

C-369/23. sz. ügy

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás**

A benyújtás napja:

2023. június 9.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Varhoven administrativen sad (Bulgária)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2023. június 9.

Felperes és felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

„Vivacom Bulgaria” EAD

Alperesek és ellenérdekű felek a felülvizsgálati eljárásban:

Varhoven administrativen sad

Natsionalna agentsia za prihodite

Az alapeljárás tárgya

A Varhoven administrativen saddal (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Bulgária; a továbbiakban: VAS) szemben a megfizetett hozzáadottérték-adó (héta) összegének megfelelő mértékű kártérítés iránt indított kereset

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

A VAS-sal (legfelsőbb közigazgatási bíróság) szemben indított kártérítési keresetekkel kapcsolatos hatáskörre vonatkozó nemzeti rendelkezések uniós joggal való összeegyeztethetősége

EUMSZ 267. cikk

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

Ellentétes-e az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdésével és az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikkével a ZODOV (az állami és önkormányzati kárfelelősségéről szóló törvény) 2c. cikke (1) bekezdésének – az APK (a közigazgatási eljárásról szóló törvénykönyv) 203. cikkének (3) bekezdésével és 128. cikke (1) bekezdésének 6. pontjával összefüggésben értelmezett – 1. pontjához hasonló olyan nemzeti szabályozás, amely szerint az uniós jog VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) általi megsértésével okozott kár megtérítése iránti keresetet, amelynek esetében a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) az alperes, végső fokon e bíróságnak kell megvizsgálnia?

A hivatkozott uniós rendelkezések és ítélezési gyakorlat

Az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése, az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdése, az Európai Unió Alapjogi Chartájának (a továbbiakban: Charta) 47. cikke

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv, különösen a 14. cikk (1) bekezdése, a 24. cikk, az 56. cikk (1) bekezdésének i) pontja

2012. május 3-i Lebara ítélet, C-520/10, EU:C:2012:264 (a továbbiakban: Lebara ítélet)

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

Administrativnoprotsesualen kodeks (a közigazgatási eljárásról szóló törvénykönyv, a továbbiakban: APK), az 1. cikk 3. pontja, a 128. cikk (1) bekezdésének 6. pontja, a 203. cikk

Zakon za otgovornostta na darzhavata i obshtinite za vredi (az állami és önkormányzati kárfelelősségéről szóló törvény, a továbbiakban: ZODOV), a 2c. cikk

Zakon za danaka varhu dobavenata stoynost (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény, a továbbiakban: ZDDS), a 12. cikk (1) bekezdése, a 21. cikk (1) és (3) bekezdése

A tényállás és az eljárás rövid bemutatása

- 1 Az alapeljárás alapját a Szófiában székhellyel rendelkező „Bulgarska telekomunikatsionna kompania” EAD (a továbbiakban: BTK) (jelenleg „Vivacom Bulgaria” EAD) által az Administrativen sad – Sofia gradnak (szófiai közigazgatási bíróság, Bulgária; a továbbiakban: ASSG) a BTK által a VAS-sal (legfelsőbb közigazgatási bíróság) és a Natsionalna agentsia za prihoditével

(nemzeti központi adóhatóság, Bulgária; a továbbiakban: NAP) szemben a ZODOV-nak az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2c. cikke alapján indított keresetet elutasító 2565/18.04.2022. sz. ítéletével szemben előterjesztett felülvizsgálati kérelem képezi. A keresetben a BTK arra hivatkozott, hogy a NAP által hozott és az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság), valamint a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ítéleteivel helybenhagyott 2900-1200127/20.06.2012. sz. adómegállapítási határozat nyomán kiegyenlített héatartozás összegének megfelelő mértékű kárt szenvedett. A felperes az adómegállapítási határozat alapján megfizetett összegeknek (760 183,15 bolgár leva [BGN] összegű héa és 347 278,15 BGN összegű kamatok) megfelelő mértékű kártérítést, az elmaradt hasznot és az ezen összegek után járó törvényes kamatokat követelte.

