

C-509/22. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2022. július 27.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Corte suprema di cassazione (Olaszország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2022. július 20.

Felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli

Ellenérdekű fél a felülvizsgálati eljárásban:

Girelli Alcool Srl

Az alapeljárás tárgya

Az Agenzia delle dogane (vámhatóság, Olaszország) által a Commissione tributaria regionale della Lombardia (Lombardia tartomány adóügyi bírósága, Olaszország) azon határozatával szemben benyújtott felülvizsgálati kérelem, amely másodfokon helyben hagyta a Girelli Alcool Srl keresetének helyt adó határozatot, amely kereset egy véletlenül megsemmisülő alkoholmennyiség utáni jövedékiadó-kedvezmény elérésére irányult.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az EUMSZ 267. cikk alapján a Corte di cassazione (semmtörvényszék, Olaszország) mint utolsó fokon eljáró bíróság – a Bíróság ítélezési gyakorlatának fényében is – annak tisztázását kéri, hogy miként kell értelmezni az „előre nem látható körülmények” fogalmát a jövedéki adó hatálya alá tartozó árukhoz a jelen ügyben az adófelfüggesztés alatt bekövetkező károsodása és a felelősség megállapításának kizárásához szükséges gondosság tekintetében. Emellett a kérdést előterjesztő bíróság annak tisztázását kéri, hogy összeegyeztethetők-e az uniós joggal az (előre

nem látható körülményekkel és *vis maior* esettel egyenértékű) nem súlyos kötelességszegésre vonatkozó nemzeti szabályok, és alkalmazható-e egy további, „enyhe kötelességszegésnek” nevezett általános kategória.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

„Először is, úgy kell-e értelmezni az adófelfüggesztés alatt bekövetkezett károsodáshoz vezető előre nem látható körülményeknek a 2008/118/EK irányelv 7. cikke (4) bekezdése értelmében vett fogalmát a *vis maior* esethez hasonlóan, hogy olyan, az adóraktár engedélyes körén kívül eső, rendkívüli és előre nem látható körülményekről van szó, amelyek minden gondossága ellenére elkerülhetetlenek, és amelyeket az objektíve semmilyen módon nem ellenőrizhet?

Továbbá, a felelősségnek az előre nem látható körülmények fennállása esetén való kizárása szempontjából releváns-e, és ha igen, milyen mértékben, a káresemény elkerüléséhez szükséges óvintézkedések megtétele során tanúsított gondosság?

Az első két kérdéshez képest másodlagosan, az 1995. október 26-i 504. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 4. cikkének (1) bekezdéséhez hasonló rendelkezés, amely az előre nem látható körülményekkel és a *vis maiorral* egyenértékűnek tekinti (ugyanazon személy vagy harmadik személyek) nem súlyos kötelességszegését, összeegyeztethető-e a 2008/118/EK irányelv 7. cikkének (4) bekezdésében foglalt szabályozással, amely nem állapít meg további feltételeket, különösen a cselekmény elkövetőjének „kötelességszegését” illetően?

Végül, lehet-e úgy értelmezni az említett 7. cikk (4) bekezdésében is szereplő, a „*vagy a tagállam illetékes hatóságai engedélyének következményeként*” rendelkezést, hogy az lehetővé teszi a tagállam számára, hogy a termék megsemmisülése vagy károsodása esetén a szabad forgalomba bocsátás meghatározását érintő további általános kategóriát (enyhe kötelességszegés) jelöljön meg, vagy ez a kifejezés nem tartalmazhat ilyen rendelkezést, mivel azt ezzel szemben úgy kell érteni, hogy olyan különös esetekre utal, amelyeket eseti alapon engedélyeznek, vagy egyébként objektív elemeikben meghatározott esetekként azonosítanak?”

A hivatkozott európai uniós jogi rendelkezések

A jövedéki adóra vonatkozó általános rendelkezésekről és a 92/12/EGK irányelv hatályon kívül helyezéséről szóló, 2008. december 16-i 2008/118/EK tanácsi irányelv, különösen annak (9) preambulumbekkezdése, valamint 7. cikkének (4) és (5) bekezdése:

„(4) Az adófelfüggesztés alatt álló jövedéki terméknek az áru tényleges jellege, előre nem látható körülmények vagy *vis maior* eredményeként, vagy a tagállam illetékes hatóságai engedélyének következményeként bekövetkező teljes

megsemmisülése vagy helyrehozhatatlan károsodása nem tekintendő szabad forgalomba bocsátásnak.

Ezen irányelv alkalmazásában az áru teljesen megsemmisültnek vagy helyrehozhatatlanul károsodottnak kell tekinteni, ha jövedéki terméként történő felhasználásra alkalmatlanná válik.

