GERARD HOGAN
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2020. január 14.[1]

C-19/19. sz. ügy

État belge
kontra
Pantochim SA, felszámolás alatt

(a Cour de cassation [semmítőszék, Belgium] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal – 76/308/EGK irányelv – Követelések behajtására vonatkozó kölcsönös jogsegély– 2008/55/EK irányelv – 6. és 10. cikk – 2010/24/EU irányelv – A 13. cikk (1) bekezdése – A megkereső tagállam nevében behajtott adókövetelésnek a megkeresett tagállam adótartozásába történő beszámítása – A behajtott követelés minősítése – A »kedvezményes bánásmód« kifejezés értelmezése”

I. Bevezetés

1. A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyát az Európai Mezőgazdasági Orientációs és Garanciaalap (EAGGF) finanszírozási rendszerének részét képező műveletekből és a mezőgazdasági lefölözésekből és vámokból eredő követelések behajtására vonatkozó kölcsönös jogsegélyről szóló, 1976. március 15-i 76/308/EGK tanácsi irányelv[2] 6. cikke (2) bekezdésének és 10. cikkének az egyes lefölözésekből, vámokból, adókból és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 2008. május 26-i 2008/55/EK tanácsi irányelv[3] 6. cikke második bekezdésével és 10. cikkével összefüggésben való értelmezése képezi.

2. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmet az État belge (belga állam) és a felszámolás alatt álló Pantochim SA közötti eljárásban terjesztették elő. Az előterjesztett kérdések lényegében azzal kapcsolatosak, hogy a Pantochim belga állammal szemben fennálló adókövetelése beszámítható-e a német állam ugyanezen társasággal szemben hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) címén fennálló követelésébe. A német állam a belga jogba átültetett 76/308 irányelv alapján a belga államtól jogsegélyt kért a szóban forgó tartozás behajtásához.

3. Most a jelen ügy tényállására kívánok rátérni, azonban ezt megelőzően a vonatkozó jogszabályokat kell ismertetni.

1 Eredeti nyelv: angol.

2 HL 1976. L 73., 18. o; magyar nyelvű különkiadás: 2. fejezet, 1. kötet, 44. o.; helyesbítés: magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 16. kötet, 114. o.

3 HL 2008. L 150., 28. o.

II. Jogi háttér

A. Az uniós jog

1. A 76/308 irányelv

4. A 76/308 irányelv 6. cikkének eredeti változata a következőképpen rendelkezik:

„(1) A megkereső hatóság kérésére a megkeresett hatóság a székhelye szerinti tagállamban felmerülő hasonló követelések behajtására vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseknek megfelelően behajtja azokat a követeléseket, amelyek a végrehajtásukat engedélyező okmány tárgyát képezik.

(2) Ebből a célból minden olyan követelés, amelyre vonatkozóan behajtási kérelmet adtak be, annak a tagállamnak a követeléseként kezelendő, amelyben a megkeresett hatóság székhelye található […]”

5. A 76/308 irányelv 10. cikkének eredeti változata a következőképpen rendelkezik:

„A behajtásra váró követelések nem részesülnek kedvezményes elbánásban a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállamban.”

2. 2008/55 irányelv

6. A 2008/55 irányelv (1) preambulumbekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Az egyes lefölözésekből, vámokból, adókból és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 1976. március 15-i 76/308/EGK tanácsi irányelvet több alkalommal jelentősen módosították. Az áttekinthetőség és észszerűség érdekében ezt az irányelvet kodifikálni kell.”

7. A 2008/55 irányelv 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A megkereső hatóság kérésére a megkeresett hatóság a székhelye szerinti tagállamban felmerülő hasonló követelések behajtására vonatkozó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseknek megfelelően behajtja azokat a követeléseket, amelyek végrehajtható okirat tárgyát képezik.

Ennek érdekében minden olyan követelés, amelyre vonatkozóan behajtás iránti megkeresést terjesztettek elő, annak a tagállamnak a követeléseként kezelendő, amelyben a megkeresett hatóság székhelye található […].”

8. A 2008/55 irányelv 10. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A 6. cikk második albekezdésének ellenére, a behajtandó követelések nem szükségszerűen részesülnek abban a kedvezményes bánásmódban, amit a hasonló követelések élveznek a megkeresett hatóság székhelyéül szolgáló tagállamban.”

3. 2010/24/EU irányelv

9. A 2008/55 irányelvet 2012. január 1-jei hatállyal hatályon kívül helyezte az adókból, vámokból, illetékekből és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 2010. március 16-i 2010/24/EU tanácsi irányelv[4] 29. cikke.

10. A 2010/24 irányelv 10. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A megkereső hatóság kérésére a megkeresett hatóság behajtja a megkereső tagállamban végrehajtást engedélyező okirat tárgyát képező követeléseket.”

11. A 2010/24 irányelv 13. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Ha ez az irányelv másképp [helyesen: másképpen nem] rendelkezik, a megkeresett tagállamban történő behajtás céljából bármely behajtási megkeresés tárgyát képező követelést úgy kell kezelni, mintha az a megkeresett tagállam követelése lenne. A megkeresett hatóság a megkeresett tagállamnak az azonos adókra vagy díjakra – vagy ennek hiányában a hasonló adókra vagy díjakra – irányuló követelésekre alkalmazandó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései értelmében ráruházott hatáskör és eljárások keretében jár el, kivéve, ha ez az irányelv másképp rendelkezik.

[…]

Az érintett tagállamok eltérő megállapodása vagy a megkeresett tagállam jogszabályának eltérő rendelkezése hiányában a megkeresett tagállam nem köteles más tagállamok követeléseinek ugyanolyan elsőbbséget biztosítani, mint amilyet a megkeresett tagállamban felmerülő hasonló követelések élveznek. Ha egy tagállam elsőbbséget biztosít egy másik tagállam követeléseinek, akkor nem tagadhatja meg, hogy a többi tagállam azonos vagy hasonló követeléseinek azonos feltételekkel ugyanolyan elsőbbséget biztosítson.

[…]”

12. A 2010/24 irányelv 13. cikkének (5) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A 20. cikk (1) bekezdésének sérelme nélkül, a megkeresett hatóság átutalja a megkereső hatóságnak a követelés behajtott összegét, valamint az e cikk (3) és (4) bekezdésében említett kamatot.”

B. A belga jog

13. A loi du 20 juillet 1979 concernant l’assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures (az egyes lefölözésekből, vámokból, adókból és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 1979. július 20-i törvény; *Moniteur belge*, 1979. augusztus 30., 9457. o.; a továbbiakban: 1979. július 20-i törvény) 12. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A megkeresett belga hatóság úgy kezeli a megkereső külföldi hatóságtól érkező, behajtás iránti megkereséseket, mintha a [Belga] Királyságban keletkezett követelésekről lenne szó”.

14. E törvény 15. cikke a következőképpen szól:

„A behajtandó követelések nem részesülnek kedvezményes bánásmódban.”

4 HL 2010. L 84., 1. o.

15. A loi-programme du 27 décembre 2004 (*Moniteur belge*, 2004. december 31., 87006. o.; a továbbiakban: 2004. december 27-i programtörvény) 334. cikkének a 2009. január 7-ig hatályos változata a következőképpen rendelkezik:

„Bármely, a jövedelemadóra, a jövedelemadónak minősülő adókra és a hozzáadottérték-adóra vonatozó jogszabályi rendelkezések alapján az adóalany részére visszatérítendő vagy kifizetendő összeget […] az illetékes tisztviselő alakiságok nélkül felhasználhatja […] a jövedelemadó, a jövedelemadónak minősülő adók és a hozzáadottérték-adó kifizetésére, […] amennyiben az nem vagy már nem vitatott.

