő kötelező részvétel és a kamatok esetleges elvesztése – együttesen véve – eltántoríthat a határokon átnyúló szolgáltatásnyújtástól.

18

A kiegészítő felszólító levélre 2014. november 11-én adott válaszában Írország megállapította,

hogya a regisztrációsadórendszer igazságos és arányos, és tiszteletben tartja az EUMSZ 56. cikk követelményeit. E tagállam többek között hangsúlyozta, hogy az ír jogszabályok igen eltértek a holland jogszabályoktól, amelyekre a 2010. szeptember 29-i VAV (Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558) vonatkozott, és hogy a visszatérítés kötelező, amennyiben teljesültek a jogszabályi feltételei, és Írország a visszatérített összegek utáni kamatok megfizetését előíró intézkedések elfogadásának stádiumában van.

19

2015. február 26-án a Bizottság indokolással ellátott kiegészítő véleményt fogadott el a kiegészítő felszólító levélben foglalt álláspontját megismételve, amely szerint a regisztrációs adó teljes összegének megfizetése még a visszatérítési mechanizmussal együtt is aránytalan, amennyiben a használat időtartama előre ismert. Egyébiránt az 500 eurót kitevő adminisztratív költségek aránytalanok, és a kamatok esetleges elvesztésével és a mérési vizsgálat elvégzésére irányuló kötelezettséggel együttesen véve semlegesítik a visszatérítés egy jelentős részét. A Bizottság felhívta tehát Írországot arra, hogy a kézhezvételtől – azaz 2015. február 27-től – számított két hónapon belül hozza meg az indokolással ellátott véleményben foglaltak teljesítéséhez szükséges intézkedéseket.

20

2015. április 27-i levelében Írország fenntartotta álláspontját, amely szerint a jogszabályai megfelelnek az uniós jognak. E tagállam pontosította egyébiránt, hogy az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (2) bekezdése b) pontjának a 2014. évi költségvetési törvényben eredetileg változata immáron előírja a kamatfizetést, és hogy a vonatkozó rendelkezések 2016. január 1-jén lépnek hatályba. Írország tájékoztatta továbbá a Bizottságot azon szándékáról, hogy az adminisztratív költségek összegét 500 euróról 100 euróra csökkenti.

21

A Bizottság, mivel úgy vélte, hogy az Írországban hatályos jogszabályok az indokolással ellátott kiegészítő véleményben megállapított határidő lejártakor még mindig nem feleltek meg az uniós jognak, megindította a jelen keresetet.

22

Írország az Európai Unió Bírósága alapokmánya 16. cikkének harmadik bekezdése alapján kérte, hogy a Bíróság nagytanácsa járjon el.

A keresetről

A kötelezettségzegés megállapítása iránti eljárás szabályszerűségéről

A felek érvei

23

Írország, bár hivatalosan nem hivatkozik a kereset elfogadhatatlanságára, úgy érvel, hogy a pert megelőző eljárás során, valamint a kereset megindításának időpontjában tanúsított magatartása okán a Bizottság megsértette a lojális együttműködésnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében rögzített elvét, valamint a megfelelő ügyintézésnek az Európai Unió Alapjogi Chartájának 41. cikkében meghatározott általános elvét, és nem tartotta tiszteletben a Bizottság védelemhez való jogát.

24

Először ugyanis, miután elismerte, hogy a visszatérítési rendszer összeegyeztethető lehet az EUMSZ 56. cikkel, a Bizottság megváltoztatta álláspontját 2013 során a 2010. szeptember 29-i VAV/Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558) alapján, és immáron egy ilyen visszatérítési rendszer elvét is elutasította a nemzeti regisztrációs adó határokon átnyúló alkalmazásával összefüggésben. Márpedig a Bizottság EUMSZ 56. cikkből levont követelményekre vonatkozó álláspontjának ilyen módosulására úgy került sor, hogy az ítélkezési gyakorlat nem változott jelentős mértékben, és Írország több alkalommal is kiigazította jogszabályait annak érdekében, hogy azok megfeleljenek a Bizottság eredeti követelményeinek.

25

Továbbá a keresetlevelet idő előtt nyújtották be, és az figyelmen kívül hagyta az ír jogszabályok egyes módosításait, többek között a 2014. évi költségvetési törvényben előírt kamatfizetést. Írország megállapítja ugyanis, hogy már a keresetlevél 2015. október 23-i benyújtása előtt tájékoztatta a Bizottságot arról, hogy 2016. január 1-jétől hatályba lép a visszatérítés esetén fizetendő kamatok kiszámításának részletszabályairól szóló 2015. évi végrehajtási rendelet és az adminisztratív költségek 100 euróra történő csökkentését előíró 2015. évi költségvetési törvény.

26

Végül a Bizottságnak a keresetlevélben foglalt álláspontja nem egyértelmű különösen azon kérdés vonatkozásában, hogy a kérelmei egyetlen vagy két külön jogalapon alapulnak, amelyek közül az egyik a regisztrációs adó arányos megfizetési mechanizmusának hiányán, a másik pedig azon alapul, hogy az ezen adó visszatérítése vonatkozásában előírt feltételek túllépnek azon a mértéken, amely szigorú értelemben véve szükséges és arányos. Ennélfogva Írország nehezen gyakorolhatja a védelemhez való jogát.

27

A Bizottság erre azt válaszolja, hogy nem volt következtelen, és az álláspontját sem módosította az ír regisztrációs adórendszernek az uniós joggal – az Írország által nemrég elfogadott intézkedések alapján – fennálló összeegyeztethetőségének újbóli értékelése révén. Általánosabban úgy érvel, hogy az indokolással ellátott kiegészítő véleményben meghatározott határidő lejártakor Írország nem fogadta el a jogszabályainak az uniós joggal való összeegyeztethetőségéhez szükséges intézkedéseket. Így az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (2) bekezdése b) pontjának a 2014. évi költségvetési törvényből eredő változata a kamatfizetésre vonatkozó szabályok esetleges későbbi elfogadásának előírására szorítkozik, és nem tekinthető úgy, hogy az ilyen megfizetés tekintetében kidolgozott és működőképes rendszert alakít ki. Nem vitatott, hogy az ilyen szabályok végül a 2015. évi végrehajtási rendelettel elfogadásra kerültek, amely rendeletet azonban csak 2015. december 17-én fogadták el, azaz jóval az indokolással ellátott kiegészítő véleményben megállapított határidő lejártát követően.

A Bíróság álláspontja

28

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a pert megelőző eljárásnak az a célja, hogy alkalmat biztosítson az illető tagállam számára egyrészt az uniós jogból eredő kötelezettségei teljesítésére, másrészt pedig a Bizottság által megfogalmazott kifogások ellen védekezésül felhozott jogalapok hatékony érvényesítésére (2001. május 10-i Bizottság kontra Hollandia ítélet,

C?152/98, EU:C:2001:255, 23. pont; 2002. november 5?i Bizottság kontra Németország ítélet, C?476/98, EU:C:2002:631, 46. pont; 2008. április 8?i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C?337/05, EU:C:2008:203, 19. pont; 2011. április 7?i Bizottság kontra Portugália ítélet, C?20/09, EU:C:2011:214, 18. pont).

29

Ezen eljárás szabályszer?sége nemcsak az érintett tagállam jogai védelmének lényeges, az EUM?Szerz?dés által el?írt biztosítéka, hanem annak is, hogy az esetleges peres eljárás tárgya világosan körülhatárolt legyen. E célkit?zésb?l következik, hogy a felszólító levél célja egyrészt?l az, hogy a jogvita tárgyát körülhatárolja, és az észrevételeinek megtételére felszólított tagállam számára megjelölje a védekezésének el?készítéséhez szükséges elemeket, másrészt?l pedig, hogy lehet?vé tegye számára a szabályoknak való megfelelést a Bírósághoz fordulást megelőz?en (2008. április 10?i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C?442/06, EU:C:2008:216, 22. pont).

