# A BIZOTTSÁG HATÁROZATA

**(2012. december 19.)**

**az SA.20829 (C 26/2010) (ex NN 43/2010, ex CP 71/2006) számú állami támogatásról A helyi ingatlanadó alól – nem kereskedelmi célú jogalanyok által, meghatározott célokra használt ingatlanok után – adott mentesség rendszere Olaszországban**

*(az értesítés a C(2012) 9461. számú dokumentummal történt)*

**(Csak az olasz nyelvű szöveg hiteles)**

**(EGT-vonatkozású szöveg)**

(2013/284/EU)

AZ EURÓPAI BIZOTTSÁG,

tekintettel az Európai Unió működéséről szóló szerződésre, különösen annak 108. cikke (2) bekezdésének első albekezdésére,

tekintettel az Európai Gazdasági Térségről szóló megállapodásra, különösen annak 62. cikke (1) bekezdése a) pontjára,

miután az említett rendelkezéseknek megfelelően felhívást intézett az érdekelt felekhez észrevételeik megtételére [1] és a benyújtott észrevételek figyelembevételével,

mivel:

## 1. ELJÁRÁS

(1) 2006-ban a Bizottsághoz több panasz érkezett, lényegében két szabályozási rendszerrel, nevezetesen a helyi ingatlanadó-mentességgel, illetve a jogi személyek jövedelemadójának csökkentésével kapcsolatosan, pontosabban:

(a) az 1992. december 30-i 504. sz. törvényerejű rendelet (7. cikke (1) bekezdése i) pontja) szerinti, a nem kereskedelmi célú jogalanyok által, kizárólag szociális segítségnyújtási, jóléti, egészségügyi, oktatási, szállásadói, kulturális, szabadidős, sport-, vallási és kultikus (istentiszteleti) célokra használt ingatlanok helyi ingatlanadó- (a továbbiakban „ICI”-) mentessége;

(b) az 1973. szeptember 29-i 601. sz. elnöki rendelet 6. cikkében felsorolt jogi személyek, vagyis főként szociális segítséget nyújtó szervezetek, non-profit oktatási és kutatási szervezetek, valamint jótékonysági és oktatási célú szervezetek (beleértve egyházi intézményeket is) jövedelemadójának felére történő csökkentése. A rendelkezés a szociális bérlakásokat fenntartó önálló szervezetekre, valamint a kizárólag kulturális célú alapítványokra és társulásokra is vonatkozik.

(2) A fentiek szerinti adómentességre vonatkozó panaszok beérkezését követően, a Bizottság első ízben 2006. május 5-én küldött tájékoztatási kérelmet az olasz hatóságoknak. Tekintettel az Olaszország által 2006. június 6-án benyújtott tájékoztatásra, valamint az ICI szabályozására vonatkozó egyes módosítások hatálybalépését követően, a Bizottság szolgálatai a 2006. augusztus 8-án kelt levélben tájékoztatták a panaszosokat, hogy az előzetes értékelés szerint a vizsgálat folytatása nem indokolt.

(3) Mindazonáltal a panaszosok, a 2006. október 24-én kelt levelükben ismét kiemelték, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok ICI-mentessége nem felel meg az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikke (1) bekezdésében foglalt előírásoknak. A Bizottság szolgálatai a 2006. november 14-én kelt válaszlevélben megerősítették a panaszosoknak, hogy a rendelkezésre álló információk alapján nem indokolt a szóban forgó adómentesség további vizsgálata.

(4) 2007 januárjában és szeptemberében a panaszosok újabb leveleket küldtek a Bizottságnak az ICI-mentességgel kapcsolatosan. A panaszosok 2007. szeptember 12-i levelükben felhívták a Bizottság figyelmét a Köztársasági Elnök 1986. december 22-i, 917. sz. rendelete által jóváhagyott, a Jövedelemadóról szóló egységes szabályozás (a továbbiakban: TUIR) 149. cikkének tartalmára. Véleményük szerint az említett cikk csak az egyházi intézmények, valamint az amatőr sportegyesületek számára biztosít kedvezményes adózási feltételeket.

(5) 2007. november 5-én a Bizottság az olasz hatóságoktól, valamint a panaszosoktól további tájékoztatást kért a panaszosok által vélelmezett, kedvezményes rendelkezések vonatkozásában. Az olasz hatóságok a kért tájékoztatást a 2007. december 3-án, és a 2008. április 30-án kelt levélben megküldték. A panaszosok a 2008. május 21-én kelt levélben küldtek az ügyre vonatkozóan további tájékoztatást.

(6) 2008. október 20-án a panaszosok (az EUMSZ 265. cikke szerinti) felszólító levélben hivatalos határozathozatalra kérték a Bizottságot a panaszaikkal kapcsolatosan.

[1] HL C 348., 2010.12.21., 17. o.

(7) 2008. november 24-én a Bizottság újabb tájékoztatási kérelmet küldött az olasz hatóságoknak, ahonnan 2008. december 8-i keltezéssel érkezett válaszlevél.

(8) A Bizottság szolgálatai a 2008. december 19-én kelt levélben arról tájékoztatták a panaszosokat, hogy az előzetes értékelés alapján, megítélésük szerint a sérelmezett intézkedések nem állami támogatást megvalósító intézkedések, ennélfogva a vizsgálat folytatása nem indokolt.

(9) 2009. január 26-án az olasz Pénzügyminisztérium az ICI-mentesség nem kereskedelmi célú jogalanyokkal szembeni hatályának tisztázása érdekében kiadta a 2/DF körlevelet (a továbbiakban: a „körlevél"). 2009. március 2-án a panaszosok levelet intéztek a Bizottsághoz, amelyben hangot adtak a tárgyidőszakban hatályos szabályozás fölötti elégedetlenségüknek, valamint bírálták az említett körlevelet.

(10) 2010. január 11-én a panaszosok, figyelemmel a körlevél tartalmára is, e-mailben ismételten hivatalos vizsgálat megindítását kérték a Bizottságtól. A Bizottság szolgálatai tudomásul vették a körlevelet, és 2010. február 15-én a panaszosoknak küldött levelükben megerősítették a 2008. december 19-én kelt levelük indoklását.

(11) 2010. április 26-án a panaszosok a Bizottság 2010. február 15-i levelének semmissé nyilvánítása iránti keresetet nyújtottak be ([2]). A keresetet benyújtó felek kérésére, a Bíróság 2010. november 18-án elrendelte az ügy törlését ([3]).

(12) A 2010. október 12-i határozatával (a továbbiakban: „megindító határozat"), hivatkozással a TUIR ([4]) 149. cikke (4) bekezdésére, a Bizottság az EUMSZ 108. cikke (2) bekezdése szerinti eljárást indított, a nem kereskedelmi célú jogalanyok által, meghatározott célokra használt ingatlanokra vonatkozó ICI-mentesség kivizsgálására. A megindító határozatot, amelyben a Bizottság felszólította az érdekelteket, hogy nyújtsák be észrevételeiket, 2010. december 21-én közzétették az *Európai Unió Hivatalos Lapjában* ([5]).

(13) Az olasz hatóságok 2010. november 10-én kelt levelükben kérték a Bizottságtól a panaszosoknak 2006. és 2010. közötti időszakban küldött levelek másolatát. Az említett leveleket 2010. december 2-án megküldték Olaszország részére.

(14) 2011. január 21. és 2011. április 4. között a megindító határozat kapcsán a jelen határozat 1. mellékletében felsorolt 80 érdekelt nyújtotta be észrevételeit a Bizottsághoz.

(15) A 2011. március 2-én kelt levelében, a megindító határozat kapcsán Olaszország is benyújtotta észrevételeit a Bizottsághoz. Ezt követően a Bizottság eljuttatta az olasz hatóságokhoz az érdekelt harmadik felek észrevételeit, az olasz hatóságok pedig 2011. június 10-én benyújtották az ezekkel kapcsolatos megjegyzéseiket.

(16) 2011. július 19-én az olasz hatóságok és a Bizottság szolgálatai technikai ülést tartott.

(17) 2012. február 15-én kelt levelében Olaszország tájékoztatta a Bizottságot, hogy a helyi ingatlanadó kapcsán új szabályozást szándékozik bevezetni, valamint bejelentette, hogy 2012. január 1-jétől az ICI helyébe az *Önkormányzati saját adó* (a továbbiakban: IMU) lép.

(18) Miután Olaszországban elfogadták a 2012. március 24-i 27. sz. törvényt, amely többek között új rendelkezéseket tartalmaz a meghatározott tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyok IMU-mentességére vonatkozóan, és számos kérdés kidolgozását egy későbbre tervezett, végrehajtási jogi aktusra halasztották, a Bizottság 2012. május 16-án tájékoztatási kérelmet küldött az olasz hatóságoknak.

([2]) Lásd a T-192/10 sz., *Ferracci/Bizottság* ügyet (HL C 179., 2010.3.7., 45. o.), és a T-193/10 sz., *Scuola Elementare Maria Montessori/Bizottság* ügyet (HL C 179., 2010.3.7., 46. o.).

([3]) HL C 30., 2011.1.29., 57. o.

([4]) A Bizottság a megindító határozatában arra a megállapításra jutott, hogy a 601/73. sz. elnöki rendelet 6. cikkében felsorolt jogi személyek jövedelemadójának 50 %-kal való csökkentése lehet valós állami támogatást megvalósító intézkedés (18. pont), ugyanakkor pontosította azt is, hogy ezt az intézkedést egy külön, a meglévő állami támogatásokra vonatkozó eljárás keretében vizsgálja majd, amelyet 2011 februárjában meg is indított. A 601/73. sz. elnöki rendelet 6. cikkében felsorolt alanyok az alábbiak: a) társadalombiztosítási szervezetek és intézmények, kölcsönös segélyegyletek, kórházak, segély- és jótékonysági szervezetek; b) közérdekű nonprofit oktatási, nevelési és kísérleti intézmények; tudományos testületek; kizárólag kulturális célokra létrehozott akadémiák, történeti, irodalmi, tudományos alapítványok és szövetségek; c) a törvény értelmében jótékonysági vagy oktatási célokhoz hasonló célokra létrehozott szervezetek; ca) szociális bérlakásokat fenntartó önálló szervezetek és konzorciumaik.

([5]) Lásd az 1. megjegyzést.

(19) 2012. június 27-én a Bizottsághoz további információk érkeztek a panaszosoktól, többek között az új IMU szabályozásra vonatkozó észrevételek, amelyeket a Bizottság 2012. július 6-án továbbított az érintett tagállam felé, hogy kifejthesse véleményét a tárgyban.

(20) A 2012. szeptember 5-én kelt levélében Olaszország megadta a Bizottságnak a kért tájékoztatást, az érdekelt harmadik felek 2012. július 6-án hozzá eljuttatott észrevételeivel kapcsolatos megjegyzéseivel együtt.

(21) Ezt követően, a 2012. november 21-én kelt levélben az olasz hatóságok megküldték a Bizottságnak az IMU 2012. november 19-én elfogadott végrehajtási rendeletének másolatát.

## 2. AZ INTÉZKEDÉSEK ISMERTETÉSE

### 2.1. A nem kereskedelmi célú jogalanyok helyi ingatlanadó-mentessége

(22) 1992-ben az olasz hatóságok bevezették a helyi ingatlanadót (ICI). Az 1992. december 30-i 504. sz. törvényerejű rendelet értelmében adóalany minden olyan természetes és jogi személy, aki illetve amely (tulajdonjog, haszonélvezet, használat, lakhatás, vagy örökbérlet okán) ingatlant birtokol. Az adó megfizetésére a helyi illetőséggel rendelkező, illetve azzal nem rendelkező személyek egyaránt kötelesek, függetlenül az ingatlan használatától; kiszámítása az ingatlan telekkönyvi értéke alapján történik.

(23) Az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja kimondja a nem kereskedelmi célú jogalanyok által, kizárólag szociális segítségnyújtási, jóléti, egészségügyi, oktatási, szállásadó, kulturális, szabadidős, sport-, vallási és kultikus (istentiszteleti) célokra használt ingatlanok ICI-mentességét.

(24) A 2005. szeptember 30-i 203. sz. törvényerejű rendelet ([6]) 7. cikke (2a) bekezdésében foglaltak értelmében, az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja szerinti adómentesség akkor is érvényes a felsorolt tevékenységekre, ha azok kereskedelmi jellegűek. A 2006. július 4-i 223. sz. törvényerejű rendelet ([7]) 39. cikkének rendelkezései szerint az említett szervezetek csak abban az esetben jogosultak az adómentességre, ha nem kizárólag üzleti jellegű tevékenységet folytatnak.

([6]) A 2005. december 2-i 248. sz. törvény által hatályba léptetve.
([7]) A 2006. augusztus 4-i 248. sz. törvény által hatályba léptetve.

(25) Az olasz hatóságok tisztázták, hogy az említett rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja szerinti ingatlanadó-mentességet csak két feltétel együttes megléte esetén alkalmazzák:

i. amennyiben az ingatlan használói nem kereskedelmi célú jogalanyok ([8]). A törvény értelmében az olyan állami és magánszervezetek minősülnek nem kereskedelmi célú jogalanyoknak, amelyek nem társaságok, és kizárólagos, illetve fő tevékenységként nem valamilyen üzleti jellegű tevékenységet folytatnak;

ii. amennyiben az ingatlant kizárólag az említett rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységek végzésére használják.

(26) Az olasz hatóságok által a 2009. január 26-i 2/DF körlevélben pontosításra került, hogy mely szervezetek tekintendők nem kereskedelmi célú jogalanyoknak, és ezek milyen jellegű tevékenységet folytathatnak ahhoz, hogy jogosultak legyenek a szóban forgó adókedvezményre.

(27) A körlevél megemlíti, hogy magán és állami szervezetek egyaránt lehetnek nem kereskedelmi célú jogalanyok. Pontosabban az alábbiak minősülnek nem kereskedelmi célú jogalanyoknak: az Állam, a régiók, a megyék, a községek, a kereskedelmi kamarák, az egészségügyi létesítmények, a kizárólag társadalombiztosítási, szociális segítségnyújtási és egészségügyi célokra létrehozott állami intézmények, a nem üzleti jellegű állami intézmények, a társadalombiztosítási és szociális ellátást nyújtó intézmények, az egyetemek és kutatási intézmények, valamint a személyi szolgáltató állami intézmények (volt IPAB). A körlevélben említett, nem üzleti magánszervezetek között a következőket találjuk: nem kormányzati (azaz civil) társulások, alapítványok, bizottságok és szervezetek, amatőr sportegyesületek, önkéntes szervezetek, az adóügyi szempontból közhasznúnak minősülő szervezetek, valamint a katolikus és más vallások egyházaihoz tartozó intézmények.

(28) A körlevélben ezenfelül az is pontosításra került, hogy az ICI-mentes ingatlanokban folytatott tevékenységek nem jelenhetnek meg kifejezetten a piacon ([9]), vagy azokat az állami és magán üzleti szervezetek által nem mindig kielégített, a társadalom számára kiemelkedően fontos szükségletek érdekében kell végezni.

([8]) Pontosabban az 504./92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja a 917/86. sz. elnöki rendelet 87 cikke [mostani 73. cikke] (1) bekezdésének c) pontjában felsorolt adóalanyokra vonatkozik. A nem kereskedelmi célú jogalanyok meghatározását utóbbi rendelkezés tartalmazza.
([9]) Lásd a körlevél 5. pontját.

(29) A körlevél a 7. cikk (1) bekezdés i) pontjában felsorolt tevékenységek vonatkozásában számos olyan szempontot tartalmaz, amelyek alapján meghatározható, hogy azok mikor tekinthetők nem kizárólag kereskedelmi jellegűnek ([10]).

(30) Az ICI helyébe 2012. január 1-jei hatállyal az IMU lép. 2012-ben módosításra kerültek a nem kereskedelmi célú jogalanyokra kivetett helyi ingatlanadók is, amint az az 5. szakaszból kiderül.

### 2.2. **Jövedelemadókról szóló törvény egységes szerkezetbe foglalt változatának 149. cikke**

(31) A 149. cikk a Jövedelemadókról szóló törvény egységes szerkezetbe foglalt változata (TUIR) II. címének III. fejezetében található. A II. cím a társasági adókról szóló rendelkezéseket foglalja magában, III. fejezete pedig a nem kereskedelmi célú jogalanyokkal szemben alkalmazható adóügyi rendelkezéseket, valamint az adóalap kiszámítására, illetve megadóztatásukra vonatkozó előírásokat tárgyalja ([11]). A 149. cikk meghatározza, hogy mely feltételek eredményezhetik egy jogalany „nem kereskedelmi" jellegének megszűnését.

(32) A TUIR 149. cikkének (1) bekezdése konkrétan úgy rendelkezik, hogy ha egy nem kereskedelmi célú jogalany egy teljes adómegállapítási időszakban döntően kereskedelmi tevékenységeket végez, akkor megszűnik „nem kereskedelmi" jellege.

(33) A TUIR 149. cikke (2) bekezdése értelmében a „kereskedelmi" minősítés az olyan szervezeteket illeti meg, amelyek kereskedelmi jellegű tevékenységből származó jövedelme döntően meghaladja az egyéb intézményes tevékenységből származó jövedelmet, illetve befektetett eszközeinek döntő része valamilyen kereskedelmi tevékenységgel kapcsolatos ([12]). A szóban forgó intézmények társasági formája semmilyen módon nem befolyásolja a „nem kereskedelmi" jelleg megszűnését.

(34) A TUIR 149. cikke (4) bekezdése szerint a fenti rendelkezések (vagyis a 149. cikk (1) és (2) bekezdései) nem alkalmazandók a polgári jogi jogállást elnyert egyházi intézményekre és az amatőr sportegyesületekre.

## 3. **AZ ELJÁRÁS MEGINDÍTÁSÁNAK INDOKLÁSA**

(35) A Bizottság eljárást indított a helyi ingatlanadó (ICI) alól a nem kereskedelmi célú jogalanyok által meghatározott célokra használt ingatlanok után adott mentességgel kapcsolatosan, mivel úgy tűnt, az intézkedés megfelel az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében foglalt, az állami támogatásokról szóló feltételeknek. Hasonlóképp, a Bizottság hivatalos vizsgálati eljárást indított a TUIR 149. cikke (4) bekezdésével kapcsolatosan, amely előírja, hogy egyházi intézmények és amatőr sportegyesületek esetében nem alkalmazandók a nem kereskedelmi minősítés megszűnésére vonatkozó szabályok.

(36) Annak megállapítása érdekében, hogy a szóban forgó intézkedések szelektív intézkedések-e, a Bizottság, az állandó ítélkezési gyakorlattal ([13]) összhangban, minden intézkedés esetében megállapította a viszonyítási alapot, majd értékelte, hogy az intézkedés eltér-e az említett adórendszer előírásaitól, illetve hogy az adórendszer természete és általános szerkezete indokolja-e az eltérést.

([10]) Például, amint arról a megindító határozatban is szó van, az egészségügyi és szociális ágazatban tevékenykedőknek a körlevél előírásai szerint szerződésben kell állnia valamilyen állami hivatallal. Az oktatási tevékenységek vonatkozásában a körlevél egyrészt megköveteli a kötelező alapelveknek való megfelelést annak érdekében, hogy a tevékenység az államival egyenértékű legyen, másrészt előírja, hogy az üzemeltetésből megmaradt költségeket vissza kell forgatni az oktatási tevékenység finanszírozására. Azon moziterem-üzemeltetők részére, akik adómentességet kérnek, a körlevél előírja, hogy csak meghatározott piaci szegmensekben (elismerten kulturális vonatkozású filmek, minőségi tanúsítvánnyal rendelkező filmek, ifjúsági filmek) folytathatják tevékenységüket. Hasonlóképp, az általában vett szállásadó tevékenységek közül azok kaphatnak adómentességet, amelyek piaci ár alatt értékesítenek, és nem szokványos szállodaként működnek.

([11]) Lásd a TUIR 143. és azt követő cikkeit. Általánosságban, a nem kereskedelmi célú jogalanyok összes jövedelme telekjövedelemből, vállalati tőkéből és egyéb jövedelemből áll (TUIR 143. cikke). A nem kereskedelmi célú jogalanyok bizonyos feltételek megléte esetén (TUIR 145. cikk) választhatnak egyszerűsített jövedelemmegállapítási rendszereket.