Az előző bekezdés lefoglalás, engedményezés, átruházás, párhuzamos követelések, illetve fizetésképtelenségi eljárás esetén is alkalmazandó."

16. A loi-programme du 22 décembre 2008 (*Moniteur belge*, 2008. december 29., 68649. o.; a továbbiakban: 2008. december 22-i programtörvény) 194. cikkével módosított 2004. december 27-i programtörvény 334. cikkének első bekezdése a loi du 25 décembre 2016 (a továbbiakban: 2016. december 25-i törvény) révén történő módosítását megelőzően, a tényállásra vonatkozó, 2009. január 8-tól kezdődően alkalmazandó változatában a következőképpen rendelkezik:

„Bármely, az adóalany részére […] a Service public fédéral Finances [(a belga állam szövetségi adóhatósága, Belgium)] hatáskörbe tartozó, adótörvények alapján visszatérítendő vagy kifizetendő összeget, vagy az olyan visszatérítendő vagy kifizetendő összeget, amelynek beszedéséről és behajtásáról a belga állam szövetségi adóhatósága gondoskodik […] az illetékes tisztviselő belátása szerint, alakiságok nélkül felhasználhatja az említett személy által az érintett adótörvények alapján fizetendő összegek megfizetésére, illetve olyan adótartozások vagy nem adó jellegű tartozások rendezésére, amelyek beszedéséről és behajtásáról a [belga állam szövetségi adóhatósága] gondoskodik […] E rendelkezés kizárólag az említett személlyel szemben fennálló tartozás nem vitatott összegére vonatkozik.

Az előző francia bekezdés lefoglalás, engedményezés, átruházás, párhuzamos követelések, illetve fizetésképtelenségi eljárás esetén is alkalmazandó."

III. Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

17. 2001. június 26-án a tribunal de commerce de Charleroi (charleroi kereskedelmi bíróság, Belgium) ítéletével elrendelte a Pantochim részvénytársaság felszámolását. A Pantochim e felszámolás során teljeskörűen megfizette a belga állammal szemben kedvezményes héa adónemben fennálló tartozását.

18. A felszámolási eljárás során a belga állam a német állammal szemben fennálló, 634 275,50 euró héakövetelésből és kamatokból álló tartozást is bejelentett. Ezt a héatartozást (a továbbiakban: német héatartozás) rendes tartozásként a kötelezettségek között rögzítették. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a német állam a belga jogba átültetett 76/308 irányelv alapján a szóban forgó tartozás behajtása érdekében jogsegéllyel fordult a belga államhoz.

19. A szóban forgó kérdés amiatt merül fel, mert a Pantochimnak jelentős adókövetelése áll fenn a belga állammal szemben. Amikor a belga állam jelezte, hogy a 2004. december 27-i programtörvény 334. cikke alapján be kívánja számítani a Pantochimmel szemben fennálló adótartozását a német államot megillető adókövetelésbe, a Pantochim társaság felszámolói pert indítottak a belga állam ellen. A tribunal de première instance du Hainaut, division Mons (hainauti elsőfokú bíróság, monsi kirendeltség, Belgium) határozatában kimondta, hogy a belga állam nem jogosult e tartozás beszámítására. A másodfokon eljáró Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság, Belgium) a 2016. június 27-i ítéletével helybenhagyta ezt a határozatot, és arra kötelezte a belga államot, hogy fizessen meg 502 991,47 EUR összeget és kamatokat a Pantochim társaságnak.

20. Ezt követően a belga állam felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Cour de cassation (semmítőszék, Belgium) elé. A belga állam álláspontja szerint a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) – többek között – megsértette a 76/308 irányelv 6. cikkének (2) bekezdését azáltal, hogy megakadályozta, hogy a belga állam úgy hajtsa be a német állammal szemben fennálló tartozást, mintha saját követeléséről lenne szó. Ezenfelül a belga állam álláspontja szerint a tartozásoknak a 2004. december 27-i programtörvény 334. cikkével összhangban történő beszámítása nem minősül a 76/308 irányelv 10. cikke szerinti „kedvezményes elbánásnak".

21. A Cour de cassation (semmítőszék) a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) több, a belga állam által vitatott megállapítására is rámutatott.

22. Egyrészt a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) úgy ítélte meg, hogy „a programtörvény 334. cikke nem zárja ki kifejezetten a polgári törvénykönyv beszámításra vonatkozó rendelkezéseit", amelyek „ugyanolyan minőségben eljáró azonos személyek közötti […] két kölcsönös tartozás fennállását" követelik meg. A Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) rámutatott arra, hogy „még ha a német állam követelését ugyanúgy lehet is behajtani, mint a belga állam saját követelését, az attól még a német állam követelése marad", ily módon „nem lehetséges a törvényi beszámítás, mivel nem állnak fenn kölcsönös tartozások ugyanazon személyek között, mivel a belga állam saját [Pantochim társasággal] szemben fennálló tartozását kívánja beszámítani a [Pantochim társaság] német állammal szemben fennálló tartozásával". E bíróság egyebekben kijelentette, hogy „még ha *sui generis* beszámításnak kellene is tekinteni az adójogi beszámítást", a programtörvény 334. cikke akkor „sem terjeszti ki a beszámítást a belga állam követelésein kívül más követelésekre".

23. Másrészt a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) úgy vélte, hogy az irányelvek rendelkezései nem módosítják a fentieket, mivel bár „vitathatatlanul azt írják elő, hogy azon követeléseket, amelyek vonatkozásában a segítségnyújtást kérték, ugyanúgy és ugyanolyan módon hajtják be, mint a megkeresett állam követeléseit", „a behajtandó követelések csak akkor részesülnek ugyanolyan kedvezményes bánásmódban, mint az azon tagállamban keletkezett követelések, ahol a megkeresett hatóság székhelye található, ha ezen állam jogszabálya, illetve a megkereső állam és a megkeresett állam között kötött egyezmény előírja". A Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) ehhez hozzátette, hogy „az irányelvben szereplő meghatározás hiányában a »kedvezményes bánásmód« kifejezést szokásos jelentésében előnyként vagy előjogként kell értelmezni".

24. Ilyen körülmények között a Cour de cassation (semmítőszék) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni [a 76/308 irányelv] 6. cikkének (2) bekezdését felváltó, [a 2008/55 irányelv] 6. cikkének [második bekezdésében] szereplő rendelkezést, amely szerint a behajtás iránti megkeresés tárgyát képező követelés »annak a tagállamnak a követeléseként kezelendő, amelyben a megkeresett hatóság székhelye található«, hogy a megkereső állam követelése a megkeresett állam követelésének tekintendő, ily módon a megkereső állam követelése a megkeresett állam követelésének minősül?

2) Úgy kell-e értelmezni a [2008/55 irányelv] 10. cikkében, a kodifikációt megelőzően pedig [a 76/308 irányelv] 10. cikkében szereplő »kedvezményes bánásmód« fogalmát, hogy az a követeléshez kapcsolódó olyan preferenciális jognak minősül, amely párhuzamos követelések esetén elsőbbségi jogot biztosít más követelésekkel szemben, vagy pedig magában foglal minden olyan mechanizmust, amelynek eredményeként párhuzamosság esetén a követelés preferenciális kifizetésére kerül sor?

