

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hetedik tanács)

2022. október 13.(\*)

„Előzetes döntéshozatal – Hozzáadottértékadó (héta) – 2006/112/EK irányelv – 273. cikk – A héa pontos beszedését biztosító intézkedések – Az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdése – Az Európai Unió pénzügyi érdekeit érintő jogellenes tevékenységek elleni küzdelem kötelezettsége – Adóalany jogi személy héatartozásai – A jogi személy nem adóalany ügyvezetőjének egyetemleges felelősségét előíró nemzeti szabályozás – Az ügyvezető által tisztességtelenül tett rendelkezési cselekmények – A jogi személy vagyonának a fizetésképtelenségéhez vezető csökkentése – A jogi személy által fizetendő héaösszegeknek az előírt határidőn belül történő meg nem fizetése – Késedelmi kamatok – Arányosság”

A C-1/21. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo-i közigazgatási bíróság, Bulgária) a Bírósághoz 2021. január 4-én érkezett, 2020. november 18-i határozatával terjesztett elő az

**MC**

és

a **Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hetedik tanács),

tagjai: A. Prechal (előadó), a második tanács elnöke, a hetedik tanács elnökeként eljárva, J. Passer és N. Wahl bírósági tanácsbíró,

előtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- MC személyesen,
- a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite képviselőjében B. Nikolov,
- a spanyol kormány képviselőjében M. J. Ruiz Sánchez, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében N. Nikolova és V. Uher, meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2022. június 2?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

## **Ítéletet**

1 Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem az Európai Unióról szóló szerz?dés K.3 cikke alapján létrehozott, az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelmér?l szóló, Brüsszelben 1995. július 26?án aláírt egyezménynek (HL 1995. C 316., 49. o.; magyar nyelv? különkiadás 19. fejezet, 1. kötet, 9. o.; a továbbiakban: PIF?egyezmény) 9. cikkének, a közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 273. cikkének, valamint az arányosság elvének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet MC és a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno?osiguritelna praktika” Veliko Tarnovo pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsia za prihodite (a nemzeti beszedési ügynökség veliko tarnovói „jogorvoslati és adózási/szociális biztonsági” igazgatóságának igazgatója, a továbbiakban: igazgató) között azon utólagos adómegállapításról szóló határozat tárgyában folyamatban lév? jogvita keretében terjesztették el?, amelyben megállapították MC egyetemleges felel?sségét azon társaság bizonyos adótartozásaiért, köztük héatartozásokért, amelynek vezet? tisztségvisel?je volt.

## **Jogi háttér**

### **Az uniós jog**

#### *A PIF?egyezmény*

3 A PIF?egyezmény preambuluma értelmében ezen egyezmény szerz?d? felei, akik óhajtják, „hogy büntet?jogi jogszabályaik hatékonyan járuljanak hozzá az Európai Közösségek pénzügyi érdekeinek védelméhez”, meg vannak gy?z?dve egyrészt arról, hogy „az Európai Közösség pénzügyi érdekeinek védelme szükségessé teszi az ezeket az érdekeket sért? csalás büntet?jogi üldözését”, másrészt arról, hogy „hatékony, arányos és visszatartó erej? büntet?jogi szankciókkal büntetend?vé kell tenni az ilyen magatartást, a különböz? esetekben szükségessé váló egyéb szankciók alkalmazása lehetőségének sérelme nélkül, valamint arról, hogy – legalábbis súlyos esetekben – lehetővé kell tenni a szabadságvesztés büntetésének alkalmazását”.

4 A PIF?egyezmény 1. cikkének (1) bekezdése meghatározza „az Európai Közösségek pénzügyi érdekeit sért? csalás” fogalmát. Ezen egyezmény 1. cikkének (2) bekezdése értelmében minden tagállam megteszi a szükséges és megfelelő intézkedéseket annak érdekében, hogy átültesse az említett egyezmény 1. cikkének (1) bekezdését a nemzeti büntet?jogba oly módon, hogy a benne említett magatartás b?ncselekménynek min?süljön.

5 A PIF?egyezmény 2. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy minden tagállam megteszi a szükséges intézkedéseket annak biztosítására, hogy az ezen egyezmény 1. cikkében említett magatartást, valamint az említett egyezmény 1. cikkének (1) bekezdésében említett magatartásban való részvételt, felbujtást vagy ilyen magatartás kísérletét hatékony, arányos és visszatartó erej? szankciókkal büntesse.

#### *A héairányelv*

6 A héairányelv 205. cikke a következ?képpen szól:

„A 193–200. és a 202., 203. és 204. cikkben említett helyzetekben a tagállamok el?írhatják, hogy az adófizetésre kötelezett személyt?l eltér? személy az adófizetésre kötelezett személlyel egyetemlegesen felel?s legyen a HÉA megfizetéséért.”

7 Ezen irányelv 273. cikkének els? bekezdése a következ?képpen szól:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenl? bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefügg? alaki követelményeket.”

### **A bolgár jog**

8 A Danachno – osiguriteln protsetsualen kodeks (az adóügyi és társadalombiztosítási eljárásról szóló törvény, a továbbiakban: DOPK) 19. cikkének (2) bekezdése a következ?képpen rendelkezik:

„Az a vezet? tisztségvisel? vagy valamely vezet? testület azon tagja, aki a 14. cikk 1. vagy 2. pontja értelmében adófizetésre kötelezett személynek min?sül? jogi személy vagyonából tisztességtelenül olyan természetbeni vagy pénzbeli kifizetést teljesít, amely rejtett nyereségfelosztásnak vagy osztalékfizetésnek min?sül, vagy az adófizetésre kötelezett személy vagyonát ellenérték nélkül vagy a piaci árnál jelent?sen alacsonyabb áron ruházza át, csökkentve ezáltal az adófizetésre kötelezett személy vagyonát, és ennek következtében adókat vagy társadalombiztosítási járulékokat nem fizettek meg, a teljesített kifizetések összegéig, illetve a vagyon csökkenésének mértékéig felel?s a tartozásokért.”

9 A DOPK 20. cikke kimondja:

„A 19. cikkben szabályozott esetekben a biztosíték és a végrehajtás el?ször azon adófizetésre kötelezett személy vagyonára irányul, akinek, illetve amelynek az adótartozásáért vagy társadalombiztosítási járuléktartozásáért a felel?sség fennáll.”

