A BÍRÓSÁG VÉGZÉSE (nyolcadik tanács)

2024. március 18. *

„Előzetes döntéshozatal – A Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke – A közös hozzáadottérték-adó (héa) rendszere – 2006/112/EK irányelv – A 2., 206. és 273. cikk – Az adósemlegesség elve – Az Abruzzo tartományban 2009. április 6-án bekövetkezett földrengés által érintett adóalanyok által fizetendő héa összegének csökkentése”

A C-37/23 sz. [Giocevi] [i] ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Corte suprema di cassazione (semmítőszék, Olaszország) a Bírósághoz 2023. január 25-én érkezett, 2023. január 16-i határozatával terjesztett elő

az **Agenzia delle Entrate**

és

PR

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: N. Piçarra tanácselnök (előadó), N. Jääskinen és M. Gavalec bírák,

főtanácsnok: L. Medina,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– PR képviseletében F. Camerini és A. Rossi avvocati,

– az Európai Bizottság képviseletében M. Herold, J. Jokubauskaitė és F. Tomat, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: olasz.

[i] — A jelen ügy neve fiktív. Az nem egyezik az eljárásban részt vevő egyetlen fél valódi nevével sem.

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint a Bíróság az eljárási szabályzatának 99. cikke alapján, indokolt végzéssel határoz,

meghozta a következő

Végzést

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszerére vonatkozó 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-132/06, EU:C:2008:412) és a 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzésben (C-82/14, EU:C:2015:510) kimondott elvek értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az Agenzia delle Entrate (adóhatóság, Olaszország) és PR közjegyző között az utóbbi által a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakra megfizetett héa 60%-ának visszatérítése iránt benyújtott kérelem tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A közös hozzáadottértékadó-rendszerről 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) (45) preambulumbekezdése kimondja:

„Az adóalanyok kötelezettségeit – a lehetséges mértékben – össze kell hangolni, hogy a [héa]beszedés egységességét a megfelelő módon lehessen biztosítani valamennyi tagállamban.”

4 Ezen irányelv 2. cikke a következőket írja elő:

„(1) A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

[…]

c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás;

[…]”

5 Az említett irányelv 206. cikke a következőket írja elő:

„Minden HÉA-fizetésre kötelezett adóalanynak a 250. cikkben előírt adóbevallás benyújtásakor kell megfizetnie a HÉA nettó összegét. A tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határidőt is megállapíthatnak, vagy időközi fizetést írhatnak elő.”

6 Ugyanezen irányelv 273. cikke értelmében:

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

[…]”

Az olasz jog

2010. május 31-i 78. sz. rendkívüli törvényerejű rendelet

7 A 2010. május 31-i decreto-legge n. 78 – Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica (a 2010. július 30-i 122. sz. törvénnyel módosításokkal törvénnyé alakított, a pénzügyi stabilizáció és a gazdasági versenyképesség területén hozott sürgős intézkedésekről szóló 78. sz. rendkívüli törvényerejű rendelet) (a GURI 2010. május 31-i 125. számának rendes melléklete) 39. cikkének (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a vállalkozási tevékenységből vagy önálló tevékenységből származó jövedelemmel rendelkező természetes személyek, valamint a legfeljebb 200 000 eurónak megfelelő árbevétellel rendelkező nem természetes személyek esetében a adókötelezettségek és az adófizetés felfüggesztésének határideje 2010. december 20-ig – a már megfizetett összegek visszatérítése nélkül – meghosszabbodik. E 39. cikk a (3) bekezdésében előírja, hogy e személyek összessége tekintetében a társadalombiztosítási járulékok, az előtakarékossági járulékok és a munkahelyi balesetekre és a foglalkozási megbetegedésekre vonatkozó kötelező biztosítási díjak felfüggesztésének határideje 2010. december 15-ig – a már kifizetett összegek visszatérítése nélkül – meghosszabbodik. Ezek az intézkedések nem vonatkoznak az üzleti vagy egyéni vállalkozói tevékenységből származó jövedelemtől eltérő jövedelemből levont forrásadóra és a kapcsolódó kifizetésekre.

