

C-37/23. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2023. január 25.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Corte suprema di cassazione (Olaszország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2023. január 16.

Felperes:

Agenzia delle Entrate

Alperes:

PR

Az alapeljárás tárgya

Kedvezmények – Héa – 2009. évi földrengés – 60%-os adóvisszatérítés

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

- 1 A kérdést előterjesztő bíróság az Agenzia delle Entrate (adóhatóság, Olaszország) és egy adóalany között folyamatban lévő alapjogvita vonatkozásában hivatalból azt a kérdést teszi fel, hogy összeegyeztethető-e az adósemlegesség elvével az egyedi jelleggel az Abruzzo tartományban 2009. április 6-án bekövetkezett földrengésre tekintettel bevezetett azon nemzeti szabályozás, amely a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakban hozzáadottérték-adó (héa) jogcímén már megfizetett adó összege 60%-ának visszatérítéséről rendelkezik. E rendelkezés az adósemlegesség elvével ellentétes eltérő bánásmódhoz vezet. A szóban forgó visszatérítés nyújtása is vitatott, mivel a Bizottság az Abruzzóban történt földrengéssel összefüggő SA.35083 (2012/NN) számú állami támogatási ügyekben Olaszország által jogellenesen nyújtott támogatásokat felfüggesztő rendelkezést bocsátott ki.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 2 „Ellentétes-e az Agenzia delle Entrate kontra Nuova Invincibile srl végzésben (C-82/14, EU:C:2015:510), valamint a 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítéletben (C-132/06, EU:C:2008:412) megállapított elvekkel a legge n. 183 del 2011 (2011. évi 183. sz. törvény) 33. cikkének 28. bekezdéséből eredőhöz hasonló olyan jogszabályi rendelkezés, amelynek értelmében az adóalanyok az Abruzzo területét 2009. április 6-án sújtó földrengéssel kapcsolatban a 2009. április és 2010. december között héa jogcímén befizetett összeg 60%-os visszatérítésében részesülhetnek?”

Az uniós jog hivatkozott rendelkezései

- 3 A 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (hatodik héairányelv) 2., 206. és 273. cikke, valamint (45) preambulumbekkezdése; az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdése; a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdése.

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

- 4 A decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, nella legge 30 luglio 2010, n. 122 (a 2010. július 30-i 122. sz. törvény révén módosításokkal törvénné átalakított, 2010. május 31-i 78. sz. rendkívüli törvényerejű rendelet) 39. cikke a vállalkozási tevékenységből vagy önálló tevékenységből származó jövedelmet szerző természetes személyek, valamint a legfeljebb 200 000 eurónak megfelelő árbevétellel rendelkező nem természetes személyek esetében az adó, többek között a héa megfizetésének felfüggesztéséről, és a már megfizetett adó visszatérítéséhez való jog kizárásáról rendelkezik.
- 5 A legge 12 novembre 2011, n. 183 (2011. november 12-i 183. sz. törvény) 33. cikkének 28. bekezdése úgy rendelkezik, hogy az Abruzzo területét 2009. április 6-án sújtó földrengésből eredő szükséghelyzet megszüntetése céljából a 2010. május 31-i 78. sz. rendkívüli törvényerejű rendelet fent említett 39. cikkében felfüggesztett adóbeszedés részletfizetéssel (120 havi részlet megfizetésével) újakezdődik, és a felfüggesztés tárgyát képező egyes adók jogcímén fizetendő, a már teljesített befizetésekkel csökkentett összegnek az eredetileg befizetendő összeg 40%-ára történő mérséklését írja elő.
- 6 E szabályok összességének következményeként tehát a vállalkozási tevékenységből vagy önálló tevékenységből származó jövedelmet szerző természetes személyek (valamint a legfeljebb 200 000 eurónak megfelelő árbevétellel rendelkező nem természetes személyek) esetében a 2009. április 9. és 2010. december 20. közötti időszak vonatkozásában először felfüggesztették az adók, többek között a héa megfizetését, majd részletfizetés engedélyezése mellett 60%-os mértékben csökkentették annak teljes összegét.

- 7 Ezekhez részben hasonló rendelkezéseket vezettek be az 1990. évi szicíliai földrengés által érintett személyeket illetően a legge 27 dicembre 2002, n. 289 (2002. december 27-i 289. sz. törvény) 9. cikkének 17. bekezdésével.