10 A DOPK 21. cikkének (3) bekezdése pontosítja, hogy a harmadik személyek felel?ssége megsz?nik, ha megsz?nik az adósság, amelynek tekintetében joger?s aktus megállapította e felel?sséget.

11 A Zakon za lihvite varhu danatsi, taksii drugi podobni darzhavni vzemania (az adókat, illetékeket és hasonló köztartozásokat terhel? kamatokról szóló törvény) (a DV 1957. november 12?i 91. száma) alapügyre alkalmazandó változatának 1. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„Akár levonás tárgyát alkotják, akár nem, az el?írt határid?n belül önkéntesen meg nem fizetett adók, illetékek, nyereségb?l történ? levonások, járulékok és az egyéb, az állam javára fennálló tartozások behajtását törvényes kamatlábbal számított kamat terheli.”

### **Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdések**

12 2011. április 14. és 2015. április 30. között ?C egy gazdasági társaság ügyvezet?je volt.

- 13 2015-ben e társasággal szemben végrehajtási eljárás indult, amely többek között meg nem fizetett híaösszegekre, valamint az ezen összegek után járó késedelmi kamatokra irányult.
- 14 2018. augusztus 28-ig ez az eljárás csak 287 935,35 bolgár leva (BGN) (hózzávetőleg 148 115 euró) behajtását tette lehetővé. Az említett társaság által fizetendő fennmaradó köztartozások teljes összege 3 799 590,92 BGN (hózzávetőleg 1 954 522 euró) volt.
- 15 Megállapítva, hogy e követelések nehezen hajthatók be ugyanezen társaságtól, az behajtásért felelős tisztviselő a Natsionalnata agentsia za prihodite (nemzeti beszedési ügynökség) illetékes igazgatóságához (a továbbiakban: igazgatóság) fordult MC személyes egyetemleges felelősségének a DOPK 19. cikkének (2) bekezdése szerinti megállapítása céljából.
- 16 Ez utóbbi eljárás keretében MC-t ellenőrizték, amely lehetővé tette a következő tények megállapítását.
- 17 MC ügyvezetői feladatokat látott el a fent említett gazdasági társaságnál 2011. április 14. és 2015. április 30. között. Az MC által nyújtott magyarázat szerint az MC által e címen kapott díjazást az e társasággal kötött megbízási szerződésben állapították meg. Ezt a szerződést azonban sem MC, sem az említett társaság nem tudta bemutatni.
- 18 MC azt állította, hogy a havi bruttó díjazását 2014. március 1-jétől 3000 BGN-ről (körülbelül 1543 euró) 20 000 BGN-re (körülbelül 10 288 euróra) emelték. Ezen emelést e társaság nettó bevételeinek és forgalmának új szerződések megkötését követő növekedése indokolta.
- 19 Az igazgatóság úgy ítélte meg, hogy az MC nettó díjazása megemelésének megfelelő összeg, azaz havi 15 300 BGN (hózzávetőleg 7800 euró) a DOPK 19. cikkének (2) bekezdése értelmében vett rejtett osztalékfizetésnek minősül 2014 szeptemberére, októberére, novemberére és decemberére, valamint 2015 januárjára, és összesen 76 500 BGN (körülbelül 39 352 euró) összegnek felelt meg. Úgy vélte továbbá, hogy MC tisztességtelenül járt el.
- 20 Az igazgatóság megállapította különösen, hogy 2014. december 18-án és 23-án három kifizetésre került sor MC házastársának bankszámlájára összesen 53 164,08 BGN (hózzávetőleg 27 348 euró) összegben. Ezenkívül a bírósági bizonyításvétel – amelynek során a banktitok nem érvényesült – megállapította, hogy e fizetéseket az azon gazdasági társaság képviselőjével megbízott ügyvéd „ügyfélprofiljával” online teljesítették, amelynek MC volt az ügyvezetője.
- 21 Az igazgatóság úgy vélte, hogy az MC házastársának számlájára átutalt 53 164,08 BGN halmozott összeg 45 900 BGN-nel (körülbelül 23 611 euróval) meghaladta MC három hónapos időszakra számított rendes nettó díjazását.
- 22 A DOPK 19. cikkének (2) bekezdése alapján az igazgatóság utólagos adómegállapításról szóló határozatot bocsátott ki, amelyben megállapította MC egyetemleges felelősségét a gazdasági társaság köztartozásaiért 45 008,25 BGN (hózzávetőleg 23 152 euró) összeg erejéig. Az alapügyben szóban forgó köztartozások a természetes személyek adóját, a társadalombiztosítási járulékokat és a héát érintették, amelyek magukban foglalták többek között 12 837,50 BGN (hózzávetőleg 6604 euró) összeget, amely a 2014. decemberi hía után fizetendő kamatoknak felelt meg.
- 23 MC közigazgatási jogorvoslattal fordult ezen utólagos adómegállapításról szóló határozattal szemben az igazgatóhoz, aki elutasította a fellebbezését.

