

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2010. január 21. \*

A C-472/08. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augstākās Tiesas Senāts (Lettország) a Bírósághoz 2008. november 4-én érkezett, 2008. október 23-i határozatával terjesztett elő az előtte

az **Alstom Power Hydro**

és

a **Valsts ieņēmumu dienests**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, E. Levits, A. Borg Barthet, J.-J. Kasel (előadó)  
és M. Berger bírák,

\* Az eljárás nyelve: lett.

főtanácsnok: P. Cruz Villalón,  
hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2009. október 22-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az Alstom Power Hydro képviselőjében V. Gencs advokáts,
  
- a Valsts ierņēmumu dienests képviselőjében D. Jakāns és I. Pētersone, meghatalmazotti minőségben,
  
- a lett kormány képviselőjében D. Jakāns, K. Drēviņa és E. Eihmane, meghatalmazotti minőségben,
  
- az Egyesült Királyság Kormánya képviselőjében H. Walker, meghatalmazotti minőségben, segítője: M. Angiolini barrister,
  
- az Európai Bizottság képviselőjében A. Sauka és M. Afonso, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

### Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapítás – 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) 18. cikke (4) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.
  
- 2 E kérelmet az Alstom Hydro France lettországi leányvállalata, az Alstom Power Hydro (a továbbiakban: Alstom) és a Valsts ieņēmumu dienests (lett adóhatóság, a továbbiakban: VID) között az Alstom által befizetett hozzáadottértékadó- (a továbbiakban: HÉA)-többlet visszatérítése tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

## Jogi háttér

### *A hatodik irányelv*

- 3 A hatodik irányelv 18. cikkének (2)–(4) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„(2) Az adó levonását az adóalany összesítve végzi, úgy, hogy az adott adómegállapítási időszakban keletkezett összes fizetendő adó összegéből levonja azon adó összegét, amelyre nézve, ugyanazon időszak alatt, levonási joga keletkezett, és amelyet az (1) bekezdés rendelkezései szerint lehet érvényesíteni.

[...]

(3) A tagállamok megállapítják azon feltételeket és eljárási módokat, amelyek alapján az adóalany számára engedélyezni lehet azon adólevonást, amelyet az (1) és (2) bekezdés alapján nem gyakorolt.

(4) Amennyiben a megengedett levonások összege túllépi az adómegállapítási időszakra fizetendő adó összegét, a tagállamok engedélyezhetik a különbözet következő időszakra történő átvitelét vagy az általuk meghatározott szabályok szerinti visszatérítését.

Az egyes tagállamok azonban úgy is rendelkezhetnek, hogy a csekély összegű különbözetet sem átvinni, sem visszatéríteni nem lehet.”

*A nemzeti szabályozás*

- 4 A hozzáadottérték-adóról szóló törvény (likums par pievienotās vērtības nodokļi, Latvijas Vēstnesis, 1995, 49. száma, a továbbiakban: HÉA-törvény) 12. cikkének (10) bekezdése alapján az adóalany kérelmére a tévesen átutalt HÉA összege beszámítható az állam felé fennálló más adó-, járulék- vagy illetéktartozással szemben.
- 5 Ugyanezen törvény 12. cikkének (11) bekezdése értelmében a VID-nek a megfelelően indokolt kérelem és az ahhoz mellékelte igazoló dokumentumok kézhezvételétől számított 30 napon belül vissza kell térítenie az adóalanyok a túlfizetést.
- 6 Az adózás rendjéről szóló törvény (likums par nodokļiem un nodevām, Latvijas Vēstnesis, 1995, 26. száma, a továbbiakban: az adózás rendjéről szóló törvény), 16. cikkének (10) bekezdése, amely mindenféle adóra és járulékra alkalmazandó, úgy rendelkezik, hogy az adóalanyok az adótúlfizetés visszatérítése iránti kérelmüket az ezen adók befizetésére szolgáló határidő lejártától számított három éven belül nyújthatják be.
- 7 Az adózás rendjéről szóló törvény 18. cikkének (2) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a VID köteles ellenőrizni az adók és járulékok pontos összegének helyes kiszámítását és megfizetését. Ugyanezen törvény 23. cikkének (1) bekezdése szerint, amennyiben a vizsgálat az adójogszabályok rendelkezéseinek megsértését állapítja meg, a VID kiigazíthatja a fizetendő HÉA összegét, és bírságot szabhat ki az ezen adó megfizetésére megállapított határidő lejártát követő három éven belül.

## Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 8 2004. október 7-én az Alstom a HÉA-törvény 12. cikkének (10) és (11) bekezdése alapján kérte, hogy térítsék vissza részére azt az összeget, amelyet véleménye szerint a 1998. és 2004. október 1-je közötti időszak tekintetében tévesen utalt át.
- 9 A VID úgy döntött, hogy 288 184 LVL összeg tekintetében megtagadja a visszatérítést, a fennmaradó 31 265 LVL összeg tekintetében pedig adóellenőrzést rendelt el. Határozatában megállapította, hogy az Alstom túllépte az adózás rendjéről szóló törvény 16. cikke (10) bekezdésében szereplő, adótúlfizetés visszatérítése iránti kérelmek benyújtására szolgáló hároméves határidőt.
- 10 Az Alstom keresetet terjesztett elő e határozattal szemben, többek között arra való hivatkozással, hogy a VID köteles lett volna a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését alkalmazni, amely nem rendelkezik a túlfizetések visszatérítéséhez való jog tekintetében időbeli korlátozásról, és hogy a VID-nek ezért nem volt joga az adózás rendjéről szóló törvény 16. cikkének (10) bekezdésében szereplő elévülési időt vele szemben kifogásként felhozni.
- 11 Mivel keresetét mind első fokon, mind a fellebbezést követően elutasították, az Alstom a kérdést előterjesztő bírósághoz fordult felülvizsgálati kérelemmel, többek között arra hivatkozva, hogy a Lett Köztársaság, mint az Európai Unió tagállama, köteles a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését nemzeti jogába átültetni, és hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy a tagállamok nem tagadhatják meg a HÉA-túlfizetés visszaigényléséhez való jogot, mint ahogyan az ebben az esetben történt.
- 12 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatban az Augstākās Tiesas Senāts hangsúlyozza, hogy amikor a VID a HÉA-túlfizetések visszatérítése iránti kérelmeket vizsgálja, jogában áll ellenőrzést végezni. Mindenesetre ilyen esetekben be kell tartania az adózás rendjéről szóló törvény 23. cikkének (1) bekezdésében foglalt hároméves határidőt.

Márpedig az adóalanyok HÉA-többség visszatérítése iránti kérelmeire vonatkozó, azon határidőnek megfelelő elévülési idő hiányában, amelynek során ellenőrzést követően a VID-nek jogában áll kiigazító adóügyi határozatot hozni, a VID köteles minden egyes esetben megvizsgálni a kérelmeket. E körülmények alapján a nemzeti szabályozást visszaélészerűen is alkalmazhatná az adóalany, ha a HÉA-túlfizetés visszatérítését olyan időszak tekintetében kérelmezné, amikor a VID-nek már nincs joga ellenőrzést végeznie.

- 13 E körülményekre figyelemmel az Augstākās Tiesas Senāts felfüggesztette az eljárást, és a következő kérdést terjesztette előzetes döntéshozatalra a Bíróság elé:

„Úgy kell-e értelmezni a [...] hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését, hogy azzal ellentétes [omissis] a nemzeti jogszabályban szereplő azon rendelkezés, amely hároméves jogvesztő határidőt állapít meg a [HÉA] túlfizetésének (a számított adó és a ténylegesen megfizetett adó közötti különbözet) visszatérítéséhez való jog gyakorlására?”

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről**

- 14 Kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra szeretne választ kapni, hogy a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely hároméves elévülési határidőt állapít meg az ezen állam adóhatósága által jogalap nélkül beszedett HÉA-többség visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.
- 15 Először is kiemelendő, hogy mégha igaz is, hogy – miként azt az Alstom is hangsúlyozta – a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdése nem rendelkezik kifejezetten ilyen elévülési időről, ettől még e körülményből önmagában nem vonható

le olyan következtetés, hogy az említett rendelkezést úgy kell értelmezni, hogy a HÉA-túlfizetések visszatérítéséhez való jog gyakorlása nem köthető elévülési időhöz.

