

JULIANE KOKOTT

F?TANÁCSNOK INDÍTVÁNYA

Az ismertetés napja: 2005. június 2.1(1)

C?533/03. sz. ügy

Az Európai Közösségek Bizottsága

kontra

az Európai Közösségek Tanácsa

„1798/2003/EK rendelet – 2003/93/EK irányelv – A jogalap megválasztása – Az »adókra vonatkozó rendelkezések« fogalma”

I – Bevezetés

1. Megsemmisítés iránti keresetével a Bizottság azt támadja, hogy a Tanács a hozzáadottérték?adó területén történ? közigazgatási együttm?ködésr?l, valamint a 218/92/EGK rendelet hatályon kívül helyezésér?l szóló, 2003. október 7?i 1798/2003/EK rendeletet(2), valamint a tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen és közvetett adóztatás területén történ? kölcsönös segítségnyújtásáról szóló 77/799/EGK tanácsi irányelv módosításáról szóló, 2003. október 7?i 2003/93/EK tanácsi irányelvet(3) nem a Bizottság által javasolt EK 95. cikkeire, hanem az EK 93., illetve 93. és 94. cikkeire alapozta.

2. A megtámadott rendelet a hozzáadottérték?adó kivetése során a tagállami adóhatóságok egymással, illetve a Bizottsággal való együttm?ködésének részletes szabályait állapítja meg, míg a megtámadott irányelv a közvetlen adóztatás területén a tagállamok illetékes hatóságainak kölcsönös segítségnyújtásáról szóló 77/799/EGK irányelv(4) hatályát terjeszti ki a biztosítási díjak adóztatására.

3. Az ügy lényege, hogy a hatóságok adóügyekben való együttm?ködési eljárását szabályozó el?írások az EK 95. cikk (2) bekezdése értelmében vett adózásra vonatkozó rendelkezéseknek min?sülnek?e. Ett?l függ, hogy e tárgyra az EK 95. cikk (1) bekezdése értelmében az EK 251. cikk szerinti együttdöntési eljárás alkalmazandó, vagy az EK 93., illetve 94. cikk értelmében a Tanács az Európai Parlamenttel folytatott konzultációt követ?en egyhangúlag dönt.

II – A megtámadott szabályozások

A – Történelmi háttér

4. A 77/799/EGK irányelv – az EGK?Szerz?dés 100. cikkére (EK?Szerz?dés 100. cikk, amely

EK 94. cikkre változott) mint jogalapra alapozva – közösségi jogi alapra helyezte a tagállamok adóhatóságai közötti információcserét a közvetlen adózás területén. Ezen irányelv hatályát az EKG?Szerz?dés 99. cikkre (módosítást követ?en EK?Szerz?dés 99. cikk, amely EK 93. cikkre változott) és 100. cikkre alapozva el?ször a hozzáadottérték?adó(5), majd kés?bb – az EKG?Szerz?dés 99. cikkére alapozva – az ásványolajadó, az alkohol és alkoholtartalmú italok jövedéki adójára, valamint a dohánygyártmányok [helyesen: dohánytermékek] jövedéki adójára(6) is kiterjesztették.

5. A 218/92/EGK rendelet(7) az EKG?Szerz?dés 99. cikkére alapozva a tagállamok illetékes hatóságai közötti egységes információcsere?rendszert hozott létre a Közösségen belüli ügyletek vonatkozásában(8). Ezt az egységes rendszert 2002?ben az elektronikus kereskedelem miatti kiegészít? intézkedésekre tekintettel a 792/2002/EK rendelettel – az EK 93. cikkre alapozva – feltételeken módosították(9).

6. A hozzáadottérték?adó területén meglév? szabályozási eszközöknek egyetlen jogi aktusba történ? összefoglalása és a tagállamok közötti együttm?ködés világosan szabályozása érdekében a Bizottság 2001. június 18?án el?terjesztette a hozzáadottérték?adó területén történ? közigazgatási együttm?ködésr?l szóló európai parlamenti és tanácsi rendeletre vonatkozó javaslatát(10). Emellett benyújtotta a tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen és közvetett adózás területén történ? kölcsönös segítségnyújtásáról szóló 77/799/EGK irányelv módosításáról szóló európai parlamenti és tanácsi irányelvre vonatkozó javaslatát(11), amely a közvetlen és közvetett adózás területén történ? közigazgatási jogsegélyt kiterjesztette a biztosítási díjak adózására is. A Bizottság javaslatában mindkét jogi aktust az EK 95. cikkre alapozta.

7. A javaslatok alapján a Tanács elfogadta a két megtámadott jogi aktust, azonban megváltoztatta a jogalapot: Az 1798/2003/EK rendeletet az EK 93. cikkre, a 2003/93/EK irányelvet pedig az EK 93. és 94. cikkre alapozta.

B – Az 1798/2003/ rendelet tartalma

8. Az 1798/2003 rendelet els? három preambulumbekzdése a következ?képpen szól:

„(1) A tagállamok határain átnyúló adókijátszás és adókikerülés költségvetési veszteséghez, illetve az igazságos adóztatás elvének megsértéséhez vezet, valamint a t?kemozgások és a versenyfeltételek torzulását okozhatja, következésképpen befolyásolja a bels? piac m?ködését.

(2) A hozzáadottérték?adó kijátszásának leküzdéséhez minden tagállamban az erre vonatkozó rendelkezések alkalmazásáért felel?s közigazgatási hatóságok szoros együttm?ködésére van szükség.

(3) Ezért a bels? piac kiteljesítésére irányuló adóharmonizációs intézkedéseknek magukban kell foglalniuk egy tagállamok közötti közös információcsere?rendszer létrehozását, amelyben a tagállamok közigazgatási hatóságai segítséget nyújtanak egymásnak, és együttm?ködnek a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák a termékértékesítéseket és szolgáltatásnyújtásokat, a Közösségen belüli termékbeszerzéseket és a termékimportot terhel? hozzáadottérték?adó megfelel? alkalmazását.