A kérdéses jövedéki termék teljes megsemmisülését vagy helyrehozhatatlan károsodását megfelelő módon bizonyítani kell a teljes megsemmisülés vagy helyrehozhatatlan károsodás helye szerinti tagállam, vagy ha a károsodás helye nem állapítható meg, a kár észlelésének helye szerinti tagállam illetékes hatóságai számára.

(5) A tagállamok maguk állapítják meg a (4) bekezdésben említett károsodásra vonatkozó saját szabályait és feltételeiket.”

A Bíróság hivatkozott ítélkezési gyakorlata

2007. december 18-i Société Pipeline Méditerranée és Rhône (SPMR) ítélet, C-314/06, ECLI:EU:C:2007:817, 23., 25., 31., 37. pont; 2017. május 18-i Latviyas Dzelcejs VAS ítélet, C-154/16, ECLI:EU:C:2017:392, 61. pont; 2021. február 24-i Silcompa ítélet, C-95/19, ECLI:EU:C:2021:128, 52. pont; 2022. március 24-i Generální ředitelství cel ítélet, C-711/20, ECLI:EU:C:2022:215, 43. pont.

A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések

A 2010. március 29-i 48. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet 1. cikkével módosított DECRETO LEGISLATIVO 26 ottobre 1995, n. 504, Testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative (Testo Unico sulle Accise – TUA) (a termelési és fogyasztási adókra, valamint a vonatkozó büntetőjogi és közigazgatási szankciókra irányadó rendelkezések egységes szövegéről szóló, 1995. október 26-i 504. sz. felhatalmazáson alapuló törvényerejű rendelet; a jövedéki adókra vonatkozó szabályok egységes szövegéről szóló törvény – TUA)
 „4. cikk

Kedvezmények megsemmisülés, károsodás és veszteség okán

(1) Az adófelfüggesztés alatt álló termékek helyrehozhatatlan károsodása vagy teljes megsemmisülése esetén adókedvezményt kell biztosítani, ha az adóalany az adóhatóság által megfelelőnek ítélt módon bizonyítja, hogy a termékek károsodására vagy megsemmisülésére előre nem látható körülmények vagy *vis maior* következtében került sor. A dohánygyártmányok kivételével a harmadik személynek vagy ugyanazon adóalanyak nem súlyos kötelességszegés címén

felróható cselekményeket előre nem látható körülményeknek és *vis maiornak* kell tekinteni.”

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 A Girelli Alcool Srl (a továbbiakban: társaság) egy engedélyezett etil-alkohol vámraktár tulajdonosa, és etil-alkohol denaturáló üzemként működik.
- 2 2014. március 26-án az etil-alkohol denaturáló üzem tartályának töltése során a vámhatóság egyik tisztviselője jelenlétében megállapítást nyert, hogy a társaság egyik alkalmazottja által nyitva hagyott szelep miatt tiszta etil-alkohol szivárgott ki és terült szét a helyiség padlóján.
- 3 A termék egy részét összegyűjtötték és újra felhasználták, de egy másik része visszafordíthatatlanul megsemmisült.
- 4 A társaság tehát a véletlenül megsemmisült alkohol után jövedékiadó-kedvezményt kért.
- 5 A vám- és monopóliumügyi hatóság azzal az indokkal utasította el a kedvezmény iránti kérelmet, hogy a megsemmisülés nem előre nem látható körülményekből vagy *vis maiorból*, hanem a társaság azon alkalmazottjának gondatlanságából és hanyagságából eredt, aki figyelmetlenségéből nyitva hagyta a tartály szelepét, így 2014. október 3-án 17 476,24 euró összegű fizetési felszólítást bocsátott ki.
- 6 A társaság megtámadta a fizetési felszólítást a Commissione tributaria provinciale di Milano (milánói megyei adóügyi bíróság, Olaszország) előtt. Többek között a következőkre hivatkozott: a) az adóztatandó tényállás nem áll fenn, mivel a terméket nem bocsátották szabad forgalomba, mert az megsemmisült; b) a káresemény előre nem látható körülménynek minősült; d) másodlagosan a káresemény „nem súlyos” kötelességzegésnek minősül, mivel az az egyik alkalmazott figyelmetlenségéből ered.
- 7 A Commissione tributaria provinciale di Milano (milánói megyei adóügyi bíróság) helyt adott e keresetnek; véleménye szerint ugyanis az utolsó jogalap megalapozott, mivel az alkalmazott gondosságának hiánya nem volt „súlyos”.
- 8 A vámhatóság ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a Commissione tributaria regionale della Lombardia-hoz (Lombardia tartomány adóügyi bírósága), amely azonban helyben hagyta az ítéletet, mivel e bíróság is úgy ítélte meg, hogy az alkohol megsemmisülése a) helyrehozhatatlan volt, tehát nem került sor szabad forgalomba bocsátásra, és előre nem látható körülmények miatt történt, b) így a kedvezmény nyújtásának feltételei teljesültek.
- 9 A vámhatóság tehát felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei

- 10 A vámhatóság a TUA 4. cikkének megsértésére hivatkozik; azt állítja, hogy a másodfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy a társaság alkalmazottjának gondatlan magatartása az előre nem látható körülmények körébe tartozik, és mindenesetre „nem súlyosnak” minősítette az alkalmazott kötelességszegését, így kizárta a társaság felelősségét.
- 11 Álláspontja szerint elméletileg lehetséges, hogy az enyhe kötelességszegést a kötelességszegés hiányával egyenértékűnek tekintsék, de alapvetőnek ítéli a megszorító értelmezés szükségességét, és így a nem súlyos kötelességszegés eseteinek valóban minimálisnak kell lenniük.
- 12 Emellett a vámhatóság szerint, mivel a folytatott tevékenység fokozottan tűzveszélyes termék kezelésével jár, a felelősség megállapításához a műszaki szempontok szerinti, objektív üzemi megfelelési és biztonsági normákra kellett volna hivatkozni.
- 13 Az ellenérdekű félként eljáró társaság először is megjegyzi, hogy a jövedéki adót keletkeztető tényállás nem áll fenn arra tekintettel, hogy az alkoholt, mivel az véglegesen megsemmisült, nem bocsátották szabad forgalomba.
- 14 Ami a felelősséget illeti, a társaság azt állítja, hogy alkalmazottjának magatartását nem súlyos kötelességszegés jellemzi, és az enyhe kötelességszegés a TUA 4. cikkének (1) bekezdése szerint az előre nem látható körülményekkel egyenértékű.
- 15 A társaság azt állítja, hogy a nemzeti szabályozásban szereplő, „nem súlyos kötelességszegésre” való hivatkozás akkor is összeegyeztethető a 2008/118 irányelvvel, ha azt az irányelv kifejezetten nem írja elő, mivel álláspontja szerint ezen irányelv bizonyos mozgásteret hagy a tagállamok számára.

Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása

- 16 A Corte di cassazione (semmtörvényszék) mindenekelőtt emlékeztet arra, hogy ítélkezési gyakorlatában kettős megközelítés jelenik meg az előre nem látható körülmények és a *vis maior* fogalmát illetően.
- 17 Az első megközelítés szubjektívebb: az az esemény minősül nem felróható oknak, amelyért a kötelezettnek nem kell felelnie; az előre nem látható körülmény a felek tevékenységi körén kívül eső különös esemény, és a mentesítő bizonyíték a kötelezett kötelességszegése hiányának bizonyítását jelenti, vagyis azt, hogy a kár nem előre látható módon következett be, és nem is volt elhárítható az adott ügy konkrét körülményeinek megfelelő gondos erőfeszítés útján.
- 18 A második megközelítés az előreláthatóság hiánya és az elkerülhetetlenség ahhoz szükséges követelményeinek vizsgálatán alapul, hogy az előre nem látható

körülményeket tisztán objektív szempontból lehessen minősíteni az ok-okozati összefüggés szabályszerűségének valószínűségi kritériumokkal történő értékelése útján, amely kizárja a kötelezett jogalany esetlegesen gondos vagy gondatlan magatartásának bármilyen relevanciáját.