30

A jelen esetben azon érvet illet?en, amely szerint a Bizottság a pert megelőz? eljárás során megváltoztatta álláspontját valamely kés?bb visszatérítést nyújtó adórendszer uniós joggal való összeegyeztethet?ségét illet?en, meg kell állapítani, hogy ezen intézmény – mind a felszólító levélben, mind pedig az indokolással ellátott véleményben – eredetileg azt rótta fel Írországnak, hogy valamennyi írországi illet?ség? személyt regisztrációs adó fizetésére kötelezte a másik tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárm? nyilvántartásba vételekor, tekintet nélkül az említett gépjárm? használatának időtartamára, és anélkül, hogy a szóban forgó belföldi illet?ség? személyt adómentesség vagy adó?visszatérítés illette volna meg, amennyiben a gépjárm?vet alapvet?en nem Írország területén történ? tartós használatra szánták, és ténylegesen nem is ekként használták.

31

E kifogások az ír jogszabályok e felszólító levél elküldésének és ezen indokolással ellátott vélemény kiadásának időpontjában hatályos állapotára vonatkoztak, mivel e jogszabályok a regisztrációs adó visszatérítésének semmiféle mechanizmusát nem írták el?. Sem e kifogásokból, sem pedig a felszólító levél és az indokolással ellátott vélemény tartalmából nem vonható azonban le az a következtetés, hogy a Bizottság a kés?bbi visszatérítést nyújtó adókivetés rendszerének az EUMSZ 56. cikkkel fennálló összeegyeztethet?ségére vonatkozó jogi értékelést végezte el.

32

A regisztrációs adó visszatérítési rendszerének 2013. április 8?i hatálybalépését követően a Bizottság 2014. július 11?én kiegészít? felszólító levelet küldött, amelyben e tagállam számára új határid?t állapított meg az észrevételei megtételére, majd 2015. február 26?án az e kiegészít? felszólító levélben foglalt kifogásokkal megegyez? kifogásokra alapított indokolással ellátott kiegészít? véleményt küldött számára. A Bizottság megállapította e véleményben, hogy az adó teljes összegének kivetése még a visszatérítési mechanizmussal együttesen véve is aránytalan abban az esetben, amikor a használat időtartama el?re ismert. Hozzátette, hogy az 500 eurót kitev? adminisztratív költségek aránytalanok, és a kamatok esetleges elvesztésével és a m?szaki vizsgálat elvégzésére irányuló kötelezettséggel együtt a visszatérítés egy jelent?s részét semlegesítik.

33

Mivel a Bizottság azel?tt küldött az e tagállam számára az észrevételei megtételére új határid?t megállapító kiegészít? felszólító levelet Írországnak, hogy az e levélben foglaltakkal egyezt? kifogásokra alapított indokolással ellátott véleményt küldött volna neki, ezen intézmény nem sértette meg Írország védelemhez való jogát, mivel azt ily módon felszólította a védelmének el?készítésére.

34

A lojális együttm?ködés elvének és a megfelel? ügyintézés elvének a keresetindítás id?pontjának megválasztása okán történ? állítólagos megsértését illet?en emlékeztetni kell arra egyrészt, hogy a Bizottság feladata a tagállammal szembeni keresetindítás célszer?ségének mérlegelése, a tagállam által szerinte megszegett rendelkezések meghatározása és a kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás tagállammal szembeni megindítása id?pontjának kiválasztása, az e döntéseket meghatározó megfontolások a kereset elfogadhatóságára nem lehetnek kihatással (1994. június 1?jei Bizottság kontra Németország ítélet, C?317/92, EU:C:1994:212, 4. pont; 1998. június 18?iBizottság kontra Olaszország ítélet, C?35/96, EU:C:1998:303, 27. pont; 2001. február 1?jeiBizottság kontra Franciaország ítélet, C?333/99, EU:C:2001:73, 24. pont; 2005. december 8?iBizottság kontra Luxemburg ítélet, C?33/04, EU:C:2005:750, 66. pont). Ugyanis a Bizottságra tartozik annak mérlegelése, hogy mikor nyújtson be keresetet, és f?szabály szerint tehát a Bíróságnak nem feladata e mérlegelés felülvizsgálata (1995. május 10?iBizottság kontra Németország ítélet, C?422/92, EU:C:1995:125, 18. pont; 2010. március 4?iBizottság kontra Olaszország ítélet, C?297/08, EU:C:2010:115, 87. pont).

35

Másrészt a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a kötelezettségszegés fennállását a tagállamban az indokolással ellátott véleményben meghatározott határid? lejártakor fennálló helyzet alapján kell megítélni, és így a kés?bbi változásokat a Bíróság nem veheti figyelembe (2003. június 19?iBizottság kontra Franciaország ítélet, C?161/02, EU:C:2003:367, 9. pont; 2010. május 20?iBizottság kontra Spanyolország ítélet, C?158/09, nem tették közzé, EU:C:2010:292, 7. pont; 2010. október 28?iBizottság kontra Litvánia ítélet, C?350/08, EU:C:2010:642, 30. pont).

36

Következésképpen, mivel az indokolással ellátott véleményben meghatározott határid? lejártakor a Bizottság azt állapította meg, hogy valamely tagállam nem teljesítette a kötelezettségeit, az EUMSZ 258. cikkben meghatározott szabályok anélkül alkalmazandók, hogy a Bizottság köteles lenne valamely meghatározott határid? betartására (lásd ebben az értelemben: 2010. október 28?iBizottság kontra Litvánia ítélet, C?350/08, EU:C:2010:642, 33. és 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2015. április 16?iBizottság kontra Németország ítélet, C?591/13, EU:C:2015:230, 14. pont).

37

Írországnak a jelen kereset állítólagos id? el?tt történ? megindítására vonatkozó érvét el kell tehát utasítani.

38

Végül, a jelen kereset állítólagosan félreérthet? tárgyát illet?en emlékeztetni kell arra, hogy az eljárási szabályzat 120. cikkének c) pontjából és az azzal kapcsolatos ítélkezési gyakorlatból következik, hogy a keresetlevélnek meg kell jelölnie a jogvita tárgyát, a jogalapokat és a felhozott

érveket, valamint tartalmaznia kell e jogalapok rövid ismertetését. E megjelölésnek, illetve ismertetésnek kell-e egyértelműnek és pontosnak kell lennie ahhoz, hogy az alperes el tudja készíteni védekezését, valamint a Bíróság gyakorolhassa felülvizsgálati jogkörét. Mindebből következik, hogy a kereset alapjául szolgáló alapvető ténybeli és jogi elemeknek magából a keresetlevél szövegéből kell egységes és érthető módon következniük, és a keresetlevélben a kérelmeket egyértelműen kell megfogalmazni, nehogy a Bíróság a határozatában túlterjeszkedjen a kereseti kérelmen, vagy ne határozzon valamely kifogás tekintetében (2013. július 11-i Bizottság kontra Cseh Köztársaság ítélet, C-545/10, EU:C:2013:509, 108. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2016. február 23-i Bizottság kontra Magyarország ítélet, C-179/14, EU:C:2016:108, 141. pont; 2016. szeptember 22-i Bizottság kontra Cseh Köztársaság ítélet, C-525/14, EU:C:2016:714, 16. pont).

39

A jelen esetben meg kell állapítani, hogy a Bizottság keresete a más tagállamban lízingbe vagy bérbe vett gépjárművekre vonatkozik, az indokolással ellátott kiegészítő véleményben meghatározott határidő lejártakor hatályos ír regisztrációs adórendszert érinti.