([12]) A TUIR 149. cikke (2) bekezdésében foglaltak szerinti értékelés során használható elemek a következők: a valamely üzleti tevékenységhez kapcsolódó befektetett eszközök értéke jelentős mértékben meghaladja a többi tevékenységhez kapcsolódó befektetett eszközök értékét; a jövedelem valamilyen üzleti tevékenységgel kapcsolatos része jelentős mértékben meghaladja az egyéb intézményes tevékenységből (vagyis pénzügyi hozzájárulások, szubvenciók, támogatások és tagdíjak) származó jövedelmet.

([13]) Lásd egyebek között a C-88/03 sz., *Portugália/Bizottság* ügyet (EBHT 2006, I-7115 o., 56. pont), és a C-487/06 P sz. *British Aggregates* ügyet (EBHT 2008, I-10505 o., 81-83. pont).

(37) Az ICI-mentesség vonatkozásában a Bizottság megállapította, hogy a szóban forgó intézkedés értékelésének referenciarendszere maga az ICI. Mivel a szóban forgó intézkedés a nem kereskedelmi célú jogalanyok által meghatározott tevékenységek végzésére használt ingatlanok részére adómentességet enged, ám az említett tevékenységek némelyike üzleti természetűnek bizonyult, eltérést jelent a referenciarendszertől (amely előírja, hogy az adó megfizetésére, az ingatlan használatától függetlenül, minden ingatlant birtokló jogi személy köteles). Az olasz adórendszer természete és általános szerkezete nem indokolja, hogy a pontosan meghatározott, adott szociális értékkel bíró tevékenységet folytató, kizárólag nem kereskedelmi célú jogalanyok kaphassanak mentességet a helyi ingatlanadó alól.

(38) A TUIR 149. cikke (4) bekezdése vonatkozásában a Bizottság viszonyítási alapként a jövedelemadót állapította meg. A Bizottság arra a megállapításra jutott, hogy az intézkedés *prima facie* szelektív intézkedés, tekintettel arra, hogy úgy tűnik – kizárólag az egyházi intézmények és az amatőr sportegyesületek részére – lehetőséget biztosít a nem kereskedelmi minősítés megtartására akkor is, ha már nem tekinthetők nem kereskedelmi célú jogalanynak. Hasonló intézkedés az olasz adórendszerre vonatkozó alapelvek szerint nem lenne indokolt.

(39) Az olasz hatóságok nem szolgáltak olyan tájékoztatással, amely bizonyítja, hogy a szóban forgó intézkedések megfelelnének az *Altmark-ügyben* kialakult esetjogban meghatározott feltételeknek ([14]). Tekintettel arra, hogy az intézkedések az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikke (1) bekezdésében foglalt egyéb feltételeknek megfelelni látszottak, úgy tűnt, állami támogatást foglalnak magukban.

(40) Az összeegyeztethetőség tekintetében az Európai Unió működéséről szóló szerződés 107. cikke (2) bekezdésében foglalt előírások nem bizonyultak alkalmazhatónak a szóban forgó intézkedésekre. Ezenkívül úgy tűnt, a Szerződés 107. cikke (3) bekezdésében foglalt kivételek sem alkalmazhatók, kivéve a 107. cikk (3) bekezdésének a kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatásról szóló d) pontját. A Bizottság ugyanis úgy vélte, hogy a helyi ingatlanadó-mentesség kapcsán ez a kivétel alkalmazható az oktatási, kulturális és szabadidős tevékenységet folytató nem kereskedelmi célú jogalanyokra. Végül, a Bizottság nem zárta ki, hogy bizonyos tevékenységek, a Szerződés 106. cikke (2) bekezdése érdekében általános gazdasági érdekű szolgáltatásnak minősíthetők; mindazonáltal az olasz hatóságok nem szolgáltak olyan tájékoztatással, amely lehetővé tenné a szóban forgó intézkedések belső piaccal való összeegyeztethetőségének értékelését.

(41) Következésképp a Bizottság számára kétséges volt az intézkedések belső piaccal való összeegyeztethetősége, és a Tanács 1999. március 22-i 659/1999/EK, az EK-Szerződés 93. cikkének alkalmazására vonatkozó részletes szabályok megállapításáról szóló rendelete ([15]) 4. cikke (4) bekezdése alapján hivatalos eljárás megindításáról határozott, és felhívást adott ki Olaszország, valamint az érdekelt többi fél részére, hogy nyújtsák be észrevételeiket.

(42) A Bizottság véleménye szerint az ICI-mentesség, valamint a TUIR 149. cikke (4) bekezdése egyaránt minősíthető új támogatásként. Az évenkénti gyakorisággal fizetendő ICI-t 1992-ben vezették be, és a szóban forgó mentességet nem jelentették be a Bizottságnak, továbbá azt a Bizottság más módon sem hagyta jóvá. A mentességet számos olyan tevékenység esetében is alkalmazták, amelyek az ICI bevezetésekor versenyhelyzetben voltak. Ennélfogva ennek az adórendszernek az általános rendelkezésektől való minden eltérését, oly mértékben, amilyen mértékben teljesülnek az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében előírt feltételek, szükségszerűen új támogatásnak kellett volna tekinteni. Hasonlóképp, a TUIR 149. cikkét ([16]) 1998-ban vezették be, és azt sem jelentették be a Bizottságnak, illetve az semmilyen módon nem került jóváhagyásra. Ennélfogva a szóban forgó intézkedés által bevezetett kivételt új támogatásnak kellett volna minősíteni, oly mértékben, amilyen mértékben teljesülnek az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében előírt feltételek.

## 4. AZ OLASZ HATÓSÁGOK ÉS AZ ÉRDEKELT HARMADIK FELEK ÉSZREVÉTELEI

(43) Az olasz hatóságok és 80 érdekelt harmadik fél, az Európai Unió Hivatalos Lapjában ([17]) közzétett felhívásra, a 659/1999/EK rendelet 20. cikke (2) bekezdése szerint, benyújtották észrevételeiket a Bizottsághoz.

(44) Összefoglalva, az olasz hatóságok szerint, az ingatlanadó alóli mentesség kedvezményezettjei az uniós jog szerint nem minősülnek „vállalkozásnak”. Minden esetben jelentős állami és társadalmi tevékenységet folytató intézményekről volt szó. Ennélfogva önmagában összhangban volt az adórendszer természetével és logikájával, hogy megkülönböztetett adózási szabályokat írjanak elő a kifejezetten üzleti jellegű, illetve a szociális támogatást

([14]) C-280/00 sz., *Altmark Trans és Regierungspräsidium Magdeburg* ügy (EBHT 2003., I-7747. o. ).

([15]) HL L 83., 1999.3.27., 1. o.

([16]) A TUIR korábbi 111a. cikke.

([17]) Lásd az 1. megjegyzést.

nyújtó, jótékonysági, szolidaritási és vallási tevékenységet folytató intézményekre. Az olasz hatóságok vitatták az ICI új támogatásként való minősítését, azt állítva, hogy az intézkedést a korábbi (az EGK-Szerződés hatálybalépése előtt érvényes) vagyonadókkal való szoros folytonossági kapcsolatára figyelemmel kellett volna vizsgálni. Ezenkívül a panaszosoknak küldött hivatalos elutasító levelek alapján, szerintük az intézkedés a Bizottság által jóváhagyottnak tekintendő. Mindenesetre a Parlament írásbeli kérdésére adott válaszával és a már említett előzetes álláspontjával – amelyekről nem hivatalos úton az olasz hatóságokat is tájékoztatták – a Bizottság a kedvezményezettekben jogos bizalmat keltett.

(45) A TUIR 149. cikke (4) bekezdése vonatkozásában, mindannak ellenére, amit a rendelkezés megfogalmazása sejtet, az olasz hatóságok azt állítják, hogy az egyházi intézmények és az amatőr sportegyesületek „nem kereskedelmi" minősítése megszűnhet. Ebben az esetben az említett szervezeteket nem illetné meg semmilyen adókedvezmény.

(46) A 80 érdekelt harmadik fél közül 78, (a továbbiakban: „a 78 érdekelt harmadik fél") egyetért az olasz hatóságok álláspontjával, míg a két, a kezdeményező panaszosok közé tartozó fél (a továbbiakban: „a két érdekelt fél", vagy „a panaszosok") véleménye szerint az ICI, és a TUIR 149. cikke (4) bekezdése jogtalan, és a belső piaccal összeegyeztethetetlen állami támogatásokat von maga után. Ennélfogva a 78 érdekelt harmadik fél érvelését az olasz hatóságok álláspontjával együtt fogják benyújtani, a panaszosok érveit pedig külön kezelik majd.

### 4.1. **Az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél észrevételei**

#### 4.1.1. *ICI: a nem kereskedelmi célú jogalanyok által folytatott tevékenységek nem tekinthetők üzleti tevékenységnek.*

(47) Az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél először is azt állítja, hogy az ingatlanadó-mentességben részesülő, nem kereskedelmi célú jogalanyok által végzett, meghatározott tevékenységek nem tekinthetők üzleti tevékenységnek, mivel azok, a felhasználók pontosan meghatározott kategóriáinak nyújtott tevékenységek lévén, nem a piacon kínált javak vagy szolgáltatások, ennélfogva nincsenek versenyhelyzetben a kereskedelmi vállalkozások által folytatott tevékenységekkel. A közüzemi ágazatokban tevékenykedő nem kereskedelmi célú jogalanyok ennélfogva nem tekinthetők vállalkozásnak, ami pedig előfeltétel az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése alkalmazásához.

(48) Az olasz hatóságok, valamint a 78 érdekelt harmadik fél közül néhány szerint, az esetek döntő többségében meghatározott sajátosságokkal bírnak, például társadalmi érdekű, szolidaritásból, ellenszolgáltatás nélkül vagy csökkentett ellenérték fejében végzett tevékenységek. A fenti sajátosságok és a vizsgált nem kereskedelmi célú jogalanyok meghatározott rendeltetésének figyelembevételével e szervezeteket nem lehet vállalkozásnak tekinteni.

#### 4.1.2. *ICI: az intézkedést az olasz adórendszer logikája indokolja*

(49) Az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél úgy véli, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentesség semmiképpen nem jelent eltérést az egészében vett adórendszer alól, hanem egyszerűen a rendszer vezérlő elveinek alkalmazását jeleni.

(50) A haszonszerzésre irányuló üzleti tevékenységek, illetve a meghatározott célú ([18]) szociális ellátást nyújtó, jótékonysági és vallási tevékenységek eltérő adózási szabályozása szerintük összeegyeztethető az olasz adórendszer logikájával és természetével. A tevékenységek utóbbi fajtája szerintük a nemzeti és az uniós jog alapelvén, a szolidaritáson alapul. Ezzel a megkülönböztetéssel a törvényalkotók egyszerűen figyelembe akarták venni a fent említett, nagy társadalmi értékű, közhasznú tevékenységeket végző intézmények eltérő jogi és ténybeli helyzetét.

(51) Ezenkívül, szerintük a tagállam jogosult a közhasznú tevékenységek meghatározására. A tagállam intézkedésének egyetlen korlátozása, hogy az adózási szabályoknak összeegyeztethetőnek kell lennie. Más szóval, egy esetleges megkülönböztetett adóügyi bánásmódnak összhangban kell lennie az egészében vett adórendszer logikájával, ellenőrzésére pedig megfelelő rendszert kell bevezetni. A helyi ingatlanadó-mentesség esetében mindkét fenti feltétel teljesül.

([18]) Ezenkívül a szóban forgó intézmények főként meghatározott területen (helyi szinten) fejtik ki tevékenységüket, amely a felhasználók/kedvezményezettek meghatározott kategóriáinak szól.

(52) A helyi ingatlanadó alóli mentesség logikájának alapja az Olasz alkotmánynak az állampolgárokkal szembeni politikai, gazdasági és társadalmi szolidaritási kötelességek betartásáról szóló 2. és 3., valamint a megélhetéshez szükséges eszközökkel nem rendelkező állampolgárok szociális támogatáshoz való jogáról szóló 38. cikke. Meg kell említeni ezenkívül, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok segítik az államot a társadalom számára különösen fontos feladatok ellátásában. Az Állam kezdettől fogva elismerte a szóban forgó szervezetek által végzett tevékenységet, mivel tisztában volt vele, hogy önmagában nem lenne képes szociális, egészségügyi, kulturális, oktatási és sportszolgáltatásokat nyújtani.

(53) Az olasz hatóságok válaszoltak a körlevélben felhozottakra, miszerint a helyi ingatlanadó alóli mentesség a (25) pont szerinti két (szubjektív és objektív) feltétel együttes megléte esetén adható.

(54) A szubjektív feltétel (nem kereskedelmi célú jogalany minősítés) vonatkozásában, pontosabban a vallási szervezetek esetén, az olasz hatóságok kiemelték, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok kategóriájába beletartoznak a polgári jogállást elnyert egyházi intézmények, függetlenül attól, hogy a katolikus egyházhoz vagy más valláshoz tartoznak ([19]).

(55) Az objektív feltétel (a szabályozásban felsorolt tevékenységek valamelyikének végzése) vonatkozásában, az olasz hatóságok kiemelték, hogy a Corte di Cassazione (Fellebbviteli Bíróság) többször megállapította, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentességre való jogosultsághoz alapvető fontosságú az ingatlan területén ténylegesen végzett tevékenység. Ellenőrizni kell ugyanis, hogy az adómentes tevékenységek közé tartozó tevékenységet konkrétan nem kereskedelmi jelleggel végzik-e ([20]). Ezenkívül, amint azt az Államtanács ([21]) már megállapította, amennyiben egy adott ingatlant csak részben használnak az előírt célokra, az adómentesség korlátozó jellege semmiképp sem engedi annak a teljes ingatlanra történő alkalmazását.

4.1.3. *Az intézkedés létező állami támogatásként minősítése*

(56) Az olasz hatóságok szerint a helyi ingatlanadó természetes szabályozási továbbfejlesztése a korábbi vagyonadóknak, amelyekkel szoros folytonossági, alaki és lényegi kapcsolatban maradt. A meghatározott, nagy társadalmi értékű tevékenységek végzésére használt ingatlanok adómentessége 1931-től kezdődően, vagyis jóval az EGK-Szerződés hatálybalépését megelőzően, az egész törvénykezés központi eleme volt.

(57) Ezenkívül az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél véleménye szerint a panaszosoknak küldött elutasító levelek alapján – amelyekről Olaszországot is tájékoztatták – a Bizottság jóváhagyta a helyi ingatlanadó-mentességet.

(58) Ugyanezen okoknál fogva, a helyi ingatlanadó-mentesség, amennyiben támogatásnak minősítik, létező támogatásnak tekintendő.

4.1.4. *Összeegyeztethetőség*

(59) Az olasz hatóságok úgy döntöttek, nem nyújtanak be észrevételt az intézkedések EUMSZ 107. cikke (2) és (3) bekezdése szerinti összeegyeztethetősége, valamint a tevékenységeknek az EUMSZ 106. cikke (2) bekezdése, és az *Altmark-ügyben* kialakult esetjogban meghatározott feltételek szerinti, általános gazdasági érdekű szolgáltatások közé sorolhatósága vonatkozásában.

(60) A 78 érdekelt harmadik fél némelyikének véleménye szerint a helyi ingatlanadó-mentesség összeegyeztethető az EUMSZ 106. cikke (2), és 107. cikke (3) bekezdésének c) pontjával, mivel az intézkedés a társadalom számára hasznos tevékenységek végzéséhez szükséges. Ezenkívül az adómentesség nem jelentene versenytorzulást, és nem befolyásolná jelentős mértékben a tagállamok közötti kereskedelmet.

4.1.5. *Bizalomvédelem*

(61) Az olasz hatóságok véleménye szerint a Bizottság által a panaszosoknak a helyi ingatlanadó-mentesség kapcsán adott válaszai, amelyekről nem hivatalos úton az olasz hatóságokat is tájékoztatták, a nem kereskedelmi célú jogalanyokban jogos bizalmat keltettek arra nézve, hogy az ICI-mentesség összeegyeztethető az uniós joggal.

(62) Ezenkívül a Bizottság 2009-ben, a Parlamentnek a nem kereskedelmi célú jogalanyokra vonatkozó adózási szabályokkal kapcsolatos, írásbeli kérdésére adott válasza is jogos bizalmat keltett ([22]).

([19]) A törvény az Állam területén engedélyezett valamennyi vallásra nézve kimondja, hogy adózási szempontból a vallási jelleg egyenrangú a jótékonysági és az oktatási jelleggel.

([20]) Lásd a 2005. október 26-i 20776. sz., a 2007. november 15-i 23703. sz., a 2008. február 29-i 5485. sz., és a 2010. szeptember 17-i 19731. sz. ítéletet. Lásd még a 2010. április 9-i 8495. sz. ügyet.

([21]) Lásd a 1996. június 18-i 266. sz. véleményt.

([22]) E-177/2009 sz. írásbeli kérdés (HL C 189., 2010.7.13. o).

(63) Ez azzal járna, hogy amennyiben a Bizottság jogtalan és összeegyeztethetetlen támogatásnak találja az intézkedést, és nem fogadja el létező támogatásként, a 659/1999/EK rendelet 14. cikke (1) bekezdése értelmében nem rendelheti el visszatérítését.

(64) Az érdekelt harmadik felek némelyike szerint a visszatérítés nem rendelhető el minden esetben, még a TUIR 149. cikke (4) bekezdése értelmében sem, mivel a feltételezett előny meghatározása meglehetősen nehéz lenne, és túlzottan megterhelő lenne a nemzeti hatóságok számára.

4.1.6. *A TUIR 149. cikke*

(65) Észrevételeikben az olasz hatóságok részletesen ismertették a nem kereskedelmi célú jogalanyokra, köztük az egyházi intézményekre és az amatőr sportegyesületekre alkalmazható adózási szabályokat. Az olasz hatóságok kihangsúlyozzák, hogy a TUIR 149. cikke (2) bekezdése tartalmazza a szervezetek kereskedelmi jellegének meghatározására szolgáló paraméterek ([23]) nem teljes körű felsorolását. Közülük egy vagy több feltétel teljesülése nem jelenti azt, hogy a szóban forgó szervezet nem kereskedelmi minősítése automatikusan megszűnik, mivel ezen paraméterek nem tekinthetők törvényes vélelmeknek. A feltételek teljesülése egyszerűen utalás arra a lehetőségre, hogy a szóban forgó szervezet döntően kereskedelmi jellegű tevékenységeket folytat.

(66) Amint az Agenzia delle Entrate (Adóhivatal) 1998. május 12-i 124/E sz. körleveléből kiderül, a polgári jogállást elnyert egyházi intézmények csak akkor tekinthetők nem kereskedelmi célú jogalanyoknak, ha kizárólag vagy döntően nem kereskedelmi célú tevékenységet folytatnak.

(67) Ennélfogva, Olaszország szerint, a TUIR 149. cikke (4) bekezdése egyszerűen kizárja a 149. cikk (1) és (2) bekezdésében meghatározott időparamétereket és a kereskedelmi jelleget ([24]). A TUIR 149. cikke (4) bekezdése nem zárja ki annak a lehetőségét, hogy az egyházi intézmények nem kereskedelmi célú jogalany minősítése megszűnjön. Mindenesete a 78 érdekelt harmadik fél némelyike szerint ez az intézkedés nem jár állami források átruházásával, sem másfajta előnyökkel.

([23]) Lásd az 12. megjegyzést.
([24]) Lásd a fenti (31) és a következő pontokat.

(68) Az olasz hatóságok pontosították, hogy az intézkedés célja a minősítés odaítélése és visszavonása tekintetében megőrizni a CONI (Comitato olimpico nazionale italiano – Olasz olimpiai bizottság) kizárólagos hatáskörét az amatőr sportegyesületekkel, és a Belügyminisztérium kizárólagos hatáskörét a polgári jogállást elnyert egyházi intézményekkel szemben ([25]). Egyetértés született arra nézve, hogy amennyiben egy ellenőrzés során az adóhatóság megállapítja, hogy a szóban forgó intézmények döntően kereskedelmi jellegű tevékenységet folytatnak, erről haladéktalanul tájékoztatják a Belügyminisztériumot és a CONI-t. Az adóhatóság a maga részéről a szóban forgó intézménytől behajtja a szóban forgó adókülönbözetet.

(69) Az olasz hatóságok megerősítették, hogy az egyházi intézményeket és az amatőr sportegyesületeket is ellenőrizték. A Belügyminisztérium lefolytatta a hatáskörébe tartozó ellenőrzéseket az egyházi intézményeknél, de nem talált semmilyen visszaélést.

