VERICA TRSTENJAK
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2011. május 25.[1]

Tartalomjegyzék

I – Bevezetés ..... I - 11239

II – Az uniós jog ..... I - 11240

A – Az elsődleges jog ..... I - 11240

B – A másodlagos jog ..... I - 11240

1. A 2000/597 határozat ..... I - 11240

2. Az 1605/2002 rendelet ..... I - 11242

3. Az 1798/2003 rendelet ..... I - 11243

III – A tényállás ..... I - 11245

IV – A pert megelőző eljárás ..... I - 11247

V – A Bíróság előtti eljárás és a felek kérelmei ..... I - 11248

VI – A felek főbb érvei ..... I - 11249

VII – A jogi értékelés ..... I - 11253

A – Bevezető megjegyzések ..... I - 11253

B – A saját források rendszere a 2000/597 határozat alapján ..... I - 11254

C – A Számvevőszék vizsgálati jogkörei ..... I - 11258

1 – Eredeti nyelv: német.

1. A Számvevőszék vizsgálati jogköreinek tárgya, terjedelme és határai ..... I - 11258

a) Az Unió intézményei és a tagállamok olyan aktusainak ellenőrzésére irányuló hatáskör, amelyek kellően közvetlen kapcsolatot mutatnak fel az Unió bevételeivel és kiadásaival ..... I - 11258

b) Az uniós jog hatálya mint hatásköri korlátozás a tagállami aktusok Számvevőszék által történő vizsgálatával összefüggésben ..... I - 11259

c) A szubszidiaritás és az arányosság elvének megtartására irányuló kötelezettség ..... I - 11263

i) A szubszidiaritás elve ..... I - 11263

ii) Az arányosság elve ..... I - 11265

2. A Számvevőszék által végzett pénzügyi ellenőrzés vizsgálati szempontjai I - 11266

3. Közbenső következtetés ..... I - 11268

D – A Számvevőszék hatásköre a nemzeti közigazgatási hatóságok HÉA területén történő együttműködésének vizsgálatára az 1798/2003 rendelet alapján ..... I - 11268

1. A tagállamok közigazgatási hatóságainak az 1798/2003 rendelet szerinti, HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálat kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az Unió bevételeivel ..... I - 11269

2. A szubszidiaritás és az arányosság elvének tiszteletben tartásáról ..... I - 11272

a) A szubszidiaritás elvének tiszteletben tartásáról ..... I - 11273

b) Az arányosság elvének tiszteletben tartásáról ..... I - 11274

E – A Német Szövetségi Köztársaság Számvevőszékkel kapcsolatos együttműködési kötelezettségének a megsértéséről ..... I - 11278

VIII – Összefoglalás ..... I - 11280

IX – A költségekről ..... I - 11281

X – Végkövetkeztetések ..... I - 11281

I – Bevezetés

1. Jelen ügy alapjául a Bizottság EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránt benyújtott keresete szolgál, amellyel a Bizottság annak megállapítását kéri a Bíróságtól, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság megsértette az uniós jogból eredő kötelezettségeit azáltal, hogy nem tette lehetővé az Európai Számvevőszék (a továbbiakban: Számvevőszék) számára a nemzeti közigazgatási hatóságok HÉA területén történő, határokon átnyúló együttműködésének Németország területén történő vizsgálatát.

2. Eljárásjogi szempontból abban áll a jelen eljárás különlegessége, hogy a Bizottság a Számvevőszék vizsgálati jogkörének tiszteletben nem tartása miatt indított kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárást egy tagállam ellen. Jóllehet a Számvevőszék a múltban kifejezetten amellett szállt síkra, hogy önálló perindítási jogosultságot kapjon a tagállamokkal szemben a jogkörei érvényesítésére, [2] az uniós jogvédelmi rendszer utolsó, a Lisszaboni Szerződéssel történő átdolgozása után sem illeti meg a Számvevőszéket közvetlen perindítási jogosultság azon tagállamokkal szemben, amelyek a Számvevőszék vizsgálati jogkörét nem tartják tiszteletben. [3] Ehelyett a Számvevőszéknek az ilyen kötelezettségszegést jelentenie kell a Bizottságnak annak érdekében, hogy a Bizottság – ahogy az jelen ügyben is történt – az érintett tagállammal szemben megindítsa az EUMSZ 258. cikk szerinti kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárást, amelyben a Számvevőszék ezt követően beavatkozóként részt vehet.

3. A jelen eljárás lehetőséget ad a Bíróságnak arra, hogy a Számvevőszék tagállami kereskedelemre vonatkozó vizsgálati jogkörének terjedelmét és tárgyát egy konkrét vizsgálat kapcsán egyértelműen meghatározza. Ez ugyanis az első olyan kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás, amely arra vezethető vissza, hogy valamely tagállam nem engedte meg a Számvevőszék által az Unió bevételeivel kapcsolatban tervezett vizsgálatnak a tagállami

2 – Lásd csak a Számvevőszék által az Európai Uniót létrehozó Szerződés működését vizsgáló vitacsoport részére készített 1995. évi jelentés (francia változat in: *Revue trimestrielle de droit européen* 1995, 689. o.) 2.6 pontját.

3 – Ebben az összefüggésben általánosságban utalni kell arra, hogy a Lisszaboni Szerződésnek nem volt célja az uniós jogi jogvédelmi rendszer reformja, hanem csupán az addig fennálló jogvédelmi rendszer alapvető elemeinek a megerősítése. Lásd ehhez: Thiele, A., „Das Rechtsschutzsystem nach dem Vertrag von Lissabon – (K)ein Schritt nach vorn?", EuR 2010., 30–51. o. Az EUMSZ új rendszerébe történő nagy beavatkozás nélkül nem lett volna lehetséges a Számvevőszék részére önálló perindítási jogot adni a tagállamokkal szemben. Ehhez például az EUMSZ 271. cikkbe egy új e) pontot kellett volna felvenni, mely szerint a Számvevőszék az EUMSZ 258. cikk alapján kötelezettségszegés megállapítása iránti pert indíthat a tagállamok ellen az EUMSZ 287. cikk szerinti vizsgálati és hozzáférési jogköreiből eredő tagállami kötelezettségek megsértése miatt. Lásd ehhez: Friedrich, C., Inghelram, J., „Die Klagemöglichkeiten des Europäischen Rechnungshofs vor dem Europäischen Gerichtshof", DÖV 1999., 669., 676. o.

területen történő lefolytatását, és megtagadta a Számvevőszék támogatását a vizsgálat lefolytatásában.

4. A jelen kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás intézményi jelentőségét megerősíti az Európai Parlament azon döntése is, hogy első alkalommal részt vesz a Bizottság mellett beavatkozóként egy tagállammal szemben kötelezettségszegés megállapítása iránt indított eljárásban.

II – Az uniós jog[4]

A – *Az elsődleges jog*

A Számvevőszék jogköreinek elsődleges jogi megfogalmazását az EK 248. cikk tartalmazza.

B – *A másodlagos jog*

1. A 2000/597 határozat

5. Az Európai Közösségek saját forrásainak rendszeréről szóló, 2000. szeptember 29-i 2000/597/EK, Euratom tanácsi határozat[5] 2. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az Európai Unió költségvetésében a saját forrásokat a következőkből álló bevételek alkotják:

a) a Közösségek intézményei által a harmadik országok tekintetében a közös mezőgazdasági politika keretében megállapított vagy megállapítandó lefölözések, támogatások, kiegészítő vagy kompenzációs összegek, kiegészítő összegek vagy tényezők és egyéb vámok, illetve a cukorágazat piacának közös szervezése keretein belül nyújtott hozzájárulások és egyéb vámok;

b) a közös vámtarifa szerinti vámok és egyéb vámok, amelyeket a harmadik országok tekintetében a közösségek intézményei

4 – Az EU-Szerződésben és az EUMSZ-ben alkalmazott megjelölésekhez kapcsolódva az „uniós jog” fogalmát a közösségi jogra és az uniós jogra vonatkozó átfogó fogalomként használom. Amennyiben a következőkben egyes elsődleges jogi rendelkezésekről van szó, az időbeli hatály szerinti rendelkezéseket tüntetem fel.

5 – HL L 253., 42. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet, 3. kötet, 200. o.

már megállapítottak vagy meg fognak állapítani, illetve az Európai Szén- és Acélközösséget létrehozó szerződés hatálya alá tartozó termékekre kiszabott vámok;

c) az összes tagállamra érvényes egységes mérték alkalmazása a harmonizált hozzáadottérték-adó alapjára, amely alapot a közösségi szabályok alapján állapítanak meg. A (7) bekezdésben meghatározottaknak megfelelően az e célból figyelembe vett adóalap egyik tagállam esetében sem haladhatja meg a GNP 50 %-át;

d) a költségvetési eljárás alapján, az összes bevétel figyelembevételével meghatározott kulcs alkalmazása, amely kulcs az összes tagállam GNP-jének összegére vonatkozik.

[…]

(4) Az (1) bekezdés c) pontjában említett egységes mérték egy, a következők különbségből származó mérték:

a) a hozzáadottérték-adó forrás lehívásának maximális kulcsa, amelyet a következő szinten határoztak meg:

2002-ben és 2003-ban 0,75 %,

2004-től kezdődően 0,50 %,

és

b) a 4. cikkben említett kompenzáció összege és az összes tagállam az (1) bekezdés c) pontjával összhangban létrehozott hozzáadottérték-adó alapjának összege közötti aránynak megfelelő mérték (»befagyasztott mérték«), figyelembe véve azon tényt, hogy az Egyesült Királyságot kizárják a korrekció finanszírozásából, és hogy a rendes hozzájárulás egynegyedére csökkentették Ausztria, Németország, Hollandia és Svédország hozzájárulását az Egyesült Királyság korrekciójának finanszírozásához.

(5) Minden tagállam GNP-jére az (1) bekezdés d) pontjában meghatározott kulcsot alkalmazzák.

[…]

(7) E határozat alkalmazásában »GNP«: az adott év piaci áron meghatározott GNI-je, ahogyan azt a Bizottság az ESA 95 alkalmazásában a 2223/96/EK rendelettel összhangban előírta.

Amennyiben az ESA 95 módosításai jelentős változásokat eredményeznek a Bizottság által előírt GNI-ben, a Tanács a Bizottság javaslata alapján egyhangúan eljárva és az Európai Parlamenttel folytatott konzultációt követően határoz arról, hogy e módosításokat e határozat céljai tekintetében alkalmazni kell-e."

6. A 2000/597 határozat 8. cikke a következőképpen fogalmaz:

„(1) A Közösségek a 2. cikk (1) bekezdésének a) és b) pontjában említett saját forrásait a tagállamok a nemzeti törvényi, rendeleti vagy közigazgatási rendelkezések alapján szedik be, amelyeket adott esetben a közösségi szabályok által támasztott követelményekhez igazítanak.

[…]

A tagállamok a Bizottság rendelkezésére bocsátják a 2. cikk (1) bekezdésének a)–d) pontjában előírt forrásokat.

(2) Az elszámolások vizsgálata, valamint jogszerűségük és szabályosságuk ellenőrzésének sérelme nélkül, és mivel az EK-Szerződés 248. cikke és az Euratom-Szerződés 160c. cikke szerint e vizsgálatok és ellenőrzések célja főleg a hozzáadottérték-adóból és a GNP-ből származó saját források alapjának meghatározására szolgáló nemzeti rendszerek és eljárások hatékonyságának és megbízhatóságának vizsgálata, továbbá az EK-Szerződés 279. cikkének c) pontja és az Euratom-Szerződés 183. cikkének c) pontja szerinti, az ellenőrzésre vonatkozó rendelkezések sérelme nélkül, a Bizottság javaslatára, az Európai Parlamenttel történt konzultációt követően a Tanács egyhangúlag fogadja el azon rendelkezéseket, amelyek szükségesek e határozat alkalmazásához, illetve a 2. és 5. cikk szerinti bevételek beszedésének ellenőrzéséhez és e bevételeknek a Bizottság rendelkezésére bocsátásához és befizetéséhez.”

2. Az 1605/2002 rendelet

7. Az Európai Közösségek általános költségvetésére alkalmazandó költségvetési rendeletről szóló, 2002. június 25-i 1605/2002/EK, Euratom tanácsi rendelet [6] 140. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A Számvevőszék által folytatott vizsgálat arra vonatkozóan, hogy az összes bevétel beérkezése és az összes kiadás kifizetése jogszerű és megfelelő módon történt-e, figyelembe veszi a Szerződések, a költségvetés, e rendelet, a végrehajtási szabályok és minden más, a Szerződések szerint elfogadott jogi aktus rendelkezéseit.

(2) Feladatai ellátása során a Számvevőszék a 142. cikkben előírt módon jogosult utánanézni a szervezeti egységek vagy szervek a Közösségek által finanszírozott vagy társfinanszírozott műveletei pénzügyi lebonyolításával kapcsolatos minden dokumentumnak és információnak. Jogosult bármely bevételi vagy kiadási műveletért felelős tisztviselőnek kérdéseket feltenni, és az előbb említett szervezeti egységekre vagy szervekre alkalmazható ellenőrzési eljárások bármelyikét használni. A tagállamokban folytatott ellenőrzést a nemzeti ellenőrzési intézményekkel,

6 – HL L 248., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet, 4. kötet, 74. o.

vagy – amennyiben ezek nem rendelkeznek a szükséges hatáskörrel – az illetékes nemzeti szervezeti egységgel egyetértésben kell végrehajtani. A Számvevőszék és a nemzeti ellenőrző szervek függetlenségük megőrzése mellett a bizalom szellemében működnek együtt.

[…]”

8. Az 1605/2002 rendelet 142. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól:

„A Bizottság, a többi intézmény, a Közösség nevében bevételeket vagy kiadásokat kezelő szervek és a költségvetésből nyújtott kifizetések végső kedvezményezettjei megadnak a Számvevőszéknek minden lehetőséget és biztosítanak minden információt, amelyet az feladata elvégzéséhez szükségesnek tart. A Számvevőszék rendelkezésére bocsátanak minden, a Közösség költségvetéséből finanszírozott szerződések odaítélésével és teljesítésével kapcsolatos dokumentumot és minden készpénz- vagy anyagszámlát, minden számviteli bejegyzést vagy bizonylatot, valamint az ezekre vonatkozó adminisztratív dokumentumokat, minden bevételre és kiadásra vonatkozó dokumentumot, minden leltárt, minden szervezeti ábrát a szervezeti egységekről, amelyet a Számvevőszék szükségesnek ítél a költségvetési és pénzügyi eredménykimutatás nyilvántartásokon alapuló vagy a helyszínen végzett ellenőrzéséhez, és – ugyanezen célból – minden, mágneses adathordozón létrehozott vagy tárolt dokumentumot és adatot.

Az érintett nemzeti közigazgatás többi szolgálata és belső ellenőrzési szervei minden eszközt megadnak a Számvevőszéknek, amit az feladata ellátásához szükségesnek tart.

Az első albekezdést a Közösség költségvetéséből kifizetésben részesülő természetes vagy jogi személyekre is alkalmazni kell.”

3. Az 1798/2003 rendelet

9. A hozzáadottérték-adó területén történő közigazgatási együttműködésről, valamint a 218/92/EGK rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2003. október 7-i 1798/2003/EK tanácsi rendelet [7] 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„E rendelet azon feltételeket állapítja meg, amelyek szerint a termékértékesítéseket és szolgáltatásnyújtásokat, a Közösségen belüli

7 – HL L 264., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 392. o.

termékbeszerzést és a termékimportot terhelő hozzáadottérték-adóra vonatkozó előírások alkalmazásáért felelős tagállami hatóságok együttműködnek egymással és a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák e jogszabályok tiszteletben tartását.

E célból a rendelet megállapítja azon szabályokat és eljárásokat, amelyek alapján a tagállamok illetékes hatóságai együttműködnek és átadják egymásnak a hozzáadottérték-adó helyes megállapításához szükséges információkat.

E rendelet továbbá bizonyos adatok, különösen a Közösségen belüli ügyletekre vonatkozó hozzáadottértékadó-adatok elektronikus úton történő cseréjével kapcsolatos szabályokat és eljárásokat állapít meg.

[…]”

10. Az 1798/2003 rendelet 3. cikkének (2) bekezdése értelmében minden tagállam kijelöl egy egységes központi összekötő hivatalt, amelyre a közigazgatási együttműködés terén a többi tagállammal fenntartott kapcsolat tekintetében főfelelősséget ruháznak, és erről értesíti a Bizottságot és a többi tagállamot.

11. Az 1798/2003 rendelet 5. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A megkereső hatóság kérésére a megkeresett hatóság – az egyedi esetekre vonatkozókat is – közli az 1. cikkben említett információt.