40

Meg kell továbbá állapítani, hogy a Bizottság a keresetlevél rendelkezéseiben egyértelműen megállapítja, hogy azt rója fel Írországnak, hogy egyrészt az írországi illetőségű személyeket az általuk valamely másik tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjármű nyilvántartásba vételekor a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére kötelezi, tekintet nélkül az említett gépjármű tényleges használatának időtartamára – amennyiben a gépjárművet nem az Írország területén való tartós használatra szánták, és azt ténylegesen sem így használják –, másrészt pedig, hogy az ezen adó visszatérítése tekintetében olyan feltételeket állapít meg, amelyek túllépnek a szigorú értelemben véve szükséges és arányos mértéken. Márpedig e kifogások megfelelnek a kiegészítő felszólító levélben, valamint az indokolással ellátott kiegészítő véleményben szereplőknek. Bár igaz, hogy a keresetlevél indokolásában a Bizottság több alkalommal is hivatkozott a regisztrációs adórendszer egészére, legalább külön vizsgálta azonban a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettséget és az annak visszatérítésére vonatkozó részletes szabályokat, és pontosította – különösen a keresetlevél 29. pontjában –, hogy ezen intézkedések külön-külön és különösen együttesen, a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását képezték.

41

A jelen kereset állítólagosan félreérthető tárgyára vonatkozó érvet el kell tehát utasítani.

42

A fentiekből következik, hogy Írország nem megalapozottan állítja, hogy a jelen kereset megindítására a lojális együttműködés elvének és a megfelelő ügyintézés elvének, valamint a védelemhez való jog tiszteletben tartása elvének megsértésével került sor.

Az ügy érdeméről

A felek érvei

43

A Bizottság úgy érvel, hogy az indokolással ellátott kiegészítő véleményben meghatározott időpont lejártakor hatályos ír regisztrációs adórendszer az EUMSZ 56. cikket sértve aránytalanul

akadályozhatja a bérleti és lízingszolgáltatások nyújtását és igénybevételét.

44

Először is a regisztrációs adó – végleges nyilvántartásba vétel esetében alkalmazandó és a tervezett írországi használat tényleges időtartamára tekintet nélkül meghatározott – teljes összegének előre történő megfizetésére irányuló kötelezettség, amennyiben a lízing vagy a bérlet időtartamát pontosan meghatározták, és az előre ismert, aránytalan finanszírozási és pénzügyi terhet jelent, mivel az előre fizetendő összeg a valóban fizetendő adó összegének közel kétszerese is lehet. Az adótöbbletnek a gépjármű Írországból történő kivonását követő visszatéríttetésének lehetősége nem befolyásolja e megállapítást, és nem teszi lehetővé a végleges behozatalok és a rövid távú bérletek és lízingek közötti megfelelő különbségtételt.

45

Továbbá a visszatérítés iránti kérelem csak a gépjármű kötelező műszaki vizsgálatát magában foglaló eljárást követően nyújtható be, ami további költségekkel jár, mivel az indokolással ellátott kiegészítő véleményben előírt határidő lejártakor hatályos szabályok szerint a gépjárművet nyilvántartásba vevő személy köteles a visszatérítési eljáráshoz kapcsolódó adminisztratív költségek címén 500 eurót megfizetni.

46

Végül a finanszírozási és pénzügyi terhen, amelyet a regisztrációs adó teljes összegének előre történő megfizetésére irányuló kötelezettség jelent, valamint a műszaki vizsgálatához és a visszatérítési eljáráshoz kapcsolódó költségen kívül ugyanezen időpontban nem volt arra vonatkozó előírás, hogy a gépjárművet bérbe vagy lízingbe vevő személyeket kamat illeti meg a nemzeti hatóságok által a bérlet vagy lízing időszaka alatt beszedett összegek után.

47

Ezen intézkedések külön-külön és különösen együttesen azzal járnak, hogy az Írországban letelepedett vállalkozásoktól történő gépjárműbérlethez és lízinghez viszonyítva megnehezítik a más tagállamokból származó gépjárművek bérletét és lízingjét.

48

Ami különösen a regisztrációs adó teljes összegének előre történő megfizetésére irányuló kötelezettséget illeti, a Bizottság megállapítja, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik, hogy az arányosság érdekében az ilyen adót az érintett gépjármű bérleti szerződése időtartamának vagy e gépjármű érintett közúthálózaton történő használatának megfelelő figyelembevételével kell kiszámítani (2006. június 27-*van de Coevering* végzés, C-242/05, EU:C:2006:430, 31–33. pont; 2008. május 22-*Illhan* végzés, C-42/08, nem tették közzé, EU:C:2008:305, 20. és 24. pont; 2010. szeptember 29-*IVAV* *Autovermietung* végzés, C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 20., 21., 26. és 30. pont). Márpedig az ír regisztrációs adó visszatérítési rendszere a lényegét tekintve a gépjárművek rövid távra szóló behozatalának egy általánosabb kiviteli visszatérítési rendszerben történő nyilvántartására irányul, nem pedig annak konkrét biztosítására, hogy a gépjárművek előre meghatározott ideiglenes behozatalát a behozatal időtartamával arányosan adóztassa meg.

49

Azon körülmény ellenére, hogy a regisztrációs adó a szabadpiaci eladási ár alapján kerül kiszámításra, és többek között a gépjármű állapotától és futásteljesítményétől függ, szabadpiaci

értékbecslés alapján az ír hatóságok által követett célok kétségbe vonása nélkül is lehetséges lenne arányos adót bevezetni, a gépjármű átlagos futásteljesítményét és értékcsökkenését figyelembe véve. A regisztrációs adó összegének végső megállapítására később kerülne sor, a kivitel időpontjában, és visszatérítést vagy további fizetést eredményezne attól függően, hogy a kivitel időpontjában a szabadpiaci eladási ár magasabb vagy alacsonyabb-e az adó eredeti beszedésekor figyelembe vett árnál. Magasabb szabadpiaci érték esetében főszerződés szerinti rövid távú bérlet esetében két különböző adósra, azaz a bérbeadóra és a bérlőre további adó vethető ki, és ez szükség esetén magában foglalhatja a gépjármű lefoglalását. Az ilyen rendszer, még ha később kiigazítandó becsléseken alapul is, nem lenne igazságtalanabb vagy méltánytalanabb, mint az olyan rendszer, amely mint a szóban forgó rendszer, nem tartalmaz semmiféle levonást.

50

Egyébiránt Írországnak a gyakorlati nehézségekre vonatkozó érvei nem következetesek. Ugyanis, míg Írország aggodalma annak veszélyéhez kapcsolódott, hogy a bérlő hosszabb ideig marad Írországban, nem lenne szükséges területen kívüli végrehajtás igénybevétele, mivel a gépjármű, amely a bérlet lejártának időpontját meghaladóan marad Írországban, továbbra is e tagállam területén lenne. Semmi sem akadályozná meg Írországot abban, hogy a gépjármű nyilvántartásba vételének időpontjában kérje a szerződés határozott idejének – a szerződés egy másolatát bekérve, ezt követően pedig a nyilvántartásba vétel, valamint az alkalmazandó egyéb adó- és szabályozási kötelezettségek, mint például a gépjárműadó és biztosítás éves megfizetésének kötelezettsége, tiszteletben tartásának ellenőrzésével történő – bizonyítását.

51

Az adminisztratív költségeket illetően a Bizottság álláspontja szerint aránytalan annak elírása, hogy a gépjárművet rövid időszakra bérbe vagy lízingbe vevő uniós állampolgárok hozzájáruljanak a kiviteli visszatérítési mechanizmus bevezetéséhez – különösen az e visszatérítés feltételét képező műszaki vizsgálatok költségeinek finanszírozásához – szükséges beruházási költségekhez. A használat időtartamának figyelembevétele lehetővé tenné annak elkerülését, hogy a gépjárműveket a műszaki vizsgálat hosszú eljárásával, valamint az ilyen eljárásokkal járó jelentős kiadásokkal terheljék.

52

Írország úgy érvel, hogy a regisztrációsadórendszer teljes mértékben megfelel az EUMSZ 56. cikk Bíróság által értelmezett követelményeinek, amennyiben különösen a megfizetett adókülönbszet visszatérítés tárgyát képezi a kivitel időpontjában, és 2016. január 1-jétől a visszatérítést kamatfizetés egészíti ki, valamint csak 100 eurót kitevő adminisztratív költségek megfizetésével jár, amely még a kiviteli visszatérítési rendszer bevezetésének Írország által viselt adminisztratív költségeit sem fedezi. A regisztrációsadórendszer tehát igazolt és arányos.