- 16 Ugyanis egyrészt a levonáshoz való jog gyakorlására vonatkozókkal analóg módon, a HÉA-többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtása időbeli korlátozás nélküli gyakorlásának lehetősége is ellentétes lenne a jogbiztonság elvével, amely megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete az adóhatósággal szembeni jogai és kötelezettségei tekintetében ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható (a C-95/07. és C-96/07. sz., Ecotrade egyesített ügyekben 2008. május 8-án hozott ítélet [EBHT 2008., I-3457. o.] 44. pontja).
- 17 Másrészt, az állandó ítélkezési gyakorlat szerint, a jogalap nélkül beszedett nemzeti adók visszatérítésére vonatkozó közösségi szabályozás hiányában az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata, hogy kijelölje a hatáskörrel rendelkező bíróságokat, és meghatározza az azon jogok védelmének biztosítását szolgáló keresetek eljárási szabályait, amelyek a közösségi jogból erednek a jogalanyok számára, azzal, hogy e szabályok egyfelől nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint azok, amelyek a hasonló nemzeti keresetekre vonatkoznak (az egyenértékűség elve), és másfelől nem tehetik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehezzé a közösségi jogrend által biztosított jogok gyakorlását (a hatékony érvényesülés elve) (lásd többek között a C-228/96. sz. Aprile-ügyben 1998. november 17-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-7141. o.] 18. pontját, valamint a C-62/00. sz. Marks & Spencer ügyben 2002. július 11-én hozott ítélet [EBHT 2002., I-6325. o.] 34. pontját).
- 18 Az egyenértékűség elvét illetően az ügy irataiból nem következik, és a Bíróság előtt sem történt hivatkozás arra, hogy az adózás rendjéről szóló törvény 16. cikkének (10) bekezdésében előírt jogvesztő határidő nem tartja tiszteletben ezt az elvet.
- 19 A tényleges érvényesülés elvét illetően emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság a jogbiztonság érdekében elismerte az ésszerű mértékben meghatározott jogvesztő jellegű keresetindítási határidők uniós joggal való összeegyeztethetőségét, amely egyaránt védi az adóalanyt és az érintett közigazgatást (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Aprile-ügyben hozott ítélet 19. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési



gyakorlatot). Ugyanis az ilyen határidők nem olyan jellegűek, hogy gyakorlatilag lehetetlenné vagy túlzottan nehézvé tennék az Unió jogrendje által biztosított jogok gyakorlását.

- 20 Ami azt a kérdést illeti, hogy mi értendő „ésszerű” határidő alatt, szintén emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság – többek között – már kimondta azt is, hogy egy kétéves jogvesztő határidő önmagában nem teszi gyakorlatilag lehetetlenné, és nem nehezíti meg túlzottan a levonási jog gyakorlását, tekintve hogy a hatodik irányelv 18. cikkének (2) bekezdése lehetővé teszi, hogy a tagállamok megköveteljék, hogy az adóalany adólevonási jogát abban az időszakban gyakorolja, amelynek során e jog keletkezett (a fent hivatkozott Ecotrade egyesített ügyekben hozott ítélet 48. pontja).
- 21 Ugyanez a megállapítás még inkább elmondható olyan hároméves elévülési idő esetén, mint az alapeljárásban alkalmazott, hiszen e határidő főszabály szerint lehetővé teszi valamennyi, általában gondosan eljáró adóalany számára, hogy érvényesen hivatkozhasson az Unió jogrendjére alapított jogaira.
- 22 Az előző megfontolásokra való tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, mint amilyen az alapeljárásban szerepel, amely hároméves elévülési időt ír elő az ezen állam adóhatósága által jogalap nélkül beszedett HÉA-többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.

## **A költségekről**

- 23 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

**A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapítás – szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 18. cikkének (4) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, mint amilyen az alapeljárásban szerepel, amely hároméves elévülési időt ír elő az ezen állam adóhatósága által jogalap nélkül beszedett HÉA-többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.**

Aláírások