A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2011. október 20.*

A C-94/10. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Vestre Landsret (Dánia) a Bírósághoz 2010. február 17-én érkezett, 2010. február 11-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Danfoss A/S,**

a **Sauer-Danfoss ApS**

és

a **Skatteministeriet**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, M. Safjan (előadó), A. Borg Barthet, E. Levits és J.-J. Kasel bírák,

* Az eljárás nyelve: dán.

főtanácsnok: J. Kokott,
hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2011. február 17-i tárgyalásra

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Danfoss A/S képviseletében T. K. Kristjánsson és H. S. Hansen advokaterne,

– a Sauer-Danfoss ApS képviseletében A. Møllin és E. Vistisen advokaterne,

– a dán kormány képviseletében V. Pasternak Jørgensen, K. Lundgaard Hansen és B. Weis Fogh, meghatalmazotti minőségben,

– a spanyol kormány képviseletében M. Muñoz Pérez, meghatalmazotti minőségben,

– az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. Albenzio avvocato dello Stato,

– a lengyel kormány képviseletében K. Rokicka, meghatalmazotti minőségben,

– a svéd kormány képvisletében A. Falk, meghatalmazotti minőségben,

– az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében S. Hathaway, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Mantle barrister,

– az Európai Bizottság képviseletében N. Fenger és W. Mölls, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2011. március 24-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítésére és az e joggal összeegyeztethetetlen adó kivetése miatti tagállami felelősségre vonatkozó uniós jog értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Danfoss A/S (a továbbiakban: Danfoss) és a Sauer-Danfoss ApS (a továbbiakban: Sauer-Danfoss), valamint a Skatteministeriet (adóügyi minisztérium) között az uniós jog megsértésével az ásványolajokra kivetett adó utóbbi általi visszatérítésének az említett társaságoktól való megtagadása, és az említett jogellenes adó kivetése folytán ért kár megtérítése tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A jövedékiadó-köteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-i 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.) az 1. cikkében előírja:

„(1) Ez az irányelv rögzíti az olyan jövedéki adó és egyéb közvetett adók alá tartozó termékekre vonatkozó rendelkezéseket, amelyeket közvetlen vagy közvetett módon az ilyen termék fogyasztására vetnek ki, kivéve a hozzáadottérték-adót és a Közösség által megállapított adókat.

(2) Az egyes jövedéki termékek adójának szerkezetére és mértékére vonatkozó különös rendelkezéseket külön irányelvek határozzák meg."

4 Ezen irányelv 3 cikkének (1) és (2) bekezdése szerint:

„(1) Ezen irányelv közösségi szinten a megfelelő irányelvek által meghatározott következő termékekre vonatkozik:

– ásványolajok,

– alkohol és alkoholtartalmú italok,

– dohánygyártmányok.

(2) Az (1) bekezdésben felsorolt termékekre különleges célú közvetett adók is kivethetők, amennyiben azon adók megfelelnek a jövedéki adó és a hozzáadottérték-adó esetében alkalmazandó, az adóalap meghatározására, az adó kiszámítására, az adó felszámíthatóságára és ellenőrzésére vonatkozó adószabályoknak."

5 Az ásványolajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló, 1992. október 19-i 92/81/EGK tanácsi irányelv (HL L 316., 12. o.) 1. cikke előírja:

„(1) A tagállamok ennek az irányelvnek megfelelően harmonizált jövedéki adót vetnek ki az ásványolajokra.

(2) A tagállamok az ásványolajokra kivetésre kerülő jövedékiadó-mértékeiket az ásványolajok jövedékiadó-mértékének közelítéséről szóló 92/82/EGK irányelvnek megfelelően határozzák meg."

6 A 92/81 irányelv 8. cikkének (1) bekezdése szerint:

„(1) A 92/12/EGK irányelvben meghatározott, a jövedéki termékek adómentes felhasználásáról szóló általános rendelkezéseken kívül és egyéb közösségi rendelkezések sérelme nélkül a tagállamok a következőket olyan feltételekkel mentesítik a harmonizált jövedéki adó alól, amely feltételeket az ilyen mentességek helyes és következetes alkalmazása és az adókijátszás, adókikerülés vagy visszaélés megelőzése céljából határoznak meg:

a) a nem tüzelő-, fűtő- vagy üzemanyagként felhasznált ásványi olajok;

b) a légi közlekedésben üzemanyagként felhasznált ásványi olajok, a magáncélú, szabadidős repülés kivételével.

