



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2012. június 21.*

„Nyolcadik héairányelv — Az ország területén nem honos adóalanyok részére történő héa-visszatérítés szabályai — A visszatérítés iránti kérelem benyújtásának határideje — Jogvesztő határidő”

A C-294/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Corte suprema di cassazione (Olaszország) a Bírósághoz 2011. június 9-én érkezett, 2011. március 3-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Ministero dell’Economia e delle Finanze**,

az **Agenzia delle Entrate**

és

az **Elsacom NV**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: M. Safjan tanácselnök, M. Ilešić és M. Berger (előadó) bírák,

főtanácsnok: E. Sharpston,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az Elsacom NV képviseletében S. Petrecca avvocato,
- az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: G. Galluzzo avvocato dello Stato,
- a görög kormány képviseletében K. Paraskevopoulou és Z. Chatzipavlou, meghatalmazotti minőségben,
- a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z., Szíjjártó K. és Tóth Zs., meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: olasz.

– az Európai Bizottság képviselőjében C. Soulay és D. Recchia, 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 – a hozzáadottérték-adónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének szabályairól szóló, 1979. december 6-i 79/1072/EGK nyolcadik tanácsi irányelv (HL L 331., 11. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 79. o.; a továbbiakban: nyolcadik héairányelv) 7. cikke (1) bekezdésének értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Ministero dell'Economia e delle Finanze et l'Agenzia delle Entrate (a továbbiakban együtt: adóhatóság) és az Elsacom NV, Hollandiában letelepedett társaság (a továbbiakban: Elsacom) között az ez utóbbi által Olaszországban 1999-ben megfizetett héa visszatérítése tárgyában folyamatban lévő eljárásban terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A nyolcadik héairányelv

- 3 A nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben előírt hozzáadottérték-adóvisszatérítés részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv (HL L 44., 23. o.) hatályon kívül helyezte a nyolcadik héairányelvet és annak helyébe lépett. A 2008/9 irányelv 28. cikkének (2) bekezdése azonban úgy rendelkezik, hogy a nyolcadik héairányelv rendelkezéseit továbbra is alkalmazni kell a 2010. január 1-je előtt benyújtott visszatérítési kérelmekre, amely körbe az alapügyben érintett kérelem is tartozik.

- 4 A nyolcadik héairányelv harmadik preambulumbekkezdése értelmében:

„[...] ki kell küszöbölni a tagállamokban jelenleg érvényes intézkedések közötti eltéréseket, amelyek egyes esetekben a kereskedelem eltérüléséhez és a verseny torzulásához vezetnek”.

- 5 Ezen irányelv 2. cikke a következőképpen rendelkezett:

„Valamennyi tagállam az ország területén nem honos, de más tagállamban honos adóalanyoknak az alább meghatározott feltételek szerint visszatéríti a minden olyan szolgáltatás vagy ingóság tekintetében felszámított hozzáadottérték-adót, amelyet az ország területén más adóalanyok értékesítettek részére, vagy amelyet termékeknek az országba történő behozatala tekintetében számítottak fel, amennyiben az ilyen termékeket és szolgáltatásokat a 77/388/EGK irányelv 17. cikke (3) bekezdésének a) és b) pontjában említett ügyletekre, és az 1. cikk b) pontjában említett szolgáltatásokra használják fel.”

- 6 Az említett irányelv 3. cikkének a) pontja értelmében:

„A visszatérítés feltételeinek való megfelelés érdekében a 2. cikkben említett bármely adóalany, aki olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végez [helyesen: aki nem végez olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást], amelyeket az ország területén végzett termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak kell tekinteni:

- a) benyújt [...] [az] illetékes hatóságnak egy [...] kérelmet [...]”.

- 7 A nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata értelmében:
- „A kérelmeket [...] [az] illetékes hatósághoz kell benyújtani azon naptári év végétől számított hat hónapon belül, amelyben az adó felszámíthatóvá vált.”
- 8 Ezen irányelv C. melléklete B. pontjának szövege a következő:
- „A kérelmet [...] a kérelem által érintett évet követő június 30-ig kell benyújtani [...]”.
- 9 A 2008/09 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése előírja:
- „A visszatérítési kérelmet legkésőbb a visszatérítési időszakot követő naptári év szeptember 30-ig be kell nyújtani [...]”.
- 10 A 2008/9/EK irányelv módosításáról szóló, 2010. október 14-i 2010/66/EU tanácsi irányelv (HL L 275., 1. o.) 1. cikke a következőképpen rendelkezik:
- „A 2008/9/EK irányelv 15. cikkének (1) bekezdése a következő albekezdéssel egészül ki:
- »A 2009. év visszatérítési időszakaira vonatkozó visszatérítési kérelmeket [...] legkésőbb 2011. március 31-én [kell benyújtani].«”