(2) Az (1) bekezdésben említett információ átadása céljából a megkeresett hatóság elvégzi az információ megszerzéséhez szükséges közigazgatási vizsgálatokat.

(3) Az (1) bekezdésben említett megkeresés tartalmazhat egyedi közigazgatási vizsgálat iránti indokolt megkeresést. Amennyiben a tagállam úgy véli, hogy nincs szükség közigazgatási vizsgálatra, ennek indokait haladéktalanul közli a megkereső hatósággal.

(4) A kért információ megszerzése, illetve a kért közigazgatási vizsgálat lefolytatása céljából a megkeresett hatóság vagy az általa igénybe vett közigazgatási hatóság úgy jár el, mintha az eljárást saját feladatai ellátása során vagy saját tagállama valamely más hatóságának megkeresésére folytatná le.”

12. Az 1798/2003 rendelet 35. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A Bizottság és a tagállamok megvizsgálják és értékelik az e rendeletben meghatározott közigazgatási együttműködésre vonatkozó

intézkedések működését. A Bizottság az ezen intézkedések működésének javítása céljából összefoglalja a tagállamok tapasztalatait."

13. A 1798/2003 rendelet 43. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól:

„E rendelet alkalmazásában a tagállamok megteszik az összes szükséges intézkedést, hogy

a) a 3. cikkben említett illetékes hatóságok között hatékony belső koordinációt biztosítsanak;

b) az ilyen koordináció céljára általuk felhatalmazott hatóságok között közvetlen együttműködés jöjjön létre;

c) biztosítsák az e rendeletben meghatározott információcserére vonatkozó rendelkezések zavartalan működését."

III – A tényállás

14. A Számvevőszék 2006. június 26-án kelt levelével értesítette a Bundesrechnungshofot (Szövetségi Számvevőszék), hogy 2006. október 10. és 13. között helyszíni vizsgálatot tervez. A vizsgálat tárgya a közigazgatási hatóságoknak az 1798/2003 rendeletben és a megfelelő végrehajtási rendelkezésekben szabályozott, HÉA területén történő együttműködése lett volna. A vizsgálat elsősorban arra irányult volna, hogy a tagállamok létrehozták-e a közigazgatási hatóságok együttműködésének adminisztratív és szervezeti struktúráit, és hogy az 1798/2003 rendelet 5. cikke szerinti jogsegély iránti megkeresések esetén hogyan történik a gyakorlatban az együttműködés. A vizsgálat lényegében az ezen rendelet 2. cikkének (2) bekezdésében előírt központi összekötő hivatalt érintette volna. Ugyanakkor a vizsgálatba bevonásra kerülhettek volna a közigazgatási hatóságok együttműködésében érintett további hivatalok is.

15. A Számvevőszék ezen első levelére hivatkozással 2006. szeptember 7-én kelt levelével a vizsgálat további részleteiről tájékoztatta a Bundesrechnungshofot. Ebben bejelentett többek között egy 2006. október 10. és 13. között a német központi összekötő hivatalban megtartandó ellenőrző látogatást. Ezen levél mellékletét képezte a vizsgálat programja, és kérték annak továbbítását a központi összekötő hivatal részére.

16. Ebben a vizsgálati programjában a Számvevőszék kéri a központi összekötő hivataltól a 2004–2005. években az 1798/2003 rendelet 5. cikke alapján hozzá érkezett és általa elküldött jogsegély iránti megkeresésekre vonatkozó információk megküldését. A vizsgálat programja tartalmazza továbbá a helyszíni

vizsgálat során feldolgozandó témakörök áttekintését. Ezek közé tartoztak különösen: 1. a központi összekötő hivatal szervezete, kialakítása és működése, 2. az 1798/2003 rendelet IV. fejezete szerinti előzetes megkeresés nélküli információcsere, 3. a Közösségen belüli ügyletekre vonatkozó adatok rögzítése és cseréje (VIES-adatbázis). 4. a közigazgatási együttműködést akadályozó jogi problémák, 5. a közigazgatási együttműködés javítását és a visszaélések megakadályozását szolgáló további intézkedések, 6. a beérkezett és az elküldött jogsegély iránti megkeresések szúrópróbaszerű vizsgálata.

17. A Bundesrechnungshof 2006. szeptember 18-án kelt levelével megerősítette, hogy részt kíván venni a Számvevőszék vizsgálatában. Ennek érdekében a Bundesrechnungshof hivatalában előzetes megbeszélést terveztek 2006. október 9. napjára.

18. Mivel a megvizsgálandó központi összekötő hivatal nem tűnt hajlandónak az együttműködésre a Számvevőszékkel, ez utóbbi a 2006. október 5-én kelt levelével ismételten a Bundesrechnungshofhoz fordult. Ebben közölte, hogy a központi összekötő hivatal sem a vizsgálat időpontját nem igazolta vissza, sem pedig az előzetesen kért és a vizsgálat megfelelő előkészítéséhez szükséges iratokat nem küldte meg. Mindezekre tekintettel a Számvevőszék közölte, hogy a helyszíni vizsgálatot 2006. november 14. és 17. közötti időpontra el kívánja halasztani. Egyúttal kérte a Bundesrechnungshofot, hogy járjon el a központi összekötő hivatalnál az ellenőrzés szabályszerű lefolytatása érdekében.

19. A Számvevőszék 2006. november 9-én kelt levelével panaszt tett a Bundesminister der Finanzen (Szövetségi Pénzügyminiszter) előtt amiatt, hogy a megvizsgálandó szövetségi összekötő hivatal sem a 2006. november 14. és 17. közötti vizsgálati időpontot nem igazolta vissza, sem a szükséges információkat nem küldte meg. A Számvevőszék közölte, hogy a helyszíni vizsgálatot még egy alkalommal elhalasztja, mégpedig a 2006. december 4. és 7. közötti időpontra. Ismételten kifejtette egyúttal a vizsgálat célját, és leszögezte e tekintetben, hogy tervezi többek között a 2005-ben a központi összekötő hivatal által küldött és a más tagállamoktól érkezett jogsegély iránti megkeresések szúrópróbaszerű vizsgálatát. A megvizsgálandó iratokból kitűnő ügyletek érdemi vizsgálata – ideértve az adó kivetését is – nem képezi a vizsgálat tárgyát. Sokkal inkább a közigazgatási hatóságok együttműködésének hatásfokára és hatékonyságára irányul a vizsgálat. A Bundesministerium der Finanzen (Szövetségi Pénzügyminisztérium) a 2006. december 4-én kelt levelében közölte, hogy a Számvevőszék vizsgálatára jogalap hiányában nincs lehetőség.

20. 2006. december 13-án kelt levelével ismét a Bundesrechnungshofhoz fordult a Számvevőszék, és kérte néhány kérdés megválaszolását egyes adatközlési megkeresések tekintetében, amelyek az 1798/2003 rendelet 5. cikke

alapján a németországi központi összekötő hivatal és más tagállamok központi összekötő hivatala között megküldésre kerültek. Ezt a kérést a Bundesrechnungshof 2007. március 6-án arra utalással utasította el, hogy a Bundesministerium der Finanzen ebben az ügyben már ellentmondott a Számvevőszék vizsgálati kezdeményezésének. A semlegesség megőrzése érdekében a Bundesrechnungshof ebből következően nem adhatja tovább a szóban forgó információkat.

IV – A pert megelőző eljárás

21. A Számvevőszék 2007. május 4-én kelt levelével ismételten a Bundesministerium der Finanzenhez fordult, és egy sor megállapítást közölt, amelyek más tagállamokban folytatott vizsgálatokból következtek. A Bundesministerium der Finanzen 2007. június 29-én kelt válaszlevelében állást foglalt ezen előadások kapcsán. Ebben a levélben ugyanakkor nem volt semmilyen arra utaló jel, hogy megváltoztatta volna elutasító álláspontját a Németországi Szövetségi Köztársaságban helyszíni vizsgálat keretében lefolytatandó vizsgálat végrehajtása tekintetében.

22. A Számvevőszék a vizsgálata eredményét a hozzáadottérték-adó terén folytatott közigazgatási együttműködésről szóló 8/2007. sz. különjelentésben [8] (a továbbiakban: 8/2007. sz. különjelentés) ismertette. Az ezen jelentésben található, Németországra vonatkozó megjegyzések a más tagállamokban tartott helyszíni vizsgálatok megállapításain, a Bizottság által helyszíni vizsgálatok során gyűjtött információkon, valamint nyilvánosan hozzáférhető jelentéseken alapulnak. [9]

23. A Bizottság 2008. szeptember 23-án kelt felszólító levelével tájékoztatta a Németországi Szövetségi Köztársaságot arról, hogy az a Számvevőszékkel történő együttműködés ismételt megtagadásával megsértette az EK 248. cikk (1), (2) és (3) bekezdéséből, valamint az 1605/2002 rendelet 142. cikkének (2) bekezdéséből és az EK 10. cikkből eredő kötelezettségeit. A kötelezettségszegés abban nyilvánult meg, hogy a Számvevőszéket akadályozták az uniós bevételek ellenőrzésére irányuló feladatának ellátásában. Emellett a szóban forgó vizsgálat célja volt az uniós kiadásoknak az 1798/2003 rendelet végrehajtásával kapcsolatos vizsgálata, amely során különösen a VIES-adatbázis hatékonysága és hatásfoka képezte a vizsgálat tárgyát.

24. A 2008. december 23-i válaszában a Németországi Szövetség Köztársaság visszautasította a vele szemben felhozott kifogásokat.

8 – HL 2008. C 20., 1. o.

9 – A 8/2007. sz. különjelentés 14. pontja.

Álláspontja szerint annak van döntő jelentősége, hogy a Számvevőszék tervezett vizsgálatát az EK 248. cikk nem teszi lehetővé, mert ez a vizsgálat nem az uniós bevételekre irányul, sem pedig az uniós kiadásokra. A német kormány hivatkozott továbbá a szubszidiaritás elvére is.

25. A Bizottság 2009. március 23-i levelével az EK 226. cikk szerinti indokolással ellátott véleményt küldött a Németországi Szövetségi Köztársaságnak. Ebben fenntartotta azon álláspontját, hogy a Számvevőszék jogosult a HÉA területén a tagállamok közigazgatási együttműködését vizsgálni. Ezen túlmenően a Számvevőszék jogosult a VIES-adatbázis kapcsán az uniós kiadások értékelésére is, mert ezt a HÉA-információcsererendszert az Unió költségvetése finanszírozza.

26. A Németországi Szövetségi Köztársaság az indokolással ellátott véleményre adott 2009. május 22-i válaszában megerősítette azon álláspontját, hogy a szóban forgó vizsgálatot az EK 248. cikk nem teszi lehetővé, amennyiben az a HÉA-bevételekre irányul. Amennyiben a vizsgálat célja a VIES-adatbázissal kapcsolatos uniós kiadások ellenőrzése lenne, úgy a Németországi Szövetségi Köztársaság kifejezetten elismeri a Számvevőszék jogosultságát a szóban forgó uniós kiadások vizsgálatára. Ezek a kiadások azonban nem képezték tárgyát az eredeti vizsgálat iránti megkeresésnek.

V – A Bíróság előtti eljárás és a felek kérelmei

27. A Németországi Szövetségi Köztársaság nem tett eleget az indokolással ellátott véleményben foglaltaknak, ezért a Bizottság 2009. december 17-én az EUMSZ 258. cikk szerinti keresetet nyújtott be.

28. A Bizottság az alábbiak megállapítását kéri a Bíróságtól:

– A Németországi Szövetségi Köztársaság – mivel nem engedélyezte a Számvevőszéknek, hogy elvégezze Németországban a tagállamok közigazgatási hatóságai között a hozzáadottérték-adó területén történő, az 1798/2003 rendeletben és a vonatkozó végrehajtási jogszabályokban szabályozott együttműködésre vonatkozó ellenőrzéseket – megsértette az EK 248. cikk (1), (2) és (3) bekezdéséből, az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (2) bekezdéséből és 142. cikkének (1) bekezdéséből, valamint az EK 10. cikkből eredő kötelezettségeit;

– a Németországi Szövetségi Köztársaságot kötelezi az eljárás költségeinek viselésére.

29. A Németországi Szövetségi Köztársaság a kereset elutasítását kéri, és kéri a Bíróságot, hogy a Bizottságot kötelezze az eljárás költségeinek viselésére.

30. A Bíróság elnöke 2010. május 7-i végzésével megengedte a Számvevőszék és az Európai Parlament számára, hogy beavatkozzanak a Bizottság kérelmeinek támogatása végett. A Számvevőszék és az Európai Parlament kéri a Bíróságot, hogy a Bizottság keresetének adjon helyt.

31. A 2011. március 15-i tárgyaláson a Bizottság, a Németországi Szövetségi Köztársaság, valamint a Számvevőszék és az Európai Parlament képviselői tettek észrevételeket.

VI – A felek főbb érvei

32. A Bizottság, az Európai Parlament és a Számvevőszék álláspontja szerint a Németországi Szövetségi Köztársaság azon magatartása, hogy nem engedélyezte a Számvevőszéknek, hogy elvégezze Németországban a tagállamok közigazgatási hatóságai között a hozzáadottérték-adó területén történő együttműködést, az EK 248. cikk (1), (2) és (3) bekezdésének, az 1605/2002 rendelet 140. cikke (2) bekezdésének és 142. cikke (1) bekezdésének, valamint az EK 10. cikknek a megsértéséhez vezet. A német kormány ezzel szemben az elutasító álláspontját az uniós joggal összeegyeztethetőnek tartja.

33. A *Bizottság,* az *Európai Parlament* és a *Számvevőszék* a Számvevőszék vizsgálati jogkörének és a tagállamok megfelelő együttműködési kötelezettségének a tág értelmezése mellett száll síkra. Ezzel kapcsolatban kiemelik a Számvevőszék elsődleges jogban rögzített azon szerepét, hogy megítélje és ellenőrizze az uniós pénzügyi eszközök kivetését és felhasználását olyan szempontból, hogy a pénzügyi műveleteket helyesen rögzítették-e és mutatták-e ki, jogszerűen és helyesen hajtották-e végre és kezelték-e azokat. Független külső vizsgálóként elősegíti az Unió pénzügyi gazdálkodásának javítását és ezáltal az uniós polgárok pénzügyi érdekeinek a védelmét. Ennek fényében és a vonatkozó rendelkezésekkel kapcsolatos *effet utile* biztosítása érdekében a Számvevőszék vizsgálati jogkörét tágan kell értelmezni. Az uniós jog előírásaiból következik továbbá, hogy a tagállamokban folytatott vizsgálatok esetén a tagállamoknak meg kell adniuk a Számvevőszéknek a tevékenységéhez szükséges átfogó támogatást.

34. A tagállamok így kötelesek a Számvevőszék minden, az uniós pénzügyi eszközök kivetésének és felhasználásának megítélésére irányuló vizsgálatát engedélyezni és a Számvevőszéknek ebben az összefüggésben átfogó támogatást nyújtani. A jelen esetben éppen ezt tagadták meg a német hatóságok a Számvevőszéktől. Még ha az 1798/2003 rendelet maga nem is uniós bevételek kivetését szabályozza, világos és közvetlen kapcsolat áll fenn közte és az Unió bevételei között. A HÉA-elkerülés és a HÉA-kikerülés elleni küzdelmet szolgálja, és ebből következően elősegíti, hogy a tagállamoknak korrekt HÉA-bevételük legyen, és hogy az Unió a lehető legjobb feltételekkel rendelkezhessen az őt megillető HÉA-alapú

saját források felett. Végső soron ugyanis a tagállamok HÉA-bevételei az Unió HÉA-alapú saját forrásai meghatározásának az alapját képezik. Ebből a szempontból a HÉA-alapú saját források ellenőrzéséhez tartozik annak vizsgálata, hogy a tagállamok a HÉA területén történő együttműködés és jogsegély hatékony rendszerét alakították-e ki. Emellett az sem hagyható figyelmen kívül, hogy a többi tagállamnak a HÉA-alapú saját források területén előforduló téves összegeket a GNI alapú saját források körében fizetett magasabb hozzájárulással kell ellentételeznie.

