



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2023. szeptember 28.*

„Előzetes döntéshozatal – Belső adók – EUMSZ 110. cikk – A tagállam által az uniós jog megsértésével beszedett adó visszatérítése – A gépjármű első nyilvántartásba vételére kivetett adó – Az adó azon gépjármű piaci értékébe való beépítése, amely után ezen adót megfizették – A visszatérítéshez való jognak e gépjármű későbbi vevőjére való átruházása”

A C-508/22. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Curtea de Apel Braşov (brassói ítélőtábla, Románia) a Bírósághoz 2022. július 27-én érkezett, 2022. június 22-i határozatával terjesztett elő a

KL,

PO

és

az **Administrația Județeană a Finanțelor Publice Braşov**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: M. Safjan tanácselnök, N. Jääskinen (előadó) és M. Gavalec bírák,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- KL és PO képviseletében D. Târşia avocat,
- a román kormány képviseletében R. Antonie, E. Gane és O.-C. Ichim, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: román.

– az Európai Bizottság képviselőjében M. Björkland és T. Isacu de Groot, 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 döntéshozatali kérelem az EUMSZ 110. cikk értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet KL és PO mint AX örökösei, valamint az Administrația Județeană a Finanțelor Publice Brașov (Brassó megyei költségvetési hivatal, Románia; a továbbiakban: adóhatóság) között valamely gépjármű első nyilvántartásba vételekor az uniós jog megsértésével beszedett adónak e gépjármű későbbi vevője részére való visszatérítése tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 Az EUMSZ 110. cikk a következőket mondja ki:
„A tagállamok sem közvetlenül, sem közvetve nem vetnek ki más tagállamok termékeire a hasonló jellegű hazai termékre közvetlenül vagy közvetve kivetett adónál magasabb belső adót.
A tagállamok továbbá nem vetnek ki más tagállamok termékeire olyan természetű belső adót, amely más termékek közvetett védelmét szolgálhatja.”

A román jog

- 4 A 2017. augusztus 4-i Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 52/2017 privind restituirea sumelor reprezentând taxa specială pentru autoturisme și autovehicule, taxa pe poluare pentru autovehicule, taxa pentru emisiile poluante provenite de la autovehicule și timbrul de mediu pentru autovehicule (a személygépkocsikra és egyéb gépjárművekre kivetett különadónak, a gépjárművek környezetszennyezési adójának, a gépjárművek környezetszennyező kibocsátásaira kivetett adónak és a gépjárművek után fizetendő környezetvédelmi bélyegilletékek a visszatérítéséről szóló 52/2017. sz. sürgősségi kormányrendelet, *Monitorul Oficial al României*, I. rész, 2017. augusztus 7-i 644. szám; a továbbiakban: 52/2017. sz. OUG) a Bíróság által az uniós joggal ellentétesnek ítélt számos gépjárműadó visszatérítési eljárását határozza meg.
- 5 Az 52/2017. sz. OUG 1. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Azok az adóalanyok, akik megfizették a később módosított és kiegészített, az adótörvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény 214¹–214³. cikkében előírt, a személygépkocsikra és egyéb gépjárművekre kivetett különadót, a 140/2011. sz. törvénnyel jóváhagyott, a gépjárművek környezetszennyezési adójáról szóló 50/2008. sz. sürgősségi kormányrendelet által előírt, a gépjárművekre kivetett