53

E tekintetben először is a Bíróság által értelmezett EUMSZ 56. cikk nem tiltja az olyan kiviteli visszatérítési rendszer bevezetését, amely nem különbözteti meg hátrányosan a határokon átnyúló értékesítéseket, és amelynek keretében minden határokon átnyúló mozgás korlátozása igazolt és arányos a szóban forgó adórendszer jellegére tekintettel. E cikk nem írja elő szükségszerűen az erre meghatározott arányos mentesítési rendszert.

54

A Bíróság ítélkezési gyakorlata mindenféle exportvisszatérítést kizáró (2002. március 21.) Cura

Anlagen ítélet, C?451/99, EU:C:2002:195; 2006. február 23?iBizottság kontra Finnország ítélet, C?232/03, nem tették közzé, EU:C:2006:128; 2006. június 27?ivan de Coevering végzés, C?242/05, EU:C:2006:430; 2008. május 22?illhan végzés, C?42/08, nem tették közzé, EU:C:2008:305; 2012. április 26?ivan Putten ítélet, C?578/10–C?580/10, EU:C:2012:246), vagy olyan nemzeti rendszerek tekintetében került kidolgozásra, amelyek bár el?írtak ilyen visszatérítést, annak összegét a gépjárm? adott állam területén történ? használatának időtartamára alapítva számították ki, és kizárták a kamatfizetést (2010. szeptember 29?iVAV?Autovermietung végzés, C?91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558).

55

Márpedig egyrészt a Bíróság sosem állapította meg, hogy a kiviteli visszatérítési rendszer önmagában f?szabály szerint összeegyeztethetetlen az EUMSZ 56. cikkel. Éppen ellenkez?leg, a Bíróság elismerte a 2006. június 27?ivan de Coevering végzésben (C?242/05, EU:C:2006:430) és a 2012. április 26?ivan Putten ítéletben (C?578/10–C?580/10, EU:C:2012:246), hogy a bérbe vagy lízingbe vett gépjárm?vek adóztatását illet?en a megfelelően felépített visszatérítési rendszer megfelelhethet az arányosság elvének.

56

Másrészt a jelen ítélet 54. pontjában említett határozatok alapjául szolgáló ügyekt?l eltér?en a regisztrációs adó alapja nem az érintett gépjárm? által Írországból eltöltött idő, hanem a gépjárm? állapota és futásteljesítménye. Így a behozatal időpontjában lehetetlen az export?visszatérítés pontos összegének megállapítása, és az adott esetben ténylegesen fizetendő regisztrációs adó el?zetes kiszámítása.

57

Másodszor, a regisztrációsadó?rendszer Bizottság által szorgalmazott módosítása ezen adó beszédési módjának lényeges módosításával járna, és különösen ahhoz vezetne, hogy az adó alapjául szolgáló gépjárm? szabadpiaci ára helyébe a gépjárm? ír közúthálózatán történ? használatának időtartama vagy annak az ír területen történ? jelenléte lépne.

58

Márpedig el?ször is, jóllehet a gépjárm?vek adóztatása nem harmonizált, és a tagállamok meg?rzik a cselekvési szabadságukat e tekintetben, a Bizottság a jelen eljárással a tagállamok regisztrációs adói számítási alapjának harmonizációjára törekszik. Ezt követ?en az Írország által választott számítási alap célja és hatása, hogy a gépjárm?vek adóztatása megfeleljen a valós használatuknak. E számítási mód megfelel tehát a Bíróság ítélkezési gyakorlatának, és a várható használaton, nem pedig a tényleges használaton alapuló számítási mód bevezetése nem lenne következetes. A kivitel időpontjában fennálló regisztrációsadó?különb?zet kamattal történ? visszatérítése annak biztosítására irányul, hogy az adóalany pontosan az adó megfelelő összegét fizesse meg, és hogy pénzügyileg ne kerüljön hátrányos helyzetbe azáltal, hogy el?re megfizette a teljes összeget. Végül az EUMSZ 56. cikk nem kötelezi a tagállamokat arra, hogy azzal az indokkal, hogy a lízing időtartama megegyezik, ugyanazt az adóösszeget vessék ki a gépjárm?v?ket intenzíven használó személyekre, mint az azt alig használókra, és e tekintetben nem bír jelent?séggel az a körülmény, hogy elméletileg lehetséges a gépjárm? tényleges használata és állapota kivitel során történ? figyelembevételének egy el?re megállapított, a használat időtartamán alapuló mentességgel történ? felváltása, valamint a használat időtartamán alapuló adórendszerek más tagállamokban való esetleges létezése sem.

Harmadszor, a regisztrációsadórendszer Bizottság által szorgalmazott módosítása megakadályozná Írországból az ezen adó által követett célok elérését. E célok elérésére is a gépjárművek használata külső hatásai – mint például a közúti infrastruktúra, a forgalomirányítás, a sürgősségi segélyszolgálatok és a nyilvántartásba vételi szolgáltatások – társadalmat terhelő költségeinek ellentételezésére, valamint a környezetre ártalmas légszennyezés és zajártalmak ellentételezésére irányulnak. A regisztrációs adó továbbá a gépjármű piaci értékével fennálló arányosságot célozza meg, és végül a környezetbarát gépjárművek vásárlására kíván ösztönözni.

Negyedszer, a Bizottság által javasolt rendszer bevezetése, amely egy kezdeti becslést, majd kivitelkor egy kompenzációs fizetést foglal magában, az adóbevételek kiesés kockázatával jár, és többek között igen nagy gyakorlati nehézségeket von maga után, mivel a gépjárművek ugyanazon műszaki vizsgálatnak történő alávetésével további adminisztratív terhet, valamint költségeket eredményezne a gépjárművek határokon átnyúló lízingje tekintetében.

Ötödször, Írország emlékeztet arra, hogy 30 napig nem áll fenn gépjármű nyilvántartásba vételi kötelezettség Írország területén, ami azzal jár, hogy kizárja a regisztrációs adó alkalmazását a különösen rövid ideig tartó bérlet esetében. Hozzáteszi, hogy mindenestre ezen adó igen alacsony, mivel a kezdeti összeg 2,5-szer – nem pedig 11-szer, mint ahogy a Bizottság helytelenül állítja – magasabb a véglegesen fizetendő összegnél. Emellett a regisztrációs adó hatásának értékelésekor nem a leginkább szennyező gépjárművekből kell kiindulni, mivel egyrészt a gépjárművek nem elterjedtek, másrészt pedig a regisztrációs adó mértéke oly módon került felépítésre, hogy a legmagasabb adó az ilyen típusú, a legnagyobb környezeti hatással bíró gépjárművekre legyen alkalmazandó.

Hatodszor, Írország hangsúlyozza, hogy az adminisztratív költségek összegének 500 euróban történő megállapítását egyes, a kiviteli visszatérítési rendszer bevezetése okán felmerült jelentős kezdeti költségek fedezésének szüksége indokolja, és hozzáteszi, hogy ezen összeg 100 euróra csökkent. Márpedig a Bíróság a 2011. április 7-i ítéletben (C-402/09, EU:C:2011:219) azt állapította meg, hogy észszerű adminisztratív díjak kérhetők valamely szolgáltatás nyújtásakor, amennyiben azok nem túlzott mértékűek a fogyasztó számára, és nem minősülnek a szolgáltatáshoz való hozzáférés igazolatlan akadályának, maga azonban nem határozott akként, hogy az adóalany által megfizetendő költségek nem haladhatják meg a vizsgálathoz kapcsolódó műveletek költségeit.

A Bíróság álláspontja

– A vonatkozó írás jogi háttérrel

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik, amely a jelen ítélet 35. pontjában került felidézésre, hogy a kötelezettségzegés fennállását azon helyzet alapján kell megítélni, amelyben az érintett tagállam az indokolással ellátott véleményben rögzített határidő lejártakor volt, és a Bíróság nem veheti figyelembe az azóta bekövetkezett változásokat.

