

STRADASFALTI

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2006. szeptember 14. *

A C-228/05. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Commissione tributaria di primo grado di Trento (Olaszország) a Bírósághoz 2005. május 24-én érkezett, 2005. március 21-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Stradasfalti Srl**

és

az **Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Rosas tanácselnök, J. Malenovský, J.-P. Puissochet (előadó),
A. Borg Barthet és U. Lõhmus bírák,

* Az eljárás nyelve: olasz.

főtanácsnok: E. Sharpston,
hivatalvezető: M. Ferreira főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2006. április 6-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Stradasfalti Srl képviseletében B. Santacroce avvocato,
- az olasz kormány képviseletében I. M. Braguglia, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. De Bellis avvocato dello Stato,
- az Európai Közösségek Bizottsága képviseletében A. Aresu és M. Afonso, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2006. június 22-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

¹ Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes

adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o., a továbbiakban: hatodik irányelv) 17. cikke (7) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.

- 2 A kérelmet a Stradasfalti Srl korlátolt felelősségű társaság (a továbbiakban: Stradasfalti) és az Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento között a Stradasfalti tevékenységének tárgyát nem képező személygépkocsik vásárlása, használata és karbantartása után – e társaság álláspontja szerint tartozatlanul – megfizetett hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: HÉA) tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

A közösségi szabályozás

- 3 A hatodik irányelv „Az adólevonási jog eredete és alkalmazási köre” című 17. cikke (2) bekezdésének a) pontja akként rendelkezik, hogy „[a]mennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni [...] az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett hozzáadottérték-adó[t], amelyet részére egy másik adóalany szállított vagy fog szállítani, illetve teljesített vagy teljesíteni fog”.
- 4 A hatodik irányelv 17. cikkének (6) bekezdése kimondja:

„A Tanács a Bizottság javaslatára az ezen irányelv hatálybalépésétől számított négyéves időtartamon belül egyhangúlag megállapítja, hogy milyen kiadás esetén

nem keletkezhet a hozzáadottérték-adó levonásának joga. Az üzleti tevékenységhez szorosan nem kapcsolódó kiadás esetén, mint a luxuskiadások, szórakozási célú kiadások és reprezentációs költségek az adólevonást semmilyen körülmények között nem lehet alkalmazni.

A fent említett rendelkezések hatálybalépéséig a tagállamok fenntarthatnak minden olyan kizárást, amely az ezen irányelv hatálybalépése idején fennálló nemzeti jogszabályban szerepel.”

5 A hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése értelmében:

„A 29. cikkben előírt konzultáció fenntartásával, konjunkturális okokból az egyes tagállamok teljesen vagy részben kizárhatják az adólevonás köréből a beruházási javak, tárgyi eszközök vagy más eszközök egy részét vagy egészét. A tagállamok az azonos versenyfeltételek biztosítása érdekében az adólevonásból való kizárás helyett azon termékeket, amelyeket az adóalany maga állított elő, vagy amelyeket belföldön vásárolt meg, illetve külföldről hozott be, úgy is megadóztathatják, hogy ez az adó nem lépi túl azon hozzáadottértékadó-mértéket, amelyet e termékek beszerzése esetén kellene megfizetni.”

6 A hatodik irányelv 29. cikkének (1) és (2) bekezdése ekként rendelkezik:

„(1) Létrejön a hozzáadottérték-adóval foglalkozó tanácsadó bizottság (a továbbiakban »bizottság«).

(2) A bizottság a tagállamok képviselőiből és a Bizottság képviselőjéből áll.

A bizottság elnöke a Bizottság képviselője.

A bizottság titkársági ügyeit a Bizottság látja el.”

A nemzeti szabályozás

7 Az irányadó nemzeti szabályozás az 1972. október 26-i 633. sz. köztársasági elnöki rendelet (az 1972. november 11-i 633. sz. GURI rendes melléklete) „A levonási jog kizárása, illetve korlátozása egyes termékek és szolgáltatások tekintetében” című 19a. cikke (1) bekezdésének az 1997. szeptember 2-i 313. sz. törvényerejű rendelet (az 1997. december 27-i 219. sz. GURI rendes melléklete) 3. cikkével megállapított szövegében található.

8 E 19a. cikk (1) bekezdése ekként rendelkezik:

„A 19. cikk rendelkezéseitől eltérően:

[...]

c) az 1992. április 30-i 285. sz. törvényerejű rendelet 54. cikkének a) és c) pontjában említett, de a melléklet B. táblázatában nem szereplő, valamint, nem közérdekű használatra szolgáló, a vállalkozás tevékenységének tárgyát nem képező segédmotor-kerékpár, motorkerékpár, személygépkocsi gépjármű, illetve

ezek alkatrészei vásárlásával vagy behozatalával kapcsolatos, valamint a 16. cikk (3) bekezdésében említett szolgáltatásokkal, illetve az e járművek használatához, őrzéséhez, karbantartásához és javításához kötődő szolgáltatásokkal kapcsolatos adó nem vonható le, kivéve kereskedelmi ügynök vagy kereskedelmi képviselő esetén.

d) a személygépkocsi, gépjármű, légi jármű, vagy kedvtelési célú vízi jármű üzemeltetésére szolgáló üzem- és kenőanyag vásárlásával vagy behozatalával kapcsolatos adó akkor vonható le, ha az adott egyedi jármű, gépjármű, légi jármű, vagy vízi jármű vásárlását, behozatalát, illetve lízing-, bérleti vagy más hasonló szerződés alapján történő megszerzését terhelő adó levonható.”

