JÁN MAZÁK
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2009. március 24. [1]

I – Bevezetés

1. A Corte suprema di cassazione (a legfőbb semmitőszék) (Olaszország) a Bírósághoz 2008. január 2-án érkezett, 2007. október 10-i határozatával az EK 234. cikk alapján előzetes döntéshozatal iránti kérelmet terjesztett a Bíróság elé a jogerő elvének a HÉA megfizetésével összefüggő bírósági eljárásban való alkalmazásával összefüggésben.

2. A kérdést előterjesztő bíróság lényegében arról kíván meggyőződni, hogy a Lucchini-ügy [2] fényében a közösségi jog megkívánja-e a jogerő elvét lefektető belső jogszabály alkalmazásának mellőzését, amely másik bíróság ugyanolyan tárgyú ügyben hozott ítéletét jogerőssé nyilvánítja, ha ez lehetővé teszi, hogy a HÉA megfizetésével összefüggő jogvitában megállapítsák, hogy az érintett ügyletre valójában kizárólag az adóelőny megszerzése érdekében került sor, ezért az visszaélésszerű gyakorlatot valósít meg.

3. E kérdés egyrészről a felszámolás alatt álló Fallimento Olimpiclub Srl (a továbbiakban: Olimpiclub), másrészről az Amministrazione dell'Economia e delle Finanze (a továbbiakban: pénzügyi hatóság) és az Agenzia delle Entrate (a továbbiakban: adóhatóság) között az 1988 és 1991 közötti évekre vonatkozóan megállapított HÉA utólagos helyesbítéséről szóló határozatok tekintetében folyamatban lévő eljárással összefüggésben merült fel.

II – A jogi háttér

4. A Codice civilének (olasz polgári törvénykönyv) a jogerő elvét lefektető 2909. cikke a következőt írja elő:

„A jogerőssé vált ítéletben tett megállapítások a felek, örököseik, illetve jogutódaik vonatkozásában minden tekintetben kötelezőek."

1 – Eredeti nyelv: angol.
2 – A C-119/05. sz. ügyben hozott ítélet (EBHT 2007., I-6199. o.).

5. E tekintetben az előzetes döntéshozatal iránti kérelem leszögezi, hogy a legfőbb semmitőszék adójogi ügyekben hosszú ideig „a jogerős ítéletek önállósága" *(frammentazione dei giudicati)* elvét követte, amelynek értelmében minden adóév megtartja önállóságát a többivel szemben, és az adóalany és az adóhatóság között az előző és a következő adóévtől elkülönülő jogviszonyt képez. Ily módon, amennyiben különböző adóévekre vonatkozóan merülnek fel jogviták, azokat külön ítéletekkel kell elbírálni – ahelyett, hogy miután egyesítették őket, egy ítéletben határoznának felőlük –, minden ügy megtartja az önállóságát még akkor is, ha ugyanazon adónemre és olyan kérdésekre vonatkoznak, amelyek részben vagy egészben megegyeznek. Ez azt jelenti, hogy a korábbi határozat nem jelent *res iudicatát* a többi adóévvel kapcsolatos ítélet vonatkozásában.

6. Ennek ellenére az előzetes döntéshozatal iránti kérelem szerint a legfőbb semmitőszék az ítélkezési gyakorlatában a közelmúltban megváltoztatta a jogerős ítéletek önállóságának elvét, ennek értelmében az adójogi ítélet hatálya nem korlátozódik szükségszerűen a megtámadott aktusra, hanem a hatósági adókövetelés érdemére, valamint az illető jogviszonyra is vonatkozik. Ezért az az adó egységességére van figyelemmel, noha ez utóbbi az elkülönülő, egymást követő adóidőszakokban ismétlődik. [3]

3 – Lásd a Corte suprema di cassazione 13919/06., 16258/07. és 25681/06. számú ítéletét.

7. Ezért e határozatra a fél érvényesen hivatkozhat az adóeljárásban akkor is, ha az az adott eljárás tárgyát képező adóidőszaktól eltérő adóidőszakra vonatkozik, feltéve hogy mindkét ügyben közös, lényeges pontra vonatkozik. Ennek oka a kérdést előterjesztő bíróság szerint az, hogy az adóidőszakok önállóságának elve nem zárja ki azt, hogy a valamely adóidőszakra vonatkozó jogerős határozat más adóidőszak tekintetében is jelentőséggel bírjon, amennyiben több adóidőszak tekintetében releváns elemekre vonatkozik.

III – A tényállás, az eljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

8. Az Olimpiclub korlátolt felelősségű társaság, amely sportlétesítmények építésével és üzemeltetésével foglalkozik, és amely állami (kincstári) tulajdonban lévő földterületen található sportkomplexum tulajdonosa.

9. 1985. december 27-én az Olimpiclub az Associazione Polisportiva Olimpiclubbal (Olimpiclub sportegyesület, a továbbiakban: egyesület), amelynek alapító tagjai szinte kivétel nélkül rendelkeztek az Olimpiclubban üzletrésszel, haszonbérleti szerződést *(contratto di comodato)*, azaz olyan szerződést kötött, amelynek értelmében az egyik fél a másiknak ingó dolgot vagy ingatlant határozott vagy határozatlan időre használatba ad, a haszonélvező pedig köteles a dolgot visszaadni (a továbbiakban: 1985. decem-

ber 27-i szerződés). E szerződés értelmében a sportkomplexumban található összes felszerelést az egyesület rendelkezésére bocsátották, amelynek ellenszolgáltatásaként az egyesület számára csupán a földterület bérleti díjának átvállalását, évi 5 000 000 líra értékű átalány költségtérítést és tagjai éves tagsági díja teljes összegének megfelelő teljes bruttó bevételének az Olimpiclub részére történő átengedését kötötték ki.

10. 1992-ben a Guardia di Finanza (pénzügyőrség) adóellenőrzést folytatott le, amelyet később az egyesületre is kiterjesztett, és amely az 1985. december 27-i szerződéssel összefüggő szabálytalanságokat feltáró két megállapítási jegyzőkönyv (a továbbiakban: jegyzőkönyvek) elkészítésével zárult. Megállapították, hogy a szerződésre az adóhatósággal szemben nem lehet hivatkozni.

11. Ennek eredményeként az 1988 és 1991 közötti időszakra vonatkozóan a HÉA utólagos helyesbítéséről négy határozatot hoztak. Az Olimpiclub a Commissione tributaria provinciale di primo grado di Roma előtt (Róma tartományi adóügyi elsőfokú bírósága) megtámadta a határozatokat.