35. A *Számvevőszék* és az *Európai Parlament* hangsúlyozza ebben az összefüggésben a Számvevőszék által lefolytatott ellenőrzések és a Bizottság által lefolytatott esetleges ellenőrzések közötti különbséget. A Számvevőszék által lefolytatott ellenőrzések célja nem az 1798/2003 rendelet tagállamok által történő alkalmazásának ellenőrzése annak érdekében, hogy esetleges kötelezettségszegések esetén szankciók alkalmazására kerüljön sor, hanem sokkal inkább annak ellenőrzése, hogy a közigazgatási hatóságok gyakorlatban jól együtt tudnak-e működni, és szükség esetén javaslatot tegyen az együttműködés javítására. Ennek kapcsán a *Számvevőszék* kiemeli, hogy a Számvevőszék hatásköreinek a német kormány által támogatott megszorító értelmezése azzal a következménnyel járna, hogy a HÉA-alapú saját források területén a Számvevőszék a számvitelnek csak nagyon korlátozott vizsgálatát végezhetné el, ami megakadályozná abban, hogy hatékonysági és eredményességi vizsgálatokat („performance audits") végezzen. Ezek a vizsgálatok ugyanakkor szükségesek ahhoz, hogy a Számvevőszék az EK 248. cikk szövege szerinti kötelezettségét teljesíteni tudja.

36. A *Bizottság* szerint álláspontját emellett az 1798/2003 rendelet 43. cikkének (1) bekezdése, a 2000/597 határozat 8. cikkének (2) bekezdése és az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (1) bekezdése is alátámasztja. Ezekből a rendelkezésekből az következik, hogy maguk a tagállamok olyan tágan értelmezték a Számvevőszék EK 248. cikk szerinti hatáskörét, hogy abba beletartozik az 1798/2003 rendelet szabályai szerint a tagállamok közigazgatási hatóságainak a HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálat.

37. A *német kormány* ezzel szemben a Számvevőszék hatáskörének megszorító értelmezése mellett foglal állást. Eszerint a Számvevőszék feladata világosan arra korlátozódik, hogy olyan folyamatokat ellenőrizzen, amelyek közvetlen összefüggésben vannak az Unió bevételeivel és kiadásaival.

38. A német kormány álláspontja szerint az 1798/2003 rendelet nem vonatkozik az uniós bevételekre. A tagállamoknak az 1798/2003 rendelet által védett HÉA-bevételei nem minősülnek uniós bevételeknek, hanem azok konkrét összege csupán alapul szolgál az Unió HÉA-alapú saját forrásainak a kiszámításához. Az ezen kiszámításra irányadó előírások nem tartalmaznak olyan korrekciós tényezőt, amely alapján azokat a HÉA-bevételeket is figyelembe kellene venni, amelyeket a tagállam – például a tagállamok közötti jogsegély olajozott működése esetén – a ténylegesen elért HÉA-bevételeken felül elérhetett volna.

39. Eben az összefüggésben a német kormány elvégez egy összehasonlítást a GNI-alapú saját forrásokkal. Ezzel kapcsolatban különösen azt emeli ki, hogy a GNI-alapú saját források összegének meghatározása az egyes tagállamok GNI-jén alapul. Ha a saját források alapja létrejöttének folyamata is a Számvevőszék vizsgálati hatáskörébe tartozna, akkor a Számvevőszék a GNI-alapú saját források vizsgálata keretében jogosult lenne az egyes tagállamok gazdaságpolitikáját ellenőrizni, mert az minden tagállam GNI-jét befolyásolja.

40. Ezen megfontolások következtében a német kormány arra az eredményre jutott, hogy a Számvevőszék vizsgálati jogköre csak a ténylegesen elért nettó HÉA-bevételek vizsgálatára és kiszámítására, valamint azokra a számításokra korlátozódik, amelyeket a tagállamok ezen bevételek alapján elvégeznek annak érdekében, hogy a HÉA-alapú saját források számítási alapját meghatározzák. Ezzel szemben az egyes adókivetési, adómegállapítási és közigazgatási eljárások nem tartoznak a Számvevőszék ellenőrzése alá, mert ezek az eljárások egyáltalán nem képezik tárgyát a HÉA-alapú saját források meghatározásának és kiszámításának. A Számvevőszéknek az 1798/2003 rendelet tagállamokban történő végrehajtásának vizsgálatára irányuló jogköre ebben az összefüggésben a 2000/597 határozat 8. cikkének (2) bekezdéséből sem vezethető le.

41. A felek azt is vitatják, hogy a Számvevőszéknek a tagállamok közigazgatási hatóságainak a HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálata sérti-e a szubszidiaritás elvét.

42. A *német kormány* igenlő választ ad erre a kérdésre. A HÉA-beszedés ellenőrzését alapvetően a nemzeti számvevőszékek végzik. Amennyiben a Bizottság álláspontja az, hogy a határon átnyúló szempontok ellenőrzése csak a Számvevőszék révén lehetséges,

akkor félreérti azt, hogy az 1798/2003 rendelet 35. cikke már előírja a rendelet Bizottság által a tagállamokkal együttműködve történő vizsgálatát és értékelését. Más szóval az uniós jogalkotó már intézkedéseket tett annak érdekében, hogy a nemzeti számvevőszékek korlátozott hatásköréből eredő problémára megoldást nyújtson. E tekintetben tehát nincs helye a Számvevőszék részéről történő ellenőrzésnek.

43. Ebben az összefüggésben a német kormány azt is kiemeli, hogy a pénzügyi igazgatás szervezeti kialakítása, az adóvizsgálatok, valamint az adók beszedése tagállami hatáskörbe tartoznak. A közigazgatási hatásköröknek az Unió és a tagállamok között történő ezen felosztása nem választható el attól a kérdéstől, hogy melyik vizsgáló hatóság jogosult az adott közigazgatási tevékenység ellenőrzésére. A Számvevőszék vizsgálati jogköre elhatárolásának ezért összhangban kell lennie a közigazgatási hatáskörök elhatárolásával. Ennek megfelelően kifejezett szerződéses jogalap nélkül a tagállami hatáskörbe tartozó közigazgatási tevékenység vizsgálata nem megengedett.

44. A *Bizottság,* az *Európai Parlament* és a *Számvevőszék* álláspontja szerint a szubszidiaritás elvével kapcsolatos érv nem meggyőző. Az 1798/2003 rendelet szerinti együttműködés határon átnyúló jellege sokkal inkább a Számvevőszék vizsgálati jogkörének fennállása mellett szól. A *Bizottság* kiemeli továbbá a Számvevőszék vizsgálatainak önálló jellegét. A Bizottság vagy a nemzeti számvevőszékek vizsgálati jogköre mindezek alapján nem zárja ki automatikusan a Számvevőszék vizsgálati jogkörét.

45. Válaszában a *Bizottság* hivatkozik továbbá arra, hogy az 1798/2003 rendelet átültetéséhez uniós kiadások is kötődnek, mivel az abban foglalt információs rendszerek létrehozását és üzemeltetését (részben) az Unió költségvetéséből finanszírozzák. Következésképpen az 1798/2003 rendelet átültetésének és alkalmazásának vizsgálata szintén az uniós kiadások jogszerűségének és szabályszerűségének a vizsgálata körébe tartozik.

46. A *német kormány* ezt a jogalapot két szempontból is elfogadhatatlannak tartja. Egyrészről ezt a jogalapot a keresetlevél nem tartalmazza, így a Bíróság eljárási szabályzata 42. cikke 2. §-ának (1) bekezdése alapján mint elfogadhatatlant el kell utasítani. Másrészről a kiadások ilyen vizsgálata nem képezte tárgyát a Számvevőszék vizsgálati törekvésének.

VII – A jogi értékelés

A – *Bevezető megjegyzések*

47. Annak megítélése, hogy összeegyeztethető-e az uniós joggal az, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság nem engedélyezte a Számvevőszéknek, hogy elvégezze a tagállamok közigazgatási hatóságai által a hozzáadottérték-adó területén folytatott együttműködés ellenőrzését, végeredményben az azon kérdésre adandó választól függ, hogy a Számvevőszék ezen vizsgálat lefolytatására rendelkezett-e hatáskörrel, vagy sem. Ha a Számvevőszék nem rendelkezik hatáskörrel egy ilyen vizsgálat lefolytatására, akkor a Németországi Szövetségi Köztársaság minden további indokolás nélkül megtagadhatja az együttműködést. Ha ezzel szemben a Számvevőszék az Európai Bizottság, az Európai Parlament és a Számvevőszék álláspontjának megfelelően hatáskörrel rendelkezik ezen vizsgálat lefolytatására, akkor az, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság nem engedélyezte a vizsgálatot, az uniós jogon alapuló kötelezettségei megsértéseként értékelhető.

48. Az EK 7. cikk első bekezdése értelmében a Számvevőszék az Unió intézménye és az ezen szerződésben ráruházott hatáskörök keretében jár el. Ezen hatáskörök elsődleges jogi megfogalmazása az EK 248. cikkben található, amelynek második bekezdése szerint a Számvevőszék megvizsgálja a Közösség összes bevételre és kiadásra vonatkozó elszámolását, továbbá a Közösség által létrehozott valamennyi szerv minden bevételre és kiadásra vonatkozó elszámolását is, amennyiben az ilyen vizsgálatot a létesítő okirat nem zárja ki.

49. A Számvevőszék vizsgálati jogkörei így alapvetően az Unió bevételeire és kiadásaira terjednek ki.[10] A jelen eljárásban mindezekre tekintettel elsősorban az a kérdés merül fel, hogy a tagállamok közigazgatási hatóságainak a HÉA területén történő együttműködésére irányuló ellenőrzés érinti-e az Unió bevételeit és kiadásait. Tekintettel arra a körülményre, hogy a Bíróság eddigi ítélkezési gyakorlata csak kevés megállapítást tartalmaz a Számvevőszéket megillető vizsgálati jogkörök terjedelmét illetően, ezen kérdés megválaszolásához szükségesnek tűnik számomra, hogy először bemutassam az időbeli hatály figyelembevételével alkalmazandó 2000/597 határozat alapján az uniós bevételek rendszerének alapvető szerkezetét. Ez alapján a következő lépésben azzal a kérdéssel fogok foglalkozni, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság által nem engedélyezett vizsgálat értékelhető-e az Unió bevételeire vagy

10 – Lásd ebben az összefüggésben Ekelmans, M., „Cour des comptes", in: *Rép. communautaire Dalloz,* (2008/08), 47. pontját.

kiadásaira irányuló, a Németországi Szövetségi Köztársaság által támogatandó vizsgálatként, és ha igen, akkor milyen feltételek fennállása esetén.

B – *A saját források rendszere a 2000/597 határozat alapján*

50. Az EK 269. cikk első bekezdése értelmében az egyéb bevételek sérelme nélkül az Unió költségvetését teljes egészében a saját forrásokból kell finanszírozni. Ezen cikk második bekezdése szerint a Tanács a Bizottság javaslata alapján, és az Európai Parlamenttel folytatott konzultációt követően egyhangúlag megállapítja a Közösség saját forrásainak rendszerére vonatkozó rendelkezéseket.

51. A jelen eljárásra irányadó időszakra vonatkozóan a saját források rendszerét a 2000/597 határozat tartalmazza. Ezen határozat 2. cikkének (1) bekezdése különbséget tesz az agrárágazat keretében megállapított vámokból és összegekből származó bevételek (a) pont), a behozatalra kivetett vámokból eredő bevételek (b) pont), a HÉA-alapú saját források (c) pont) és a GNI-alapú saját források [11] (d) pont) között.

52. Az Uniót megillető, az agrárágazat keretében megállapított vámokat és összegeket, valamint a behozatali vámokat – amelyeket „hagyományos saját forrásoknak" is nevezznek – a tagállamok a 2000/597 határozat 8. cikkének 1. bekezdése értelmében a tagállami jogszabályi és közigazgatási rendelkezések alapján szedik be. Ezen határozat 2. cikkének (3) bekezdése értelmében a tagállamok ellentételezésként beszedési költségek címén megtarthatják az összegek 25 %-át.

53. Az Unió HÉA-alapú saját forrásai a 2000/597 határozat 2. cikke (1) bekezdése c) pontjának megfelelően bonyolult számítások alapján kerülnek meghatározásra. Ennek során első lépésben minden tagállam tekintetében a tényleges hozzáadottértékadóbevételek alapulvételével a harmonizált hozzáadottérték-adó alapja kerül meghatározásra. Ezen adóalap meghatározásának részletes szabályait a hozzáadottérték-adóból származó saját források beszedésének végleges egységes rendszeréről szóló, 1989. május 29-i 1553/89/EGK, Euratom tanácsi rendelet

11 – Még ha a 2000/597 határozat 2. cikkének (1) bekezdése nem is a bruttó nemzeti jövedelmet (GNI) említi, hanem sokkal inkább a bruttó nemzeti terméket (GNP), ezen határozat 2. cikkének (7) bekezdése egyértelművé teszi, hogy a határozat alkalmazásában a „GNP" az adott év piaci áron meghatározott „GNI"-je, hogyan azt a Bizottság az ESA 95 alkalmazásában a 2223/96/EK rendelettel összhangban előírta. A (4) preambulumbekezdés ezt a fogalmi különbségtételt azzal magyarázza, hogy a saját források alkalmazásának céljára helyénvaló a legutóbbi statisztikai fogalmak használata.

tartalmazza.[12] Végül a vonatkozó tagállam így kiszámított adóalapját a 2000/597 határozat 2. cikkének (7) bekezdésében meghatározott tagállami GNI legfeljebb 50 %-ában korlátozzák (a hozzáadottértékadó-forrás lehívási alapjának a korlátozása).[13] A hozzáadottértékadó-forrás így megállapított lehívási alapjára minden tagállamra nézve egységes kulcs kerül alkalmazásra.[14] Ezekből a számításokból kiderül a minden egyes tagállam által az Unió részére fizetendő HÉA-alapú saját forrás, amit a tagállamoknak a 2000/597 határozat 8. cikk (1) bekezdésének harmadik albekezdése alapján a Bizottság rendelkezésére kell bocsátaniuk.

54. A GNI-alapú saját források meghatározására a 2000/597 határozat 2. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a költségvetési eljárás alapján, az összes bevétel figyelembevételével meghatározott, az összes tagállam GNI-jének összegére alkalmazott egységes mértékkel kerül sor. Ezek a saját források az EU költségvetésének kiegyenlítését szolgálják, és ebben az összefüggésben olyan sarokkőnek tekinthetők,[15] amelyre a saját források rendszerének szüksége van, mivel az Unió által történő hitelfelvétel alapvetően nem megengedett.[16] Ez azt jelenti, hogy a saját források másik három kategóriájában történő strukturális bevételkieséseket lényegében magasabb GNI-alapú saját forrásokkal kell pótolni. A 2000/597 határozat 8. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése szerint a tagállamoknak a Bizottság rendelkezésére kell bocsátaniuk a GNI-alapú saját forrásokat.

55. Fontos különbség egyrészről a hagyományos saját források, másrészről pedig a HÉA-alapú saját források és a GNI-alapú saját források között az, hogy a tagállamok által a Bizottságnak átutalandó hagyományos saját források alapvetően a tagállamok által beszedett – beszedési költségátalánnyal csökkentett – mezőgazdasági lefölözéseknek és vámoknak felelnek meg, míg a HÉA-alapú saját források és a nemzeti HÉA-bevételek, illetve

12 – *HL L 155., 9. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet, 1. kötet, 197. o. Általánosítva az 1553/89 rendelet alapján ez a megállapítás a következőképpen történik: Elsőként a tagállamok HÉA-bevételeit korrigálják a nemzeti előírásoknak az egységes előírásoktól történő megengedett eltérései miatt (a 2. cikk (3) bekezdése és az 5. cikk). Ezt követően a korrigált HÉA-bevételeket elosztják a nemzeti HÉA-kulccsal. Amennyiben egy tagállamban több HÉA-kulcsot alkalmaznak, akkor abból egy súlyozott átlagos kulcsot kell képezni (3., 4. és 5. cikk). A korrigált bevételek és a súlyozott átlagos kulcs hányadosaként megkapott hozzáadottértékadó-forráslehívási alapot végül megtisztítják a Hatodik HÉA-irányelvhez képest fennálló megengedett eltérések összegeitől.* (2. és 6. cikk). Lásd: Meermagen, B., *Beitrags- und Eigenmittelsystem,* München 2002, 154. o.

13 – Ez a felső határ a tagállamok közötti pénzügyi kiegyenlítés igazságosságát hivatott szolgálni; lásd Hidien, J., „Der Rechtscharakter der Mehrwertsteuer-Einnahmen der EU", EuR 1997, 95., 103. o.

14 – Ezen kulcs számítási módját a 2000/597 határozat 2. cikkének (4) bekezdése rögzíti.

15 – Lásd ehhez: Wilms, G., „Die Reform des EU-Haushaltes im Lichte der Finanziellen Vorschau 2007–2013 und des Vertrages von Lissabon – neue Perspektiven für die Europäische Union?", EuR 2007, 707., 710. o.

