MACIEJ SZPUNAR
FŐTANÁCSNOK INDÍTVÁNYA
Az ismertetés napja: 2017. március 2.[1]

C-552/15. sz. ügy

Európai Bizottság
kontra

Írország

„Tagállami kötelezettségszegés – Szolgáltatásnyújtás szabadsága – Gépjárművek – Gépjármű bérlete vagy lízingje valamely tagállam állampolgára által egy másik tagállamban székhellyel rendelkező szolgáltatótól – Regisztrációs adó – Az adó teljes összegének megfizetése a nyilvántartásba vétel időpontjában – Az adó-visszatérítés feltételei – Arányosság”

Bevezetés

1. A gépjárműveket terhelő regisztrációs adókat nem harmonizálták az uniós jogban. Főszabály szerint a tagállamok az ilyen típusú adóra irányadó szabályozást nemzeti jogukban szabadon alakíthatják ki. Ugyanakkor ennek során nem járhatnak el az uniós jogot, különösen a belső piaci szabadságokat sértő módon. A jelen ügy tárgya a tagállamoknak e tekintetben fennálló mozgástere.

2. Miután az Európai Bizottság felhívta arra, hogy a gépjárművek regisztrációs adójára vonatkozó szabályozását hozza összhangba a szolgáltatásnyújtás szabadságának követelményeivel a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében, Írország ennek megfelelően módosította a nemzeti jogszabályait. Ugyanakkor a Bizottság álláspontja az, hogy a korlátozott idejű használat céljából, más tagállamokból Írországba importált gépjárművek tekintetében az ír jogszabályok módosítása nem volt elégséges, és azok továbbra is sértik a szolgáltatásnyújtás szabadságát. Mivel Írország az előbbiekkel nem ért egyet, a jogvitát a Bíróságnak kell eldöntenie.

Az ír jogszabályi háttér

3. Az 1992. évi Finance Act (az 1992. évi költségvetési törvény) 131. cikkének (4) bekezdése – bizonyos más rendelkezésekben meghatározott kivételekkel – megtiltja olyan gépjárművek Írország területén történő használatát, amelyeket Írországban nem vettek nyilvántartásba.[2] A nyilvántartásba vételi kötelezettséget a gépjármű Írország területén történő forgalomba helyezésétől számított egy hónapos határidőn belül kell teljesíteni.

1 Eredeti nyelv: lengyel.

2 Ezek a kivételek alapvetően a nem ír illetőségű személyek vagy más tagállamban kereső tevékenységet folytató személyek által ideiglenes jelleggel Írország területére behozott gépjárművekre vonatkoznak.

4. A fenti törvény 132. cikkének (1) bekezdése, amelynek jelenlegi szövegét a 2012. évi Finance Act (a 2012. évi költségvetésről szóló törvény) 83. cikke (1) bekezdésének d) pontja állapítja meg, a gépjárművekkel kapcsolatos jövedékiadó-fizetési kötelezettséget vezet be, amelynek regisztrációs adó a neve. A regisztrációs adó megfizetésére irányuló kötelezettség a gépjármű nyilvántartásba vételének időpontjában keletkezik. Az adó összege a piaci érték százalékában kerül meghatározásra, a szén-dioxid-kibocsátás szintjének figyelembevételével. A leginkább szennyező gépjárművek esetén az adó összege akár a gépjármű piaci értékének 36%-át is elérheti. A nyilvántartásba vételt a gépjármű ellenőrzése előzi meg egy műszaki ellenőrzési központban. Az ellenőrzés célja többek között az, hogy lehetővé tegye a gépjármű piaci értékének meghatározását.

5. A nyilvántartásba vételi és regisztrációsadó-fizetési kötelezettség kiterjed az ír illetőségű személyek és másik tagállamban székhellyel rendelkező szolgáltatók között létrejött szerződés alapján bérbe vagy lízingbe vett gépjárművekre is.

6. Arra az esetre, ha a gépjármű elhagyja Írország területét, és azt kivezetik a nyilvántartásból, az 1992. évi költségvetésről szóló törvény 135 D. cikke, amelyet a 2012. évi költségvetésről szóló törvény 83. cikke (1) bekezdésének j) alpontja iktatott be – amely utóbbi törvény 2013. április 8-án lépett hatályba – előírja a regisztrációs adó egy részének visszatérítését. A visszatérítés összege a gépjárműnek a kivitel időpontjában fennálló piaci értéke alapján számítandó ki. Ezen érték meghatározásához egy újabb műszaki ellenőrzés elvégzése szükséges, kevesebb, mint egy hónappal a kivitel előtt. A visszatérítés összegéből 500 eurós költségátalányban megállapított adminisztratív költségek kerülnek levonásra.

7. 2016. január 1-je óta a visszatérítés összegét növelni kell az 1992. évi költségvetésről szóló törvény 135 D. cikkének végrehajtási rendeletében meghatározottaknak megfelelően kiszámított kamatokkal. Szintén 2016. január 1-jétől a 2015. évi Finance Act (a 2015. évi költségvetésről szóló törvény) 49. cikke értelmében az adminisztratív költségek címén levonható adó összege 100 euróra csökkent.

Az eljárás, valamint a felek jogalapjai és érvei

Eljárás

8. 2003-ban és 2006-ban a Bizottság a Cura Anlagen [3] és a Bizottság kontra Dánia [4] ítéletekre tekintettel felvilágosítást kért Írországtól a tagállamban irányadó regisztrációs adóra vonatkozó szabályozás szolgáltatásnyújtás szabadságának való megfelelése tárgyában. Egy 2010-ben lezajlott konzultációs ülést, valamint egy ismételt felvilágosításkérést követően a Bizottság 2011. január 27-én felszólító levelet küldött Írországnak, amelyben rámutatott, hogy azáltal, hogy azokat az ír illetőségű személyeket, akik ideiglenes jelleggel gépjárműveket hoznak be Írország területére, e gépjárművek tekintetében a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére kötelezi, és nem teszi lehetővé az adó csökkentését vagy visszatérítését, Írország nem tett eleget az EUMSZ 56–EUMSZ 62. cikkben foglalt kötelezettségének. Mivel a Bizottság Írország válaszát nem találta kielégítőnek, 2011. október 28-án indokolással ellátott véleményt adott ki, amelyben lényegében ugyanezen jogsértésekre hivatkozott.

9. Ezen intézkedések hatására Írország bevezette a regisztrációs adó egy részének abban az esetben történő visszatérítését, ha a gépjármű elhagyja Írország területét. A visszatérítési rendszer 2013. április 8-án lépett hatályba.

3 2002. március 21-i ítélet (C-451/99, EU:C:2002:195).

4 2005. szeptember 15-i ítélet (C-464/02, EU:C:2005:546).