12. E bíróság előtt az Agenzia delle Entrate fenntartotta, hogy a Guardia di Finanza által lefolytatott vizsgálat alapján nyilvánvalóvá vált: az alakilag jogszerű, 1985. december 27-i haszonbérleti szerződéssel a felek célja valójában kizárólag az adótörvény megkerülése volt, annak érdekében, hogy az Olimpiclub jogosulatlan adómegtakarításhoz jusson. Az Olimpiclub a haszonbérleti szerződés eszközéhez folyamodva lényegében egy nem haszonszerzési célú egyesületének adta át a sportkomplexummal kapcsolatos adminisztratív és gazdálkodási terhet, miközben részesült az egyesület által elért bevételből anélkül, hogy a bevételt bármilyen adó terhelte volna. Az egyesület a társaság létesítményeinek kezelésével tulajdonképpen a közvetlen és közvetett adózás alól kivont bevételt ért el, mivel e bevétel a tagsági díjakból származott.

13. A Commissione tributaria provinciale azonban az Olimpiclub által benyújtott keresetnek helyt adott, megállapítva, hogy az Amministrazione Finanziaria nem hagyhatta figyelmen kívül az 1985. december 27-i szerződés joghatásait, egyébként pedig nem volt szó csalárd megállapodásról.

14. A határozatot a jogorvoslati eljárásban a Commissione tributaria regionale del Lazio (Lazio regionális adóügyi bírósága) hatályában fenntartotta, és többek között megerősítette, hogy nem bizonyosodott be csalárd szándék, mivel az 1985. december 27-i szerződés megkötéséhez vezető okok főként

a sporttevékenység gazdasági társaság általi közvetlen szervezésének gazdasági ésszerűtlenségére, nem pedig az adókötelezettség elkerülésének szándékára vezethetők vissza.

15. Az alapeljárásban a Corte Suprema di Cassazione az Amministrazione Finanziaria által az ítélet ellen jogkérdésben előterjesztett semmisségi kérelem ügyében hoz határozatot. Mivel az Olimpiclub ellen időközben felszámolási eljárás indult, a felszámolóbiztos perbe lépett, és semmisségi ellenkérelmet terjesztett elő.

16. Az Amministrazione Finanziaria egyetlen összetett jogalapra alapított semmisségi kérelmet terjesztett elő, a jogvita lényeges kérdésével kapcsolatban adott logikátlan és elégtelen indokolásra, valamint a 600/1973. sz. köztársasági elnöki rendelet 37/A. §-ának és a 408/1990. sz. törvény 10. §-ának megsértésére és téves alkalmazására hivatkozva, amely utóbbi tekintetében a regionális adóügyi bíróság megállapította, hogy ebben az ügyben nem volt alkalmazható. A semmisségi kérelem célja lényegében az, hogy a Commissione tributaria regionale del Lazio ítéletét, amelyben kizárta az adókötelezettség elkerülésének szándékát, megtámadja.

17. Másrészről az Olimpiclub saját védelmében különösen a Commissione tributaria provinciale di Roma és a Commissione tributaria regionale del Lazio számos olyan jogerős ítéletére hivatkozott, amelyeket más adóévek vonatkozásában, de ugyanarra a határozatra alapított adómegállapításokkal kapcsolatban hoztak, mint amelyből a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő jelen ügyben vitatott adómegállapító és helyesbítő értesítések származnak.

18. Az Olimpiclub kifejtette, hogy ezen ítéletek, amelyekben megállapították, hogy az 1985. december 27-i szerződés által felállított rendszer adóügyi szempontból nem volt jogellenes, az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikke értelmében jogerőre emelkedtek, és hogy ennek következtében annak ellenére, hogy a bennük található megállapítások az eljárás tárgyát képező adóévektől eltérő adóévre vonatkoznak, kötelező erővel rendelkeznek a kérdést előterjesztő bíróság előtti ügyben. Ebből eredően az Olimpiclub szerint a kérdést előterjesztő bíróság ismételten nem vizsgálhatja a visszaélésszerű gyakorlat megvalósulását.

19. A semmisségi kérelem elfogadhatatlanságáról szóló előzetes kifogás tekintetében a jogerő elvére hivatkozva a kérdés előterjesztő bíróság kifejti, hogy míg az Olimpiclub által hivatkozott Commissione tributaria provinciale di Roma ítéletei a jelen ügyre nem vonatkoztathatók, a Commissione tributaria regionale del Laziónak a HÉÁ-val kapcsolatos jogvitákban az 1987-es, illetve az 1992-es adóév tekintetében hozott 138/43/00. és 67/01/03. sz. ítélete főszabály szerint alkalmazható.

20. Az előzetes döntéshozatalra utaló végzésből is kitűnik tehát, hogy maga a Corte Suprema di Cassazione is úgy véli, hogy az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikke által lefektetett, és ugyanezen bíróság által értelmezett jogerő elve alapján köteles azokat az ítéleteket figyelembe venni, amelyekben a jelen üggyel megegyező tény- és jogkérdések szerepeltek, és amelyek megállapították, hogy az 1985. december 27-i szerződés esetében nem volt szó visszaélésről vagy csalárd megállapodásról.

21. A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi azonban, hogy a jogi helyzet – ahol az előtte folyamatban lévő eljáráshoz hasonlóan a más ügyben, más bíróság által más adóév vonatkozásában hozott jogerős határozatra az adóalany hivatkozhat –, mivel a joggal való visszaélés megállapítását megakadályozhatja, akadályát képezi annak, hogy érvényesülhessen a joggal való visszaélés tilalma, ahogyan azt a Bíróság ítélkezési gyakorlata kifejezetten a HÉA területén, a közösségi adórendszer teljes körű alkalmazásának eszközeként kifejlesztette. [4]

22. A kérdést előterjesztő bíróság szerint kétely merül fel a Bíróságnak az olyan nemzeti (eljárási) jog alkalmazásának mellőzésére kiterjedő, a közösségi jog rendelkezéseinek hatékony érvényesülését előíró kötelezettségére vonatkozó ítélkezési gyakorlata tekintetében is, amely ellentétes a közösségi joggal, és annak alkalmazását veszélyezteti. [5]

23. A kérdést előterjesztő bíróság bizonytalan a tekintetben, hogy a jelen ügyben lényeges-e a Lucchini-ítélet, [6] amelyben a Bíróság megerősítette azt az elvet, amely szerint ellentétes a közösségi joggal a *res iudicata* elvét megállapító olyan nemzeti jogi rendelkezés alkalmazása, mint az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikke, amennyiben annak alkalmazása akadályozza a közösségi jog megsértésével nyújtott állami támogatás visszatéríttetését. A Corte Suprema di Cassazione álláspontja szerint az ítélet a Bíróság ítélkezési gyakorlatának általános fejlődési irányzatába illeszkedik, amely a nemzeti bíróságok által hozott ítéletek jogerejét viszonylagosnak tekinti, és azok figyelmen kívül hagyását kívánja meg a közösségi jog elsődlegessége alapján. [7]

24. Erre tekintettel a Corte Suprema di Cassazione az eljárást felfüggesztette, és

4 – Lásd ezzel összefüggésben különösen a C-255/02. sz. Halifax-ügyben hozott ítéletet (EBHT 2006., I-1609. o.) és a C-425/06. sz. Part Service ügyben hozott ítéletet (EBHT 2008., I-897. o.).