Az olasz jog

- 11 A héaszabályozás uniós joggal való harmonizációja érdekében kihirdetett, 1981. december 30-i 793. sz. köztársasági elnöki rendelet (a GURI 1981. december 31-i 358. száma) 16. cikke a hozzáadottértékadó bevezetéséről és szabályozásáról szóló, 1972. október 26-i 633. sz. köztársasági elnöki rendeletbe (Decreto del presidente della Repubblica n. 633, istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto) (a GURI 1972. november 11-i 292. száma; a továbbiakban: 633/72. sz. köztársasági elnöki rendelet) illesztette a 38b. cikket, amely a pénzügyminiszter és az államháztartásért felelős miniszter feladatává tette, hogy rendeletben szabályozzák a visszatérítési kérelmekre alkalmazandó szabályokat és határidőket.
- 12 A módosított 633/72. sz. köztársasági elnöki rendelet 38b. cikke szerinti rendelkezéseknek a nem honos adóalanyok héa-visszatérítésének tárgyában történő végrehajtásáról szóló, 1982. május 20-i 2672. sz. pénzügyminiszteri rendelet (Decreto del Ministero delle Finanze n. 2672, norme di attuazione delle disposizioni di cui all'art. 38 ter del [DPR n° 633/72], e successive modificazioni, concernente le modalità di esecuzione dei rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto a soggetti non residenti) (a GURI 1982. május 29-i 146. száma) 1. cikkének második bekezdésében kimondja, hogy a visszatérítésnek „az érdekelteknek a legkésőbb [a kérelemmel érintett évet követő] naptári év június 30-ig benyújtandó kérelmére” van helye.

A jogvita alapját képező tényállás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 13 Az adóhatóság megtagadta az Elsacom számára az 1999 folyamán az olaszországi partnereitől befogadott számlák után felszámított héa visszatérítését. Az erre vonatkozó visszatérítés iránti kérelmet az Elsacom 2000. július 27-én nyújtotta be. Az adóhatóság az elutasítást a kérelem elkésztett benyújtásával indokolta, mivel annak határideje az említett 1982. május 20-i 2672. sz. pénzügyminiszteri rendelet 1. cikkének második bekezdése értelmében 2000. június 30. volt.
- 14 A Commissione tributaria provinciale di Roma helyt adott az Elsacom által az adóhatóság határozata ellen benyújtott keresetnek, mivel úgy ítélte meg, hogy a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata szerinti, az adó felszámíthatóságának évét követő hat hónapos határidő pusztán jelzésértékű, és ennél fogva nem jogvesztő határidő.

- 15 Az adóhatóság e határozatot fellebbezéssel megtámadta a Commissione tributaria del Lazio előtt, amely a Commissione tributaria provinciale di Roma határozatát helybenhagyta.
- 16 Az adóhatóság felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő ezen ítélettel szemben a kérdést előterjesztő bíróságnál arra hivatkozva, hogy az említett határidő jogvesztő jellegű.
- 17 E körülmények között a Corte suprema di cassazione az eljárás felfüggesztéséről határozott, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjesztette a Bíróság elé:

„Jogvesztő jellegű-e, vagyis a visszatérítéshez való jog megszűnésének terhe mellett került-e meghatározásra a hozzáadottérték-adónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésére irányuló kérelem benyújtása tekintetében [a] nyolcadik [héairányelv] 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondatában megállapított, azon naptári év végétől számított hat hónapos határidő, amelyben az adó felszámíthatóvá vált?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Az elfogadhatóságról