10. 2014. július 10-én a Bizottság ismételten felszólító levelet küldött Írországnak, majd 2015. február 26-án indokolással ellátott kiegészítő véleményt adott ki. A Bizottság e dokumentumokban kifejtette, hogy az Írországban hatályban lévő regisztrációs adóra vonatkozó szabályozás még mindig ellentétes a szolgáltatásnyújtás szabadságával, tekintve hogy a regisztrációs adó teljes összegének megfizetését kötelezővé teszi azon személyek számára is, akik a gépjárműveket csak korlátozott időtartamra hozzák be Írország területére, és csak utólagosan teszi számukra lehetővé, hogy a befizetett adó egy részét visszaigényeljék. A Bizottság szerint a Bíróság VAV-Autovermietung [5] végzésében foglaltakra tekintettel ez a szabályozás jogsértő. Továbbá, a Bizottság megállapította, hogy az ír szabályozás nem írja elő a regisztrációs adó visszatérített része után járó kamatok megfizetését, és ezt az összeget egy az adminisztratív költségek jogcímén történő levonással jelentősen csökkenti. A Bizottság felhívta Írországot, hogy tegyen eleget az ezen indokolással ellátott kiegészítő véleményben foglaltaknak a kézhezvételétől számított két hónapon belül.

11. Írország 2015. április 27-én kelt levelével válaszolt az indokolással ellátott véleményre. Kifejtette, hogy álláspontja szerint a regisztrációs adóra vonatkozó hatályos szabályozás alapvetően összhangban van az uniós joggal. Hozzátette azonban, hogy a gépjármű kivitele esetén az adó visszatérített része kamattal fog kiegészülni, valamint az adminisztratív költségek jogcímén történő levonás összegét 100 euróra fogja csökkenteni.

12. Miután a Bizottság úgy ítélte meg, hogy Írország az indokolással ellátott véleményben foglaltaknak az abban meghatározott határidőben nem tett eleget, [6] 2015. október 26-án megindította a jelen eljárást. Írország 2016. január 8-án nyújtotta be ellenkérelmét. A felek 2016. február 18-án és március 31-én választ és viszonválaszt nyújtottak be. 2016. április 14-én kelt levelében Írország kérelmezte, hogy az ügyet a nagytanács bírálja el. A tárgyalást 2016. november 22-én tartották.

A Bizottság által előterjesztett jogalapok és érvek

13. A Bizottság azt kifogásolja, hogy Írország megszegte az EUMSZ 56. cikkben foglalt kötelezettségeit azáltal, hogy kötelezővé tette a regisztrációs adó teljes összegének megfizetését olyan írországi illetőségű személyek számára, akik e tagállam területére más tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárművet hoznak be, tekintet nélkül a gépjárművek Írország területén történő használatának előrelátható időtartamára – feltéve, hogy e gépjárműveket nem az Írország területén történő tartós használatra szánták, és ténylegesen sem képezik ilyen használat tárgyát –, és azáltal, hogy a regisztrációs adó visszatérítésének feltételeiként szigorúbb követelményeket határozott meg, mint ami feltétlenül szükséges és arányos lenne.

14. A Bizottság szerint az Írországban hatályos regisztrációs adóra vonatkozó szabályozás eredményeképpen jelentősen hátrányosabbá válik Írország területén történő ideiglenes használat céljából egy másik tagállamban gépjárművet bérbe vagy lízingbe venni, mint Írországban gépjárművet bérelni vagy lízingbe venni. A Bizottság álláspontja szerint az ír szabályozás a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében korlátozza a szolgáltatásnyújtás szabadságát, és ezáltal az EUMSZ 56. cikkbe ütközik.

15. Azon kérdést illetően, miszerint a regisztrációs adó teljes összegét meg kell-e fizetni, tekintet nélkül arra, hogy a gépjárművet tartós vagy ideiglenes használat céljából vették nyilvántartásba Írországban, a Bizottság álláspontja az, hogy az ilyen szabályozás a Bíróság ítélkezési gyakorlatának fényében megengedhetetlen. [7] Véleménye szerint, míg az adó egy részének visszatérése megfelelőnek tekinthető azon importált gépjárművek esetén, amelyeknél az Írország területén történő használat időtartama a

5 2010. szeptember 29-i végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558).

6 Emlékeztetőül, a regisztrációs adó kamatokkal növelt összegének visszatérítésére és az adminisztratív költségek csökkentésére vonatkozó szabályok csak 2016. január 1-jén léptek hatályba.

7 2010. szeptember 29-i VAV-Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, rendelkező rész).

behozatal időpontjában nem látható előre, addig a gépjármű előre meghatározott időtartamra történő behozatala esetén – különösen bérlet vagy lízing alapján – az adó teljes összegének beszedése e tényező figyelmen kívül hagyásával aránytalan. Ez a szabályozás a gépjárművek ideiglenes behozatalára lényegében ugyanolyan adóterhet ró, mint azok határozatlan időre történő behozatalára.

16. Emellett, azok a személyek, akik ideiglenes jelleggel hozzák be Írország területére a gépjárművet, nem kapnak kártalanítást az arra az időszakra járó kamatok formájában, amely alatt a jogalap nélkül beszedett regisztrációs adó összegét jogellenesen nélkülözniük kellett, mivel az ír szabályozás a visszatérített adó után járó kamatok megfizetését nem írja elő. Továbbá az adó-visszatérítés összegéből adminisztratív költségek jogcímén 500 euró kerül levonásra, amely meglehetősen magas és aránytalan összeg.

Az Írország által előterjesztett érvek

17. Írország először is azzal érvel, hogy a Bizottság megváltoztatta az álláspontját a pert megelőző eljárás során. Noha először úgy tűnt, hogy elfogadja azt a rendszert, amelyben az adó egy része visszatérítésre kerül abban az esetben, ha a gépjárművet kiviszik Írország területéről és kivezetik a nyilvántartásból, később viszont megváltoztatta a véleményét és jelenleg már egyáltalán nem engedélyezi a regisztrációs adó teljes összegének beszedését az előre meghatározott időtartamra behozott gépjárművek tekintetében. A Bizottság ebben a tekintetben a Bíróság VAV-Autovermietung végzésére hivatkozott, azonban Írország álláspontja szerint ez a végzés még az előtt kihirdetésre került, hogy a Bizottság 2011 januárjában az első felszólító levelet megküldte. Írország szerint ez az álláspont-változtatás sérti az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésében foglalt lojális együttműködés elvét, a gondos ügyintézés elvét, valamint Írország védelemhez való jogát.

18. Írország továbbá azt állítja, hogy a Bizottság keresetindítása idő előtti, mivel a kereset benyújtását megelőzően tudott arról, hogy a szabályozás reformját célzó változások – amelyek lehetővé tették kamatok fizetését az adó visszatérített összege után és 100 euróra csökkentették az adminisztratív költségek összegét – 2016. január 1-jén fognak hatályba lépni. Írország szerint e változások bevezetésére korábban nem kerülhetett sor, mivel a költségvetési jogszabályokat évente csak egyszer módosítják, mindig január 1-jén.