- 24 MC ezért keresetet indított a kérdést elterjeszt? bíróság eltt arra hivatkozva, hogy a DOPK 19. cikke (2) bekezdésének alkalmazási feltételei nem teljesültek.
- 25 A kérdést elterjeszt? bíróság eltt az igazgató egyrészt arra hivatkozott, hogy MC meghatalmazással bírt a felesége számlája feletti rendelkezésre, másrészt pedig arra, hogy az alapeljárásban érintett társaság vezet? könyvel?jét bízta meg az átutalások lebonyolításával.
- 26 A kérdést elterjeszt? bíróság úgy véli, hogy e feltételek teljesülnek, és ennél fogva MC magatartása az e rendelkezés által létrehozott egyetemleges felel?sségi mechanizmus hatálya alá tartozik. E bíróság szerint megállapítható, hogy MC harmadik személynek utasítást adott arra, hogy az azon társaságot megillet? összeget, amelynek ? volt az ügyvezet?je, a vele kapcsolatban álló természetes személy javára utalja át, vagy legalábbis tudomása volt err?l az átutalásról, és ennél fogva a DOPK 19. cikkének (2) bekezdése értelmében tisztességtelenül járt el. E bíróság ezenkívül pontosítja, hogy e társaság vagyonának az utólagos adómegállapításról szóló határozatban említett összeg erejéig történ? csökkenése miatt nem fizették meg a 2014 decemberében megállapított héa után járó kamatokat.
- 27 A DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében elírt egyetemleges felel?sségi mechanizmust illet?en a kérdést elterjeszt? bíróság a következ? pontosításokat tette.
- 28 El?ször is az e rendelkezésben elírt egyetemleges felel?sség kizárólag olyan személyre vonatkozik, aki jogi személyiséggel rendelke? adóalany ügyvezet? vagy igazgatási szervének tagja.
- 29 Másodszor a kérdést elterjeszt? bíróság pontosítja, hogy e személynek a jogi személy vagyonából – tisztességtelenül – kifizetést kellett teljesítenie, amely rejtett osztalékfizetésnek min?síthetett, vagy e vagyont ingyenesen vagy a piacinál jóval alacsonyabb áron ruházta át. Ezzel szemben ez a mechanizmus alkalmazásának nem feltétele, hogy maga a jogi személy csalást kövessen el vagy visszaélés szer? magatartást tanúsítson.
- 30 Harmadszor, a kérdést elterjeszt? bíróság rámutat arra, hogy a tisztességtelen cselekményeknek azt kell eredményezniük, hogy a jogi személy képtelenné válik az adók (beleértve a héát is) vagy a kötelez? társadalombiztosítási járulékok megfizetésére. Másként fogalmazva, e mechanizmus alkalmazása okozati összefüggést követel meg egyrészt a tisztességtelen ügyletek, másrészt pedig a köztartozások e jogi személyt?l való beszedésének lehetetlensége között.
- 31 Negyedszer, a más személy tartozásaiért való felel?sségnek a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében elírt mechanizmusa nem terjed ki a jogi személy köztartozásainak összességére, hanem az e jogi személy által a tisztességtelen cselekmények miatt elszenvedett vagyonsökkenés összegére korlátozódik.
- 32 Ötödsorban a megállapított felel?sség másodlagos, mivel a DOPK 20. cikkének megfelelően a végrehajtási intézkedéseknek els?dlegesen a jogi személy vagyona ellen kell irányulniuk. Ezenkívül e felel?sség megsz?nik, ha az érintett köztartozások a DOPK 21. cikke (3) bekezdésének megfelelően megsz?ntek.
- 33 A kérdést elterjeszt? bíróság arra keresi a választ, hogy az ilyen egyetemleges felel?sségi mechanizmus összeegyeztethet?e az uniós joggal.
- 34 El?ször is arra keresi a választ, hogy a héairányelv, és különösen annak 273. cikke, lehet?vé teszi?e a tagállamok számára, hogy olyan személyek egyetemleges felel?sségét

állapítsák meg valamely héatartozás tekintetében, akik nem héaalanyok, figyelembe véve, hogy az ilyen mechanizmus hozzájárul az Unió pénzügyi érdekeinek védelméhez.

35 Másodsor, amennyiben a Bíróság igenl? választ ad, e bíróság arra keresi a választ, hogy az ilyen mechanizmusba belefoglalhatók?e a héa késedelmes megfizetése esetén fizetend? kamatok, különös tekintettel az arányosság elvére. E tekintetben a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésének tárgyában kialakult ellentmondásos nemzeti ítélkezési gyakorlatra hivatkozik.

36 Harmadszor abban az esetben, ha a Bíróság erre szintén igenl? választ ad, a kérdést el?terjeszt? bíróság arra keresi a választ, hogy az adó késedelmes megfizetése esetén fizetend? kamatok beszámítása továbbra is indokolt?e, különösen az arányosság elvére tekintettel, amennyiben az el?írt határid?n belüli meg nem fizetés nem az egyetemleges felel?s személy tisztességtelen magatartásának, hanem harmadik személy magatartásának vagy objektív körülmények felmerülésének tudható be.

37 E körülmények között az Administrativen sad Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo?i közigazgatási bíróság, Bulgária) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1. Úgy kell?e értelmezni [a PIF egyezménynek] a [héairányelv] 273. cikkével összefüggésben értelmezett 9. cikkét, hogy azzal nem ellentétes a héa harmonizált területén a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írtakhoz hasonló olyan nemzeti szabályozás, amelynek alkalmazása azt eredményezi, hogy fennáll valamely, adóalanynak és héa megfizetésére kötelezett személynek nem min?sül? olyan természetes személy utólagos egyetemleges felel?ssége, akinek a tisztességtelen magatartása mindazonáltal azt eredményezte, hogy az adóalanynak min?sül?, adófizetésre kötelezett jogi személy nem fizette meg a héát?

2. Megengedi?e ezen rendelkezések értelmezése és az arányosság elvének alkalmazása, hogy a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írt nemzeti szabályozás vonatkozzon az adóalany által határid?n belül meg nem fizetett héa után felszámított kamatokra?

3. Ellentétes?e az arányosság elvével a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írt nemzeti szabályozás abban az esetben, ha a héának a héatartozás utáni kamatfizetést eredményez? késedelmes megfizetése nem az adóalanynak nem min?sül? természetes személy magatartására, hanem egy másik személy magatartására vagy objektív körülmények megvalósulására vezethet? vissza?”

### **Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l**

#### ***El?zetes észrevételek***

38 Az igazgató vitatta az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem egészének elfogadhatóságát, vitatva, hogy az alapügy körülményei között a feltett kérdésekkel érintett uniós jogi rendelkezések alkalmazhatók lennének.

39 Az igazgató többek között arra hivatkozott, hogy a héairányelv célja nem az, hogy azt a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írthoz hasonló, az adók és társadalombiztosítási járulékok valamennyi kategóriájára kiterjed? egyetemleges felel?sségi mechanizmusra alkalmazzák.

40 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy az a körülmény, hogy a releváns nemzeti szabályozást nem a héairányelv átültetése érdekében fogadták el, nem kérd?jelezheti meg ezen irányelv alkalmazhatóságát, mivel e szabályozás alkalmazása az említett irányelv rendelkezései

tiszteletben tartásának biztosítására irányul, és különösen a tagállamokat az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdése alapján terhel? azon kötelezettség végrehajtására irányul, hogy hatékonyan küzdjenek az Unió pénzügyi érdekeit sért? magatartások ellen (lásd ebben az értelemben: 2013. február 26?i Åkerberg Fransson ítélet, C?617/10, EU:C:2013:105, 28. pont).