[…]”

7 Az ásványolajok jövedéki adója szerkezetének összehangolásáról szóló tanácsi irányelvjavaslatról szóló, 1990. november 7-i bizottsági közlemény [COM(90) 434 végleges] kifejezetten pontosította, hogy a kenő- és hidraulikus olajok a 92/81 irányelvben előírt mentesség alá tartoznak.

A nemzeti jog

8 A 92/12 és 92/81 irányelv átültetése érdekében a dán jogalkotó elfogadta az ásványolajadóról szóló, 1992. december 19-i 1029. sz. törvényt (a továbbiakban: ásványolajadóról szóló törvény). Az említett törvény 1. §-ának első bekezdése kimondta, hogy:

„Belföldön a kőolajtermékek jövedékiadó-kötelesek. Az adó mértéke:

[...]

(12) kenőolajok, hidraulikus olajok és más hasonló termékek esetében: 1,78 DKK/liter.”

9 A kenőolajok, hidraulikus olajok utáni jövedéki adót az olajtársaságok fizették, az ásványolajadóról szóló törvény indokolása azonban előrevetítette, hogy ezen adó áthárul az olajok vevőire.

10 A C-346/97. sz. Braathens-ügyben 1999. június 10-én hozott ítéletet (EBHT 1999., I-3419. o.) követően – amelyet megerősített a C-437/01. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2003. szeptember 25-én hozott ítélet (EBHT 2003., I-9861. o.), amelyből az következik, hogy a harmonizált jövedéki adó alól mentesített termékekre történő közvetett adó kivetése teljes mértékben megfosztaná hatékony érvényesülésétől a 92/81 irányelv 8. cikke (1) bekezdésének b) pontját, és tehát nem alapítható a 92/12 irányelv 3. cikkének (2) bekezdésére – a dán adóhatóságok úgy határoztak, hogy 2001. december 1-jei hatállyal igazgatási szempontból felfüggesztik a kenőolajokra, hidraulikus olajokra történő adókivetést. A 2002. június 6-i 395. sz. törvény szintén ezen adó 2001. december 1-jei hatállyal történő megszüntetéséről határozott.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

11 1995. január 1-je és 2001. november 30. között a Danfoss különböző dán olajtársaságoktól vásárolt kenőolajokat, amelyek miután megfizették a dán államnak ásványolajadót, annak teljes összegét, úgymint 6 108 054 DDK-t áthárították a Danfossra.

12 1998. január 1-je és 2001. november 30. között a Danfoss ezen olaj egy részét eladta a Sauer-Danfossnak, az összesen 1 686 096 DKK-t kitevő ásványolajadót belefoglalva az eladási árba.

13 Az ásványolajadó eltörlését követően a Danfoss és a Sauer-Danfoss kérelmet nyújtott be az adóhatóságokhoz a kenőolajok teljes árából a jogellenes adónak megfelelő összeg visszatérítése iránt, úgymint 6 108 054 DKK, illetve 1 686 096 DKK összeg visszatérítése iránt, pontosítva mindazonáltal, hogy amennyiben a Danfoss visszakapja a dán adóhatóságoktól kért teljes összeget, abból a Danfoss eladási árából az ásványolajadót kitevő résznek megfelelő 1 686 096 DKK összeget visszafizet a Sauer-Danfossnak, és a Sauer-Danfos ebben az esetben visszavonja a kérelmét. Az utóbbi kérelme így másodlagos a Danfoss kérelméhez viszonyítva.

14 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik többek között, hogy az olajtársaságok nem kérték a Danfossnak eladott kenőolajokat terhelő adó visszatérítését.

15 Kifogásaik alátámasztására az alapügy felperesei úgy érveltek, hogy mivel viselniük kellett a jogellenes adó pénzügyi következményeit, az uniós jog tényleges érvényesülésének elve megköveteli, hogy kizárólag ők, ne pedig az olajtársaságok legyenek jogosultak annak visszatérítését kérni. Kérték továbbá a dán államtól az említett adó kivetése folytán őket ért kár megtérítését.