Az adómegállapítási határozat meghozatalára és megsemmisítésére irányuló eljárás

- 2 Az adómegállapítási határozat meghozatalára és megsemmisítésére irányuló korábbi eljárás alapjául szolgáló tényállást az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) a következőképpen állapította meg az alapeljárásban.
- 3 2007–2008-ban a „BTK Mobile” EOOD, amelynek jogutódja a BTK, számlákat állított ki a Romániában bejegyzett Invest Cornert s.r.l. és Danina Comert s.r.l. (a továbbiakban együtt: Alex Invest és Danina) vállalkozások részére távközlési szolgáltatásokhoz kapcsolódó feltöltőkártyák és utalványok értékesítésére vonatkozó szerződések alapján 0% mértékű héa feltüntetése mellett.
- 4 Adóellenőrzés során megállapítást nyert, hogy nem bizonyított, hogy a román vállalkozások képviselőinek rendelkezésére bocsátották, ők pedig fizikailag átvették volna a kártyákat és utalványokat, és így az ügyletek tárgyát szolgáltatások képezik, amelyek azonban nem a ZDDS 21. cikke (3) bekezdése 2. pontja h) alpontjának hatálya alá tartoznak, hanem azok esetében a teljesítés helye az a hely, ahol a szolgáltatás nyújtója az önálló gazdasági tevékenységét végzi, tehát Bulgária, azaz a teljesítés helyének meghatározására a ZDDS 21. cikkének (1) bekezdésében foglalt általános szabály alapján került sor.
- 5 Az NAP ezért meghozta a 2900-1200127/20.06.2012. sz. adómegállapítási határozatot a BTK-val szemben, amellyel összesen 760 183,15 BGN összegű további héatartozást állapított meg a BTK terhére. A határozat kézbesítését követően a BTK átutalta a költségvetésnek az összeget az esedékes kamatokkal együtt. A határozattal szemben közigazgatási és bírósági jogorvoslati kérelmek benyújtására került sor.
- 6 A közigazgatási hatósági felülvizsgálati eljárásban az adómegállapítási határozatot helybenhagyták azzal az indokkal, hogy a szolgáltatások igénybevevői nem másik tagállamban letelepedett adóalanyok, mivel nincs bizonyíték a kártyák román vállalkozásoknak történt leszállítására. Ezért nem állnak fenn a ZDDS

21. cikkének (3) bekezdésében foglalt feltételek, amelyek mellett a szolgáltatások adómentesnek tekinthetők.

- 7 Az ASSG (szófiaai közigazgatási bíróság) előtt indított keresetet részben elutasították. Bár a számlákon az ügyletek tárgyát távközlési szolgáltatásokhoz kapcsolódó feltöltőkártyákként és utalványokként tüntették fel, a felek termékértékesítésben állapodtak meg, mivel a kártyák az említett szolgáltatások jövőbeni igénybevételét lehetővé tevő termékeknek minősülnek. A termékeket kereskedelmi mennyiségben, későbbi viszonteladás céljából értékesítik, és a BTK nem nyújt szolgáltatásokat a román vállalkozásoknak, hanem adott esetben a végső fogyasztóknak nyújtaná azokat. Tehát a termékértékesítés teljesítési helyére vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni. A kártyák és utalványok nem hagyták el a BTK raktárát, ahol azokat a román vállalkozások biztonságos megőrzésre hagyták, illetve azokat a BTK e raktárában átadás-átvételi jegyzőkönyvekkel Bulgária területén adták át a román vállalkozásoknak, és így a ZDDS 17. cikkének (1) bekezdése alkalmazandó, amely szerint a fel nem adott vagy el nem fuvarozott termékek értékesítése teljesítési helyének azt a helyet kell tekinteni, ahol a termékek a tulajdonjog átszállásának vagy a tényleges átadásnak az időpontjában található. Ez a hely ennél fogva Bulgária területén volt, és a BTK-nak meg kell fizetnie a megfelelő héát. Az ASSG (szófiaai közigazgatási bíróság) ezért részben elutasította a keresetet.
- 8 15282/16.12.2014. sz. ítéletével a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) helybenhagyta az elsőfokú ítéletet. Teljes mértékben egyetértett az ASSG (szófiaai közigazgatási bíróság) azon következtetésével, hogy az ügylet tárgyát nem szolgáltatások, hanem termékek képezik. A BTK nem hivatkozhat az Európai Unió Bíróságának 2014. október 9- Trau ítéletére (C-492/13, EU:C:2014:2267), mert „a jelen ügyben megállapítást nyert, hogy a vásárolt kártyákat a »BTK Mobile« EOOD belföldön található raktárában adták át a román vállalkozásoknak, és hogy a kártyák nem hagyták el a BTK raktárát, mivel azokat biztonságos megőrzésre ott hagyták”. A VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) nem foglalkozott a Lebara ítélettel. Minderre tekintettel megállapította, hogy a ZDDS 17. cikkének (1) bekezdése, amely szerint a termékértékesítés teljesítési helye az a hely, ahol a termékek a tulajdonjog átszállásának vagy a tényleges átadásnak az időpontjában található, alkalmazandó, és azt megfelelően alkalmazták. Ezen eljárásban a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) végső fokon eljáró bírósággént döntött, és ítélete jogerős (az adómegállapítási határozat meghozatalának alapjául szolgáló eljárás és az e határozat megsemmisítésére irányuló bírósági eljárások a továbbiakban együtt: adóügyi jogvita).