41 Ennek megállapítását követ?en meg kell határozni azokat az uniós jogi rendelkezéseket, amelyek az alapügyben szerepl?höz hasonló helyzetekben alkalmazandók.

42 El?ször is, ami a PIF?egyezmény 9. cikkét illeti, emlékeztetni kell arra, hogy ezen egyezmény helyébe az Unió pénzügyi érdekeit érint? csalás ellen büntet?jogi eszközökkel folytatott küzdelemr?l szóló 2017. július 5?i (EU) 2017/1371 európai parlamenti és tanácsi irányelv (HL 2017. L 198., 29. o.) lépett. Mivel azonban ez az irányelv csak 2017. augusztus 17?én lépett hatályba, és az alapügy tényállása 2014?ben és 2015?ben valósult meg, kizárólag a PIF?egyezmény alkalmazható az alapeljárásra.

43 Meg kell állapítani, hogy a PIF?egyezmény a büntet?jog terén ír el? kötelezettségeket a tagállamok számára. Ugyanis többek között ezen egyezmény preambulumból, valamint 1. és 2. cikkéb?l kit?nik, hogy az egyezmény kötelezi a tagállamokat egyrészt arra, hogy „az Unió pénzügyi érdekeit érint? csalást” megvalósító magatartásokat b?ncselekményeknek min?sítsék, másrészt pedig, hogy biztosítsák, hogy e magatartásokat hatékony, arányos és visszatartó erej? büntet?jogi szankciókkal sújtsák.

44 Márpedig a jelen ügyben nem vitatott, hogy a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írthoz hasonló mechanizmus egyrészt nem min?síti b?ncselekménynek a jogi személy héatartozásaiért való egyetemleges felel?sség megalapozására alkalmas magatartást, másrészt e tekintetben semmilyen büntet?jogi szankciót nem ír el?.

45 Ennélfogva, amint azt az igazgató és az Európai Bizottság helyesen állította, a PIF?egyezmény nem alkalmazható a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében el?írthoz hasonló egyetemleges felel?sségi mechanizmusra.

46 Másodszor az igazgató másodlagosan arra hivatkozott, hogy a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében meghatározott felel?sségi mechanizmus a héairányelv 205. cikkének hatálya alá tartozik, amelynek értelmében a tagállamok bizonyos helyzetekben el?írhatják, hogy az adófizetésre kötelezett személyt?l eltér? személy legyen együttesen és egyetemlegesen felel?s a héa megfizetéséért.

47 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a héairányelv 205. cikke értelmében az ezen irányelv 193–200. és 202–204. cikkében említett helyzetekben a tagállamok el?írhatják, hogy az adófizetésre kötelezett személyt?l eltér? személy az adófizetésre kötelezett személlyel egyetemlegesen felel?s legyen a héa megfizetéséért.

48 A héairányelv 193–200. és 202–204. cikke az ezen irányelv XI. címe 1. fejezetének „Az adóhatósággal szemben héafizetésre kötelezett személyek” cím? 1. szakasza tárgyának megfelelően határozza meg a héafizetésre kötelezett személyeket. Bár az említett irányelv 193. cikke alapvet? szabályként el?írja, hogy a héát az adóztatandó termékértékesítést vagy szolgáltatást végz? adóalany köteles megfizetni, e cikk megfogalmazásából az következik, hogy az ugyanezen irányelv 194–199b. és 202. cikkében meghatározott helyzetekben más személyek is kötelesek vagy kötelesek lehetnek ezen adó megfizetésére (2021. május 20?i ALTI ítélet, C?4/20, EU:C:2021:397, 27. pont).

49 A héairányelv 193–205. cikke által alkotott szövegkörnyezetb?l ekképpen kit?nik, hogy ezen irányelv 205. cikke azon rendelkezések közé illeszkedik, amelyek a héafizetésre kötelezett

személy különböző helyzetektől függően történő azonosítására irányulnak. Ezért e rendelkezések célja annak biztosítása, hogy az államkincstár hatékonyan szedje be a héát az adott helyzetben a legmegfelelőbbnek tekinthető személytől, különösen akkor, ha a szerződő felek nem ugyanabban a tagállamban találhatóak, vagy ha a héaköteles tranzakció olyan ügyletekre vonatkozik, amelyek sajátossága az ezen irányelv 193. cikkében említettől eltérő személy azonosítását követeli meg (2021. május 20-ai ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 28. pont).

50 Következésképpen, a héairányelv 205. cikke fősabály szerint lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy a héa hatékony beszedése érdekében olyan intézkedéseket fogadjanak el, amelyek alapján az ezen irányelv 193–200. és 202–204. cikke értelmében szokásosan adófizetésre kötelezett személytől eltérő személy egyetemlegesen kötelezett az említett adót megfizetésére (2021. május 20-ai ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 29. pont).

51 A jelen ügyben, amint azt a spanyol kormány és a Bizottság helyesen állította, mindazonáltal meg kell jegyezni, hogy az alapügyben szereplő hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmus nem arra szolgál, hogy a héairányelv 205. cikke értelmében kijelölje a valamely konkrét adóköteles ügylet után adófizetésre kötelezett személyt.

52 Egyrészt ugyanis az e mechanizmus alkalmazásával kijelölt személy nem valamely meghatározott adóköteles ügylet után válik kötelessé a héafizetésre, hanem a jogi személy héatartozásainak egésze vagy egy része tekintetében keletkezik egyetemleges felelőssége, függetlenül az érintett adóköteles ügyletektől.

53 Másrészt az említett mechanizmus hatálya nem terjed ki az adott adóköteles ügylet után meg nem fizetett héa egészére, hanem a jogi személy által az egyetemlegesen felelősnek minősített személy által tanúsított tisztességtelen cselekmények miatt elszenvedett vagyonnövekedés összegére korlátozódik.