5 – Lásd e tekintetben különösen a C-312/93. sz. Peterbroeck-ügyben hozott ítéletet (EBHT 1995., I-4599. o.), a C-430/93. és C-431/93. sz., Van Schijndel és Van Veen egyesített ügyekben hozott ítéletet (EBHT 1995., I-4705. o.), valamint a C-327/00. sz. Santex-ügyben hozott ítéletet (EBHT 2003., I-1877. o.).

6 – Hivatkozás a 2. lábjegyzetben.

7 – Lásd ezzel összefüggésben különösen a C-126/97. sz. Eco Swiss ügyben hozott ítéletet (EBHT 1999., I-3055. o.); a C-118/00. sz. Larsy-ügyben hozott ítéletet (EBHT 2001., I-5063. o.); a C-201/02. sz. Wells-ügyben hozott ítéletet (EBHT 2004., I-723. o.), valamint a C-453/00. sz. Kühne & Heitz ügyben hozott ítéletet (EBHT 2004., I-837. o.).

előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„Ellentétes-e a közösségi joggal a jogerő elvét megállapító olyan nemzeti jogi rendelkezés alkalmazása, mint az [olasz] polgári törvénykönyv 2909. cikke, amennyiben annak alkalmazása a közösségi joggal ellentétes eredményt szentesít, akadályozva a közösségi jog alkalmazását az állami támogatások területén kívüli jogterületeken is (ezzel kapcsolatban lásd a Bíróságnak a C-119/05. sz. Lucchini-ügyben 2007. július 18-án hozott ítéletét), különösképpen a HÉA és a jogosulatlan adóelkerülés végett elkövetett joggal való visszaélés területén, különös tekintettel arra a Corte di cassazione ítélkezési gyakorlatával kialakított értelmezés szerinti nemzeti jogi kritériumra, amely szerint adójogi jogvitákban a guidicato esterno [a más ügyben, ugyanazon tárgyban, más bíróság által hozott jogerős határozat], amennyiben az abban foglalt megállapítás más ügyekkel közös, alapvető pontra vonatkozik, akkor is kötelező érvénnyel bír ezen alapvető pont vonatkozásában, ha azt más adóidőszakkal kapcsolatban hozták?”

IV – Jogi elemzés

25. A fentiekből kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a közösségi jog kizárja-e az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikkéhez hasonló, a jogerő elvét lefektető nemzeti jogszabályi rendelkezés alkalmazását, amennyiben a nemzeti bíróság által értelmezett rendelkezés kizárja, hogy a nemzeti bíróság – akárcsak a kérdést előterjesztő bíróság előtt fekvő, HÉA alkalmazására vonatkozó jogvitában – megvizsgálja, vajon bizonyos ügylet visszaélésszerű gyakorlatot valósít-e meg, ha a kérdéses határozatot egy másik bíróság jogerős, de más adóidőszakra vonatkozó ítélete már tartalmazza.

A – *A felek főbb érvei*

26. Jelen eljárásban az olasz kormány, a Bizottság és az Olimpiclub nyújtott be írásbeli észrevételeket. Az Olimpiclubtól eltekintve e felek képviselői megjelentek a 2009. január 22-én tartott tárgyaláson, amelyen a szlovák kormány is képviseltette magát.

27. Lényegében minden fél egyetért azzal, hogy a Bíróság Lucchini-ügyben [8] hozott ítélete nem ültethető át a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügyben szereplő helyzetre, és hogy az ítélet ebből eredően a jelen ügyben nem irányadó. E tekintetben kifejtik különösen, hogy a Lucchini-ügyben hozott ítéletet a konkrét

8 – Hivatkozás a 2. lábjegyzetben.

összefüggéseire, azaz arra tekintettel kell értelmezni, hogy a nemzeti bírság nem vette figyelembe a Bizottság jogerős határozatát bizonyos állami támogatásnak a közös piaccal való összeegyeztethetősége tekintetében. Amíg tehát a Lucchini-ügy elbírálására a nemzeti bíróságoknak elvileg nincs hatásköre, a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügyben teljes egészében a nemzeti pénzügyi hatóságok és bíróságok feladata a HÉA-rendszer alkalmazása, és annak megállapítása, hogy visszaélésszerű gyakorlatra került-e sor.

28. A Bizottság részletesen kifejtett álláspontja szerint a kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott, a közösségi jog és a nemzeti eljárási jog elvei közötti viszonyra vonatkozó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy a Bíróság csak kivételesen és csak rendkívül szigorú feltételek között állapítja meg, hogy a jelen ügyben alkalmazandóhoz hasonló nemzeti eljárási jogszabály nem felel meg a közösségi jogi követelményeknek. A Bizottság azonban megjegyzi, hogy az Olimpiclub által jelen ügyben hivatkozott, a nemzeti bíróságok által hozott jogerős ítéletek más adóévekre és eljárásokra vonatkoznak, mint amelyre a kérdést előterjesztő bíróság jövőbeli ítélete hivatkozna. E tekintetben a jelen ügyet meg kell különböztetni az Eco Swiss [9] és Kapferer-ügytől is. [10]

9 – Hivatkozás a 7. lábjegyzetben.

10 – A C-234/04. sz. ügyben hozott ítélet (EBHT 2006., I-2585. o.).

29. A Bizottság arra is hivatkozik továbbá, hogy a közösségi jog és a kérdést előterjesztő bíróság által értelmezett jogerőelv összeegyeztethetőségét – amely utóbbi értelmében az ítéletek kötelezőek egymástól eltérő adóévekben is – felülírja a HÉA-rendszerre érvényes azon elv, amely szerint minden adóév egymástól elkülönülő adójogi felelősséget von maga után.

30. Ezért úgy tűnik a Bizottság számára, hogy – a jogbiztonság és a közösségi jog hatékonyságának követelményére tekintettel, azonban figyelembe véve a jogerő elvének általános fontosságát – nem igazolható, ha a nemzeti bírság nem vizsgálhatja meg a HÉA alkalmazása során azt, hogy visszaélésszerű gyakorlatra került-e sor, egyszerűen mert valamely „külső” jogerős ítélet e kérdést másik adóidőszak vonatkozásában eldöntötte.