### 4.2. **Az érdekelt felek észrevételei**

(70) A két érdekelt fél észrevételeiben ([26]) hivatkozik az összes olyan dokumentumra és megjegyzésre, amelyeket a megindító határozatot megelőző közigazgatási eljárás idején már benyújtott a Bizottsághoz. Véleményük szerint a kérdéses dokumentumokból kiderül, hogy az egyházi intézmények üzleti tevékenységet folytatnak.

(71) A helyi ingatlanadó-mentesség tekintetében a két érdekelt fél kiemeli, hogy Olaszország elfogadta a 2005-ben vitatott intézkedést. A 203/2005. sz. törvényerejű rendelet hatálybalépését követően olyan nem kereskedelmi célú jogalanyok kaptak ICI-mentességet, amelyek a szabályozásban feltüntetett tevékenységeket folytatják, akkor is, ha azok kereskedelmi jellegűek ([27]). A helyi ingatlanadóról szóló törvény néhány 2006-ban történt módosítását követően, a mentesség alkalmazható a szóban forgó tevékenységekre, amennyiben azok nem kizárólag kereskedelmi természetűek ([28]). A 2006-ban eszközölt törvénymódosítás révén azonban nem szűnt meg a szóban forgó intézkedés állami támogatás jellege.

([25]) Ez egyben biztosítja az Olaszország és a Szentszék közötti, az egyházi intézményekről szóló nemzetközi megállapodás betartását is.
([26]) Az eredeti panaszosok közül csak Pietro Ferracci és a Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l. nyújtotta be a megindító határozattal kapcsolatos észrevételeit.
([27]) A 2005. december 2-i 248. sz. törvény által végrehajtott 203/2005. törvényerejű rendelet.
([28]) A 2006. augusztus 4-i 248. sz. törvény által végrehajtott 223/2006. törvényerejű rendelet.

(72) A körlevél valójában vállalkozásnak tekintendő intézmények számára biztosított szelektív előnyöket. Ugyanis számos, a körlevélben ismertetett tevékenységhez kapcsolódó esetben a helyi ingatlanadó alóli mentesség adásának egyetlen feltétele, hogy a szóban forgó intézmény ne legyen nyereséges. Mindazonáltal az uniós ítélkezési gyakorlat alapelvei szerint, az állami támogatásokról szóló szabályozás alkalmazása szempontjából az a tény, hogy egy szervezet célja nem haszonszerzés, irreleváns. A körlevél tehát nem jelentett megoldást a helyi ingatlanadó-mentességhez kapcsolódó, állami támogatásokra vonatkozó kérdésekre, mivel a szóban forgó adómentesség továbbra is alkalmazható volt az üzleti tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyokra, de nem volt alkalmazható a haszonszerzési céllal üzleti tevékenységet folytató intézményekre.

(73) A panaszosok szerint mindenesetre gyakorlatilag lehetetlen bizonyos információk megszerzése a szóban forgó intézményekhez tartozó ingatlanok vonatkozásában, főként azért, mert azok nem kötelesek bevallásukban feltüntetni a helyi ingatlanadó alóli mentességben részesülő ingatlanokat.

(74) A TUIR 149. cikke (4) bekezdésével kapcsolatosan a panaszosok észrevételezik, hogy az egyházi intézmények nem kereskedelmi minősítése nem szűnhet meg.

(75) A helyi ingatlanadó alóli mentesség, valamint a TUIR 149. cikke (4) bekezdése vonatkozásában a panaszosok egyetértenek a Bizottságnak a megindító határozat szerinti, a támogatás állami forrást érintő, előnyt biztosító, és szelektív, valamint versenytorzító jellege, illetve a belső kereskedelemre gyakorolt hatása kapcsán kifejtett előzetes következtetésével.

(76) A szóban forgó intézkedések összeegyeztethetőségével kapcsolatban a panaszosok egyetértenek a Bizottság előzetes következtetésével, miszerint azokra nem alkalmazható az EUMSZ 107. cikke (2) bekezdése, valamint 107. cikkének (3) bekezdése a), b) és c) pontja. A panaszosok mindazonáltal nem értenek egyet azzal, hogy az EUMSZ. 107. cikke (3) bekezdése d) pontjában foglalt kivétel egyes, kizárólag oktatási, kulturális és szabadidős tevékenységet folytató intézményekre alkalmazható. Véleményük szerint ezek az esetek nem felelnek meg az *Altmark-ügyben* kialakult esetjogban meghatározott feltételeknek.

### 4.3. **Az olasz hatóságok észrevételei az érdekelt harmadik felek megjegyzései kapcsán**

(77) Az olasz hatóságok 2011. június 10-én kelt levelükben benyújtották a Bizottsághoz az érdekelt harmadik felek megjegyzéseivel kapcsolatos észrevételeiket.

(78) Először is, noha elismerik, hogy az adómentességet élvező intézmények által folytatott bizonyos tevékenységek valóban gazdasági tevékenységnek minősülnek, a Bizottságnak mindenképp bizonyítania kell az adott kedvezmény szelektív voltát, illetve azt, hogy a kedvezmény adását nem indokolják az olasz adórendszer logikájával összeegyeztethető megfontolások.

(79) Másodszor pedig, a körlevéllel kapcsolatosan kifejtett általános észrevételek kapcsán, az olasz hatóságok szerint a Bizottságnak egy adómentességről szóló intézkedést kell vizsgálnia. Ez annyit jelent, hogy a Bizottságnak a szabályozás olasz hatóságok által rendelkezésre bocsátott értelmező rendelkezéseit, valamint a megfelelő ellenőrzési rendszer meglétét kell vizsgálnia.

(80) Különösen a panaszosok által jelzett, a nem kereskedelmi célú jogalanyok birtokában lévő ingatlanokkal kapcsolatos adatszerzés feltételezett nehézségei tekintetében, az olasz hatóságok kiemelik, hogy a helyi ingatlanadó-bevallási kötelezettséget 2006-ban általánosan eltörölték. Az olasz hatóságok ezenkívül kiemelik, hogy jelenleg folyamatban van a telekkönyvi rendszer és az ingatlan-nyilvántartás felülvizsgálata.

(81) A TUIR 149. cikke (4) bekezdése tekintetében, az olasz hatóságok észrevételezik – amit maguk a panaszosok is elismernek –, hogy a szóban forgó intézkedés nem egy önálló záradék, és jogi behatárolása sincs, hanem eljárási jellegű rendelkezés, és kizárólag az ellenőrzések szempontjából releváns.

## 5. **AZ ÖNKORMÁNYZATI INGATLANADÓRÓL SZÓLÓ ÚJ SZABÁLYOZÁS**

### 5.1. **Az új önkormányzati ingatlanadó: az IMU ismertetése**

(82) Az úgynevezett költségvetési föderalizmus reformja keretében a 2011. március 14-i 23. sz. törvényerejű rendelet előírta, hogy 2014. január 1-jétől az IMU az ICI helyébe lép. A 2011. december 22-én 214. sz. törvényként hatályba lépett, 2011. december 6-i 201. sz. törvényerejű rendelettel Olaszország úgy határozott, hogy az IMU elfogadását előrehozza 2012-re.

(83) Az IMU adóalanya minden olyan személy, akinek ingatlan van a tulajdonában. Az adóalap kiszámítása az ingatlan értékének figyelembevételével történik. Pontosabban az ingatlan értékét annak telekkönyvi jövedelme alapján, a helyi ingatlanadóról szóló rendelet (504/92. sz. törvényerejű rendelet) 5. cikkében, és a 201/2011. sz. törvényerejű rendeletben meghatározott szempontok szerint számítják ki. A fent említett szempontok szerint meghatározott értékre az ingatlan telekkönyvi kategóriája függvényében változó, meghatározott szorzókat alkalmaznak. Az IMU alap adókulcsa 0,76 %.

(84) A telekkönyvi rendszer tehát alapvető fontosságú az ingatlanadó megállapítása céljából. A telekkönyvi szempontból lényeges ingatlan-egység lehet egy egész ingatlan, egy ingatlanrész, egy ingatlantömb, vagy egy adott terület, amennyiben működés és jövedelem szempontjából önálló. Az olasz telekkönyvi rendszer, amelyet rövid időn belül felülvizsgálnak, az ingatlanokat hat különböző kategóriába sorolja. Az A csoportba a lakás és hasonló célú ingatlanok tartoznak; a B csoportba a kollektív használatú ingatlanok, például kollégiumok, kórházak, hivatalok, iskolák; a C csoportba a szokásos kereskedelmi célú ingatlanok, úgymint üzletek, raktárak, sportlétesítmények és sportolásra használt helyiségek; a D csoportba speciális célú ingatlanok, úgymint szállodák, színházak, kórházak, sportlétesítmények és sportolásra használt helyiségek; az E csoportba a különleges célú ingatlanok, úgymint közúti, tengeri és légi szállítási szolgáltatóállomások, használati díj ellenében igénybe vehető hidak, világítótornyok, nyilvános vallásgyakorlásra használt ingatlanok; végül az F csoportba a fiktív kategóriákban nyilvántartott ingatlanok.

(85) A 2012. március 24-i 27. sz. törvénnyel hatályba léptetett, 2012. január 24-i 1. sz. törvényerejű rendelet 91a. cikkében, különös tekintettel az új IMU-ra, számos, a meghatározott tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyokra vonatkozó módosítás került bevezetésre. Az új törvény hatályon kívül helyezi a 2006-ban bevezetett módosítást, amely kibővítette a helyi ingatlanadó alóli mentesség alkalmazási körét az olyan ingatlanokra, amelyekben „*nem kizárólag kereskedelmi*” ([29]) jellegű tevékenységet folytatnak ((4) bekezdés), továbbá kimondja, hogy az IMU alóli mentesség kizárólag a törvényben ([30]) meghatározott, nem kereskedelmi célú jogalanyok által nem kereskedelmi jelleggel végzett tevékenységekre vonatkozik ((1) bekezdés). Az 1/2012. sz. törvényerejű rendelet olyan különleges szabályokat is bevezetett, amelyek lehetővé teszik az IMU részleges megfizetését olyan esetekben, amikor az ingatlanban egyaránt folytatnak kereskedelmi és nem kereskedelmi jellegű tevékenységet. A rendelet 91a. cikkének (2) bekezdése előírja, hogy vegyes használatú ingatlanok esetében 2013. január 1-jétől kezdődően az adómentesség csak a nem kereskedelmi jellegű tevékenységre használt ingatlanrészre alkalmazható, amennyiben azonosítható a kifejezetten ezen tevékenység végzésére berendezett ingatlanrész. Abban az esetben, ha a fentiek szerint az ingatlanrészek nem beazonosíthatók, 2013. január 1-jétől kezdődően az adómentesség az ingatlan olyan arányos részére alkalmazható, amilyen arányban azt, a bevallás szerint a nem kereskedelmi jellegű tevékenységre használják (91a. cikk (3) bekezdés). Az 1/2012. sz. törvényerejű rendelet számos kérdés kidolgozását egy későbbi, a Gazdasági és Pénzügyekért felelős Miniszter általi végrehajtási jogi aktus elfogadására halasztja, melynek tárgya: a bevallás benyújtásának határideje és feltételei; az ingatlanhasználat arányainak meghatározása szempontjából releváns adatok; valamint – a 174/2012. sz. törvényerejű rendelet ([31]) által bevezetett módosításokból fakadóan – az általános ágazati követelmények, amelyek egy tevékenység nem kereskedelmi minősítéséhez szükségesek.

(86) Az Államtanács kedvező véleményének meghallgatását követően, figyelembe véve a tanács észrevételeit ([32]), a Gazdasági és pénzügyekért felelős miniszter a 2012. november 19-i 200. sz. rendelettel elfogadta az IMU végrehajtási rendeletet (a továbbiakban: a „rendelet” ([33]). Az említett rendelet előírja, mely feltételek megléte esetén

([29]) 2005. szeptember 30-i 203. sz. törvényerejű rendelet 7. cikk (2a) bekezdés; 1/2012. sz. törvényerejű rendelet 91a. cikk (4) bekezdés.

([30]) Ezzel kapcsolatban lásd a 201/2011. sz. törvényerejű rendelet 13. cikke (13) bekezdését, továbbá a 23/2011 sz. törvényerejű rendelet 9. cikke (8) bekezdését, amely a helyi ingatlanadó alóli mentesség 7. cikke (1) bekezdésére hivatkozik. A helyi ingatlanadóról szóló törvény 7. cikke (1) bekezdése i) pontjának ismertetését lásd a (23) pontban.

([31]) Lásd a 2012. december 7-i 213. sz. törvény (HL 286., 2012. december 7.) által, módosításokkal végrehajtott 2012. október 10-i 174. sz. törvényerejű rendelet 9. cikke (6) bekezdését.

([32]) Lásd a 2012. november 13-án letétbe helyezett 4802/2012. sz. véleményt (ügyszám 10380/2012.).

([33]) A HL 2012. november 23-i 274. számában közzétett, 2012. november 19-i 200. sz. rendelet.

tekinthetők az IMU-mentességben részesülő tevékenységek „nem kereskedelmi" jelleggel végzett tevékenységeknek. Először is, általános követelményként, nem lehetnek haszonszerzésre irányuló tevékenységek; ezenkívül, az uniós jognak megfelelően, természetüknél fogva nem állhatnak versenyhelyzetben a más, haszonszerzésre irányuló tevékenységet folytató piaci szereplők által végzett tevékenységekkel, és a szubszidiaritás és szolidaritás elveit kell kifejezniük ([34]). Ezenkívül a nem kereskedelmi célú jogalanyokra (szubjektív feltételek), és az általuk végzett tevékenységekre (objektív feltételek) vonatkozó szempontoknak kell egyidejűleg megfelelniük. A szubjektív feltételekre vonatkozólag a rendelet előírja, mely általános feltételeknek kell megfelelni a nem kereskedelmi célú jogalanyoknak ahhoz, hogy IMU-mentességet kaphassanak ([35]). Pontosabban a rendelet előírja, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok társasági szerződésének vagy alapszabályzatának általános tiltást kell tartalmaznia, mindennemű keletkezett nyereség, többlet, valamint a források és tartalékok felosztására vonatkozólag. Ezenkívül az esetleges nyereséget kötelesek visszaforgatni a működési tevékenységeik fejlesztésére, a társadalmi szolidaritás intézményes céljainak elérésére; egy nem kereskedelmi célú jogalany, feloszlatása esetén, köteles vagyonát egy másik, hasonló tevékenységet folytató nem kereskedelmi célú jogalany részére átruházni. Az objektív feltételek ([36]) között egyedi jellemzők kerülnek meghatározásra az 1 ([37]). cikkben felsorolt tevékenységek vonatkozásában. A szociális segítségnyújtási és egészségügyi tevékenységek esetén két feltétel közül legalább egynek meg kell felelni: a) a kedvezményezett államilag elismert, és szerződést vagy megállapodást kötött a közjogi hatóságokkal; az állami szolgáltatást kiegészítő vagy kiegyenlítő tevékenységeket térítésmentesen vagy az egyetemleges ellátáshoz való költséghozzájárulásként befizetett összeg fejében végzi; b) amennyiben a tevékenységet végző intézmény nem államilag elismert, és nem kötött szerződést, sem megállapodást közjogi hatóságokkal, a szolgáltatást térítésmentesen vagy jelképes összeg fejében végzi, amely semmiképp nem lehet több az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felénél, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével. Az oktatási tevékenységek esetén három feltétel együttes megléte szükséges: a) a tevékenységnek az állami oktatással egyenértékűnek kell lennie, és az iskolának biztosítania kell a tanulók megkülönböztetés nélküli felvételét; b) az iskola ezenkívül köteles fogyatékkal élőket felvenni, kollektív tárgyalást alkalmazni, az előírt szabványoknak megfelelő létesítményekkel rendelkezni, és a mérleg közzétételét előírni; c) a tevékenységet térítésmentesen, vagy a szolgáltatás tényleges költségének csak a töredékét fedező, jelképes összeg fejében kell végezni, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével. A szállásadó, kulturális, szabadidős és sporttevékenységek esetén a szolgáltatást a kedvezményezettnek térítésmentesen vagy jelképes összeg fejében kell nyújtania, amely semmiképp nem lehet több az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felénél, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével.

([34]) Lásd a Gazdasági és pénzügyekért felelős miniszter 2012. november 19-i rendelete 1. cikke (1) bekezdésének p) pontját.

([35]) A Gazdasági és pénzügyekért felelős miniszter 2012. november 19-i rendeletének 3. cikke.

([36]) A Gazdasági és pénzügyekért felelős miniszter 2012. november 19-i rendeletének 4. cikke.

([37]) További követelmények az említett rendelet 1. cikkében találhatók. Különösen a szálláshely-szolgáltatás vonatkozásában, a rendelet 1. cikke (1) bekezdésének j) pontja kimondja, hogy a szolgáltatást csak meghatározott kategóriájú felhasználók vehetik igénybe, továbbá a szolgáltatóhelyeket megszakított nyitva tartással kell üzemeltetni. Pontosabban, a „társadalmi befogadókészség" vonatkozásában a rendelet előírja, hogy a tevékenységeket ideiglenesen vagy tartósan speciális igényű személyek vagy hátrányos fizikai, pszichológiai, gazdasági, társadalmi vagy családi körülmények között élő személyek részére kell végezni. Mindenesetre a 2011. május 23-i 79. sz. törvényerejű rendelet 9. cikkében felsorolt, szállodákban és különleges járulékos szolgáltatásokat nyújtó szállodákban végzett tevékenységekre nem adható adómentesség. A „sporttevékenységek" vonatkozásában, a rendelet 1. cikke (1) bekezdésének m) pontja előírja, hogy a kedvezményezetteknek az országos sportszövetségekhez, vagy a 2002. december 27-i 289. sz. törvény 90. cikkében elismert, a sportolást népszerűsítő intézményekhez tartozó, nem haszonszerzés céljával működtetett sportegyesületeknek kell lennie.

### 5.2. **A két érdekelt fél észrevételei az IMU szabályozással kapcsolatban**

(87) A kér érdekelt fél szerint az 1/2012. sz. törvényerejű rendelet 91a. cikke (2) és (3) bekezdése kivételt jelent az ingatlanok adóztatási szabályai alól.

(88) A két panaszos mindenekelőtt az említett rendelet 91a. cikkének (2) bekezdésére vonatkozó észrevételeit nyújtja be. A szóban forgó bekezdés előírja, hogy amennyiben egy ingatlan vegyes használatú, az IMU-mentesség csak arra az ingatlanrészre alkalmazható, amelyben a nem kereskedelmi jellegű tevékenységet végzik, amennyiben pontosan beazonosítható a kizárólag a szóban forgó tevékenység végzésére berendezett ingatlanrész nagysága. Az ingatlan fennmaradó részére – amennyiben működés és jövedelem szempontjából folyamatosan önálló – a 2006. november 24-i 286. sz. törvény által, módosításokkal végrehajtott 2006. október 3-i 262. sz. törvényerejű rendelet 2. cikke (41), (42) és (44) bekezdésében foglalt rendelkezések alkalmazandók. A fenti rendelkezések szabályozzák az E telekkönyvi csoportba tartozó azon ingatlanokra alkalmazandó eljárást, amelyek esetében a telekkönyvi jövedelem átminősítése és újraértékelése szükséges. Az említett törvénynek megfelelően, az E csoportba sorolt (különleges célokra használt) ([38]) ingatlanok nem lehetnek kereskedelmi, ipari vagy más célú, működés és jövedelem szempontjából önálló ingatlanok.

([38]) Lásd a (84) pontot.

(89) A két érdekelt fél észrevételezi, hogy a törvény 91a. cikke (2) bekezdésében, a 262/2006. sz. törvényerejű rendeletre való utalás a telekkönyvi átsorolás eljárására való általános hivatkozásként értelmezendő. A két érdekelt fél szerint ugyanis, amennyiben a 262/2006. sz. törvényerejű rendelet által előírt eljárás alkalmazható lenne az E telekkönyvi csoportba tartozó ingatlanokra, a vegyes használatú ingatlanok „felosztásának" kötelezettsége az ingatlanok csak igen kis számára, vagyis az E7 és E9 kategóriába tartozó ingatlanokra lenne alkalmazható.

(90) A két érdekelt fél ezenkívül felhívja a figyelmet arra, hogy a törvény 91a. cikke (3) bekezdésében előírt bevallás adókijátszási problémákat teremthet, illetve hogy az új törvény túl sok mérlegelési jogkörrel ruházná fel a közigazgatásokat. Ugyanakkor az új szabályok csak 2013. január 1-jétől kezdődően alkalmazhatók, tehát a Bizottságnak mindenképpen el kellene rendelnie a 2006. és 2012. közötti időszakban a helyi ingatlanadó alóli mentesség körében jogtalanul adott támogatások visszatérítését.