64

Következésképpen, mivel egyrészt a Bizottság felszólította Írországot arra, hogy a kézhezvételétől számított két hónapon belül feleljen meg a 2015. február 26-ii indokolással ellátott kiegészítő véleménynek, másrészt pedig, mivel az említett véleményt az említett tagállammal 2015. február 27-én közölték, a kötelezettségszegés fennállását a jelen esetben a tagállamban 2015. április 27-én fennálló helyzet alapján kell megítélni.

65

E tekintetben a felek között először is nem vitatott, hogy az ekkor hatályos ír jogszabályok szerint a valamely más tagállamban letelepedett vállalkozás által bérleti vagy lízingszerződés keretében rendelkezésre bocsátott gépjárművet Írországból használni kívánó írországi illetőségű személyek e gépjármű Írországból történő nyilvántartásba vételekor kötelesek voltak a regisztrációs adó teljes összegét megfizetni, akkor is, ha az említett gépjármű használatának időtartama a szerződés szerint meghatározott és előre ismert volt.

66

Továbbá az iratokból következik, hogy az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke (2) bekezdésének b) pontja előírta, hogy a visszatérítendő gépjármű regisztrációs adó összege egy vagy több képlet vagy egyéb, az illetékes minisztérium által az e törvény 141. cikkének rendelkezései szerint elfogadott rendelet rendelkezéseiben előírható számítási módok alapján kerül kiszámításra. Az említett 135. D. cikk (2) bekezdésének b) pontjából következik tehát, hogy még ha lényegében biztosítottnak is tekinthető a regisztrációs adó egy részének visszatérítése esetében történő kamatfizetés elve, e rendelkezés önmagában nem járt a regisztrációs adókülönbözet kamatokkal történő visszatérítését lehetővé tevő joghatással, és a kamatfizetést előíró rendelkezés tényleges végrehajtásához az volt szükséges, hogy az ír hatóságok végrehajtási rendelkezéseket fogadjanak el.

67

Márpedig ezen, a 2015. évi végrehajtási rendeletben foglalt végrehajtási rendelkezések elfogadására csak 2015. december 17-én került sor, és azok csak 2016. január 1-jén léptek hatályba, azaz az indokolással ellátott kiegészítő véleményben foglalt határidő lejártát követően.

68

Az állítólagos kötelezettségszegés értékelésekor tehát a regisztrációs adónak a kamatfizetési mechanizmustól megfosztott visszatérítési rendszerét kell figyelembe venni.

69

Végül a jelen ítélet 35. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatra tekintettel nem bír jelentőséggel az a körülmény, hogy az adminisztratív költségek összege, amely az indokolással ellátott kiegészítő véleményben foglalt határidő lejártakor 500 euróban volt meghatározva, 2016. január 1-jétől 100 euróra csökkent. Következésképpen az állítólagos kötelezettségszegés értékelésekor az 500 eurót kitevő adminisztratív költségek megfizetését magában foglaló regisztrációsadó-visszatérítési rendszert kell figyelembe venni.

– A regisztrációs adó teljes összegének előre történő megfizetésére vonatkozó kifogásról

70

Első kifogásában a Bizottság úgy érvel, hogy tekintet nélkül az Írországra behozott gépjármű e tagállamban történő tényleges használatának időtartamára, a végleges nyilvántartásba vételre alkalmazandó regisztrációs adó teljes összege előzetes megfizetésének előírásával Írország megsértette az EUMSZ 56. cikket, amennyiben az ilyen kötelezettség, még ha fenn is áll a visszatérítés lehetősége, nem arányos az ezen adó által követett céllal, amennyiben a bérlet vagy a lízing időtartamát pontosan meghatározták, és az előre ismert volt.

71

E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a jelen eljárásban nem releváns kivételektől eltekintve a gépjárműadóztatásra vonatkozó szabályokat az Unió szintjén nem harmonizálták. A tagállamok így ezen a területen az uniós jog tiszteletben tartásával szabadon gyakorolhatják adóztatási jogukat (2013. november 21-ix ítélet, C-302/12, EU:C:2013:756, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

72

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint valamely tagállam akkor írhat elő egy más tagállamban letelepedett társaság által egy, az előbbi tagállamban illetéssel rendelkező személy rendelkezésére bocsátott gépjárműre regisztrációs adót, ha e gépjárművet túlnyomórészt e tagállam területén történő használatra szánják, vagy ténylegesen így használják (2006. június 27-ivan de Coevering végzés, C-242/05, EU:C:2006:430, 24. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

73

Ha viszont az előző pontban felsorolt feltételek nem teljesülnek, akkor olyan csekély mértékű a kapcsolódás a tagállamhoz, hogy a kérdéses korlátozás további igazolása szükséges (lásd ebben az értelemben: 2005. szeptember 15-i Bizottság kontra Dánia ítélet, C-464/02, EU:C:2005:546, 79. pont; 2012. április 26-ivan Putten ítélet, C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, 47. pont; 2006. június 27-ivan de Coevering végzés, C-242/05, EU:C:2006:430, 26. pont).

74

Még azt feltételezve is, hogy az ilyen eltérő bánásmód igazolható nyomós közérdekekkel, az is szükséges, hogy az adó tiszteletben tartsa az arányosság elvét (lásd ebben az értelemben: 2006. június 27-ivan de Coevering végzés, C-242/05, EU:C:2006:430, 22. és 27. pont; 2012. április 26-ivan Putten ítélet, C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, 53. pont).

75

A jelen esetben az iratokból kitűnik, hogy az ír jogszabályok szerint az Írországra gépjárművet behozó írországi illetéssel személy a gépjármű ír területre érkezését követő 30 napon belül köteles azt nyilvántartásba vettetni, és megfizetni az e gépjárműre vonatkozó regisztrációs adót. Ezen adó az 1992. évi költségvetési törvény 132. és 133. cikke szerint a gépjármű szabadpiaci eladási ára és széndioxid-kibocsátásának szintje alapján kerül kiszámításra. Az iratokból az is kitűnik, hogy ezen adó a leginkább szennyező gépjárművek esetében elérheti a szabadpiaci eladási árak 36%-át is.

76

A nyilvántartásba vételre és a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettség azon belföldi illetőségeket is érinti, akik más tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárművet hoznak be Írországba, ide értve azt is, ha a bérlet vagy a lízing időtartama határozott idejű és előre ismert. A felek között nem vitatott, hogy a bérleti vagy lízingszerződés időtartama az adó kiszámításakor nem kerül figyelembevételre.

77

Azon írországi illetőségű személyek, akik más tagállamban vesznek bérbe vagy lízingbe gépjárművet, még ha határozott idejű és előre ismert időtartamra is, a gépjármű végleges behozatala esetén fizetendővel azonos összegű adót kötelesek fizetni.

78

Az ilyen kötelezettség a gépjárműnek a más tagállamban letelepedett társaságtól történő bérletét vagy lízingjét költségesebbé teheti az Írorszáiban letelepedett vállalkozással kötött bérleti vagy lízingszerződés esetéhez viszonyítva, tekintettel különösen az ilyen kötelezettségnek a bérbeadással vagy lízinggel foglalkozó, más tagállamban letelepedett társaságok vonatkozásában az adó leírása tekintetében fennálló hátrányosan megkülönböztető jellegére (lásd ebben az értelemben: 2002. március 21-iiCura Anlagen ítélet, C-451/99, EU:C:2002:195, 69. pont; 2010. szeptember 29-iiVAV?Autovermietung végzés, C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 20. pont).

79

Nem vitatott, hogy az Írorszáiban letelepedett társaságoktól bérbe vagy lízingbe vett gépjárművek is regisztrációsadó-fizetési kötelezettség alá tartoznak az írországi első nyilvántartásba vételük esetében. Mindazonáltal megállapítható, hogy habár ezen adó egy része beépíthető az Írorszáiban letelepedett társaságoktól bérbe vagy lízingbe vett gépjárművek bérleti vagy lízingáraiba, a más tagállamban letelepedett társaságoktól bérbe vagy lízingbe vett gépjárműveket illetően a regisztrációs adó teljes összegét meg kell fizetni.