16 – Ez az alapelv az EK 268. cikk (3) bekezdésében jut kifejezésre, amely szerint a költségvetés bevételeinek és kiadásainak egyensúlyban kell lenniük.

a GNI-alapú saját források és a nemzeti GNI között nincsen ilyen közvetlen összefüggés.

56. Mindezek fényében a 2000/597 határozat 8. cikke (1) bekezdésének első albekezdése kifejezett szabályozást tartalmaz a hagyományos saját források beszedésére. Eszerint ezeket a saját forrásokat a tagállamok a meglévő törvényi, rendeleti és közigazgatási rendelkezéseknek megfelelően szedik be, amelyeket adott esetben az uniós követelményekhez igazítanak. A hagyományos saját források beszedésére vonatkozó legfontosabb uniós jogi előírásokat a Közösségek saját forrásainak rendszeréről szóló 2000/597/EK, Euratom határozat végrehajtásáról szóló, 2000. május 22-i 1150/2000/EK, Euratom tanácsi rendelet [17] tartalmazza, amelynek 17. cikke megállapítja az ezen források beszedésével és rendelkezésre bocsátásával kapcsolatos tagállami kötelezettségek bizonyos szempontjait. [18] Ezen túlmenően a Bizottság ezen rendelet 18. cikke értelmében nemcsak további ellenőrzéseket kezdeményezhet a tagállamoknál a hagyományos saját források megállapítása és rendelkezésre bocsátása tekintetében, hanem jogosult ezeken a vizsgálatokon aktívan részt venni.

57. A nemzeti HÉA tagállamok által történő beszedésére vonatkozóan sem a 2000/597 határozat, sem pedig az 1150/2000 rendelet nem tartalmaz kifejezett szabályozást. A HÉÁ-t az ezen a területen megvalósult harmonizáció ellenére nemzeti adóként kell értékelni, amelyet alapvetően a tagállami előírások alapján szednek be. [19] Ugyanakkor az 1553/89 rendelet 12. cikkének (1) bekezdése kötelezettségként előírja a tagállamoknak, hogy tájékoztassák a Bizottságot azon eljárásokról, amelyeket az adóalanyok nyilvántartásba vételére, valamint a HÉA kivetésére és beszedésére alkalmaznak, továbbá HÉA-ellenőrzési rendszereik módozatairól és eredményeiről. Ezen rendelkezés (2) bekezdése szerint a Bizottság az érintett tagországgal együtt mérlegeli, hogy hatékonyságuk javítása érdekében szükséges-e ezen eljárások továbbfejlesztése.

58. A saját források négy kategóriájának jelentősége az Unió költségvetésének finanszírozásával összefüggésben a kilencvenes évek közepe óta drasztikusan megváltozott. Míg 1996-ban az EU saját forrásaiból a

17 – HL L 130., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 1. fejezet, 3. kötet, 169. o.; a 2004. november 16-i 2028/2004/EK, Euratom tanácsi rendelet (HL L 352., 1. o.) által módosított változatban.

18 – Az 1150/2000 rendelet 17. cikkének (2) bekezdése megállapítja többek között, hogy a tagállamok mentesülnek az alól a kötelezettség alól, hogy a Bizottság rendelkezésére bocsássák a megállapított jogosultságoknak megfelelő összeget, ha ezen összegeket *vis maior* miatt vagy a tagállamoknak fel nem róható más okból nem szedték be.

19 – Lásd Meermagen, B., i. m. (hivatkozás a fenti 12. lábjegyzetben), 161. o.

„hagyományos saját források” százalékos részesedése 19,1 %, a HÉA-alapú saját forrásoké 51,3 % és a GNI-alapú saját forrásoké 29,6 % volt, addig 2005. évre a „hagyományos saját források” részesedése 11,4 %-ra, a HÉA-alapú saját források részesedése 14,1 %-ra csökkent, a GNI-alapú saját források aránya pedig 74,5 %-ra nőtt. [20] Ezzel a csak 1988-ban bevezetett GNI-alapú saját források a HÉA-alapú saját források helyét átvéve az Unió költségvetésének legfontosabb finanszírozási forrásává fejlődtek.

59. Ahogy már említettem, a GNI-alapú saját források immár nemcsak az EU legfontosabb bevételi forrását jelentik, hanem az Unió költségvetésének a kiegyenlítését is szolgálják. Amennyiben a saját források más kategóriáiban bekövetkező kiesések az EU-költségvetés kiadásainak kiigazításával nem ellentételezhetők, akkor következésképpen magasabb GNI-alapú saját forrásokkal kell azokat pótolni.

60. A Bíróság a hagyományos saját források tagállamok által történő beszedésével kapcsolatos ítélkezési gyakorlatában kifejezetten elismeri ezt az összefüggést a saját források különböző kategóriái között. Azon megállapításra tekintettel, hogy a bizonyos saját forrásokból származó, várakozásoktól elmaradó bevételeket vagy más saját forrásból kell pótolni, vagy a kiadásokat kell megfelelően kiigazítani, a Bíróság a 2005. november 15-i ítéletében akként döntött, hogy a tagállamok kötelesek megállapítani a Közösségek saját forrásait, mivel ellenkező esetben a tagállam e magatartása a Közösségek pénzügyi egyensúlyának felborulásához vezetne. [21]

61. Mindezek alapján összefoglalásképpen azt lehet megállapítani, hogy az Unió saját forrásainak rendszere a saját források több kategóriájából tevődik össze, nevezetesen a hagyományos saját forrásokból, a HÉA-alapú saját forrásokból és a GNI-alapú saját forrásokból. A mindenkori tagállamok által rendelkezésre bocsátandó HÉA-alapú saját források összege ebben az összefüggésben a nemzeti HÉA-bevételek alapulvételével kerül meghatározásra, amely során ezeket a bevételeket bonyolult számítások keretében statisztikai összegként veszik figyelembe a fizetendő HÉA-alapú saját források megállapítása során. [22]

20 – A saját források rendszerének működéséről szóló COM (2004) 505 végleges bizottsági jelentés, 3. o.

21 – A C-392/02. sz., Bizottság kontra Dánia ügyben 2005. november 15-én hozott ítélet (EBHT 2005., I-9811. o.) 54. és 60. pontja. Lásd úgyszintén a C-423/08. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2010. június 17-én hozott ítélet (EBHT 2010., I-5449. o.) 39. pontját, a C-348/97. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2000. június 15-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-4429. o.) 64. pontját és a C-96/89. sz., Bizottság kontra Hollandia ügyben 1991. május 16-án hozott ítélet (EBHT 1991., I-2461. o.) 37. pontját.

22 – Helytállóan fogalmaz az Európai Unió saját forrásainak jövőjéről szóló 2007. március 29-i európai parlamenti állásfoglalás (HL C 27 E, 214. o.) D. pontja.

C – *A Számvevőszék vizsgálati jogkörei*

1. A Számvevőszék vizsgálati jogköreinek tárgya, terjedelme és határai

62. Annak megítélése kapcsán, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság megsértette-e az uniós jogot azáltal, hogy nem engedélyezte a Számvevőszéknek, hogy elvégezze a tagállamok közigazgatási hatóságai által a hozzáadottérték-adó területén folytatott együttműködés vizsgálatát, végeredményben annak van döntő jelentősége, hogy a Számvevőszék ezen vizsgálat lefolytatására rendelkezett-e hatáskörrel, és hogy ezen vizsgálat előkészítése során tiszteletben tartotta-e a vizsgálati jogkörei határait. Mert a tagállamok csak annyiban kötelesek együttműködni a Számvevőszékkel, amennyiben az az őt megillető vizsgálati jogkörök határain belül jár el. [23]

a) Az Unió intézményei és a tagállamok olyan aktusainak ellenőrzésére irányuló hatáskör, amelyek kellően közvetlen kapcsolatot mutatnak fel az Unió bevételeivel és kiadásaival

64. Az EK 248. cikk (1) bekezdése értelmében a Számvevőszék megvizsgálja a Közösség összes bevételre és kiadásra vonatkozó elszámolását, valamint a Közösség által létrehozott valamennyi szerv minden bevételre és kiadásra vonatkozó elszámolását is, amennyiben az ilyen vizsgálatot a létesítő okirat nem zárja ki. Az EK 248. cikk (2) bekezdése szerint megvizsgálja a bevételek és kiadások jogszerűségét és szabályszerűségét, valamint a pénzgazdálkodás hatékonyságát és eredményességét. Ennek során jelentést tesz, különösen ha bármilyen szabálytalanságot észlel. [24] Az EK 279. cikk alapján kibocsátott 1605/2002 rendelet 140. cikkének (1) bekezdése hasonló

63. Mindezek fényében a következőkben először a Számvevőszék vizsgálati jogköreinek tárgyát, terjedelmét és határait fogom elemezni. Kitérek továbbá a vizsgálati szempontokra, amelyek a Számvevőszéknek a feladatai elvégzése keretében a rendelkezésére állnak. Ez az elemzés végül lehetővé teszi annak megítélését, hogy a Számvevőszék jogosult-e, és milyen módon, az 1798/2003 rendelet alapján ellenőrzés alá vonni a közigazgatási hatóságok által a hozzáadottérték-adó területén folytatott együttműködést.

23 – Lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 47. és azt követő pontjait.

24 – Szabályozási szempontból az EK 248. cikk úgy van felépítve, hogy az első bekezdés a Számvevőszék vizsgálati feladatait határozza meg. A második bekezdés tartalmazza azon szempontok felsorolását, amelyek alapján ezeket a vizsgálatokat el kell végezni. A harmadik bekezdés konkrét szabályokat és előírásokat fogalmaz meg ezen vizsgálatokra vonatkozóan. Végül a negyedik bekezdés előírásokat tartalmaz az elvégzett ellenőrzések eredményeinek a közzétételére vonatkozóan. Lásd ehhez: Inghelram, J., „L'arrêt Ismeri: Quelles conséquences pour la Cour des Comptes européenne?", *Cahiers de droit européen* 2001, 707., 709. és azt követő oldalak; Engwirda, M. B., Moonen, A. F. W., „De Europese Rekenkamer: positie, bevoegdheden en toekomstperspectief", SEW 2000, 246., 249. és azt követő oldalak.

módon előírja, hogy a Számvevőszék által folytatott vizsgálat arra vonatkozóan, hogy az összes bevétel beérkezése és az összes kiadás kifizetése jogszerű és megfelelő módon történt-e, figyelembe veszi a Szerződések, a költségvetés, e rendelet, a végrehajtási szabályok és minden más, a Szerződések szerint elfogadott jogi aktus rendelkezéseit. [25]

65. Ezen hatásköri szabályok alapján a Számvevőszék alapvetően az Unió intézményei és a tagállamok minden aktusának ellenőrzésére jogosult, amennyiben azok kellően közvetlen kapcsolatot mutatnak fel az Unió bevételeivel vagy kiadásaival. Ennek során a Számvevőszék az Unió intézményei és a tagállamok vizsgált aktusainak a jogszerűségét minden olyan uniós jogi szabályozás és előírás fényében értékeli, amelyek az uniós pénzügyekre hatással lehetnek. [26] Az EK 248. cikk (2) bekezdése második és harmadik albekezdéséből – amelyek szerint a bevételek ellenőrzése az esedékesként megállapított összegek, a kiadások ellenőrzése pedig a vállalt kötelezettségek alapján is történhet – az következik továbbá, hogy a Számvevőszéknek az ellenőrzései lefolytatásához nem kell megvárnia a szóban forgó bevételi és kiadási folyamatok lezárását, hanem már úgynevezett „menet közben történő ellenőrzésre" is jogosult. [27]

66. A Számvevőszék vizsgálati jogköre fennállásának fő feltétele így az, hogy kellően közvetlen kapcsolat álljon fenn a vizsgálat tárgya és az Unió bevételei vagy kiadásai között.

b) Az uniós jog hatálya mint hatásköri korlátozás a tagállami aktusok Számvevőszék által történő vizsgálatával összefüggésben

67. Az uniós intézmények aktusainak ellenőrzése esetében elegendő az uniós pénzügyek és a Számvevőszék által elvégezni szándékozott vizsgálat tárgya közötti közvetlen

25 – Mivel az 1605/2002 rendelet kibocsátására az EK 279. cikk elsődleges jogi jogalapján került sor, jelen ügyben nem merül fel a másodlagos jog alkalmazási elsőbbségének kérdése az EK 248. cikk és az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (1) bekezdése közötti viszony kapcsán. A másodlagos jog alkalmazási elsőbbsége elvéhez lásd a C-160/08. sz. ügyre vonatkozó 2010. február 11-i indítványom (2010. április 29-i ítélet, EBHT 2010., I-3713. o.) 99. és azt követő pontjait.

26 – Jóllehet a Bíróság a 294/83. sz., Parti écologiste „Les Verts" kontra Európai Parlament ügyben 1986. április 23-án meghozott ítéletének (EBHT 1986., 1339. o.) 28. pontjában általánosságban megállapította, hogy a Számvevőszék csak a kiadásoknak a költségvetés és a másodlagos jog keretébe tartozó jogi aktus azon rendelkezései tekintetében fennálló jogszerűségét ellenőrizheti, amelyek a kiadás alapjául szolgálnak, ezt a megállapítást ezen ítélet összefüggésében tekintve nem lehet a Számvevőszék vizsgálati jogköreinek bizonyos uniós jogi aktusokra történő elvi korlátozásaként értékelni. Mindezek fényében Mancini főtanácsnok a 204/86. sz., Görögország kontra Tanács ügyre vonatkozó 1988. május 25-i indítványának (EBHT 1988., 5323. o.) 5. pontjában helytállóan kiemelte, hogy a Számvevőszék nemcsak a Szerződések vagy a költségvetési rendelet költségvetésre vonatkozó előírásainak, hanem az Unió jogrendszerébe tartozó minden más rendelkezésnek a betartását vizsgálhatja, amennyiben azok hatással lehetnek a kiadásokra. Ilyen értelemben lásd még: Inghelram, J.. „The European Court of Auditors: Current Legal Issues", CMLR 2000., 129., 133. és azt követő oldalak; Ekelmans, M., i. m. (hivatkozás a fenti 10. lábjegyzetben), 41. és 49. pont.

27 – Lásd ehhez: Ehlermann, C., *Der Europäische Rechnungshof*, Nomos, Baden-Baden 1976, 32. és azt követő o.; Mageira, S., in: *Das Recht der Europäischen Union* (szerk.: Grabitz, Hilf), Art. 248 EGV, 12. pont (40. kiadás, 2009. október).

összefüggés ahhoz, hogy a Számvevőszék vizsgálati jogkörének fennállása *eo ipso* elfogadható legyen.

68. A tagállamok aktusainak ellenőrzése esetén ezzel szemben figyelemmel kell lenni továbbá arra is, hogy a tagállamok számos olyan döntés meghozatalára jogosultak, amelyek ugyan érintik az Unió pénzügyeit, mégis teljesen az uniós jog hatályán kívül vannak. Mivel a Számvevőszék az EK 248. cikk (2) bekezdésének előírásai szerint nemcsak a pénzgazdálkodás szabályszerűségét és hatékonyságát, eredményességét értékelheti, hanem az általa vizsgálatra kiválasztott aktus jogszerűségét is a releváns uniós jogi szabályozások fényében, [28] álláspontom szerint kizárt, hogy a Számvevőszék olyan nemzeti döntéseket tegyen vizsgálat fő tárgyává, amelyeket a tagállamok a korlátozás nélkül fenntartott jogalkotási hatáskör gyakorlásaként hoztak meg. [29]

69. A tagállami aktusok tekintetében tehát a Számvevőszék vizsgálati jogkörének fennállása nemcsak azt feltételezi, hogy a tagállam vizsgált aktusa kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az uniós pénzügyekkel, hanem azt is, hogy a tagállamok a vizsgált aktusok meghozatalánál figyelembe veszik az uniós jogi előírásokat.

70. A tagállami aktusok ellenőrzése esetében fennálló ezen további hatásköri korlát jobb megértése érdekében szükségesnek tartom, hogy röviden kitérjek a Számvevőszék által folytatott jogszerűségi vizsgálatok lényeges ismertetőjegyeire.

71. Az EK 248. cikk (2) bekezdése értelmében a Számvevőszék jogszerűségi szempontból megvizsgálhatja az uniós intézmények, valamint a tagállamok uniós pénzügyeket érintő aktusait. Jóllehet ez a jogszerűségi vizsgálat átfedést mutathat a Bíróság ítélkezési feladataival, [30] a Számvevőszék és a Bíróság által végzett jogszerűségi vizsgálat végrehajtása

28 – A Számvevőszék által a vizsgálati jogkörei gyakorlása során figyelembe veendő vizsgálati kritériumok tekintetében lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 93. és azt követő pontjait.