54 Az ilyen mechanizmust meg kell különböztetni többek között a 2006. május 11-ai Federation of Technological Industries és társai ítélet (C-384/04, EU:C:2006:309), a 2011. december 21-ai Vlaamse Oliemaatschappij ítélet (C-499/10, EU:C:2011:871) és a 2021. május 20-ai ALTI ítélet (C-4/20, EU:C:2021:397) alapjául szolgáló ügyekben elterjesztett elzetes döntéshozatal iránti kérelmek által érintett mechanizmusoktól. Az alapügyben szóban forgótól eltérően e mechanizmusok a héairányelv 205. cikkének megfelelően egy meghatározott adóköteles ügylet után fizetendő héa egészének egyetemleges adósaként jelöltek ki valamely személyt.

55 A fentiekből következik, hogy a héairányelv 205. cikke az alapeljárás körülményei között nem alkalmazható.

56 Harmadszor, ami a héairányelv 273. cikkét illeti, emlékeztetni kell arra, hogy aszerint tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a héa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében.

57 E tekintetben az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdése előírja a tagállamok számára, hogy elrettentő hatású és hatékony intézkedésekkel küzdjenek az Unió pénzügyi érdekeit sértő csalás és minden egyéb jogellenes tevékenység ellen [2018. június 5-ai Kolev és társai ítélet, C-612/15, EU:C:2018:392, 50. pont; 2022. március 8-ai Bizottság kontra Egyesült Királyság (Alulértékeléssel eredő csalás elleni fellépés), C-213/19, EU:C:2022:167, 209. pont].

58 Az Európai Unió saját forrásainak rendszeréről szóló, 2014. május 26-ai 2014/335/EU, Euratom tanácsi határozat (HL 2014. L 168., 105. o.) értelmében az magukban foglalják többek között az uniós szabályok alapján meghatározott harmonizált héa alapjára vonatkozó egységes kulcs alkalmazásából származó bevételeket. Következésképpen közvetlen kapcsolat áll fenn a



hőbevételeknek az alkalmazandó uniós jog tiszteletben tartásával történő beszédése és a vonatkozó hőkajátforrás uniós költségvetés rendelkezésére bocsátása között, mivel az előbbi beszédése során történt mulasztás potenciálisan az utóbbi csökkenéséhez vezet (2017. december 5-ii M. A. S. és M. B. ítélet, C-42/17, EU:C:2017:936, 31. pont; 2019. január 17-ii Dzivev és társai ítélet, C-388/10, EU:C:2019:30, 26. pont).

59 Az Unió pénzügyi érdekei védelmének biztosítása érdekében a tagállamok feladata többek között, hogy megtegyék a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy biztosítsák a saját források – azaz az egységes adómértéknek a harmonizált hőkalapra való alkalmazásából származó bevételek – tényleges és teljes összegben való beszédését (2021. december 21-ii Euro Box Promotion és társai, C-357/19, C-379/19, C-547/19, C-811/19 és C-840/19, EU:C:2021:1034, 182. pont).

60 Ekképpen a hőkairányelvnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével és az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2. és 273. cikkéből először is az következik, hogy a tagállamok kötelesek elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területükön biztosítsák az esedékes hők teljes összegének beszédését, továbbá hogy küzdjenek az adócsalás ellen (lásd ebben az értelemben: 2017. október 19-ii Paper Consult ítélet, C-101/16, EU:C:2017:775, 47. pont); 2018. március 20-ii Menci ítélet, C-524/15, EU:C:2018:197, 18. pont; 2018. május 17-ii Vámos ítélet, C-566/16, EU:C:2018:321, 37. pont).

61 A jelen ügyben az olyan egyetemleges felelősségi mechanizmus, mint amelyet a DOPK 19. cikkének (2) bekezdése vezetett be, olyan hőkösszegek behajtásában kap szerepet, amelyeket nem fizetett meg adóalany jogi személy a hőkairányelv rendelkezéseiben előírt kötelező határidőn belül. Az ilyen mechanizmus az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésében előírt kötelezettségnek megfelelően hozzájárul a hőkairányelv 273. cikke értelmében a hők pontos beszédéséhez és/vagy az adócsalás megakadályozásához.

62 E megállapítást nem kérdőjelezheti meg az a körülmény, hogy az alapügyben szóban forgó mechanizmus értelmében egyetemlegesen felelőssé tett személyek, vagyis a jogi személy ügyvezetője vagy valamely ügyvezető szervének tagja e minőségükben maguk nem tartoznak a hők hatálya alá.

63 E tekintetben először is a hőkairányelv 273. cikkének szövegéből egyáltalán nem tűnik ki, hogy a tagállamok által e rendelkezés alapján megállapított kötelezettségek csak a hőkalanyokra vonatkozhatnak.

64 Ezenfelül e rendelkezés összefüggéseit illetően meg kell állapítani, hogy az a hőkairányelv XI. címének részét képezi, amelynek címe kifejezetten az „adóalanyok és egyes nem adóalanyok kötelezettségeire” vonatkozik.

65 Végül, ami a hőkairányelv 273. cikke által követett célokat illeti, a tagállamok azon – a jelen ítélet 60. pontjában felidézett – kötelezettsége, hogy megtegyenek minden olyan intézkedést, amely alkalmas a hők teljes összege beszédésének biztosítására és a csalás elleni küzdelemre, bizonyos körülmények között megkövetelheti, hogy a tagállam olyan személyekkel szemben alkalmazzon joghátrányt, akik részt vesznek az adóalany jogi személyen belüli döntéshozatalban, máskülönben veszélyeztetné az ilyen intézkedések hatékonyságát.

66 A fentiekből következik, hogy az olyan egyetemleges felelősségi mechanizmus, mint amelyről az alapügyben szó van, a hőkairányelvnek az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésével összefüggésben értelmezett 273. cikke hatálya alá tartozik.

67 A fenti megfontolások összességére tekintettel a kérdést előterjesztő bíróság által feltett

kérdéseket úgy kell érteni, hogy azokkal a héairányelv 273. cikkének és az arányosság elvének az értelmezését kérik.