3) A fent hivatkozott irányelvek 10. cikke értelmében vett kedvezményes bánásmódnak kell-e tekinteni az adóhatóság azon lehetőségét, hogy a 2004. december 27-i programtörvény 334. cikkében előírt feltételek mellett párhuzamos követelések esetén beszámítással él?"

IV. A Bíróság előtti eljárás

25. Írásbeli észrevételeket a Pantochim, a belga kormány és a spanyol kormány, valamint az Európai Bizottság nyújtott be. A Bíróság úgy határozott, hogy az ügy elbírálására tárgyalás tartása nélkül kerül sor.

V. Elemzés

A. Előzetes megjegyzések

26. A Cour de cassation (semmítőszék) előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé terjesztett kérdéseiben utal a 76/308 irányelv és a 2008/55 irányelv egyes rendelkezéseire. A Cour de cassation (semmítőszék) nem utal a 2010/24 irányelvre. Úgy vélem, hogy az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések vizsgálata előtt azt kell eldönteni, hogy időbeli hatályánál fogva mely irányelv alkalmazandó. Ez azért fontos, mert a 76/308 irányelv 6. cikke (2) bekezdésének, a 2008/55 irányelv 6. cikke második bekezdésének, a 2010/24 irányelv 10. cikke (1) bekezdésének és a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első albekezdésének szövege között van némi eltérés, bár e rendelkezések célja természetesen azonos. Ez ugyanakkor nem mondható el a 76/308 irányelv 10. cikkéről,[5] a 2008/55 irányelv 10. cikkéről és a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdéséről.[6]

27. A Bíróság a 2004. július 1-jei Tsapalos és Diamantakis ítélet (C-361/02 és C-362/02, EU:C:2004:401) 20. pontjában megállapította, hogy a 76/308 irányelv – a keletkezésükre vagy terjedelmükre vonatkozó szabályozás meghatározása nélkül – kizárólag egy másik tagállamban keletkezett bizonyos követeléstípusok elismerésére és végrehajtására vonatkozik, így ezen irányelv rendelkezéseit eljárási szabályoknak kell tekinteni. Álláspontom szerint a Bíróság által tett e megállapítás a 2008/55 irányelvre és a 2010/24 irányelvre is vonatkozik.

28. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az eljárási szabályokat általában a hatálybalépésükkor folyamatban lévő jogvitákra is alkalmazni kell, ellentétben az anyagi jogi szabályokkal, amelyeket általában úgy értelmeznek, mint amelyek a hatálybalépésük előtt keletkezett helyzetekre nem vonatkoznak.[7]

29. A 2010/24 irányelv 29. cikke akként rendelkezik, hogy a 2008/55 irányelv 2012. január 1-jétől hatályát veszti, és hogy a hatályon kívül helyezett 2008/55 irányelvre való hivatkozásokat a 2010/24 irányelvre való hivatkozásként kell értelmezni.[8] A 2010/24 irányelv nem tartalmaz átmeneti rendelkezéseket.

30. Ennélfogva úgy vélem, hogy a 76/308 irányelv vagy a 2008/55 irányelv helyett inkább a 2010/24 irányelvet kell alkalmazni a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárásra.

5 Annak eredeti változatában.

6 A Bíróság a 2004. április 29-i Bizottság kontra Tanács ítélet (C-338/01, EU:C:2004:253) 72. pontjában már megállapította, hogy „a 76/308 irányelv 10. cikkének – amely előírta, hogy a behajtásra váró követelések nem részesülnek kedvezményes elbánásban a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállamban – [a 76/308/EGK irányelv módosításáról szóló, 2001. június 15-i 2001/44/EK tanácsi irányelvből (HL 2001. L 175., 17. o.; magyar nyelvű különkiadás: 2. fejezet, 12. kötet, 27. o.)] eredő módosított változata akként rendelkezik, hogy az ilyen követelések nem feltétlenül részesülnek a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállamban felmerülő hasonló követeléseket megillető kedvezményes elbánásban. E *módosítás jelentősen változtat a 76/308 irányelv hatálya alá tartozó követelésekkel való bánásmódon*, mivel az abban alkalmazandó azon elv fordítottjának felel meg, amely szerint a követelések nem részesülhettek kedvezményes elbánásban a megkeresett tagállamban.” Kiemelés tőlem.

7 2004. július 1-jei Tsapalos és Diamantakis ítélet (C-361/02 és C-362/02, EU:C:2004:401, 19. pont). A Bizottság az észrevételeinek a 42. pontjában előadja, hogy nem állapítható meg, hogy az alapeljárásban a három irányelv közül melyiket kell alkalmazni, mivel az előzetes döntéshozatal iránti kérelemben nem szerepel, hogy a német állam a behajtás iránti kérelmet melyik napon terjesztette elő. A Pantochim és a belga kormány, valamint a spanyol kormány a 76/308 irányelvre és a 2008/55 irányelvre is utal.

8 A 76/308 irányelvet 2008. június 30-tól hatályon kívül helyezte a 2008/55 irányelv 25. cikke. Lásd a 2008/55 irányelv 26. cikkét.

B. Az első kérdésről

31. A kérdést előterjesztő bíróság az első kérdésével lényegében arra kíván választ kapni, hogy úgy kell-e értelmezni a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdését – amely akként rendelkezik, hogy „bármely behajtási megkeresés tárgyát képező követelést úgy kell kezelni, mintha az a megkeresett tagállam követelése lenne” –, hogy a megkereső tagállam (a jelen eljárásban Németország) követelése a megkeresett tagállam (a jelen eljárásban Belgium) követelésének minősül.

32. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a 76/308 irányelv kölcsönös segítségnyújtásra vonatkozó közös szabályokat állapított meg annak érdekében, hogy biztosítsa az egyes lefölözésekből, vámokból és adókból eredő követelések behajtását.[9] E megállapítás a 2010/24 irányelvre is vonatkozik.[10] A 2010/24 irányelv ugyanis a tagállamok pénzügyi érdekeinek és a belső piac semlegességének jobb védelme, valamint a segítségnyújtás hatékonyabbá és eredményesebbé tétele érdekében a 2008/55 irányelvvel kodifikált 76/308 irányelv hatályának azon követelésekre való kiterjesztésére irányul, amelyekre eddig nem vonatkozott. Összefoglalva tehát, a 2010/24 irányelv általánosságban e kölcsönös segítségnyújtás elősegítésére és megkönnyítésére törekszik, tekintettel a segítségnyújtás iránti egyre gyakoribb megkeresésekre.[11]

33. A 2010/24 irányelv 1. cikke értelmében az az irányelv meghatározza azokat a szabályokat, amelyek alapján a tagállamoknak minden tagállamban *segítséget kell nyújtaniuk* a 2. cikkben hivatkozott, másik tagállamban felmerülő követelések behajtásához. A 2010/24 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) pontja akként rendelkezik, hogy jogsegély iránti megkeresés – többek között – a tagállamok által vagy nevében, vagy az Unió nevében kivetett *valamennyi adó, vám és illeték* behajtásával kapcsolatban terjeszthető elő.[12] A 2010/24 irányelv 10. cikkének (1) bekezdésével összhangban valamely tagállam megkeresett hatósága egy másik tagállam megkereső hatóságának kérésére behajtja a megkereső tagállamban végrehajtást engedélyező okirat tárgyát képező követeléseket.