A kártérítési keresettel kapcsolatos elsőfokú eljárás

- 9 Az elsőfokú bíróság (az ASSG [szófiaai közigazgatási bíróság]) által elutasított keresetet 2019. december 12-én indították. A BTK arra hivatkozott, hogy a NAP és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) megsértette a 2006/112 irányelv 2007. december és 2008. június közötti időszakban hatályos, a Bíróság által a

Lebara ítéletben értelmezett változata 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontját, 14. cikkének (1) bekezdését, 24. cikkét és 56. cikke (1) bekezdésének i) pontját.

- 10 A felperes véleménye szerint a NAP és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) tévesen alkalmazta az adóügyi jogvitában a távközlési szolgáltatásokra vonatkozó, a Bíróság által a Lebara ítéletben értelmezett, fent említett uniós jogi rendelkezéseket. Ezen ítélet szerint a feltöltőkártyák és utalványok értékesítése távközlési szolgáltatások nyújtásának minősül. A 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja, 14. cikkének (1) bekezdése, 24. cikke és 56. cikke (1) bekezdésének i) pontja, amelyek megsértésére sor került, lehetőséget biztosítanak a BTK-hoz hasonló távközlési szolgáltatóknak arra, hogy a feltöltőkártyák és utalványok másik tagállamban letelepedett forgalmazóknak történő értékesítését távközlési szolgáltatások nyújtásaként kezeljék, amelyek esetében a teljesítés helye e másik tagállamban van. Az uniós jog megsértése kellően súlyos, mivel nyilvánvalóan figyelmen kívül hagyták a Bíróság vonatkozó ítélkezési gyakorlatát. Az adómegállapítási határozat meghozatalának időpontjában a NAP, ítéleteik meghozatala előtt pedig az ASSG (szófia-i közigazgatási bíróság) és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) tudomással bírt a Lebara ítéletről, mivel az eljárásokban a felperes többször is hivatkozott arra. Ez az ítélet hasonló tényállás alapján született, és köti az alpereseket. Ha a VAS-nak (legfelsőbb közigazgatási bíróság) kétségei lettek volna a Lebara ítéletnek az adómegállapítási határozat megsemmisítésével kapcsolatos ügy tényállására való alkalmazhatóságát illetően, akkor előzetes döntéshozatal iránti kérelmet kellett volna a Bíróság elé terjesztenie.
- 11 Ezzel szemben a NAP az adómegállapítási határozatban megállapította, hogy a feltöltőkártyák és utalványok értékesítése szolgáltatásnyújtásnak minősül, minek körében azonban a szolgáltatások igénybevevőjét nem a román vállalkozásokkal fennálló szerződéses viszony, hanem az ügylet egyéb körülményei határozzák meg, mégpedig az, hogy hol adták át a feltöltőkártyákat és utalványokat, hogy azokat Romániába szállították-e, és hogy azok felhasználhatók-e Romániából indított hívásokra. Ezek a körülmények azonban nem bírnak jelentőséggel a távközlési szolgáltatások nyújtása teljesítési helyének meghatározása szempontjából.
- 12 A VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság), amely az adóügyi jogvitában végső fokon döntött, azt az álláspontot képviselte, hogy mivel az értékesített kártyák és utalványok kereskedelmi mennyiségűek voltak, olyan termékek értékesítéséről van szó, amelyeket nem szállítottak el Bulgáriából. Ezért tévesen került sor annak megállapítására, hogy a teljesítés helye Bulgáriában, nem pedig Romániában van, ahol a vevők székhellyel rendelkeznek, és ennél fogva helyben hagyta a megállapított héatartozást.
- 13 A keresettel kapcsolatos elsőfokú eljárásban az ASSG (szófia-i közigazgatási bíróság) a következő megállapításokat tette.