- 18 Mindenekelőtt meg kell vizsgálni az Elsacom által felhozott kifogást, amely szerint az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés elfogadhatatlan, mivel azon rendelkezések, amelyeknek az értelmezése és az alkalmazása az alapügy elbírálásához szükséges, nem az uniós jog, hanem a belső jog hatálya alá tartoznak.
- 19 E tekintetben emlékeztetni kell arra egyfelől, hogy bár a Bíróság az előzetes döntéshozatali eljárás keretében nem értelmezheti a nemzeti rendelkezéseket, hatáskörrel rendelkezik arra, hogy a kérdést előterjesztő bíróságot az uniós jog értelmezésére vonatkozó minden olyan szempontról tájékoztassa, amelyek lehetővé tehetik számára e nemzeti rendelkezés uniós joggal való összeegyeztethetőségének értékelését annak érdekében, hogy döntést hozzon az előtte folyó eljárásban (lásd ebben az értelemben a C-172/08. sz. Pontina Ambiente ügyben 2010. február 25-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-1175. o.] 27. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 20 Másfelől kizárólag az ügyben eljáró és a bírósági döntésért felelősséggel tartozó nemzeti bíróság feladata, hogy az ügy sajátosságaira figyelemmel megítélje mind az előzetes döntéshozatal szükségességét ítéletének meghozatala szempontjából, mind pedig a Bíróság elé terjesztendő kérdések jelentőségét. Következésképpen, amennyiben a feltett kérdések a közösségi jog értelmezésére vonatkoznak, a Bíróság főszabály szerint köteles határozni (lásd a C-118/11. sz. Eon Aset Menidjmont ügyben 2012. február 16-án hozott ítélet 76. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot). A nemzeti bíróság által előterjesztett kérdések releváns voltát tehát vélelmezni kell (lásd ebben az értelemben a C-45/09. sz. Rosenblatt-ügyben 2010. október 12-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-9391. o.] 33. pontját).
- 21 A nemzeti bíróság által előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések relevanciájának vélelmét csak kivételesen lehet megdönteni, ha nyilvánvaló, hogy az e kérdésekkel érintett uniós jogi rendelkezések kért értelmezése semmilyen kapcsolatban nem áll az alapügy tárgyával (lásd a C-283/09. sz. Weryński-ügyben 2011. február 17-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-601. o.] 34. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 22 Márpedig a jelen ügyben a kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdés az uniós jog, nevezetesen a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének értelmezésére vonatkozik, és nem nyilvánvaló, hogy e rendelkezés kért értelmezése semmilyen kapcsolatban nem áll az alapügy tárgyával. Következésképpen e kérdés elfogadható.

Az ügy érdeméről

- 23 Az ügy érdemét illetően a kérdést előterjesztő bíróság kérdésével lényegében arra vár választ, hogy a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata szerinti, a héa-visszatérítés iránti kérelem előterjesztésére irányadó hat hónapos határidő jogvesztő határidő-e.
- 24 E tekintetben először is meg kell állapítani, hogy már e rendelkezés szövegéből is kitűnik, hogy az említett cikkben előírt határidő jogvesztő jellegű.
- 25 Noha igaz, hogy az említett rendelkezés egyes nyelvi változatai – mint különösen a spanyol („dentro”), az olasz („entro”) és az angol („within”) nyelvi változat – kétségeket ébreszthet az említett határidő jellegét illetően, a nyolcadik héairányelv C. melléklete B. pontjának e nyelvi változataiból egyértelműen kitűnik, hogy a szóban forgó határidő nem egyszerű indikatív jellegű határidő.
- 26 Ezen értelmezést megerősíti a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdése utolsó mondatának többi nyelvi változata. Így például e cikk francia nyelvi változata kifejezetten előírja, hogy a visszatérítés iránti kérelmeket „legkésőbb” („au plus tard”) azon naptári év végétől számított hat hónapon belül kell benyújtani, amelyben az adó felszámíthatóvá vált. Ez a kifejezés egyértelműen jelzi, hogy e határidő lejártát követően nem nyújtható be érvényes kérelem (lásd ebben az értelemben a C-54/09. P. sz., Görögország kontra Bizottság ügyben 2010. július 29-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-7533. o.] 46. pontját). Ugyanez mondható el a német („spätestens”) és a holland („uiterlijk”) nyelvi változatról is. Ugyanígy ezen irányelv C. melléklete B. pontjának ezen német, francia és holland nyelvi változatai hasonló megfogalmazást tartalmaznak, ami szintén megerősíti ezen értelmezést.
- 27 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint valamely uniós jogi jogszabály eltérő nyelvi változatait egységesen kell értelmezni; és ezért – amennyiben a változatok eltérnek egymástól – az érintett rendelkezést azon szabályozás általános rendszerének és céljának figyelembevételével kell értelmezni, amelynek e rendelkezés részét képezi (lásd többek között a C-340/08. sz., M. és társai ügyben 2010. április 29-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-3913. o.] 44. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 28 Ezt követően a szóban forgó jogszabály célját illetően emlékeztetni kell arra, hogy a nyolcadik héairányelv célja a harmadik preambulumbekzdése szerint „[...] a tagállamokban jelenleg érvényes intézkedések közötti [eltérések kiküszöbölése], amelyek egyes esetekben a kereskedelem eltérüléséhez és a verseny torzulásához vezetnek”.
- 29 Egyébiránt, a héatöbblet visszatérítése iránti kérelmek benyújtása időbeli korlátozás nélküli gyakorlásának lehetősége ellentétes lenne a jogbiztonság elvével, amely megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete az adóhatósággal szembeni jogai és kötelezettségei tekintetében ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható (lásd a C-472/08. sz. Alstom Power Hydro ügyben 2010. január 21-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-623. o.] 16. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 30 Márpedig a nyolcadik héairányelv 3. cikkével összefüggésben értelmezett 2. cikke szerinti héa-visszatérítés iránti kérelem benyújtása vonatkozásában indikatív jellegű határidő előírása, azaz olyan határidő, amelynek a be nem tartása nem jár jogvesztéssel, ellentétes vagy a nyolcadik héairányelv által követett harmonizációs céllal, vagy adott esetben az előző pontban említett ítélkezési gyakorlattal.
- 31 Egyfelől ugyanis, amennyiben a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata szerinti hat hónapos határidőt indikatív jellegű határidőként kellene értelmezni, annak az lenne a következménye, hogy a tagállamok a saját szabályozásukat alkalmazhatnák a jogok elévülése tekintetében, ami adott esetben szigorúbb is lehet, és ebben az esetben az e nemzeti szabályozásból eredő határidők határoznák meg végül azon határidőt, amelyen belül az adóalanyok előterjeszthetik héa-visszatérítés iránti kérelmüket. Márpedig a jogok elvesztésével járó elévülési határidők az Európai