19. Végül Írország azt állítja, hogy a Bizottság álláspontja nem egyértelmű, mivel abból nem derül ki, hogy kifogásai egy átfogó jogalapon, vagy kettő, illetve három külön jogalapon alapulnak-e, és az sem, hogy az általa kifogásolt különböző ír szabályok együttesen eredményezik-e a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását – mivel azok együtt jelennek meg –, vagy e szabályok külön-külön is ilyen korlátozásnak minősülnek-e.

20. Írország alapvetően azt állítja, hogy a regisztrációs adóra vonatkozó hatályos szabályozása jelenleg mindenben megfelel az uniós jognak. Konkrétan, álláspontja szerint a Bíróság ítélkezési gyakorlata fényében megfelelő az a szabályozás, amely szerint a gépjármű nyilvántartásba vételekor a regisztrációs adó teljes összegét meg kell fizetni, azonban annak egy része visszatérítésre kerül, amikor a gépjárművet kiviszik az országból és kivezetik a nyilvántartásból, továbbá e szabályozás nem minősül korlátozza a szolgáltatásnyújtás szabadsága korlátozásának a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében.

21. Írország szerint a VAV-Autovermietung végzés meghozatalára a Hollandiában hatályos sajátos szabályozásra tekintettel került sor, amely a regisztrációs adó összegét a gépjármű e tagállam területén történő használatának időtartamától függően állapította meg. Ezzel szemben, az ír szabályozás szerint a regisztrációs adó összegének megállapítása a gépjármű nyilvántartásba vétele időpontjában fennálló értéke alapján történik, az adó-visszatérítés összege pedig, ezzel összhangban, a gépjármű kivitelkor fennálló értéke alapján kerül meghatározásra. A gépjármű értékének megállapításakor tehát nem csak annak korát kell figyelembe venni, hanem más tényezőket is, mint például a kilométeróra állását,

következésképpen azt nem lehet előzetesen meghatározni. Az ír szabályozás tehát az adó összegének meghatározásakor figyelembe veszi a gépjármű Írország területén történő használatának tényleges intenzitását, míg ezt egy olyan rendszer nem teszi lehetővé, amely az adó összegét kizárólag az adott ország területén történő használat időtartama alapján állapítja meg.

22. A regisztrációsadó-kivetés rendszerének Bizottság által javasolt módosítása jelentős adminisztratív nehézségekkel járna, és elkerülhetetlenné tenné az adó-visszatérítés összegének kiszámítása során alkalmazott számítási módszer megváltoztatását, és lényegében az adóalap megváltoztatására kötelezne. Ez azonban a gépjármű-adóztatatási rendszer kialakítására vonatkozó tagállami szabadságba történő jogellenes beavatkozásnak minősülne.

23. Továbbá a gépjármű Írország területén történő használatának időtartama sosem látható előre teljes bizonyossággal, tekintve hogy a bérleti szerződés felmondható, meghosszabbítható vagy egyéb módon módosítható, és így bekövetkezhet az is, hogy a gépjármű az adófizetés tárgyát képező időszak lejártát követően is nyilvántartásban, illetve használatban marad Írországban. Valamennyi lehetséges pótlólagos befizetést előíró rendszer ugyanolyan terhekkel járna, mint a jelenleg hatályos, a gépjármű kivitelekor adó-visszatérítést lehetővé tévő szabályozás.

24. A visszatérített adó összege után járó kamatok kifizetésének elmaradásával és az adminisztratív költségek jogcímén történő levonás túlzottan magas összegével kapcsolatos kifogásokkal összefüggésben Írország rámutat arra, hogy a 2016. január 1-jén hatályba lépett jogszabályi módosítások bevezetése megoldotta ezek a problémákat.

Elemzés

25. A Bizottság keresetében alapvetően három problémát vet fel: a regisztrációs adó teljes összegének beszedését azon gépjárművek nyilvántartásba vétele esetén, amelyeket előre meghatározott időtartamra történő használat céljából hoznak be Írország területére, az adó visszatérített összege után járó kamatok kifizetésének elmaradását abban az esetben, ha a gépjárművet kiviszik az országból és kivezetik a nyilvántartásból, valamint a visszatérítés összegéből az adminisztratív költségek jogcímén történő 500 euró összegű levonást. E problémákat – amelyek közül egyértelműen az első a legjelentősebb – egymás után kell megvizsgálni. Azonban, elsődlegesen az Írország által előterjesztett formai jellegű fenntartásokat kell megvizsgálni.

Az Írország által előterjesztett formai jellegű kifogásokról

26. Írország azt rója fel a Bizottságnak, hogy az az eljárás során megváltoztatta az álláspontját, félreérthető kifogásokat terjesztett elő, és idő előtti keresetet indított a Bíróság elé.

27. Először is meg kell jegyezni, hogy bár Írország nem terjesztett elő közvetlenül a kereset elfogadhatatlanságára irányuló kifogást, álláspontom szerint a Bizottság részéről nem állapítható meg olyan mulasztás, amely megalapozna egy ilyen kifogást. A keresetben szereplő kifogások megfelelnek azoknak, amelyeket Bizottság a 2014. júliusi ismételt felszólító levélben és a 2015. februári indokolással ellátott kiegészítő véleményben terjesztett elő. A Bizottság tehát a keresetében sem nem terjesztette ki, sem nem módosította kifogásait a pert megelőző eljárásban előadottakhoz képest.

28. A tény, hogy a Bizottság – formai szempontból – ezeket a kifogásokat egy előzetesen kezdeményezett kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás során terjesztette elő, amely eljárásban általánosabb kifogásokra hivatkozott, ezen az értékelésen nem változtat. Az eredeti eljárás megindítására akkor került sor, amikor az ír regisztrációs adóra vonatkozó szabályozás az Írország területén ideiglenes jelleggel használt gépjárművek tekintetében egyáltalán nem tette lehetővé ezen adó

összegének korlátozását, sem adó-visszatérítés által, sem bármely egyéb módon. Következésképpen logikus, hogy a Bizottság e fázisban általános jelleggel kifogásolta, hogy az ír szabályozás a Bíróság ítélkezési gyakorlata fényében nem felel meg a szolgáltatásnyújtás szabadságával kapcsolatos követelményeknek.