- 14 A kereset helyesen irányul a NAP és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ellen, mivel mindkét intézmény köteles az uniós jogot megfelelően alkalmazni. A VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ezenkívül olyan jogi személy, amely hatáskörrel rendelkezik az uniós jognak az igazságszolgáltatási tevékenységének folytatása során elkövetett megsértése miatt indított keresetekre, és a jelen ügyben a jogvita végső fokon eljáró bírósága.
- 15 A bíróságok uniós jog megsértéséből eredő károkért való felelőssége megállapításának feltételeivel kapcsolatban az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) megállapította, hogy nem hozható új érdemi döntés az alperes bíróság jogerős határozatával lezárt jogvitában. Sokkal inkább azt kell megvizsgálni, hogy a jogvitára irányadó jogszabályokat helyesen alkalmazták-e a megállapított tényállásra.
- 16 Ami azt a feltételt illeti, hogy a megsértett uniós jogi rendelkezések jogokat keletkeztetnek magánszemélyek számára, az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) rámutatott arra, hogy a felperes által hivatkozott rendelkezések a távközlési szolgáltatásokat terhelő adó hatályát és e szolgáltatások nyújtásának teljesítési helyét határozzák meg, és a jelen esetben jogot keletkeztetnek a felperes számára arra, hogy a szolgáltatásokat másik tagállamban letelepedett adóalany részére nyújtott szolgáltatásokként kezelje hea felszámítása nélkül.
- 17 Ami az uniós jog kellően súlyos megsértésének feltételét illeti, az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) megállapította, hogy a NAP helyesen minősítette az ügyleteket szolgáltatások nyújtásának, a ZDDS 21. cikke (3) bekezdésének 1. pontját és 2. pontjának h) alpontját azonban alkalmazhatatlannak tartotta, mivel nem teljesül az a feltétel, hogy a szolgáltatások igénybevevői másik tagállamban végzik gazdasági tevékenységüket. A NAP következtetéseivel kapcsolatban az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) rámutatott arra, hogy olyan szolgáltatás esetében, amely után nem számítanak fel héát, mert a szolgáltatás igénybevevője másik tagállam területén letelepedett adóalany, meg kell vizsgálni, hogy a szolgáltatást ténylegesen éppen ezen adóalany részére nyújtották-e, és hogy ezen adóalany ténylegesen másik tagállam területén telepedett-e le. Mivel különösen nem bizonyított, hogy a feltöltőkártyákat másik tagállamban letelepedett adóalanyok átvették, az adóhatóság azt az álláspontot képviselte, hogy nem bizonyított az ügyletek olyan ügyletekként történő kezelésére vonatkozó feltételek fennállása, amelyek esetében a teljesítés helye külföldön van, és így nem valósul meg az uniós jog súlyos megsértése, különösen a 2006/112 irányelv egyik elismert és előmozdított célkitűzésére, mégpedig az adócsalással és az adókikerüléssel, valamint az esetleges visszaélésekkel szembeni küzdelemre tekintettel.
- 18 Az alperes VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) vonatkozásában az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) az uniós jog kellően súlyos megsértésének feltételével összefüggésben kifejtette, hogy a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) azon következtetése, hogy az ügyletek esetében termékértékesítésről, nem pedig szolgáltatásnyújtásról van szó, nem volt helytálló, mivel ellentétes a 2006/112 irányelv 14. és 24. cikkével és ezen irányelv Lebara ítéletben szereplő

értelmezésével. A szóban forgó ügyletek helyes jogi kezelése mindazonáltal nem vezetett volna más eredményre, mint az adómegállapítási határozat megsemmisítése iránti kereset, mivel a számlák a szolgáltatás nyújtója héafizetési kötelezettség alóli mentesülésének egyik feltételeként nem tartalmazták az arra vonatkozó bizonyítékot, hogy a szolgáltatások igénybevevői másik tagállamban letelepedett adóalanyok. Mivel az uniós jog megsértése végső soron nem változtatta meg a jogvita kimenetelét, az nem tekinthető súlyosnak, és nem áll okozati összefüggésben a felperes által elszenvedett kárral, mivel a héát és a megfelelő kamatokat a jogerős adómegállapítási határozat alapján kell megfizetni, amelynek meghozatalával nem sértették meg az uniós jogot.