34. A Bíróság a 2018. április 26-i Donnellan ítélet (C-34/17, EU:C:2018:282) 48. pontjában megállapította, hogy a 2010/24 irányelv 13. cikkének (1) bekezdése értelmében a behajtás iránti kérelem tárgyát képező követelést ugyanúgy kell kezelni, mint a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállam hasonló követelését, mivel „ez utóbbi a megkeresett tagállamnak a jogrendjében az azonos, illetve hasonló adókra vagy díjakra irányuló követelésekre alkalmazandó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései értelmében ráruházott hatáskör és eljárások keretében jár el”[13].

9 2012. október 18-i X ítélet (C-498/10, EU:C:2012:635, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

10 A 2010/24 irányelv (1) preambulumbekezdése értelmében „az egyes adókból és egyéb intézkedésekből eredő, más tagállami és uniós követelések behajtására irányuló, tagállamok közötti kölcsönös segítségnyújtás hozzájárul a belső piac megfelelő működéséhez. Biztosítja a költségvetési semlegességet, és lehetővé teszi, hogy a tagállamok a határokon átnyúló ügyletek esetében megszüntessék azokat a megkülönböztető védintézkedéseket, amelyeket a csalás és a költségvetési kiesések megakadályozására vezettek be”. Lásd még: 2018. április 26-i Donnellan ítélet (C-34/17, EU:C:2018:282, 42. pont).

11 Lásd e tekintetben: 2019. március 14-i Metirato ítélet (C-695/17, EU:C:2019:209, 29. pont). Lásd még a 2010/24 irányelv (4) preambulumbekezdését, amely akként rendelkezik, hogy „a tagállamok pénzügyi érdekeinek és a belső piac semlegességének jobb védelme érdekében ki kell terjeszteni a behajtásra irányuló segítségnyújtás hatályát az olyan adókból (beleértve a vámokat is) és illetékekből eredő követelésekre, amelyekre a behajtásra irányuló segítségnyújtás eddig nem vonatkozott, ugyanakkor a segítségnyújtás iránti egyre gyakoribb megkeresésekkel való lépéstartás és a jobb eredmények elérése érdekében e segítségnyújtást hatékonyabbá és eredményesebbé kell tenni, továbbá meg kell könnyíteni a gyakorlati alkalmazását. E célkitűzések eléréséhez jelentős mértékű kiigazításokra van szükség, ugyanis a hatályos 2008/55/EK irányelv egyszerű módosítása nem lenne elegendő. A 2008/55/EK irányelvet ezért hatályon kívül kell helyezni, és új jogi eszközt kell a helyébe léptetni, amely az említett irányelv eredményeire épül, viszont szükség esetén világosabb és pontosabb szabályokat ír elő.”

12 Megjegyzendő, hogy a 76/308 irányelv módosításáról szóló 79/1071/EGK tanácsi irányelv (HL 1979. L 331., 10. o.; magyar nyelvű különkiadás: 2. fejezet, 1. kötet, 299. o.; helyesbítés: magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 16. kötet, 103. o.) kibővítette a 76/308 irányelv hatályát azzal, hogy azt kiterjesztette a héához kapcsolódó követelésekre.

13 A 76/308 irányelvet illetően lásd analógia útján: 2010. január 14-i Kyrian ítélet (C-233/08, EU:C:2010:11, 43. pont).

35. Rá kell mutatni ugyanakkor e megállapításnak a 2018. április 26-i Donnellan ítéletben (C-34/17, EU:C:2018:282) rögzített korlátaira. Az említett ítélet szövegéből egyértelműen kiderül, hogy a Bíróság abban az ügyben a megkeresett tagállam *eljárásjogi kötelezettségeire* utalt. Ennélfogva úgy vélem, hogy bár a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdése értelmében valamely megkereső tagállam követeléseit *eljárásjogi szempontból* a megkeresett tagállam követeléseivel egyenértékűnek [14] kell tekinteni, e rendelkezés hatálya korlátozott. *Anyagi jogi szempontból* az ilyen követelés konkrétan nem minősül a megkeresett tagállam által támasztott esetleges követelésnek.

36. Ez egyértelműen kitűnik a 13. cikk (1) bekezdésének szövegéből és összefüggéseiből. Például a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése szerint „az érintett tagállamok eltérő megállapodása vagy a megkeresett tagállam jogszabályának eltérő rendelkezése *hiányában* a megkeresett tagállam *nem köteles* más tagállamok követeléseinek ugyanolyan elsőbbséget biztosítani, mint amilyet a megkeresett tagállamban felmerülő hasonló követelések élveznek” [15]. Ez önmagában is elegendő annak igazolásához, hogy a megkeresett tagállam követeléseit a megkereső tagállam követeléseitől meglehetősen különböző és önálló követelésként kezelik. E rendelkezés a maga módján a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében szereplő rendelkezés korlátaira is rámutat, mivel ha a megkereső állam követelését valójában úgy kell kezelni, hogy az e tekintetben lényegében azonos a megkereső állam követelésével, a 2010/24 irányelv ezen rendelkezésének harmadik albekezdése meglehetősen felesleges és szükségtelen lenne.

37. Álláspontom szerint ezért a 2010/24 irányelv joghatása az, hogy a megkereső tagállam a megkeresett tagállam egyfajta megbízottjaként jár el ez utóbbi követelésének végrehajtása céljából. [16] A követelésnek a megkeresett tagállamra történő kifejezett engedményezése hiányában – és semmi nem utal arra, hogy a jelen ügyben ilyen engedményezés történt volna – továbbra is a megkereső tagállam követeléséről van szó. [17]

38. Emlékeztetni kell ugyanis arra, hogy a 2010/24 irányelv 1. cikkével összhangban a megkeresett tagállamnak az a szerepe, hogy *segítséget nyújtson* a megkereső tagállamnak ez *utóbbi* követelésének behajtásához. Következésképpen egyetértek a spanyol kormány azon megállapításával, [18] hogy a megkereső tagállam követelése nem hasonlítható a megkeresett tagállam követeléséhez, és hogy a megkereső tagállam követelése nem minősül a megkeresett tagállam követelésének. [19]

14 A megkeresett tagállam csak nagyon szűk körben tagadhatja meg a segítségnyújtást a megkereső tagállamtól. Lásd: 2018. április 26-i Donnellan ítélet (C-34/17, EU:C:2018:282, 49–51. pont).

15 Kiemelés tőlem.

16 A megkeresett tagállamnak a behajtás iránti kérelemmel összefüggő költségei megtérítését főszabály szerint a megkereső tagállam helyett a szóban forgó adóstól kell kérnie. A 2010/24 irányelv 20. cikkének (1) bekezdése szerint „a megkeresett hatóság törekszik arra, hogy az érintett személytől […] behajtsa és visszatartsa a behajtással kapcsolatban részéről felmerült költségeket, a megkeresett tagállam jogszabályainak megfelelően”.

17 A Bíróság a 2019. március 14-i Metirato ítéletben (C-695/17, EU:C:2019:209, 33. és 34. pont) megjegyezte, hogy a 2010/24 irányelv 14. cikke hatáskörmegosztást ír elő a megkereső hatóság székhelye szerinti tagállam és a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállam szervei között. A követeléssel kapcsolatos jogvitákat tehát a megkereső tagállam bíróságai, míg a megkeresett tagállamban tett végrehajtási intézkedéseket ez utóbbi tagállam bíróságai elé kell terjeszteni. A Bíróság álláspontja szerint e hatáskörmegosztás szükségszerűen következik abból a körülményből, hogy a követelés a megkereső tagállamban hatályos jogszabályok alapján keletkezik, az e követelés behajtásának végrehajtását lehetővé tevő okiratokat pedig e jogszabályok alapján állítják ki, míg a végrehajtási intézkedéseket a megkeresett tagállamban, az ez utóbbi tagállam alkalmazandó jogi rendelkezéseivel összhangban hozzák meg. Álláspontom szerint e hatáskörmegosztás azt mutatja, hogy a 2010/24 irányelv a követelések jogállására és az azokra való jogosultságra irányadó anyagi jogi szabályok helyett inkább eljárásjogi szabályokat tartalmaz.