16 Az alapügy felpereseinek kérelmeit elutasították. A dán adóhatóságok szerint ugyanis az uniós jogban előírt, a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti jog csak a közvetlen adóalanyt illeti meg, nem pedig a kereskedelmi lánc későbbi láncszemeit, akik maguk nem voltak kötelesek megfizetni az adót, továbbá nem fizettek olyan összeget az államnak, amelynek visszatérítését kérhetnék.

17 Ami a kártérítést illeti, a dán adóhatóságok mindenféle megtérítést kizártak, mivel a fent hivatkozott Braathens-ügyben hozott ítélet kihirdetését megelőző időszakot

illetően az ásványolaj-adóról szóló törvényben előírt adó összeegyeztethetetlensége nem volt kellően nyilvánvaló ahhoz, hogy annak kivetése megalapozza az állam felelősségét, az ítélet kihirdetését követő időszakot illetően pedig, mivel lehetetlen meghatározni, hogy az értékesítési lánc melyik szakaszában történt a sérelem, így nem áll fenn közvetlen okozati összefüggés. Ugyanis a jogellenes adó áthárítása esetén azon kérdés, hogy adott esetben az értékesítési láncban később található bizonyos vállalkozásokat vagy meghatározott felhasználókat ezen adóteher valóban sújtja-e, és ha igen, akkor milyen mértékben, számos tényezőtől, különösen az érintett termékeket illetően az adóalany és a későbbi egyes gazdasági szereplők által gyakorolt árpolitikától, az említett termékek felhasználásának módjától és az érintett piacon lévő versenyhelyzettől függ.

18 Az alapügy felperesei fellebbezést nyújtottak be kérelmeiket elutasító határozatok ellen a Vestre Landsret-hez, amely úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e az uniós joggal az, ha valamely tagállam elutasítja az olyan vállalkozás által előterjesztett visszatérítés iránti kérelmet, amely vállalkozásra valamely irányelvbe ütköző módon jövedéki adót hárítottak át, amennyiben a kérelem elutasítására – a jelen ügyhöz hasonló körülmények között – azon az alapon kerül sor, hogy nem a vállalkozás fizette meg az adót az államnak?

2) Ellentétes-e az uniós joggal az, ha valamely tagállam elutasítja az olyan vállalkozás által előterjesztett kártérítés iránti kérelmet, amely vállalkozásra valamely irányelvbe ütköző módon jövedéki adót hárítottak át, amennyiben a kérelem elutasítására – a jelen ügyhöz hasonló körülmények között – a tagállam által előterjesztett jogalap alapján (vagyis hogy a vállalkozás nem szenvedett el közvetlen kárt, és nem áll fenn közvetlen okozati összefüggés az esetleges kár és a felelősséget megalapozó magatartás között) kerül sor?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

19 A kérdést előterjesztő bíróság az első kérdésével lényegében azt kívánja megtudni a Bíróságtól, hogy valamely tagállam elutasíthatja-e az olyan vállalkozás által előterjesztett visszatérítés iránti kérelmet, amely vállalkozásra jogalap nélkül felszámított adót hárítottak át, azzal az indokkal, hogy nem a vállalkozás az adóalany, és így nem a vállalkozás fizette meg az adóösszeget az adóhatóságoknak.

20 E kérdés megválaszolása érdekében először is emlékeztetni kell arra, hogy a valamely tagállamban az uniós jog szabályainak megsértésével kivetett adók visszatérítéséhez való jog az ilyen adót tiltó uniós rendelkezések által a jogalanyok számára biztosított jogból ered, és azt kiegészíti. A tagállam tehát főszabály szerint köteles az uniós jog szabályainak megsértésével kivetett adók visszatérítésére (lásd a 199/82. sz. San Giorgio ügyben 1983. november 9-én hozott ítélet [EBHT 1983., 3595. o.] 12. pontját, a C-264/08. sz. Direct Parcel Distribution Belgium ügyben 2010. január 28-án hozott ítélet [az EBHT 2010., I-731. o.] 45. pontját), valamint a C-398/09. sz. Lady & Kid és társai ügyben 2011. szeptember 6-án hozott ítélet [EBHT 2011., I-7375. o.] 17. pontját).