### **Az első kérdés?**

68 Első kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 273. cikkét és az arányosság elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a jogi személy héatartozásaiért való egyetemleges felelősség mechanizmusát írja elő a következő körülmények között:

- az egyetemlegesen felelős személy a jogi személy ügyvezetője vagy ügyvezető szervének tagja;
- az egyetemlegesen felelős személy tisztességtelenül kifizetéseket teljesített a jogi személy vagyonából, amelyek rejtett osztalékfizetésnek minősülhettek, vagy e vagyonát ingyenesen vagy a piaci árnál jóval alacsonyabb áron ruházta át;
- a tisztességtelen cselekmények következtében a jogi személy képtelen volt megfizetni az általa fizetendő hű adó összegét vagy egy részét;
- az egyetemleges felelősség azon vagyoncsökkenés összegére korlátozódik, amelyet a jogi személy a tisztességtelenül elkövetett cselekmények miatt szenved el; és
- ez az egyetemleges felelősség csak másodlagosan merül fel, ha a jogi személytől lehetetlen behajtani a fizetendő hű összegét.

69 A Bíróságnak már volt alkalma pontosítani, hogy az általuk rögzített korlátokon kívül a héairányelv 273. cikkének rendelkezései nem pontosítják sem azokat a feltételeket, sem pedig azokat a kötelezettségeket, amelyeket a tagállamok előírhatnak, és hogy e rendelkezések ennél fogva mérlegelési mozgásteret biztosítanak e tagállamok számára az esedékes hű teljes összegének a területükön való behajtásához és a csalás elleni küzdelemhez szükséges eszközöket illetően (lásd különösen: 2018. május 17-ii Vámos ítélet, C-566/16, EU:C:2018:321, 38. pont; 2018. november 21-ii Fontana ítélet, C-648/16, EU:C:2018:932, 35. pont).

70 A jelen esetben meg kell állapítani, hogy az olyan egyetemleges felelősségi mechanizmus, mint amelyről az alapügyben szó van, olyan hűösszegek behajtásában játszik szerepet, amelyeket nem fizetett meg adóalany jogi személy a héairányelv rendelkezéseiben megállapított kötelező határidőn belül, ily módon hozzájárul a hű pontos behajtása és/vagy az adócsalás megakadályozásához a héairányelv 273. cikkének első bekezdése értelmében. Következésképpen az ilyen mechanizmus főszabály szerint azon mérlegelési mozgáster körébe tartozik, amellyel a tagállamok a héairányelv 273. cikkének végrehajtása keretében rendelkeznek.

71 Hozzá kell tenni, hogy az ilyen mechanizmus hozzájárul minden tagállam azon, a jelen ítélet 60. pontjában felidézett kötelezettségének teljesítéséhez, hogy elfogadjon valamennyi törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes hű teljes összegének beszedését, továbbá hogy küzdjön az adócsalás ellen, különösen az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdésének megfelelően.

72 A tagállamoknak mindazonáltal e hatáskörüket az uniós jog és e jog általános elveinek tiszteletben tartásával, ennél fogva az arányosság elvére figyelemmel kell gyakorolniuk (lásd különösen: 2018. november 21-ii Fontana ítélet, C-648/16, EU:C:2018:932, 35. pont; 2021. április 15-ii Grupa Warzywna ítélet, C-935/19, EU:C:2021:287, 26. pont).

73 Az arányosság elvét illetően a Bíróság már kimondta, hogy a tagállamoknak olyan

eszközöket kell igénybe venniük, amelyek lehetővé teszik a belső jog által követett cél hatékony elérését, ugyanakkor a legkevesbé sértik a szóban forgó uniós jogszabályok célkitűzéseit és elveit. Ily módon, bár a tagállamok által elfogadott intézkedések jogszerűen irányulnak az államkincstár érdekeinek lehető leghatékonyabb védelmére, nem terjedhetnek túl az e célhoz szükséges mértéken (2011. december 21-ii Vlaamse Oliemaatschappij ítélet, C-499/10, EU:C:2011:871, 21. és 22. pont; 2021. május 20-ii ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 33. pont).

74 E tekintetben a Bíróság már korábban úgy ítélte meg, hogy az olyan nemzeti intézkedések, amelyek gyakorlatilag objektív egyetemleges felelősségi rendszert hoznak létre, meghaladják az államkincstár érdekeinek megóvásához szükséges mértéket. Ezért az arányosság elvével összeegyeztethetetlennek tekintendő, ha a hozzáadottértékadó megfizetésének felelősségét az adófizetésre kötelezettől eltérő személyre hárítják anélkül, hogy megengednék számára, hogy e felelősség alól mentesüljön, amennyiben bizonyítja, hogy semmi köze az adófizetésre kötelezett személy csalárd cselekményeihez. Nyilvánvalóan aránytalan lenne ugyanis, ha az említett személynek feltétel nélkül tudnák be az adóbevételek kiesését, amelyet egy harmadik személy jogalany olyan csalárd cselekményei idéztek elő, amelyekre semmilyen befolyása nincs (2011. december 21-ii Vlaamse Oliemaatschappij ítélet, C-499/10, EU:C:2011:871, 24. pont).

75 E körülményekre figyelemmel a tagállamok azon lehetőségének gyakorlását, hogy az adófizetésre kötelezett személytől eltérő adósta jelöljenek ki az adó hatékony beszedésének biztosítása érdekében, az érintett két személy között fennálló ténybeli és/vagy jogi kapcsolatnak kell igazolnia a jogbiztonság és az arányosság elvére figyelemmel. A tagállamok feladata különösen azon sajátos körülmények pontosítása, amelyek között az olyan személyt, mint az adóköteles ügylet címzettje, a szerződéses partnere által fizetendő adó megfizetéséért egyetemleges felelősnek lehet tekinteni akkor is, ha azt az ügylet árának megfizetésével teljesítette (2021. május 20-ii ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 34. pont).

76 A Bíróság azt is megállapította, hogy az, hogy az adófizetésre kötelezettől eltérő személy jóhiszeműen, a körültekintő gazdasági szereplő gondosságával járt el, mindenféle lehet, és szzerű intézkedést meghozott, és kizárt a visszaélésben vagy az adókijátszásban való részvétele, olyan körülmény, amelyet figyelembe kell venni annak eldöntése során, hogy egyetemleges kötelezhető-e a héatartozás megfizetésére (2011. december 21-ii Vlaamse Oliemaatschappij ítélet, C-499/10, EU:C:2011:871, 26. pont; 2021. május 20-ii ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 37. pont).

77 A jelen ügyben meg kell állapítani, hogy az olyan egyetemleges felelősségi mechanizmus, mint amelyről az alapügyben szó van, nem lépi túl a hía pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében szükséges mértéket.