9 E rendelkezést az 1999. december 23-i 488. sz. törvény (az 1999. december 27-i 302. sz. GURI rendes melléklete) 7. cikkének (3) bekezdése 2000. december 31-ig tartotta hatályban.

10 E rendelkezés időbeli hatályát meghosszabbította, és tárgyi hatályát is módosította a 2000. december 23-i 388. sz. törvény (a 2000. december 29-i 302. sz. GURI rendes melléklete) 30. cikkének (4) bekezdése, amelynek értelmében:

„Az 1972. október 26-i 633. sz. köztársasági elnöki rendelet 19a-1. cikke (1) bekezdésének c) pontjában említett segédmotor-kerékpárokat, motorkerékpárokat, személygépkocsikat és gépjárműveket terhelő hozzáadottérték-adó levonásának a legutóbb az 1999. december 23-i 488. sz. törvénnyel 2000. december 31-ig meghosszabbított tilalma 2001. december 31-ig meghosszabbodik; azonban a jármű vásárlását, behozatalát, illetve lízing-, bérleti vagy más hasonló szerződés alapján

történő megszerzését terhelő adó le nem vonható része a kérdéses összeg 90%-ára, illetve belsőégésű motorral nem rendelkező jármű esetén 50%-ára csökken.”

- 11 E rendelkezés újabb évenkénti meghosszabbítások folytán továbbra is hatályban maradt. A hatályvesztés időpontját a 2001. december 28-i 448. sz. törvény 9. cikkének (4) bekezdése, a 2002. december 27-i 289. sz. törvény 2. cikkének (13) bekezdése, a 2003. december 24-i 350. sz. törvény 2. cikkének (17) bekezdése, legutóbb pedig a 2004. december 30-i 311. sz. törvény 1. cikkének (503) bekezdése módosította, amely a hatályt 2005. december 31-ig hosszabbította meg.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 12 A Stradasfalti Trento tartományban található székhelyű, olasz jog szerinti, az útépitési ágazatban működő korlátolt felelősségű társaság.
- 13 A Stradasfalti a tevékenységének tárgyát nem képező vállalati járművekkel rendelkezik, amelyek megvásárlása, használata, karbantartása és üzemanyaggal való ellátása az olasz jogszabályok szerint nem jogosít az e járműveket terhelő HÉA levonására.
- 14 Mivel a Stradasfalti e jogszabályokat a hatodik irányelv HÉA-levonásról szóló rendelkezéseivel ellentétesnek vélte, 2004. július 7-én az Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trentótól körülbelül 31 340 EUR visszafizetését kérte, a 2000 és 2004 között a vállalati járművei vásárlása, használata, karbantartása és üzemanyaggal való ellátása után tartozatlanul megfizetett HÉA visszatérítése címén.

- 15 E kérelmet az Agenzia delle Entrate – Ufficio di Trento több 2004. július 15-i határozatával elutasította.
- 16 A Stradasfalti 2004. november 22-én eljárást indított a Commissione tributaria di primo grado di Trento előtt, e határozatok hatályon kívül helyezését és az érintett időszakokra vonatkozóan a HÉA visszatérítését kérve.
- 17 Ebben a helyzetben a Commissione tributaria di primo grado di Trento eljárását felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé terjesztette a következő kérdéseket:

„1) A [hatodik irányelv] 17. cikke (7) bekezdésének első mondatát ugyanezen cikk (2) bekezdésére tekintettel ekként kell-e értelmezni:

- a) a hivatkozott cikkel ellentétes az, ha a HÉA-bizottsággal folytatott, ezen irányelv 29. cikke szerinti konzultációnak tekinthető az, hogy valamely tagállam egyszerű értesítést küld a 633/72. sz. köztársasági elnöki rendelet 19a. cikke c) és d) pontjához, valamint az ennek időbeli hatályát meghosszabbítókhöz hasonló olyan nemzeti jogszabályi rendelkezés elfogadásáról, amely a 17. cikk (2) bekezdése szerinti termékek felhasználásával és

karbantartásával összefüggő HÉA levonásának jogát korlátozza, és ezt a HÉA-bizottság egyszerűen tudomásul veszi;

- b) ugyanezzel a cikkel ellentétes az is, hogy a hatálya alá tartozó intézkedésnek tekintsek az a) pontban szereplő termékek beszerzésével, felhasználásával és karbantartásával kapcsolatos HÉA levonásához való jog bármilyen, a HÉA-bizottsággal történt konzultáció előtt elfogadott, és több mint 25 éve jogszabályok folyamatos láncolata által hatályban tartott korlátozása?
- c) Az első kérdés b) pontjára adandó igenlő válasz esetén a Bíróság meg tudja-e jelölni, melyek azok a szempontok, amelyek alapján az időbeli hatály meghosszabbításának maximális időtartama az irányelv 17. cikke (7) bekezdése szerinti konjunkturális okokkal összefüggésben meghatározható, vagy meg tudja-e állapítani, hogy az eltérés átmeneti jellegének (ismételt) figyelmen kívül hagyása az adózónak jogot biztosít-e a levonás alkalmazására?
- 2) Amennyiben a fent hivatkozott 17. cikk (7) bekezdése szerinti eljárás követelményeit és feltételeit nem tartották tiszteletben, akként kell-e értelmezni a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdését, hogy azzal ellentétes, ha a valamely tagállam által a hatodik irányelv hatálybalépését (Olaszországban 1979. január 1-jét) követően elfogadott nemzeti jogszabály vagy közigazgatási gyakorlat objektív módon és időbeli megszorítás nélkül korlátozza a bizonyos gépjárművek vásárlásával, használatával és karbantartásával kapcsolatos HÉA levonását?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdés a) pontjáról