29 – Ez nem jelenti ugyanakkor azt, hogy a Számvevőszéknek a vizsgálatai tervezése, kialakítása és elvégzése során teljesen olyan témacsoportokra kell korlátoznia magát, amelyek az uniós jog hatálya alá tartoznak. Ehelyett abból kell kiindulni, hogy a Számvevőszék egy vizsgálat – uniós jog hatálya alá tartozó – fő tárgya kapcsán olyan nemzeti intézkedések és szabályozások hatékonyságát és eredményességét is megvizsgálhatja, amelyeket a tagállamok korlátozás nélkül fenntartott jogalkotási hatáskörük gyakorlásaként hoztak meg, amennyiben ez a vizsgálat alkalmas, szükséges a vizsgálat általános céljainak az elérésére, és nem lépi túl az annak eléréséhez szükséges mértéket. Lásd ehhez jelen főtanácsnoki indítvány 134. és azt követő pontjait.

30 – Példaként lásd erre a Számvevőszék által a Bizottságnak a szegénység és a társadalmi kirekesztettség elleni küzdelem finanszírozására irányuló vizsgálatát (az 1995-ös pénzügyi évről szóló éves jelentés [HL 1996. C 340., 1. o.]), amely során a Számvevőszék arra az eredményre jutott, hogy egy sor intézkedés uniós költségvetésből történő finanszírozásának nincs jogalapja (6.122–6.126. pont). Az Egyesült Királyság által a Bizottság ellen benyújtott kereset kapcsán a Bíróság a C-106/96. sz., Egyesült Királyság kontra Bizottság ügyben 1998. május 12-én hozott ítéletében (EBHT 1998., I-2729. o.) ugyanerre az eredményre jutott, és megsemmisítette a Bizottságnak az eljárás tárgyát képező határozatait.

és hatásai alapvetően különbözőek. [31] Ami a jogszerűségi vizsgálat végrehajtását illeti, a Bíróság elvben csak akkor járhat el, ha előtte joghatályosan eljárást indítanak. Ezen túlmenően a Bíróságnak az ítélete meghozatalakor általánosságban az eljárás tárgyához kell igazodnia. A Számvevőszék ezzel szemben az EK 248. cikk (4) bekezdésének második albekezdése értelmében hivatalból is eljárhat, és ennek során a vizsgálat tárgyát – a hatáskörének figyelembevétele mellett – saját maga határozhatja meg. A jogkövetkezmények síkján ugyanakkor a Bíróság ítéleteihez formális és anyagi jogerővel kötődik, így azok kötőerővel rendelkeznek. A Számvevőszék nyilatkozatai, jelentései és véleményei ezzel szemben nem rendelkeznek formális kötőerővel. [32]

72. Jóllehet a Számvevőszéknek így nem feladata, hogy a jogszerűségi vizsgálatai keretében végleges jogi értékelést végezzen, nem hagyható figyelmen kívül, hogy a vizsgált ügyletek jogszerűségére vonatkozó megállapításainak a gyakorlatban jelentős szakmai tekintélye van. [33] Ebben az összefüggésben azt is ki kell emelni, hogy a Számvevőszék által folytatott vizsgálatok nem minden esetben csupán ellenőrzést valósítanak meg, hanem egyúttal célhoz kötött tanácsadást is, amely során a szabálytalanságoknak és helytelen irányú folyamatoknak az uniós jog fényében történő feldolgozása a megállapított gyakorlat módosítását célozza. [34]

73. A Számvevőszék különleges tekintélye következtében a tagállamok vizsgált aktusainak jogszerűségére vonatkozó nyilatkozatai, jelentései és véleményei a formális kötőerő hiánya ellenére is jelentős befolyást gyakorolhatnak ezen tagállamok aktusaira a vizsgált területen. A tekintélyen alapuló befolyásnak ez a lehetősége megítélésem szerint oda vezet, hogy a Számvevőszék nem jogosult az uniós jog hatályán teljes egészében kívül eső tagállami aktusokat vizsgálatai fő tárgyává tenni akkor sem, ha azok közvetlen

31 – Lásd ehhez: Ekelmans, M., i. m. (hivatkozás a fenti 10. lábjegyzetben), 49. pont.

32 – Ebben az összefüggésben Ruiz-Jarabo Colomer főtanácsnok a C-315/99 P. sz., Ismeri Europa kontra Számvevőszék ügyre vonatkozó 2001. május 3-i indítványának (2001. július 10-i ítélet, EBHT 2001., I-5281. o.) 50. és azt követő pontjaiban utalt arra, hogy a Számvevőszék éves vagy külön jelentései a Számvevőszéknek az általa vizsgált számvitellel kapcsolatos véleményét és megjegyzéseit tartalmazzák. Ennek kapcsán kiemelte különösen, hogy ezek a jelentések jellegükből adódóan nem alkalmasak arra, hogy közvetlenül jogokat és kötelezettségeket keletkeztessenek az ellenőrzött szervek vagy intézmények tekintetében. Nem tartalmaznak döntést, és csak véleményeznek. Ezek fényében Ruiz-Jarabo Colomer főtanácsnok helyesen jutott arra az eredményre, hogy a Számvevőszék jelentése nem minősül olyan aktusnak, amely harmadik személyekkel szemben joghatás kiváltására alkalmas lenne. A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint egy ilyen jelentést ebből következően nem lehet megsemmisítési keresettel megtámadni. Azonos álláspontot van Inghelram, J., i. m. (hivatkozás a fenti 24. lábjegyzetben), 726. és azt követő o.

33 – Ebben az összefüggésben a jogirodalom kiemeli, hogy a Számvevőszéket a tevékenysége megkezdésekor H. Kutscher, a Bíróság akkori elnöke az Unió „pénzügyi lelkiismeretének" nevezte. Lásd csak: Inghelram, J., i. m. (hivatkozás a fenti 3. lábjegyzetben), 676. o.

34 – A Számvevőszék által folytatott vizsgálat, illetve ellenőrzés és tanácsadás ezen viszonyához lásd: Freytag, M., *Der Europäische Rechnungshof,* Nomos, Baden-Baden 2005, 40. és azt követő oldalak.

kapcsolatot mutatnak fel az Unió bevételeivel vagy kiadásaival.

74. Ha ugyanis a Számvevőszék jogosult lenne vizsgálni a tagállami aktusokat olyan területeken, ahol nem kell figyelembe venni uniós jogi előírásokat, akkor fennállna a veszély, hogy a Számvevőszék a jogszerűségi vizsgálat útján uniós jogi szempontokat kényszerít a tagállamokra olyan területeken, ahol az uniós jog egyáltalán nem alkalmazandó. Mindezek fényében a tagállami aktusok jogszerűségének a vizsgálata a Számvevőszék hatásköri korlátainak a megsértését valósítaná meg azokon a területeken, amelyeken a tagállamoknak nem kell uniós jogi előírásokra figyelemmel lenniük. [35]

75. Az Unió kiadásai területén megítélésem szerint a vizsgálni kívánt tagállami aktus és az Unió kiadásai között fennálló kellően közvetlen kapcsolat feltételezi, hogy ez az aktus az uniós jog hatálya alá is tartozik.

76. Az Unió bevételei területén ezzel szemben számos olyan tagállami szabály, eljárás, döntés és ügylet van, amelyek teljesen az uniós jog hatályán kívül esnek, ugyanakkor azonban hatással lehetnek az Unió bevételeire. A német kormány érvelése alapján ebben az összefüggésben utalni lehet az egyes tagállamok gazdaságpolitikája és az ezen tagállamok által rendelkezésre bocsátandó GNI-alapú saját források közötti viszonyra. [36]

77. Mivel az egyes tagállamok alapvető gazdaságpolitikai döntései általában hatással vannak a tagállamok GNI-jére, nem tagadható, hogy ezek a tagállami döntések végső soron az Unió GNI-alapú saját forrásainak a meghatározására is hatással vannak. [37] Ugyanakkor az ilyen alapvető gazdaságpolitikai döntések nem tehetők a Számvevőszék vizsgálatának tárgyává, függetlenül attól, hogy közvetlen kapcsolatot mutatnak-e fel az Unió bevételeivel, vagy sem. Ebben az összefüggésben ugyanis annak van döntő jelentősége, hogy az ilyen döntések teljesen az uniós jog hatályán kívül esnek.

35 – Lásd ebben az összefüggésben az EK 5. cikk (1) bekezdését is, amely szerint az Unió az e szerződésben ráruházott hatáskörök és a számára kijelölt célkitűzések keretén belül jár el. Az Unió ezen „átruházott hatáskörei", amelyek a tagállamok és az Unió közötti vertikális viszonyra vonatkoznak, természetesen feltételezik az Unió intézményeinek „intézményi hatásköreit" is. Az Unió átruházott hatásköreinek és az uniós intézmények hatásköreinek rendszere kapcsán lásd: von Bogdandy, Bast, „Die vertikale Kompetenzordnung der Europäischen Union", EuGRZ 2001, 441., 444. és az azt követő oldalak.

36 – Lásd ehhez a jelen főtanácsnoki indítvány 39. pontját.

37 – A GNI alapú saját források meghatározásának konkrét módja tekintetében lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 54. pontját.

c) A szubszidiaritás és az arányosság elvének megtartására irányuló kötelezettség

78. A fenti megfontolásaimból az következik, hogy az intézmények aktusai, valamint a tagállamok uniós jog hatálya alá tartozó azon aktusai, amelyek kellően közvetlen kapcsolatot mutatnak fel az Unió bevételeivel vagy kiadásaival, alapvetően tárgyát képezhetik a Számvevőszék vizsgálatának. Mindazonáltal, ha a Számvevőszék egy ilyen aktus vizsgálata mellett dönt, ezen vizsgálat előkészítése, végrehajtása és lezárása keretében figyelemmel kell lennie az arányosság elvére, valamint – a tagállamok tekintetében – a szubszidiaritás elvére.

i) A szubszidiaritás elve

79. Az EK 5. cikk második bekezdése értelmében az Unió a szubszidiaritás elvének megfelelően csak akkor és annyiban jár el, amennyiben a tervezett intézkedés céljait a tagállamok nem tudják kielégítően megvalósítani, és ezért a tervezett intézkedés terjedelme vagy hatása miatt azok uniós szinten jobban megvalósíthatók.

80. Az EK-Szerződéshez mellékelt, a szubszidiaritás és az arányosság elvének alkalmazásáról szóló 30. sz. jegyzőkönyv 1. pontja szerint a ráruházott hatáskörök gyakorlása során valamennyi intézmény biztosítja a szubszidiaritás elvének tiszteletben tartását.[38] Ennek megfelelően a Számvevőszéknek is tiszteletben kell tartania a szubszidiaritás elvét a vizsgálati jogkörei gyakorlása során.

81. A szubszidiaritás elvének a Számvevőszék aktusaira történő alkalmazhatósága ezen túlmenően közvetlenül következik ezen alapelvnek az Unió hatáskörmegosztása kapcsán betöltött funkciójából. Mivel a szubszidiaritás elve a hatáskörgyakorlás elsődleges jogon alapuló korlátját valósítja meg,[39] az Unió intézményeire történő minden hatáskörátruházás az EK-Szerződés rendszerében szükségszerűen azzal a fenntartással történik, hogy ezek a hatáskörök csak a szubszidiaritás elvének megtartása mellett gyakorolhatók.[40]

38 – Az EK 311. cikk értelmében ez a jegyzőkönyv az uniós jog részét képezi.

39 – Lásd: Zuleeg, M., in: *Kommentar zum Vertrag über die Europäische Union und zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft* (szerk.: Groeben, Schwarze) 1. kötet, 6. kiadás., Baden-Baden 2003.) Art. 5 EG, 26. pont.

40 – Lásd ehhez Bast, von Bogdandy, in: *Das Recht der Europäischen Union* (szerk.: Grabitz, Hilf, Nettesheim), Art. 5 EUV, 50. pont (42. kiadás, 2010. szeptember), akik ebben az összefüggésben helyesen kiemelik, hogy a szubszidiaritás elve a vizsgálat zsinórmértékeként akkor kerül alkalmazásra, ha az Unió „aktívvá válik", ami alatt alapvetően az Unió egy szervének vagy intézményének mindenfajta olyan aktusát érteni kell, amelyre a hatásköri követelmény vonatkozik.

82. Ebben az összefüggésben ugyanakkor ki kell emelni, hogy a szubszidiaritás elvének a Számvevőszék részéről történő megsértése csak kivételes esetekben állapítható meg a gyakorlatban. Amennyiben a Számvevőszék az uniós kiadások területén ellenőrzés keretében tagállami aktust vizsgál, úgy az uniós jogi pénzügyi kontextus egyúttal általában azt is eredményezi, hogy ezen aktus vizsgálatát uniós szinten, és így a Számvevőszék által kell elvégezni. Abban az esetben is a Számvevőszék tűnik számomra egy ilyen határon átnyúló jellegű vizsgálat lefolytatására általában alkalmas intézménynek, ha az uniós bevételek területén több tagállam aktusait kell ellenőrizni.

83. Ha azonban a Számvevőszék az Unió bevételei területén folytatott vizsgálatot csak egy tagállamra szűkítené le, akkor nagyon is elképzelhetőek olyan helyzetek, amelyekben a vizsgálat célja teljes mértékben elérhető a nemzeti ellenőrző szervek útján is, és ebből következően a Számvevőszék által történő közvetlen vizsgálat sértené a szubszidiaritás elvét. Amennyiben ilyen helyzet állna elő, a Számvevőszék köteles lenne először a nemzeti ellenőrző szervet megkeresni a tervezett vizsgálat lefolytatása és a vizsgálat eredményének minden releváns információval együtt történő megküldése iránt. Ha a nemzeti ellenőrző szerv egy ilyen vizsgálatot elutasítana, vagy ha a Számvevőszék nem értene egyet a nemzeti vizsgálat eredményével, akkor ezt követően a Számvevőszék a szubszidiaritás elvének megsértése nélkül maga elvégezhetné a vizsgálatot. Ebben az esetben ugyanis az, hogy a nemzeti ellenőrző szerv megtagadja a vizsgálat lefolytatását, illetve a nemzeti vizsgálatnak a – Számvevőszék szempontjából – nem kielégítő eredménye egyértelműen igazolja azt, hogy az uniós bevételek területén lefolytatandó szóban forgó vizsgálat célja a tagállamok szintjén kielégítően nem érhető el.

84. A tárgyaláson a szubszidiaritás elvével kapcsolatban feltett kérdésre az Európai Parlament előadta, hogy a szubszidiaritás elve lényegében az uniós jogalkotó aktusaira vonatkozik, és következésképpen csak az uniós intézmények jogi kötőerővel rendelkező aktusainak kibocsátása kapcsán alkalmazható. Mivel a Számvevőszék nem rendelkezik döntési hatáskörrel, hanem csupán a ráruházott ellenőrzési hatásköröket gyakorolja, a szubszidiaritás elve a Számvevőszékre alapvetően nem alkalmazandó.

85. Ezen érv nem meggyőző. Még ha a szubszidiaritás elvének tényállási elemei elsősorban a jogalkotó tevékenységgel kapcsolatosak is, ezen elv címzettje alapvetően az Unió, és így az Unió minden intézménye, mégpedig függetlenül az érintett uniós intézmény által betöltött funkciótól. Ezen alapelv hatályának egyetlen, az EK-Szerződésben

előírt korlátozása az uniós szervek által gyakorolt hatáskörök jellegére vonatkozik. Az EK 5. cikk második bekezdése értelmében ugyanis az uniós intézményeket csak akkor nem köti a szubszidiaritás elve, ha az Unió kizárólagos hatáskörébe tartozó területen járnak el. [41]

86. Mivel a Számvevőszék a jelen ügy tárgyát képező vizsgálattal nem olyan területen járt el, amely az Unió kizárólagos hatáskörébe tartozik, ebből következően ezen vizsgálat lefolytatása során köteles a szubszidiaritás elvének a megtartására. [42]

ii) Az arányosság elve

87. Az EK 5. cikk harmadik bekezdése értelmében az Unió intézkedései nem léphetik túl az ezen szerződés célkitűzéseinek eléréséhez szükséges mértéket. Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az uniós jog általános jogelveként elismert arányosság elve megköveteli, hogy az uniós intézmények aktusai ne haladják meg a szóban forgó szabályozás által kitűzött, jogos cél elérésére alkalmas és ahhoz szükséges mértéket, mivel több megfelelő intézkedés közül a kevésbé korlátozó jellegűt kell választani, és az okozott kellemetlenségek nem lehetnek aránytalanok az elérendő célhoz képest. [43]

88. Az arányosság elvének a Számvevőszék aktusaira történő alkalmazhatósága tekintetében utalok a szubszidiaritás elvének alkalmazhatósága kapcsán kifejtett érveimre. Mert az arányosság elvét is az Unió hatáskörmegosztása rendszerében kell értékelni, emellett annak a Számvevőszék aktusaira történő alkalmazhatósága a szubszidiaritás és az arányosság elvének alkalmazásáról szóló

41 – Lásd ehhez: Bast, von Bogdandy, i. m. (hivatkozás a fenti 40. lábjegyzetben), 53. pont.