- 19 Az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) megállapította, hogy a jelen helyzet és a Lebara ítéletben vizsgált helyzet nem azonos, mivel bár a szóban forgó ügyletek tartalmilag hasonlóak, de jelentős különbségek is tetten érhetők köztük. Így a román vállalkozások részére nyújtott szolgáltatásokat nem két (a forgalmazók és a végső fogyasztók részére nyújtott) szolgáltatásként, hanem csak egy – a forgalmazók részére nyújtott – szolgáltatásként kezelték. A tényállás Lebara ítéletbeli bemutatásából azt a következtetést kell levonni, hogy a Lebara ügyben sem a szolgáltatások igénybevevőinek másik tagállamban letelepedett adóalanyi jogállása, sem a kártyák tényleges átadása nem forgott szóban. A bolgár bíróságok által vizsgált esetben nem hoztak létre forgalmazási hálózatot Románia területén, és feltöltőkártyákat sem kínáltak romániai fogyasztóknak. A jelen esetben a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) a két helyzet azonosságának hiányát állapította meg, mert nem nyert bizonyítást azon feltétel fennállása, hogy az ügyletek teljesítésének helye Romániában, nem pedig Bulgáriában van, és ezért végső soron arra a helyes jogi következtetésre jutott, hogy nincs alapja a Lebara ítélet szerinti értelmezés alkalmazásának.
- 20 Az alperes felelőssége megállapításának harmadik feltételét – az uniós jog megsértése és a kár közötti közvetlen okozati összefüggés fennállását – az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) véleménye szerint nem kellett vizsgálni, mivel az uniós jog kellően súlyos megsértésének mint második feltételnek a fennállása nem nyert bizonyítást.

Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei

- 21 A BTK mint felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél azt kéri, hogy az eljáró bíróság mint téveset helyezze hatályon kívül az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) ítéletét az anyagi jog megsértése, az eljárási szabályok súlyos megsértése és az indokolás hiánya miatt. A BTK arra hivatkozik, hogy maga az ASSG (szófiai közigazgatási bíróság) megsértette az uniós jogot és a Bíróságnak a jogvita különböző vonatkozásaival kapcsolatos ítélkezési gyakorlatát.
- 22 Az elsőfokú bíróságnak az adóügyi jogvitában megállapított tényállás és a héafizetési kötelezettség tényállási elemei alapján meg kellett volna különösen vizsgálnia, hogy fennállnak-e az állami felelősség megállapításának feltételei,

mégpedig nem a jogerőre emelkedett ítélettel lezárt jogvita újbóli érdemi vizsgálata, hanem annak megvizsgálása útján, hogy e jogvitában helyesen alkalmazták-e az uniós jog vonatkozó rendelkezéseit, és hogy azok alkalmazásának mellőzése vagy téves alkalmazása közvetlen okozati összefüggésben állt-e a felperes által elszenvedett kárral.

- 23 Az elsőfokú bíróság megállapította, hogy egy magánszemélyek számára jogokat keletkeztető uniós jogi rendelkezés megsértése valósult meg. A további következtetések azonban tévesek, mivel az uniós jog megsértése, amely abból ered, hogy a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ítélete termékértékesítésnek, nem pedig szolgáltatásnyújtásnak minősítette a vitatott ügyleteket, a Bizottság által Bulgáriával szemben indított kötelezettségszegési eljárásban (EU Pilot 8498/1/TAXU. sz.) is egyértelműen megállapítást nyert. Amint azt a Bíróság ítélkezési gyakorlata (C-224/01, C-446/04, C-429/09 és C-168/15) megállapította, a jogsértés kellően súlyos, mivel nyilvánvalóan figyelmen kívül hagyták a Bíróság vonatkozó ítélkezési gyakorlatát. A Bíróság Traghetti del Mediterraneo ítéletének (C-173/03, EU:C:2006:391) 43. pontjában szereplő kritériumok szintén teljesülnek. A Lebara ítélet egyértelmű a telefonkártyák távközlési szolgáltatásoknak való minősítése szempontjából, a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ítélete azonban nem foglalkozott azzal, jóllehet a felülvizsgálati kérelem hivatkozott rá. A Lebara ítéletben szereplő értelmezés egyébként elvont, mivel az ítélet nem tartalmaz olyan megszorítást, hogy az csak az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetekre vonatkozik.
- 24 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél az elsőfokú bíróság azon megállapítását is vitatja, hogy a Lebara ügy tényállása nem felel meg a BTK-ügy tényállásának. A BTK megfelelő engedéllyel rendelkező távközlési szolgáltató volt, rendelkezett a szóban forgó szolgáltatások nyújtásához szükséges infrastruktúrával és Románia területére vonatkozó barangolási szerződéssel, és így távközlési szolgáltatásokhoz kapcsolódó feltöltőkártyák másik tagállamban letelepedett forgalmazóknak történő értékesítéséről volt szó. Egy másik ügyben, amelynek tárgyát egy olyan adómegállapítási határozat megsemmisítése képezte, amely megállapította, hogy a BTK-t adófizetési kötelezettség terheli telefonkártyáknak más adómegállapítási időszakokban a Danina részére történt értékesítése tekintetében, a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) ezzel ellentétes döntést hozott, és azt az álláspontot képviselte, hogy Bulgáriában nem kell héát fizetni ezen értékesítések után. Nem kellett volna azonban feltétlenül megállapítani az ügyek egyezőségét, mivel a VAS-nak (legfelsőbb közigazgatási bíróság) előzetes döntéshozatal iránti kérelmet kellett volna előterjesztenie azzal kapcsolatos kétségek esetén, hogy alkalmazandó-e a Bíróság ítélkezési gyakorlata a konkrét ügyben. Ellenkező esetben kötve van a Bíróság általi korábbi értelmezéshez.
- 25 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél a telefonkártyáknak a BTK raktárában történt átadásával kapcsolatos ténymegállapításokat is vitatja, és arra hivatkozik, hogy ez megállapított, és ezt a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) tévesen minősítette termékértékesítésnek. Az elsőfokú bíróságnak ezért az adómegállapítási határozattal szemben indított kereset tárgyában folytatott