31. Az olasz kormány lényegében egyetért azzal az állásponttal, amely szerint a jogerő elvének ilyen értelmezése aránytalan, és meghaladja a közösségi jog által előírt követelményeket. Ezen elvet, noha alapvető jelentőségű, az adók tekintetében összhangba kell hozni a joggal való visszaélés tilalmával. Ahogyan az az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből világosan kitűnik, meglehetősen egyértelmű, hogy a jelen ügyben ilyen visszaélésre került sor.

32. Az olasz kormány rámutat a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő ügy tárgyával, azaz az 1988 és 1991 közötti adóévekkel összefüggésben arra, hogy bírósági határozatot valójában még nem hoztak. E körülmények között a kérdést előterjesztő bíróságnak lehetőséget kell biztosítani a visszaélésszerű gyakorlat kérdésének megvizsgálására.

B – *Elemzés*

33. Ezzel szemben az Olimpiclub arra hivatkozik, hogy az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikke a kérdést előterjesztő bíróság értelmezésében nem ellentétes a közösségi joggal. A jelen ügy és a Bíróságnak az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben hivatkozott számos más ítélete közötti különbség bemutatása érdekében azzal érvel, hogy e nézetet azon ítéletek nem kérdőjelezik meg. Emellett hangsúlyozza, hogy a jogbiztonság elve – és a jogerő elve – alapvető jelentőségű mind a nemzeti, mind a közösségi jogrendben.

34. A szlovák kormány lényegében egyetért az Olimpiclub álláspontjával, hangsúlyozva a jogerő elvének központi szerepét, amellyel az összhangot közérdekből meg kell teremteni. A jelen ügyet azonban a Kühne & Heitz, [11] valamint az Eco Swiss [12] ügyek alapján kialakult ítélkezési gyakorlat szerint kell eldönteni. Noha ezen elv nem abszolút érvényű, a mellőzésének a Lucchini-ügyben [13] meghatározott szigorú feltételei a jelen ügyben nem teljesülnek. Végső soron a nemzeti bíróságok feladata annak eldöntése, hogy a két ügy megegyezik-e.

35. A jelen ügy szélesebb összefüggésében való elhelyezése érdekében először is emlékeztetni kell arra, hogy a közösségi jog átültetése és végrehajtása – kivéve ha kifejezetten a közösségi intézményekre bízták – elsősorban a tagállamok közigazgatási és igazságügyi hatóságainak feladata, [14] amelyek az EK 10. cikk értelmében a közösségi jogból eredő kötelezettségek teljesítésének biztosítása érdekében megteszik a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket.

36. A közösségi jog különleges rendelkezése hiányában a tagállamok a közösségi jog átültetése során elvileg a saját eljárási és anyagi jogi szabályaikkal összhangban járnak el. Ezért a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében közösségi szabályozás hiányában minden tagállam belső jogrendszerének a feladata a hatáskörrel rendelkező bíróságok

11 – Hivatkozás a 7. lábjegyzetben.
12 – Hivatkozás a 7. lábjegyzetben.
13 – Hivatkozás a 2. lábjegyzetben.
14 – Lásd ebben az értelemben például a C-476/93 P. sz., Nutral kontra Bizottság ügyben hozott ítélet (EBHT 1995., I-4125. o.) 14. pontját.

kijelölése, és a közösségi jog közvetlen hatályából következő, a jogalanyok szerzett jogainak védelmére irányuló részletes eljárási szabályok meghatározása. [15]

37. Ezért kijelenthető, hogy a közösségi jogi forrásból eredő jogok és kötelezettségek főszabály szerint a számos nemzeti jogrendszer által biztosított intézményi és eljárási „csatornákon" keresztül érvényesülnek.

38. A közösségi jog alkalmazására vonatkozó nemzeti jogi kereteknek azonban meg kell felelniük a közösségi jog által felállított bizonyos követelményeknek, amelyek ez utóbbi teljes alkalmazásának biztosítását szolgálják.

39. Ezért a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az eljárási autonómiának nevezett szabályozással összhangban a közösségi jog közvetlen hatályából következő, jogalanyok szerzett jogainak védelmére irányuló részletes eljárási szabályok meghatározása során a tagállamoknak úgy kell eljárniuk, hogy ezek a szabályok ne legyenek kedvezőtlenebbek, mint a belső jog hasonló keresetekre vonatkozó szabályai (egyenértékűség elve), és ne úgy alakítsák ki őket, hogy a gyakorlatban rendkívül nehézzé vagy lehetetlenné tegyék a közösségi jogrend által elismert jogok gyakorlását (tényleges érvényesülés elve). [16]

40. Az eljárási autonómia elvével összefüggésben a Bíróság által meghatározott, nemzeti eljárási szabályokra vonatkozó korlátozások mellett a közösségi jog alkalmazására vonatkozó számos tagállami kötelezettség közvetlenül – és „objektíven", azaz a jogalanyok közösségi jogainak védelmének összefüggéseire való tekintet nélkül – a közösségi jog elsőbbségének elvéből és a teljes érvényesülésének biztosítására vonatkozó kötelezettségből ered.

41. Ahogyan az köztudomású, ezen elvek lényege, hogy a belső jog akár anyagi jogi, akár eljárásjogi természetű rendelkezésének

15 – Lásd ebben az értelemben különösen a 205/82–215/82. sz., Deutsche Milchkontor és társai egyesített ügyekben hozott ítélet (EBHT 1983., 2633. o.) 17. pontját, a 33/76. sz., Rewe-Zentralfinanz és Rewe-Zentral ügyben hozott ítélet (EBHT 1976., 1989. o.) 5. pontját, valamint az 5. lábjegyzetben hivatkozott Peterbroeck-ügyben hozott ítélet 12. pontját.