- 18 Első kérdésének a) pontjával az előterjesztő bíróság arra vár választ, akként értelmezendő-e a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata, hogy azzal ellentétes az, ha a HÉA-bizottsággal folytatott, ezen irányelv 29. cikke szerinti konzultációnak tekintsék azt, hogy valamely tagállam egyszerűen közli olyan nemzeti jogszabályi rendelkezés elfogadását, amely a 17. cikk (2) bekezdése szerinti termékek felhasználásával és karbantartásával összefüggő HÉA levonásának jogát korlátozza, és ezt a HÉA-bizottság csupán tudomásul veszi.

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

- 19 A Bizottság előadja, hogy a HÉA-bizottsággal folytatott, a hatodik irányelv 29. cikke szerinti konzultáció a HÉA konjunkturális eltérései alkalmazásának alapvető eljárási feltétele. E bizottság eljárása kezdeményezésének lehetővé kell tennie a tagállamok és a Bizottság képviselői számára a HÉA levonhatóságának szabályától eltérő nemzeti intézkedések együttes vizsgálatát. Az elfogadott vagy hamarosan elfogadandó nemzeti jogszabályok HÉA-bizottsággal való pusztán közlése nem tekinthető elégséges konzultációnak, mint ahogy az a tény sem, hogy a bizottság tudomásul vette a vele közölt nemzeti jogszabályt.

- 20 A Bizottság álláspontja szerint a hatodik irányelv 29. cikkének ezen értelmezését az ezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében használt megfogalmazás különböző nyelvi változatai is megerősítik. Emellett a Bíróság a C-409/99. sz., Metropol és Stadler ügyben 2002. január 8-án hozott ítéletében (EBHT 2002., I-81. o.) kimondta, hogy a HÉA-bizottsággal folytatott konzultáció a 17. cikk (7) bekezdésén alapuló bármely intézkedés meghozatalának előzetes feltétele.
- 21 Az alapügyben vitatott intézkedés tekintetében az olasz kormány 1980-ban kezdeményezte a HÉA-bizottság eljárását, és ezen intézmény ezen évben tartott ülésén képviselője útján pontosan meghatározta az intézkedés tartalmát és terjedelmét. Ugyanígy járt el az intézkedés időbeli hatályának egymást követő meghosszabbításaikor is: 1990-ben, 1995-ben, 1996-ban, 1999-ben és 2000-ben konzultációt folytatott e bizottsággal.
- 22 A Bizottság elismerte, hogy a HÉA-bizottsággal az eltérő rendelkezés hatályba lépését követően folytattak konzultációt, és hogy felmerülhet a kérdés, előírja-e a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése, hogy e konzultációt e hatálybalépés előtt kell lefolytatni. Mindazonáltal ez ügyben az olasz hatóságok eljárása a HÉA-bizottság jogait tiszteletben tartónak és a többi tagállam által elfogadott gyakorlatnak megfelelőnek tűnik. Következésképpen a Bizottság a Bíróság bölcsességére bízta e kérdés eldöntését.
- 23 Az olasz kormány előadja, hogy az ez ügyben követett eljárás nem szegte meg a HÉA-bizottsággal folytatandó konzultáció kötelezettségét. E bizottság eljárását

ugyanis az olasz kormány kifejezetten kezdeményezte, kérelme alapján a Bizottság szolgálatai munkadokumentumot dolgoztak ki, mielőtt e bizottság az iratokat megkapta volna. Amit az alapügyben eljáró bíróság „egyszerű tudomásulvételnek” minősít, az valójában a HÉA-bizottságnak a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében előírt konzultációs eljárást megszüntető határozata.

- 24 Az olasz kormány álláspontja szerint a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdését semmiképpen nem szegték meg, még akkor sem, ha esetleg az eljárási szabályokat nem követték betű szerint.
- 25 A Stradasfalti először is azt állítja, hogy az 1972. október 26-i 633. sz. köztársasági elnöki rendelet 19a. cikke (1) bekezdésének módosított c) és d) pontja nem egyeztethető össze a hatodik irányelv rendelkezéseivel, mivel az e rendelettel bevezetett, a levonás jogától való eltérés nem tartozik az irányelvben megengedett eltérések egyik csoportjába sem. A vitatott intézkedés ellentétes ugyanezen irányelv 17. cikke (7) bekezdésének rendelkezéseivel, mivel az olasz kormány nem folytatott előzetes konzultációt a HÉA-bizottsággal, mivel a HÉA-levonás jogától való eltérést egyedül igazolni képes konjunkturális okok soha nem álltak fenn, és mivel a vitatott intézkedés egyáltalán nem ideiglenes, hanem több mint 25 éve strukturális jelleggel hatályban van.
- 26 Az első kérdés a) pontjával kapcsolatban a Stradasfalti előadja, hogy a közösségi szabályozás a HÉA-bizottság keretében tényleges egyeztetést követel meg, mert egyedül az teheti lehetővé a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt eltérési lehetőség tagállamok általi kihasználásának ellenőrzését. Következésképpen e rendelkezéssel nem ellentétes, ha a HÉA-levonás jogától való eltérés a tagállami nemzeti jogszabálynak vagy a tagállam e jogszabály elfogadására irányuló szándékának az egyszerű előzetes közlését követi, amelyet a HÉA-bizottság csupán tudomásul vesz.