78 Közelebbről, jellemzőre tekintettel az ilyen mechanizmus nem hasonlítható a jelen ítélet 74–76. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében vett objektív egyetemleges felelősségi rendszerhez, amely összeegyeztethetetlen lenne az arányosság elvével.

79 Először is, az egyetemleges felelősnek minősített személynek a meg nem fizetett héatartozásokkal adós jogi személy ügyvezetőjének vagy ügyvezető szerve tagjának kell lennie, és ily módon úgy tekinthető, hogy részt vesz e jogi személy döntéseinek meghozatalában.

80 Másodszor, az egyetemleges felelősnek nyilvánított személynek a jogi személy vagyonából tisztességtelenül rejtett osztalékfizetésnek minősíthető kifizetést kell teljesítenie, vagy e vagyon egészét vagy egy részét ingyenesen vagy a piaci árnál jóval alacsonyabb áron kell átruháznia.

81 Harmadszor okozati összefüggésnek kell fennállnia az egyetemleges felelősnek kijelölt

személy által tisztességtelenül teljesített cselekmények és a jogi személy azon képességének hiánya között, hogy megfizesse az általa fizetendő héát.

82 Negyedszer, az egyetemleges felelősség mértéke a jogi személyt a tisztességtelenül elkövetett cselekmények miatt ért vagyonsökkenésre korlátozódik.

83 Végül ötödször e felelősség csak másodlagosan érvényesíthető, amennyiben lehetetlennek bizonyul a jogi személytől az esedékes háadósszegek behajtása.

84 A jelen ítélet 72–76. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatra tekintettel meg kell állapítani, hogy az ilyen mechanizmus bevezetése nem haladja meg az adó pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében szükséges mértéket.

85 A fentiekre tekintettel az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a háadósszabály 273. cikkét és az arányosság elvét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a jogi személy háadósszabályai tekintetében egyetemleges felelősségi mechanizmust ír elő a következő körülmények között:

- az egyetemlegesen felelős személy a jogi személy ügyvezetője vagy ügyvezető szervének tagja;
- az egyetemlegesen felelős személy tisztességtelenül kifizetéseket teljesített a jogi személy vagyonából, amelyek rejtett osztalékfizetésnek minősülhettek, vagy e vagyont ingyenesen vagy a piaci árnál jóval alacsonyabb áron ruházta át;
- a tisztességtelen cselekmények következtében a jogi személy képtelen volt megfizetni az általa fizetendő háadósszabályt vagy egy részét;
- az egyetemleges felelősség azon vagyonsökkenés összegére korlátozódik, amelyet a jogi személy a tisztességtelenül elkövetett cselekmények miatt szenved el; és
- ez az egyetemleges felelősség csak másodlagosan merül fel, ha a jogi személytől lehetetlen behajtani a fizetendő háadósszabályt.

### ***A második kérdésről***

86 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a háadósszabály 273. cikkét és az arányosság elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az első kérdésben leírt hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmust ír elő, amely kiterjed a jogi személy által a háadósszabály az ezen irányelv rendelkezéseiben előírt kötelező határidőn belüli meg nem fizetése miatt fizetendő késedelmi kamatokra.

87 E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban szereplő információkból kitűnik, hogy az első kérdésben említett egyetemleges felelősségi mechanizmus mint olyan a jogi személy által tisztességtelenül elkövetett cselekmények miatt elszenvedett vagyonsökkenés összegére korlátozódik. Mindazonáltal a nemzeti szabályozás egyébiránt előírja, hogy az előírt határidőn belül meg nem fizetett adók behajtása „kamatokkal jár”, amint az a jelen ítélet 11. pontjában szerepel, és a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy e rendelkezés alkalmazható-e járulékosan a szóban forgó egyetemleges felelősségi mechanizmus keretében.

88 Mindenekelőtt hangsúlyozni kell, hogy a késedelmi kamatoknak a háadósszabály rendelkezéseiben megállapított kötelező határidőn belüli meg nem fizetése esetén történő

beszedése hozzájárul ezen adó pontos beszedésének biztosításához ezen irányelv 273. cikkének megfelelően.

89 A késedelmi kamatok beszedése ugyanis lehetővé teszi az államkincstárnak amiatt okozott kár megtérítését, hogy nem állnak rendelkezésre a késedelmes fizetés tárgyát képező hűösszegek azon időponttól kezdve, amikor ezen összegek esedékessé válnak, a tényleges megfizetésük időpontjáig (lásd analógia útján: 2012. július 19-ii Littlewoods Retail és társai ítélet, C-591/10, EU:C:2012:478, 25. és 26. pont; 2018. február 28-ii Nidera ítélet, C-387/16, EU:C:2018:121, 25. pont).

90 Továbbá a késedelmi kamatok beszedése arra is ösztönzi az érintett személyeket, hogy a hűairányelv rendelkezéseiben megállapított kötelező határidőn belül vagy e határidők lejártát követően a lehető leghamarabb megfizessék a hűát.

91 A Bíróság így kimondta, hogy a késedelmi kamat fizetése megfelelő szankciónak minősülhet a hűa elírt határidőn belüli meg nem fizetése esetén, amennyiben nem haladja meg a hűa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéket (lásd ebben az értelemben: 2012. július 12-ii EMS-Bulgaria Transport ítélet, C-284/11, EU:C:2012:458, 75. pont; 2014. július 17-ii Equoland ítélet, C-272/13, EU:C:2014:2091, 46. pont).

92 Következésképpen a késedelmi kamatok beszedése hozzájárul a bevallott hűaösszegek elírt határidőn belüli meg nem fizetése elleni küzdelemhez, a tagállamokat többek között a hűairányelv 273. cikke és az EUMSZ 325. cikk (1) bekezdése alapján terhelő azon kötelezettségnek megfelelően, hogy elfogadjanak valamennyi jogalkotási és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területükön biztosítsák az esedékes hűa teljes összegének beszedését, és küzdjenek az adócsalás ellen.