29. A kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás azonban nem zárul le azzal, hogy a tagállam bevezet bizonyos intézkedéseket annak érdekében, hogy megfeleljen az uniós jognak. A Bizottságnak meg kell győződnie arról, hogy ezek az intézkedések valóságosan és ténylegesen a nemzeti jogszabályok uniós jognak való megfelelését eredményezik. Amennyiben úgy ítéli meg, hogy a tagállam által megtett intézkedések nem garantálják az uniós jognak való maradéktalan megfelelést, akkor joga van konkrétabb kifogásokat megfogalmazni a még meg nem oldott kérdések tekintetében, amelyek kezelése még nem történt meg. Álláspontom szerint ebben a tekintetben nem releváns az a tény, hogy a Bíróság egy bizonyos döntése – jelen esetben a VAV-Autovermietung végzés – az első felszólító levél megküldésének időpontjában már meghozatalra került. A Bíróság ítélkezési gyakorlata ugyanis a Bizottság és a tagállamok számára egyaránt ismert és a tagállamok a Bizottság erre irányuló felszólításától függetlenül is kötelesek annak megfelelni. A Bíróság ítélkezési gyakorlata egyébként nem jelent mást, mint az uniós jog rendelkezéseinek – a jelen esetben az EUM-Szerződés rendelkezéseinek – értelmezését, ily módon a Bizottság egyáltalán nem köteles megjelölni azokat a konkrét döntéseket, amelyeknek az adott tagállamnak meg kell felelnie. Elegendő, ha a Bizottság megjelöli az uniós jog vonatkozó normáját és a tagállam – ha elfogadja a Bizottság által kifogásoltakat – köteles a jogszabályait ezzel a normával összhangba hozni, tekintettel a Bíróság ezen ügyben alkalmazható ítélkezési gyakorlatának egészére.

30. Következésképpen, úgy vélem, hogy a pert megelőző eljárás szabályosan zajlott és a kereset nem szenved semmiféle olyan hibában, amely azt elfogadhatatlanná tenné. Ugyanezen okokból álláspontom szerint a Bizottság nem sértette meg a lojális együttműködési kötelezettségét, a gondos ügyintézés elvét és Írország védelemhez való jogát.

31. A Bizottság által a keresetben megfogalmazott álláspont félreérthetőségével kapcsolatos kifogást illetően elegendő annyit kiemelni, hogy a keresetből egyértelműen kitűnik, hogy az alapvető kifogás ahhoz a kötelezettséghez fűződik, hogy a regisztrációs adó teljes összegét előre meg kell fizetni, míg a kamatfizetés elmaradása és az adó meg nem fizetendő részének visszatérítése esetén a levonás túlzottan magas összege a Bizottság szerint olyan tényezők, amelyek erősítik azokat a negatív hatásokat, amelyeket ez a követelmény a gépjárműbérleti és lízingszolgáltatás szabad nyújtására gyakorol. A lent kifejtett indokok alapján azonban úgy vélem, hogy még ha az adó-visszatérítés rendszere összhangban is lenne a szolgáltatásnyújtás szabadságának elvével, ez a két további tényező önmagában is alkalmas az ezen alapszabadságból származó kötelezettségek megsértésére. Így, azokat külön-külön kell vizsgálni.

32. Végül a keresetindítás időelőttiségére vonatkozó kifogás tekintetében először is arra kell rámutatni, hogy formai szempontból a Bizottság akkor jogosult keresetet indítani, ha az indokolással ellátott véleményben foglalt határidő anélkül telik el, hogy a tagállam eleget tenne az abban foglaltaknak. Vagyis, a tagállami kötelezettségszegés megállapítása szempontjából a határidő lejártának időpontjában fennálló helyzet az irányadó.[8] Ellenkező esetben az indokolással ellátott véleményben meghatározottaknak való megfelelésre nyitva álló határidők újabb és újabb megszabásával a tagállamok a végtelenségig hátráltathatnák a Bizottság általi keresetindítást.

8 Lásd különösen: 2009. október 6-i Bizottság kontra Spanyolország ítélet (C-562/07, EU:C:2009:614, 23. és 24. pont); 2015. február 5-i Bizottság kontra Belgium ítélet (C-317/14, EU:C:2015:63, 34. pont).

33. A jelen ügyet illetően továbbá hozzá kell tenni, hogy egyrészről a jogellenesen beszedett adó kamatokkal növelt összegének visszatérítésére irányuló kötelezettség, másrészről a visszatérítés szabályainak a tényleges érvényesülés elvébe ütköző módon történő meghatározásának tilalma már jóval a jelen ügybeli keresetindítást megelőzően is ismert volt Írország számára. Miután Írország végül elismerte, hogy a fenti kifogások megalapozottak, semmi sem akadályozta abban, hogy bevezesse az ennek megfelelő szabályozást, együttesen a regisztrációs adó egy részének visszatérítésére vonatkozó rendszer bevezetésével, amire 2013-ban került sor.

34. Kiemelendő továbbá, hogy a kötelezettségszegés megállapítása iránti eljárás elsődleges célja nem a tagállamok szankcionálása, hanem az, hogy elérje az adott tagállam uniós jognak való megfelelését. Kétségtelen ugyanakkor, hogy a Bíróság következetes ítélkezési gyakorlata alapján az uniós jog sérelmével beszedett adót kamatokkal növelten kell visszatéríteni.[9] A Bíróság ilyen kötelezettségszegést megállapító ítélete képezheti a visszatérítésre irányuló kérelem alapját. Közérdek fűződik tehát a Bizottság általi keresetindításhoz és az eljárás folytatásához mindaddig, amíg a Bíróság ítéletet nem hoz, még akkor is, ha a kötelezettségszegést az ítélet kihirdetése előtt orvosolták.[10]

35. A fenti indokok alapján, álláspontom szerint megalapozatlannak kell tekinteni Írország azon jogalapjait és érveit, amelyek szerint a Bizottság eljárása tisztességtelen és szabálytalan.

A regisztrációs adó teljes összegének beszedésére alapított jogalapról

36. Emlékeztetőül, a Bizottság keresetében azt állítja, hogy Írország a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében korlátozza a szolgáltatásnyújtás szabadságát, mert az ily módon használt gépjárművek esetében a nyilvántartásba vételük időpontjában – amely nyilvántartásba vétel az egy hónapos időtartamot meghaladó használat esetén kötelező – a regisztrációs adó teljes összege beszedésre kerül (a részleges utólagos visszatérítés lehetőségével) még abban az esetben is, amikor a gépjármű Írország területén történő használatának várható időtartama ismert a nyilvántartásba vétel időpontjában. Egy ilyen szabályozás, amely nem tesz megfelelő különbséget a gépjárművek korlátozott időre és állandó jelleggel történő behozatala között, azt eredményezi, hogy kevésbé lesz vonzó a más tagállamban székhellyel rendelkező szolgáltatók gépjárművek bérletével és lízingjével kapcsolatos szolgáltatásainak igénybevétele, mint a hazai vállalkozások szolgáltatásaié. Az ilyen gépjárművek használata ugyanis jelentős pénzügyi teherrel jár – mégpedig a regisztrációs adó teljes összegének megfizetésére irányuló kötelezettséggel, még abban az esetben is, ha a ténylegesen esedékessé vált összeg ennél jelentősen kevesebb lehet – valamint adminisztratív terhet is jelent, mivel a forgalomba helyezést megelőzően a piaci érték meghatározása céljából el kell végeztetni a gépjármű műszaki ellenőrzését, annak érdekében, hogy az adó összege megállapítható legyen.