A Bíróság álláspontja

- 27 A hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése az ezen irányelvben szereplő eltérési lehetőségek engedélyezési eljárásainak egyikét tartalmazza, elismervén – „[a] 29. cikkben előírt konzultáció fenntartásával” – a tagállamok lehetőségét egyes javaknak a levonási rendszerből való kizárására.
- 28 E konzultáció teszi lehetővé a Bizottság és a többi tagállam számára, hogy ellenőrizzék a HÉA-levonás általános rendszerétől való eltérés lehetőségének a tagállamok általi kihasználását, így különösen annak vizsgálatát, hogy az adott nemzeti intézkedést valóban konjunkturális okokból hozták-e meg.
- 29 A hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése így eljárási kötelezettséget ír elő, amelyet a tagállamoknak teljesíteniük kell ahhoz, hogy az itt kimondott eltérési lehetőséggel élhessenek. A HÉA-bizottsággal folytatott konzultáció az e rendelkezésen alapuló bármely intézkedés elfogadása előzetes feltételének tűnik (lásd a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 61–63. pontját).
- 30 A HÉA-bizottsággal folytatandó konzultációt értelmétől fosztaná meg, ha a tagállamok az általuk elfogadni kívánt nemzeti eltérés e bizottsággal való közlésére szorítkoznának, ezen intézkedés tartalmának és terjedelmének bármiféle magyarázata nélkül. A HÉA-bizottságnak képesnek kell lennie az elé terjesztett intézkedés megfelelő megítélésére. A hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében előírt eljárási kötelezettség azt feltételezi, hogy a tagállamok tájékoztatják e bizottságot arról, hogy eltérést kívánnak elfogadni, és elégséges adatot közölnek e bizottsággal ahhoz, hogy az úgy teljes ismeretében vizsgálhassa ezen intézkedést.

- 31 Ezzel szemben a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése a HÉA-bizottsággal folytatott konzultáció eredménye tekintetében semmiféle kötelezettséget nem ír elő, így többek között nem kötelezi e bizottságot arra, hogy a nemzeti eltérésről akár kedvezően, akár kedvezőtlenül állást foglaljon. Azaz semmi nem tiltja, hogy a HÉA-bizottság a vele közölt nemzeti eltérés tudomásul vételére szorítkozzon.
- 32 Így az első kérdés a) pontjára adandó válasz az, hogy a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata az ugyanezen irányelv 29. cikkében előírt konzultációra vonatkozó eljárási kötelezettség teljesítéséhez arra kötelezi a tagállamokat, hogy tájékoztassák a HÉA-bizottságot arról, hogy a HÉA-levonás általános rendszerétől eltérő nemzeti intézkedést kívánnak elfogadni, és elégséges adatot közöljenek e bizottsággal ahhoz, hogy az ügy teljes ismeretében vizsgálhassa ezen intézkedést.

Az első kérdés b) pontjáról és c) pontjának első részéről

- 33 Első kérdésének b) pontjával és c) pontjának első részével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, akként értelmezendő-e a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata, hogy az feljogosítja a tagállamot az ugyanezen irányelv 17. cikkének (2) bekezdésében említett javaknak a HÉA-levonás rendszeréből való kizárására:

- a HÉA-bizottsággal folytatott előzetes konzultáció nélkül és
- időbeli korlátozás nélkül.

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

- 34 A Bizottság emlékeztet arra, hogy a levonás jogától eltérést előíró rendelkezéseket szigorúan kell értelmezni (lásd a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 59. pontját). A Bíróság már kimondta, hogy a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt – a levonhatóság szabálya alól „konjunkturális okokból” kivételt engedő – intézkedések alkalmazásának időben korlátozottnak kell lennie, és hogy ezen intézkedéseknek, meghatározásukból adódóan, nem lehet strukturális jellegük (lásd a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 69. pontját).
- 35 E tekintetben az alapügyben vitatott intézkedés 1979-ben jelent meg az olasz jogszabályokban, állandó rendelkezésként. Időbeli hatálya csak 1980-tól kezdve korlátozott, amely korlátozást azonban azóta folyamatosan meghosszabbítottak. Úgy tűnik, az intézkedést az adócsalás és az adóelkerülés megelőzése iránti igyekezetből fogadták el, amely célok a hatodik irányelv 27. cikkében előírt eljárással és különös feltételekkel kapcsolatosak.
- 36 A HÉA-bizottság 1980 óta folyamatosan jelezte az olasz kormánynak, hogy a kérdéses eltérés nem igazolható a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése alapján. Az e bizottság 1999-es és 2000-es ülésén elfogadott békülékenyebb álláspontot az olasz hatóságoknak az intézkedés 2001. január 1-je előtti felülvizsgálatára vonatkozó – be nem tartott – kötelezettségvállalása, valamint a Bizottságnak a HÉA-levonási jogot illetően a hatodik irányelv módosítására tett javaslata által akkor megnyitott lehetőségek magyarázzák.