környezetszennyezési adót, a később módosított és kiegészített, a gépjárművek környezetszennyező kibocsátásaira kivetett adóról szóló 9/2012. sz. törvény által előírt, a gépjárművek környezetszennyező kibocsátásaira kivetett adót, valamint a később módosított és kiegészített 37/2014. sz. törvény által módosított és kiegészített, a gépjárművek után fizetendő környezetvédelmi bélyegilletékről szóló 9/2013. sz. sürgősségi kormányrendelet által előírt, a gépjárművek után fizetendő környezetvédelmi bélyegilletéket, és nem részesültek visszatérítésben a jelen sürgősségi rendelet hatálybalépéséig, a hatáskörrel rendelkező központi adóhatóságnak címzett kérelemben kérhetik ezen adóknak, illetve azok azon időszakra járó kamatainak visszatérítését, amely az adóbeszedés és a visszatérítés napja között telt el. A kamat mértéke a később módosított és kiegészített, az adózás rendjéről szóló 207/2015. sz. törvény 174. cikkének (5) bekezdésében előírt mérték.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 6 2008. március 3-án az SC Zilex Corn SRL lízingbe vette a 2007-ben gyártott Toyota márkájú gépjárművet. E gépjármű Romániában történő első nyilvántartásba vétele érdekében a BCR Leasing IFN SA lízingtársaság a személygépkocsik és gépjárművek után 6378,23 román lej (RON) (hozzávetőleg 1298 euró) összegű, hozzáadottérték-adóval növelt különadót (a továbbiakban: regisztrációs különadó) fizetett a román hatóságok részére. A lízingtársaság ezen összeget áthárította a Zilex Cornra.
- 7 A jármű tulajdonjogát 2012. november 12-én átruházták az SC Zaral SRL-re, majd 2016. május 16-án AX-re.
- 8 2018. augusztus 28-án AX az 52/2017. sz. OUG 1. cikkének (1) bekezdése alapján kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz a szóban forgó gépjármű után megfizetett regisztrációs különadó visszatérítése iránt. Az adóhatóság a 2019. március 5-i határozatával azzal az indokkal utasította el e kérelmet, hogy azt nem az ezen adót megfizető személy nyújtotta be. AX panaszt nyújtott be e határozattal szemben, amely panaszt a 2019. július 29-i határozattal elutasítottak.
- 9 AX keresetet indított a Tribunalul Brașovnál (Brassó megyei törvényszék, Románia) e két határozat megsemmisítése, illetve az adóhatóságnak a regisztrációs különadó visszatérítésére és a megfelelő kamatok megfizetésére való kötelezése iránt.
- 10 2020. december 23-i ítéletével e bíróság azzal az indokkal utasította el a keresetet, hogy az alkalmazandó nemzeti jogszabályoknak megfelelően a visszatérítéshez való jog csak azt a személyt illeti meg, aki a szóban forgó gépjármű első nyilvántartásba vételekor megfizette a regisztrációs különadót, e gépjármű későbbi vásárlóit pedig nem.
- 11 AX ezen ítélettel szemben fellebbezést nyújtott be a Curtea de Apel Brașovhoz (brassói ítélőtábla), amely a kérdést előterjesztő bíróság.
- 12 2022. április 5-i ítéletével e bíróság azzal az indokkal utasította el a fellebbezést, hogy AX nem bizonyította, hogy a visszatérítéshez való jogot a szóban forgó gépjármű tulajdonjogával egyidejűleg átruházták rá. Ezenkívül úgy ítélte meg, hogy ezen adókövetelés átruházására a gépjármű megvásárlásakor jogilag nem kerülhetett sor.
- 13 AX ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be az említett bírósághoz, többek között az EUMSZ 110. cikk téves értelmezésére és a tényleges érvényesülés elvének a megsértésére hivatkozva.

- 14 A kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy valamely tagállam megtagadhatja-e valamely gépjármű első nyilvántartásba vételekor az uniós jog megsértésével beszedett adó e gépjármű későbbi vevőjétől való visszatérítését.
- 15 E bíróság megjegyzi, hogy az 52/2017. sz. OUG-ot a Bíróság azon ítéleteit követően fogadták el, amelyek az uniós joggal ellentétesnek ítélték számos, Románia által bevezetett, gépjárművekre alkalmazandó adót, köztük a szóban forgó regisztrációs különadót. Annak 1. cikkének (1) bekezdése értelmében azonban az uniós joggal ellentétesnek tekintett adó visszatérítéséhez való jog csak az azt megfizető adóalanyt illeti meg.
- 16 Márpedig az említett bíróság hangsúlyozza, hogy a gépjárművekre alkalmazandó, az 52/2017. sz. OUG-ben említett adók bevezetése óta az érintett gépjárművek ügyletek tárgyát képezték, és hogy a 2011. április 7-i Tatu ítéletben (C-402/09, EU:C:2011:219) a Bíróság kimondta, hogy az ilyen adó a megfizetést követően beépül a jármű piaci értékébe.
- 17 Ennélfogva a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy az 52/2017. sz. OUG 1. cikkének (1) bekezdésében előírt, az uniós jog megsértésével beszedett adók visszatérítéséhez való jogra vonatkozó korlátozás megfelel-e a tagállamok ilyen adók visszatérítésére vonatkozó kötelezettségének.
- 18 E körülmények között a Curtea de Apel Brașov (brassói ítélőtábla) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
- „1) Értelmezhető-e úgy az uniós jog (EUMSZ 110. cikk), hogy az uniós jog által tiltott adó összege beépül a gépjármű értékébe, és az [ezen adó címén fennálló követelés] átruházható az e gépjárműre vonatkozó tulajdonjoggal együtt harmadik fél vásárlók javára?
- 2) Ellentétes-e az EUMSZ 110. [cikk] értelmezésével az 52/2017. sz. OUG 1. cikkéhez hasonló azon nemzeti szabályozás, amely szerint az uniós jog által tiltott adó csak az azt megfizető adóalany részére téríthető vissza, az adó alapjául szolgáló gépjármű későbbi vásárlói részére pedig nem, ha az adót nem térítették vissza az azt megfizető személynek?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Előzetes észrevételek