- 19 A jövedéki adó sajátos területét illetően úgy tűnik, hogy a Corte di cassazione (semmitőszék) az előre nem látható körülmények (vagy *vis maior*) fogalma keretében kizárja a kötelezett adóalany gondossága értékelésének relevanciáját.
- 20 Ezt követően a kérdést előterjesztő bíróság pontosítja, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a 2008/118 irányelv 7. cikke (4) bekezdésének értelmezésére vonatkozik, és különösen arra a kérdésre, hogy az e rendelkezésben előírt adómentesség abban az esetben is elismerhető-e, ha a jövedéki adó hatálya alá tartozó termék helyrehozhatatlan károsodását okozó esemény az adóraktár engedélyese vagy annak alkalmazottja körültekintésének és gondosságának hiányától függ, még akkor is, ha enyhe kötelességszegésről van szó.
- 21 A kérdést előterjesztő bíróság általi határozathozatal szempontjából az a kérdés a döntő, hogy az előre nem látható körülményeknek (és *vis maior*nak) az uniós jog értelmében vett fogalma kiterjed-e a gondatlan magatartásokra is; továbbá nemleges válasz esetén összeegyeztethető-e a jövedéki adóra vonatkozó uniós joggal az, ha az olasz jogalkotó a félnek vagy harmadik személyeknek nem súlyos kötelességszegés címén felróható magatartásokat az előre nem látható körülményekkel és a *vis maior*val tekinti egyenértékűnek.
- 22 A kérdést előterjesztő bíróság a Bíróság azon ítélkezési gyakorlatára emlékeztet, amely a *vis maior* és az előre nem látható körülmények fogalmának a jövedéki adóval kapcsolatos szabályozás tekintetében történő értelmezésére vonatkozik, és megjegyzi, hogy úgy tűnik, hogy az előre nem látható körülmények fogalma ugyanazon feltételeknek felel meg, mint a *vis maior*.
- 23 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a *vis maior* fogalmát a Bíróság a Sociétés Pipeline Méditerranée és Rhône (SPMR) ítéletben dolgozta ki egyértelműen, az előre nem látható körülményeket illetően pedig a Latvijās Dzēlcejs VAS ítélet ad egységes koncepciót, amely szigorúan ok-okozati összefüggéshez kapcsolódik, kivéve az arányosság kritériuma szerinti korrekciót („anélkül, hogy túlzott áldozatot hozna”).
- 24 Emellett a 2008/118 irányelv átfogó szabályozásának vizsgálata nem tár fel olyan helyzeteket, amelyekben jelentőséget tulajdonítanak az elkövető „kötelességszegése” mértékének, és így a felelősség megállapítása elkerülhetővé válik. Éppen ellenkezőleg, a Silcompa és a Generaini ředitelsty ítélet nyilvánvalóvá teszi az adóraktári engedélyes objektív felelősségét.
- 25 Ily módon úgy tűnik, hogy az uniós jog által létrehozott rendszer kizárólag az előre nem látható körülmények és a *vis maior* feltételein alapul, amelyek a Bíróság fent hivatkozott ítélkezési gyakorlata alapján egy objektív elemet („rendellenesek és nem láthatók előre”) és egy szubjektív elemet („az összes

megfelelő intézkedés megtételének kötelezettsége, anélkül, hogy túlzott áldozatot hoznának”) írnak elő, ami összeegyeztethetetlennek tűnik azzal a magatartással, amelyet a kötelességszegés jellemez, és amelynél hiányzik mind az előre nem láthatóság, mind pedig a szükséges gondosság.

- 26 E megfontolásokra tekintettel a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy a TUA 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt rendelkezés, amely az enyhe kötelességszegést az előre nem látható körülményekkel és a *vis maiorral* tekinti egyenértékűnek, olyan feltételt határoz-e meg – a tanúsított gondosság egyéni és szubjektív kritériumához kapcsolódóan – az előre nem látható körülmények és a *vis maior* esetén túl, amely megsemmisülés vagy károsodás bekövetkeztekor az adómentesség tényállását valósítaná meg, amely az uniós jogi szabályozáshoz képest egy további önálló tényállás.
- 27 A kérdést előterjesztő bíróság azt is meg kívánja vizsgálni, hogy a TUA 4. cikkének (1) bekezdésében foglalt eset összeegyeztethető-e a 2008/118 irányelv 7. cikke (4) bekezdésében foglalt rendelkezésekkel, amikor azok előírják, hogy a szabad forgalomba bocsátásnak nem minősülő megsemmisülés vagy károsodás „a tagállam illetékes hatóságai engedélyének következményeként” is bekövetkezhet.
- 28 Ez a kifejezés ugyanis lehetővé teheti egy tagállam (mint például a jelen ügyben Olaszország) részére, hogy további általános adócsökkentési kategóriákat határozzon meg. Másrészt a rendelkezés egészének olvasata alapján úgy tűnik, hogy a fent említett kifejezés lezáró és maradvány jellegű. Az említett kifejezésnek tehát olyan további különös eseményekre kell vonatkoznia, amelyek *a priori* nem azonosíthatók, hanem olyan sajátos ténybeli elemekre vonatkoznak, amelyek – az illetékes hatóság konkrét vizsgálata során – esetről esetre igazolhatják („engedély” alapján) a termék megsemmisülésére vonatkozó intézkedés elfogadását. Ilyen értelemben a 2008/118 irányelv (9) preambulumbekzdése a „körülmények” kifejezést használja, amely láthatóan konkrét és azonosítható ténybeli elemekre vonatkozik, nem pedig általános és lényegében meghatározatlan jellegű előrejelzésekre.
- 29 A kérdést előterjesztő bíróság e tekintetben emlékeztet arra, hogy az általános adózási szabályoktól való eltérésként a mentesség okait szigorúan és megszorítóan kell értelmezni.
- 30 A kérdést előterjesztő bíróság felhívja a figyelmet arra, hogy a Bíróság még nem foglalt állást ebben a konkrét kérdésben, amelyet tisztázni kell az adófizetési kötelezettség keletkezése fogalmának meghatározása érdekében, amely fogalom az Unió egész területére nézve egységes és érvényes.