18 Lásd az észrevételeinek 27. pontját.

19 A Pantochim úgy véli, hogy a megkeresett tagállam a megkereső tagállam nevében jár el. Lásd az észrevételeinek 8. oldalát. A belga kormány az észrevételeinek 18. és 21. pontjában előadja, hogy a megkereső tagállam követelése a megkeresett tagállam követelésének minősül, és hogy a megkereső tagállam követelése teljes mértékben összehasonlítható a megkeresett tagállam követelésével.

39. A Bíróság e tekintetben a 2019. március 14-i Metirato ítélet (C-695/17, EU:C:2019:209) 40. pontjában nemrégiben megállapította, hogy „mivel a 2010/24 irányelv nem határoz meg részletes szabályokat a megkeresett tagállam által behajtott összegeknek a megkereső tagállam részére való átutalását megelőző megőrzésére vonatkozóan, annak megállapítása *a behajtott összegek és az alkalmazandó kamatok átutalására irányuló kötelezettség tiszteletben tartása mellett* a tagállamok hatáskörébe tartozik” [20].

40. A fentiek tükrében úgy vélem, hogy a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdését – amely akként rendelkezik, hogy „bármely behajtási megkeresés tárgyát képező követelést úgy kell kezelni, mintha az a megkeresett tagállam követelése lenne” – egyszerűen akként kell értelmezni, hogy ez utóbbi a megkeresett tagállamnak a jogrendjében az azonos, illetve hasonló adókra vagy díjakra irányuló követelésekre alkalmazandó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései értelmében ráruházott hatáskör és eljárások keretében jár el. A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első és harmadik albekezdésének olvasatából is kitűnik, hogy a megkereső tagállam követelése ugyanakkor e tekintetben nem minősül a megkeresett tagállam anyagi jogi követelésének.

C. A második kérdésről

41. A kérdést előterjesztő bíróság a második kérdésével lényegében annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy úgy kell-e értelmezni a 76/308 irányelv 10. cikkében és a 2008/55 irányelv 10. cikkében szereplő „kedvezményes bánásmód” fogalmát, hogy az a követeléshez kapcsolódó olyan preferenciális jogra utal, amely párhuzamos követelések esetén elsőbbségi jogot biztosít más követelésekkel szemben, vagy pedig magában foglal minden olyan mechanizmust, amelynek eredményeként párhuzamos követelések esetén a követelés preferenciális kifizetésére kerül sor.

42. A jelen indítvány 30. pontjában foglaltaknak megfelelően úgy vélem, hogy a kérdést előterjesztő bíróság előtt jelenleg folyamatban lévő ügyre a 76/308 irányelv vagy a 2008/55 irányelv helyett inkább a 2010/24 irányelv alkalmazandó. A kérdést előterjesztő bíróság tehát a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdésének értelmezését kéri. E tekintetben arra kíván választ kapni, hogy úgy kell-e értelmezni a „kedvezményes bánásmód” fogalmát, hogy az olyan preferenciális jog, amely párhuzamos követelések esetén elsőbbségi jogot biztosít más követelésekkel szemben, vagy pedig magában foglal minden olyan mechanizmust, amelynek eredményeként párhuzamos követelések esetén a követelés preferenciális kifizetésére kerül sor. Álláspontom szerint a kérdést előterjesztő bíróság e kérdés alaki megfogalmazása ellenére nem jelölte meg, hogy a saját jogrendszere alapján az említett két választási lehetőség hogyan is térne el egymástól a gyakorlatban.

43. Ennélfogva ezt a kérdést némileg elvontan, az irányelv által használt megfogalmazásra összpontosítva vizsgálom meg.

20 Kiemelés tőlem. Lásd a 2010/24 irányelv 13. cikkének (5) bekezdését. Megjegyzem, hogy bár a Bíróság a 2019. március 14-i Metirato ítéletében (C-695/17, EU:C:2019:209) nagyrészt Bobek főtanácsnok Metirato ügyre vonatkozó indítványát (EU:C:2018:944) követte, nem használta a főtanácsnok indítványában használt „a követelések teljeskörűen azonos kezelése” kifejezést a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében rögzített azon elvre hivatkozással, amely szerint a valamely behajtási megkeresés tárgyát képező követelést úgy kell kezelni, mintha az a megkeresett tagállam követelése lenne.

44. Megjegyzendő, hogy a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdésének angol nyelvű változata egyáltalán nem utal a „kedvezményes bánásmód” kifejezésre.[21] Ehelyett úgy szól, hogy az érintett tagállamok eltérő megállapodása vagy a megkeresett tagállam jogszabályának eltérő rendelkezése hiányában a megkeresett tagállam nem köteles más tagállamok követeléseinek ugyanolyan *elsőbbséget* biztosítani,[22] mint amilyet a megkeresett tagállamban felmerülő hasonló követelések élveznek.[23]

45. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az olyan uniós jogi rendelkezés kifejezéseit, amely értelmének és hatályának meghatározása érdekében nem utal kifejezetten a tagállamok jogára, rendszerint önállóan kell értelmezni, és ezt az értelmezést a rendelkezés összefüggéseinek és az érintett szabályozás által követett célnak a figyelembevételével kell elvégezni.[24] Ezenfelül a 2010/24 irányelvben szereplő „elsőbbség” (és/vagy a francia nyelvi változat „privilèges”[25]) fogalmának meghatározása hiányában annak jelentését és hatályát a mindennapi nyelv szerinti általános jelentése[26], valamint azon általános összefüggések figyelembevételével kell meghatározni, amelyekben használják azt.[27]

46. Az „elsőbbség[nek]” a kizárólag a 2010/24 irányelv (14) preambulumbekezdésében és 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében megjelenő fogalmát a szóban forgó irányelv nem határozza meg, és annak meghatározása céljából a tagállamok jogára sem utal. A 2010/24 irányelv (14) preambulumbekezdése lényegében akként szól, hogy a megkeresett hatóságnak a segítségnyújtás iránti megkeresés teljesítése során az ugyanazon vagy hasonló adókra, vámokra és illetékekre irányuló követelésekre vonatkozó nemzeti jogszabályok értelmében ráruházott hatáskörét „általában nem kell alkalmazni a megkeresett tagállamban felmerülő követeléseknek biztosított elsőbbség tekintetében. Lehetővé kell azonban tenni az érintett tagállamok közötti megállapodások alapján az elsőbbség más tagállamok követeléseire való kiterjesztését is.”[28]

21 A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdésének francia nyelvi változata mind a „préférences”, mind pedig a „privilèges” kifejezést használja. A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdésének spanyol, cseh, dán, német, észt, olasz, litván, magyar, máltai, holland, lengyel, portugál, román, szlovák, szlovén és svéd nyelvi változata végig ugyanazt vagy szinte azonos kifejezést használ. E kifejezés „preferenciális jognak”, „kedvezményes bánásmódnak”, „elsőbbségi (jognak)” vagy „előjognak” felel meg.