### 5.3. **Az olasz hatóságok észrevételei a két érdekelt fél megjegyzései kapcsán**

(91) Az olasz hatóságok kifejtették, hogy a rendelet 91a. cikkében a 262/2006. sz. törvényerejű rendelet 2. cikke (41), (42) és (44) bekezdésében foglaltakra történő hivatkozás a vegyes használatú ingatlanok felosztásához alkalmazandó eljárások egyik fajtájaként értelmezendő. A szóban forgó eljárást az ingatlanok telekkönyvi hovatartozásától függetlenül alkalmazzák.

(92) Olaszország ezenkívül pontosította, hogy az olasz adórendszer alapja általában az adófizetők bevallási kötelezettsége, valamint, hogy mára igen elterjedt jogalkotási gyakorlat, hogy bizonyos szempontok szabályozása végrehajtási jogi aktusok keretében történik. Ezenkívül, mivel a 2012 márciusában elfogadott törvényben, a nem kereskedelmi célú jogalanyok által használt ingatlanok vonatkozásában új bevallási rendszer kerül bevezetésre, szükséges volt az érintett jogalanyokra vonatkozó új rendszer hatálybalépését más időpontra tenni.

(93) A visszatérítés kapcsán az olasz hatóságok kifejtették, hogy visszamenőleg nem lehetséges megállapítani, hogy mely ingatlanok tartoztak nem kizárólag kereskedelmi célú tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyokhoz (amelyek tehát a helyi ingatlanadó alóli mentességet kaptak). A telekkönyvi nyilvántartások adatai ugyanis nem tájékoztatnak az ingatlanokban végzett tevékenységek jellegéről ([39]). Más adóügyi nyilvántartásból sem deríthető ki, hogy melyek azok az ingatlanok, amelyeket a nem kereskedelmi célú jogalanyok nem kizárólag kereskedelmi tevékenység végzésére használtak.

([39]) Lásd az Agenzia del Territorio (Földhivatal) 2006. május 16-i 4/2006. sz. körlevelét is.

## 6. **ÉRTÉKELÉS**

(94) Annak megállapítására, hogy egy intézkedés állami támogatás-e, a Bizottságnak értékelnie kell, hogy a szóban forgó intézkedés megfelel-e az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében előírt feltételeknek, amely előírja: „*Ha a Szerződések másként nem rendelkeznek, a belső piaccal összeegyeztethetetlen a tagállamok által vagy állami forrásból bármilyen formában nyújtott olyan támogatás, amely bizonyos vállalkozásoknak vagy bizonyos áruk termelésének előnyben részesítése által torzítja a versenyt, vagy azzal fenyeget, amennyiben ez érinti a tagállamok közötti kereskedelmet.*" A Bizottság, a fenti rendelkezésnek megfelelően meg fogja vizsgálni: i) hogy az intézkedés finanszírozása a tagállam által vagy állami forrásból történt-e; ii) hogy az intézkedés szelektív előnyt biztosít-e; iii) hogy az intézkedés érinti-e a tagállamok közötti kereskedelmet és torzítja-e a versenyt, vagy fenyeget-e versenytorzulással.

(95) A Bizottságnak előzetesen azt kell vizsgálnia, hogy az érdekelt nem kereskedelmi célú jogalanyok között vannak-e olyanok, amelyek az Unió versenyjogi előírásai szerint valójában vállalkozásnak minősülnek.

### 6.1. **A nem kereskedelmi célú jogalanyok vállalkozásnak minősítése**

(96) A Bizottság az eljárást megindító határozatában megjegyezte, hogy az intézkedések által érintett, nem kereskedelmi célú jogalanyok legalább részben üzleti tevékenységet folytatnak, tehát ezen tevékenység végzésének arányában vállalkozásnak minősülnek.

(97) Az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél véleménye szerint a nem kereskedelmi célú jogalanyok által végzett meghatározott tevékenységek minősíthetők nem üzleti tevékenységnek, és azt állítják, hogy az ICI intézkedés keretében nem minősül üzleti tevékenységnek a nehéz helyzetű kismamák támogatása, vagy egy épület üzemeltetése a hegyekben, ahol egy plébániához tartozó gyermekek a nyári szünidőt töltik. Valójában ezek a – pontosan meghatározott célcsoportok részére végzett – tevékenységek nem olyan javakként és szolgáltatásokként jelennek meg, amelyeket a nem kereskedelmi célú jogalanyok a piacon kínálnak, és nem állnak versenyben a kereskedelmi vállalkozások tevékenységeivel. Szerintük tehát, ezek a közérdekű tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyok nem tekintendők vállalkozásnak; ennélfogva nem teljesül a Szerződés 107. cikke (1) bekezdése alkalmazásának előfeltétele. Ezenkívül az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél némelyike szerint számos esetben az ilyen jellegű tevékenységeknek nincs valódi piaca. Szerintük ezek a tevékenységek szinte kivétel nélkül az alábbiak szerint összefoglalható egyedi jellemzőkkel írhatók le:

a) térítésmentesen, vagy csökkentett díj/ár fejében végzett tevékenységek;

b) az üzleti vállalkozások tevékenységi szférájától idegen szolidaritás, és a társadalmi haszon jegyében végzett tevékenységek;

c) fizetőképességük a piaci logika szerint tevékenykedő üzleti vállalkozásokénál kisebb;

d) hiányt termelnek, vagy alacsony a jövedelmük; valamennyi nyereséget az intézmény céljának megfelelően vissza kell forgatni.

(98) A fenti sajátosságok és a vizsgált nem kereskedelmi célú jogalanyok meghatározott rendeltetésének figyelembevételével, ezeket a szervezeteket nem lehet vállalkozásnak tekinteni.

(99) A Bizottság megjegyzi, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a vállalkozás fogalma minden gazdasági tevékenységet folytató jogalanyra kiterjed, függetlenül azok jogállásától és finanszírozásuk módjától ([40]). Egy adott jogalany vállalkozásnak minősítése ezért csak az általa végzett tevékenységek jellegétől függ. Ennek az alapelvnek három fontos következménye van, melyeket az alábbiakban ismertetünk.

(100) Először is, az adott jogalany nemzeti jog szerinti státusza nem meghatározó. Ez azt jelenti, hogy társasági és szervezeti formája irreleváns. Ennélfogva a nemzeti szabályozás szerint egyesületnek vagy sportklubnak minősülő jogalany is tekinthető vállalkozásnak a Szerződés 107. cikkének (1) bekezdése értelmében. E tekintetben az egyetlen releváns szempont, hogy az érdekelt jogalany üzleti tevékenységet folytat-e vagy sem.

(101) Másodszor, az állami támogatásokról szóló szabályok alkalmazása független attól, hogy a jogalanyt nyereségtermelés céljából hozták-e létre, mivel egy non-profit szervezet is kínálhat javakat és szolgáltatásokat a piacon ([41]).

([40]) Lásd többek között a C-41/90 sz., *Höfner ügyet* (EBHT 1991, I-1979 o., 21. pont); a C-222/04 sz,. *Cassa di Risparmio di Firenze ügyet*, (EBHT 2006, I-289 o., 107. és következő pontok).

([41]) 209/78-215/78 sz. és 218/78 sz., egyesített ügyek, *Van Landewyck* (EBHT 1980, 3125 o., 21. pont); C-244/94 sz., *FFSA és mások ügy* (EBHT 1995, I-4013 o.); C-49/07 sz., *MOTOE* ügy (EBHT 2008, I-4863 o., 27. és 28. pont).

(102) Harmadszor, egy intézmény vállalkozásnak minősítése mindig egy adott tevékenység alapján történik. Egy üzleti és nem üzleti jellegű tevékenységet egyaránt végző jogalany csak az első tevékenységtípus erejéig tekintendő vállalkozásnak.

(103) Üzleti tevékenység alatt értendő minden olyan tevékenység, amelynek során javakat és szolgáltatásokat kínálnak a piacon. Ezzel kapcsolatban a Bizottság megjegyzi, hogy az Olaszország és a 78 érdekelt harmadik fél által a (97) pontban felhozott – egyébként saját bevallásuk szerint sem minden esetben fennálló – jellemzők és elemek megléte önmagában nem elegendő a szóban forgó tevékenységek üzleti jellegének kizárásához.

(104) Mint már volt róla szó, a (már hatályon kívül helyezett) 223/2006. sz. törvényerejű rendelettel módosított, 203/2005. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (2a) bekezdése szerint a helyi ingatlanadóról szóló törvény 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységeknek lehet kereskedelmi jellege, azzal a feltétellel, hogy nem kizárólag kereskedelmi jellegű tevékenységek. A 2009. január 29-i körlevél a 7. cikk (1) bekezdés i) pontjában felsorolt tevékenységek vonatkozásában számos olyan szempontot pontosít, amely alapján lehetővé válik annak a meghatározása, hogy azok mikor tekinthetők nem kizárólag kereskedelmi jellegű tevékenységnek. A nem kereskedelmi célú jogalanyok a körlevélben felsorolt követelmények teljesülése esetén akkor is mentesülnek a helyi ingatlanadó alól, ha az általuk végzett tevékenységeknek vannak kereskedelmi jellegű részei. Tényszerűen, amint az a megindító határozatban is ismertetésre került, az egészségügyi tevékenységek ágazatában döntő feltétel, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyoknak szerződést vagy megállapodást kell kötniük a közjogi hatóságokkal. Egyértelmű, hogy ezen feltétel teljesülése önmagában nem elegendő a szóban forgó tevékenységek üzleti jellegének kizárásához. Ugyanígy, az oktatási tevékenységek vonatkozásában, az iskolának meg kell felelnie az oktatási színvonalnak, köteles fogyatékkal élőket felvenni, kollektív tárgyalást alkalmazni, biztosítani a tanulók megkülönböztetés nélküli felvételét; ezenkívül az esetlegesen keletkezett többletet vissza kell forgatni az oktatási tevékenységbe. Ezek a követelmények sem zárják ki az előírások szerint végzett oktatási tevékenységek kereskedelmi természetét. A mozitermekben kulturális vonatkozású filmeket, minőségi tanúsítvánnyal rendelkező filmeket és ifjúsági filmeket vetíthetnek. A szálláshely-szolgáltatás vonatkozásában feltétel, hogy megfelelő kategóriákba tartozó célcsoport, nem pedig megkülönböztetés nélkül bárki számára legyenek hozzáférhetők, és a szolgáltatást ne az egész naptári évben nyújtsák. A szolgáltató ezenkívül köteles a piaci áraknál alacsonyabb díjszabást alkalmazni, és a létesítmény nem működhet szokványos szállodaként. A fenti feltételek ebben az esetben sem zárják ki a szóban forgó tevékenységek üzleti jellegét.

(105) A Bizottság megjegyzi ezenkívül, hogy noha a szóban forgó tevékenységeket az esetek többségében a társadalmi haszon érdekében végzik, ez az elem azonban önmagában nem elegendő üzleti jellegének kizárásához. Amikor egy tevékenység társadalmi célt szolgál, ez önmagában nem elegendő a tevékenység üzleti besorolásának kizárásához. Ezenkívül, noha a nem kereskedelmi célú jogalanyok kisebb fizetőképességgel rendelkeznek, ez nem jelenti azt, hogy nem végeznek üzleti tevékenységet, továbbá nem releváns az ingatlantulajdonon alapuló adó szempontjából, amely nem veszi figyelembe a fizetőképesség egyéb elemeit.

(106) Figyelemmel a fentiekre, tekintettel arra, hogy a 2005. évi törvény kereskedelmi jellegű tevékenységek esetén is engedélyezte az ICI-mentességet, és mivel önmagukban véve sem a körlevélben meghatározott szempontok, sem az Olaszország által benyújtott elemek nem elegendők a végzett tevékenységek üzleti jellegének kizárásához, a Bizottság véleménye szerint a szóban forgó, nem kereskedelmi célú jogalanyokat, a fent említett tevékenységek vonatkozásában vállalkozásnak kell minősíteni. Ugyanez érvényes a TUIR 149. cikke (4) bekezdésében felsorolt, ténylegesen kereskedelmi tevékenységek végzésére feljogosított, nem kereskedelmi célú jogalanyokra, amely megállapítást az olasz hatóságok nem vitatták.

(107) Mindenesetre a Bíróság ítélkezési gyakorlata ([42]) szerint, egy rendszer állami támogatásnak minősítéséhez a Bizottság nem tartja szükségesnek annak bizonyítását, hogy az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében a rendszer valamennyi intézkedése állami támogatásnak minősül. E célból annak megállapításához, hogy egy rendszer tartalmaz-e az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében vett támogatási elemeket, elegendő ha végrehajtása során támogatásként megjelenő helyzetek állnak elő. *Mutatis mutandis*, a jelen határozatban tehát nem szükséges az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt valamennyi tevékenység természetét figyelembe venni. Mint már volt róla szó a (104) pontban, a Bizottság megállapította, hogy a vitatott támogatási rendszert bizonyos egyedi esetekben vállalkozásokra alkalmazták.

(108) Figyelemmel az említett megjegyzésekre, a Bizottság megállapítja, hogy nem indokolt a megindító határozatban kifejtett álláspontjának felülvizsgálata: a vizsgált rendszer üzleti tevékenységeket is tartalmaz. Az érintett tevékenységek némelyikének egyedi jellemzői alapján a Bizottság azokat üzleti jellegűnek minősítheti. Mivel a szóban forgó intézkedések kedvezményezettjei jogosultak üzleti tevékenységek végzésére, így ezen tevékenység végzésének arányában vállalkozásnak minősíthetők.

([42]) Lásd a C-471/09 P - C-473/09 P sz. *Diputación Foral de Álava e altri/Bizottság* ügyeket(az EBHT-ban még nem közzétett, 98. pont); lásd még a C-71/09 P sz., C-73/09 P sz., és C-76/09 P sz., *Comitato „Venezia vuole vivere"/Bizottság* egyesített ügyeket (az EBHT-ban még nem közzétett, 130. pont, és az ott idézett jogalkotási gyakorlat).

### 6.2. **A helyi ingatlanadó alóli mentesség**

(109) A Bizottság ebben a szakaszban azt vizsgálja, hogy az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 1/2012. sz. törvényerejű rendelet általi módosítások előtt hatályos változatának 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt nem kereskedelmi célú jogalanyoknak adott adómentesség finanszírozása a tagállam által, vagy állami forrásból történt-e; hogy az intézkedés szelektív előnyt biztosított-e, valamint az adómentességet indokolja-e az olasz adórendszer logikája; hogy érintette-e a tagállamok közötti kereskedelmet és torzította-e a versenyt, vagy fenyegetett-e versenytorzulással.

#### 6.2.1. *Állami források*

(110) Az intézkedés állami források felhasználását jelentette, és az adócsökkentésnek megfelelő összegű adóbevételről való lemondással járt.

(111) Az adóbevétel-kiesés ugyanis egyenértékű az állami források adóköltségként megjelenő felhasználásával. Azáltal, hogy vállalkozásnak tekinthető adóalanyok részére lehetővé tették adóterheik mentesség általi csökkentését, az olasz hatóságok lemondtak bizonyos bevételekről, amelyek jártak volna nekik, ha nincs az említett adómentesség.

(112) A fenti okoknál fogva a Bizottság úgy ítéli meg, hogy a vizsgált intézkedés az adott mentesség mértékével egyenértékű, állami forrásokat érintő veszteséget eredményez.

#### 6.2.2. *Előny*

(113) Az ítélkezési gyakorlat szerint a támogatás fogalma nemcsak a pozitív juttatásokat foglalja magában, hanem azokat az intézkedéseket is, amelyek különböző formában enyhítik a vállalkozások költségvetésének általános terheit ([43]).

(114) Az Olaszországban ingatlannal rendelkező vállalkozások általános fenntartási költségei alá tartozó terhek csökkentésével, az ICI-mentesség az érdekelt szervezetek számára gazdasági előnyt biztosított a szóban forgó adómentesség igénybevételére nem jogosult szervezetekkel szemben.

([43]) C-143/99 sz., *Adria-Wien Pipeline* ügy, (EBHT 2001, I-8365 o., 38. pont).

6.2.3. *Szelektivitás*

(115) Egy intézkedés akkor tekintendő állami támogatásnak, ha szelektív ([44]), abban az értelemben, hogy bizonyos vállalkozásokat, vagy bizonyos javak termelését előnyben részesíti. Az állandó ítélkezési gyakorlat ([45]) szerint egy nemzeti intézkedés „szelektívnek" minősítéséhez először is előzőleg meg kell határozni és meg kell vizsgálni az adott tagállamban hatályban lévő adózási rendszer szerinti közös vagy „általános" rendszert. Másodszor, ehhez az adórendszerhez viszonyítva kell megállapítani, hogy az intézkedéssel bevezetett adókedvezmények szelektív jellegűek-e. Ehhez azt kell bizonyítani, hogy ez az intézkedés eltér az említett közös adórendszertől, amennyiben az érintett tagállam adózási rendszere által elérni kívánt cél szempontjából hasonló jogi és ténybeli helyzetben lévő gazdasági szereplők között különbséget tesz. Harmadszor, ha van eltérés, akkor azt kell megvizsgálni, hogy az a vonatkozó adórendszer természetéből vagy általános szerkezetéből adódik-e, tehát azt, hogy az említett adórendszer természete és általános szerkezete igazolja-e az eltérést. Ebben az értelemben, a tagállamnak kell bizonyítania, hogy az eltérő adózási szabályok közvetlenül az adórendszere vezérlő elveiből és alapelveiből adódnak-e ([46]).

a) Referenciarendszer

(116) Az ICI önálló, a helyi önkormányzat részére évente megfizetendő adó volt. A megindító határozatban a Bizottság megállapította, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentesség értékeléséhez magát az önkormányzati ingatlanadót kell referenciarendszernek tekinteni. Ezen megállapítást sem Olaszország, sem a többi megnyilvánuló érdekelt fél nem vitatta.

(117) A Bizottság tehát megállapítja, hogy a megindító határozatban kifejtett álláspontjának megváltoztatását semmi nem indokolja: az ügyben maga az ICI a referenciarendszer.

b) A referenciarendszertől való eltérések

(118) A helyi ingatlanadóról szóló szabályozás értelmében az ICI ([47]) adóalanya minden ingatlant birtokló jogi személy, az ingatlan használatától függetlenül. A rendelet 7. cikkében felsorolásra kerülnek az adómentességre jogosult ingatlan-kategóriák.

(119) A Bizottság megjegyzi, hogy az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja eltér a referenciarendszertől, amely szerint minden ingatlant birtokló jogi személy köteles megfizetni a helyi ingatlanadót, az ingatlan használatától függetlenül. A fentiek szerint a szóban forgó nem kereskedelmi célú jogalanyok ugyanúgy végezhettek kereskedelmi jellegű tevékenységet, mint bármely más, hasonló jellegű üzleti tevékenységet folytató vállalkozás. Tehát a nem kereskedelmi célú jogalanyok a helyi ingatlanadó megfizetésére kötelezett vállalkozásokhoz képest hasonló jogi és ténybeli helyzetben voltak az ICI adórendszer által elérni kívánt cél – vagyis az ingatlanoknak az önkormányzatok részéről történő megadóztatása – szempontjából.

(120) Például a körlevélben meghatározott feltételeknek megfelelően, az ICI-mentességet igénybe vehették a nem kereskedelmi célú jogalanyok által, nem kifejezetten kereskedelmi céllal üzemeltetett mozitermek. Ezen szolgáltatások, amennyiben azokat szervezett formában, díjazás ellenében kínálják a piacon, mégis üzleti tevékenységnek minősülnek. Vitathatatlan, hogy amennyiben a rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységeket nem kereskedelmi célú jogalanyok végezték, a körlevélben foglalt minimumkövetelmények teljesülése esetén a szóban forgó tevékenységek végzésére használt ingatlanra adómentességet kapnak. A kereskedelmi célú jogalanyok, még ugyanazon tevékenységek végzése esetén, valamint a filmek természetére vonatkozó követelmények teljesülése esetén sem kaptak ilyen adómentességet.