37. Az olyan típusú adók, mint az ír regisztrációs adó nincsenek harmonizálva az uniós jogban, így – az uniós jog tiszteletben tartásával – a tagállamok adóztatási jogköreiket szabadon gyakorolhatják.[11] Az uniós jog alapján eltérően kell kezelni az olyan helyzeteket, amikor a gépjárművet az adott tagállam területén tartósan kell használni vagy ténylegesen így használják, és azon helyzeteket, amikor ez a feltétel nem teljesül és a gépjárművet e tagállamban csak ideiglenesen használják. Az első esetben a tagállam főszabály szerint jogosult a gépjárműhasználat megadóztatására, például regisztrációs adó kivetése által. Ezzel szemben a második esetben a gépjármű-használat megadóztatása, mint az egységes piaci szabadságokat potenciálisan sértő tényező, további igazolást igényel. Erre az adóztatásra csak az azáltal elérni kívánt céllal arányos van lehetőség.[12]

9 2016. június 30-i Câmpean ítélet (C-200/14, EU:C:2016:494, 37. pont).

10 Az uniós jog megsértése miatti felelősség körében lásd továbbá: 1973. február 7-i Bizottság kontra Olaszország ítélet (39/72, EU:C:1973:13, 11. pont); 1991. március 19-i Bizottság kontra Belgium ítélet (C-249/88, EU:C:1991:121, 41. pont).

11 2012. április 26-i van Putten ítélet (C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

12 2012. április 26-i van Putten ítélet (C-578/10–C-580/10, EU:C:2012:246, 46–47. és 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38. A Bíróság az ír regisztrációs adóhoz hasonló adók kapcsán többször is kimondta azt, hogy az adóztató tagállamtól eltérő tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjárművek tekintetében azok célja elérhető olyan adó kivetése által, amelynek összege a gépjármű tagállam területén történő használatának időtartama alapján kerül megállapításra.[13] Az adó teljes összegének beszedése, ugyanúgy, mint azon gépjárművek esetén, amelyeket az adóztató tagállam területén tartósan használnak, nem felel meg az arányosság követelményének és ellentétes a jelenleg az EUMSZ 56. cikkben szabályozott szolgáltatásnyújtás szabadságának elvével.[14]

39. A Bíróság azt is megállapította, hogy azokban az esetekben, amikor a gépjárműbérleti- vagy lízingszerződés határozott időtartamra jött létre, a szolgáltatásnyújtás szabadságának nem felel meg annak puszta lehetősége, hogy a gépjármű tagállamból történő kivitelét követően az adó egy részét visszatérítik, ha a gépjármű e tagállam területén történő forgalomba helyezése az adó teljes összegének megfizetése iránti kötelezettséget keletkeztet, tekintet nélkül a gépjármű tagállamban való használatának tervezett időtartamára.[15]

40. A Bizottság a jelen ügyben erre az ítélkezési gyakorlatra hivatkozik, és rávilágít, hogy a VAV-Autovermietung végzésben vizsgált holland szabályozáshoz hasonlóan az ír szabályozás sem felel meg az arányosság elvének, miután a regisztrációs adó teljes összegének megfizetését teszi kötelezővé akkor is, amikor a gépjármű Írország területén történő használatának időtartama előzetesen ismert.

41. A VAV-Autovermietung végzés egy konkrét helyzetben alkalmazta a korábban lefektetett elveket. Ezen ügy alapeljárásában az adóalany egy két hónapos gépjárműbérlet esetén köteles volt a gépjármű listaárának közel felét kitevő összegű adó megfizetésére.[16] A Bíróság e ténybeli körülményekre tekintettel állapította meg, hogy a Hollandiában hatályos gépjárműadó-szabályozás nem felel meg az arányosság elvének. Ugyanakkor, számomra nem tűnik úgy, hogy a Bíróság VAV-Autovermietung ügyben tett megállapításait általánosan irányadónak lehetne tekinteni.

42. Azon túl, hogy az ír szabályozás ugyanilyen helyzetek bekövetkezésével járhat,[17] önmagában már az a tény, hogy határon átnyúló helyzetekben olyan adó kerül kivetésre, amelynek az összege már előre láthatóan – akár jelentős mértékben – meghaladja a megfizetendő összeget, szükségképpen elriasztja a szolgáltatások címzettjeit a határon átnyúló szolgáltatások igénybevételétől, és a szolgáltatókat ilyen szolgáltatások nyújtásától. Ráadásul meg kell jegyezni, hogy – mint ahogyan arra a Bizottság beadványaiban rámutatott – az ilyen szabályozás ugyanolyan adóteherrel sújtja a gépjárművek bérletét és lízingjét, mint a gépjárművek megvásárlását. Ez pedig kedvezőtlenebbé teszi a gépjárművek bérletét és lízingjét, ideértve az ilyen határon átnyúló ügyleteket is. Végül egy ilyen megoldás jelentős pénzügyi források befagyasztásával jár, ami újabb hátrányt jelent különösen a gazdasági tevékenységet folytató személyek számára, akiknél a befektetés elmaradása veszteséget eredményez.

43. Álláspontom szerint tehát nem fér kétség ahhoz, hogy nemcsak a jogosulatlanul beszedett adó visszatérítésének hiánya, hanem az a tény is, hogy olyan gépjárművek esetén, amelyeket az adóztató tagállam területén nem tartós használatra szánnak és ténylegesen nem is így használnak, kötelező az adó teljes összegének megfizetése, a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében a szolgáltatásnyújtás szabadságának korlátozását valósítja meg, ami az EUMSZ 56. cikk értelmében főszabály szerint tilos. Ez a korlátozás kizárólag közérdeken alapuló kényszerítő okokkal igazolható, feltéve hogy azok az elérni kívánt céllal arányosak.

13 2002. március 21-i Cura Anlagen ítélet (C-451/99, EU:C:2002:195, 69. pont); 2006. június 27-i van de Coevering végzés (C-242/05, EU:C:2006:43, 30. pont); 2008. május 22-i Ilhan végzés (C-42/08, nem tették közzé, EU:C:2008:305, 22. pont), és 2010. szeptember 29-i VAV-Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 26. pont).

14 Lásd különösen: 2002. március 21-i Cura Anlagen ítélet (C-451/99, EU:C:2002:195, a rendelkező rész utolsó francia bekezdése); 2010. szeptember 29-i VAV-Autovermietung végzés, (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 21. pont).