22 Úgy vélem, hogy a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében szereplő „elsőbbség” kifejezés valójában a 76/308 irányelv 10. cikkében szereplő „kedvezményes elbánás” és a 2008/55 irányelv 10. cikkében szereplő „kedvezményes bánásmód” fogalmának a szinonimája. Hangsúlyozandó azonban, hogy e cikkek hatálya meglehetősen különböző, és azok tartalma változott az idők folyamán. Lásd az Európai Mezőgazdasági Orientációs és Garanciaalap (EAGGF) finanszírozási rendszerének részét képező műveletekből és a mezőgazdasági lefölözésekből és vámokból eredő követelések behajtására vonatkozó kölcsönös jogsegélyről szóló 76/308/EGK tanácsi irányelv módosításáról szóló európai parlamenti és tanácsi irányelvre irányuló bizottsági javaslat (98/C 269/06, COM(1998) 364 végleges) 1. cikkének (9) bekezdését, amely „kedvezményes bánásmód” helyett „elsőbbségre” utal. A végül elfogadott szöveg, jelesül a 2001/44 irányelv „kedvezményes bánásmódra” utal.

23 A Pantochim (az észrevételeinek 10. oldala), a spanyol kormány (az észrevételeinek 31. pontja) és a Cour d’appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) álláspontja szerint a „kedvezményes bánásmód” előnyre vagy előjogra utal. A belga kormány előadja, hogy a „kedvezményes bánásmód” kifejezést úgy kell értelmezni, hogy az olyan preferenciális jog, amely párhuzamos követelések esetén elsőbbségi jogot biztosít más követelésekkel szemben (az észrevételeinek 40. pontja). A Bizottság úgy véli, a szóban forgó kifejezést valamely követelés kifizetésének elsőbbségéhez való jogként kell értelmezni (az észrevételeinek 32. pontja).

24 2017. november 16-i Kozuba Premium Selection ítélet (C-308/16, EU:C:2017:869, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 Ismételten hangsúlyozom, hogy álláspontom szerint e kifejezések egymás szinonímái.

26 A 2010/24 irányelv elfogadását eredményező bizottsági javaslat elsőbbség helyett kedvezményes bánásmódra utalt. Lásd az egyes lefölözésekből, vámokból, adókból és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló tanácsi irányelvre irányuló javaslat (COM/2009/0028 végleges; a továbbiakban: a 2010/24 irányelvre irányuló javaslat) 22. cikkének (2) bekezdését. A javaslat e rendelkezése ugyanis akként rendelkezik, hogy a megkeresett hatóság, amennyiben az irányelv alkalmazási körébe tartozó követelésre vonatkozó segítségnyújtás iránti megkeresést teljesít, a követelések esetében nemcsak a ráruházott hatáskörében, hanem a megkeresett tagállamban biztosított kedvezményes bánásmódot alkalmazva jár el. A 2010/24 irányelv jogalkotási előzményeiből nem derül ki egyértelműen, hogy a „kedvezményes bánásmód” kifejezés a különböző nyelvi változatokban miért változott „elsőbbségre”, és e változtatásnak – adott esetben – mi volt a célja.

27 2006. május 4-i Massachusetts Institute of Technology ítélet (C-431/04, EU:C:2006:291, 17. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Ezzel ellentétben lásd a 2010/24 irányelvre irányuló javaslat 22. cikkének (2) bekezdését.

47. A 2010/24 irányelv 13. cikke „A behajtási megkeresés teljesítése” címet viseli. A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdése lényegében akként rendelkezik, hogy a megkeresett hatóság a megkeresett tagállamnak a valamely behajtási megkeresés tárgyát képező követelések behajtására alkalmazandó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései értelmében ráruházott *hatáskör és eljárások* keretében jár el. E tekintetben minden ilyen követelést a megkeresett tagállam követeléseként kell kezelni, hacsak az irányelv eltérően nem rendelkezik.

48. Álláspontom szerint a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése nem az e rendelkezés első albekezdése alóli kivételként vagy attól való eltérésként került megfogalmazásra: az nem a behajtási megkeresés teljesítésével kapcsolatos hatáskörökre és eljárásokra, hanem valami másra utal. E rendelkezés általános összefüggései és szövege alapján úgy vélem, hogy az bizonyos körülmények között a megkeresett tagállam követeléseinek érvényesítése tekintetében biztosított *további* jogokat vagy kedvezményeket a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében említett hatáskörökön és eljárásokon felül, és azokat meghaladóan kiterjeszti a megkereső tagállam követeléseire. Ahogyan arra már rámutattam, mindez az első kérdéssel kapcsolatos azon következtetést támasztja alá, hogy a megkereső állam követelése *anyagi jogi szempontból* nem kezelhető a megkeresett állam által támasztott követelésként, mivel mindez – ismét csak – szükségtelen lenne, ha a követelés anyagi jogi szempontból ilyen követelésnek minősülne.

49. Úgy vélem, hogy mivel az „elsőbbség” kifejezés a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében tág értelemben és feltételhez nem kötötten jelenik meg, az magában foglal minden olyan mechanizmust, amelynek eredményeként párhuzamos követelések esetén a megkeresett tagállam követelésének preferenciális kifizetésére kerül sor. E kifejezés – többek között – a megkeresett tagállam követelései esetében a megkeresett tagállam fizetésképtelenségi rendszerében a kifizetési sorrendben vagy rangsorban elfoglalt helyük tekintetében az e követeléseknek biztosított preferenciális vagy elsőbbségi jogot foglalja magában.[29] Ennek megfelelően a megkeresett tagállam *jogosult* – de nem *köteles* – a megkereső tagállam követelései esetében ilyen preferenciális vagy elsőbbségi jogot biztosítani a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében előírt módon.[30]

D. A harmadik kérdésről

50. A kérdést előterjesztő bíróság e kérdésével arról kíván megbizonyosodni, hogy párhuzamos követelések esetén a követeléseknek a 2004. december 27-i programtörvény 334. cikkéhez vagy a 2008. december 22-i programtörvény 194. cikkéhez hasonló nemzeti jogi rendelkezés által rögzített feltételek mellett történő beszámítását a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében vett elsőbbségnek kell-e tekinteni.

51. Ahogyan azt a Bizottság az írásbeli észrevételeiben megjegyezte, a kétoldalú vagy kölcsönös követelések beszámítására vonatkozó általános hatáskör a nemzeti jog alapján a követelések behajtására vonatkozóan fennálló hatáskörök és eljárások részét képezi. E beszámítási hatáskör nem csak a megkeresett tagállam (a jelen ügyben a belga állam) követeléseire, hanem kétoldalú vagy kölcsönös követelések fennállása esetén más hitelezők követeléseire is vonatkozik.[31] Ennélfogva úgy vélem, hogy a kétoldalú vagy kölcsönös követelések beszámítására vonatkozó hatáskör főszabály

29 E tekintetben megjegyzem, hogy a 2010/24 irányelv nem kizárólag azokban az esetekben alkalmazható, amelyekben a megkereső tagállam adósa fizetésképtelen. A 2010/24 irányelv hatálya – többek között – a megkeresett hatóság kötelezettségei tekintetében az irányelv 18. cikkében meghatározott több korlátozás mellett az irányelv 2. cikkében rögzített valamennyi követelésre vonatkozik.