(121) A Bizottság tehát megállapítja, hogy a rendeletnek az 1/2012. sz. törvényerejű rendelet általi módosítások előtt hatályos változatának 7. cikke (1) bekezdése i) pontja szerinti mentesség eltérést jelent a referenciarendszertől, és a jogalkotási gyakorlat szerint szelektív előnyt biztosító intézkedésnek minősül.

c) Az adórendszer természetén és általános szerkezetén alapuló igazolás

(122) Mivel a Bizottság véleménye szerint a szóban forgó adómentesség szelektív, meg kell állapítania, hogy az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlata szerint az említett adómentességet igazolja-e az adórendszer természete és általános szerkezete, amelynek részét képezi. A közös adórendszer alkalmazásától eltérő intézkedést akkor igazolhat az adórendszer természete és általános szerkezete, ha az adott tagállam bizonyítani tudja, hogy az említett intézkedés közvetlenül adórendszerének vezérlő elveiből, illetve alapelveiből ered.

([44]) Lásd C-66/02 sz., *Olaszország/Bizottság ügyet* (EBHT 2005, I-10901 o., 94. pont).

([45]) Lásd még a C-88/03 sz., *Portugália/Bizottság* ügyet (EBHT 2006, I-7115 o., 56. pont) és a C-78/08 - C-80/08 sz., *Paint Graphos* egyesített ügyeket (még nem közzétett, 49. pont).

([46]) C-143/99 sz., *Adria-Wien Pipeline GmbH e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* ügy, (EBHT 2001, I-8365 o., 42. pont).

([47]) Lásd az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 1. és 3. cikkét.

(123) Az olasz hatóságok a 78 érdekelt harmadik féllel egyetemben úgy vélik, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentesség az olasz adórendszer vezérlő elveinek és alapelveinek alkalmazását képezi. Véleményük szerint a társadalom érdekében végzett, meghatározott társadalmi értékű tevékenységeknek adott, megkülönböztetett adóügyi elbánás az adórendszer logikáját követi. Az említett tevékenységek a nemzeti és uniós törvénykezés alapelvén, a szolidaritás elvén alapulnak. Az érdekelt nem kereskedelmi célú jogalanyok az Állam által végzett, a társadalom számára különösen fontos tevékenységekben vesznek részt. A helyi ingatlanadó alóli mentesség logikájának alapja az Olasz Alkotmánynak az állampolgárokkal szembeni politikai, gazdasági és társadalmi szolidaritási kötelességek betartásáról szóló 2. és 3., valamint a megélhetéshez szükséges eszközökkel nem rendelkező állampolgárok szociális támogatáshoz való jogáról szóló 38. cikke.

(124) A fentiekkel kapcsolatosan a Bizottság szerint az olasz hatóságok nem bizonyították, hogy a szóban forgó intézkedés közvetlenül az olasz adórendszer vezérlő elveiből vagy alapelveiből ered. Ugyanis az Olasz Alkotmánynak azok a cikkei, amelyekre Olaszország hivatkozik, nem az adórendszer vezérlő elveire, hanem csak a társadalmi szolidaritás általános elveire vonatkoznak.

(125) Másodszor, a Bizottság megjegyzi, hogy az állami intézkedések célja nem elegendő a szóban forgó intézkedéseknek az EUMSZ 107. cikke szerinti „támogatás" minősítésből történő kizárásához ([48]). A Bíróság ezenkívül több helyen kifejtette, hogy az EUMSZ. 107. cikke (1) bekezdése az állami támogatásokat nem okaik vagy célkitűzéseik, hanem hatásaik tekintetében különbözteti meg ([49]). A fentiek figyelembevételével a Bizottság megjegyzi továbbá, hogy a szóban forgó intézkedés állami támogatás minősítésének kizárásához nem elegendő sem annak társadalmi célja, sem pedig az, hogy a tevékenységet a társadalom érdekében végzik.

(126) Harmadszor, a Bizottság azt is megjegyzi, hogy – mint már említettük – az általános adórendszer alkalmazása alól kivételt jelentő intézkedést igazolhatja a (referencia) adórendszer – *in casu* az ICI – természete és általános szerkezete. Ebben az értelemben, mint azt a Bizottság állami támogatási szabályoknak a vállalkozások közvetlen adóztatásával kapcsolatos intézkedésekre történő alkalmazásáról szóló közleményének ([50]) 26. pontja kimondja, hogy különbséget kell tenni a kétféle kategóriához tartozó célkitűzés – vagyis az egyedi adószabályozástól elválaszthatatlan, illetve az azon kívül eső (nevezetesen társadalmi vagy regionális célkitűzések) – között. Következésképp a referencia adórendszeren kívül eső célokból eredő mentesség nem kerülheti meg az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében foglalt rendelkezéseket ([51]). A vizsgált adórendszer végső célja, hogy az ingatlantulajdon megadóztatása révén az állami kiadások ([52]) finanszírozásához bevételeket gyűjtsön. Ennélfogva a Bizottság úgy ítéli meg, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentességre jogosult szervezetek társadalmi céljai kívül esnek az ICI adórendszerén, ezekre tehát az intézkedés szelektív jellegének indoklásakor nem lehet *prima facie* hivatkozni.

(127) Negyedszer, az ítélkezési gyakorlat ([53]) szerint annak megállapításához, hogy valamely intézkedés igazolható-e azon rendszer természetével és általános szerkezetével, amelynek részét képezi, nem pusztán azt szükséges megállapítani, hogy az adott intézkedés az érintett tagállamban alkalmazható adórendszer alapelveinek része-e, hanem azt is, hogy az megfelel-e a következetesség és arányosság elveinek. Mindazonáltal, tekintve hogy az intézkedés nem közvetlenül a referencia adórendszerből ered, a Bizottság fölöslegesnek tartja megvizsgálni az olasz hatóságok által ismertetett, Olaszországban, a mentességet kapott, nem kereskedelmi célú jogalanyok esetében annak előírt feltételek teljesülésének ellenőrzésére bevezetett rendszert. Mindenesetre az adórendszer logikája szerint a nem kereskedelmi célú jogalanyok esetében alkalmazott, a vizsgált intézkedéssel bevezetett, megkülönböztetett adóügyi bánásmód, nem szükségszerű és nem is arányos.

(128) A (122)–(127) pontok értelmében, a Bizottság megállapítja, hogy a vizsgált adóintézkedés szelektív jellegét nem igazolja az adórendszer logikája. Meg kell tehát állapítani, hogy a vitatott intézkedés meghatározott tevékenységeket végző, nem kereskedelmi célú jogalanyok számára szelektív előnyöket biztosít.

([48]) C-78/08 - C-80/08 sz., *Paint Graphos* egyesített ügyek, 67. pont; lásd még a C-487/06 sz., *British Aggregates/Bizottság* ügyet (EBHT 2008, I-10505 o., 84. pont) és az ott idézett jogalkotási gyakorlatot.

([49]) C-487/06 sz., *British Aggregates/Bizottság* ügy (EBHT 2008, I-10505 o., 85. pont).

([50]) HL C 384., 1998.12.10., 3. o.

([51]) C-78/08 - C-80/08 sz., *Paint Graphos* egyesített ügyek, 70. pont.

([52]) Lásd a Bizottság közleményét az állami támogatási szabályoknak a vállalkozások közvetlen adóztatásával kapcsolatos intézkedésekre történő alkalmazásáról, 26 pont.

([53]) C-78/08 - C-80/08 sz., *Paint Graphos* egyesített ügyek, 73. és következő pontok.

6.2.4. *A rendelet tagállamok közötti kereskedelemre gyakorolt hatása, versenytorzulás*

(129) Az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése tiltja az olyan támogatásokat, amelyek érintik a tagállamok közötti kereskedelmet, és torzítják a versenyt vagy versenytorzulással fenyegetnek. A Bíróság ([54]) ítélkezési gyakorlata szerint ahhoz, hogy egy nemzeti intézkedést állami támogatásnak minősítsenek, nem szükséges kimutatni, hogy az ténylegesen érinti a tagállamok közötti kereskedelmet, és tényleges versenytorzító hatása van, elegendő pusztán annak a vizsgálata, alkalmas-e az intézkedés a tagállamok közötti kereskedelem befolyásolására, illetve a verseny torzítására. Ezenkívül célszerű megemlíteni a (107) pontban kifejtett magyarázatot, miszerint egy rendszer állami támogatásnak minősítéséhez nem szükséges bizonyítani, hogy az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében a rendszer valamennyi intézkedése állami támogatásnak minősül. E célból, annak megállapításához, hogy valamely rendszer az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében vett támogatási elemeket tartalmaz-e, elegendő, ha végrehajtása során támogatásként megjelenő helyzetek állnak elő.

(130) Pontosabban a tagállamok közötti kereskedelemre gyakorolt hatás feltételét tekintve, az ítélkezési gyakorlat szerint egy tagállamban, a bizonyos adóalanyok részére állami támogatás formájában nyújtott adókedvezményt a tagállamok közötti kereskedelmet érintő támogatásnak, vagyis a fenti feltételt teljesítettnek kell tekinteni, amennyiben az adóalanyok a tagállamok közötti kereskedelemben tevékenykednek, vagy nem kizárható, hogy versenyhelyzetben vannak más tagállamokban letelepedett gazdasági szereplőkkel ([55]). Ezenkívül, amennyiben egy tagállam által nyújtott támogatás megerősíti egy vállalkozás helyzetét az uniós kereskedelemben érintett többi konkurens vállalkozáshoz képest, akkor az a tagállamok közötti kereskedelmet érintő támogatásnak tekintendő. Ezenkívül nem feltétlenül szükséges, hogy a kedvezményezett vállalkozás részt vegyen a tagállamok közötti kereskedelemben. Ugyanis amikor egy tagállam támogatást nyújt egy vállalkozás részére, a nemzeti piacon végzett tevékenysége változatlan maradhat, vagy nőhet, aminek következtében csökkennek a más tagállamokban letelepedett vállalkozások adott tagállam piacán való részvételének lehetőségei.

([54]) C-372/97 sz., *Olaszország/Bizottság* ügy (EBHT 2004, I-3679 o., 44. pont); C-148/04 sz., *Unicredito Italiano* ügy (EBHT 2005, I-11137 o., 54. pont); C-222/04 sz., *Cassa di Risparmio di Firenze* ügy, (ENHT 2006, I-289 o., 140. pont); C-78/08 - C-80/08 sz., *Paint Graphos* egyesített ügyek, 78. pont (még nem közzétett); T-303/10 sz., *Wam Industriale Spa/Bizottság ügy*, 25. és későbbi pontjai (még nem közzétett).

([55]) Lásd a C-88/03 sz., *Portugália/Bizottság ügy*, 91. pontját és a C-172/03 sz., *Heiser ügyet* (EBHT 2005, I-1627 o., 35. pont); a C-494/06 P sz., *Bizottság/Wam* ügyet (EBHT 2009, I-3639 o., 51. pont).

(131) A versenytorzulás feltétele kapcsán meg kell említeni, hogy azok a támogatások, amelyek arra irányulnak, hogy egyes vállalkozások mentesüljenek azon költségek alól, amelyeket ügyvitelük keretében vagy rendes tevékenységeik végzése során viselniük kellene, főszabály szerint torzítják a versenyhelyzetet ([56]).

(132) Az olasz hatóságok ezzel kapcsolatosan nem nyújtottak be megjegyzést. A 78 érdekelt harmadik fél közül néhányan úgy vélik, hogy az ICI-mentesség nem volt alkalmas a tagállamok közötti kereskedelem jelentős befolyásolására vagy a verseny releváns torzítására, tekintve az intézkedés kedvezményezettjeinek fő sajátosságait, és azt, ahogyan a mentességre jogosító tevékenységeket végzik.

(133) A Bizottság nem tud egyetérteni az említett érdekelt harmadik felek állításával, mely szerint a szóban forgó, a helyi szinten működő, nem kereskedelmi célú jogalanyok részére adott mentesség nem érintette jelentősen a tagállamok közötti kereskedelmet, és nem eredményezett releváns versenytorzulást sem. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint ugyanis ahhoz, hogy egy intézkedés hátrányos kereskedelmi hatásokat eredményezzen, elég ha a kedvezményezett vállalkozás a verseny előtt nyitott piacon (termékimport vagy termékexport, illetve tagállamok közötti szolgáltatások nyújtása terén) fejti ki tevékenységét ([57]). Nem releváns, hogy az érintett piacok helyi, regionális, nemzeti vagy uniós piacok-e. Nem a releváns piacok lényegi vagy földrajzi meghatározása a döntő, inkább az intézkedés tagállamok közötti kereskedelmére gyakorolt lehetséges negatív hatása. Ugyanis valamely támogatás viszonylag csekély jelentősége vagy a kedvezményezett vállalkozás viszonylag szerény mérete nem zárja ki eredendően a tagállamok közötti kereskedelem érintettségének lehetőségét ([58]). A támogatás csekély jelentősége vagy a kedvezményezett vállalkozás viszonylag szerény mérete nem zárja ki a támogatás meglétét ([59]).

([56]) Lásd a C-156/98 sz., *Németország/Bizottság ügyet* (EBHT 2000, I-6857 o., 30. pont) és a *Heiser ügy*, 55. pontját.

([57]) Lásd a T-298/97 sz., *Alzetta ügyet* (EBHT 2000, II-2319 o., 93. és későbbi pontok).

([58]) Lásd a C-142/87 sz., *Belgium/Bizottság ügyet* (EBHT 1990, I-959 o., 43. pont); a C-278/92, C-279/92 sz., és C-280/92 sz., *Spanyolország/Bizottság egyesített ügyeket* (EBHT 1994, I-4103 o., 42. pont); a C-280/00 sz., *Altmark Trans e Regierungspräsidium Magdeburg ügyet* (EBHT 2003, I-7747 o., 81. pont).

([59]) T-171/02 sz., *Szardínia/Bizottság ügy* (EBHT 2005, II-2123 o., 86. és későbbi pontok); C-113/00 sz., *Spanyolország/Bizottság* ügy (EBHT 2002, I-7601 o., 30. pont); T-288/97 sz., *Van den Bergh Foods/Bizottság ügy* (EBHT 2001, II-1169 o., 44.és 46. pont).

(134) Az üggyel kapcsolatban a Bizottság megjegyzi, hogy az ICI-mentességet kapott ágazatok közül legalább néhány, úgymint a szálláshely- és egészségügyi szolgáltatók ágazata, ténylegesen nyitott volt és nyitott a tagállamok közötti kereskedelem számára. A vizsgált intézkedés kapcsán a Bizottság úgy ítéli meg, hogy az ítélkezési gyakorlat szerinti feltételek teljesülnek. Az intézkedés ugyanis az érdekelt szervezetek által folytatott tevékenységek finanszírozása szempontjából előnyt jelent, mivel mentesülnek azon költségek alól, amelyeket rendes körülmények között viselniük kellene. Az intézkedés ennélfogva torzíthatja a versenyt.

(135) A Bizottság tehát megállapítja, hogy a vizsgált intézkedés az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében hatással lehet a tagállamok közötti kereskedelemre, és torzíthatja a versenyt.

6.2.5. *A vitatott intézkedés minősítésére vonatkozó megállapítások*

(136) A fentiekre való figyelemmel a Bizottság arra a megállapításra jut, hogy a vizsgált intézkedés megfelel az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdésében foglalt minden feltételnek, és állami támogatásnak tekintendő.

6.2.6. *Az intézkedés új állami támogatásnak minősítése*

(137) A Bizottság a megindító határozatban kifejezte, hogy az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdésének i) pontja szerinti helyi ingatlanadó alóli mentesség új támogatásként jelenik meg. Az 1992-ben bevezetett ICI-t, az önkormányzatok részére évente befizetendő adót nem jelentették be a Bizottságnak, illetve azt a Bizottság soha nem hagyta jóvá. A szóban forgó adómentességet olyan tevékenységek széles körére is alkalmazták, amelyek az említett mentesség bevezetésekor nyitottak voltak a verseny előtt.

(138) Olaszország azt állítja, hogy a Bizottságnak a megindító határozatban közzétett megközelítése nem helyes, mivel úgy gondolja, hogy amennyiben a helyi ingatlanadómentességet támogatásnak kellene tekinteni, az létező támogatásnak minősülne. Valójában az ICI logikus szabályozási továbbfejlesztése a korábbi vagyonadóknak, amelyekkel szoros folytonossági, alaki és lényegi kapcsolatban áll. A meghatározott, nagy társadalmi értékkel bíró tevékenységek végzésére használt ingatlanok adómentessége 1931-től kezdődően, vagyis jóval az EGK-Szerződés hatálybalépését megelőzően, minden ingatlanvagyonra kivetett adó alapvető fontosságú eleme volt.

(139) Az olasz hatóságok ezenkívül azt állítják, hogy a Bizottságnak a panaszosokhoz intézett válaszlevelei, amelyekről nem hivatalosan Olaszországot is tájékoztatták, a nem kereskedelmi célú jogalanyokban jogos bizalmat keltettek az említett adómentességnek az uniós joggal való összeegyeztethetősége vonatkozásában.

(140) Olaszország benyújtott egy részletes ismertetést az ICI-t megelőzően hatályos ingatlanadókról. 1931-ben, a Helyi pénzügyekről szóló rendelkezések egységes szerkezetbe foglalt változatával Olaszország bevezette a specifikus és általános felújítási járulékokat. Ezt követően, 1963-ban, az 1963. március 5-i 246. sz. törvénnyel bevezették az építési területek értékgyarapodására kivetett adót. Végül a Köztársasági elnök, az 1972. október 26-i 643. sz. rendeletében bevezette az ingatlanok értékgyarapodására kivetett (úgynevezett INVIM) adót. A specifikus és általános javítások után fizetendő járulékok kiszámítása az ingatlan értékgyarapodásának figyelembevételével történik. Hasonlóképp, az 1963-ban bevezetett adó is az építési területek értéktöbbletére irányult. Az említett értéktöbblet az *inter vivos* szerződések alapján elidegenített ingatlanok esetében, és általában az ingatlanbirtok minden betöltött tízedik éve után került megadóztatásra. Az 1972-ben bevezetett INVIM mind az 1931-ben, mind az 1963-ban bevezetett adó helyébe lépett. Az INVIM-ről szóló törvény értelmében az ingatlanok ellenérték fejében történő átruházása esetén az eladó, ellenérték nélkül történő átruházás esetén az ingatlan megszerzője az adóalany, és az adó az ingatlanbirtoklás minden betöltött tízedik éve után fizetendő. Az INVIM-et az ICI bevezetésekor helyezték hatályon kívül. Olaszország szerint ez az elemzés bizonyítja az ingatlan javakra 1931 után alkalmazott különféle adóeszközök közötti folytonossági kapcsolatot. Olaszország ezenkívül megjegyzi, hogy az ingatlanok után adott adómentességről szóló szabályozás mindig figyelembe vette az adómentesség kedvezményezettje által folytatott tevékenységeket. Az a tény, hogy az adómentességben részesített kedvezményezettek köre az elmúlt évek során bővült, egyszerűen annak a következménye, hogy nőtt a tevékenységeket végző szervezetek száma.

(141) A Bizottság nem tartja helyesnek az olasz hatóságok érvelését. Először is, a Bizottság megjegyzi, hogy az ICI teljes mértékben különbözik a korábbi ingatlanadóktól, amelyek helyébe lépett. Mindenesetre számos lényegi különbség van az ICI és a korábbi ingatlanadók között az adóalany, az adóalap és az adófizetési kötelezettséget kiváltó események vonatkozásában. Valójában, míg az ICI bevezetése előtt az ingatlanadók az ingatlanok többletértéke alapján kerültek kiszámításra, az ICI kiszámítása az ingatlan telekkönyvi értéke alapján történik. Ezenkívül, míg az INVIM különbséget tett az ellenértékkel történő

átruházás esetén az eladó, vagy az ellenérték nélküli átruházás esetén az ingatlant megszerző személy között, az ICI megfizetésére minden ingatlant birtokló természetes vagy jogi személy köteles. Végül, míg az INVIM-et lényegében tízévenként fizették, az ICI-t évente kell fizetni. A fentiekre való figyelemmel, a Bizottság úgy ítéli meg, hogy az idők során – különösen az ICI-ről szóló törvénnyel – bevezetett módosítások hatással vannak a kezdeti rendszer lényegére, és attól elválaszthatatlanok, emiatt a kezdeti rendszer új támogatási rendszerré átalakítva jelenik meg ([60]). Nem indokolt, hogy a Bizottság felülvizsgálja a megindító határozatban kifejtett álláspontját, és megerősíti, hogy az ICI-mentesség új támogatást jelentett.