eljárásban tett ténymegállapítások alapján kellett volna értékelnie a szerződésen kívüli felelősség megállapításának feltételeit a román vállalkozások részére történő értékesítéseket terhelő hea beszedésének indokaira vonatkozó új következtetések levonása helyett, amelyek eltérnek a NAP által az adómegállapítási határozatban levont következtetésektől, amennyiben az megállapítja, hogy az adómegállapítási határozatot más indokok alapján kellett volna helybenhagyni.

- 26 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél azt kéri a VAS-tól (legfelsőbb közigazgatási bíróság), hogy terjesszen előzetes döntéshozatal iránti kérelmet a Bíróság elé. Rámutat arra, hogy a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) félként vesz részt az eljárásban, és már az elsőfokú eljárásban is arra hivatkozott, hogy a vele szemben előterjesztett kérelmek elfogadhatatlanok és/vagy megalapozatlanok. A jelen felülvizsgálati eljárásban a VAS-t (legfelsőbb közigazgatási bíróság) közvetlenül érinti a jogvita kimenetele, és e bíróság a végső fokon eljáró bíróság. Ebből kétségek erednek azt illetően, hogy ez a helyzet összeegyeztethető-e az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdésével és a Charta 47. cikkével. Az a körülmény, hogy a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) mint végső fokon eljáró bíróság vizsgálja meg az azon ítélettel szemben benyújtott jogorvoslati kérelmet, amellyel elutasították az uniós jog VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) általi megsértésével okozott károk megtérítése iránti keresetet, nem felel meg a független és pártatlan bíróság előtti tisztességes eljárás követelményének, még ha a felülvizsgálati kérelmet vizsgáló bírósági tanács nem egyezik is meg az adóügyi jogvitát jogerősen eldöntő bírósági tanáccsal. Az a körülmény, hogy a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) a jogvitában részt vevő fél és e jogvitában végső fokon eljáró bíróság is egyúttal, valamint a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) által már az elsőfokú eljárásban hangoztatott álláspont különösen észszerű kétségeket vet fel e bíróság valamennyi tanácsának pártatlanságával kapcsolatban. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél továbbá azon kérdéssel kapcsolatban is értelmezést kér a Bíróságtól, hogy a jelen esetben az uniós jog kellően súlyos megsértésének minősül-e az ügyletek termékértékesítésnek, nem pedig szolgáltatásnyújtásnak való minősítése.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 27 Az eljáró bírósági tanács úgy véli, hogy az alábbi megfontolásokra tekintettel a Bíróság elé kell terjeszteni a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) hatáskörének kérdését, mielőtt a jelen ügyben megvizsgálná az uniós jog kellően súlyos megsértéséből eredő károkért való felelősség elemei vizsgálatának kritériumaival, jellegével és terjedelmével kapcsolatos kérdéseket.
- 28 Az alapeljárásban alkalmazandó nemzeti jogi rendelkezések összefüggésben állnak az uniós jogi rendelkezésekkel. Az alapeljárás alapját a NAP és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) által állítólagosan elkövetett, az uniós heajog kellően súlyos megsértéséből eredő károk megtérítése iránti kereset képezi. A

felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél a Charta 47. cikkének második bekezdése szerinti azon jogra hivatkozik, hogy ügyét független és pártatlan bíróság döntse el. Azon kérdés vizsgálata során, hogy megvalósult-e az uniós jog kellően súlyos megsértése, a kérdést előterjesztő bíróságnak meg kell vizsgálnia az uniós jog és a Bíróság héával kapcsolatos ítélkezési gyakorlatának az adóügyi jogvitára való alkalmazását.