16 – Lásd ebben az értelemben többek között a 10. lábjegyzetben hivatkozott Kapferer-ügy 22. pontját, a 7. lábjegyzetben hivatkozott Wells-ügy 67. pontját, valamint a C-78/98. sz., Preston és társai ügyben hozott ítélet (EBHT 2000., I-3201. o.) 31. pontját.

elvileg elsőbbséget kell biztosítania a vele ellentétes közösségi jog rendelkezései számára. [17]

42. A Bíróság a közösségi jog elsőbbségének elvéből eredő kötelezettségek tekintetében kijelentette, hogy mind a nemzeti közigazgatási hatóságok, mind a bíróságok kötelesek – hatáskörük keretei között – biztosítani e közösségi jogi szabályok teljes érvényesülését, szükség esetén hivatalból eltekintve a nemzeti jogszabályok azon rendelkezéseinek alkalmazásától, amelyek a közösségi jog alkalmazásának akadályát jelentik. [18]

43. A nemzeti bíróságokra háruló, a közösségi jog elsőbbségének fenntartására és a teljes érvényesülésének biztosítására, vagy általánosabban fogalmazva, a közösségi jogi jogbiztonságra vonatkozó védelmi kötelezettségre van hatással az olyan, a jogerő elvét lefektető nemzeti szabályozás, mint amely a jelen ügyben szerepel, amennyiben e szabály lehetetlenné teszi a nemzeti bíróságok számára a közösségi szabály helyes alkalmazását. Ennek megfelelően e kötelezettségre való hivatkozással kell a nemzeti szabályt elemezni. [19]

44. Ezzel összefüggésben először is meg kell jegyezni, hogy a Bíróság következetesen hangsúlyozta, hogy a bírósági vagy közigazgatási határozatok jogerejét előíró szabályok hozzájárulnak a jogbiztonsághoz, ami a közösségi jog alapvető elve. [20]

45. Ezen elvre tekintettel a Bíróság – konkrétan az Eco Swiss, a Köbler és a Kapferer-ügyben hozott ítéletében, amelyek a bírósági határozatok jogerejére, illetve az Eco Swiss ügy esetében egy választottbírósági ítélet jogerejére vonatkoztak – elismerte a jogerő elvének jelentőségét mind a közösségi jogrendszer, mind a nemzeti jogrendszerek szempontjából. Kijelentette, hogy mind a jog, mind a jogviszonyok stabilitásának, illetve a megfelelő igazságszolgáltatásnak a biztosításához fontos, hogy ne lehessen többé vita

17 – Lásd már a 6/64. sz., Costa kontra ENEL ügyben hozott ítéletben is (EBHT 1964., 1141. o.) Meg kell jegyezni, hogy a jogszabályok ütközésének megoldása ezen elv alapján rendszerint az olyan ügyekben, amelyekben a közösségi jog alkalmazását a nemzeti eljárási és intézményi keretek közvetve akadályozzák, kevésbé egyszerű, mint az olyan ügyekben, amelyekben például a közösségi jog közvetlenül a nemzeti jog valamely anyagi jogi szabályával áll ellentétben. A korábbi metaforát folytatva, azon kérdés eldöntését, hogy a belső eljárási és intézményi „csatornák", amelyeken keresztül a közösségi jognak működnie kell, elég szélesek-e – abban az értelemben, hogy a szóban forgó közösségi szabályt hatékonyan alkalmazhatják –, természeténél fogva fokozatosság jellemzi, és valójában egyrészről a kérdéses belső szabályok épségének fenntartása és másrészről a közösségi jog elsőbbségére és teljes érvényesülésére vonatkozó közösségi jogi elvárások közötti egyensúly megteremtését igényli.

18 – Lásd ebben az értelemben többek között a 106/77. sz. Simmenthal-ügyben hozott ítélet (EBHT 1978., 629. o.) 21–24. pontját; a C-213/89. sz., Factortame és társai ügyben hozott ítélet (EBHT 1990., I-2433. o.) 19–21. pontját; továbbá a 7. lábjegyzetben hivatkozott Larsy-ügyben hozott ítélet 51. és 52. pontját; a 7. lábjegyzetben hivatkozott Kühne & Heitz ügyben hozott ítélet 20. pontját, valamint a 2. lábjegyzetben hivatkozott Lucchini-ügyben hozott ítélet 61. pontját.

19 – Hasonló megközelítéshez lásd Léger főtanácsnoknak a 7. lábjegyzetben hivatkozott Kühne & Heitz ügyre vonatkozó indítványát, különösen annak 45., 58. és 75. pontját, valamint Ruiz-Jarabo Colomer főtanácsnok C-392/04. és C-422/04. sz., i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekre vonatkozó indítványának 69. pontját (EBHT 2006., I-8559. o.).

20 – Lásd ebben az értelemben többek között a 7. lábjegyzetben hivatkozott Kühne & Heitz ügyben hozott ítélet 24. pontját; a 7. lábjegyzetben hivatkozott Eco Swiss ügyben hozott ítélet 46. pontját; valamint a C-2/06. sz. Willy Kempter-ügyben hozott ítélet (EBHT 2008., I-411. o.) 37. pontját.

tárgyává tenni azokat a bírósági határozatokat, amelyek a rendelkezésre álló jogorvoslatok kimerülését, illetve az azok előterjesztésére nyitva álló határidők elteltét követően jogerőre emelkedtek. [21]

46. Ahogyan azt az Olimpiclub és a szlovák kormány hangsúlyozta, az Eco Swiss és a Kapferer-ügyben hozott ítéletből kitűnik különösen, hogy a közösségi jog nem írja elő a nemzeti bíróságnak, hogy eltérjen a határozatokat jogerőre emelő belső eljárási szabályok alkalmazásától, még akkor sem, ha ez lehetővé tenné a szóban forgó határozat által megvalósított közösségi jogi jogsértés orvoslását. [22]

47. Azonban az is kitűnik a Bíróság ítélkezési gyakorlatából, hogy a jogbiztonság elve – és a határozatok jogereje, amely ebből következik – nem abszolút érvényű abban az értelemben, hogy minden helyzetben elsőbbséget kell élveznie; inkább össze kell egyeztetni más védendő értékekkel, úgymint a közösségi jogrenddel és a közösségi jog elsőbbsége elvével, valamint a tényleges érvényesülés elvével. [23]

48. Ebből eredően, ha a jogerőt előíró nemzeti szabályok ezen elvek akadályát képezik, a nemzeti bíróságok – és adott esetben a közigazgatási hatóságok – ahogyan az a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, kötelesek lehetnek e szabályok alkalmazását mellőzni. [24]

49. Ezért a Bíróság a Kühne & Heitz ügyben hozott ítéletében megállapította, hogy a közigazgatási határozat meghozatalára illetékes közigazgatási szerv az EK 10. cikkből következő együttműködés elve alapján köteles felülvizsgálni e határozatot, és négy meghatározott feltétel teljesülése esetén köteles azt visszavonni. [25]

50. Kitűnik a Kühne & Heitz ügyben [26] a különleges körülményeknek tulajdonított jelentőségből, valamint a későbbi i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekből, amelyet a Bíróság e különleges körülményekre tekintettel megkülönböztetett a Kühne & Heitz

21 – Lásd ebben az értelemben a 7. lábjegyzetben hivatkozott Eco Swiss ügyben hozott ítélet 46. és 47. pontját, a C-224/01. sz. Köbler-ügyben hozott ítélet (EBHT 2003., I-10239. o.) 38. pontját, valamint a fenti 10. lábjegyzetben hivatkozott Kapferer-ügyben hozott ítélet 20. pontját; lásd továbbá a közigazgatási határozatok tekintetében a 19. lábjegyzetben hivatkozott i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekben hozott ítélet 51. pontját, valamint a 7. lábjegyzetben hivatkozott Kühne & Heitz ügyben hozott ítélet 24. pontját.