80

Azt a megállapítást, amely szerint a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettség az Írorszáiban letelepedett vállalkozáshoz viszonyítva költségesebbé teheti a gépjárműnek a más tagállamban letelepedett társaságtól történő bérletét vagy lízingjét, nem kérdőjelezi meg az a körülmény, hogy az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikke szerint a regisztrációs adó egy része az abban a cikkben megállapított feltételek mellett visszatéríthető.

81

Ugyanis, még ha Írország vitatja is a Bizottság egyes számításait, elismeri, hogy az eredetileg kivetett regisztrációs adó összege a visszatérítést követően a végül fizetendő regisztrációs adó összegének akár több mint duplája is lehet. Márpedig, amint azt a főtanácsnok az indítványa 42. pontjában megállapította, az ilyen megoldás jelentős pénzügyi források befagyasztásával jár, és jelentős likviditási hátrányt jelent az adóalanyok számára.

82

A regisztrációs adó teljes összege megfizetésének kötelezettsége ennél fogva elriaszthatja mind az írországi illetőségű személyeket attól, hogy más tagállamokban letelepedett szolgáltatóktól béreljenek vagy lízingeljenek gépjárműveket, mind pedig e szolgáltatókat attól, hogy gépjárművek

bérletére és lízingjére irányuló szolgáltatásokat nyújtsanak írországi illetőségű személyek számára. Az ilyen kötelezettség tehát a szolgáltatásnyújtás szabadsága korlátozásának minősül, amelyet az EUMSZ 56. cikk f) szabály szerint tilt.

83

Azon kérdést illetően, hogy az ilyen korlátozás igazolt-e, meg kell állapítani, hogy a jelen keresetben érintett helyzetek, amelyekben a bérlet vagy a lízing időtartama határozott idejű és előre ismert, nagy részben megfelelnek azon esetnek, amikor a gépjárművet túlnyomórészt nem valamely tagállam területén történő használatra szánják, és ténylegesen nem így használják.

84

Nem vitatott, hogy a bérleti vagy lízingszerződés meghosszabbítható, amelynek eredményeképpen ebben az esetben az Írországtól eltérő tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárművek használata hasonlóságot mutat a gépjárművek állandó jelleggel írt területen történő használatával. Mindazonáltal, amint azt a f) tanácsnok az indítványa 57. pontjában megállapította, az írt jogszabályok nem tesznek különbséget a gépjármű Írország területén történő használatának alapját képező szerződés időtartama vagy tartalma tekintetében, ami lehetővé tenné, hogy a regisztrációs adó teljes összegét csak az állandó használatnak tűnő helyzetekre alkalmazzák. Egyébiránt, amint arra a Bizottság helyesen emlékeztetett, nem vélelmezhető a határozott időre szóló szerződés meghosszabbítása.

85

A szolgáltatásnyújtás szabadsága említett korlátozásának igazolását illetően Írország úgy érvel először is, hogy a regisztrációs adó alapjának, valamint az alkalmazására vonatkozó részletes szabályoknak a megválasztása – a gépjárművek adóztatására vonatkozó uniós harmonizáció hiányában – az adóztatási joghatósága alá tartozik, és hogy a Bizottság a keresetével a gépjárművek adóalapjának uniós harmonizációja érdekében ezen elemek módosítására kívánja kötelezni.

86

Márpedig a jelen ítélet 71. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy habár a tagállamok a gépjárművek adóztatása vonatkozásában szabadon gyakorolhatják adóztatási joghatóságukat, ennek során nem kevésbé kötelesek tiszteletben tartani az uniós jogot.

87

Az a körülmény, hogy a gépjárművek adóztatása Írország joghatósága alá tartozik, nem igazolhatja tehát a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását.

88

Másodszor, ami a szóban forgó regisztrációs adónak a jelen ítélet 59. pontjában felidézett céljait illeti, meg kell állapítani, hogy a gépjárművek használatával kapcsolatos közúti infrastruktúrához, a forgalomirányításhoz, a sürgősségi segélyszolgálatokhoz, a nyilvántartásba vételi és engedélyezési szolgáltatásokhoz kapcsolódó költségek ellentételezésére irányuló célok – amelyek Írország szerint ezen adó bevezetésének alapját képezik – nem igazolhatják az arra irányuló kötelezettséget, hogy a gépjármű írországi használatának időtartamától függetlenül a regisztrációs adó teljes összegét fizessék meg.

89

Ugyanis a tisztán gazdasági jellegű célok nem minősülhetnek olyan közérdeken alapuló nyomós indoknak, amely igazolhatná a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását (lásd ebben az értelemben: 2010. április 15-*iCIBA*-ítélet, C-96/08, EU:C:2010:185, 48. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2011. március 24-*iBizottság kontra Spanyolország* ítélet, C-400/08, EU:C:2011:172, 74. pont).

90

A Bíróság által elismert közérdeken alapuló nyomós indokok között szerepel a környezet védelme (lásd ebben az értelemben: 2010. március 11-*iAttanasio Group* ítélet, C-384/08, EU:C:2010:133, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2011. március 24-*iBizottság kontra Spanyolország* ítélet, C-400/08, EU:C:2011:172, 74. pont). Különösen a jelentős üzemanyag-fogyasztású gépjárművek bérletétől vagy lízingjétől történő eltántorítás lehet általános érdekű cél (lásd ebben az értelemben: 2002. március 21-*iCura Anlagen* ítélet, C-451/99, EU:C:2002:195, 68. pont).

91

Vizsgálni kell azonban, hogy az ezen adó teljes összegének megfizetésére irányuló, visszatérítési mechanizmussal kiegészített kötelezettséget tartalmazó ír regisztrációsadórendszer tiszteletben tartja-e az arányosság elvét.

92

E tekintetben először is mint megalapozatlant el kell utasítani Írország azon érvét, amely szerint a Bíróság ítélkezési gyakorlata, különösen a 2006. június 27-*ivan de Coevering* végzés (C-242/05, EU:C:2006:430), valamint a 2012. április 26-*ivan Putten* ítélet (C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246) a jelen esetben lehetővé teszi az arányosság elve tiszteletben tartásának megállapítását.

93

Elegendő ugyanis megállapítani, hogy e bírósági határozatok meghozatalára olyan nemzeti rendszerek összefüggésében került sor, amelyek nem írták elő a gépjármű érintett tagállamon kívülre történő kivitelének esetében a regisztrációs adó visszatérítését.

94

Nem lehet tehát azt állítani, hogy a Bíróság az említett bírósági határozatokban állást foglalt azon kérdésről, hogy azok a nemzeti jogszabályok, amelyek a más tagállamban bérelt vagy lízingbe vett gépjármű szóban forgó tagállam területén történő használatának időtartamára tekintet nélkül írják elő a regisztrációs adó teljes összegének megfizetését, továbbá előírják a gépjármű e területen történő használatának befejezését követően az adó egy része visszatérítésének lehetőségét is, tiszteletben tartják-e az arányosság elvét, mivel e kérdést e határozatokban nem vizsgálta a Bíróság.

95

Ezzel szemben, amint azt egyébiránt Írország elismeri, a Bíróság a 2010. szeptember 29-*iVAV*-*Autovermietung* végzésében (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558) határozott az olyan nemzeti szabályozás uniós joggal fennálló összeegyeztethetőségéről, amely alapján a más

tagállamban nyilvántartásba vett és bérbe vett gépjárművet valamely tagállamban használó, e tagállamban lakó vagy letelepedett személy e gépjármű e tagállam úthálózatán való első használatakor köteles az olyan adó teljes összegét megfizetni, amelynek az említett gépjármű ezen úthálózaton való használatának időtartama függvényében számított túlfizetés körébe tartozó részét e használat befejezését követően kamatok nélkül térítik vissza. Márpedig, miután emlékeztetett arra, hogy az arányosság elvének való megfelelés érdekében az ilyen adó összegét az érintett gépjármű bérleti szerződése vagy a szóban forgó úthálózaton való használata időtartamának figyelembevételével kell kiszámítani, és megállapítva, hogy ebben az esetben e szabályozás a gépjármű bérleti szerződése vagy az érintett tagállam úthálózatán való használatának időtartamát figyelmen kívül hagyva az említett adó teljes összegének megfizetését írta elő, a Bíróság úgy ítélte meg, hogy az említett szabályozás nem egyeztethető össze az uniós joggal, különösen az EUMSZ 56–EUMSZ 62. cikkel (lásd ebben az értelemben: 2010. szeptember 29. ítélet, *Autovermietung* végzés, C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 26., 27. és 30. pont).