- 37 Ezért a Bizottság úgy véli, hogy az alapügyben vitatott eltérés nem egyeztethető össze a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének rendelkezéseivel.
- 38 Az olasz kormány azt állítja, hogy az első kérdés b) pontja nem tartozik az ügyre, ezért elfogadhatatlan.
- 39 Az alapügy tárgya ugyanis a 2000–2004-ben befizetett HÉA. Márpedig a bizottsággal folytatandó konzultáció iránti kérelmek 1999-ben és 2000-ben megelőzték az időbeli hatályt meghosszabbító nemzeti intézkedések elfogadását. Ezért a Bíróság elé terjesztett kérdés túlmegy az alapügyben alkalmazandó szabályozáson, és így elfogadhatatlan (lásd legutóbb a C-165/03. sz. Längst-ügyben 2005. június 30-án hozott ítéletet [EBHT 2005., I-5637. o.]). A Bíróság akként határozott, hogy a hatodik irányelv 27. cikkével nem ellentétes, ha a Tanács a tagállamot az ezen irányelvtől történő különös eltérések bevezetésére felhatalmazó határozatát utólag hozza meg (lásd a C-17/01. sz. Sudholz-ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-4243. o.] 23. pontját). Ugyanez a helyzet az ugyanezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében előírt, a HÉA-bizottsággal folytatandó konzultáció esetén is.
- 40 Az olasz kormány álláspontja szerint az első kérdés c) pontjának első része pedig tisztán hipotetikus jellegű, ezért szintén elfogadhatatlan.
- 41 A Stradasfalti álláspontja szerint az első kérdés b) pontjára adandó válasz az, hogy ellentétes a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésével, ha a HÉA levonhatóságától való eltérés a HÉA-bizottsággal folytatott konzultáció előtt lép hatályba, mivel a közösségi szabályozás kifejezetten az e bizottsággal folytatott előzetes konzultációt követeli meg.

- 42 Ugyanígy ezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdése azt is előírja, hogy az eltérésnek meg kell őriznie ideiglenes jellegét, mivel – mint ezt a Bíróság kimondta – konjunkturális okokra kell reagálnia. E cikkel tehát ellentétes a vitatott eltérés hatályának 25 évnél hosszabb ideje történő ismételt meghosszabbítása.
- 43 Az első kérdés c) pontjáról a Stradasfalti előadja, hogy a bíróság a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítéletben már kimondta, hogy a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése csupán „meghatározott időre” jogosítja fel a tagállamot a HÉA-levonás közösségi rendszerétől való eltérésre. Geelhoed főtanácsnok ezen ügyre vonatkozó indítványában a konjunkturális politikát akként határozta meg, hogy az „rövid távon”, „egy-két éves időtartamon belül” kívánja befolyásolni az ország makroökonómiai adatait. A több mint 25 évig hatályban tartott eltérés egyértelműen megszegi a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdését.

A Bíróság álláspontja

– A kérdések elfogadhatóságáról:

- 44 Az EK 234. cikk szerinti eljárás a Bíróság és a nemzeti bíróságok közötti együttműködés eszköze, amelynek keretében az előbbi az utóbbiak számára a közösségi jog olyan értelmezését nyújtja, amely szükséges az előttük folyamatban lévő ügyek eldöntéséhez (lásd többek között a C-380/01. sz. Schneider-ügyben 2004. február 5-én hozott ítélet [EBHT 2004., I-1389. o.] 20. pontját).
- 45 Ezen együttműködés keretében kizárólag a jogvitában eljáró, a meghozandó bírósági határozatért felelősséget viselő nemzeti bíróság feladata a jogvita jellegzetességeire

tekintettel mind az előzetes döntéshozatal ítélethozatalhoz való szükségességének, mind pedig az általa a Bíróság elé terjesztendő kérdések jelentőségének megítélése. Tehát ha az előterjesztett kérdések a közösségi jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság alapvetően köteles azokról határozni (a fent hivatkozott Schneider-ügyben hozott ítélet 21. pontja).

46 A Bíróság mindazonáltal azt is kimondta, hogy kivételes esetekben jogosult saját hatáskörének vizsgálata céljából megvizsgálni azokat a körülményeket, amelyek mellett a nemzeti bíróság hozzá fordult. Csak akkor tagadhatja meg a határozathozatalt a nemzeti bíróság előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéséről, ha a közösségi jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma elméleti jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi adatok, amelyek az eléje terjesztett kérdés hatékony megválaszolásához szükségesek (a fent hivatkozott Schneider-ügyben hozott ítélet 22. pontja).

47 Az együttműködés szelleme, amelyben az előzetes döntéshozatali eljárást le kell folytatni, ugyanis magában foglalja, hogy a nemzeti bíróság a maga részéről figyelemmel van a Bíróságra háruló feladatra, amely a tagállamok igazságszolgáltatásához való hozzájárulásban, és nem általános vagy elméleti kérdésekről való jogi véleménynyilvánításban áll (a fent hivatkozott Schneider-ügyben hozott ítélet 23. pontja).

48 A jelen ügyben a Bíróság elé terjesztett észrevételekből kitűnik, hogy ugyan az alapügy csak a 2000–2004-ben befizetett HÉA-ra vonatkozik, amely évek tekintetében a HÉA-bizottsággal folytatandó konzultáció iránti kérelmek az olasz kormány álláspontja szerint megelőzték a nemzeti eltérés elfogadását, ám valójában e nemzeti eltérés ezen időszaknál korábban lépett hatályba, és hatályát több éven át rendszeresen meghosszabbították. Ezért nem tűnik úgy, hogy a közösségi jog kért értelmezése nyilvánvalóan ne lenne semmilyen összefüggésben az alapügy tárgyával, sem úgy, hogy a probléma elméleti jellegű lenne.