42 – Az EK-Szerződés hatálya alatt főként a közös kereskedelempolitika, a Közös Vámtarifa elfogadása, a halállományok védelme, a belső szervezeti és eljárásjog, és a monetáris politika területeit tartja az uralkodó jogirodalom az Unió kizárólagos hatáskörébe tartozó területnek (lásd Lienbacher, G., in *EU-Kommentar* [szerk.: Schwarze], 2. kiadás, Baden-Baden 2009, Art. 5 EGV, 17. pontját további hivatkozásokkal). A Lisszaboni Szerződés hatálybalépése óta az EUMSZ 3. cikk már taxatíve felsorolja a kizárólagos hatásköröket.

43 – A C-343/09. sz. Afton Chemical ügyben 2010. július 8-án hozott ítélet (EBHT 2010., I-7027. o.) 45. pontja; a C-365/08. sz. Agrana Zucker ügyben 2010. május 20-án hozott ítélet 29. pontja; a C-33/08. sz. Agrana Zucker ügyben 2009. június 11-én hozott ítélet (EBHT 2009., I-5035. o.) 31. pontja; a C-310/04. sz., Spanyolország kontra Tanács ügyben 2006. szeptember 7-én hozott ítélet (EBHT 2006., I-7285. o.) 97. pontja; a C-189/01. sz., Jippes és társai ügyben 2001. július 12-én hozott ítélet (EBHT 2001., I-5689. o.) 81. pontja; a C-133/93., C-300/93. és C-362/93. sz., Crispoltoni és társai egyesített ügyekben 1994. október 5-én hozott ítélet (EBHT 1994., I-4863. o.) 41. pontja, és a C-331/88. sz., Fedesa és társai ügyben 1990. november 13-án hozott ítélet (EBHT 1990., I-4023. o.) 13. pontja.

30. sz. jegyzőkönyv 1. pontjából is közvetlenül következik.

89. A tárgyaláson az arányosság elvével kapcsolatban feltett kérdésre a Bizottság, az Európai Parlament és a Számvevőszék ezen alapelv alkalmazhatóságával szemben foglalt állást. Ebben az összefüggésben az Európai Parlament előadta, hogy ezen alapelv csak a jogalkotási aktusokra alkalmazandó. A Számvevőszék hangsúlyozta, hogy nem vonatkozik *de minimis-szabály* az ellenőrzési hatásköreinek gyakorlására.

90. A fenti érvek nem meggyőzőek. Még ha a tagállami hatáskörökbe történő túlzott beavatkozás a gyakorlatban túlnyomórészt kötelező erejű uniós jogi aktusok kapcsán merülhet fel, az arányosság elvének hatálya kiterjed az Unió minden intézkedésére. [44] Ennek megfelelően a Számvevőszéknek is tiszteletben kell tartania ezt az alapelvet a hatáskörei gyakorlása során.

91. Ahogy azt már máshol is kifejtettem, az arányosság elvének az Unió intézményei által történő tiszteletben tartására irányuló bírói kontroll keretében egy három lépésből álló vizsgálatra kell támaszkodni, [45] amelyben 1. az intézkedés alkalmasságát, 2. szükségességét, 3. nem túlzott jellegét kell értékelni.

92. Összefoglalásképpen így azt kell megállapítani, hogy a Számvevőszék aktusaira is alkalmazni kell az arányosság elvét. Az alapelv megsértése különösen a Számvevőszék aktusának a célja elérésére való alkalmatlansága, szükségtelensége vagy ahhoz képesti túlzott jellege miatt lenne megállapítható.

2. A Számvevőszék által végzett pénzügyi ellenőrzés vizsgálati szempontjai

93. A Számvevőszék által a vizsgálati jogkörei gyakorlása során alkalmazandó szempontokat az EK 248. cikk (2) bekezdése sorolja

44 – Lásd e tekintetben Bast, von Bogdandy, i. m. (hivatkozás a fenti 40. lábjegyzetben) 69. pontját.

45 – Az arányosság elvére irányuló vizsgálat három részből álló felépítése kapcsán lásd csak a C-221/09. sz. AJD Tuna ügyre vonatkozó 2010. szeptember 7-i indítványom (2011. március 17-én hozott ítélet, EBHT 2011., I-1655. o.) 94. pontját, a C-213/09. sz. Chabo-ügyre vonatkozó 2010. június 24-i indítványom (2010. november 25-én hozott ítélet, EBHT 2010., I-12109. o.) 67. pontját és a C-365/08. sz. Agrana Zucker ügyre vonatkozó 2010. január 21-i indítványom (2010. május 20-án hozott ítélet) 60. pontját. Lásd még: Simon, D., „Le contrôle de proportionnalité exercé par la Cour de Justice des Communautés Européennes", *Petites affiches* 2009, nº 46, 17., 20. és azt követő oldalak. E szerint a szerző szerint mindazonáltal a szóban forgó intézkedés által elérni kívánt célok és az intézkedés kibocsátásához vezető szubjektív okok jogszerűségi kontrollja némelyik ítéletben a vizsgálat két további lépcsőjét alkotják.

fel. Eszerint a Számvevőszék megvizsgálja a bevételek és kiadások (1.) jogszerűségét és (2.) szabályszerűségét, valamint (3.) a pénzgazdálkodás hatékonyságát és eredményességét. Ennek során (4.) jelentést tesz, ha bármilyen szabálytalanságot észlel.

94. A gyakorlatban a Számvevőszék általában nem tesz különbséget a jogszerűségre irányuló vizsgálat és az Unió bevételeinek és kiadásainak szabályszerűségére irányuló vizsgálat között. [46] Amennyiben ezen két fogalom között különbséget kell tenni, akkor a szabályszerűségre irányuló vizsgálat alatt általánosságban a költségvetési könyvelési tételek számviteli helyességének ellenőrzését kell érteni. A jogszerűség vizsgálata pedig annak ellenőrzésére irányul, hogy a vizsgálat tárgya összhangban van-e a vonatkozó uniós joggal. [47]

95. A pénzgazdálkodás hatékonyságának és eredményességének a Számvevőszék által történő vizsgálata lényegében a vizsgált aktus célja és a felhasznált eszközök közötti viszonyt vizsgálja. Ennek során különösen azt vizsgálja, hogy a célok elérése érdekében az optimális eszközöket használták-e fel. [48] Jóllehet a hatékonyság és eredményesség vizsgálatára alapesetben az Unió kiadásaira tekintettel kerül sor, [49] számomra lehetségesnek tűnik a hatékonyság és eredményesség vizsgálata az EK 248. cikk (2) bekezdése alapján az Unió bevételei tekintetében is. Ez következik különösen az EK 248. cikk felépítésének rendszeréből, amely szerint az (1) bekezdés a Számvevőszék vizsgálati feladatait és a (2) bekezdés az ezzel összefüggésben alkalmazandó vizsgálati szempontokat rögzíti. [50] Mivel a Számvevőszék vizsgálati feladatai kiterjednek mind az Unió kiadásaira, mind annak bevételeire, nincs ok arra, hogy a pénzgazdálkodás hatékonyságának és eredményességének az EK 248. cikk (2) bekezdése által előírt kritériumait az Unió kiadásaira korlátozzuk.

96. Az uniós pénzügyekre irányuló vizsgálata keretében a Számvevőszéknek ezen túlmenően minden szabálytalanságot jelentenie kell. „Szabálytalanság” alatt ebben az összefüggésben a jogszerűség, szabályszerűség és hatékonyság, eredményesség olyan megsértését

46 – Lásd csak Ekelmans, M., i. m. (hivatkozás a fenti 10. lábjegyzetben) 42. pontját.

47 – Ilyen értelemben: Ekelmans, M., i. m. (hivatkozás a fenti 10. lábjegyzetben) 41. és azt követő pontja; Freytag, M., i. m. (hivatkozás a fenti 34. lábjegyzetben), 44. o. A Számvevőszék által lefolytatott jogszerűségi vizsgálatok lényeges jellemzői tekintetében lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 71. és azt követő pontjait.

48 – Lásd Inghelram, J., Art. 287 AEUV in *EU-Verträge: Kommentar nach dem Vertrag von Lissabon* (szerk.: Lenz, Borchardt), Köln 2010, 5. pontját.

49 – Lásd ebben az összefüggésben csak Freytag, M., i. m. (hivatkozás a fenti 34. lábjegyzetben), 44. o., aki szerint a pénzgazdálkodás hatékonyságának és eredményességének alapelve elvileg két dimenziót fog át: a hatékony és eredményes pénzgazdálkodás keretében vagy egy meghatározott, előre meghatározott pénzügyi eszköz felhasználása révén kell egy előre meghatározott optimális eredményt elérni, vagy egy adott, tartalmilag meghatározott, politikai célt kell a lehető legkisebb pénzügyi ráfordítással elérni.

50 – Lásd ehhez a jelen főtanácsnoki indítvány 24. pontját.

kell érteni, amely hátrányos hatással van az Unió bevételeire vagy kiadásaira. [51]

3. Közbenső következtetés

97. Mindezek alapján arra az eredményre jutottam, hogy a Számvevőszék alapvetően jogosult az uniós intézmények és a tagállamok minden olyan aktusát megvizsgálni, amely kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az Unió bevételeivel vagy kiadásaival. A tagállami aktusok ugyanakkor ebben az összefüggésben csak akkor tehetők a Számvevőszék vizsgálatának fő tárgyává, ha ezen aktusok az uniós jog hatálya alá tartoznak. Ez az eset különösen akkor áll fenn, ha a tagállamoknak a szóban forgó szabályok, eljárások, ügyletek vagy döntések kibocsátása vagy elfogadása keretében tekintettel kell lenniük uniós jogi előírásokra.

98. A vizsgálati jogköre gyakorlása során a Számvevőszék köteles tiszteletben tartani mind a szubszidiaritás, mind az arányosság elvét. Vizsgálata keretében a Számvevőszék foglalkozhat mind a vizsgált aktusok jogszerűségével és szabályszerűségével, mind azok hatékonyságával és eredményességével, és ebben az összefüggésben minden szabálytalanságról jelentést kell tennie.

51 – Mageira, S., i. m. (hivatkozás a fenti 27. lábjegyzetben), 11. pont. Lásd még ehhez Inghelram, J., i. m. (hivatkozás a fenti 24. lábjegyzetben), 724. és azt követő oldalát.

D – *A Számvevőszék hatásköre a nemzeti közigazgatási hatóságok HÉA területén történő együttműködésének vizsgálatára az 1798/2003 rendelet alapján*

99. A megfontolásaimból az következik, hogy a Számvevőszéknek a tagállami közigazgatási hatóságok HÉA területén történő együttműködésének vizsgálatára irányuló hatásköre feltételezi, hogy a vizsgálat ezen tárgya kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az uniós pénzügyekkel, és az uniós jog hatálya alá tartozik.

100. Arra a kérdésre nehéz nemleges választ adni, hogy a tagállamok közigazgatási hatóságainak Számvevőszék által vizsgált, HÉA területén történő együttműködése az uniós jog hatálya alá tartozik-e. A szóban forgó vizsgálat tárgya ugyanis az „1798/2003 rendelet szerinti” együttműködés. Ebből közvetlenül következik, hogy a közigazgatási hatóságok vizsgált együttműködése alapvetően az uniós jog hatálya alá tartozik.

101. Azon kérdés megválaszolása szempontjából tehát, hogy a Számvevőszék a szóban forgó vizsgálat lefolytatására jogosult-e, annak van jelentősége, hogy a vizsgálat tárgya és az Unió bevételei vagy kiadásai között fennáll-e kellően közvetlen kapcsolat. Első lépésben azt fogom vizsgálni, hogy fennáll-e ilyen kapcsolat. Végül, mivel álláspontom szerint fennáll kellően közvetlen kapcsolat az uniós

pénzügyekkel, azzal a kérdéssel fogok foglalkozni, hogy a Számvevőszék tiszteletben tartotta-e a vizsgálata során a szubszidiaritás és az arányosság elvét. Ennek során megvizsgálom a német kormánynak a Számvevőszék 8/2007. sz. külön jelentésében megfogalmazott egyes megállapításaival szembeni kritikáját is.

1. A tagállamok közigazgatási hatóságainak az 1798/2003 rendelet szerinti, HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálat kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az Unió bevételeivel

102. Annak vizsgálata keretében, hogy a Számvevőszék szóban forgó vizsgálata kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az uniós pénzügyekkel, elsőként elfogadhatatlanként el kell utasítani a Bizottság azon jogalapját, hogy a szóban forgó vizsgálat az Unió kiadásaira vonatkozik.

103. A felek előtt ugyan már nem vitás, hogy az 1798/2003 rendelet által előírt tagállamok közötti együttműködés átültetése és megvalósítása érdekében létrehozott és működtetett meghatározott információs rendszereket az Unió költségvetéséből (társ)finanszírozták, így ezen kiadásokat a Számvevőszék alapvetően jogosult vizsgálni. A német kormány azonban helytállóan emeli ki, hogy a Bizottság ezt a jogalapot nem a keresetben érvényesítette, hanem csak a válaszában. A Bizottság ezen jogalapját már emiatt is elfogadhatatlanként el kell utasítani a Bíróság eljárási szabályzata 42. cikkének 2. §-a alapján.

104. A jelen ügyben tehát azt kell vizsgálni, hogy a Számvevőszék által tervezett és a Németországi Szövetségi Köztársaság által nem engedélyezett, a tagállamok közigazgatósági hatóságainak a HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálat kellően közvetlen kapcsolatot mutat-e fel az Unió bevételeivel.

105. Meglátásom szerint, igen.

106. Ebben az összefüggésben először emlékeztetni kell arra, hogy a közigazgatási hatóságok közötti, HÉA területén történő együttműködés 1798/2003 rendeletben rögzített rendszere lényegében az adókijátszás és az adókikerülés határon átnyúló leküzdését szolgálja azzal, hogy javítja a HÉA-szabályok szabályszerű alkalmazásához szükséges

információk cseréjét a tagállamok között.[52] Mindezek fényében a Számvevőszék különösen azt kívánta megtudni, hogy a vizsgálattal érintett tagállamok kialakították-e az 1798/2003 rendelet által előírt közigazgatási hatóságok közötti együttműködés biztosításához szükséges adminisztratív és szervezeti struktúrákat. Ezen túlmenően a Számvevőszék több konkrét jogsegély iránti megkeresés alapján vizsgálni és értékelni akarta a vizsgálattal érintett tagállamok illetékes hatóságainak az 5. és azt követő cikkekben szabályozott „megkeresésen alapuló információcseréjét".[53]

107. Eszerint a Számvevőszék vizsgálata a tagállamok közigazgatási hatóságainak HÉA területén történő információcseréjének jogi és gyakorlati átültetésére irányul. Mivel ez az együttműködés végső soron a tagállam részére a határon átnyúló termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások, valamint Közösségen belüli beszerzések és áruk behozatala után fizetendő HÉA szabályszerű megállapítását szolgálja, ez a vizsgálat – ahogy arra a Németországi Szövetségi Köztársaság helyesen hivatkozik – elsősorban az érintett tagállamok pénzügyi érdekét érinti. A HÉA-kijátszás és HÉA-kikerülés visszaszorulása ugyanis magasabb tagállami HÉA-bevételt eredményez.

108. Az Unió saját forrásai rendszerének fenti bemutatásából azonban egyúttal az is következik, hogy a tagállamok HÉA-bevételeinek mértéke többféle módon hatást gyakorol az Unió saját forrásainak rendszerére. Mivel a minden tagállamra irányadó HÉA-alapú saját források alapja az egyes tagállamok tényleges HÉA-bevételei alapján kerül kiszámításra, a nemzeti HÉA-bevételek emelkedése elviekben automatikusan az Unió részére fizetendő HÉA-alapú saját források emelkedését vonja maga után.[54] Azonos kiadások mellett a HÉA-alapú saját források ilyen megnövekedése ezen túlmenően az EU költségvetésének finanszírozásához szükséges GNI-alapú saját források csökkenéséhez vezet.[55]

109. Ebben az összefüggésben természetesen állandóan figyelemmel kell lenni arra, hogy egy tagállam magasabb HÉA-bevétele csak akkor gyakorol hatást az ezen tagállam által fizetendő HÉA-alapú saját forrásokra, ha nem állapítanak meg felső határt a HÉA-alapú saját

52 – Lásd ehhez csak az 1798/2003 rendelet (1)–(3) preambulumbekezdését.