93 Végül és a jelen ítélet 77–84. pontjában kifejtett indokok miatt a késedelmi kamatoknak az olyan egyetemleges felelősségi mechanizmusba való bevonása, mint amelyről az alapügyben szó van, megfelelő az arányosság elvének, mivel e kamatok ahhoz kapcsolódnak, hogy a hűát az ezen adó fizetésére kötelezett jogi személy az egyetemlegesen felelősnek minősített személy tisztességtelen cselekményei miatt elmulasztotta a hűairányelv rendelkezéseiben megállapított határidőn belül megfizetni (lásd analógia útján: 2021. május 20-ii ALTI ítélet, C-4/20, EU:C:2021:397, 43. és 44. pont).

94 Ugyanis, amint arra a Bíróság a jelen ítélet 74. pontjában lényegében emlékeztetett, az arányosság elvét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha valamely, a hűaalanytól eltérő személyt felelősnek minősítsenek az olyan adóbevételek kiesésért, amelyet valamely harmadik személy olyan cselekményei okoztak, amelyekre semmilyen befolyása nincs.

95 Következésképpen a késedelmi kamatoknak a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében meghatározotthoz hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmusba való belefoglalása csak akkor tekinthető összeegyeztethetőnek az arányosság elvével, ha e kamatok a hűának a hűairányelv rendelkezéseiben elírt kötelező határidőkön belüli, az egyetemlegesen felelősként kijelölt személy tisztességtelen cselekményei miatt való meg nem fizetéséhez kapcsolódnak.

96 A fentiekre tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hűairányelv 273. cikkét és az arányosság elvét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az első kérdésben leírtához hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmust ír elő, amely kiterjed a jogi személy által amiatt fizetendő késedelmi kamatokra, hogy nem fizette meg a hűát az ezen irányelv rendelkezéseiben elírt kötelező határidőn belül azon személy tisztességtelen cselekményei miatt, akinek egyetemleges felelősségét megállapították.

## **A harmadik kérdésről**

97 Harmadik kérdésével a kérdést elterjesztő bíróság arra vár választ, hogy az arányosság elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az első kérdésben leírt hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmust ír elő, amely kiterjed a jogi személy által amiatt fizetendő késedelmi kamatokra, hogy nem fizette meg a héát az ezen irányelv rendelkezéseiben előírt kötelező határidőn belül, ha a késedelmes fizetés nem az egyetemlegesen felelős személy magatartásának tudható be, hanem egy másik személy magatartásának vagy objektív körülmények bekövetkezésének.

98 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a nemzeti bíróság által saját felelősségére meghatározott jogszabályi és ténybeli háttér alapján – amelynek helyállóságát a Bíróság nem vizsgálhatja – az uniós jog értelmezésére vonatkozóan elterjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A nemzeti bíróságok által elterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelem elbírálásának Bíróság általi megtagadása abban az esetben lehetséges, amennyiben nyilvánvaló, hogy az uniós jog értelmezése, amelyet a nemzeti bíróság kért, nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, illetve ha a szóban forgó probléma hipotetikus jellegű, vagy a Bíróság nem ismeri azon ténybeli és jogi elemeket, amelyek szükségesek ahhoz, hogy a feltett kérdésekre hasznos választ adjon (lásd különösen: 2008. november 6-ai *Trespa International* ítélet, C-248/07, EU:C:2008:607, 33. pont; 2022. február 22-ii *Stichting Rookpreventie Jeugd* és társai ítélet, C-160/20, EU:C:2022:101, 82. pont).

99 A jelen ügyben a DOPK 19. cikkének (2) bekezdésében létrehozott egyetemleges felelősségi mechanizmusnak a kérdést elterjesztő bíróság által leírt végrehajtása megköveteli, hogy az egyetemlegesen felelős személy tisztességtelen cselekményei okozzák azt, hogy a jogi személy részben vagy egészben nem képes megfizetni köztartozásait. Következésképpen e mechanizmus alkalmazása elméletileg kizárja, hogy a hiba háairányelv rendelkezéseiben megállapított kötelező határidőn belüli megfizetésének elmulasztása egy másik személy magatartásának vagy objektív körülmények felmerülésének legyen betudható.

100 Ezenkívül, ami az alapügyet illeti, a kérdést elterjesztő bíróság nem hivatkozott más személy magatartására vagy olyan objektív körülmények bekövetkezésére, amelyek a hiba előírt határidőn belüli megfizetésének elmulasztását eredményezték volna.

101 Következésképpen meg kell állapítani, hogy az uniós jog kért értelmezése nem függ össze az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával a jelen ítélet 98. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlat értelmében, és ennél fogva a harmadik kérdés elfogadhatatlan.

## **A költségekről**

102 az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő 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 (hetedik tanács) a következőképpen határozott:

**1) A közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-ii 2006/112/EK tanácsi irányelv 273. cikkét és az arányosság elvét**

**a következőképpen kell értelmezni:**

**azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a jogi személy hozzáadottérték**

**Áadó (háa) tartozásai tekintetében egyetemleges felelősségi mechanizmust ír el? a következ? körülmények között:**

- az egyetemlegesen felelős személy a jogi személy ügyvezetője vagy ügyvezető szervének tagja;
- az egyetemlegesen felelős személy tisztességtelenül kifizetéseket teljesített a jogi személy vagyonából, amelyek rejtett osztalékfizetésnek minősülhettek, vagy e vagyonát ingyenesen vagy a piaci árnál jóval alacsonyabb áron ruházta át;
- a tisztességtelen cselekmények következtében a jogi személy képtelen volt megfizetni az általa fizetendő háa egészét vagy egy részét;
- az egyetemleges felelősség azon vagyoncsökkenés összegére korlátozódik, amelyet a jogi személy a tisztességtelenül elkövetett cselekmények miatt szenved el; és
- ez az egyetemleges felelősség csak másodlagosan merül fel, ha a jogi személytől lehetetlen behajtani a fizetendő háa összegét.

**2) A 2006/112 irányelv 273. cikkét és az arányosság elvét**

**a következ?képpen kell értelmezni:**

**azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely a jelen ítélet rendelkez? részének 1. pontjában leírthoz hasonló egyetemleges felelősségi mechanizmust ír el?, amely kiterjed a jogi személy által amiatt fizetendő késedelmi kamatokra, hogy nem fizette meg a hozzáadottértékadót az ezen irányelv rendelkezéseiben elírt kötelez? határid?n belül azon személy tisztességtelen cselekményei miatt, akinek egyetemleges felelősségét megállapították.**

Aláírások

\* Az eljárás nyelve: bolgár.