49 Következésképpen az első kérdés b) pontja és c) pontjának első része elfogadható.

– Érdemben

50 Az első kérdés b) pontját illetően – amely arra vonatkozik, feljogosítja-e a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése a tagállamokat egyes javaknak a HÉA-levonás rendszeréből való, a HÉA-bizottsággal folytatott előzetes konzultáció nélküli kizárására – a Bíróság, mint az a fenti 29. pontban szerepel, már kimondta, hogy a HÉA-bizottsággal folytatott konzultáció az e rendelkezésen alapuló bármely intézkedés elfogadásának előzetes feltétele (lásd a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 61–63. pontját).

51 Az olasz kormány állításával ellentétben az e kérdésre adandó válasz nem következtethető ki a Bíróság által a fent hivatkozott Sudholz-ügyben hozott ítéletben kifejtett megoldásból. Ezen ítéletben a Bíróság többek között kimondta, hogy a hatodik irányelv nem kötelezi a Tanácsot arra, hogy a tagállamok által elfogadott különös eltéréseket azok kihirdetése előtt engedélyezze. Azonban a jelen ügyben vitatott, a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében előírt konzultációs eljárásnak nem ugyanaz a tárgya, mint az ugyanezen irányelv 27. cikkében előírt engedélyezési eljárásnak. Az olasz kormány következőképpen alaptalanul állítja, hogy a fent hivatkozott Sudholz-ügyben hozott ítéletből az következik, hogy a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítéletben kifejtett megoldást a jelen ügyben el kell utasítani.

52 Az első kérdés c) pontjának első részét illetően – amely arra vonatkozik, hogy feljogosítja-e a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése a tagállamokat egyes javaknak a HÉA-levonás rendszeréből való, időbeli korlátozás nélküli kizárására – emlékeztetni kell arra, hogy e bekezdés egyes javaknak a HÉA-levonás rendszeréből való, „konjunkturális okokból” történő kizárását engedi meg a tagállamoknak.

- 53 E rendelkezés tehát arra jogosítja a tagállamokat, hogy a gazdaságukra valamely adott időpontban jellemző konjunkturális helyzet következményeinek kivédésére irányuló ideiglenes intézkedéseket fogadjanak el. Így az e rendelkezésben említett intézkedéseknek időben korlátozottaknak kell lenniük, és meghatározásukból adódóan nem lehet strukturális jellegük.
- 54 Ebből az következik, hogy a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata nem jogosítja fel a tagállamokat olyan intézkedések elfogadására, amelyek bizonyos javakat időbeli korlátozás megjelölése nélkül és/vagy a költségvetési hiány csökkentése és az államadósság visszafizetésének lehetővé tétele végett hozott strukturális adaptációs intézkedéseggyüttes részeként zárnak ki a HÉA-levonás rendszeréből (lásd a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 68. pontját).
- 55 Így az első kérdés b) pontjára és c) pontjának első részére adandó válasz az, hogy a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata akként értelmezendő, hogy az nem jogosítja fel a tagállamokat egyes javaknak a HÉA-levonás rendszeréből való, a HÉA-bizottsággal folytatott előzetes konzultáció nélküli kizárására. E rendelkezés olyan intézkedések elfogadására sem jogosítja fel a tagállamokat, amelyek bizonyos javakat időbeli korlátozás megjelölése nélkül és/vagy a költségvetési hiány csökkentése és az államadósság visszafizetésének lehetővé tétele végett hozott strukturális adaptációs intézkedéseggyüttes részeként zárnak ki a HÉA-levonás rendszeréből.

Az első kérdés c) pontjának második részéről és a második kérdésről

- 56 E kérdésekkel az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hivatkozhat-e a nemzeti adóhatóság az adóalannyal szemben a HÉA-levonáshoz való jog elvétől

eltérő olyan rendelkezésre, amelyet nem a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének megfelelően alkottak meg.

A Bíróság elé terjesztett észrevételek

- 57 A Bizottság azt állítja, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint (lásd különösen a C-62/93. sz., BP Soupergaz ügyben 1995. július 6-án hozott ítélet [EBHT 1995., I-1883. o.] 16–18. pontját) a levonáshoz való jog a HÉA-rendszer elválaszthatatlan része, és az fő szabály szerint az adóalannak olyan joga, amelynek csak a magában az irányelvben rögzített korlátozása megengedett.
- 58 Amennyiben valamely tagállam a hatodik irányelv rendelkezéseinek megszegésével vezetett be a HÉA levonhatóságának elvétől történt nemzeti eltérést, az adóalany jogosult a nemzeti intézkedéssel érintett javak után befizetett HÉA levonására. A Bíróság a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 64. pontjában kimondta, hogy amennyiben a levonási rendszerből kizáró rendelkezést nem a hatodik irányelv 17. cikkének a tagállamokkal folytatandó konzultációt előíró (7) bekezdésével összhangban alkották meg, a nemzeti adóhatóság nem hivatkozhat az adóalannal szemben a HÉA-levonáshoz való jog ezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt elvétől eltérő rendelkezésre.
- 59 Az olasz kormány előadja, hogy a 2000–2004-es időszakra a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt eljárás betartása, a Bizottság kedvező véleménye az

eltérés iránti kérelmekről és az olasz gazdaság konjunkturális helyzete kizárja a nemzeti jogszabályok alkalmazásának mellőzését, és így az adóalany levonáshoz való jogának elismerését.