53 – A vizsgálat tárgyát a Számvevőszék által a Bundesrechnungshof valamint a Bundesministerium der Finanzen részére írt több levél is így határozza meg. A Számvevőszék és a Németországi Szövetségi Köztársaság közti levelezés kapcsán lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 14. és azt követő pontjait.

54 – Lásd ehhez a jelen főtanácsnoki indítvány 53. pontját.

55 – Az egyrészről a GNI alapú saját források és másrészről az egyéb saját források közötti kölcsönhatás kapcsán lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 54. pontját.

források alapjára.[56] Ez a kivétel azonban nem releváns a jelen ügyben. Egy nemzeti összekötő hivatal működésében előforduló strukturális vagy gyakorlati problémák ugyanis nemcsak a saját tagállamban hatnak ki a HÉA pontos megállapítására, hanem minden más tagállamban is, amelyek a szóban forgó tagállamhoz jogsegély iránti megkeresést intéznek.

110. A tagállamok HÉA-bevételei és az Unió HÉA-alapú saját forrásai közötti szoros kapcsolatot a Hatodik HÉA-irányelv[57] több helyen kiemeli. Így már a második preambulumbekezdés is tartalmaz utalást arra vonatkozóan, hogy az Unió költségvetését – az egyéb bevételeket nem érintve – teljes egészében az Unió saját forrásaiból finanszírozzák. A tizenegyedik és a tizennegyedik preambulumbekezdés ennek fényében utal annak szükségességére, hogy a HÉA alapú saját források minden tagállamban hasonló módon történő kiszámítása érdekében összehangolják az anyagi jogi HÉA-szabályokat.

111. A Bíróság ítélkezési gyakorlata is többször megerősítette a tagállamok által történő HÉA-kivetés és az ezen tagállamok által a HÉA-alapú saját források Unió részére történő megfizetése közötti szoros kapcsolatot.

112. Különösen tanulságos az a 2000. szeptember 12-én kelt három ítélet,[58] amelyekben a Bíróság megerősítette, hogy a hatodik HÉA-irányelv szerint HÉA-köteles ügyletek tekintetében a nemzeti HÉA alkalmazásának az elmaradása nemcsak ezen irányelvnek a HÉA kivetésére köteles tagállam részéről történő megsértését valósítja meg, hanem azonos mértékben a HÉA-alapú saját források beszedésére vonatkozó uniós jogi szabályozás megsértését is. Indokolásképpen a Bíróság kiemelte különösen azt, hogy amennyiben a HÉA alá tartozó ügyletre nem alkalmazzák a HÉÁ-t, akkor a megfelelő összegek a HÉA-alapú saját források alapjának meghatározásánál is hiányozni fognak. Ez elegendő az Unió saját forrásaira vonatkozó szabályozás megsértésének a megállapításához.[59]

113. Legújabb ítélkezési gyakorlatában a Bíróság az olasz HÉA-amnesztiarendszert vette alapul ahhoz, hogy még egyszer kihangsúlyozza a HÉA-alapú saját források megállapítására vonatkozó uniós jogi szabályozás és a tagállam helyes HÉA-beszedés biztosítására irányuló kötelezettsége közötti összefüggést.

56 – Lásd ehhez a jelen főtanácsnoki indítvány 53. pontját.

57 – A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló 1977. május 17-i, 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1.o. ; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.).

58 – A C-276/97. sz., Bizottság kontra Franciaország ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-6251. o.), a C-358/97. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-6301. o.) és a C-359/97. sz., Bizottság kontra Egyesült Királyság ügyben 2000. szeptember 12-én hozott ítélet (EBHT 2000., I-6355. o.).

59 – A fenti 58. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Franciaország ügyben hozott ítélet 55. és azt követő pontja, a fenti 58. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Írország ügyben hozott ítélet 64. és azt követő pontja és a fenti 58. lábjegyzetben hivatkozott Bizottság kontra Egyesült Királyság ügyben hozott ítélet 76. és azt követő pontja.

Ennek kapcsán a Bíróság először azt tisztázta, hogy a tagállamok kötelesek biztosítani azt, hogy az adózók a közös HÉA-rendszerből eredő kötelezettségeiket betartsák. Jóllehet a Bíróság bizonyos mozgásteret biztosított a tagállamoknak a rendelkezésükre álló eszközök felhasználása tekintetében, kihangsúlyozta egyúttal, hogy ezt a mozgásteret korlátozza az uniós saját források hatékony beszedésére irányuló, valamint azon kötelezettség, hogy ne álljanak fenn jelentős különbségek az adóalanyokkal szembeni bánásmód terén. [60] Ezzel a megállapítással a Bíróság végeredményben kifejezetten megerősítette, hogy a tagállamok HÉA-alapú saját források rendelkezésre bocsátására irányuló kötelezettségéből a HÉA ezen tagállam által történő beszedése kapcsán is következhetnek kötelezettségek.

114. Összefoglalásul így azt állapítom meg, hogy a tagállami közigazgatási hatóságok HÉA területén történő, 1798/2003 rendelet szerinti együttműködése a HÉA tagállamokban történő, szabályszerű megállapítását szolgálja, amely során a HÉA-kijátszás és a HÉA-csalás visszaszorítása és következésképpen a tagállami HÉA-bevételek növelése a cél. Különös tekintettel azon körülményre, hogy a Bíróság az állandó ítélkezési gyakorlatában elfogadja a tagállami HÉA-bevételek és az Unió HÉA-alapú saját forrásai közötti közvetlen összefüggést, nem lehet megalapozottan vitatni azt, hogy a tagállami közigazgatási hatóságok HÉA területén történő, 1798/2003 rendelet szerinti együttműködése kellően közvetlen kapcsolatot mutat fel az Unió bevételeivel. Mivel ez az együttműködés emellett az uniós jog hatálya alá tartozik, a Számvevőszék alapvetően jogosult ezzel kapcsolatban vizsgálatot végezni.

115. Mindezek alapján arra az eredményre jutottam, hogy a tagállamok közigazgatási hatóságainak HÉA területén történő, 1798/2003 rendelet szerinti együttműködésére irányuló vizsgálat alapvetően a Számvevőszék vizsgálati hatáskörébe tartozó, az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdése, valamint az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (1) bekezdése értelmében az Unió bevételeinek területét érintő vizsgálatnak minősül.

2. A szubszidiaritás és az arányosság elvének tiszteletben tartásáról

116. Azon megállapítás fényében, hogy a Számvevőszék a szóban forgó vizsgálat lefolytatására jogosult volt, immár azt kell megvizsgálni, hogy ezen vizsgálati hatáskörét az

60 – A C-132/06. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2008. július 17-én hozott ítélet (EBHT 2008., I-5457. o.) 37. és azt követő pontjai.

uniós joggal összhangban gyakorolta-e. Ehhez először azt vizsgálom meg, hogy a szóban forgó vizsgálat összeegyeztethető-e a szubszidiaritás elvével. Ezt követően ezen vizsgálat arányosságával fogok foglalkozni.

a) A szubszidiaritás elvének tiszteletben tartásáról

117. Mivel a Számvevőszék a szóban forgó vizsgálat során nem olyan területen jár el, amely az Unió kizárólagos hatáskörébe tartozik, ezen vizsgálat lefolytatása során tiszteletben kell tartania a szubszidiaritás elvét.[61] Az ügy irataiból azonban nem lehet olyan elemeket kivenni, amelyekből arra lehetne következtetni, hogy a Számvevőszék a szóban forgó vizsgálat kapcsán ezt az alapelvet megsértette volna.

118. A vizsgálat előkészítése keretében a Számvevőszék közölte a Németországi Szövetségi Köztársasággal,[62] hogy azt kívánja ellenőrizni, hogy a vizsgálattal érintett tagállamok létrehozták-e az 1798/2003 rendeletben előírt, közigazgatási hatóságok közötti együttműködés biztosításához szükséges adminisztratív és szervezeti struktúrákat. Ezen túlmenően a Számvevőszék több konkrét jogsegély iránti megkeresés alapján vizsgálni és értékelni akarta a vizsgálattal érintett tagállamok illetékes hatóságainak az 5. és azt követő cikkekben szabályozott „megkeresésen alapuló információcseréjét".

119. A német kormány aggályaival szembesülve a Számvevőszék a Bundesminister der Finanzenhez intézett 2006. november 9-i levelében[63] kifejtette, hogy a 2005. évben a központi összekötő hivatal által elküldött és a más tagállamokból beérkezett jogsegély iránti megkeresések szúrópróbaszerű vizsgálatát tervezi annak érdekében, hogy az alapján értékelje a közigazgatási hatóságoknak a jogsegély iránti megkeresések kapcsán történő együttműködését. A megvizsgálandó iratokból kitűnő ügyletek érdemi vizsgálata – ideértve az adó kivetését is – nem képezték volna a vizsgálat tárgyát. A vizsgálat eredményéből a HÉA-kijátszás és a HÉA-csalás elleni hatékonyabb küzdelem érdekében kívántak következtetéseket levonni.

120. A vizsgálat tárgyának, a vizsgálati eljárásnak, valamint a vizsgálat céljainak határon átnyúló jellegére való különös tekintettel közvetlenül látható, hogy a szóban forgó

61 – Lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 79. és azt követő pontjait.

62 – A Számvevőszék és a Németországi Szövetségi Köztársaság közti levelezés áttekintéséhez lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 14. és azt követő pontjait.

63 – A keresetlevél 4. melléklete.

vizsgálatot sem a tagállami számvevőszékek, sem más tagállami ellenőrző intézmények nem tudták volna megfelelően előkészíteni és lefolytatni.

121. Ebben az összefüggésben a Bizottságnak az 1798/2003 rendelet 35. cikkében előírt, a tagállamokkal együttműködve a rendeletben meghatározott közigazgatási együttműködésre vonatkozó intézkedések működésének vizsgálatára irányuló eljárása sem lehet teljes értékű alternatívája a Számvevőszék érintett közigazgatási hatóságok együttműködésére irányuló vizsgálatának. Az 1798/2003 rendelet 35. cikkében előírt eljárás ugyanis aligha teszi lehetővé a különböző tagállamok közigazgatási hatóságai közötti határon átnyúló együttműködés centralizált és összefüggéseiben történő vizsgálatát és értékelését, amely során többek között a szóban forgó információcsere ellenőrzésére és kiértékelésére kerül sor több szúrópróba alapján.

122. Mindezek után arra az eredményre jutottam, hogy a szubszidiaritás elvével nem ellentétes a szóban forgó vizsgálat Számvevőszék által történő lefolytatása.

b) Az arányosság elvének tiszteletben tartásáról

123. A szóban forgó vizsgálattal a Számvevőszék a közigazgatási hatóságok 1798/2003 rendelet szerinti együttműködésének szerkezeti és gyakorlati aspektusait kívánta kiértékelni annak érdekében, hogy abból a HÉA-kijátszás és a HÉA-csalás elleni hatékonyabb küzdelem érdekében következtetéseket vonhasson le. Ezen vizsgálat célja annak megítélése volt, hogy a tagállamok közötti információcsere gyorsan és hatékonyan történik-e, és hogy rendelkezésre állnak-e a közigazgatási együttműködéshez szükséges megfelelő közigazgatási struktúrák és eljárások. [64]

124. A vizsgálat céljainak ezen leírásából, valamint az ügyiratokban található információkból kitűnik, hogy a Számvevőszék a közigazgatási hatóságok együttműködését lényegében a „jogszerűség” valamint a „hatékonyság és eredményesség” – EK 248. cikk (2) bekezdésében előírt – vizsgálati szempontjai alapján kívánja lefolytatni. [65]

125. Különösen tanulságos ebben az összefüggésben a Bundesrechnungshofnak 2006. szeptember 7-én megküldött vizsgálati program, amelyben a Számvevőszék felsorolta azokat a területeket, amelyeket a központi összekötő hivatalnál folytatandó helyszíni

64 – Kifejezetten ezt tartalmazza a 8/2007. sz. különjelentés 12. pontja.

65 – Lásd ehhez jelen főtanácsnoki indítvány 93. és azt követő pontjait.

ellenőrzés során vizsgálni kívánt.[66] Ebből a vizsgálati programból különösen az tűnik ki, hogy a Számvevőszék egyrészről a jogszerűségre irányuló vizsgálat keretében azt kívánta ellenőrizni, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság az 1798/2003 rendelet előírásainak végrehajtásaként létrehozta-e a központi összekötő hivatalt, és hogy a közigazgatási hatóságok közötti információcsere megfelel-e ezen rendelet előírásainak. Másrészről a Számvevőszék a hatékonyság és eredményesség vizsgálata keretében azt kívánta ellenőrizni, hogy van-e lehetőség a közigazgatási hatóságok közötti együttműködés hatékonyabb kialakítására.

126. A közigazgatási hatóságok együttműködésére irányuló, ilyen tartalmú vizsgálat keretében a Számvevőszéknek tiszteletben kell tartania az arányosság elvét. Ez az alapelv különösen azt kívánja meg, hogy az egyes vizsgálati aktusok a vizsgálat céljainak elérésére *alkalmasak,* ahhoz *szükségesek* és *nem túlzottak.*[67]

127. A Bíróság ítélkezési gyakorlata értelmében egy intézkedés csak akkor *alkalmas* az elérni kívánt cél megvalósítására, ha valóban megfelel annak a törekvésnek, hogy azt koherens és szisztematikus módon érje el.[68] Valamely intézkedés akkor *szükséges,* ha a célkitűzés elérésére alkalmas több intézkedés közül ez a legkevésbé terhelő az érintett érdekre és az érintett jogi tárgyra nézve.[69] Az érintett érdek vagy érintett jogi tárgy *túlzott* korlátozása akkor áll fenn, ha az intézkedés az általa elérni kívánt cél elérésének elősegítése ellenére ezen érdekekbe vagy jogi tárgyakba történő aránytalanul nagy beavatkozáshoz vezet.

128. A szóban forgó vizsgálatnak a céljai elérésére való *alkalmassága* tekintetében megítélésem szerint megállapítható, hogy a Számvevőszék vizsgálati aktusai arra irányultak, hogy a közigazgatási hatóságok együttműködésének strukturális és gyakorlati szempontjait is koherens és szisztematikus ellenőrzésnek vessék alá. Eszerint a vizsgálat alkalmas azon céljának elérésére, hogy a tagállamok közötti információcserét, valamint az ezt szolgáló közigazgatási struktúrákat és eljárásokat jogszerűségük, valamint hatékonyságuk és eredményességük szempontjából kiértékelje.

129. Megítélésem szerint a Számvevőszék vizsgálati aktusai *szükségesek* is a vizsgálat ezen céljainak eléréséhez. Különösen az nem világos, hogy a tagállami pénzügyi közigazgatások, valamint az egyes eljárási folyamatok

66 – A Számvevőszék beavatkozói beadványának melléklete. Lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 15. és azt követő pontját.

67 – Lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 91. és azt követő pontját.

68 – Lásd a C-384/08. sz. Attanasio Group ügyben 2010. március 11-én hozott ítélet (EBHT 2010., I-2055. o.) 51. pontját és a C-169/08. sz. Presidente del Consiglio dei Ministri ügyben 2009. november 17-én hozott ítélet (EBHT 2009., I-10821. o.) 42. pontját.

69 – A 265/87. sz. Schräder-ügyben 1989. július 11-én hozott ítélet (EBHT 1989., 2237. o.) 21. pontja.

kevésbé mélyreható vizsgálata hogyan tudott volna a kívánt ismeretekkel szolgálni.

130. Annak ellenőrzése keretében, hogy a szóban forgó vizsgálat *nem túlzott-e,* különösen azt kell vizsgálni, hogy a Számvevőszék vizsgálati aktusai az érintett tagállam hatásköreibe történő túlzott beavatkozáshoz vezettek-e.

131. A szóban forgó vizsgálattal a Számvevőszék egyrészről azt akarta ellenőrizni, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság az 1798/2003 rendelet végrehajtásaként létrehozta-e a központi összekötő hivatalt, és hogy a közigazgatási hatóságok közötti információcsere megfelel-e a rendelet előírásainak. Másrészről a Számvevőszék azt akarta megvizsgálni, hogy van-e lehetőség a közigazgatási hatóságok közötti együttműködés hatékonyabbá tételére. Jóllehet a konkrét közigazgatási folyamatok hatékonyságának és eredményességének a vizsgálata magában foglalja a tagállamok tagállami közigazgatási autonómia alá eső döntéseinek kritikáját, az ügy iratai nem tartalmaznak olyan információt, amely alapján a szóban forgó vizsgálat egyes vizsgálati aktusai összességében túlzottnak látszanának.