- 29 A ZODOV 2c. cikke szabályozza az állammal szemben indított ilyen jellegű keresetek elbírálására vonatkozó eljárást. A közigazgatási bíróságok és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) igazságszolgáltatási tevékenységéből eredő károk, valamint a közigazgatási tevékenység keretében vagy során okozott károk esetében, amennyiben a jogvitában részt vevő fél egy közigazgatási bíróság, a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) vagy valamely jogi személy, ez az eljárás az APK hatálya alá tartozik. Az APK 128. cikke (1) bekezdésének 6. pontja szerint a közigazgatási szervek és tisztviselők jogellenes jogi aktusai miatti kártérítési keresetek, valamint a közigazgatási bíróságok és a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) igazságszolgáltatási tevékenysége miatti kártérítési keresetek a közigazgatási bíróságok hatáskörébe tartoznak. Az APK 131. cikkében foglalt általános szabály szerint az e törvénykönyv szerinti eljárás kétlépcsős. Ezen eljárásban a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) a végső fokon eljáró bíróság. E rendelkezések szerint ezért az ezen okból a VAS-sal (legfelsőbb közigazgatási bíróság) szemben indított kereseteket a VAS-nak (legfelsőbb közigazgatási bíróság) kell végső fokon megvizsgálnia.
- 30 A kérdést előterjesztő bíróságban felmerül a kérdés, hogy e nemzeti rendelkezések megfelelnek-e az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdésében az uniós jog által szabályozott területeken biztosított hatékony jogorvoslattal kapcsolatban és a Charta 47. cikkének második bekezdésében a független és pártatlan bírósággal kapcsolatban megfogalmazott követelményeknek.
- 31 Egyrészt a nemzeti jogalkotó döntéséről van szó, amely figyelembe veszi a közigazgatási tevékenység és a közigazgatási peres bírászkodás specializálódásának sajátosságait.
- 32 Másrészt a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél semmi konkrétummal nem szolgál olyan körülmények fennállásával kapcsolatban, amelyek megkérdőjeleznék a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) eljáró bírósági tanácsának szubjektív vagy objektív pártatlanságát, minek körében a megfelelő kritériumokat a Bíróság ítélkezési gyakorlata dolgozta ki. A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél abból vezeti le a VAS (legfelsőbb közigazgatási bíróság) elfogultságát, hogy ez utóbbi az alperes, és hogy az milyen kijelentéseket tett az elsőfokú eljárásban a kereset elfogadhatóságával és megalapozottságával kapcsolatban. Véleménye szerint önmagában az a körülmény, hogy a VAS-sal (legfelsőbb közigazgatási bíróság) szembeni keresetet végső fokon ugyanez a bíróság tárgyalja, még ha teljesen más ítélkező testület is, elegendő ahhoz, hogy komoly kétségeket alapozzon meg e bíróság egyes ítélkező testületeinek pártatlanságával és függetlenségével kapcsolatban.