- 60 E kormány álláspontja szerint a második kérdés két okból is elfogadhatatlan. E kérdés egyrészt a 2000. évet megelőző, az alapügyben nem vitatott időszakra utal.
- 61 E kérdés másrészt nem áll összefüggésben a 2000–2004. közötti olaszországi helyzettel, mivel a levonás „objektív módon és időbeli megszorítás nélkül” alkalmazott korlátozását említi. Az első eltérést ugyanis 2000. december 31-ig határozták el a HÉA-bizottsággal folytatott konzultációt és a bizottság kedvező véleményét követően. Az ezen időszakra vonatkozó második eltérést 2001. január 1-jei hatállyal kérték, ezt is a Bizottság kedvező véleménye előzte meg, amely az intézkedést az új irányelv elfogadásáig igazoltnak tekintette.
- 62 Az olasz kormány előadja: amint azt a Bíróság a fent hivatkozott Sudholz-ügyben hozott ítélet 23. pontjában a hatodik irányelv 27. cikkével kapcsolatban megállapította, az, hogy a HÉA-bizottság a nemzeti eltérést annak elfogadása után vette tudomásul, nem teszi jogellenessé ezen eltérést.
- 63 A Stradasfalti azt állítja, hogy a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének megsértése esetén ugyanezen irányelv 17. cikkének (2) bekezdésével ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely az adóalanyt a személygépkocsik vásárlása, használata és karbantartása utáni adó levonásához való jog teljes és azonnali gyakorlásában akadályozza.

A Bíróság álláspontja

– A kérdés elfogadhatóságáról

- 64 Mint az a jelen ítélet 46. pontjában szerepel, a Bíróság csak akkor tagadhatja meg a határozathozatalt a nemzeti bíróság előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdéséről, ha a közösségi jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma elméleti jellegű vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi adatok, amelyek az eléje terjesztett kérdés hatékony megválaszolásához szükségesek (a fent hivatkozott Schneider-ügyben hozott ítélet 22. pontja).
- 65 A jelen ügyben a Bíróság elé terjesztett észrevételekből kitűnik, hogy ugyan az alapügy csak a 2000–2004-ben befizetett HÉA-ra vonatkozik, amely évek tekintetében a HÉA-bizottsággal folytatandó konzultáció iránti kérelmek az olasz kormány álláspontja szerint megelőzték a nemzeti eltérés elfogadását, ám valójában e nemzeti eltérés ezen időszaknál korábban lépett hatályba, és hatályát több éven át rendszeresen meghosszabbították. Ezért nem tűnik úgy, hogy a közösségi jog kért értelmezése nyilvánvalóan ne lenne semmilyen összefüggésben az alapügy tárgyával, sem úgy, hogy a probléma elméleti jellegű lenne.

– Érdemben

- 66 Az EK-Szerződés 189. cikkének harmadik bekezdésében (jelenleg az EK 249. cikk harmadik bekezdése) kimondott általános kötelezettség alapján a tagállamok kötelesek a hatodik irányelv valamennyi rendelkezésének megfelelni. Amennyiben a levonási rendszerből kizáró rendelkezést nem a hatodik irányelv 17. cikkének a tagállamokkal folytatandó konzultációt előíró (7) bekezdésével összhangban alkották

meg, a nemzeti adóhatóság nem hivatkozhat az adóalannyal szemben a HÉA-levonáshoz való jog ezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt elvétől eltérő rendelkezésre (lásd a C-97/90. sz. Lennartz-ügyben 1991. július 11-én hozott ítélet [EBHT 1991., I-3795. o.] 33. pontját).

67 Az alapügyben – még ha az olasz kormány azt is állítja, hogy a HÉA-bizottsággal folytatandó konzultáció iránti kérelmek 1999-ben és 2000-ben megelőzték a HÉA-levonási jog elvétől való eltérést kimondó rendelkezés időbeli hatályát meghosszabbító nemzeti intézkedések elfogadását – nyilvánvaló, hogy az olasz kormány csekélyebb jelentőségű módosításoktól eltekintve e rendelkezés hatályát 1980-tól kezdve rendszeresen meghosszabbította. Ezért e rendelkezés nem tekinthető sem ideiglenes jellegűnek, sem konjunkturális okokkal indokolhatónak. Így ezen intézkedés a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének hatálya alá nem tartozó strukturális adaptációs intézkedéseggyüttes része. Az olasz kormány ilyen intézkedésekre nem hivatkozhat az adóalanyok terhére (a fent hivatkozott Metropol és Stadler ügyben hozott ítélet 65. pontja).

68 Az ezen intézkedés hatálya alá tartozó adóalany jogosult HÉA-kötelezettségének a hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdése szerinti újraszámítására, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel.

69 Így az első kérdés c) pontjának második részére és a második kérdésre adandó válasz az, hogy amennyiben a levonási rendszerből kizáró rendelkezést nem a hatodik irányelv 17. cikkének a tagállamokkal folytatandó konzultációt előíró (7) bekezdésével összhangban alkották meg, a nemzeti adóhatóság nem hivatkozhat az adóalannyal szemben a HÉA-levonáshoz való jog ezen irányelv 17. cikkének (1) bekezdésében írt elvétől eltérő rendelkezésre. Az ezen eltérő rendelkezés hatálya alá tartozó adóalany jogosult HÉA-kötelezettségének a hatodik irányelv 17. cikkének

(2) bekezdése szerinti újraszámítására, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel.