(142) Az ICI-ről szóló intézkedés feltételezett jóváhagyásával kapcsolatosan a Bizottság megjegyzi, hogy a szóban forgó támogatást sem a Bizottság, sem a Tanács nem hagyta jóvá. Amennyiben jóváhagyták volna, a 659/1999/EK rendelet 1. cikke b) pontja ii) alpontja értelmében létező támogatásnak minősülne, azonban a Bizottság szolgálatai által végzett, a megindító határozatot megelőző közigazgatási eljárás keretében a panaszosoknak a Bizottság előzetes értékeléséről küldött levelek nem tekinthetők a Bizottság határozatainak. Ugyanis az említett rendelet 1. cikke b) pontja ii) alpontja értelmében kizárólag a Bizottság vagy a Tanács határozatában kifejezetten engedélyezett támogatások minősülnek létező támogatásnak. Mindenesetre a panaszosoknak küldött, 2010. február 15-én kelt levél ellen két kedvezményezett fellebbezést nyújtott be a Bíróságnál, ezért az említett levél nem emelkedett jogerőre; a felek a fellebbezést csak az eljárást megindító határozatot követően vonták vissza. A Bizottság tehát megállapítja, hogy a Bizottság vagy a Tanács határozatának hiányában nem alkalmazható a 659/1999/EK rendelet 1. cikke b) pontjának ii) alpontja. Ennélfogva a szóban forgó támogatás nem tekinthető létező támogatásnak. Ellenkezőleg, új támogatást képez.

6.2.7. *Összeegyeztethetőség*

(143) A Bizottság az eljárást megindító határozatban úgy vélte, hogy a szóban forgó támogatási rendszerre nem alkalmazhatók az EUMSZ 107. cikke (2) és (3) bekezdésében foglalt kivételek, és az olasz hatóságok nem bizonyították a támogatás összeegyeztethetőségét a Szerződés 106. cikke (2) bekezdése értelmében.

([60]) Lásd a T-195/01 sz., és T-207/01 sz., *Governement of Gibraltar/Bizottság egyesített ügyeket* (EBHT 2002, II-2309 o., 111. pont).

(144) Az olasz hatóságok az eljárás során nem nyújtottak be érveket annak bizonyítására, hogy a szóban forgó rendszerre alkalmazhatók a Szerződés 107. cikke (2) és (3) bekezdésében, és a 106. cikke (2) bekezdésében foglalt kivételek. A 78 érdekelt harmadik fél némelyike szerint a rendszer összeegyeztethető a 106. cikk (2) bekezdésében, és 107. cikk (3) bekezdése c) pontjában foglalt előírásokkal. Véleményük szerint ugyanis az adómentesség a szolidaritás elvén alapuló, társadalmi érdekű tevékenységek miatt szükséges. A két panaszos fél úgy véli, hogy a rendszerre az EUMSZ szerinti egyik mentesség sem alkalmazható.

(145) A Bizottság szerint az EUMSZ 107. cikke (2) bekezdésében foglalt, az egyes fogyasztóknak adott szociális jellegű támogatásokra vonatkozó kivételekre, továbbá a természeti csapások vagy más rendkívüli esemény okozta károk enyhítésére, valamint a Német Szövetségi Köztársaság egyes térségeiben adott támogatásokra vonatkozó mentességekre irányadó rendelkezések a jelen esetben nem alkalmazhatók.

(146) Ugyanez érvényes a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése a) pontjára is, amely engedélyezi az olyan térségek gazdasági fejlődésének előmozdítására nyújtott támogatást, ahol rendkívül alacsony az életszínvonal vagy jelentős az alulfoglalkoztatottság, valamint a 349. cikkben említett térségek gazdasági fejlődésének előmozdítására nyújtott támogatás, tekintettel ezek strukturális, gazdasági és társadalmi helyzetére. A vizsgált intézkedés nem tekinthető a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése b) pontja szerinti, közös európai érdeket szolgáló fontos projekt megvalósításának előmozdítására vagy Olaszország gazdaságában bekövetkezett komoly zavar megszüntetésére nyújtott támogatásnak sem.

(147) A Szerződés 107. cikke (3) bekezdése c) pontja szerint összeegyeztethetőnek tekinthető az egyes gazdasági tevékenységek vagy gazdasági területek fejlődését előmozdító támogatás, ha az az Unión belüli kereskedelmi feltételeket nem befolyásolja a közös érdekkel ellentétes mértékben. Mindazonáltal a Bizottsághoz nem nyújtottak be konkrét elemeket annak értékelésére, hogy a vizsgált intézkedés szerinti adómentesség meghatározott beruházásokra,

vagy az uniós szabályozás és iránymutatások értelmében támogatható, vagy a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése c) pontjával közvetlenül összeegyeztethető projektekre vonatkozik-e. A Bizottság tehát nem tud egyetérteni az érdekelt harmadik felek álláspontjával, akik az intézkedésnek a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése c) pontjával való összeegyeztethetőségére hivatkoznak, emlékeztetve, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok számára lehetővé kell tenni a szolidaritás elvén alapuló, nagy társadalmi értékkel bíró tevékenységek végzését. Különösen az előnyre figyelemmel, amely egyszerűen az ingatlantulajdonra vonatkozó adócsökkentéshez kapcsolódik, nem lehetséges annak a megállapítása, hogy az egyes esetekben szükségszerű és arányos-e egy adott, közérdekű cél eléréséhez viszonyítva. A Bizottság ennélfogva úgy véli, hogy az említett intézkedés nem tekinthető összeegyeztethetőnek az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdése c) pontján alapuló iránymutatások egyikével sem.

(148) A Szerződés 107. cikke (3) bekezdése d) pontja értelmében, a belső piaccal összeegyeztethetőnek tekinthető a kultúrát és a kulturális örökség megőrzését előmozdító támogatás, ha az az Unión belüli kereskedelmi és versenyfeltételeket nem befolyásolja a közös érdekkel ellentétes mértékben. A megindító határozatban a Bizottság úgy vélte, nem lehetséges eredendően kizárni, hogy egyes intézmények – például kizárólag oktatási, kulturális és szabadidős tevékenységet végző, nem kereskedelmi célú jogalanyok – célja a kultúra és a kulturális örökség megőrzése, tehát kielégítik a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése d) pontjának feltételeit. Mindazonáltal sem Olaszország, sem az érdekelt felek nem nyújtottak be a Bizottsághoz a szóban forgó intézkedésnek az EUMSZ 107. cikke (3) bekezdése d) pontjával meghatározott intézményekre ([61]) vonatkozó összeegyeztethetőségét bizonyító adatokat. Az előny természeténél fogva, a támogatás ebben az értelemben sem tekinthető szükségszerűnek és arányosnak minden egyes esetben.

(149) Végül, a megindító határozatban a Bizottság nem zárta ki, hogy a szóban forgó intézkedésekkel bevezetett kedvezményekben részesülő tevékenységek némelyike az olasz törvény alapján, az EUMSZ 106. cikke (2) bekezdése, és az *Altmark-ügyben* kialakult esetjog értelmében, általános gazdasági érdekű szolgáltatásnak minősül. Az érdekelt felek közül néhányan úgy vélik, hogy a Szerződés 106. cikke (2) bekezdésére figyelemmel kellene értékelnie a Bizottságnak az intézkedést, azonban semmilyen, a vizsgálat szempontjából hasznos információval nem szolgáltak. A két fél véleménye szerint az intézkedés nem felel meg az Altmark-ügyben kialakult esetjog feltételeinek. A fentiek ismeretében, és tekintettel arra, hogy sem Olaszország, sem az érdekelt harmadik felek nem szolgáltak olyan információval, amely lehetővé tenné a Bizottság számára az intézkedés értékelését, figyelemmel a Szerződés 106. cikke (2) bekezdésre a Bizottság megállapítja, hogy nem lehetséges annak eldöntése, hogy a szóban forgó tevékenységek az említett cikk értelmében általános gazdasági érdekű szolgáltatásnak minősülnek-e. Ugyanígy nem lehetséges minden egyes esetben meghatározni, hogy a támogatás szükségszerű és arányos-e a közszolgáltatási kötelezettségek végrehajtása, vagy az általános gazdasági érdekű szolgáltatások nyújtása során felmerülő költségek fedezéséhez mérten.

(150) A fentiekre való figyelemmel a Bizottság megállapítja, hogy a szóban forgó támogatási rendszer a belső piaccal összeegyeztethetetlen.

### 6.3. **A TUIR 149. cikke (4) bekezdése**

(151) A megindító határozatban a Bizottság figyelembe vette, hogy a szóban forgó intézkedés állami támogatásnak tűnik. A következő szakaszban a Bizottság azt fogja vizsgálni, hogy az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében a TUIR 149. cikke (4) bekezdése állami támogatásnak minősül-e.

(152) Az olasz hatóságok kifejtették, hogy a TUIR 149. cikke (2) bekezdése tartalmazza azon paraméterek nem teljes listáját, amelyek figyelembe vehetők egy intézmény nem kereskedelmi jellegének értékelésekor ([62]). Egy vagy több paraméter megléte (tekintve, hogy azok nem törvényi vélelem értékűek) nem eredményezi automatikusan a nem kereskedelmi minősítés megszűnését, inkább utalást tartalmaz az adott intézmény esetleges kereskedelmi jellegére. A polgári jogállást elnyert egyházi intézmények kapcsán Olaszország emlékeztet rá, hogy az Agenzia delle Entrate (Adóhivatal) 1998. május 12-én kelt 124/E sz. körlevelében tisztázta, hogy az egyházi intézmények csak akkor részesülhetnek a nem kereskedelmi célú jogalanyok részére fenntartott adókedvezményben, ha főtevékenységük nem kereskedelmi jellegű. A polgári jogállást elnyert egyházi intézmények tevékenységeinek

([61]) Az olasz hatóságok az érdekelt harmadik felek megjegyzéseivel kapcsolatos észrevételeikben kifejtették, hogy a Szerződés 107. cikke (3) bekezdése d) pontjának elméletileg csak a 7. cikk (1) bekezdése i) pontjában felsorolt egyes tevékenységek felelnek meg. Mindazonáltal nem nyújtottak be ezzel kapcsolatosan további érveket.

([62]) Lásd a 12. megjegyzést.

minden esetben döntően kiemelkedő idealista ihletettségűnek kell maradnia. Ennélfogva a TUIR 149. cikke (4) bekezdése csupán a 149. cikk (1) és (2) bekezdéseiben meghatározott időparaméterek és a kereskedelmi jelleg alkalmazását zárja ki az egyházi intézményekre és amatőr sportegyesületekre, nem zárja ki azonban a nem kereskedelmi minősítésük megszűnésének lehetőségét.

(153) Az olasz hatóságok kihangsúlyozták, hogy az intézkedés célja a minősítés odaítélése és visszavonása tekintetében megőrizni a CONI (Comitato olimpico nazionale italiano – Olasz olimpiai bizottság) kizárólagos hatáskörét az amatőr sportegyesületekkel, és a Belügyminisztérium kizárólagos hatáskörét az egyházi intézményekkel szemben.

(154) Pontosabban, az egyházi intézmények vonatkozásában az Olaszország és a Szentszék közötti nemzetközi megállapodások 222/1985. sz. végrehajtási törvénye egyebek között szabályozza a Belügyminisztérium jogköreit. Olaszország kihangsúlyozta, hogy a Belügyminisztérium kizárólagos hatáskörébe tartozik mind az egyházi intézmények polgári jogállásának odaítélése, mind pedig annak megvonása ([63]). A TUIR 149. cikke (4) bekezdése megerősíti az említett kizárólagos hatáskört, és ezzel megtiltja az adóhatóságoknak, hogy az egyházi intézmények polgári jogállását burkolt módon megvonják. Amennyiben a Belügyminisztérium megvonja valamely egyházi intézmény polgári jogállását, megszűnik a nem kereskedelmi minősítése, és nem részesülhet tovább a nem kereskedelmi célú jogalanyoknak járó adókedvezményekben. A köztársasági elnök 361/2000. sz. rendelete értelmében a Belügyminisztérium a kormánytisztviselők révén ellenőrzi azt is, hogy az egyházi intézmények megfelelnek-e a polgári jogállás megtartásához szükséges követelményeknek.

(155) Az amatőr sportegyesületek vonatkozásában Olaszország megerősítette, hogy a CONI az egyetlen olyan szervezet, amely ellenőrizheti, hogy az egyesületek valóban kifejtenek-e sporttevékenységeket. Az olasz hatóságok ezenkívül tisztázták, hogy az amatőr sportegyesületek nem kereskedelmi minősítése megszűnhet, ha a CONI megállapítja, hogy nem amatőr sporttevékenységet végeznek. Az amatőr sportegyesületek kötelesek a róluk szóló adóügyi információkat közölni, a meghatározott EAS űrlap ([64]) kitöltésével. Mindazonáltal a nem kereskedelmi jellegű tevékenységet végző amatőr sportegyesületeknek nem kell kitölteniük az említett űrlapot. A fentiekre való figyelemmel úgy tűnik, hogy az olasz hatóságok előírták és aktiválták az amatőr sportegyesületek által kifejtett tevékenységek adóügyi szempontból történő ellenőrzését is biztosító eszközöket.

(156) Ezenkívül Olaszország kifejtette, hogy amennyiben az adóhatóságok megállapítják, hogy az amatőr sportegyesületek döntően kereskedelmi jellegű tevékenységet folytatnak, arról haladéktalanul tájékoztatják a Belügyminisztériumot és a CONI-t. Egyetértés született abban, hogy a Belügyminisztérium és a CONI, a törvény szerinti hatáskörüknek megfelelően, önállóan végeznek ellenőrzéseket. Az adóhatóságok ezzel párhuzamosan felszólítják az érdekelt nem kereskedelmi célú jogalanyokat az általuk benyújtott bevallások javítására, és behajtják az adókülönbözetet.

(157) Az olasz hatóságok megerősítették, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyokat ténylegesen ellenőrizték ([65]). Ezzel kapcsolatban az Agenzia delle Entrate (Adóhivatal) nemrégiben egyedi operatív utasításokat adott a területi hivataloknak ([66]) a nem kereskedelmi célú jogalanyokra vonatkozólag. Az egyházi intézmények vonatkozásában a Belügyminisztérium számos ellenőrzést végzett az említett jogalanyoknál, és nem talált visszaélést.

(158) A fentiekre való figyelemmel a Bizottság úgy ítéli meg, hogy megvannak az egyházi intézmények és az amatőr sportegyesületek nem kereskedelmi minősítéssel való visszaélésének hatékony megelőzéséhez és az ellenük való hatékony fellépéshez szükséges jogi eszközök. Az olasz hatóságok ezenkívül bebizonyították, hogy az illetékes hatóságok eleget tesznek ellenőrzési kötelezettségeiknek, és hogy valójában mind az egyházi intézmények, mind az amatőr sportegyesületek nem kereskedelmi minősítése megszűnhet, amennyiben döntően üzleti tevékenységet folytatnak. Ennélfogva az egyházi intézmények és az amatőr sportegyesületek is elveszíthetik az általában a nem kereskedelmi célú jogalanyok részére fenntartott adókedvezményekre való jogosultságukat. A fentiekből tehát nem következik a panaszosok által említett „örökös nem kereskedelmi minősítés" megléte. Maga a tény, hogy a szóban forgó, polgári jogállást elnyert egyházi intézmények és az amatőr sportegyesületek ellenőrzésére egyedi eljárásokat alkalmaznak, nem jár semmiféle előnnyel.

([63]) Különösen a visszavonásról, lásd az 1985. május 20-i 222. sz. törvény 19. cikkét.

([64]) Lásd a 2008. november 29-i 185. sz. törvény 30. cikkét. Lásd még az Agenzia delle Entrate (Adóhivatal) 2009. április 9-i 12/E sz. körlevelét, és az Agenzia delle Entrate (Adóhivatal) igazgatójának 2009. szeptember 2-i intézkedését.

([65]) A 2010-2011-es időszakban Olaszországban 2 030 alkalommal végeztek adóellenőrzést nem kereskedelmi célú jogalanyoknál, és 5 086 adóellenőrzési határozatot adtak ki.

([66]) Lásd az Agenzia delle entrate (Adóhivatal) 2010. április 16-i 20/E. sz. körlevelét is.

(159) A Bizottság megállapítja tehát, hogy a TUIR 149. cikke (4) bekezdése sem az egyházi intézmények, sem az amatőr sportegyesületek részére nem biztosít előnyöket. Ezért az intézkedés az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében nem minősül állami támogatásnak.

### 6.4. **Az IMU alóli mentesség**

(160) Az ICI helyett bevezetett új önkormányzati ingatlanadó, az IMU bevezetését követően, az olasz hatóságok kérésére, és figyelemmel a panaszosoknak az új szabályozással kapcsolatos észrevételeire, a Bizottság jóváhagyta annak a kivizsgálását, hogy a meghatározott tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyokra vonatkozó, új IMU megfelel-e az állami támogatásról szóló szabályoknak. A Bizottság ennélfogva értékelni fogja, hogy a szóban forgó IMU alóli mentesség az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében állami támogatásnak minősül-e.

(161) A Bizottság megjegyzi, hogy a 27/2012. sz. törvény által végrehajtott 1/2012. sz. törvényerejű rendelet hatálybalépésétől kezdődően a nem kereskedelmi célú jogalanyok ingatlanjaira csak akkor alkalmazható az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja szerinti mentesség, ha az említett pontban felsorolt tevékenységeket nem kereskedelmi jelleggel végzik. A „vegyes használatú" ingatlanokra vonatkozó rendelkezések, a működés és jövedelem szempontjából önálló ingatlanrészek esetében, illetve az olyan esetekben is, amikor elegendő az érdekelt intézmények nyilatkozata, 2013. január 1-jén lépnek hatályba.

(162) A Bizottság szerint az új szabályok világosan kifejezik, hogy adómentesség csak nem kereskedelmi tevékenység végzése esetén adható. Nem lehetségesek tehát az ICI-ről szóló szabályozás által létrehozott hibrid helyzetek, amelyek alapján egyes adómentességet élvező ingatlanokban kereskedelmi tevékenységeket végeztek.

(163) Az üzleti tevékenység fogalmának értelmezése általában egyedi körülményektől is függ, nevezetesen attól, hogy az állam az adott tevékenységet hogyan és milyen környezetben szervezi meg. Valamely tevékenység nem üzleti jellegének megállapításához az uniós ítélkezési gyakorlat szerint meg kell vizsgálni annak természetét, céljait és a tevékenység végzését szabályozó előírásokat. Az a tény, hogy egyes tevékenységek „szociális" tevékenységnek minősíthetők, nem elegendő üzleti természetük kizárásához. Mindazonáltal az Európai Unió Bírósága is elismerte, hogy egyes, főleg az Állam alapvető kötelezettségeivel és felelősségével kapcsolatos ágazatokban végzett, kifejezetten szociális jellegű tevékenységek minősíthetők nem üzleti tevékenységnek.

(164) A fentiek ismeretében, az IMU vonatkozásában a Bizottság lényegesnek tartja előzetesen megállapítani, hogy az olasz jogrendszer által az IMU-mentességre feljogosított tevékenységek kereskedelmi jellege kizárásának megállapítására előírt szempontok megfelelnek-e a nem kereskedelmi tevékenység uniós jog szerinti fogalmának.

(165) Ezzel kapcsolatban a (82) és az utána következő pontokban foglaltak szerint, az olasz hatóságok nemrégiben elfogadták az 1/2012. sz. törvényerejű rendelet 91a. cikke (3) bekezdésében foglalt végrehajtási rendelkezéseket. A Gazdasági és pénzügyekért felelős minisztérium 2012. november 19-i rendelete előírja többek között azokat az általános és ágazati követelményeket, amelyek alapján az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységekről megállapítható, hogy mikor nem kereskedelmi jellegűek.

(166) Először is, a 2012. november 19-i miniszteri rendelet 1. cikke (1) bekezdése p) pontjában meghatározásra kerül a „nem kereskedelmi jelleg" fogalma. Az intézményes követelmények nem minősülnek kereskedelmi jellegűnek, amikor a) nem haszonszerzésre irányulnak, b) az uniós jognak megfelelően, természetüknél fogva nem álltnak versenyhelyzetben a más, haszonszerzésre irányuló tevékenységet folytató piaci szereplőkkel, és c) a szubszidiaritás és szolidaritás elveit fejezik ki. Ezzel kapcsolatban a b) pont szerinti követelmény jelentős védelmet jelent, mivel kifejezetten az uniós jogra való hivatkozással, általában biztosítja, hogy a szóban forgó tevékenység a többi, haszonszerzési céllal üzemelő piaci szereplővel ne legyen versenyhelyzetben, ami alapvető jellemzője a nem üzleti jellegű tevékenységeknek ([67]).