- 19 Az EUMSZ 110. cikk a más tagállamokból származó valamennyi termékre, valamint a harmadik országokból származó, az Unióban szabad forgalomban lévő termékekre is kiterjed (lásd ebben az értelemben: 1987. május 7-i Cooperativa Co-Frutta ítélet, 193/85, EU:C:1987:210, 29. pont).
- 20 E tekintetben az Európai Bizottság az írásbeli észrevételeiben megjegyyezte, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem derül ki, hogy az alapügyben szóban forgó, Romániában beszerzett gépjárművet más tagállamból importálták-e, következésképpen kétségeit fejezte ki azzal kapcsolatban, hogy e gépjármű az EUMSZ 110. cikk hatálya alá tartozik-e.
- 21 E határozatból azonban kitűnik, hogy az említett jármű Toyota márkájú. A Bíróság rendelkezésére álló információk szerint ilyen márkájú gépjárműveket nem gyártanak Romániában. Észszerűen feltételezhető tehát, hogy a szóban forgó jármű másik tagállamból származik, vagy hogy egy harmadik országból származik, és szabad forgalomban van az Európai Unióban.

- 22 Az előterjesztett kérdéseket e feltevés fényében kell megvizsgálni.

Az első kérdésről

- 23 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 110. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó összege beépíthető-e gépjárművek értékébe oly módon, hogy az említett adó jogellenes beszedése miatt az állammal szemben fennálló követelést úgy kell tekinteni, mint amely az említett járművek értékesítésekor átszáll ez utóbbiak későbbi vevőire.
- 24 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy az EUMSZ 110. cikk első bekezdése megtiltja a tagállamoknak, hogy más tagállamok termékeire a hasonló jellegű hazai termékekre közvetlenül vagy közvetve kivetett adónál közvetlenül vagy közvetve magasabb belső adót vessenek ki.
- 25 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint e rendelkezés megsértésének minősül, ha a behozott használt járművet terhelő adó összege meghaladja a belföldön már nyilvántartásba vett hasonló használt járművek értékébe beépült maradványadó összegét (2011. április 7-i Tatu ítélet, C-402/09, EU:C:2011:219, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 26 A valamely tagállam által bevezetett és a behozott használt járművet terhelő regisztrációs adó EUMSZ 110. cikkel való összeegyeztethetőségének vizsgálata során a Bíróság pontosította, hogy az ilyen adó összege ezen adó megfizetésekor beépül a gépjármű értékébe. Ily módon, amennyiben az érintett tagállamban nyilvántartásba vett járművet ezután használt járműként ebben a tagállamban értékesítik, a regisztrációs maradványadó összegét magában foglaló piaci értéke megegyezik az eredeti értékének – e gépjármű értékcsökkenése révén meghatározott – törtrészével (2011. április 7-i Tatu ítélet, C-402/09, EU:C:2011:219, 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Mindemellett bizonyos különleges helyzetekben valamely adó maradványösszegét már nem tartalmazza a szóban forgó gépjárművek piaci értéke (lásd ebben az értelemben: 2016. június 9-i Budișan ítélet, C-586/14, EU:C:2016:421, 41. pont).