Az ítélet időbeli hatályának korlátozása iránti kérelemről

- 70 Az olasz kormány azt kérte, hogy amennyiben a Bíróság akként foglal állást, hogy az adólevonás jogától történt eltérés bevezetése a 2000–2004. év tekintetében nem felel meg a hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének, a Bíróság az ítélet időbeli hatályát korlátozza.
- 71 E kérelmének alátámasztásául az olasz kormány a Bíróság ítéletével az államháztartást esetlegesen érő súlyos kárra és a vitatott intézkedés közösségi jognak való megfelelésébe vetett jogos bizalmának védelmére hivatkozik. E tekintetben megjegyzi, hogy a Bizottság 1999-ben és 2000-ben a meghozni tervezett intézkedésekről, a tárgykör egységes szabályozására hivatott irányelv elfogadására számítva, kedvező véleményt adott, és hogy a Bizottság soha nem közölt kifogást az Olasz Köztársasággal ezen eltérés fenntartása vonatkozásában.
- 72 Hangsúlyozandó, hogy a Bíróság csak kivételes esetben, a közösségi jogrend részét képező jobbiztonság alapelveinek alkalmazásával korlátozhatja bármely érintett személy lehetőségét, hogy az általa értelmezett rendelkezésre a jóhiszeműen létrejött jogviszonyok vitatása érdekében hivatkozhasson. Annak eldöntésekor, hogy szükséges-e az ítélet időbeli hatályának korlátozása vagy sem, figyelembe kell venni, hogy jóllehet valamennyi bírósági határozat gyakorlati következményeit gondosan mérlegelni kell, a jog tárgyilagossága nem csorbítható, és jövőbeni alkalmazása sem akadályozható meg a bírósági határozat múltra vonatkozó esetleges hatásai miatt (a 24/86. sz. Blaizot-ügyben 1988. február 2-án hozott ítélet [EBHT 1988., 379. o.] 28. és 30. pontja, valamint a C-163/90. sz. Legros és társai ügyben 1992. július 16-án hozott ítélet [EBHT 1992., I-4625. o.] 30. pontja).

- 73 A jelen ügyben, noha igaz, hogy a Bizottság kezességet vállalt az olasz hatóságok kérelméért az alapügyben vitatott évekre nézve, ám a Bíróság elé terjesztett észrevételekből az is kiténik, hogy a HÉA-bizottság 1980 óta folyamatosan jelezte az olasz kormányának, hogy a kérdéses eltérés nem igazolható a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése alapján, és hogy e bizottság 1999-es és 2000-es ülésén elfogadott békülékenyebb álláspontját az olasz hatóságoknak az intézkedés 2001. január 1-je előtti felülvizsgálatára vonatkozó kötelezettségvállalása, valamint a Bizottságnak a HÉA-levonási jogot illetően a hatodik irányelv módosítására tett javaslata által akkor megnyitott lehetőségek magyarázzák.
- 74 E körülmények között az olasz hatóságok jól tudták, hogy az ideiglenesnek tekintendő és a hatodik irányelv 17. cikkének (7) bekezdése alapján csak „konjunkturális okokkal” igazolható nemzeti intézkedés időbeli hatályának 1979 óta történő rendszeres meghosszabbítása nem egyeztethető össze e cikkel.
- 75 Az olasz hatóságok így nem hivatkozhatnak a jóhiszeműen létrejött jogviszonyokra a Bíróságtól az ítélet időbeli hatályának korlátozását kérve.
- 76 Továbbá az olasz kormány nem volt képes bizonyítani azon számítások megbízhatóságát, amelyek alapján azt állította a Bíróság előtt, hogy a jelen ítélet, időbeli hatálya korlátozásának elmaradása esetén jelentős pénzügyi következmények veszélye merülne fel.

77 Következésképpen a jelen ítélet időbeli hatálya nem korlátozható.

A költségekről

78 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata az ugyanezen irányelv 29. cikkében előírt konzultációra vonatkozó eljárási kötelezettség teljesítéséhez arra kötelezi a tagállamokat, hogy tájékoztassák az e cikkel létesített, a hozzáadottértékadóval foglalkozó tanácsadó bizottságot arról, hogy a hozzáadottértékadólevonás általános rendszerétől eltérő nemzeti intézkedést kívánnak elfogadni, és elégséges adatot közöljenek e bizottsággal ahhoz, hogy az úgy teljes ismeretében vizsgálhassa ezen intézkedést.**

- 2) A 77/338 hatodik irányelv 17. cikke (7) bekezdésének első mondata akként értelmezendő, hogy az nem jogosítja fel a tagállamokat egyes javaknak a hozzáadottértékadó-levonás rendszeréből való, az ezen irányelv 29. cikkével létesített bizottsággal folytatott előzetes konzultáció nélküli kizárására. E rendelkezés olyan intézkedések elfogadására sem jogosítja fel a tagállamokat, amelyek bizonyos javakat időbeli korlátozás megjelölése nélkül és/vagy a költségvetési hiány csökkentése és az államadósság visszafizetésének lehetővé tétele végett hozott strukturális adaptációs intézkedéseggyüttes részeként zárnak ki a hozzáadottértékadó-levonás rendszeréből.

- 3) Amennyiben a levonási rendszerből kizáró rendelkezést nem a 77/338 hatodik irányelv 17. cikkének a tagállamokkal folytatandó konzultációt előíró (7) bekezdésével összhangban alkották meg, a nemzeti adóhatóság nem hivatkozhat az adóalannyal szemben a hozzáadottértékadó-levonáshoz való jog ezen irányelv 17. cikkének (7) bekezdésében írt elvétől eltérő rendelkezésre. Az ezen eltérő rendelkezés hatálya alá tartozó adóalany jogosult hozzáadottértékadó-kötelezettségének a 77/338 hatodik irányelv 17. cikkének (2) bekezdése szerinti újraszámítására, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel.

Aláírások