132. A Számvevőszék aktusának arányosságával kapcsolatos ezen megfontolások a szóban forgó vizsgálattal kapcsolatban szemléltethetők a német kormány által a Számvevőszéknek a 8/2007. sz. különjelentésben tett egyes megállapításaival szemben megfogalmazott kritika elemzése alapján.

133. A német kormány megítélése szerint a 8/2007. sz. különjelentés a tagállamok pénzügyi közigazgatásának szervezeti és hatásköri kialakítására vonatkozó olyan értékelést tartalmaz, amely a tagállami hatáskörökbe való elfogadhatatlan és így aránytalan beavatkozást valósít meg. Ebben az összefüggésben különösen azt kifogásolja a német kormány, hogy a Számvevőszék a különjelentése 38. és azt követő pontjaiban kitért a vizsgált tagállamok központi összekötő hivatalainak a szervezeti struktúrájára, és ennek kapcsán megállapította többek között azt, hogy a német központi összekötő hivatal feladatai a Bundeszentralamt für Steuern (központi szövetségi adóhivatal) három szerve között kerültek felosztásra, amelyek közül az egyik székhelye Bonnban van, a másik kettőé pedig Saarloiusban. [70] A német kormány kifogásolja továbbá, hogy a Számvevőszék a különjelentése 22. és azt követő pontjában megállapítja azt, hogy a tagállamok az 1798/2003 rendelet

70 – Jóllehet a Németországi Szövetségi Köztársaság a szóban forgó vizsgálat kapcsán megtagadta az együttműködést a Számvevőszékkel, a 8/2007. sz. különjelentés a német központi összekötő hivatalra és működésére vonatkozóan is tartalmaz kijelentéseket és észrevételeket. Ezek más tagállamokban folytatott helyszíni vizsgálatok megállapításain, a Bizottságnál folytatott helyszíni vizsgálatok során gyűjtött információkon, valamint nyilvános jelentéseken alapulnak; lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 22. pontját.

által opcionálisan lehetővé tett decentralizációs lehetőségekkel nem éltek kellő mértékben.

134. A német kormánynak a Számvevőszék aktusainak arányosságával szemben felhozott ezen kritikája nem meggyőző.

135. Jóllehet a német kormány helytállóan emeli ki, hogy a Számvevőszék a tagállamok pénzügyi közigazgatásának szervezeti és hatásköri kialakítására vonatkozó elemzéseivel a tagállamok olyan döntéseit vizsgálta, amelyek az uniós jog szempontjából nem kifogásolhatóak, ebből nem lehet arra következtetni, hogy a Számvevőszék az őt megillető vizsgálati jogköröket aránytalanul gyakorolta volna.

136. Ezzel kapcsolatban különösen azt kell kiemelni, hogy a decentralizáció hiányára vonatkozó kijelentések azt kívánják megmagyarázni, hogy a tagállamok közötti, az 1798/2003 rendelet 5. cikke szerinti információcserét mért nem használják ki különösebben intenzíven. [71] A német központi összekötő hivatal szervezeti struktúrájának elemzésére pedig azon megállapítás feldolgozása keretében kerül sor, hogy az 1798/2003 rendelet 5. cikke szerinti jogsegély iránti megkeresések felét késve válaszolják meg. [72] Ezzel kapcsolatban a Számvevőszék megállapítja, hogy a bonyolult szervezeti struktúra hozzájárul a késedelmekhez és felügyeleti problémákat okozhat. [73] Bonyolult szervezeti struktúrájú tagállamként Olaszország, Hollandia, valamint Németország is megnevezésre kerül. [74]

137. Ezen bemutatásból közvetlenül kitűnik, hogy a nemzeti pénzügyi közigazgatások német kormány által kifogásolt szervezeti és hatásköri elemzése koherensen és szisztematikusan a vizsgálat által elérni kívánt azon célt szolgálja, hogy a tagállamok közötti információcsere, valamint az azt szolgáló közigazgatási struktúrák és eljárások célszerűségi szempontból kiértékelésre kerüljenek. Ezen vizsgálati cél fényében a Számvevőszék ezen elemzése szükséges is ahhoz, hogy jelezze és megmagyarázza a közigazgatási hatóságok közötti együttműködés objektív módon megállapított hiányosságait.

138. Különös tekintettel arra a körülményre, hogy a Számvevőszék német kormány

71 – A 8/2007. sz. különjelentés 19. és azt követő pontjai.

72 – Uo., 24. és azt követő pontok.

73 – Uo., 38. pont.

74 – Uo., 39–41. pont.

által kifogásolt megállapításai hatékonysági és eredményességi vizsgálat részét képezik, amely kapcsán a Számvevőszék különböző helyeken kiemeli [75] a kifogásolt döntések uniós jog szempontjából fennálló jogszerűségét, és ezáltal egyértelművé teszi, hogy ezen elemzésekből nem vezethető le az érintett tagállamokkal szembeni uniós jogi kifogás, azok nem minősülnek a Számvevőszék részéről a tagállamok hatáskörébe történő túlzott beavatkozásnak. [76]

139. Mindezek fényében megítélésem szerint nem vitatható, hogy a Számvevőszék által az egyes tagállami közigazgatási szervek közötti hatáskörmegosztásra, valamint a központi összekötő hivatal szervezeti struktúrájára vonatkozó hatékonysági és eredményességi vizsgálat keretében elvégzett elemzés arányos.

140. Ezen megfontolások alapján arra az eredményre jutottam, hogy a Számvevőszék mind a közigazgatási hatóságok 1798/2003 rendelet szerinti, HÉA területén történő együttműködésére irányuló vizsgálattal kapcsolatos általános elgondolása síkján, mind a vizsgálat konkrét kialakítása, lefolytatása és lezárása síkján tiszteletben tartotta az arányosság elvét.

E – *A Német Szövetségi Köztársaság Számvevőszékkel kapcsolatos együttműködési kötelezettségének a megsértéséről*

141. Ha a Számvevőszék a jelen ügyhöz hasonlóan úgy dönt, hogy az őt megillető hatáskör alapján és a szubszidiaritás, valamint arányosság elvének tiszteletben tartása mellett vizsgálatot folytat a tagállami közigazgatási hatóságok HÉA területén történő együttműködése tekintetében, akkor a tagállamok kötelesek lojálisan együttműködni a Számvevőszékkel.

75 – A hatásköröknek a területi szervekre történő átruházásának hiányával kapcsolatos elemzését a Számvevőszék úgy vezeti be, hogy a területi szervekre történő hatáskör-átruházást a rendelet lehetőségként nyújtja (a 8/2007. sz. különjelentés 22. pontja). A különjelentésben található, a központi összekötő hivatal szervezeti struktúrájával kapcsolatos kijelentések nem mennek túl annak általános megállapításán, hogy egyes vizsgált tagállamokban, amelyek nagy számban adtak késedelmesen választ az információnyújtás iránti megkeresésekre, a központi összekötő hivatal bonyolult szervezeti struktúrája hozzájárult ezen késedelmek bekövetkezéséhez.

76 – Így az a fontos, hogy a Számvevőszék a vizsgálat kifogásolt szakaszaiban a tagállami pénzügyi közigazgatások szervezeti és hatásköri kialakítását kiértékelte, azonban azok jogszerűségét nem. A Számvevőszék által a tagállami aktusok megítéléséhez kiválasztott vizsgálati szempontok ugyanis kihatással vannak az esetleges vizsgált tagállam hatáskörébe történő esetleges beavatkozás intenzitására. Így közvetlenül látható, hogy a tagállami aktusok jogszerűségi vizsgálata a tagállamok hatáskörébe történő erősebb beavatkozást válthat ki, mint ugyanezen aktusok hatékonysági és eredményességi vizsgálata. A Számvevőszék által végzett jogszerűségi vizsgálat arra a kérdésre irányul, hogy a tagállamok a hatásköreiket az uniós jogi előírásoknak megfelelően gyakorolták-e, a hatékonysági és eredményességi vizsgálat arra a – tisztán jogi szempontból kevésbé súlyos – kérdésre irányul, hogy a tagállami intézkedések célszerűek-e, függetlenül az uniós joggal való összeegyeztethetőségüktől.

142. A tagállamok megfelelő együttműködési kötelezettségei mindenekelőtt az EK 248. cikk (3) bekezdésén [77] alapulnak. Az EK 248. cikk (3) bekezdésének első albekezdése szerint az ellenőrzést a nyilvántartások alapján és szükség esetén a helyszínen a tagállamokban a nemzeti ellenőrző szervekkel vagy – ha ezek nem rendelkeznek a szükséges hatáskörrel – a hatáskörrel rendelkező tagállami szervezeti egységekkel kapcsolatot tartva végzik. Ennek során a Számvevőszék és a nemzeti ellenőrző szervek függetlenségük megőrzése mellett a bizalom szellemében együttműködnek. Az EK 248. cikk (3) bekezdésének második albekezdése szerint a nemzeti ellenőrző szervek, illetve – ha ezek nem rendelkeznek a szükséges hatáskörrel – a hatáskörrel rendelkező tagállami szervezeti egységek a Számvevőszék kérésére megküldik a feladatai elvégzéséhez szükséges valamennyi dokumentumot vagy információt.

143. A tagállamok EK 248. cikk (3) bekezdésében kifejezetten meghatározott együttműködési kötelezettségein túlmenően az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdésével együtt alkalmazott EK 10. cikk alapján fennáll a tagállamok általános kötelezettsége a Számvevőszékkel történő lojális együttműködésre.

144. A tagállamok és a Számvevőszék közötti együttműködés tekintetében az EK 279. cikk alapján kibocsátott 1605/2002 rendelet is tartalmaz ebben az összefüggésben előírásokat. Így ezen rendelet 140. cikkének (2) bekezdése meghatározza többek között azt, hogy a tagállamokban folytatott ellenőrzést a nemzeti ellenőrzési intézményekkel, vagy – amennyiben ezek nem rendelkeznek a szükséges hatáskörrel – az illetékes nemzeti szervezeti egységgel egyetértésben kell véghezvinni, és hogy a Számvevőszék és a tagállamok nemzeti ellenőrzési szervei függetlenségük megőrzése mellett a bizalom szellemében együttműködnek.

145. Ezen uniós jogi előírások fényében a Bizottság által a keresetében előadottaknak megfelelően az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett EK 10. cikkből, az EK 248. cikk (3) bekezdéséből és az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (2) bekezdéséből eredő kötelezettségeknek a Németországi Szövetségi Köztársaság által történő megsértéseként kell értékelni azt, hogy a német központi összekötő hivatal, valamint a Bundesrechnungshof a Számvevőszéknek a szóban forgó vizsgálat lefolytatását nem engedélyezte, és annak során nem támogatta a Számvevőszéket.

146. A Bizottság a keresetével kifogásolja ugyanakkor azt is, hogy a Németországi Szövetségi Köztársaság megsértette az 1605/2002 rendelet 142. cikkének (1) bekezdését, amely szerint a Bizottság, a többi

77 – A Számvevőszék által a tagállamokban lefolytatandó vizsgálatok kapcsán az EK 248. cikk (3) bekezdése előírásainak különösen útmutató jellegű elemzéséhez lásd Inghelram, J., i. m. (hivatkozás a fenti 26. lábjegyzetben), 138. és azt követő oldalak.

intézmény, a Közösség nevében bevételeket vagy kiadásokat kezelő szervek és a költségvetésből nyújtott kifizetések végső kedvezményezettjei megadnak a Számvevőszéknek minden lehetőséget és biztosítanak minden információt, amelyet az feladata elvégzéséhez szükségesnek tart.

147. A tényállás alapján ezt a kereseti jogalapot csak akként lehet érteni, hogy az Unió nevében bevételeket kezelő szervek megtagadták a Számvevőszékkel történő lojális együttműködést. A Bizottság azonban nem tette egyértelművé, hogy mely német intézmények minősülhetnek a tervezett vizsgálat kapcsán az „Unió nevében bevételeket kezelő szerveknek". Különös tekintettel arra a körülményre, hogy a HÉA az ezen a területen megvalósult harmonizáció ellenére tagállami adónak minősül, amit alapvetően a tagállami előírások alapján szednek be,[78] ebben az összefüggésben sem a központi összekötő hivatal, sem a szövetségi minisztérium nem tekinthető minden további nélkül az „Unió nevében bevételeket kezelő szervnek".

148. Mivel a kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárásban az EUMSZ 258. cikk értelmében a Bizottság feladata a nevezett kötelezettségszegés meglétének bizonyítása a kötelezettségszegés létének vizsgálatához szükséges tények Bíróság előtt történő előadásával,[79] és a Bizottság ezen indokolási és bizonyítási kötelezettségének az 1605/2002 rendelet 142. cikke (1) bekezdésének állított megsértése tekintetében nem tett eleget, ezt a kereseti jogalapot alaptalanként el kell utasítani.

VIII – Összefoglalás

149. Összefoglalásul arra az eredményre jutottam, hogy a Számvevőszék jogosult az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdése, valamint az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (2) bekezdése alapján a közigazgatási hatóságok HÉA területén történő, 1798/2003 rendelet szerinti együttműködésének az ellenőrzésére. Ezen vizsgálati hatáskör gyakorlása során a Számvevőszék mind a szubszidiaritás elvét, mind az arányosság elvét tiszteletben tartotta. Ennek megfelelően a Németországi Szövetségi Köztársaság köteles volt az EK 248. cikk (3) bekezdése, az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett EK 10. cikk, valamint az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (2) bekezdése alapján a Számvevőszéknek ezen vizsgálat lefolytatását lehetővé tenni, és annak során a Számvevőszéket

78 – Lásd a jelen főtanácsnoki indítvány 57. pontját.

79 – Lásd a C-160/08. sz., Bizottság kontra Németország ügyben 2010. április 29-én hozott ítélet (EBHT 2010., I-3713. o.) 116. pontját; a C-246/08. sz., Bizottság kontra Finnország ügyben 2009. október 29-én hozott ítélet (EBHT 2009., I-10605. o.) 52. pontját; a C-438/07. sz., Bizottság kontra Svédország ügyben 2009. október 6-án hozott ítélet (EBHT 2009., I-9517. o.) 49. pontját és a C-507/03. sz., Bizottság kontra Írország ügyben 2007. november 13-án hozott ítélet (EBHT 2007., I-9777. o.) 33. pontját.

ezen rendelkezések előírásainak megfelelően lojálisan támogatni.

150. Mindezek fényében az, hogy a központi összekötő hivatal, a szövetségi minisztérium és a Bundesrechnungshof a közigazgatási hatóságok HÉA területén történő együttműködésének vizsgálatát nem engedélyezte, és annak során a Számvevőszéket nem támogatta, a Németországi Szövetségi Köztársaságnak az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett EK 10. cikkből, az EK 248. cikk (3) bekezdéséből és az 1605/2002 rendelet 140. cikkének (2) bekezdéséből eredő kötelezettségei megsértéseként értékelendő.

IX – A költségekről

151. Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Németországi Szövetségi Köztársaságot, mivel jogalapjainak többsége tekintetében pervesztes lett, a Bizottság kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére. Az eljárási szabályzat 69. cikkének 4. §-a alapján az eljárásba beavatkozó intézmények maguk viselik saját költségeiket.

X – Végkövetkeztetések

152. A fenti megfontolásokra tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy a következőképpen határozzon:

„1) A Németországi Szövetségi Köztársaság megsértette az EK 248. cikk (1) és (2) bekezdésével összefüggésben értelmezett EK 10. cikkből, az EK 248. cikk (3) bekezdéséből és az Európai Közösségek általános költségvetésére alkalmazandó költségvetési rendeletről szóló, 2002. június 25-i 1605/2002/EK tanácsi rendelet 140. cikkének (2) bekezdéséből eredő kötelezettségeit, mivel nem tette lehetővé a

Számvevőszék számára a nemzeti közigazgatási hatóságok hozzáadottérték-adó területén történő, a hozzáadottérték-adó területén történő közigazgatási együttműködésről, valamint a 218/92/EGK rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2003. október 7-i 1798/2003/EK tanácsi rendelet szerinti együttműködésének Németország területén történő vizsgálatát, és megtagadta a Számvevőszék támogatását a vizsgálat lefolytatásában.

2) A Bíróság a keresetet ezt meghaladó részében elutasítja.

3) A Bíróság a Németországi Szövetségi Köztársaságot kötelezi a költségek viselésére.

4) Az Európai Parlament és az Európai Számvevőszék maguk viselik saját költségeiket.”