- 27 Márpedig hangsúlyozni kell, hogy ezek az ítéletek azon adók semlegességének vizsgálatára vonatkoznak, amelyeknek az EUMSZ 110. cikkel való összeegyeztethetőségét a Bíróság értékelte. Ez az ítélkezési gyakorlat nem ültethető át az alapügy tárgyát képező esetre, amely nem a szóban forgó regisztrációs különadó semlegességére vonatkozik, hanem arra a kérdésre, hogy az uniós jog megsértésével beszedett adó visszatérítése keretében tekinthető-e úgy, hogy az ilyen adót általános jelleggel és minden esetben áthárítják a szóban forgó gépjármű későbbi vevőjére vagy vevőire.
- 28 Amint azt a Bíróság a közvetett adókkal kapcsolatban következetesen megállapította, még ha az ilyen adókat a kereskedelemben szokás szerint részben vagy egészben át is hárítják a végső fogyasztóra, nem lehet általános jelleggel kijelenteni, hogy az adót minden esetben ténylegesen áthárítják. A tényleges, részleges vagy teljes áthárítás több olyan tényezőtől függ, amelyek az egyes kereskedelmi ügyleteket körülveszik, és megkülönböztetik azt az egyéb, más összefüggésben felmerülő esetektől. Következésképpen annak kérdése, hogy valamely közvetett adót egyes esetekben áthárítanak-e, vagy sem, olyan ténykérdésnek minősül, amely a nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik, és ez utóbbi szabadon értékeli az elé terjesztett bizonyítékokat (lásd ebben az értelemben: 1988. február 25-i Les Fils de Jules Bianco és Girard ítélet, 331/85, 376/85 és 378/85, EU:C:1988:97, 17. pont; 2022. február 7-i Vapo Atlantic végzés, C-460/21, EU:C:2022:83, 44. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 29 Ugyanennek kell vonatkoznia az olyan adókra is, mint a szóban forgó regisztrációs különadó, amely a gépjárműveket a valamely tagállamban való első nyilvántartásba vételükkor terheli. Az olyan gépjármű későbbi vevőjére való tényleges, részleges vagy teljes áthárítás ugyanis, amely után az ilyen adót megfizették, végső soron az azon kereskedelmi ügyletek ténybeli körülményeihez kapcsolódó különböző tényezőktől függ, amelyek keretében az ilyen gépjármű tulajdonjogát átruházták.
- 30 Ennélfogva a nemzeti bíróság feladata, hogy az előtte folyamatban lévő ügy körülményei alapján értékelje, hogy az említett adónak bármely későbbi vevőre történő részleges vagy teljes áthárítására ténylegesen sor került-e.
- 31 Márpedig, amennyiben a nemzeti bíróság az elé terjesztett bizonyítékok szabad mérlegelése alapján megállapítja, hogy a gépjármű első nyilvántartásba vételekor megfizetett regisztrációs különadót ténylegesen áthárították e gépjármű későbbi vevőjére, főszabály szerint semmi nem zárja ki annak megállapítását, hogy az említett adó jogellenes beszedése miatt az állammal szemben fennálló követelést e gépjármű tulajdonjogával egyidejűleg átruházták e vevőre.
- 32 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 110. cikket úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó összege beépíthető e gépjárművek értékébe oly módon, hogy az említett adó jogellenes beszedése miatt az állammal szemben fennálló követelést úgy kell tekinteni, mint amely az említett gépjárművek értékesítésekor átszáll ez utóbbiak későbbi vevőire.