22 – Lásd ebben az értelemben a 10. lábjegyzetben hivatkozott Kapferer-ügyben hozott ítélet 21. pontját, a 7. lábjegyzetben hivatkozott Eco Swiss ügyben hozott ítélet 46. és 47. pontját.

23 – Lásd ebben az értelemben a 42/59. és 49/59. sz., Snupat kontra Főhatóság egyesített ügyekben hozott ítéletet (EBHT 1961., 103. o.); a 19. lábjegyzetben hivatkozott i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekben hozott ítélet 52. pontját, valamint Ruiz-Jarabo Colomer főtanácsnok ugyanazon egyesített ügyekre vonatkozó indítványának 76. pontját.

24 – Lásd e tekintetben a 7. lábjegyzetben hivatkozott Kühne & Heitz ügyben hozott ítélet 27. pontját; a 19. lábjegyzetben hivatkozott i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekben hozott ítélet 52. pontját; a 20. lábjegyzetben hivatkozott Willy Kempter ügyben hozott ítélet 38. pontját, valamint a 2. lábjegyzetben hivatkozott Lucchini-ügyben hozott ítélet 63. pontját.

25 – Lásd a Kühne & Heitz ügyben hozott ítélet 26. és 27. pontját: először is, a közigazgatási hatóság a határozatot felülbírálhatja; másodszor a kérdéses közigazgatási határozat jogerős a nemzeti bíróság által végső fokon hozott jogerős határozat következtében, harmadszor a bírósági határozat a Bíróság ítéletének fényében a közösségi jog téves értelmezésén alapul, amelyet előzetes döntéshozatalra utalás nélkül, az EK 234. cikk (3) bekezdésében meghatározott feltételek fennállása mellett hoztak meg, negyedszer az érintett személy a Bíróság határozatáról való tudomásszerzést követően azonnal panaszt tett a közigazgatási hatóság előtt.

26 – Lásd az ítélet 26. és 28. pontját, hivatkozás a 7. lábjegyzetben.

ügyben [27] hozott ítélettől, hogy a jogbiztonság érdekében a határozatok jogerejét meghatározó nemzeti szabályok a közösségi jog hatálya alapján csak kivételesen és nagyon szigorú feltételek mellett vonathatók kétségbe.

51. Ezt követően meg kell jegyezni, hogy a Kapferer-ügyben a Bíróság nem erősítette meg, és nem is zárta ki, hogy a Kühne & Heitz ügyben meghatározott elvek – amelyek a közösségi joggal ellentétes jogerős közigazgatási határozat felülvizsgálatára hivatott közigazgatási szerv kötelességére vonatkoznak – a bírósági határozatok tekintetében – a Kapferner-ügyhöz hasonlóan – átültethetők: a Bíróság megállapítása arra korlátozódott, hogy a Kühne & Heitz ügyben meghatározott feltételek egyike nem teljesült. [28]

52. Végezetül azonban a Lucchini-ügyben, hivatkozva arra, hogy a nemzeti bíróságoknak a közösségi jogi rendelkezések teljes érvényesülését, valamint azok elsőbbségét biztosítani kell, a Bíróság megállapította, hogy a közösségi joggal ellentétes a jogerő elvét megállapító olyan nemzeti jogi rendelkezés alkalmazása, mint amilyent a jelen ügyben érint, amennyiben annak alkalmazása akadályozza a közösségi jog megsértésével adott olyan állami támogatás visszatéríttetését, amelynek a közös piaccal való összeegyeztethetetlenségét jogerőssé vált európai közösségi bizottsági határozat állapította meg. [29]

53. Ebben az ügyben a Bíróság lényegében azt tartotta döntő jelentőségűnek, hogy a vitatott határozat biztosította Lucchini állami támogatásra való jogosultságát, noha ezt a Bizottság határozata a közös piaccal ellentétesnek ítélte meg, ezért a nemzeti bíróság meghaladta hatáskörének a közösségi jogból eredő korlátait; mivel a támogatási intézkedések közös piaccal való összeegyeztethetőségének mérlegelése, ahogyan azt a Bíróság hangsúlyozta, a közösségi bíróság ellenőrzése mellett eljáró Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik. [30]

54. A Bíróságnak a közösségi joggal ellentétes jogerős határozatok felülvizsgálatának vagy visszavonásának kötelezettségére vonatkozó ítélkezési gyakorlatában elfogadott megközelítését egészen bizonyosan az egyedi esetek körülményeire való összpontosítás jellemzi. Végső soron azonban ezen ítéletek mindegyike az ügy különleges tényállásbeli és jogi

27 – Lásd az i-21 Germany és Arcor egyesített ügyekben hozott ítélet 52–54. pontját.

28 – Nevezetesen az a feltétel, hogy a nemzeti jog értelmében az említett szerv rendelkezzék hatáskörrel e határozat visszavonására; lásd a 10. lábjegyzetben hivatkozott Kapferer-ügyben hozott ítélet 23. pontját.

29 – Lásd a 2. lábjegyzetben hivatkozott Lucchini-ügyben hozott ítélet 60–63. pontját.

30 – Lásd ebben az értelemben különösen az ítélet 52., 59. és 62. pontját.

körülményeire tekintettel tükrözi a határozatok jogereje által biztosítani kívánt jogbiztonság, valamint a közösségi jogrend követelményei között megvalósítandó egyensúlyt. [31]

55. Erre tekintettel nem osztom a kérdést előterjesztő bíróság álláspontját, amely szerint a fent bemutatott esetek a Bíróság ítélkezési gyakorlatában kialakuló, a jogerő elvének érvényesülését korlátozó általános irányzatot tükrözik.

56. A fenti megfontolások fényében azon kérdés megítéléséhez, hogy a közösségi jog előírja-e a kérdést előterjesztő bíróság számára, hogy a jelen ügyben ne alkalmazza a jogerő szabályát az általa megfogalmazott értelemben, a kérdés mögötti összefüggéseket alaposabban kell megvizsgálni.

57. Ezzel összefüggésben meg kell jegyezni, hogy a kérdést előterjesztő bíróság látszólag kétségesnek tartja az alacsonyabb szintű bíróság által meghozott, jogkérdés miatt fellebbezéssel megtámadott ítélet megalapozottságát – tekintettel arra, hogy az Olimpico által választott szerződési forma, nevezetesen a 1985. december 27-i haszonbérleti szerződés, nem volt visszaélésszerű, ezért a HÉA kivetése szempontjából az nem minősül jogellenes ügyletnek.