A 183/2011. sz. törvény

8 A 2011. november 12-i legge n. 183 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2012) (az állam éves és többéves költségvetésének elkészítésére vonatkozó rendelkezésekről szóló 183. sz. törvény, [a 2012. évi stabilitási törvény]) (a GURI 2011. november 14-i 265. számának rendes melléklete) alapügyre alkalmazandó változata (a továbbiakban: 183/2011. sz. törvény) 33. cikkének (28) bekezdése az Abruzzo tartományt (Olaszország) 2009. április 6-án sújtó földrengésből eredő szükséghelyzet megszüntetése érdekében előírja, hogy a 2010. május 31-i 78. sz. rendkívüli törvényerejű rendelet 39. cikkében előírt adók beszedését bírságok, kamatok és járulékos költségek alkalmazása nélkül, 2012 januárjától kezdődően 120 egyenlő havi részletben történő befizetés útján kell újrakezdeni, és hogy a felfüggesztett adók és járulékok után fizetendő összeget a már teljesített befizetések levonásával 40%-ra kell csökkenteni.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

9 PR közjegyző, a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdése alapján, amely az Abruzzo tartományban 2009. április 6-án bekövetkezett földrengés miatt felfüggesztett adó összegének 60%-os csökkentését írja elő, a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszak tekintetében megfizetett héa címén 102 088 euró visszatérítését kérte.

10 Az adóhatóság elutasította e kérelmet azzal az indokkal, hogy a hivatkozott rendelkezés kizárja a már megfizetett héaösszegek visszatérítését.

11 PR e határozattal szemben keresetet indított a Commissione tributaria provinciale di L'Aquila (L'Aquila megyei adóügyi bíróság, Olaszország) előtt, amely azt elutasította.

12 PR fellebbezést nyújtott be a Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Abruzzo tartományi adóügyi bírósága, Olaszország) előtt, arra hivatkozva, hogy azon adóalanyok helyzete, akik még nem fizették meg a héát, és ezért jogosultak lehetnek a fizetendő összeg csökkentésére, azonos azon adóalanyok helyzetével, akik e befizetéseket teljesítették, és akik számára ennélfogva lehetővé kell tenni, hogy kérhessék a túlfizetett összegek visszatérítését.

13 Az adóhatóság a maga részéről kérte az ügy felfüggesztését az Európai Bizottságnak a 2012. október 17-i SA.33083 (2012/C) (korábbi 2012/NN) & SA.35083 (2012/C) (korábbi 2012/NN) – A természeti katasztrófákhoz kapcsolódó adó- és járulékcsökkentések, valamint az Abruzzóban történt 2009-es földrengéshez kapcsolódó adó- és járulékcsökkentések (valamennyi ágazat a mezőgazdaság kivételével) (HL 2012. C 381., 32. o.) határozattal indított, az állami támogatásokra vonatkozó, az EUMSZ 108. cikk szerinti hivatalos vizsgálati eljárás végén elfogadott végleges határozatának meghozataláig.

14 2014. március 6-i ítéletével a Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo (Abruzzo tartományi adóügyi bírósága) helyt adott a keresetnek, és jogellenesnek nyilvánította a héa PR részére történő visszatérítésének megtagadását.

15 Az adóhatóság felülvizsgálati kérelmet nyújtott be ezen ítélettel szemben a kérdést előterjesztő bíróság, a Corte suprema di Cassazione (semmítőszék, Olaszország) előtt. Fellebbezésének alátámasztására az adóhatóság többek között az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdésének és az [EUMSZ 108. cikk] alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló, 1999. március 22-i 659/1999/EK tanácsi rendelet (HL 1999. L 83., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 8. fejezet, 1. kötet, 339. o.) 11. cikke (1) bekezdésének a megsértésére hivatkozik.

16 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a Bizottság a természeti katasztrófákhoz kapcsolódó adó- és járulékcsökkentéseket (a mezőgazdaság kivételével valamennyi ágazatban) biztosító, [az Olasz Köztársaság] által nyújtott SA.33083 (12/C) (korábbi 12/NN) számú, valamint az Abruzzóban történt 2009-es földrengéshez kapcsolódó adó- és járulékcsökkentéseket (a mezőgazdaság kivételével valamennyi ágazatban) biztosító, [az Olasz Köztársaság] által nyújtott SA.35083 (12/C) (korábbi 12/NN) számú, állami támogatási intézkedésekről szóló, 2015. augusztus 14-i (EU) 2016/195 határozatával (HL 2016. L 43., 1. o.), amelyet a jelen végzés 13. pontjában említett eljárás végén fogadtak el, megállapította, hogy a szóban forgó intézkedések, különösen a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdése alapján elfogadott intézkedések összeegyeztethetetlenek a belső piaccal.

17 A kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy az uniós jog tényleges érvényesülése elvének megfelelően meg kell állapítania, hogy e joggal összeegyeztethetetlenek azok az intézkedések, amelyekkel az Olasz Köztársaság – az előtte folyamatban lévő ügyben a felek által hivatkozott konkrét jogalapoktól függetlenül – lemondott a héa címén fizetendő összegek alkalmazásáról és/vagy beszedéséről.