30 A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése is akként rendelkezik, hogy ha valamely tagállam elsőbbséget biztosít valamely másik tagállam követeléseinek, akkor nem tagadhatja meg, hogy a többi tagállam azonos vagy hasonló követeléseinek azonos feltételekkel ugyanolyan elsőbbséget biztosítson. Ily módon amennyiben a megkeresett tagállam elsőbbségi jogot biztosít valamely másik tagállam követeléseinek, azt az összes többi tagállam követeléseivel egyező alapon kell biztosítania. Mivel ezen elsőbbség következtében más hitelezőket hátrány érhet, úgy vélem, hogy azt a jogszabályokban átlátható módon kell biztosítani, hogy a hitelezők értesüljenek arról.

31 A beszámítás belga jogon alapuló szabályait természetesen a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megállapítania.

szerint a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első albekezdésének hatálya alá tartozik.[32] Következésképpen, ha a Pantochim és a német állam között kétoldalú vagy kölcsönös követelések állnak fenn, azokat főszabály szerint beszámíthatják egymással szemben, feltéve, hogy az említett feltétel és a belga jogban előírt minden más feltétel teljesül.

52. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem alapján talán nem kellően egyértelmű, hogy a 2004. december 27-i programtörvény 334. cikke vagy a 2008. december 22-i programtörvény 194. cikke eltér-e a beszámítás belga polgári törvénykönyvben rögzített általános szabályaitól. Úgy tűnik, hogy ezen általános szabályok értelmében az azonos minőségben eljáró ugyanazon személyek közötti kétoldalú vagy kölcsönös követeléseknek kell fennállniuk, amit a nemzeti bíróságnak kell megvizsgálnia. Következésképpen nem egyértelmű, hogy a megkeresett tagállamnak (a jelen ügyben a belga államnak) a 2010/24 irányelv 2. cikke hatálya alá tartozó követelései a beszámítási szabályok alkalmazását illetően más hitelezők követeléseihez képest eltérő bánásmódban részesülnek-e.

53. A kérdést előterjesztő bíróság ugyanis a jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelemben idézett a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) 2016. június 27-i ítéletéből, amelyben az megállapította, hogy a 2004. december 27-i programtörvény és a 2008. december 22-i programtörvény sem tér el a beszámítás belga polgári törvénykönyvben rögzített általános szabályaitól, amelyek értelmében – ahogyan azt már említettem – azonos személyek között kölcsönös követeléseknek kell fennállniuk. Ezenfelül a Cour d'appel de Mons (monsi fellebbviteli bíróság) álláspontja szerint, még ha a német állam követelését be is lehetne hajtani a belga állam tartozásaként, az továbbra is a német állam tartozása marad, és kölcsönös tartozások hiányában nem kerülhet sor beszámításra.

54. A kérdést előterjesztő bíróság az előzetes döntéshozatal iránti kérelmében az előtte folyamatban lévő felülvizsgálati eljárásban a belga állam által előadott egyes érvekre is hivatkozott. A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben előadta, hogy a belga állam érvelése szerint a 2004. december 27-i programtörvény és a 2008. december 22-i programtörvény a beszámítás olyan *sui generis* szabályozását írja elő, amely nem feltételez kölcsönösséget az adótartozások és adókövetelések között. A belga állam előadta, hogy az ilyen követelések tehát beszámíthatók a 2010/24 irányelv értelmében előterjesztett behajtási megkeresés alapján.

55. A belga kormány a Bírósághoz benyújtott írásbeli észrevételeiben azzal érvel, hogy a harmadik kérdés elfogadhatatlan, mivel a kérdést előterjesztő bíróság nem fejtette ki a beszámítás belga polgári törvénykönyv szerinti szabályait, és nem magyarázta el a 2004. december 27-i programtörvényben és a 2008. december 22-i programtörvényben rögzített beszámítási mechanizmust.

56. Némi habozás után egyet kell értenem ezzel az érveléssel. Mivel az előzetes döntéshozatal iránti kérelem és a Bíróság rendelkezésére álló iratanyag sem tartalmaz tényleges magyarázatot az említett állítólagosan *sui generis* mechanizmus működésére, és arra vonatkozóan, hogy adott esetben az milyen mértékben tér el a beszámítás belga polgári törvénykönyvben rögzített általános szabályaitól, nem

32 Lásd e tekintetben a Bizottságnak az észrevételei 50. pontjában szereplő érvelését. Ezenfelül a fizetésképtelenségi eljárásról szóló, 2000. május 29-i 1346/2000/EK tanácsi rendelet (HL 2000. L 160., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás: 19. fejezet, 1. kötet, 191. o.; helyesbítés: HL 2006. L 234., 43. o.) – bár az az időbeli hatályánál fogva nem vonatkozik a Pantochim felszámolására – „Beszámítás" címet viselő 6. cikke az (1) bekezdésében akként rendelkezik, hogy „a fizetésképtelenségi eljárás megindítása nincsen hatással a hitelezőknek arra a jogára, hogy követeléseik beszámítását kérjék az adós követeléseivel szemben, amennyiben a fizetésképtelen adós követelésére alkalmazandó jogszabályok az ilyen beszámítást megengedik." E rendelet „Időbeli hatály" címet viselő 43. cikke akként rendelkezik, hogy „e rendelet rendelkezéseit csak a rendelet hatálybalépését követően megindított fizetésképtelenségi eljárásokra kell alkalmazni. A rendelet hatálybalépése előtt az adós által megtett cselekményeket a továbbiakban is azok a jogszabályok szabályozzák, amelyeket megtételük idején kellett alkalmazni ezekre a cselekményekre." Az 1346/200 rendelet 2002. május 31-én lépett hatályba. Lásd a rendelet 47. cikkét. Az 1346/200 rendeletet a fizetésképtelenségi eljárásról szóló, 2015. május 20-i (EU) 2015/848 európai parlamenti és tanácsi rendelet (*HL 2015. L 141., 19. o.; helyesbítés: HL 2016. L 349., 40. o) hatályon kívül helyezte. A beszámítással kapcsolatban lásd még a 2015/848 rendelet 9. cikkének (1) bekezdését, amely meglehetősen hasonlít az 1346/2000 rendelet 6. cikkének (1) bekezdésére.* A 2015/848 rendelet 84. cikkének (1) bekezdése szerint a „rendelet [rendelkezéseit] kizárólag a 2017. június 26-án vagy azt követően megindított fizetésképtelenségi eljárásokra kell alkalmazni. Az említett időpont előtt az adós által megtett cselekményekre a továbbiakban is azok a jogszabályok irányadók, amelyeket megtételük idején kellett alkalmazni ezekre a cselekményekre."

tudom érdemben megvizsgálni azt, hogy a szóban forgó mechanizmus a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdése szerinti „hatáskörök és eljárások” kifejezés körébe tartozik-e, vagy inkább az ezen irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében vett elsőbbségnek minősül-e.

57. A belga kormány – az elfogadhatatlanságra vonatkozó érveléséhez képest másodlagosan – előadja, hogy a *sui generis* mechanizmus pusztán a behajtási eljárást egyszerűsíti le, következésképpen az nem tekinthető kedvezményes bánásmódnak (elsőbbségnek).

58. Arra az esetre, ha a Bíróság úgy ítélné meg, hogy a harmadik kérdés elfogadhatatlan, és ha – a belga kormány érvelésének megfelelően – a szóban forgó mechanizmus pusztán leegyszerűsíti a behajtási eljárást, és a belga állam követelései kifizetésének sorrendje vagy rangsora tekintetében nem biztosít preferenciális vagy elsőbbségi jogot, illetve a jelen ügyben hitelező belga államot egyébként nem részesíti előnyben,[33] álláspontom szerint a szóban forgó mechanizmus a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első albekezdésében említett hatáskörök és eljárások körébe tartozik.