21 Mindazonáltal az uniós joggal összeegyeztethetetlen adók visszatérítésének elve alóli kivételként a tartozatlanul megfizetett adó visszafizetése megtagadható, amennyiben az a jogosult jogalap nélküli gazdagodását idézné elő, azaz amennyiben megállapítható, hogy az ezen adók fizetésére kötelezett személy ezen adókat ténylegesen áthárította más adóalanyokra (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Lady & Kid és társai ügyben hozott ítélet 18. és 20. pontját).

22 Ilyen körülmények között ugyanis nem a gazdasági szereplő viselte a tartozatlanul megfizetett adó terhét, hanem az a vevő, akire azt áthárították. Következésképpen a vevőre korábban áthárított adó összegének a gazdasági szereplő részére történő visszatérítése kétszeres fizetéssel lenne egyenértékű, amely „jogalap nélküli gazdagodásnak" minősíthető, anélkül azonban, hogy orvosolnák azokat a következményeket, amelyeket az adó jogellenessége okozott a vevő számára (a C-192/95–C-218/95. sz., Comateb és társai egyesített ügyekben 1997. január 14-én hozott ítélet [EBHT 1997., I-165. o.] 22. pontja, és a fent hivatkozott Lady & Kid és társai ügyben hozott ítélet 19. pontja).

23 Kitűnik, hogy a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti jog célja az adó uniós joggal való összeegyeztethetetlensége következményeinek orvoslása, semlegesítve a gazdasági terhet, amellyel jogtalanul sújtotta a gazdasági szereplőt, aki azt végül valóban viselte.

24 E pontosítást követően emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az adó-visszatérítési kérelmekre vonatkozó uniós szabályozás hiányában az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata meghatározni e kérelmek benyújtásának feltételeit, amelyeknek tiszteletben kell tartaniuk a tényleges érvényesülés és egyenértékűség elvét (lásd a C-291/03. sz. MyTravel-ügyben 2005. október 6-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-8477. o.] 17. pontját és a C-35/05. sz. Reemtsma Cigarettenfabriken ügyben 2007. március 15-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-2425. o.] 37. pontját).

25 E tekintetben a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti jogot figyelembe véve, amint arra a jelen ítélet 23. pontja emlékeztet, a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartása megköveteli, hogy a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti igény érvényesítésének feltételeit a tagállamok határozzák meg az eljárási autonómia elve alapján oly módon, hogy semlegesítésre kerüljön a jogalap nélkül felszámított adó gazdasági terhe.

26 Ezen összefüggésben a Bíróság már úgy ítélte meg, hogy ha a végső vevő a belső jog értelmében kérheti az adóalanytól az áthárított adó visszatérítését, akkor az említett adóalany kérheti annak visszatérítését a nemzeti hatóságoktól (lásd a fent hivatkozott Comateb és társai ügyben hozott ítélet 24. pontját). Ugyanígy az olyan nemzeti

jogrendszer, amelyben az a szolgáltató kérheti a HÉA visszatérítését az adóhatóságtól, aki azt tévedésből az adóhatóságnak megfizette, a szolgáltatás igénybevevője polgári jogi keresetet indíthat a jogalap nélkül fizetett összeg visszatérítése iránt a szolgáltatóval szemben, tiszteletben tartja a tényleges érvényesülés elvét, mivel lehetővé teszi a szolgáltatás igénybevevőjének, aki a tévedésből felszámított adó terhét viselte, hogy visszakapja a tartozatlanul megfizetett összegeket (lásd a fent hivatkozott Reemtsma Cigarettenfabriken ügyben hozott ítélet 39. pontját).

27 Ebből következik, hogy valamely tagállam főszabály szerint elutasíthatja a jogalap nélkül megfizetett adó visszatérítése iránt, a végső vevő – akire az adót áthárították – által előterjesztett kérelmet azzal az indokkal, hogy nem az említett vevő fizette meg az adót az adóhatóságoknak, feltéve hogy az annak végső terhét viselő személy a belső jog értelmében érvényesíthet jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti igényt az adóalannyal szemben.