18 E bíróság megállapítja, hogy nincs különös ítélkezési gyakorlat a 183/2011. sz. törvény 33. cikke (28) bekezdésének alkalmazására vonatkozóan, és arra keresi a választ, hogy a 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzésben (C-82/14, EU:C:2015:510) kimondott elvek a 2002. december 27-i legge n. 289 – Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale delle Stato (legge finanziaria 2003) (az állam éves és többéves költségvetésének elkészítésére vonatkozó rendelkezésekről szóló 183. sz. törvény [2003. évi költségvetési törvény]) (a GURI 2002. december 31-i 305. számának rendes melléklete) (a továbbiakban: 289/2002. sz. törvény) 9. cikkének (17) bekezdésében előírt előny tekintetében milyen mértékben ültethetők át az előtte folyamatban lévő ügyre.

19 Az említett bíróság emlékeztet arra, hogy e végzésben a Bíróság a 289/2002. sz. törvény 8. és 9. cikkére vonatkozó 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítéletre (C-132/06, EU:C:2008:412) támaszkodott annak megállapítása érdekében, hogy az akkor szóban forgó intézkedések nem azt eredményezték, hogy könnyítettek az adóalanyokat terhelő, a héában megnyilvánuló adóterhen, hanem az adósemlegesség elvét megsértve lehetővé tették egyes adóalanyok számára, hogy megtartsák vagy beszedjék a végső fogyasztó által megfizetett és az adóhatóságnak fizetendő összegeket.

20 A kérdést előterjesztő bíróság hangsúlyozza, hogy a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdése alapján a héa összegének csökkentéséből származó előny ugyanolyan joghatásokkal jár, mint amelyeket a Bíróság a jelen végzés 18. és 19. pontjában hivatkozott határozatokban elmarasztalt. Mindazonáltal rámutat arra, hogy bár kétségei vannak azok relevanciáját illetően, a PR által hivatkozott, az e határozatok által érintett olasz szabályozás és az előtte szóban forgó olasz szabályozás közötti bizonyos különbségekre hivatkozik. Ugyanis először is a 183/2011. sz. törvény, a 289/2002. sz. törvénnyel ellentétben, nem akadályozza meg az adóhatóságot abban, hogy vizsgálatokat folytasson, másodszor a 183/2011. sz. törvényben a héacsökkentés összege alacsonyabb, harmadszor pedig ez utóbbi törvény területi hatálya korlátozottabb.

21 E körülmények között a Corte suprema di Cassazione (semmítőszék) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes-e [a 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzésben] (C-82/14, EU:C:2015:510), valamint a 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-132/06, EU:C:2008:412) megállapított elvekkel a legge n. 183 del 2011 (2011. évi 183. sz. törvény) 33. cikkének (28) bekezdéséből eredőhöz hasonló olyan jogszabályi rendelkezés, amelynek értelmében az adóalanyok az Abruzzo tartományt 2009. április 6-án sújtó földrengéssel kapcsolatban a 2009. április és 2010. december között héa jogcímén befizetett összeg 60%-os visszatérítésében részesülhetnek?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

22 Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelvnek az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2., 206. és 273. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az Abruzzo tartományt sújtó földrengés által érintett adóalanyok számára az ezen adóalanyok által a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakban szokásosan fizetendő héa összegének 60%-os csökkentését írja elő.

23 Eljárási szabályzatának 99. cikke értelmében a Bíróság az előadó bíró javaslatára és a főtanácsnok meghallgatását követően az eljárás során bármikor indokolt végzéssel határozhat, ha az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre a válasz egyértelműen levezethető az ítélkezési gyakorlatból.

24 A jelen esetben ez a rendelkezés alkalmazandó.

25 Ugyanis, noha a 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítélet (C-132/06, EU:C:2008:412) és a 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzés (C-82/14, EU:C:2015:510) alapjául szolgáló ügyek nem a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdésére vonatkoztak, ezen ítélkezési gyakorlat tanulságai átültethetők a jelen ügy körülményeire.

26 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a nemzeti jog csak az általában fizetendő héaösszeg 60%-os csökkentését írja elő, nem pedig a már megfizetett héa visszatérítését, amelynek címzettjei a héairányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja értelmében vett héaalanyok.