Unió szintjén nem harmonizáltak, ezért azok tagállamonként eltérőek lehetnek. Az ilyen értelmezés ezért ellentétes lenne a nyolcadik héairányelvnek „a tagállamokban jelenleg érvényes intézkedések közötti [eltérések kiküszöbölésére]” irányuló céljával.

- 32 Másfelől, ha a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata csak indikatív határidőt írna elő, és a tagállamok az elévülésre vonatkozó szigorúbb nemzeti jogszabályuk alkalmazása helyett csak az e cikkben előírt határidőre hivatkoznának, a héa-visszatérítési kérelem érvényes előterjesztésének lehetősége időben korlátlan lenne. Ez az eredmény nem egyeztethető össze a jelen ítélet 29. pontjában említett, a nyolcadik héairányelv szerinti visszatérítésekre is átültethető ítélkezési gyakorlattal.
- 33 Végül a teljesség kedvéért meg kell jegyezni, hogy a tagállamok a 2008/9 irányelv 15. cikke (1) bekezdése első mondatának elfogadásával a szóban forgó határidőt három hónappal meghosszabbították. Amint arra az Európai Bizottság lényegében hivatkozik, ebből az a következtetés vonható le, hogy maguk a tagállamok is abból indultak ki, hogy a szóban forgó határidő jogvesztő jellegű, hiszen valamely határidő meghosszabbítása általában csak akkor szükséges, ha annak lejárt az ezen időpontig gyakorlandó jog elvesztésével jár. Ezenfelül ugyanez a következtetés vonható le abból, hogy a 2010/66 irányelv 1. cikke kivételes jelleggel és kizárólag a 2009. évet érintő visszatérítési kérelmeket illetően meghosszabbította az előterjesztés határidejét 2011. március 31-ig a 2010 folyamán a 2009. adóévre vonatkozó visszatérítési kérelmek illetékes hatóságok általi befogadása során felmerült műszaki problémák orvoslása érdekében.
- 34 A fentiekre tekintettel a feltett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a nyolcadik héairányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata szerinti, a héa-visszatérítés iránti kérelem előterjesztésére irányadó hat hónapos határidő jogvesztő határidő.

A költségekről

- 35 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 (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottérték-adónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének szabályairól szóló, 1979. december 6-i 79/1072/EGK nyolcadik tanácsi irányelv 7. cikke (1) bekezdése első albekezdésének utolsó mondata szerinti, a hozzáadottértékadó-visszatérítés iránti kérelem előterjesztésére irányadó hat hónapos határidő jogvesztő határidő.

Aláírások