A második kérdésről

- 33 Második kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy az EUMSZ 110. cikket úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely előírja, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó csak azon adóalanynak téríthető vissza, amely ezen adót megfizette, a szóban forgó gépjármű későbbi vevőjének azonban nem.
- 34 E tekintetben az állandó ítélkezési gyakorlatból kitűnik, hogy az uniós jog megsértésével valamely tagállam által beszedett adók visszatérítéséhez való jog az ilyen adókat tiltó, a Bíróság által értelmezett uniós jogi rendelkezések által a jogalanyok számára biztosított jogokból ered, és azokat kiegészíti. A tagállam tehát főszabály szerint köteles az uniós jog megsértésével beszedett adók visszafizetésére (lásd többek között: 2012. július 19-i Littlewoods Retail és társai ítélet, C-591/10, EU:C:2012:478, 25. pont; 2014. október 15-i Nicula ítélet, C-331/13, EU:C:2014:2285, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 35 Egyébiránt, ha valamely tagállam az uniós jog szabályainak megsértésével vetett ki adót, a jogalanyok nem csak a jogosulatlanul beszedett adó visszatérítésére, hanem az e tagállam részére ezen adóval közvetlen összefüggésben fizetett vagy általa levont összegek visszatérítésére is jogosultak (lásd többek között: 2012. július 19-i Littlewoods Retail és társai ítélet, C-591/10, EU:C:2012:478, 25. pont; 2014. október 15-i Nicula ítélet, C-331/13, EU:C:2014:2285, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 36 Másodsor, a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy a jogosulatlanul beszedett adók visszatérítése a visszatérítés elve alóli kivételként megtagadható, ha az ilyen visszatérítés a jogosultak jogalap nélküli gazdagodását idézi elő, vagyis ha megállapítást nyer, hogy az említett

adók fizetésére kötelezett személy ezen adókat ténylegesen közvetlenül áthárította a vevőre (2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

- 37 Az uniós jogrendben e téren biztosított jogok védelme ugyanis nem vonja maga után az uniós jog megsértésével beszedett adók, illetékek és díjat visszatérítését, amennyiben megállapítható, hogy az ezen adók fizetésére kötelezett személy azokat ténylegesen áthárította más olyan adóalanyokra, mint a vevő (lásd ebben az értelemben: 2013. május 16-i Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó ítélet, C-191/12, EU:C:2013:315, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 38 Ennek az az oka, hogy ilyen körülmények között nem a gazdasági szereplő viselte a jogosulatlanul beszedett adó terhét, hanem az a vevő, akire azt áthárították. Ennélfogva a vevőtől már korábban beszedett adó összegének az adóalany részére történő visszatérítése esetében kétszeres fizetéssel lenne egyenértékű, amely „jogalap nélküli gazdagodásnak” minősíthető, anélkül azonban, hogy orvosolnák azokat a következményeket, amelyeket az adó jogellenessége okozott a vevő számára (2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 22. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 39 Ez az értelmezés megfelel a jogalap nélkül fizetett összeg visszaköveteléséhez való jog céljának, amely az adó uniós joggal való összeegyeztethetlensége következményeinek orvoslására irányul azáltal, hogy semlegesíti azt a gazdasági terhet, amellyel ezen adó jogtalanul sújtotta azt a személyt, aki azt végül valóban viselte (2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 23. pont; 2013. május 16-i Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó ítélet, C-191/12, EU:C:2013:315, 24. pont).
- 40 Harmadszor, az e területre vonatkozó uniós szabályozás hiányában az egyes tagállamok feladata, hogy szabályozzák a jogosulatlanul beszedett nemzeti adók visszatérítésének részletes szabályait, azzal a feltétellel azonban, hogy e szabályok tiszteletben tartják mind az egyenértékűség elvét, mind pedig a tényleges érvényesülés elvét (lásd ebben az értelemben: 2020. október 14-i Valoris ítélet, C-677/19, EU:C:2020:825, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 41 E tekintetben, figyelembe véve a jogalap nélkül fizetett összeg visszatérítéséhez való jognak a jelen ítélet 39. pontjában felidézett célját, valamint a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartása érdekében a jogalap nélkül fizetett összeg visszatérítése iránti kereset megindításának a tagállamok által az eljárási autonómia elve alapján meghatározott feltételeinek azt kell eredményezniük, hogy a jogalap nélkül megfizetett adó gazdasági terhét semlegesíteni lehet (2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 25. pont; 2013. május 16-i Alakor Gabonatermelő és Forgalmazó ítélet, C-191/12, EU:C:2013:315, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 42 A Bíróság azt is pontosította, hogy ha a végső vevő a belső jog értelmében kérheti az adóalanytól az áthárított adó összegének visszatérítését, akkor ezen adóalanynak lehetősége kell hogy legyen arra, hogy a nemzeti hatóságoktól visszatérítést kérjen (lásd ebben az értelemben: 2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 43 Következésképpen a tagállam főszabály szerint elutasíthatja a jogalap nélkül fizetett adó visszatérítése iránt az azon végső vevő által előterjesztett kérelmet, akire ezen adót áthárították, azzal az indokkal, hogy nem e vevő fizette meg az említett adót az adóhatóságoknak, feltéve

azonban, hogy az említett vevő a belső jog értelmében az adóalannal szemben keresetet indíthat a jogalap nélkül fizetett összeg visszakövetelése iránt (lásd ebben az értelemben: 2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 27. pont).