27 E tekintetben először is a héairányelv (45) preambulumbekezdésével, valamint az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2., 206. és 273. cikkéből az következik, hogy minden egyes tagállam köteles elfogadni valamennyi törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes héa teljes összegének beszedését (lásd ebben az értelemben: 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-132/06, EU:C:2008:412, 37. pont; 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzés, C-82/14, EU:C:2015:510, 22. pont).

28 Másodszor, a héairányelvet a közös héarendszer alapvető elemét képező adósemlegesség elvének megfelelően kell értelmezni, amely tiltja, hogy az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezeljék a héa kivetése során. A tagállamok valamennyi héakivetésre irányuló tevékenysége során tiszteletben kell tartani ezen elvet (2015. július 15-i Nuova Invincibile végzés, C-82/14, EU:C:2015:510, 23. pont; 2016. április 7-i Degano Trasporti ítélet, C-546/14, EU:C:2016:206, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Harmadszor, az adólevonások rendszerének az a célja, hogy biztosítsa a héa semlegességét azáltal, hogy az adóalanyt teljes egészében mentesíti a bármely gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy azok főszabály szerint héakötelesek (2015. július 15-i Nuova Invincibile végzés, C-82/14, EU:C:2015:510, 24. pont; lásd: 2023. szeptember 7-i Schütte ítélet, C-453/22, EU:C:2023:639, 19. pont).

30 A 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzésben (C-82/14, EU:C:2015:510, 25. pont) megállapításra került, hogy a 289/2002. sz. törvény 9. cikkének (17) bekezdése, amely a Catania, Raguse és Syracusa (Olaszország) megyét sújtó földrengés által érintett adóalanyok javára az 1990 és 1992

közötti időszakban általában fizetendő héa 90%-os csökkentését írta elő, vagy az e jogcímen már megfizetett összegek ezen arányban történő visszatérítését, nem azt eredményezte, hogy könnyített az adóalanyokat terhelő, a héában megnyilvánuló adóterhen, hanem lehetővé tette egyes adóalanyok számára, hogy megtartsák vagy beszedjék a végső fogyasztó által megfizetett és az adóhatóságnak fizetendő összegeket.

31 Mivel e rendelkezés az egyébként az abban előírt fizetendő héacsökkentés értelmében lehetővé tette az érintett adóalanyok számára, hogy megtartsák vagy beszedjék a termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások után beszedett héa összegének legnagyobb részét, míg Olaszország területén letelepedett más adóalanyoknak ezen ügyletek alapján meg kellett fizetniük a rendszerint az adóhatóságnak fizetendő héa teljes összegét, az adósemlegesség elvével ellentétes eltérő bánásmódot eredményezett (2015. július 15-i Nuova Invincibile végzés, C-82/14, EU:C:2015:510, 26. pont; lásd még ebben az értelemben: 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítélet, C-132/06, EU:C:2008:412, 44. pont).

32 A jelen ügyben, amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdése ugyanazt a mechanizmust hajtja végre, mint amelyet a 289/2002. sz. törvény vezetett be, vagyis a természeti katasztrófák következtében felfüggesztett héaösszeg jelentős csökkentését.

33 E tekintetben nincs jelentősége annak a körülménynek, hogy az e törvényben előírt héacsökkentés alacsonyabb, mint a 289/2002. sz. törvény 9. cikkének a 2015. július 15-i Nuova Invincibile végzésben (C-82/14, EU:C:2015:510) érintett 17. bekezdéséből eredő csökkentés. Ugyanis, még ha kevésbé is, az ilyen csökkentés ugyanazokhoz a hatásokhoz vezet, mint amelyekre a Bíróság a jelen végzés 30. és 31. pontjában rámutatott.

34 Ezt a megállapítást nem cáfolja az a tény, hogy az említett végzésben szóban forgó nemzeti szabályozás – a 183/2011. sz. törvény 33. cikkének (28) bekezdésétől eltérően – automatikus jellegénél fogva megfosztotta a közigazgatást az adóköteles helyzetek vizsgálatának lehetőségétől.

35 A fentiek összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelvnek az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2., 206. és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az Abruzzo tartományt sújtó földrengés által érintett adóalanyok számára az ezen adóalanyok által a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakban szokásosan fizetendő héa összegének 60%-os csökkentését írja elő.

A költségekről

36 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvnek az adósemlegesség elvével összefüggésben értelmezett 2., 206. és 273. cikkét

a következőképpen kell értelmezni:

azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az Abruzzo tartományt (Olaszország) sújtó földrengés által érintett adóalanyok számára az ezen adóalanyok által a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakban szokásosan fizetendő hozzáadottérték-adó összegének 60%-os csökkentését írja elő.

Aláírások