59. Mindezek alapján valamely tagállam a nemzeti adósságbeszedési szabályai keretében általános beszámítási hatáskört biztosíthat az összes tartozásra vonatkozóan, és a hitelező személyétől függetlenül eltekinthet a kölcsönösségi követelmény alkalmazásától. *Amennyiben* ugyanis a 2004. december 27-i programtörvénynek és a 2008. december 22-i programtörvénynek ez volna a joghatása – amit teljes egészében a nemzeti bíróságok feladata megvizsgálni és megállapítani –, e fokozott beszámítási hatáskört a nemzeti jog által fizetésképtelenség esetén – a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdésében előirányzott módon – előírt rendes „hatáskörök és eljárások” részének kellene tekinteni.

60. Az is megjegyzendő, hogy a Bizottság érvelése szerint úgy tűnik, hogy a szóban forgó mechanizmus a belga állam számára a kifizetéssel kapcsolatban olyan preferenciális jogot biztosít, amely eltér a beszámítás általános szabályaitól, tehát azt – ilyenként – a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében vett kedvezményes bánásmódnak (elsőbbségnek) kell tekinteni.[34] Bár sajnálatos, hogy a kérdést puszta feltevés alapján kell elbírálni, ha a 2004. december 27-i programtörvénynek és a 2008. december 22-i programtörvénynek az a joghatása, hogy – a tartozás kölcsönösségére vonatkozó követelmény mellőzése révén – olyan preferenciális vagy fokozott beszámítási jogot biztosít a belga állam számára, amely más hitelezőket nem illet meg, álláspontom szerint a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében vett „elsőbbség” valósul meg.

61. Természetesen ilyen esetben ez még *önmagában* semmin nem változtatna, mivel emlékeztetni kell arra, hogy a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése azt *is* előírja, hogy az érintett tagállamok kifejezett eltérő megállapodása vagy a megkeresett tagállam jogszabályának eltérő rendelkezése hiányában a megkeresett tagállam a megkereső tagállam hasonló követeléseinek nem köteles ilyen elsőbbséget biztosítani.

33 Amely helyzetet a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálnia.

34 A Bizottság úgy véli, hogy a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy a szóban forgó beszámítási mechanizmus elsőbbségnek minősül-e. Lásd a Bizottság észrevételeinek 47. pontját.

62. A Bíróság rendelkezésére álló iratanyagból, különösen pedig az 1979. július 20-i törvény 15. cikkéből[35] kitűnik, hogy a megkereső tagállam követelései a belga jogrendszer alapján valójában *nem* részesülnek ilyen kedvezményes bánásmódban vagy elsőbbségben, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.[36]

63. Ezenfelül a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése – az első albekezdéshez hasonló módon – erre vonatkozó megfogalmazás hiányában nem változtat a megkereső tagállam követelésének minősítésén, és nem eredményezi annak a megkeresett tagállamra történő átruházását. Ebből tehát az következik, hogy az ilyen elsőbbség nem eredményezheti azt, hogy a megkereső tagállam követelése a megkeresett tagállam követelésének minősüljön. Az egyértelműség kedvéért továbbá úgy vélem, hogy a 2010/24 irányelv célja alapján – amely többek között annak biztosítása, hogy a megkeresett tagállam segítséget nyújtson a megkereső tagállamnak az utóbbi követeléseinek behajtása során – az elsőbbség 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdése alapján történő biztosításának nem a megkereső tagállam hátrányára kell lennie, inkább annak előnyét kell szolgálnia.

VI. Végkövetkeztetés

64. A fenti megfontolásokra figyelemmel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a Court de cassation (semmítőszék, Belgium) által előterjesztett kérdésekre a következőképpen válaszoljon:

Az adókból, vámokból, illetékekből és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 2010. március 16-i 2010/24/EU tanácsi irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első albekezdését – amely akként rendelkezik, hogy „bármely behajtási megkeresés tárgyát képező követelést úgy kell kezelni, mintha az a megkeresett tagállam követelése lenne” –akként kell értelmezni, hogy ez utóbbi a megkeresett tagállamnak a jogrendjében az azonos, illetve hasonló adókra vagy díjakra irányuló követelésekre alkalmazandó törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezései értelmében ráruházott hatáskör és eljárások keretében jár el. A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének első és harmadik albekezdését úgy kell értelmezni, hogy a megkereső tagállam követelése ugyanakkor e tekintetben nem minősül a megkeresett tagállam anyagi jogi követelésének.

A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdésében szereplő „elsőbbség” kifejezés magában foglal minden olyan mechanizmust, amelynek eredményeként párhuzamos követelések esetén a megkeresett tagállam követelésének preferenciális kifizetésére kerül sor. E kifejezés – többek között – a megkeresett tagállam követelései esetében a megkeresett tagállam fizetésképtelenségi rendszerében a kifizetési sorrendben vagy rangsorban elfoglalt helyük tekintetében az e követeléseknek biztosított preferenciális vagy elsőbbségi jogot foglalja magában. A megkeresett tagállam jogosult – de nem köteles – a megkereső tagállam követelései esetében ilyen preferenciális vagy elsőbbségi jogot biztosítani.

A kétoldalú vagy kölcsönös követelések beszámítására irányulóan a nemzeti jog alapján fennálló általános hatáskör nemcsak a megkeresett tagállam, hanem – amennyiben a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első albekezdésének hatálya alá tartozó kétoldalú vagy kölcsönös követelések állnak fenn – más hitelezők követelései behajtására vonatkozóan a nemzeti jog alapján rendelkezésre álló hatásköröknek és eljárásoknak is a részét képezi.

35 Lásd még a Loi transposant la Directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l’assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures du 9 janvier 2012 (az adókból, vámokból, illetékekből és egyéb intézkedésekből eredő követelések behajtására irányuló kölcsönös segítségnyújtásról szóló, 2010. március 16-i 2010/24/EU tanácsi irányelv átültetéséről szóló 2012. január 9-i törvény) 20. cikkének (1) bekezdését, amely szintén akként rendelkezik – amit a kérdést előterjesztő bíróság feladata ellenőrizni –, hogy nem részesül kedvezményes bánásmódban a jogsegély iránti kérelem tárgyát képező külföldi követelés.

36 A belga kormány is előadta a Bíróság elé terjesztett észrevételeinek 51. pontjában, hogy a megkereső tagállamok követelései *nem* részesülnek „kedvezményes bánásmódban”.

Az olyan mechanizmus, amely pusztán leegyszerűsíti a behajtási eljárást, és a megkeresett tagállam követelései kifizetésének sorrendje vagy rangsora tekintetében nem biztosít preferenciális vagy elsőbbségi jogot, a 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése első albekezdésében említett hatáskörök és eljárások körébe tartozik.

A 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése nem változtat a megkereső tagállam követelésének minősítésén, és nem eredményezi annak a megkeresett tagállamra történő átruházását. A 2010/24 irányelv célja alapján – amely többek között annak biztosítása, hogy a megkeresett tagállam segítséget nyújtson a megkereső tagállamnak az utóbbi követeléseinek behajtása során – az elsőbbség 2010/24 irányelv 13. cikke (1) bekezdése harmadik albekezdése alapján történő biztosításának nem a megkereső tagállam hátrányára kell lennie, inkább annak előnyére kell szolgálnia.