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 8 A közjegyzői tevékenységet folytató PR a 2009 áprilisa és 2010 decembere közötti időszakra befizetett héából 102 088 EUR összeg visszatérítését kérte, mivel a fizetendő adót – amelynek megfizetését az Abruzzót 2009. április 6-án sújtó földrengésre tekintettel felfüggesztették – a 2011. november 12-i 183. sz. törvény 33. cikkének 28. bekezdése értelmében 40%-ra mérsékeltek. Az adóhatóság a kérelmet azzal az indokolással utasította el, hogy a szóban forgó rendelkezés kizárja a már megfizetett adó visszatérítését.
- 9 A Commissione tributaria provinciale (megyei adóügyi bíróság, Olaszország) elutasította az adóalany által az ezen elutasítás ellen előterjesztett keresetet, mivel álláspontja szerint az adómérséklés a már teljesített fizetések helyett a még megfizetendő összegre vonatkozik.
- 10 Az adóalany fellebbezést terjesztett a Commissione tributaria regionale (tartományi adóügyi bíróság, Olaszország) elé, amelyben előadta, hogy azon adóalanyok helyzetét, amelyek az adót még nem fizették meg, és amelyek a még megfizetendő adó mérséklésére jogosultak, azon adóalanyok helyzetéhez hasonlónak kellene minősíteni, amelyek – ezzel szemben – az adó megfizetését követően a megfizetett összegek nagyobb részének visszatérítését kérik; ez az álláspont összhangban áll az ehhez hasonló és az 1990. évi szicíliai földrengéssel kapcsolatos, a 2002. december 27-i 289. sz. törvény 9. cikke 17. bekezdésében szereplő rendelkezésnek a Corte di cassazione (semmtörvényszék, Olaszország) általi értelmezésével. Az adóhatóság – héáról lévén szó – vitatta az adóalany álláspontját, mindenesetre az eljárás felfüggesztését kérte az Unió jogrendjével összeegyeztethetetlen állami támogatásokat felfüggesztő rendelkezést tartalmazó, az EUMSZ 108. cikk szerinti hivatalos vizsgálati eljárás megindításáról szóló, 2012. október 17-i C(2012) 7128 *final* európai bizottsági határozat meghozataláig.
- 11 A Commissione tributaria regionale (tartományi adóügyi bíróság) az elsőfokú ítélet megváltoztatása mellett helyt adott az adóalany fellebbezésének, és a héavisszatérítés megtagadását jogellenesnek minősítette. Az adóhatóság ezen ítélet ellen terjesztette elő a jelen, felülvizsgálat iránti kérelmet, amely ellen az adóalany ellenkérelmet nyújtott be.

A felek főbb érvei

- 12 A **felülvizsgálatot kérelmező adóhatóság** arra hivatkozik, hogy a Commissione tributaria regionale (tartományi adóügyi bíróság) megsértette az EUMSZ 108. cikk (3) bekezdését és a 659/1999/EK rendelet 11. cikkének (1) bekezdését, mivel annak ellenére ismerte el a héa visszatérítéséhez való jogot

egy gazdasági tevékenységet, a jelen ügyben közjegyzőként szellemi szabadfoglalkozást végző adóalany javára, hogy a Bizottság az Abruzzóban történt földrengéssel összefüggő SA.35083 (2012/NN) számú állami támogatási ügyekben Olaszország által jogellenesen nyújtott támogatásokat felfüggesztő rendelkezést bocsátott ki.

- 13 Az **csatlakozó fellebbező adóalany** előadja, hogy ezen állítás megalapozatlan, mivel álláspontja szerint az Európai Bizottság határozata nem vonatkozik a helyi szinten tevékenységet végző független vállalkozót érintő jelen ügyre.

A Bíróság releváns ítélkezési gyakorlata

- 14 Különösen relevánsnak tűnik a 2015. július 15-i Agenzia delle Entrate kontra Nuova Invincibile srl végzés (C-82/14, EU:C:2015:510), valamint a 2002. évi 289. sz. törvény 8. és 9. cikkével kapcsolatos 2008. július 17-i Bizottság kontra Olaszország ítélet (C-132/06, EU:C:2008:412).
- 15 A Bíróság a fent említett végzéssel – annak előrebocsátását követően, hogy „a levonások rendszere a héa semlegességének biztosítása érdekében jött létre [...] e rendszernek ugyanis az a célja, hogy az adóalanyt teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól. A közös héarendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja az adósemlegességet” – rámutatott arra, hogy „a 289/2002. sz. törvény 9. cikkének 17. bekezdése által bevezetett intézkedés egyrészt nem az adóalanyok héaterhén könnyít, hanem lehetővé teszi egyes adóalanyok számára, hogy a végső fogyasztó által megfizetett és az adóhatóságnak fizetendő összegeket tartsanak vissza vagy szedjenek be”, másrészt pedig „olyan eltérő bánásmódot eredményez, amely ellentétes az adósemlegesség elvével, mivel az említett rendelkezés a rendes körülmények között fizetendő héa – e rendelkezésben előírt – csökkentése révén lehetővé teszi az általa megjelölt egyes adóalanyok számára, hogy visszatartsák vagy beszedjék a termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások után járó héa összegének nagy részét, miközben Olaszország területén más adóalanyoknak az ezen ügyletek alapján rendes körülmények között fizetendő héa összegének egészét meg kell fizetniük az adóhatóságnak”.

Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása

- 16 A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a felülvizsgálati kérelem vizsgálata során két körülmény bír relevanciával:
- a) az eljárás során az Európai Bizottság 2012. október 17-én meghozta C(2012) 7128 *final* végleges határozatát.
- b) a visszatérítési kérelem a héára vonatkozik.

- 17 Az első szempontot illetően a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy azon intézkedések összeegyeztethetlenségét, amelyekkel a tagállam lemond a fizetendő hea szabályszerű felszámításáról és/vagy beszédéséről, a felek állításától függetlenül hivatalból kell megállapítani, mivel a tényleges érvényesülésnek az EK-Szerződés 10. cikkében szereplő elvéből az következik, hogy a nemzeti bíróság hivatalból köteles alkalmazni az uniós jogot. A Bizottság a jelen ügyben a 2015. augusztus 14-i C(2015) 5549 *final* határozat (amelyet a nemzeti bíróságnak akár az egymásnak ellentmondó szabályok alkalmazásának mellőzésével is végre kell hajtania) 1. cikkében megállapította, hogy „*A[z] [...] állami támogatási rendszerek [...], amelyek csökkentik az Olaszországban 1990 óta bekövetkezett természeti katasztrófák által érintett területeken található vállalkozások adóit és járulékait, és amelyeket Olaszország az Európai Unió működéséről szóló szerződés 108. cikke (3) bekezdésének megsértésével jogellenesen vezetett be, összeegyeztethetetlenek a belső piaccal.*”
- 18 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a 2011. évi 183. sz. törvény 33. cikkének 28. bekezdése a 2002. évi 289. sz. törvény 9. cikkének 17. bekezdésével már bevezetett mechanizmust hajtja végre, mivel annak értelmében – ez utóbbi szabályhoz hasonlóan – „*A felfüggesztett [...] egyes adók és járulékok jogcímén esedékes, a már teljesített fizetésekkel csökkentett összeg 40 százalékra csökken*”, vagyis a megfizetendő összegek 60%-os mértékben történő mérsékléséről rendelkezik.
- 19 Az adómerséklés kedvezménye egyrészt látszólag nem az adóalanyok héaterhén könnyít, hanem azt teszi lehetővé egyes adóalanyok számára, hogy a végső fogyasztó által már megfizetett és az adóhatóságnak fizetendő összegeket tartsanak vissza vagy szedjenek be. Másképpen megfogalmazva, a szóban forgó szabály végső soron egyes adóalanyok számára olyan összeg visszatérítését teszi lehetővé, amelyet valójában mások, vagyis a végső fogyasztók már megfizettek, akik kizárólag hipotetikusán kérhetik a szakembertől a már befizetett összeg visszatérítését.
- 20 Másrészt a szóban forgó rendelkezés látszólag eltérő bánásmódot valósít meg, mivel közvetlenül sérti az adósemlegesség elvét, tekintettel arra, hogy egyes adóalanyok számára lehetővé teszi, hogy a termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások után járó hea összegének igen jelentős hányadát (60%) visszatartsák és beszédjék, az Olaszország területén lévő többi adóalannal szemben, amelyeknek viszont az ugyanilyen típusú ügyletek vonatkozásában a hea teljes összegét meg kell fizetniük.
- 21 Az adóalany kiemelte, hogy a 2002. évi rendelkezéstől eltérően az új rendelkezés nem zárja ki annak az adóhatóság általi megállapítását, hogy a kedvezmény (a 2002. évi szabály által előírt 90%-hoz képest) csak 60%-os mértékű, és annak területi hatálya korlátozottabb, és arra a következtetésre jutott, hogy a Bíróság által az Agenzia delle Entrate kontra Nuova Invincibile s.r.l. végzésben megállapított elvek nem vonatkoznak a jelen ügyre.

- 22 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint a kedvezmény korlátozása és a területi korlátozás sem tűnik jelentős körülménynek, amint az adómegállapítási intézkedések tilalmának mellőzése sem releváns, mivel a csökkentett összegek nagysága egyébként is változatlan. Az említett rendelkezés tehát látszólag igazolatlanul sérti az adósemlegesség elvét.
- 23 Mivel azonban olyan szabályról van szó, amely még soha nem képezte kifejezetten a Bíróság általi vizsgálat tárgyát, a kérdést előterjesztő bíróság úgy ítéli meg, hogy – a felek észrevételeit is figyelembe véve – a fent említett előzmények tükrében a 183/2011. sz. törvény 33. cikke 28. bekezdésének összeegyeztethetőségére vonatkozó kérdést kell a Bíróság elé terjesztenie.