96

A jelen esetben, amint az az iratokból kitűnik, a regisztrációs adó összege a gépjárműnek a behozatalkor fennálló szabadpiaci eladási ára, valamint e gépjármű széndioxidkibocsátási szintje alapján kerül kiszámításra.

97

Ebből következik, hogy az ír regisztrációs adórendszer a környezetvédelmi célt a nyilvántartásba vétel időpontjában elsődlegesen olyan adómérték alkalmazása révén kívánja elérni, amely a széndioxidkibocsátás szintjétől függ. Ily módon az ilyen rendszer alkalmas e cél elérésére, mivel eltántorítja a jelentős üzemanyagfogyasztású gépjárművek bérletétől vagy lízingjétől.

98

Ezzel szemben a nyilvántartásba vétel időpontjában a regisztrációs adó összege a gépjármű használata időtartamának figyelmen kívül hagyásával kerül megállapításra, és a más tagállamból behozott gépjárműveket illetően e behozatal végleges vagy átmeneti jellegére tekintet nélkül.

99

E feltételek mellett, ami a más tagállamban letelepedett társaságoktól határozott idejű és előre ismert időtartamra bérbe vagy lízingbe vett gépjárműveket illeti, a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettség túllépi a környezetvédelmi cél eléréséhez szükséges mértéket. Ugyanis az ezen, ír területen határozott időre szóló használatra szánt gépjárműveket az esetleges szennyezés hatásuk alapján úgy adóztatják a nyilvántartásba vétel időpontjában, mintha Írországban állandó jelleggel és hosszú távon használt gépjárművekről lenne szó. Márpedig, mivel az ír területen történő használatuk határozott idejű és előre ismert, a nyilvántartásba vételük időpontjában a használat időtartamával arányos regisztrációs adó kivetése kevésbé korlátozó intézkedés lehetne.

100

Írország azonban úgy érvel, hogy regisztrációs adórendszerének célja és hatása, hogy a gépjárművek adóztatása megfeleljen az ír területen történő valós használatuknak, amint azt a Bíróságnak a 2006. június 27. ítéletében *de Coevering* végzésből (C-242/05, EU:C:2006:430, 29. pont) eredő ítélkezési gyakorlata is megkívánja.

101

E tekintetben meg kell azonban állapítani, hogy amint a Bizottság érvel, az olyan rendszer, amely a nyilvántartásba vétel időpontjában az Írországra behozott gépjárműre a bérleti vagy lízingszerződésben meghatározott használati időtartamával arányos adó kivetését írja elő, nem érintené Írország annak előírására vonatkozó lehetőségét, hogy a gépjármű kivételének időpontjában kiigazításra kerüljön az adó összege – adott esetben akár visszatérítés, akár kiegészítés követelése útján – az adott gépjárműnek az állapota és a szóban forgó szerződés időtartama alatt Írországra megtett kilométerek száma alapján megállapított, akkori szabadpiaci értékére tekintettel.

102

Ennélfogva a regisztrációs adó eredeti megfizetésének időpontjában az ír területen történő használat időtartamára irányuló további tényező bevezetése lehetővé tenné a környezetvédelmi cél kevésbé korlátozó intézkedés révén történő elérését, anélkül hogy megkérdőjeleznék a gépjármű szabadpiaci vételi árán és széndioxidkibocsátásának mértékén alapuló adóalapot.

103

Írország úgy érvel azonban, hogy az ír területen történő használat időtartamával arányos regisztrációs adó előzetes megfizetésén alapuló, és kivitelkor kiegészítés fizetését magában foglaló rendszer bevezetése az adóbevételek kiesés kockázatával jár, és igen nagy gyakorlati nehézségeket vonna maga után, többek között, mivel a behozatal időpontjában lehetetlen előrelátni a kivitelkori visszatérítés pontos összegét, valamint mivel a gépjármű tényleges használata jelentősen eltérhet a tervezett használattól. Ugyanis abban az esetben, ha az eredetileg megfizetett regisztrációs adó elégtelennek bizonyulna, a gépjárművet azonban már kivitték Írországból, a gépjármű bérlője és tulajdonosa kikerülhet a tagállam adóztatási joghatósága alól. Egyébiránt, mivel a Bizottság által javasolt rendszer bevezetése a hatályos műszaki vizsgálattal egyező műszaki vizsgálat elvégzését írja elő, és így ugyanazon adminisztratív költségekkel járna, fennáll annak a veszélye, hogy abban az esetben, amikor pótlólagos regisztrációs adó fizetendő, egyes adóalanyok megpróbálnák megkerülni e költségeket, valamint a pótlólagos regisztrációs adót azáltal, hogy nem jelentik be az ír hatóságoknál a bérleti vagy lízingszerződés időtartamának meghosszabbítását.

104

E tekintetben emlékeztetni kell azonban először is arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a nemzeti adóbevételek csökkenése megelőzésének szükségessége nem szerepel azon közérdeken alapuló nyomós indokok között, amelyek igazolhatják a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását (lásd ebben az értelemben: 2010. december 22-ii Tankreederei I ítélet, C-287/10, EU:C:2010:827, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ugyanígy adminisztratív nehézségek önmagukban nem igazolhatják a szolgáltatásnyújtás szabadságának akadályát (lásd ebben az értelemben: 2004. március 4-ii Bizottság kontra Franciaország ítélet, C-334/02, EU:C:2004:129, 29. pont; 2006. szeptember 14-ii Centro di Musicologia Walter Stauffer ítélet, C-386/04, EU:C:2006:568, 48. pont; 2008. november 27-ii Papillon ítélet, C-418/07, EU:C:2008:659, 54. pont; 2014. október 9-ii Ivan Caster ítélet, C-326/12, EU:C:2014:2269, 56. pont).

105

Továbbá hangsúlyozni kell, hogy mind az 1992. évi költségvetési törvény szerint fizetendő

regisztrációs adó, mind pedig az aszerint visszatérítendő? regisztrációs adó kiszámítása részben szabványtényezőn alapul. Következésképpen semmi sem akadályozza meg Írországot abban, hogy ugyanilyen szabványrendszer szerint figyelembe vegye az ír területen történő? használat időtartamát, attól függően, hogy a tervezett időtartam rövid, közepes vagy hosszú?e.

106

Írország azon aggodalmával kapcsolatban, hogy a bérleti vagy lízingszerződés lejártakor az előre? ténylegesen megfizetett regisztrációs adó kisebb a végül fizetendő? adónál, meg kell állapítani, hogy a regisztrációsadó?fizetési kötelezettség az írországi illetőség? személyeket érinti, és hogy emiatt nem megalapozottak Írországnak a fizetendő? adó beszedésének esetleges lehetetlenségére vonatkozó érvei. Egyébiránt más intézkedések is előírhatók, mint például a bérleti vagy lízingszerződés meghosszabbításának bejelentésére vagy a tervezett használat időtartamára történő? korlátozott nyilvántartásba vételre irányuló kötelezettség.

107

Ekképpen a regisztrációs adó teljes összege előre? történő? megfizetésének kötelező?vé tételével az ír jogszabályok, azon tény ellenére, hogy előírják a megfizetett adó egy részének visszatérítését, túllépi a környezetvédelmi cél eléréséhez, és különösen a jelentős üzemanyag?fogyasztású gépjárművek bérletét?l vagy lízingjét?l történő? eltántorításhoz szükséges mértéket.