15 2010. szeptember 29-i VAV-Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 26–28. pont és a rendelkező rész).

16 2010. szeptember 29-i VAV-Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 5., 8. és 12. pont).

17 A gépjármű nyilvántartásba vétele és ennélfogva a regisztrációs adó megfizetése kötelező a gépjármű egy hónapot meghaladó használata esetén, holott ezen adó összege akár a gépjármű értékének 36%-át is elérheti (lásd a jelen indítvány 3. és 4. pontjában foglaltakat).

44. A Bizottság VAV-Autovermietung végzésen alapuló kifogásaira válaszul Írország két érvet hoz fel. Egyrészt arra hivatkozik, hogy a vonatkozó holland szabályozás az adó-visszatérítést a kamatok megfizetése nélkül biztosította. Másrészt, rámutat arra, hogy az ideiglenes jelleggel használt gépjárművek esetében a holland szabályozás az adó összegét a használat időtartama alapján állapította meg, míg az ír regisztrációs adó összege a gépjármű piaci értéke, valamint a kilométeróra állása alapján kerül megállapításra, ami a gépjármű Írország területén történő használatának tényleges intenzitását tükrözi.

45. A kamatok tekintetében először is azt kell megjegyezni, hogy abban az időszakban, amikor Írország feltételezett kötelezettségszegését vizsgálni kell - vagyis az indokolással ellátott véleményben foglalt határidő lejártakor - az ír jogszabály sem írt elő kamatfizetést az adó visszatérített összege után. Továbbá, ami ennél is fontosabb, a VAV-Autovermietung végzésben semmi sem utal arra, hogy a Bíróság a kamatfizetés elmaradása miatt állapította meg, hogy a holland szabályozás ellentétes a szolgáltatásnyújtás szabadságának elvével. Ebben az ügyben nem a kamatok képezték a legjelentősebb problémát, hanem az adó teljes összegének megfizetésének szükségessége tekintet nélkül arra, hogy a gépjárművet előre láthatólag mennyi ideig fogják Hollandia területén használni. A kamatok kérdése tehát a jelen ügyet nem határolja el a VAV-Autovermietung végzés alapját képező ügytől oly módon, hogy az abban megállapított következtetéseket a jelen ügyben ne lehessen alkalmazni. Így tehát Írország második érvét meg kell vizsgálni.

46. Írország azt állítja, hogy a Bíróság jelenlegi ítélkezési gyakorlata kizárólag azokkal a szabályozásokkal foglalkozik, amelyekben az adó-visszatérítés nem volt lehetséges, vagy az olyanokkal - mint a VAV-Autovermietung végzés alapját képező ügy -, amelyekben az adó-visszatérítés összege a Hollandia területén történő használat időtartama alapján került kiszámításra. Ezzel szemben, Írország szerint az ír rendszerben az adó-visszatérítés összegét a gépjármű kivitelkori piaci értéke alapján kell meghatározni - amely többek között a kilométeróra állásától függ -, ezáltal a kivitelkori piaci érték regisztráció időpontjában fennálló piaci értékkel történő összehasonlítása eredményeképpen a megállapított adó összege arányos lesz a gépjármű Írország területén történő tényleges használatának intenzitásával. Mivel a gépjármű a kivitelkori piaci értéke nem ismert - tekintve, hogy az nem csak a gépjármű korától, hanem a kilométeróra állásától is függ -, az ír szabályozás azon célja, hogy a gépjármű használatának tényleges intenzitását adóztassa meg, nem lenne megvalósítható olyan adó kivetése által, amelynek összege kizárólag az Írország területén történő használat tervezett időtartama alapján számítandó ki.

47. Ugyanakkor véleményem szerint ez az érv egy félreértésen alapszik, amely az adó céljai és az adófizetés feltételei közötti különbségtétel elmulasztásából ered.

48. A Bíróság kérdésére Írország képviselője a tárgyaláson kifejtette, hogy a regisztrációs adó célja a gépjárművek használata során felmerülő állami kiadások ellentételezése, ideértve különösen a környezetvédelemmel kapcsolatos és szociális kiadásokat, valamint a közlekedési infrastruktúra fenntartásával, a forgalomirányítással és a gépjárművek engedélyeztetésével összefüggésben felmerülő kiadásokat. Hozzátette, hogy az adófizetés feltételei oly módon kerültek kialakításra, hogy a magasabb fogyasztású gépjárművek használói magasabb összegű adót fizessenek, ösztönözve ezáltal a kevésbé környezetkárosító gépjárművek megvásárlását.

49. A gépjárműhasználat adóztatása valamennyi tagállamban hasonló célt szolgál.[18] E célok kétségtelenül olyan közérdeken alapuló kényszerítő okokat alkotnak, amelyek az ilyen adók kivetését igazolják. Ugyanakkor, a fent hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében meg kell vizsgálni, hogy ezek a célok nem érhetők-e el olyan adó kivetése által is, amely a megfizetése időpontjában figyelembe veszi a gépjármű Írország területén történő használatának tervezett időtartamát.

18 Lásd például: 2002. március 21-i Cura Anlagen ítélet (C-451/99, EU:C:2002:195, 66. pont), amelyben az osztrák szabályozás céljai kerültek ismertetésre.

50. Az olyan adók esetében, mint az ír regisztrációs adó, amelyet egyszer kell megfizetni, az olyan célok, mint a gépjárműhasználattal járó állami kiadások ellentételezése csak globálisan érhető el, ami azt jelenti, hogy az adott országban nyilvántartásba vett gépjárművek után kivetett regisztrációs adónak fedeznie kell az ilyen gépjárművek használatából származó kiadásokat. Ellentétben ugyanis például az üzemanyagok árába foglalt adóval, az egyszeri adó nem veszi figyelembe a kilométeróra állását, illetve általánosságban a gépjármű használatának intenzitását a nyilvántartásba vételt, valamint az adófizetést követően. Tehát a nagyobb intenzitással használt gépjárművek után kivetett adó jóval kisebb mértékben kompenzálja az ilyen gépjárművek használata során felmerült tényleges költségeket, mint az alkalmilag igénybe vett gépjárművek használata után fizetett adó. A gépjármű értékének az intenzívebb használat eredményeképpen bekövetkező gyors csökkenése ezt az egyensúlyhiányt nem kompenzálja, mivel az érték említett csökkenése nem csak a kilométeróra állásától, hanem a gépjármű korától és még sok más egyéb tényezőtől is függ.