28 Mindazonáltal, ha az adóalany általi visszatérítés lehetetlennek vagy rendkívül nehéznek tűnik, különösen az utóbbi fizetésképtelensége esetén, a tényleges érvényesülés elve megköveteli, hogy a vevő a visszatérítés iránti kérelmével közvetlenül az adóhatósághoz forduljon, és hogy ennek érdekében a tagállam biztosítsa a szükséges eszközöket és eljárási szabályokat (lásd a fent hivatkozott Reemtsma Cigarettenfabriken ügyben hozott ítélet 41. pontját).

29 Azt kell tehát válaszolni az első kérdésre, hogy valamely tagállam elutasíthatja a jogalap nélkül megfizetett adó visszatérítése iránt a vevő – akire az adót áthárították – által előterjesztett kérelmet azzal az indokkal, hogy nem az említett vevő fizette meg az adót az adóhatóságoknak, feltéve hogy a vevő a belső jog értelmében érvényesíthet jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti igényt az adóalannyal szemben, és hogy a jogalap nélkül megfizetett adó utóbbi általi visszatérítése nem lehetetlen vagy rendkívül nehéz a gyakorlatban.

A második kérdésről

30 Második kérdésével a bíróság arra vár választ a Bíróságtól, hogy valamely tagállam elutasítja-e az olyan vállalkozás által előterjesztett kártérítés iránti kérelmet, amely vállalkozásra az adóalany jogalap nélkül megfizetett adót hárított át, azzal az indokkal, hogy eleve kizárt a közvetlen okozati összefüggés fennállása ezen adó állam általi kivetése és az említett vállalkozás által elszenvedett kár között.

31 Ennek során a kérdést előterjesztő bíróság annak pontosítását kéri a Bíróságtól, hogy az adóalany által a jogalap nélkül megfizetett adó későbbi áthárítására irányuló szabadon hozott döntés tekinthető-e úgy, mint amely megszakítja a közvetlen okozati összefüggést a tagállam magatartása és a vevő által elszenvedett kár között.

32 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy nem a Bíróság feladata az alapügy felperesei által a kérdést előterjesztő bírósághoz a jogalap nélkül megfizetett adó visszatérítése vagy a kár megtérítése iránt benyújtott keresetek jogi minősítése (lásd a C-397/98. és C-410/98. sz., Metallgesellschaft és társai egyesített ügyekben 2001. március 8-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-1727. o.] 81. pontját, valamint a C-446/04. sz. Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben 2006. december 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-11753. o.] 201. pontját, és hogy a kár megtérítése iránti kereset nem zárja ki a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránti keresetet (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Comateb és társai ügyben hozott ítélet 34. pontját).

33 Emlékeztetni kell arra is, hogy a jogsérelmet szenvedett magánszemélyek három feltétel együttes fennállásakor rendelkeznek az uniós jog tagállam általi megsértése okán keletkezett kár megtérítéséhez való joggal, nevezetesen, ha a megsértett uniós jogi szabály célja, hogy e magánszemélyeket jogokkal ruházza fel, e szabály megsértése kellően súlyos, és fennáll a közvetlen okozati összefüggés e jogsértés és az e jogsérelmet szenvedett e magánszemélyek kára között) (lásd a C-118/08. sz. Transportes Urbanos y Servicios Generales ügyben 2010. január 26-án hozott ítélet [EBHT 2010., I-635. o.] 30. pontját, és a C-568/08. sz., Combinatie Spijker Infrabouw-De Jonge Konstruktie és társai ügyben 2010. december 9-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-12655. o.] 87. pontját).

34 Ami a közvetlen okozati összefüggés követelményét illeti, az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy főszabály szerint a nemzeti bíróság feladata annak megítélése, hogy az állítólagos kár kellőképpen közvetlenül ered-e az uniós jog tagállam általi megsértéséből (lásd a C-46/93. sz., Brasserie du pêcheur és Factortame ügyben 1996. március 5-én hozott ítélet [EBHT 1996., I-1029. o.] 65. pontját, a C-524/04. sz. Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben 2007. március 13-án hozott ítélet [EBHT 2007., I-2107. o.] 122. pontját és a C-470/03. sz. AGM-COS.MET ügyben 2007. április 17-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-2749. o.] 83. pontját).