(167) Másodszor, a rendelet 3. cikke meghatározza a szubjektív általános követelményeket, amelyeknek szerepelniük kell a nem kereskedelmi célú jogalanyok társasági szerződésében vagy az alapszabályzatában, ha nem kereskedelmi jellegű tevékenységet folytatnak. A szempontok az alábbiak: a) mindennemű keletkezett nyereség, többlet, forrás,

([67]) Lásd a C-222/04 sz., *Cassa di Risparmio di Firenze ügyet* (EBHT 2006, I-289 o., 121-123. pont).

tartalék vagy tőke – akár közvetett – felosztásának tilalma az intézmény fennállása idején, kivéve ha a felosztást törvény írja elő, vagy olyan intézmények között történik, amelyek ugyanahhoz az egységes létesítményhez tartoznak, és azzal megegyező tevékenységet folytatnak; b) az esetleges nyereségnek a működési tevékenységek fejlesztésére, a társadalmi szolidaritás intézményes céljainak elérésére történő visszaforgatásának kötelezettsége, c) egy nem kereskedelmi célú jogalany feloszlatása esetén, amennyiben a törvény másképp nem rendelkezik, vagyonának hasonló tevékenységet folytató nem kereskedelmi célú jogalany részére történő átruházási kötelezettség.

(168) Harmadszor, a rendelet 4. cikke további követelményeket ír elő, amelyeknek az 1. és 3. cikkben foglaltakkal egyetemben teljesülniük kell ahhoz, hogy az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységek ne kereskedelmi minősítést kapjanak.

(169) Különösen a szociális segítségnyújtási és egészségügyi tevékenységek vonatkozásában, a rendelet meghatározása szerint azok akkor minősülnek nem kereskedelmi tevékenységnek, ha az alábbi feltételek közül legalább egy teljesül: a) államilag elismert tevékenységekről van szó, amelyek végzésére az Állammal, a régióval vagy a helyi hivatalokkal szerződést vagy megállapodást kötöttek; az állami szolgáltatást kiegészítő vagy kiegyenlítő tevékenységeket térítésmentesen, vagy az egyetemleges ellátáshoz való költség-hozzájárulásként befizetett összeg fejében végzik; b) amennyiben nem államilag elismert tevékenységekről van szó, és amelyek végzésére szerződést vagy megállapodást sem kötöttek, a szolgáltatást térítésmentesen vagy jelképes összeg fejében végzik, amely semmiképp nem lehet több az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felénél, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével.

(170) Az első feltétel vonatkozásában a Bizottság először is azt jegyzi meg, hogy, amint azt az olasz hatóságok kifejtették, az érdekelt intézményeknek a mentesség igénybevételéhez az egyetemleges ellátást biztosító, a szolidaritás elvén alapuló nemzeti egészségügyi rendszer szerves részét kell képezniük. Az említett rendszerben az állami kórházakat közvetlenül a társadalombiztosítási hozzájárulásokból és más állami forrásokból tartják fenn. Az állami kórházak az egyetemleges ellátás alapján térítésmentesen, vagy a szolgáltatás tényleges költségének csupán töredékét fedező összeg fejében fejtik ki tevékenységüket. Az ugyanebbe a kategóriába tartozó, nem kereskedelmi célú jogalanyokat, amelyek megfelelnek ugyanezen követelményeknek, a nemzeti egészségügyi ellátás szerves részének tekintik ([68]). Az ügy egyedi jellemzőire figyelemmel, és az uniós ítélkezési gyakorlat ([69]) elvei szerint, tekintettel arra, hogy az olasz egészségügyi rendszer egyetemleges ellátást biztosít, a Bizottság megállapítja, hogy a szóban forgó intézmények, amelyek a fenti tevékenységeket végzik, és megfelelnek valamennyi törvényi követelménynek, nem tekinthetők vállalkozásnak.

(171) A második feltétel vonatkozásában a rendelet előírja, hogy a tevékenységeket térítésmentesen vagy jelképes összeg fejében kell végezni. A térítésmentesen nyújtott szolgáltatások általában nem üzleti jellegű tevékenységek. Különösen ez az – a rendelet 1. cikkében említett – eset, amikor a szolgáltatások nem állnak versenyhelyzetben a többi piaci szereplővel. Ugyanez érvényes a jelképes összeg fejében nyújtott szolgáltatásokra; ezzel kapcsolatban meg kell jegyezni először is, hogy a rendelet szerint a szolgáltatás díjazása akkor tekinthető jelképesnek, ha nem áll arányban a szolgáltatás költségével, másodszor, hogy az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felében meghatározott határérték csak a mentességre való jogosultság kizárására használható (amint azt a „minden esetben" fordulat jelzi), és nem jelenti *ellenkezőleg* azt, hogy az adott határérték alatti áron dolgozó szolgáltatók adómentességet kaphatnak. Ennélfogva, tekintettel arra, hogy a szociális segítségnyújtási és egészségügyi tevékenységek a rendelet 1. és 3. cikkében előírt, általános és szubjektív követelményeknek egyaránt megfelelnek, a Bizottság megállapítja, hogy az említett, az érvényes jogszabályok betartásával végzett tevékenységek nem üzleti tevékenységek.

(172) Amennyiben az oktatási tevékenységek megfelelnek néhány különleges feltételnek, kaphatnak nem kereskedelmi minősítést. Nevezetesen, a tevékenységnek az állami oktatással egyenértékűnek kell lennie, és az iskolának biztosítania kell a tanulók megkülönböztetés nélküli felvételét; az iskola ezenkívül köteles fogyatékkal

([68]) Lásd különösen az 1992. december 30-i 502. sz. törvényerejű rendelet 1. cikke (18) bekezdését.

([69]) Lásd a T-319/99 sz., *FENIN/Bizottság ügyet* (EBHT 2003, II-357 o., 39. pont, melyet megerősít a C-205/03 P sz., *FENIN/Bizottság ügy* (EBHT 2006, I-6295 o.); a C-264/01 sz., C-306/01 sz., C-354/01 sz. és C-355/01 sz., *AOK Bundesverband és mások egyesített ügyeket* (EBHT 2004, I-2493 o., 45-55. pont); lásd még a még nem közzétett T-137/10 sz., *CBI/Bizottság ügyet*.

élőket felvenni, kollektív tárgyalást alkalmazni, az előírt szabványoknak megfelelő létesítményekkel rendelkezni, és a mérleg közzétételét előírni. Ezenkívül a tevékenységet térítésmentesen vagy a szolgáltatás tényleges költségének csak a töredékét fedező, jelképes összeg fejében kell végezni, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével. Ezzel kapcsolatban a Bizottság emlékeztet, hogy az ítélkezési gyakorlat ([70]) szerint nem minősülnek üzleti tevékenységnek az egyes létesítmények által szervezett, az állami oktatás részét képező, részben vagy döntően állami forrásokból finanszírozott tanfolyamok. Az állami oktatás nem üzleti jellegével főszabály szerint nem ellenkezik az a tény, hogy az iskola tanulóinak vagy szüleiknek esetenként tandíjat vagy beiratkozási díjat kell fizetni az iskolarendszer üzemeltetéséhez való hozzájárulásként, amennyiben az említett hozzájárulás a szolgáltatás valódi költségeinek csupán töredékét fedezi, és ezért nem tekinthető a nyújtott szolgáltatás díjazásaként. Amint azt az európai uniós állami támogatási szabályoknak az általános gazdasági érdekű szolgáltatások nyújtásának ellentételezésére való alkalmazásáról szóló közleményében ([71]) a Bizottság elismerte, az említett alapelvek a szakképzésre, az általános iskolára és az állami, illetve magánóvodákra, az egyetemi kiegészítő oktatásra, valamint az egyetemi képzésre vonatkoznak. A fentiekre való figyelemmel a Bizottság úgy ítéli meg, hogy a rendeletben említett, jelképes összegű tandíjak nem tekinthetők a nyújtott szolgáltatás javadalmazásának. Ennélfogva a jelen ügyben, a rendelet 1. és 3. cikke szerinti általános és szubjektív, és 4. cikke szerinti különleges objektív követelményekre való tekintettel a Bizottság úgy ítéli meg, hogy a szóban forgó intézmények által végzett oktatási tevékenység nem tekinthető üzleti tevékenységnek.

(173) A szállásadó, kulturális, szabadidős és sporttevékenységek esetén a rendelet 4. cikke előírja, hogy a szolgáltatást térítésmentesen vagy jelképes összeg fejében kell nyújtani, amely semmiképp nem lehet több az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felénél, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével. Ez a feltétel megegyezik a (171) pontban tárgyalt, a szociális segítségnyújtási és egészségügyi tevékenységekre vonatkozó feltétellel, tehát erre vonatkozólag a fenti megállapítások érvényesek. A térítésmentesen nyújtott szolgáltatások általában nem üzleti jellegű tevékenységek. Ugyanez érvényes a jelképes összeg fejében nyújtott szolgáltatásokra; ezzel kapcsolatban először is meg kell jegyezni, hogy a rendelet szerint a szolgáltatás díjazása akkor tekinthető jelképesnek, ha nem áll kapcsolatban a szolgáltatás költségével, másodszor, hogy az adott területen végzett, hasonló, kereskedelmi célú tevékenységek átlagárának a felében meghatározott határérték csak a mentességre való jogosultság kizárására használható (amint azt a „minden esetben" fordulat jelzi), és nem jelenti *ellenkezőleg* azt, hogy az adott határérték alatti áron dolgozó szolgáltatók adómentességet kaphatnak.

(174) Ezenkívül a szállásadó és sporttevékenységeknél a Bizottság figyelembe veszi a tevékenységeknek a rendelet 1. cikke (1) bekezdése j) és m) pontja szerinti meghatározásából eredő kiegészítő követelményeket is. Különösen a szálláshely-szolgáltatás vonatkozásában a rendelet a mentességet azon nem kereskedelmi célú jogalanyok által végzett tevékenységekre korlátozza, amelyeket meghatározott kategóriájú felhasználók vehetnek igénybe, továbbá a szolgáltatóhelyek megszakított nyitva tartással üzemelnek. Pontosabban, a „társadalmi befogadókészség" vonatkozásában a rendelet előírja, hogy a tevékenységeket ideiglenesen vagy tartósan speciális igényű személyek, vagy hátrányos fizikai, pszichológiai, gazdasági, társadalmi vagy családi körülmények között élő személyek részére kell végezni. Egyetértés született abban, hogy az intézmény csak egy jelképes díj befizetését kérheti, amely semmiképp nem lehet több az adott területen, versenyhelyzetben végzett, hasonló tevékenységek átlagárának a felénél, figyelembe véve azt is, hogy nem áll kapcsolatban a szolgáltatás tényleges költségével. A rendelet azt is előírja, hogy a 2011. május 23-i 79. sz. törvényerejű rendelet 9. cikkében ([72]) felsorolt szállodákban és különleges járulékos szolgáltatásokat nyújtó szállodákban végzett tevékenységekre egy esetben sem adható adómentesség. Ebből következik, hogy a mentességre egyebek között a szállodák, motelek és a szállás mellett reggelit biztosító létesítmények nem jogosultak. Tekintettel arra, hogy az ügyben a szállásadó nem kereskedelmi célú jogalanyoknak a rendelet 1., 3. és 4. cikke szerinti szubjektív és objektív feltételeknek egyaránt meg kell felelniük, a Bizottság úgy ítéli meg, hogy figyelemmel az eset sajátosságaira, a szóban forgó tevékenységek, melyek a fenti jellemzőkkel rendelkeznek, az uniós jog szerint nem minősülnek üzleti tevékenységnek.

([70]) 263/86 sz., *Humbel and Edel ügy* (EBHT 1988, 5365 o., 17. és 18. pont); C-109/92 sz., *Wirth* ügy (EBHT1993, I-6447 o., 15. és 16. pont); C-76/05 sz., *Schwarz ügy* (EBHT 2007, I-6849 o., 39. pont). Lásd még az EFTA-Bíróság 2008. február 21-én az E-5/07 sz., *Private Barnehagers Landsforbund/EFTA Surveillance Authority ügyben hozott ítéletének* 80-83. *pontját*.

([71]) HL C 8., 2012.1.11., 4. o.

([72]) 2011. május 23-i 79. sz. törvényerejű rendelet, a 2005. november 28-i 246. sz. törvény 14. cikke szerint, az Idegenforgalmi jog és piac nemzeti előírásairól szóló szabályozás, valamint a szálláshelyek időben megosztott használati jogára, a hosszú távra szóló üdülési termékekre, ezek viszontértékesítésére és cseréjére vonatkozó szerződések egyes szempontjai tekintetében a fogyasztók védelméről szóló 2008/122/EK irányelv (HL 129., 2011.6.6. - 139. kiegészítő kiadvány). A törvényerejű rendelet 9. cikke szállodának és különleges járulékos szolgáltatásokat nyújtó szállodának minősíti az alábbiakat: a) szállodák; b) motelek; c) üdülőfalvak; d) idegenforgalmi szállodai lakosztályok; e) apartmanhotelek; f) korabeli stílusú szállodai lakosztályok; g) a vállalkozásszerűen üzemeltetett, a szállás mellett reggelit biztosító létesítmények; h) egészségfarmok - szépségfarmok; i) minden egyéb, a fentiek közül egy vagy több kategóriával kapcsolatba hozható jellemzőkkel rendelkező idegenforgalmi szállásadó létesítmény.

(175) Ennélfogva, figyelemmel a vizsgált ügy egyedi körülményeire, és tekintettel arra, hogy a szállásadó, kulturális, szabadidős és sporttevékenységeket végző, nem kereskedelmi célú jogalanyoknak a rendelet 1. és 3. cikkében foglalt követelményeknek is meg kell felelniük, a Bizottság megállapítja, hogy az említett, az érvényes jogszabályok betartásával végzett tevékenységek nem üzleti tevékenységek.

(176) Végül, a Bizottság, az olasz hatóságok által rendelkezésre bocsátott információk alapján, figyelemmel a vizsgált ügy egyedi és fő jellemzőire, úgy véli, hogy a fenti pontokban vizsgált, nem kereskedelmi célú jogalanyok által a rendelet 1., 3., és 4. cikke szerinti általános szubjektív és objektív feltételek teljes körű betartásával végzett tevékenységek nem üzleti természetűek. Ennélfogva az érdekelt nem kereskedelmi célú jogalanyok, amennyiben a fenti tevékenységek végzése során az olasz jogszabályokban előírt valamennyi feltételt betartják, az uniós jog szerint nem vállalkozásként járnak el. Mivel a Szerződés 107. cikke (1) bekezdése csak a vállalkozásokra alkalmazandó, jelen ügyben az intézkedés nem tartozik az említett cikk hatálya alá.

(177) Végül a Bizottság emlékeztet arra, hogy 2013. január 1-jétől kezdődően vegyes használatú ingatlanok esetében az olasz jogszabályok lehetővé teszik az ingatlan kereskedelmi célú használatának arányos számítását, és az IMU-nak csak az üzleti tevékenységekre való kivetését. A Bizottság ezzel kapcsolatban megjegyzi, hogy azokban az esetekben, amikor az intézmény üzleti és nem üzleti tevékenységet egyaránt végez, a részleges mentesség, amelyre a nem üzleti tevékenységre használt ingatlanrész alapján jogosult, nem képez az adott intézmény számára előnyt a vállalkozásként végzett üzleti tevékenysége során. Ezért egy ilyen helyzetben az intézkedés az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében nem minősül állami támogatásnak.

### 6.5. **Visszatérítés**

(178) Az EUMSZ rendelkezéseinek és az Európai Unió Bírósága állandó ítélkezési gyakorlatának megfelelően, amennyiben a Bizottság megállapítja, hogy a támogatás a belső piaccal összeegyeztethetetlen, a Bizottság jogosult annak eldöntésére, hogy az érintett tagállamnak meg kell szüntetnie vagy módosítania kell a támogatást ([73]). A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatából következik továbbá, hogy a Bizottság által a belső piaccal összeegyeztethetetlennek tekintett támogatások esetében az államra a támogatás megszüntetését illetően kirótt kötelezettség célja az eredeti állapot visszaállítása ([74]). Ezzel kapcsolatban a Bíróság leszögezte, hogy ez a cél akkor valósul meg, ha a kedvezményezett visszafizeti a jogellenesen kapott támogatást, ezáltal elveszíti a piaci versenytársakkal szembeni előnyét, és a támogatás nyújtása előtti, eredeti állapot helyreáll ([75]).

(179) Az említett ítélkezési gyakorlat szerint, a 659/1999/EK rendelet ([76]) 14. cikke (1) bekezdése kimondja, hogy „*amennyiben a jogellenes támogatások esetén elutasító határozat születik, a Bizottság dönt arról, hogy az érintett tagállam hozza meg a szükséges intézkedéseket a támogatásnak a kedvezményezettől történő visszavételére*”.

(180) Ennélfogva, tekintettel arra, hogy a helyi ingatlanadómentességről szóló intézkedés jogtalan és összeegyeztethetetlen támogatásnak tekintendő, főszabályként a támogatás nyújtása előtti, eredeti állapot helyreállítása céljából a támogatás összege visszatérítendő.

(181) Mindazonáltal a 659/1999/EK rendelet korlátozza a visszatérítési rendelkezéseket. Nevezetesen, a rendelet 14. cikke (1) bekezdése értelmében, „*A Bizottság nem követeli meg a támogatás visszatérítését, amennyiben az ellentétes a közösségi jog valamelyik általános elvével*”, például a jogos bizalomvédelemmel. A Bíróság kivételt is enged a valamely tagállamra a visszatérítési határozat végrehajtását illetően kirótt kötelezettség alól, vagyis az olyan kivételes feltételek meglétét, amelyek teljességgel lehetetlenné teszik a határozat helyes végrehajtását ([77]).

(182) Tekintettel arra, hogy az olasz hatóságok a hivatalos vizsgálat során hivatkoztak az említett kivételre, annak megállapításához, hogy vissza kell-e téríttetni a támogatást, a Bizottságnak meg kell vizsgálnia, hogy az említett kivétel jelen esetben alkalmazható-e.

#### 6.5.1. *Bizalomvédelem*

(183) A Bíróság ítélkezési gyakorlata és a Bizottság döntéshozó gyakorlata szerint, egy támogatás visszatérítésének elrendelése az uniós jog egyik általános elve megsértésének minősül, amennyiben a Bizottság intézkedése a kedvezményezettben jogos bizalmat keltett arra vonatkozólag, hogy a támogatást az uniós jognak megfelelően biztosították.

([73]) C-70/72 sz., *Bizottság/Németország ügy* (EBHT 1973, 813 o., 13. pont).

([74]) C-278/92 sz., C-279/92 sz. és C-280/92 sz., *Spanyolország/Bizottság ügy* (EBHT 1994, I-4103 o., 75. pont).

([75]) C-75/97 sz., *Belgium/Bizottság* ügy (EBHT1999, I-030671 o., 64-65. pont).

([76]) HL L 83., 1999.3.27., 17. o.

([77]) A Bizottság közleménye – A tagállamokat a jogellenes és összeegyeztethetetlen állami támogatások visszafizettetésére felszólító bizottsági határozatok hatékony végrehajtásáról, HL C 272., 2007.11.15. 4. o. 18. pont

(184) A Bíróság több ízben kijelentette, hogy a bizalomvédelem elvére minden olyan személy hivatkozhat, akivel szemben az Unió valamely intézménye megalapozott elvárásokat keltett. Mindazonáltal egy személy akkor hivatkozhat a bizalomvédelem elvére, ha a közigazgatási hatóságoktól határozott ígéreteket kapott ([78]).

(185) A vizsgált esetben az olasz hatóságok és a 78 érdekelt harmadik fél lényegében egy 2009-ben kelt írásbeli parlamenti kérdésre ([79]) adott válasz alapján hivatkozott a bizalomvédelemre. Az említett kérdésre adott válaszában a Bizottság kifejti, hogy *„előzetes értékelést végzett, és úgy vélte, hogy nem indokolt további vizsgálatokat végezni, mivel valószínűtlennek látszik, hogy az ICI rendszere az egyházi intézményeknek versenyelőnyt biztosít”*.

(186) A Bizottság úgy ítéli meg, hogy ez a válasz nem keltett jogos bizalmat a kedvezményezettekben, a következő okoknál fogva.