51. Hasonló érvelés alkalmazható azon gépjárművekre is, amelyeket egy adott tagállam területén határozott idejű használatra szántak. Míg az adott tagállam területén tartós használatra szánt gépjárművek esetén az adó feltehetően a gépjármű „életének” teljes időszakára kiterjed (feltéve, hogy az nem hagyja el az ország területét), a határozott idejű használat céljából nyilvántartásba vett gépjármű után kivetett adó összege csak a nyilvántartásba vétel szerinti tagállam területén történő tényleges használat időtartamára kell kiterjednie. Ez az összeg bekerül azon költségvetési források közé, amelyeket az országban nyilvántartásba vett gépjárművek használatából eredő költségek általános fedezésére szánnak. Következésképpen, nem szükséges pontosan meghatározni az adott gépjármű használatának intenzitását, hiszen az állandó használat céljából nyilvántartásba vett gépjárművek után fizetendő adó összege sem tükrözi a későbbi használat intenzitását. Ez nem akadályozza meg az adóztatás céljainak elérését, mivel ezeket a célokat nem egyenként, az egyes gépjárművek tekintetében, hanem globálisan kell megvalósítani.

52. Mint ahogyan az a fentiekből következik, az ír regisztrációs adó célja megvalósítható lenne olyan adó által, amely a gépjármű Írország területén történő használata tervezett időtartamának figyelembevételével kerül kivetésre. Az az eset, amikor ez az időtartam előre ismert, az adó mégis olyan összegben kerül kivetésre, mint a tartós használat céljából nyilvántartásba vett gépjárművek esetén, a fent meghatározott célra tekintettel aránytalan és a gépjárművek bérlete és lízingje tekintetében korlátozza a szolgáltatásnyújtás szabadságát, ugyanúgy, mint a VAV-Autovermietung végzés alapját képező ügyben.

53. Ez nem lenne akadálya annak sem, hogy a drágább gépjárművek használói magasabb összegű adót fizessenek, illetve annak sem, hogy ösztönözzék a kevésbé környezetkárosító járművek használatát. Az adókivetés alapját továbbra is a gépjármű piaci értéke és károsanyag-kibocsátási adatai képeznék azzal, hogy bevezetésre kerülne egy kiegészítő tényező – az Írország területén történő használat előrelátható időtartama.

54. Véleményem szerint egy ilyen megoldás nem sérti jobban a tagállamok gépjárműhasználat megadóztatásához fűződő hatáskörét, mint ami következik az uniós jognak, jelen esetben a szolgáltatásnyújtás szabadságának való megfelelés kötelezettségéből.

55. Ez a megoldás nem korlátozza a tagállamokat abban, hogy meghatározzák az adó céljait és az adófizetési feltételeket, így például az adó összegét vagy az adókivetés alapját. Ugyanakkor annak biztosítása, hogy az egy adott tagállam területén határozott időre használt gépjárművek esetén a kivetett adó ezzel az időtartammal arányban álljon, olyan kötelezettség, amely az egységes piacnak a Bíróság fent ismertetett ítélkezési gyakorlata által értelmezett követelményeiből ered. Ennélfogva a tagállamok az arányosság kialakítása érdekében nem határozhatnak meg olyan módszereket, amelyek jelentősen csökkentik az abból származó előnyöket, hogy esetlegesen csak az adó gépjármű használatának időtartamával arányos részét kelljen megfizetni, például úgy, hogy ténylegesen

megfizetendő adó összegnél sokkal magasabb összeget igényelnek,[19] még akkor sem, ha ez az összeg utólagosan visszatérítésre kerül és a visszatérítés összegét a kamatokkal növelik.

56. Írország azon érvét sem tartom meggyőzőnek, miszerint a regisztrációs adónak a gépjármű Írország területén történő előre látható használatával arányos kivetése a kívánt cél elérésére alkalmatlan lenne, amiatt, hogy ez az időtartam utólag változhat, különösen meghosszabbodhat, például a bérleti vagy lízingszerződés módosítása következtében. Mivel a regisztrációs adó megfizetésének kötelezettsége a gépjármű nyilvántartásba vételi kötelezettségéből származik, egy átmeneti használatra szánt gépjármű nyilvántartásba vétele is történhetne ideiglenes jelleggel, az ország területén történő használat tervezett időtartamára. Ezáltal a bérleti vagy lízingszerződés meghosszabbítása esetén a gépjármű használójának ismételten nyilvántartásba kellene vetetnie a gépjárművet, amiből ismételt adófizetési kötelezettség keletkezne. Ezzel szemben a használat időtartamának lerövidülése esetén a fogyasztó érdeke az lesz, hogy visszakövetelje az adótúlfizetés összegét. Következésképpen ez a megoldás egyáltalán nem tűnik számomra nehezen kivitelezhetőnek.

57. Vitathatatlanul elképzelhetők olyan esetek, amelyekben a gépjármű használatának előreláthatóan hosszú időtartama vagy a használat alapját képező szerződés tartalma alapján a gépjármű – hivatalosan előre ismert tartamú – határozott idejű használata tartós használatnak tűnik, amely megalapozhatja az adó teljes összegének beszedését. Ugyanakkor a jelen ügy tárgyát képező ír szabályozás az Írország területén történő használat alapját képező szerződés időtartama vagy tartalma tekintetében nem tesz ilyen különbséget. Ezt a kérdést a felek nem vitatták meg, mivel Írország az eljárás során a szabályozás egészének védelmében érvelt. Így nem tartom lehetségesnek, hogy a Bíróság a jelen ügyben hozott ítéletében erre irányuló elemzést végezzen el.

58. A fentiek fényében úgy vélem, hogy azáltal, hogy az írországi illetőségű személyek által egy másik tagállamban bérbe vagy lízingbe vett gépjármű nyilvántartásba vételekor a regisztrációs adó teljes összegének megfizetését írta elő, tekintet nélkül az adott gépjármű Írországban való tényleges használatának időtartamára – amennyiben a gépjárművet nem az Írország területén való tartós használatra szánták, és azt ténylegesen sem így használják –, Írország megszegte az EUMSZ 56. cikkből fakadó kötelezettségét.

A kamatfizetés elmaradásával és a levonás összegével kapcsolatos kifogásokról

59. Mint ahogyan az a fentiekben már kifejtettem, Írország a Bizottságnak az indokolással ellátott véleményében foglalt, a kamatfizetés elmaradásával és az adó-visszatérítés során az adminisztratív költségek jogcímén történő levonás túlzottan magas összegével kapcsolatos kifogásait orvosolta, azonban erre csak 2016. január 1-jén kerített sort, az indokolással ellátott véleményben előírt határidő lejárta, sőt a jelen ügyben a kereset benyújtása után. Márpedig, mivel a tagállam kötelezettségszegésének megállapítása szempontjából az indokolással ellátott véleményben meghatározott határidő lejártának napja irányadó, ezért az e két kérdésre vonatkozó kifogásokat meg kell vizsgálni.

60. Álláspontom szerint egyebekben ezek a kifogások függetlenek az első jogalap – vagyis az Írország területére ideiglenes jelleggel behozott gépjárművek regisztrációs adója teljes összegének beszedése – kapcsán hozott döntéstől.