- 33 Az Emberi Jogok Európai Bíróságának (a továbbiakban: EJEB) az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló európai egyezmény (kihirdette: az 1993. évi XXXI. törvény; a továbbiakban: EJEE) 6. cikke (1) bekezdésének Bulgáriával szembeni eljárásokban történő alkalmazásával kapcsolatos ítélkezési gyakorlatából nem szűrhető le végleges válasz arra a kérdésre, hogy egy adott bíróság megvizsgálhat-e egy olyan keresetet, amely ellene irányul.
- 34 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél által hivatkozott 2008. április 10-i Mihalkov kontra Bulgária ítéletében (67719/01. sz., ECLI:CE:ECHR:2008:0410JUD006771901, 47–51. §) az EJEB megállapította, hogy sérti az EJEE 6. cikkének (1) bekezdését, ha az a bíróság vizsgálja a jogellenes elítélés miatti kártérítési keresetet, amely az ítéletet hozta. Az EJEB rámutat arra, hogy még ha nem állnak is fenn kétségek az eljárásban közreműködő bírák pártatlanságával kapcsolatban, az, hogy e bírák hivatásuknál fogva az egyik félhez köthetők, önmagában is jogos kételyeket ébreszthet a kérelmezőben a bírák objektív pártatlanságával és a másik féllel szembeni függetlenségével kapcsolatban.
- 35 2018. április 5-i Gospodinov kontra Bulgária ítéletében (28417/2007. sz., ECLI:CE:ECHR:2018:0405JUD002841707, 55. és 56. §) az EJEB megállapította, hogy megvalósult az EJEE 6. cikke (1) bekezdésének megsértése. Az ítélet egy olyan ügygel kapcsolatban született, amelyben egy regionális bíróság büntetőtanácsa egy második büntetőügyet tárgyalt egy olyan személy tekintetében, aki ezzel egyidejűleg kártérítési eljárást indított ugyanezen bírósággal szemben az első büntetőeljárásban a fogva tartás időtartamával kapcsolatban elkövetett jogsértések miatt. Az EJEB megállapította, hogy az, hogy a bírák hivatásuknál fogva a párhuzamos polgári eljárásban részt vevő egyik félhez köthetők, valamint a polgári jogi kártérítési eljárással összefüggésben lefolytatott büntetőeljárás által előidézett elfogultság önmagában is észszerű kételyeket ébreszthet a bírák objektív pártatlanságával kapcsolatban.
- 36 Az EJEB mindkét ügyben rámutatott arra, hogy az e tekintetben irányadó költségvetési szabályok szerint az esetleges kártérítést a bíróság költségvetéséből kell megfizetni, és ez – bár nem nyert megállapítást, hogy ez bármilyen módon hatással volt-e a bírák különleges helyzetére – erősíthette a kérelmező észszerű kétségeit.
- 37 Ezzel ellentétes álláspontot fogalmaz meg az EJEB a 2013. június 18-i Valcheva és Abrashev kontra Bulgária ítéletben (6194/11. és 34887/11. sz., ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC000619411, 100. §), valamint a 2013. június 18-i Balakchiev és társai kontra Bulgária ítéletben (65187/10. sz., ECLI:CE:ECHR:2013:0618DEC006518710, 61. §). Ezen ítéletekben rámutat arra, hogy olyan helyzet, amelyben a kereset az azt vizsgáló bíróság ellen irányul, természetesen ritkán fordul elő. E tekintetben hivatkozott korábbi ítélkezési gyakorlatára (Mihalkov ügy), amelyben aggályait fejezte ki az ilyen jellegű kereseteket tárgyaló bíróságok objektív pártatlanságával kapcsolatban, azon körülményre tekintettel azonban, hogy a (szóban forgó esetben az EJEE

6. cikkének (1) bekezdése szerinti, észszerű időn belüli vizsgálathoz és döntéshez való jog megsértése miatt) kártérítésként fizetendő összegek az egyes bíróságok költségvetésének külön tételéből származnak, megállapította, hogy meg van győződve arról, hogy ez a tényező nem kérdőjelezi meg az ilyen kereseteket tárgyaló bíróságok pártatlanságát vagy a jogorvoslat hatékonyságát.

- 38 A jelenleg hatályos költségvetési szabályok megegyeznek az utolsó két ítéletben ismertetett szabályokkal. Igaz ugyan, hogy mindegyik bíróság a saját költségvetéséből fizeti meg a kártérítést, e költségvetésben azonban külön tételek szolgálnak a díjazásra, a bíróság fenntartására és a bíróság tevékenységéből eredő károk megtérítésére, és így a bírák díjazása vagy munkafeltételei nem függenek a bíróság által esetlegesen fizetendő kártérítéstől. Ha a bíróság költségvetésében nincs elegendő pénzeszköz a kártérítésre, a legfelsőbb igazságszolgáltatási tanács a bíróság kérésére megnöveli annak költségvetését, és rendelkezésre bocsátja a szükséges pénzeszközöket a bíróság számláján.
- 39 Ez szükségessé teszi előzetes döntéshozatal céljából egy arra vonatkozó kérdés Bíróság elé terjesztését, hogy összeegyeztethetők-e az EUSZ 19. cikk (1) bekezdésének második albekezdésével és a Charta 47. cikkének második bekezdésével a ZODOV-nak az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2c. cikke alapján a VAS-sal (legfelsőbb közigazgatási bíróság) szemben indított kártérítési keresetekkel kapcsolatos hatáskörre vonatkozó nemzeti rendelkezések.