(187) Először is, a Bizottság nyilatkozata egyszerűen egy *„előzetes értékelésen*” alapult; a Bizottság nem jelentette ki, hogy döntést hozott, hanem egyszerűen úgy ítélte meg, hogy nem indokolt további vizsgálatokat végezni. Másodszor, a Bizottság határozatlanul fogalmazott, amikor azt állította, hogy valószínűtlen, hogy a helyi ingatlanadó alóli mentesség előnyt biztosít az egyházi intézmények számára. Harmadszor, az írásbeli kérdés, és az arra adott válasz kifejezetten az egyházi intézményekre utal, amelyek az ICI-mentesség által érintett nem kereskedelmi célú jogalanyoknak csak egy alkategóriáját képezik.

(188) A fentiekre való figyelemmel, a Bizottság úgy ítéli meg, hogy nem tett semmilyen pontos és feltétel nélküli kijelentést, amely alapján az intézkedés kedvezményezettjei megalapozott elvárásokat támaszthattak volna a rendszer törvényességére vonatkozólag, abban az értelemben, hogy nem az állami támogatásokról szóló szabályozás alá esik, és emiatt az intézkedésből eredő esetleges előnyök nem képezhetik visszatérítési eljárás részét. Végül, a Bizottság úgy ítéli meg, hogy nem tett semmilyen pontos és feltétel nélküli kijelentést arra vonatkozólag, hogy az említett helyi ingatlanadó alóli mentesség nem tekinthető állami támogatásnak.

([78]) C-182/03 sz. és C-217/03 sz., *Belgium és Forum 187 ASBL/Bizottság ügy* (EBHT 2006, I-5479 o., 147. pont).

([79]) E-177/2009 sz. írásbeli kérdés (HL C 189., 2010.7.13. o).

(189) Olaszország ezenkívül azt állította, hogy a Bizottságnak a panaszosokhoz intézett válaszlevelei, amelyekről nem hivatalosan az olasz hatóságokat is tájékoztatták, a nem kereskedelmi célú szervezetekben jogos bizalmat keltettek az említett adómentességnek az uniós joggal való összeegyeztethetősége vonatkozásában. A Bizottság nem ért egyet Olaszország észrevételeivel. Ugyanis a Bizottság szolgálatai által a panaszosoknak küldött, előzetes értékelést tartalmazó válaszlevelek, amelyekről az érintett tagállamot csak nem hivatalos formában tájékoztatták, nem a Bizottság végleges állásfoglalását képezik. Míg a Bizottság határozatait nyilvánosságra hozzák, és az Unió Hivatalos lapjában is közzéteszik, ez nem történik meg egy egyszerű közigazgatási eljárás keretében, amelyben a rendelkezésre álló adatok alapján a Bizottság szolgálatainak nincsenek erős kétségei a vizsgált intézkedések összeegyeztethetőségéről. Ezenkívül a panaszosoknak küldött, február 15-én kelt levél ellen két kedvezményezett fellebbezést nyújtott be a Bíróságnál, ezért az említett levél nem emelkedett jogerőre; a felek a fellebbezést csak a megindító határozatot követően vonták vissza.

(190) A Bizottság megállapítja tehát, hogy az ügyben Olaszország és a 78 érdekelt harmadik fél az Unió egyik intézményétől sem kapott olyan biztosítékot, amely igazolná a bizalomvédelmet, megakadályozva ezzel, hogy a Bizottság elrendelje a visszatéríttetést.

6.5.2. *Kivételes körülmények: a visszatérítés végrehajtásának teljes lehetetlensége*

(191) Az EUMSZ 288. cikke szerint, egy tagállam köteles a neki címzett visszatérítési határozatot végrehajtani. A fentiek értelmében van egy kivétel az említett kötelezettség alól, amennyiben az érintett tagállam bizonyítani tudja az olyan kivételes feltételek meglétét, amelyek teljességgel lehetetlenné teszik a határozat helyes végrehajtását.

(192) A végrehajtási határozat meghozatalát követő vita során a tagállamok általában hivatkoznak erre a lehetőségre ([80]). Mindazonáltal Olaszország az üggyel kapcsolatban a határozat meghozatala előtt azt állította, hogy nem lehet elrendelni a visszatérítést, mivel annak végrehajtása teljességgel lehetetlen. Mivel Olaszország a hivatalos vizsgálat keretében vetette fel a kérdést, és az uniós jog egyik általános alapelve szerint senki sem kötelezhető lehetetlenre, a Bizottság szükségesnek tartja a kérdés jelen határozatban történő tárgyalását.

([80]) C 214/07 sz., *Bizottság/Spanyolország ügy* (EBHT 2008, I-08357 o., 13. és 22. pont).

(193) Először is meg kell említeni, hogy a Bíróság mindig rendkívül szigorúan értelmezte a „teljes lehetetlenség" fogalmát. A visszatérítettés teljes lehetetlenségének feltétele azzal nem teljesül, ha az adott tagállam csak a döntéssel járó jogi, politikai vagy gyakorlati nehézségeket sorolja fel a Bizottságnak ([81]). Egyetlen olyan eset van, amikor elfogadható a teljes lehetetlenség, amikor annak megvalósítása kezdettől fogva, objektíven és teljességgel lehetetlen ([82]).

(194) Az olasz hatóságok ebben az ügyben azt állították, hogy teljességgel lehetetlen lenne mind annak a meghatározása, hogy a nem kereskedelmi célú jogalanyok birtokában lévő mely ingatlanokat használták nem kizárólag kereskedelmi tevékenységekre, mind pedig annak az összegnek a magállapításához szükséges információk visszakeresése, amelyet be kellett volna fizetni.

(195) Az olasz hatóságok ugyanis kifejtették, hogy a földhivatal szerkezete miatt lehetetlen a telekkönyvi nyilvántartásokból az ICI-mentességről szóló rendelkezésekben feltüntetett, nem kizárólag kereskedelmi jellegű tevékenységet végző, nem kereskedelmi célú jogalanyok birtokában lévő ingatlanokra vonatkozó adatokat visszamenőleges hatállyal felkutatni. A telekkönyvi nyilvántartásban szereplő adatokból nem deríthető ki, milyen tevékenységekre használják az ingatlant. Más szóval, a telekkönyvi nyilvántartásban szereplő adatok alapján nem lehetséges annak a meghatározása, hogy egy adott ingatlanban egy szervezet üzleti vagy nem üzleti jellegű tevékenységet végzett. Ugyanis, minden egyes ingatlan (beleértve a külön besorolás alá eső ingatlanrészeket is) csak objektív adatai alapján szerepel a nyilvántartásban, amelyek a használatára visszavezethető fizikai és szerkezeti elemeket tükröznek.

(196) Az adóügyi nyilvántartások, különösen a nem kereskedelmi célú jogalanyok által benyújtott jövedelemadó bevallások irattárai kapcsán Olaszország tisztázta, hogy azok segítségével csak a nem üzleti jellegű tevékenységekre használt ingatlanok azonosíthatók. Ez esetben ugyanis a bevételt képező ingatlanokat a jövedelemadó bevallás egységes űrlapján (Modello Unico), az ingatlanbevételekről szóló RB keretben (Quadro RB) kell feltüntetni, és nem kell kitölteni a vegyes kiadásokról és bevételekről szóló RS keretet (Quadro RS). Másrészt, amennyiben a nem kereskedelmi célú jogalanynak olyan ingatlan van a birtokában, amelyben kereskedelmi tevékenységet is végez, mind az RB keret (Quadro RB), mind pedig az RS keret (Quadro RS) kitöltendő. Mindazonáltal, ha az RB keretben (Quadro RB) több ingatlant is bevallanak, nem lehetséges meghatározni, mely ingatlanban végezték a bevallásban feltüntetett bevételt képező tevékenységet. Mindenesetre meg kell jegyezni, hogy az egységes űrlap (Modello Unico) RS kerete (Quadro RS) a kereskedelmi és nem kereskedelmi jellegű javakra és szolgáltatásokra (kereskedelmi és más jellegű tevékenységek végzésére vegyesen berendezett javak és szolgáltatások) vonatkozó összesített adatokat tartalmazza. A fentiek ismeretében, ha az RB keretben (Quadro RB) csak egy ingatlant tüntetnek fel, a telekkönyvi rendszer szerkezetének jellegéből adódóan (amely nem teszi lehetővé az ingatlanok kereskedelmi és nem kereskedelmi használatának arányos felosztását) akkor sem lehetséges megállapítani, hogy mekkora ingatlanrészben végezték a bevallásban feltüntetett jövedelmet eredményező üzleti tevékenységeket.

(197) A Bizottság ennélfogva úgy véli, az olasz hatóságok bizonyították, hogy a szóban forgó támogatás kedvezményezettjei nem azonosíthatók, és mivel nem áll rendelkezésre adat, a támogatás objektív kiszámítása nem lehetséges. Az adó- és telekkönyvi nyilvántartások alapján nem azonosíthatók az ICI-mentességről szóló rendelkezésekben feltüntetett, nem kizárólag kereskedelmi jellegű tevékenységet végző, nem kereskedelmi célú jogalanyokhoz tartozó ingatlanok, következésképp nem elérhetők a visszatérítendő adó kiszámításához szükséges adatok sem. Ennélfogva egy esetleges visszatérítési felszólítás végrehajtása objektív szempontból teljesen lehetetlen lenne.

(198) Összességében a Bizottság úgy ítéli meg, hogy figyelemmel a vizsgált ügy egyediségére, Olaszország számára teljességgel lehetetlennek bizonyulna az ICI alóli mentesség keretében esetleg jogtalanul adott támogatások visszatérítése. Ezért nem hajtják be az ingatlanadó alóli jogtalan és összeegyeztethetetlen mentességből eredő támogatások összegét.

## 7. **KÖVETKEZTETÉS**

(199) A Bizottság megállapítja, hogy Olaszország jogtalanul alkalmazta az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontja szerinti helyi ingatlanadó alóli mentességet, és ezzel megszegte az EUMSZ 108. cikkének (3) bekezdését.

(200) Mivel a szóban forgó rendszer esetében az összeegyeztethetőségnek egy oka sem áll fenn, az összeegyeztethetetlen a piaccal. Mindazonáltal, figyelemmel az Olaszország által hivatkozott kivételes feltételekre, nem kell elrendelni a támogatás visszafizettetését, mivel Olaszország bizonyította, hogy annak végrehajtása teljességgel lehetetlen.

([81]) C-404/00 sz., *Bizottság/Németország ügy* (EBHT 2003, I-6695 o., 47. pont).

([82]) C-75/97 sz., *Belgium/Bizottság („Maribel I") ügy* (EBHT 1999, I-3671 o., 86. pont); C-214/07 sz. *Bizottság/ Franciaország ügy* (EBHT 2008, I - 08357 o., 13., 22., és 48. pont).

(201) A Bizottság úgy ítéli meg, hogy a TUIR 149. cikke (4) bekezdése az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében nem minősül állami támogatásnak.

(202) Végül, figyelemmel a nemzeti jogszabályokban előírt feltételek betartásával kizárólag meghatározott, nem kereskedelmi jellegű tevékenységet folytató, nem kereskedelmi célú jogalanyok részére az IMU alóli mentességet engedő intézkedés egyedi jellemzőire, a Bizottság megállapítja, hogy az említett tevékenységek az állami támogatásokról szóló szabályozás értelmében nem tekinthetők üzleti tevékenységnek, és ennélfogva nem tartoznak a Szerződés 107. cikke (1) bekezdésének hatálya alá,

ELFOGADTA EZT A HATÁROZATOT:

*1. cikk*

Az Olaszországban helyi ingatlanadó-mentesség formájában elfogadott, a nem kereskedelmi célú jogalanyok által kizárólag az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységek végzésére használt ingatlanok után adott, a Szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megszegésével, jogtalanul érvényre juttatott állami támogatás összeegyeztethetetlen a belső piaccal.

*2. cikk*

A Bizottság úgy ítéli meg, hogy a TUIR 149. cikke (4) bekezdése szerinti intézkedés az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében nem minősül állami támogatásnak.

*3. cikk*

A nem kereskedelmi célú jogalanyok által kizárólag az 504/92. sz. törvényerejű rendelet 7. cikke (1) bekezdése i) pontjában felsorolt tevékenységek végzésére használt ingatlanok után adott IMU alóli mentesség az EUMSZ 107. cikke (1) bekezdése értelmében nem minősül állami támogatásnak.

*4. cikk*

Ennek a határozatnak az Olasz Köztársaság a címzettje.

Kelt Brüsszelben, 2012. december 19-én.

*a Bizottság részéről*

Joaquín ALMUNIA

*alelnök*

*1. MELLÉKLET*

**AZ ÉRDEKELT FELEK LISTÁJA, AMELYEK MEGKÜLDTÉK A MEGINDÍTÓ HATÁROZATTAL KAPCSOLATOS ÉSZREVÉTELEKET**

Név-Megnevezés/Cím

1. Santa Maria Annunciata in Chiesa Rossa, Via Neera 24, Milánó, Olaszország
2. Fondazione Pro-Familia, Piazza Fontana 2, Milánó, Olaszország
3. Pietro Farracci, San Cesareo, Olaszország
4. Scuola Elementare Maria Montessori s.r.l., Róma, Olaszország
5. Parrocchia S. Luca Evangelista, Via Negarville 14, Torinó, Olaszország
6. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Principe Napoli 3, Tortorici (Messina), Olaszország
7. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Libertà 30, Caronia (Messina), Olaszország
8. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza Matrice, S. Stefano di Camastra (Messina), Olaszország
9. Parrocchia S. Orsola, Contrada S. Orsola, S. Angelo di Brolo (Messina), Olaszország
10. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Frazione Galbato, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország
11. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Frazione Galbato, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország
12. Parrocchia Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Olaszország
13. Istituto Sacro Cuore di Gesù, Via Medici 411, S. Agata Militello (Messina), Olaszország
14. Parrocchia Santi Nicolò e Giacomo, Discesa Sepolcri, Capizzi (Messina), Olaszország
15. Istituto Diocesano Sostentamento Clero, Via Cattedrale 7, Patti (Messina), Olaszország
16. Parrocchia Madonna del Buon Consiglio e S. Barbara, Con. Cresta, Naso (Messina), Olaszország
17. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Frazione Marina, Marina di Caronia (Messina), Olaszország
18. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Battisti, Militello Rosmarino (Messina), Olaszország
19. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Monte di Pietà 131, Cesarò (Messina), Olaszország
20. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza S. Pantaleone, Alcara Li Fusi (Messina), Olaszország
21. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Oberdan 6, Castell'Umberto (Messina), Olaszország
22. Parrocchia Maria SS. Assunta, Piazza Duomo, Tortorici (Messina), Olaszország
23. Parrocchia Maria SS. Assunta, Via Roma 33, Mirto (Messina), Olaszország
24. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Contrada Scala, Patti (Messina), Olaszország
25. Parrocchia Maria SS. Della Scala, Contrada Sceti, Tortorici (Messina), Olaszország

26. Parrocchia Maria SS. Della Visitazione, Contrada Casale, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország

27. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Campanile 3, Montagnareale (Messina), Olaszország

28. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via Cappellini 2, Castel di Lucio (Messina), Olaszország

29. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Piazza Regina Adelasia 1, Frazzanò (Messina), Olaszország

30. Parrocchia Maria SS. Annunziata, Contrada Sfaranda, Castell'Umberto (Messina), Olaszország

31. Parrocchia Maria SS. Di Lourdes, Frazione Gliaca, Piraino (Messina), Olaszország

32. Parrocchia S. Giuseppe, Contrada Malvicino, Capo d'Orlando (Messina), Olaszország

33. Parrocchia s. Maria del Carmelo, Piazza Duomo 20, S. Agata Militello (Messina), Olaszország

34. Parrocchia S. Maria di Gesù, Via Giovanni XXIII 43, Raccuja (Messina), Olaszország

35. Parrocchia S. Maria Maddalena, Contrada Maddalena, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország

36. Parrocchia S. Maria, Via S. Maria, San Angelo di Brolo (Messina), Olaszország

37. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via San Michele 5, Patti (Messina), Olaszország

38. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Roma, Sinagra (Messina), Olaszország

39. Parrocchia S. Antonio, Via Forno Basso, Capo d'Orlando (Messina), Olaszország

40. Parrocchia S. Caterina, Frazione Marina, Marina di Patti (Messina), Olaszország

41. Parrocchia Cattedrale S. Bartolomeo, Via Cattedrale, Patti (Messina), Olaszország

42. Parrocchia Maria SS. Addolorata, Contrada Torre, Tortorici (Messina), Olaszország

43. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Risorgimento, San Marco d'Alunzio (Messina), Olaszország

44. Parrocchia Immacolata Concezione, Frazione Landro, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország

45. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Mazzini 11, Tusa (Messina), Olaszország

46. Parrocchia Maria SS Assunta, Frazione Torremuzza, Motta d'Affermo (Messina), Olaszország

47. Parrocchia Maria SS Assunta, Salita Madre Chiesa, Ficarra (Messina), Olaszország

48. Parrocchia Maria SS. Della Catena, Via Madonna d. Catena 10, Castel di Tusa (Messina), Olaszország

49. Parrocchia Maria SS. Delle Grazie, Via N. Donna 2, Pettineo (Messina), Olaszország

50. Parrocchia Ognissanti, Frazione Mongiove, Mongiove di Patti (Messina), Olaszország

51. Parrocchia S. Anna, Via Umberto 155, Floresta (Messina), Olaszország

52. Parrocchia S. Caterina, Vico S. Caterina 2, Mistretta (Messina), Olaszország

53. Parrocchia S. Giorgio Martire, Frazione S. Giorgio, San Giorgio di Gioiosa M. (Messina), Olaszország

54. Parrocchia S. Giovanni Battista, Frazione Martini, Sinagra (Messina), Olaszország

55. Parrocchia S. Lucia, Via G. Rossini, S. Agata Militello (Messina), Olaszország

56. Parrocchia S. Maria delle Grazie, Via Normanni, S. Fratello (Messina), Olaszország

57. Parrocchia S. Maria, Piazzetta Matrice 8, Piraino (Messina), Olaszország

58. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Piazza Chiesa Madre, Librizzi (Messina), Olaszország

59. Parrocchia S. Michele Arcangelo, Via Umberto I, Longi (Messina), Olaszország

60. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Piazza S. Nicola, Patti (Messina), Olaszország

61. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via Ruggero Settimo 10, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország

62. Parrocchia S. Nicolò di Bari, Via S. Nicolò, S. Fratello (Messina), Olaszország

63. Parrocchia Santa Maria e San Pancrazio, Via Gorgone, S. Piero Patti (Messina), Olaszország

64. Parrocchia Maria SS Assunta, Piazza Convento, S. Fratello (Messina), Olaszország

65. Parrocchia Maria SS. Del Rosario, Via Provinciale 7, Caprileone (Messina), Olaszország

66. Parrocchia Maria SS Assunta, Via Monachelle 10, Caprileone (Messina), Olaszország

67. Parrocchia Maria SS del Tindari, Via Nazionale, Caprileone (Messina), Olaszország

68. Parrocchia S. Febronia, Contrada Case Nuove, Patti (Messina), Olaszország

69. Parrocchia Maria SS. della Stella, Contrada S. Maria Lo Piano, S. Angelo di Brolo (Messina), Olaszország

70. Parrocchia S. Erasmo, Piazza del Popolo, Reitano (Messina), Olaszország

71. Parrocchia Maria SS. della Catena, Via Roma, Naso (Messina), Olaszország

72. Parrocchia S. Benedetto il Moro, Piazza Libertà, Acquedolci (Messina), Olaszország

73. Parrocchia S. Giuseppe, Frazione Tindari, Tindari (Messina), Olaszország

74. Parrocchia Santi Filippo e Giacomo, Via D. Oliveri 2, Naso (Messina), Olaszország

75. Parrocchia SS. Salvatore, Via Cavour 7, Naso (Messina), Olaszország

76. Santuario Maria SS del Tindari, Via Mons. Pullano, Tindari (Messina), Olaszország

77. Parrocchia S. Maria Assunta, Via Roma, Galati Mamertino (Messina), Olaszország

78. Fondazione Opera Immacolata Concezione O.N.L.U.S., Padova, Olaszország

79. Parrocchia San Giuseppe, Piazza Dante 11, Oliveri (Messina), Olaszország

80. Parrocchia S. Leonardo, Frazione San Leonardo, Gioiosa Marea (Messina), Olaszország