19 A Bizottság beadványaiban számítási példát is hoz. Még akkor is, ha a Bizottság számításai túlzóak – mint ahogyan erre Írország a viszonválaszában hivatkozik – saját maga is arra a következtetésre jut, hogy az eredetileg beszedett regisztrációs adó összege a ténylegesen megfizetendő összeget 2,5-szer meghaladta.

61. Akár úgy dönt ugyanis a Bíróság, hogy az Írország területén átmeneti használatra szánt gépjárművek esetén a regisztrációs adó teljes összegének megfizettetése ellentétes az uniós joggal, akár azt állapítja meg, hogy az uniós jog alapján az adó-visszatérítés rendszere kielégítő, a gépjármű Írország területén történő tényleges használatának jogcímén megfizetendő összeget meghaladó adó mindenképpen az uniós jog megsértésével behajtott adónak minősül. Ez a Bíróság fent ismertetett ítélkezési gyakorlatából egyértelműen következik. [20]

62. Márpedig a Bíróság következetes ítélkezési gyakorlata szerint a tagállamok kötelesek az uniós jog megsértésével beszedett adókat azok kamataival együtt visszatéríteni. Ez a kötelezettség a következménye és kiegészítése az uniós jog rendelkezései által a jogalanyok részére biztosított jogoknak. [21] A szolgáltatásnyújtás szabadságának megsértésével beszedett adók után járó kamat megfizetésének elmaradása tehát a tagállam ezen alapszabadság megsértéséből eredő kötelezettségszegését valósítja meg.

63. Természetesen, amennyiben a Bíróság megalapozottnak találja a Bizottságnak az arra irányuló kötelezettséggel kapcsolatos jogalapját, hogy a regisztrációs adó teljes összegét meg kell fizetni az ideiglenes jelleggel nyilvántartásba vett gépjárművek után, akkor az előre meghatározott időtartamra nyilvántartásba vett gépjárművek tekintetében az adó-visszatérítés rendszere egyáltalán nem lesz alkalmazható, és így a kamatfizetés problémája szintén irrelevánssá válik. Ugyanakkor a Bíróság e kérdésben hozott döntése még ebben az esetben is kiemelkedő jelentőségű lesz a kamatfizetés elmaradásából eredően joghátrányt elszenvedő személyek keresetindítása kapcsán.

64. A Bizottság azt is kifogásolja, hogy azáltal, hogy a jogszerűtlenül beszedett és visszatérítendő adó összegét adminisztratív költségek jogcímén 500 euróval csökkenti, Írország megsértette a szolgáltatásnyújtás szabadságával kapcsolatos kötelezettségeit. A Bizottság szerint, ez a levonás túlzó és jogszerűtlen, és bizonyos esetekben felemészti a visszatérített összeg jelentős részét, eltántorítva ezzel az Írországban lakóhellyel rendelkező személyeket attól, hogy más tagállamok szolgáltatóitól béreljenek vagy lízingeljenek gépjárműveket. Írország ugyanakkor azt állítja, hogy a levonásból származó források a jogszerűtlenül beszedett regisztrációs adó visszatérítési rendszerének kialakítását fedezik.

65. Ebben a körben álláspontom szerint a Bizottság álláspontját kell követni. Az uniós jog sérelmével beszedett adók visszatérítésének kötelezettsége főszabály szerint magában foglalja a meg nem fizetendő adó teljes összegét (a kamatokkal együtt), és a visszatérítés menetének meg kell felelnie a tényleges érvényesülés elvének, amely értelmében az adó visszatérítése nem járhat rendkívüli nehézségekkel, illetve nem tehető a gyakorlatban lehetetlenné. [22] A tagállamok tehát az adó-visszatérítés esedékes összegét önkényesen nem csökkenthetik, például jelentős összegű levonások által – történjen az bármilyen formában – mert az a gyakorlatban lehetetlenné teszi az adóalany számára, hogy a jogszerűtlenül megfizetett adó jelentős összegét visszaigényelje.

66. Ebben a tekintetben Írország érvelését nem tartom megalapozottnak. Az uniós jog megsértésével beszedett adók visszatérítésére irányuló kötelezettség a tagállamokat az uniós jog alapján terheli. A tagállam nem teheti függővé a kötelezettség végrehajtását a visszatérítésre jogosult személyek részéről olyan pénzügyi terhek viselésétől, amelyek viselésére egyébként az adott tagállam lenne köteles, annak érdekében, hogy ennek a kötelezettségnek eleget tegyen. Ez még inkább igaz azokban a helyzetekben, amikor a tagállam olyan adóztatási rendszert vezet be, amelyben bizonyos esetekben az adó egy részének visszatérítése elkerülhetetlen. Valamennyi, az ilyen rendszer kialakítása során felmerülő költséget az uniós jognak megfelelően kivetett adókból kell fedezni, nem pedig a jogosultaknak járó adó-visszatértés összegéből történő levonások révén.

20 Lásd különösen: 2002. március 21-i Cura Anlagen ítélet (C-451/99, EU:C:2002:195, 69. pont); 2010. szeptember 29-i, VAV-Autovermietung végzés (C-91/10, nem tették közzé, EU:C:2010:558, 26. pont).

21 2016. június 30-i Câmpean ítélet (C-200/14, EU:C:2016:494, 37. pont).

22 2016. június 30-i Câmpean ítélet (C-200/14, EU:C:2016:494, 39. pont).

67. A tagállamok jogosultak az uniós jogból származó kötelezettségeik teljesítése során felmerülő adminisztratív tevékenységeikkel összefüggésben fizetési kötelezettséget meghatározni, azonban ezek a terhek nem haladhatják meg az adott tevékenység végrehajtásából eredő tényleges költségeket egy adott személy tekintetében és nem szolgálhatják a teljes közigazgatási rendszer költségeinek finanszírozását. E terhek semmiképpen sem lehetnek olyan mértékűek, hogy a jogalanyok számára az uniós jog által biztosított előnyök jelentős korlátozását eredményezzék.

68. Mindezek alapján úgy vélem, hogy Írország mind a regisztrációs adó visszatérített összege után a kamatfizetés megtagadásával, mind pedig a visszatérítés összegének adminisztratív költségek jogcímén 500 euróval történő csökkentésével megszegte az EUMSZ 56. cikkből eredő kötelezettségeit.

Végkövetkeztetések

69. A fenti megállapításokra tekintettel azt javaslom a Bíróságnak, hogy állapítsa meg, hogy az Európai Bizottságnak a jelen ügyben előterjesztett keresete megalapozott, és adjon helyt kérelmeinek. A Bíróság eljárási szabályzata 138. cikkének (1) bekezdésével összhangban a költségek viselésére Írországot kell kötelezni.