- 44 Mindazonáltal, ha az adóalany általi visszatérítés lehetetlennek vagy rendkívül nehéznek tűnik, a tényleges érvényesülés elve megköveteli, hogy a vevő a visszatérítés iránti kérelmével közvetlenül az adóhatóságokhoz forduljon, és hogy ennek érdekében a tagállam biztosítsa a szükséges eszközöket és eljárási szabályokat (lásd ebben az értelemben: 2011. október 20-i Danfoss és Sauer-Danfoss ítélet, C-94/10, EU:C:2011:674, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 45 Ebből következik, hogy az olyan gépjármű vevőjének, amely tekintetében megfizették a tagállam által az uniós jog megsértésével beszedett adót, és amely vevőre ezen adót áthárították, a nemzeti eljárási szabályok szerint lehetősége kell, hogy legyen arra, hogy számára az azt megfizető adóalany vagy adott esetben az adóhatóságok visszatérítsék azt.
- 46 Mindazonáltal hangsúlyozni kell, hogy amennyiben az a gépjármű, amely tekintetében az első nyilvántartásba vételekor adót fizettek, elveszíti piaci értékének egy részét, az e gépjármű értékében foglalt adó összege ugyanolyan mértékben csökken, mint ezen érték. Abban az esetben, ha a maradványadó összegét áthárítják az említett jármű későbbi vevőjére, a jelen ítélet 36. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlatból – amely lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy megtagadják az uniós jog megsértésével beszedett adó visszatérítését, amennyiben az a jogosultak jogalap nélküli gazdagodását eredményezi – az következik, hogy az e vevőnek visszatérítendő adó semmi esetre sem haladhatja meg e maradványösszeget.
- 47 Így a jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróságnak – abban az esetben, ha az elé terjesztett bizonyítékok értékelése alapján megállapítja, hogy a szóban forgó gépjármű első nyilvántartásba vételekor megfizetett regisztrációs különadó fennmaradó részét ténylegesen áthárították-e e gépjármű későbbi vevőjére – különösen azt kell megvizsgálnia, hogy ezen adónak az ilyen vevő részére történő visszatérítése nem eredményezi-e ez utóbbi jogalap nélküli gazdagodását.
- 48 Következésképpen a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az EUMSZ 110. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely előírja, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó csak azon adóalannak téríthető vissza, amely ezen adót megfizette, a szóban forgó gépjármű későbbi vevőjének azonban nem, feltéve hogy a vevő, aki az említett adó terhét ténylegesen viselte, a nemzeti eljárási szabályok szerint elérheti annak az azt megfizető adóalanytól vagy adott esetben az adóhatóságoktól való visszatérítését, amennyiben többek között az ezen adóalany általi visszatérítés lehetetlennek vagy rendkívül nehéznek bizonyul.

A költségekről

- 49 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) Az EUMSZ 110. cikket úgy kell értelmezni, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó összege beépíthető e gépjárművek értékébe oly módon, hogy az említett adó jogellenes beszedése miatt az állammal szemben fennálló követelést úgy kell tekinteni, mint amely az említett gépjárművek értékesítésekor átszáll ez utóbbiak későbbi vevőire.
- 2) Az EUMSZ 110. cikket úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely előírja, hogy a valamely tagállam által a gépjárművek után az első nyilvántartásba vételükkor az uniós jog megsértésével beszedett adó csak azon adóalanyra téríthető vissza, amely ezen adót megfizette, a szóban forgó gépjármű későbbi vevőjének azonban nem, feltéve hogy a vevő, aki az említett adó terhét ténylegesen viselte, a nemzeti eljárási szabályok szerint elérheti annak az azt megfizető adóalanytól vagy adott esetben az adóhatóságoktól való visszatérítését, amennyiben többek között az ezen adóalany általi visszatérítés lehetetlennek vagy rendkívül nehéznek bizonyul.

Aláírások