108

Következésképpen meg kell állapítani, hogy Írország, mivel a végleges nyilvántartásba vétel esetére alkalmazandó regisztrációs adó teljes összegének előre? történő? megfizetését írta elő?, tekintet nélkül az Írországba behozott gépjármű? e tagállamban történő? tervezett használatának időtartamára, megsértette az EUMSZ 56. cikkben?l eredő? kötelezettségeit, amennyiben az ilyen kötelezettség, még ha fenn is áll a visszatérítés lehetősége, nem arányos az ezen adó által követett céllal, amennyiben a bérlet vagy a lízing időtartamát előre? meghatározták, és az ismert.

– A regisztrációs adó visszatérítésére vonatkozó aránytalan feltételek megállapítására irányuló kifogásról

109

Második kifogásában a Bizottság úgy érvel, hogy az előre? teljes összegben megfizetendő? regisztrációs adó visszatérítésére vonatkozó aránytalan feltételek megállapításával Írország megsértette az EUMSZ 56. cikket.

110

Azon felül, amire a jelen ítélet 35. pontja emlékeztet, előzetesen hangsúlyozni kell, hogy a második kifogás vizsgálata az Írország által a jelen ítéletben?l eredő?, a regisztrációs adó teljes összegének előzetes megfizetésére irányuló kötelezettségre vonatkozó kifogás megalapozottságához f?z?d? következmények azon esetben való levonása érdekében hozott intézkedések fényében lehet érdekes, amikor a lízing időtartama előre? meghatározott és ismert.

111

Emellett, amint az a jelen ítélet 82. pontjában megállapításra került, a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettség elriaszthatja mind az írországi illetőség? személyeket attól, hogy más tagállamokban letelepedett szolgáltatóktól béreljenek vagy lízingeljenek gépjárműveket, mind pedig a szolgáltatókat attól, hogy gépjárművek bérletére és

lízingjére irányuló szolgáltatásokat nyújtsanak ezen írországi illetőségű személyek számára.

112

Márpedig, amikor ilyen adóvisszatérítési eljárás fennáll, az a tény, hogy azt aránytalan feltételeknek vetik alá, önmagában ugyanezen visszatartó hatással jár azon tényre, hogy a lízing vagy a bérlet ideiglenes jellege elzetesen pontosan meghatározható-e és ismert-e.

113

A jelen esetben a regisztrációs adó visszatérítésének az 1992. évi költségvetési törvény 135. D. cikkében elírt szabályai közül a Bizottság különösen egyrészt a kamatfizetés hiányára hivatkozik, másrészt pedig a gépjárműszaki vizsgálatához kapcsolódó további költségekre és az 500 eurós adminisztratív költségekre.

114

Ami először is a Bizottság azon állítását illeti, amely szerint az indokolással ellátott kiegészítő véleményben elírt határidő lejártakor a regisztrációs adó visszatérítése a kamatok megfizetése nélkül történt, Írország vitatja ezen állítás megalapozottságát, és e tekintetben az 1992. évi költségvetési törvénynek a 2014. évi költségvetési törvénnyel beillesztett 135. D. cikke (2) bekezdésének b) pontjára hivatkozik, amely e tagállam szerint megengedi a kamatfizetést.

115

Mindazonáltal e tekintetben elegendő arra emlékeztetni, amint az a jelen ítélet 66. és 67. pontjában megállapításra került, hogy míg e rendelkezés rögzítette a regisztrációs adó egy része visszatérítésének esetében történő kamatfizetés elvét, ezen elv tényleges érvényesüléséhez végrehajtási intézkedések elfogadása volt szükséges, azok hatálybalépésére pedig az indokolással ellátott kiegészítő véleményben megállapított határidő lejártát követően került sor.

116

Következésképpen megalapozatlanok Írországnak a regisztrációs adó kamatokkal történő visszatérítése rendszerének a – kötelezettségszegés fennállásának értékeléséhez mérhető időpontban történő – létezéséhez kapcsolódó érvei.

117

Mivel Írország nem vitatja a Bizottság kifogását a kamatok nélküli visszatérítés aránytalan jellegére vonatkozó részében, annak e tekintetben helyt kell adni. Ugyanis az olyan rendszer, amely azon a vélelmen alapul, amely szerint az eredetileg megfizetett regisztrációs adó egy része túlfizetés, tehát visszatérítendő, azonban ezen összegek után nem ír elő kamatfizetést, nem teszi lehetővé az adó teljes összegének előre történő megfizetése okozta likviditási hátrány enyhítését. A kamatfizetés hiánya tehát nem tartja tiszteletben az arányosság elvét.

118

Ami másodszor a gépjármű exportja során kötelező műszaki vizsgálat költségét és a visszatérítési eljáráshoz kapcsolódó adminisztratív költségek címén az 500 eurót kitevő összeg megfizetését illeti, meg kell állapítani, hogy a Bizottság nem különösen indokolja a műszaki vizsgálat költségének aránytalan jellegére vonatkozó állítását.

119

Ennélfogva az 500 euróban megállapított adminisztratív költségek összegének aránytalan jellegére vonatkozó állítás vizsgálatára kell szorítkozni.

120

E tekintetben meg kell állapítani, hogy az 500 eurót kitevő összeg adminisztratív költségek címén történő megfizetésére irányuló kötelezettség elriaszthatja az adóalanyt a visszatérítési eljárás megindításától, és ellentétes tehát az ilyen eljárás által elérni kívánt céllal.

121

Míg – amint arra Írország hivatkozik – nem zárható ki, hogy az egyénileg nyújtott szolgáltatásért juttatást kérjenek az adóalanytól, e tagállam nem állítja, hogy az 500 eurót kitevő összeg az ilyen szolgáltatáshoz kapcsolódó költségeknek felel meg, és ezen összegnek csak a visszatérítési rendszer bevezetéséhez kapcsolódó általános költségekkel történő igazolására szorítkozik.

122

Márpedig amint azt a főtanácsnok az indítványa 66. pontjában megállapította, amikor valamely tagállam úgy alakítja a regisztrációs adó beszedését, hogy bizonyos esetben elkerülhetetlenné teszi az adó egy részének visszatérítését, az e rendszer kialakításához kapcsolódó költségek nem finanszírozhatók a visszatérítésre jogosultaknak járó összegekből történő levonások révén.

123

Az adminisztratív költségek címén a visszatérítendő regisztrációs adó összegéből történő, 500 eurót kitevő levonás nem tartja tehát tiszteletben az arányosság elvét.

124

Következésképpen meg kell állapítani, hogy Írország – mivel nem ír elő kamatfizetést a regisztrációs adó visszatérítésének esetére, és adminisztratív költségek címén 500 eurót kitevő összeget levon a visszatérítendő regisztrációs adóból – nem teljesítette az EUMSZ 56. cikkből eredő kötelezettségeit.

A költségekről

125

A Bíróság eljárási szabályzata 138. cikkének (1) bekezdése alapján a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. Írországot, mivel pervesztes lett, a Bizottság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére.

A fenti indokok alapján a Bíróság (nagytanács) a következőképpen határozott:

1)

Írország – mivel a gépjármű regisztrációs adó végleges nyilvántartásba vételkor alkalmazandó teljes összegének előre történő megfizetését írja elő, tekintet nélkül az Írországba behozott gépjármű e tagállamban történő tényleges használatának korlátozott időtartamára, jöllehet a bérlet

vagy a lízing időtartamát pontosan meghatározták, és az előre ismert – nem teljesítette az EUMSZ 56. cikkből eredő kötelezettségeit.

2)

Írország – mivel nem ír elő kamatfizetést a gépjármű regisztrációs adó visszatérítésének esetére, és adminisztratív költségek címén 500 eurót kitevő összeget levon a visszatérítendő regisztrációs adóból – nem teljesítette az EUMSZ 56. cikkből eredő kötelezettségeit.

3)

A Bíróság Írországot kötelezi a költségek viselésére.

Aláírások

(*1) Az eljárás nyelve: angol.