58. Noha – ahogyan arra a Bizottság rámutatott – a kérdést előterjesztő bíróság nem határozta meg pontosan azokat a tényezőket, amelyekre az elemzés helyességére vonatkozó kételyeit alapozza, az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből mégis kitűnik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság feltételezése szerint az elemzés nincs összhangban a Bíróság ítélkezési gyakorlata által a HÉÁ-val összefüggésben meghatározott joggal való visszaélés fogalmával. Ezzel összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság a Halifax-ügyre [32], valamint a Part Service ügyre [33] hivatkozik, ez utóbbi az előzetes döntéshozatal iránti kérelem előterjesztése idején a Bíróság előtt folyamatban volt. Ezekben az ügyekben a Bíróság kifejtette a joggal való visszaélés hatodik irányelv [34] szerinti tilalmát, és iránymutatást adott azon feltételekre vonatkozóan, amelyek mellett a HÉA alkalmazása céljából egy ügylet visszaélésszerű gyakorlatot valósít meg.

59. A kérdést előterjesztő bíróság tehát a HÉÁ-val összefüggésben a visszaélésszerű gyakorlatot tiltó közösségi szabály alapeljárásban való helyes alkalmazására törekszik, azonban az olasz jog által lefektetett jogerő elve ebben gátolja. Ezen elv értelmében

31 – Figyelembe véve olyan tényezőket, mint a bíróság vagy a közigazgatási hatóság eljárását meghatározó eljárási szabályok, az, hogy a bíróságok vagy a hatóságok mennyiben tettek eleget kötelezettségeiknek a közösségi jog alkalmazása és végrehajtása tekintetében, és hogy a felek a számukra rendelkezésre álló eszközöket igénybe vették-e a jogaik érvényesítése érdekében.

32 – Hivatkozás a 4. lábjegyzetben.

33 – Hivatkozás a 4. lábjegyzetben.

34 – Az 1995. április 10-i 95/7/EK tanácsi irányelv (HL 1995 L 102, 18. o.; magyar nyelvű különkiadás: 9. fejezet 1. kötet 274. o.) által módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottérték-adó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv).

a kérdést előterjesztő bíróság köteles egy másik bíróság másik adóidőszakra vonatkozó jogerős határozatában foglalt megállapítások elfogadására, amelyek szerint a kérdéses ügylet nem valósít meg visszaélésszerű gyakorlatot – függetlenül attól a ténytől, hogy a kérdést előterjesztő bíróság szerint a határozat téves.

60. Ahogyan azt a jelen ügyben szereplő felek valóban hangsúlyozták, a jelen ügy körülményei kevéssé hasonlítanak a Lucchini-ügy körülményeire. [35] Ezzel összefüggésben a kérdést előterjesztő bíróság különleges figyelmet tulajdonított annak a ténynek, hogy a jogvita a HÉÁ-val összefüggésben merül fel, azaz olyan területre vonatkozik, amelyet a nemzeti pénzügyi hatóságok és bíróságok ellenőriznek, és amely nem veti fel a kizárólagos közösségi hatáskörgyakorlás kérdését.

61. A Lucchini-ügyet azonban álláspontom szerint abban az értelemben nem jellemzi az „egyediség", hogy a közösségi jog *csak akkor* zárhatja ki a nemzeti jog által előírt jogerő elvének alkalmazását, ha az – az állami támogatások kérdéséhez hasonlóan – a Bizottság kizárólagos hatáskörét érinti.

62. Ezzel összefüggésben két észrevételt szükséges tenni. Először is szem előtt kell tartani, hogy az elsőbbség és a hatékony érvényesülés követelménye a közösségi jog valamennyi rendelkezésére vonatkozik, ideértve a hatodik irányelv rendelkezéseit is, és ebből a szempontból lényegtelen, hogy a rendelkezések a Bizottság kizárólagos hatáskörének gyakorlásából származnak-e, mint a Lucchini-ügyben hozott határozat [36] esetében, amely megállapította, hogy az állami támogatás nem összeegyeztethető a közösségi piaccal.

63. Másodszor, elképzelhető, hogy valahányszor a Bizottság kizárólagos hatásköre merül fel, a közösségi jog szabályának megsértése vagy helytelen alkalmazása a tagállamok és a Közösség közötti hatáskör megosztását is felveti. Más szavakkal, ha például a nemzeti bíróság közösségi rendelettel vagy irányelvvel ellentétes határozatot hoz, valójában bizonyos mértékig a hatáskörrel rendelkező közösségi intézmények által már elfogadott és megsértett közösségi jogi rendelkezésekben megjelenő döntést helyettesíti a saját határozatával. Bizonyos értelemben tehát, ha a közösségi jog egy rendelkezésének alkalmazását a tagállam akadályozza, ha mellékesen is, de mindig két kérdés merül fel: a közösségi jogi jogrend és a nemzeti jogrend közötti elhatárolás kérdése, valamint a nemzeti bíróságok ilyen rendszerekkel összefüggő hatáskörének meghatározása.

35 – Hivatkozás a 2. lábjegyzetben.

36 – Hivatkozás a 2. lábjegyzetben.

64. Tény azonban másrészről, hogy ha a Lucchini-ügyhöz hasonlóan a nemzeti bíróság határozata olyan területre vonatkozik, amely a Bizottság kizárólagos hatáskörébe tartozik, és ahol a bíróság ennek megfelelősen nyilvánvalóan nem rendelkezik hatáskörrel, közvetlenül a Közösség és a tagállamok közötti hatáskörmegosztást vonja kétségbe, és az érintett ítélet nyilvánvalóan sérti a közösségi jogot. Ebből eredően a közösségi jognak a kérdéses Lucchini-ügyben hozott ítélet alapjául szolgáló súlyos megsértésére tekintettel az ítélet jogerejével szemben a közösségi jog elsőbbségére és hatékonyságára vonatkozó követelményeket kellett érvényesíteni.

65. Ezzel szemben a HÉA közösségi rendszeréhez hasonló esetekben, ahol a megvalósított harmonizáció még csak részleges, [37] a közösségi jog és a nemzeti jog közötti szféra közötti elhatárolás – azaz a nemzeti bíróság hatáskörének meghatározása – ennél bonyolultabb lehet.

66. Ezért a nemzeti bíróságnak a HÉÁ-val összefüggő visszaélésszerű gyakorlat megvalósulására vonatkozó hibás megállapítása nem minden esetben veszélyezteti a közösségi jogrendet: ilyen eset például, ha a megállapítást a bizonyítékok hibás mérlegelése, és nem a Bíróság ítélkezési gyakorlatában meghatározott visszaélésszerű gyakorlat helyes alkalmazásának elmulasztása okozza.

