

C-472/08. sz. ügy

Alstom Power Hydro

kontra

Valsts ieņēmumu dienests

(az Augstākās Tiesas Senāts [Lettország] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – Hatodik HÉA-irányelv – A 18. cikk (4) bekezdése – A HÉA-többlet visszatérítése tekintetében hároméves elévülési idővel rendelkező nemzeti szabályozás”

Az ítélet összefoglalása

Adórendelkezések – Jogszabályok harmonizálása – Forgalmi adók – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Az előzetesen felszámított adó levonása – Többlet-visszatérítés

(77/388 tanácsi irányelv, 18. cikk, (4) bekezdés)

A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról szóló 77/388 hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan tagállami szabályozás, amely hároméves elévülési időt ír elő az ezen állam adóhatósága által jogalap nélkül beszedett HÉA-többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.

E határidő önmagában nem teszi gyakorlatilag lehetetlenné, és nem nehezíti meg túlzottan a levonási jog gyakorlását, tekintve, hogy a hároméves elévülési idő feltételeként a tagállamok számára, hogy érvényesen hivatkozhatnak az Unió jogrendjére alapított jogaira.

(vö. 20–22. pont és a rendelkezés rész)

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2010. január 21.(*)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – Hatodik HÉA-irányelv – A 18. cikk (4) bekezdése – A HÉA-többlet visszatérítése tekintetében hároméves elévülési idővel rendelkező nemzeti szabályozás”

A C-472/08. sz. ügyben,

az EK 234. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az

Augst?k?s Tiesas Sen?ts (Lettország) a Bírósághoz 2008. november 4?én érkezett, 2008. október 23?i határozatával terjesztett el? az el?tte

az **Alstom Power Hydro**

és

a **Valsts ie??mumu dienests**

között folyamatban lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (els? tanács),

tagjai: A. Tizzano tanácselnök, E. Levits, A. Borg Barthet, J.?J. Kasel (el?adó) és M. Berger bírák,

f?tanácsnok: P. Cruz Villalón,

hivatalvezet?: C. Strömholm tanácsos,

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

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

- az Alstom Power Hydro képviseletében V. Gencs advok?ts,
- a Valsts ie??mumu dienests képviseletében D. Jak?ns és I. P?tersone, meghatalmazotti min?ségben,
- a lett kormány képviseletében D. Jak?ns, K. Dr?vi?a és E. Eihmane, meghatalmazotti min?ségben,
- az Egyesült Királyság Kormánya képviseletében H. Walker, meghatalmazotti min?ségben, segít?je: M. Angiolini barrister,
- az Európai Bizottság képviseletében A. Sauka és M. Afonso, meghatalmazotti min?ségben,

tekintettel a f?tanácsnok meghallgatását követ?en hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a f?tanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az el?zetes 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 nyelv? 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 ie??mumu dienests (lett adóhatóság, a továbbiakban: VID) között az Alstom által befizetett hozzáadottértékadó- (a továbbiakban: HÉA)-többlet visszatérítése tárgyában folyamatban lév? eljárásban terjesztették el?.

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 nodokli, 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 mellékelt igazoló dokumentumok kézhezvételétől számított 30 napon belül vissza kell térítenie az adóalanyoknak 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 Augstīks 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-többlet visszatérítése iránti kérelmeire vonatkozó, azon határidőnek megfelelő elévülési időhiányában, 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 visszaélésszerűen 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 Augstīks 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-többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.

15 Először is kiemelandó, hogy mégha igaz is, hogy – miként azt az Alstom is hangsúlyozta – a hatodik irányelv 18. cikkének (4) bekezdése nem rendelkezik kifejezetten ilyen elévülési időről,

ett?l még e körülményb?l önmagában nem vonható le olyan következtetés, hogy az említett rendelkezést úgy kell értelmezni, hogy a HÉA?túlfizetések visszatérítéséhez való jog gyakorlása nem köthet? elévülési időhöz.

16 Ugyanis egyrészt?l a levonáshoz való jog gyakorlására vonatkozókkal analóg módon, a HÉA?többlet visszatérítése iránti kérelmek benyújtása időbeli korlátozás nélküli gyakorlásának lehet?sége 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?l, az állandó ítélkezési gyakorlat szerint, a jogalap nélkül beszédett 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 egyfel?l nem lehetnek kedvez?tlenebbek, mint azok, amelyek a hasonló nemzeti keresetekre vonatkoznak (az egyenérték?ség elve), és másfel?l nem tehetik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé 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 egyenérték?ség elvét illet?en az ügy irataiból nem következik, és a Bíróság el?tt sem történt hivatkozás arra, hogy az adózás rendjér?l szóló törvény 16. cikkének (10) bekezdésében el?írt jogveszt? határid? nem tartja tiszteletben ezt az elvet.

19 A tényleges érvényesülés elvét illet?en emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság a jogbiztonság érdekében elismerte az ésszer? mértékben meghatározott jogveszt? jelleg? keresetindítási határid?k uniós joggal való összeegyeztethet?ségét, 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 határid?k nem olyan jelleg?ek, hogy gyakorlatilag lehetetlenné vagy túlzottan nehézé tennék az Unió jogrendje által biztosított jogok gyakorlását.

20 Ami azt a kérdést illeti, hogy mi értendő „ésszer?” határid? alatt, szintén emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság – többek között – már kimondta azt is, hogy egy kétéves jogveszt? határid? önmagában nem teszi gyakorlatilag lehetetlenné, és nem nehezíti meg túlzottan a levonási jog gyakorlását, tekintve hogy a hatodik irányelv 18. cikkének (2) bekezdése lehet?vé 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 határid? f?szabály szerint lehet?vé teszi valamennyi, általában gondosan eljáró adóalany számára, hogy érvényesen hivatkozhasson az Unió jogrendjére alapított jogaira.

22 Az el?z? megfontolásokra való tekintettel az el?terjesztett 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-többslet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.

A költségekr?

23 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k 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 – sz?ló, 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-többslet visszatérítése iránti kérelmek benyújtására.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lett.