35 Mindazonáltal a Bíróság – a célból, hogy hasznos választ adjon az említett bíróság kérdésére – az utóbbi számára megadhatja az általa szükségesnek ítélt iránymutatásokat (lásd ebben az értelemben a C-150/99. sz. Stockholm Lindöpark ügyben 2001. január 18-án hozott ítélet [EBHT 2001., I-493. o.] 38. pontját és a C-566/07. sz. Stadeco-ügyben 2009. június 18-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-5295. o.] 43. pontját).

36 Ebben az összefüggésben meg kell állapítani, hogy az alapügyben szereplőhöz hasonló nemzeti jogrendszer, amely szerint közvetlen okozati összefüggés csak az adó állam által történő jogalap nélküli kivetése és az adóalany által elszenvedett kár között áll fenn, nem érthető úgy, hogy az ilyen összefüggés megkövetelése a gyakorlatban lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé teszi a kár megtérítése iránti igény érvényesítését.

37 Ebből következik, hogy az ilyen nemzeti jogrendszer főszabály szerint összeegyeztethető a tényleges érvényesülés elvével, feltéve hogy a vevő, akire az adóalany áthárította az említett adó terhét, a belső jog alapján ezen indokkal érvényesíthet az elszenvedett kár megtérítése iránti igényt az adóalannyal szemben.

38 Mindazonáltal a jelen ítélet 28. pontjában emlékeztetettek analógiája útján, ha az adóalany által, az áthárítás miatt a jogalap nélkül felszámított adó gazdasági terhét viselő vevő által elszenvedett kár megtérítése lehetetlennek vagy rendkívül nehéznek bizonyul, különösen az adóalany fizetésképtelensége esetén, a tényleges érvényesülés elve megköveteli, hogy az említett vevő a visszatérítés iránti kérelmével közvetlenül az államhoz forduljon, anélkül hogy az utóbbi jogosan felróná neki a közvetlen

okozati összefüggés hiányát a jogalap nélküli adó kivetése és a vevő által elszenvedett kár között.

39 A második kérdésre azt a választ kell tehát adni, hogy valamely tagállam elutasíthatja a vevő által előterjesztett kártérítés iránti kérelmet, amely vevőre az adóalany jogalap nélkül megfizetett adót hárított át, azzal az indokkal, hogy nem áll fenn közvetlen okozati összefüggés az említett adó kivetése és az elszenvedett kár között, feltéve hogy a vevő a belső jog értelmében érvényesítheti az említett igényt az adóalannyal szemben, és hogy a vevő által elszenvedett kár utóbbi általi megtérítése nem lehetetlen vagy rendkívül nehéz a gyakorlatban.

A költségekről

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

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

Az uniós rendelkezéseket az alábbiak szerint kell értelmezni:

1) valamely tagállam elutasíthatja a jogalap nélkül megfizetett adó visszatérítése iránt, a vevő – akire az adót áthárították – által előterjesztett kérelmet azzal az indokkal, hogy nem az utóbbi fizette meg az adót az adóhatóságoknak, feltéve hogy a vevő a belső jog értelmében érvényesíthet jogalap nélkül

megfizetett összeg megtérítése iránti igényt az adóalannyal szemben, és hogy a jogalap nélkül megfizetett adó utóbbi általi visszatérítése nem lehetetlen vagy rendkívül nehéz a gyakorlatban;

2) valamely tagállam elutasíthatja a vevő által előterjesztett kártérítés iránti kérelmet, amely vevőre az adóalany jogalap nélkül megfizetett adót hárított át, azzal az indokkal, hogy nem áll fenn közvetlen okozati összefüggés az említett adó kivetése és az elszenvedett kár között, feltéve hogy a vevő a belső jog értelmében érvényesítheti az említett igényt az adóalannyal szemben, és hogy a vevő által elszenvedett kár utóbbi általi megtérítése nem lehetetlen vagy rendkívül nehéz a gyakorlatban.

Aláírások