67. Erre tekintettel a jelen ügy megítélése is más megvilágításba került. A lényeges tényező – amely álláspontom szerint az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés igenlő megválaszolását támasztja alá – a jogerő elvének az alapeljárásban alkalmazott, rendkívül különleges, és véleményem szerint nem hagyományos jelentése, amelynek bemutatása a következő.

68. Az ítélet jogereje az általánosan elfogadott értelemben kizárja, hogy – az ugyanazon tárgyú, jogalapú, ugyanazon peres felek közötti – jogvitát később ismételten elbírálják. Az ilyen értelemben vett egyező kérelem rendszerint elfogadhatatlansága miatt az eljárás megszüntetését vonná maga után.

69. A jelen ügyben kialakult helyzetben azonban jogerős ítéleteket a HÉA felszámolásával összefüggő más eljárásban hoztak, amelyekkel összefüggésben az 1987-es és 1992-es adóévekre vonatkozóan utólagos helyesbítésről szóló határozatok kiadására került sor, míg az alapeljárás az 1988–1991-es adóéveket érinti. Ugyanígy, míg az 1987-es

37 – A C-462/05. sz., Bizottság kontra Portugália ügyben hozott ítélet (EBHT 2008., I-4183. o.) 51. pontja.

és az 1992-es adóévek vonatkozásában a HÉA felszámolásáról jogerős ítéletek születtek, az alapeljárásban a szóban forgó adójogi jogvita még nincs elbírálva.

70. Ezért, noha a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő jogvita számos tekintetben lefedi a két fent említett jogerős ítélettel lezárt adójogi jogvitát, az eltérő adóévek tekintetében azokat lényegében eltérő tárgyúnak kell tekinteni.

71. Ennek megfelelően az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnően a kérdést előterjesztő bíróság nem tervezi a kérelem elfogadhatatlanság miatti elutasítását. Ehelyett azonban a *jogerő* elvének (az alapeljárásban felmerülő értelemben történő) alkalmazása révén az érintett jogerős ítéleteket magára nézve kötelezőnek tekinti, nevezetesen a 1985. december 27-i szerződés megítélése tekintetében, amelynek következtében az előtte folyamatban lévő eljárásban nem mérlegelheti, hogy a közösségi jog értelmében a szerződés visszaélésszerű gyakorlatot valósít-e meg.

72. Ennek fényében először is meg kell jegyezni, hogy a jogbiztonságra vonatkozó felvetések e körülmények között csak a jogerős ítéletben szereplő megállapítások egy bizonyos része tekintetében merülnek fel, és nem az ítéletek teljessége tekintetében.

73. Másodszor a kérdést előterjesztő bíróság előtt fekvő ügy körülményei eltérnek az Olimpiclub által hivatkozott Eco Swiss [38] illetve Kapferer-ügyben [39] felmerülő körülményektől, amelyekben a Bíróságnak azt kellett eldöntenie, hogy a jogerőre emelkedett határozatot hatályon kívül kell-e helyezni, illetőleg felül kell-e vizsgálni, ha az ellentétes a közösségi joggal. A jelen ügyben ezzel szemben magukat az érintett jogerős, más adóévek vonatkozásában hozott ítéleteket a kérdést előterjesztő bíróság az előtte folyamatban lévő ügyben a kérdéses adóévre vonatkozó HÉA megfizetése tárgyában meghozandó határozat alapján nem kérdőjelezheti meg.

74. Ennek fényében a jelen helyzet inkább a Köbler-üggyel hasonlítható össze, amelyben a Bíróság elutasította az állam végső fokon meghozott bírósági határozaton alapuló felelősségének elismerésével szemben felhozott, az ítélet jogerejére hivatkozó érveket, tekintettel arra, hogy az elismerés *önmagában* nem jelenti egyben a határozat jogerejének megkérdőjelezését is. [40]

38 – Hivatkozás a 7. lábjegyzetben.

39 – Hivatkozás a 10. lábjegyzetben.

40 – Hivatkozás a 21. lábjegyzetben, 39. pont. A Bíróság ezzel összefüggésben megjegyezte, hogy az állam felelősségének megállapítására irányuló eljárásnak nem ugyanaz a célja, és nem szükségszerűen ugyanazon felek szerepelnek az eljárásban, mint a jogerős határozathoz vezető eljárásban.

75. A jelen ügy körülményei között véleményem szerint nincs szó olyan jogbiztonsággal összefüggő lényeges érdekről, amely felülírná a kérdést előterjesztő bíróságnak a közösségi jog alkalmazására és teljes hatékonyságának biztosítására vonatkozó kötelezettségét, jelen esetben a HÉÁ-val összefüggő visszaélésszerű gyakorlat tilalma tekintetében. Ezért meg kell állapítani, hogy a jelen ügyben kérdéses tartalom és következmények mellett a közösségi jog kizárja a jogerő elvét megfogalmazó rendelkezés alkalmazását.

76. A fentiekre tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést úgy kell megválaszolni, hogy a közösségi joggal ellentétes a jogerő elvét megállapító olyan nemzeti jogi rendelkezés alkalmazása, mint az olasz polgári törvénykönyv 2909. cikke, amennyiben annak a nemzeti bíróságok értelmezése szerinti alkalmazása lehetetlenné teszi a nemzeti bíróságok számára, hogy az olyan jogvita esetén, mint amely a kérdést előterjesztő bíróság előtt, a HÉA megfizetésével összefüggésben folyamatban van, helyesen és a közösségi joggal összeegyeztethető módon megállapítsák a visszaélésszerű gyakorlat fennállását, ha valamely más bíróság más adóidőszakkal kapcsolatban hozott jogerős ítéletében született már határozat az adott kérdésben.

V – Végkövetkeztetések

77. Ezért javasolom, hogy a Bíróság az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdést a következőképpen válaszolja meg:

– ellentétes a közösségi joggal a jogerő elvét megállapító olyan nemzeti jogi rendelkezés alkalmazása, mint a Codice civile (az olasz polgári törvénykönyv) 2909. cikke, amennyiben annak a nemzeti bíróságok értelmezése szerinti alkalmazása lehetetlenné teszi a nemzeti bíróságok számára, hogy az olyan jogvita esetén, mint amely a kérdést előterjesztő bíróság előtt a HÉA megfizetésével összefüggésben folyamatban van, helyesen és a közösségi joggal összeegyeztethető módon megállapítsák a visszaélésszerű gyakorlat fennállását, ha valamely más bíróság más adóidőszakkal kapcsolatban hozott jogerős ítéletében született már határozat az adott kérdésben.