[...]”

9. Az I. fejezet fogalommeghatározásokat és hatásköri szabályokat tartalmaz.

10. Az 1. cikk (1) bekezdése kivonatossan az alábbiak szerint rendelkezik:

„(1) E rendelet azon feltételeket állapítja meg, amelyek szerint a termékértékesítéseket és

szolgáltatásnyújtásokat, a Közösségen belüli termékbeszerzést és a termékimportot terhelő hozzáadottérték-adóra vonatkozó előírások alkalmazásáért felelős tagállami hatóságok együttműködnek egymással és a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák e jogszabályok tiszteletben tartását.

E célból a rendelet megállapítja azon szabályokat és eljárásokat, amelyek alapján a tagállamok illetékes hatóságai együttműködnek, és átadják egymásnak a hozzáadottérték-adó helyes megállapításához szükséges információkat.”

11. A II. fejezet a megkeresésre történő információcserét szabályozza, és a más tagállamok hatóságainak hivatali helyiségeiben való tartózkodásra vonatkozó előírásokat tartalmaz.

12. Az 5. cikk (1) bekezdése szerint:

„A megkereső hatóság kérésére a megkeresett hatóság közli az 1. cikkben említett információkat, az egyedi esetekre vonatkozókat is.”

13. A 11. cikk a jelen ügyben releváns része az alábbiakat írja elő:

„(1) A megkereső és a megkeresett hatóság közötti megállapodás alapján, az utóbbi által megállapított feltételekkel összhangban a megkereső hatóság felhatalmazott tisztviselői az 1. cikk szerinti információcsere céljából jelen lehetnek azokban a hivatalokban, amelyekben a megkeresett hatóság székhelye szerinti tagállam hatóságai végzik tevékenységüket. [...]

(2) A megkereső és a megkeresett hatóság közötti megállapodás alapján, az utóbbi által megállapított feltételekkel összhangban a megkereső hatóság által kijelölt tisztviselő az 1. cikk szerinti információcsere céljából jelen lehetnek a közigazgatási vizsgálatoknál. [...]”

14. A III. fejezetben a 14. cikk megállapítja, hogy a megkereső hatóság kérelmére és a székhelye szerinti tagállam értesítési jogszabályaival összhangban a megkeresett hatóság értesíti a címzettet a megkereső hatóság székhelye szerinti tagállam területén a hozzáadottérték-adóra vonatkozó valamennyi határozatról.

15. A IV. fejezet az előzetes megkeresés nélküli információcserét szabályozza.

16. A 17. cikk szerint:

„Az V. és VI. fejezet rendelkezéseinek sérelme nélkül az 1. cikkben említett információt minden tagállam illetékes hatósága automatikus vagy strukturált automatikus csere útján továbbítja a többi érintett tagállam illetékes hatóságának, amennyiben:

1. az adóztatásra a rendeltetési tagállamban kerül sor, és az ellenőrzési rendszer hatékonysága szükségszerűen a származási tagállam által szolgáltatott információtól függ;

2. valamely tagállam okkal feltételezi, hogy a másik tagállamban a hozzáadottértékadó-jogszabályokat megsértették vagy feltehetőleg megsértették;

3. a másik tagállamban fennáll az adóbevételek kiesés veszélye.”

17. A 18. cikk kimondja:

„A 44. cikk (2) bekezdésében említett eljárással összhangban meg kell határozni:

1. a kicserélendő információ pontos kategóriáit,

2. az információcsere gyakoriságát,
3. az információcserével kapcsolatos intézkedéseket.

Minden tagállam meghatározza, hogy részt kíván-e venni egy adott információfajta cseréjében, és hogy ez automatikus vagy strukturált automatikus csere útján történik.”

18. Az V. fejezet a Közösségen belüli ügyletekre vonatkozó információ tárolására és cseréjére vonatkozó előírásokat tartalmaz.

19. A 22. cikk szerint azokat az információkat, amelyeket a tagállamok a 77/388/EGK irányelv(12) (a továbbiakban: hatodik irányelv) alapján gyűjtenek, elektronikus adatbázisban kell tárolni.

20. A 23. cikk kivonatosan így szól:

„A 22. cikkel összhangban tárolt adatok alapján a tagállamok illetékes hatóságai a többi tagállamtól automatikusan és késedelem nélkül megkapják a következő információkat, illetve leg
azokhoz közvetlenül hozzáférhetnek:

1. az információt kapó tagállam által kiadott hozzáadottértékadó-azonosító számok;
2. mindazon Közösségen belüli termékértékesítés összértéke, amelyet az információt adó tagállamban hozzáadottértékadó-azonosító számmal rendelkező piaci szereplők teljesítettek hozzáadottérték-adó szempontjából azonosított személyeknek.

[...]”

21. A 24. cikk releváns része az alábbiak szerint rendelkezik:

„Amennyiben egy tagállam illetékes hatósága a Közösségen belüli termékbeszerzés ellenőrzése céljából ezt szükségesnek tartja, úgy a 22. cikkel összhangban tárolt adatok alapján, kizárólag a hozzáadottértékadó-előírások megsértésének megelőzése céljából közvetlenül és haladéktalanul megkaphatja a következő információkat, illetve azokhoz elektronikus úton hozzáférhet:

1. minden olyan személy hozzáadottértékadó-azonosító számához, aki a 23. cikk 2. pontjában említett értékesítést végezte; és
2. az ilyen személyektől származó, olyan személyeknek teljesített értékesítések összértékéhez, akik a 23. cikk 1. pontjában említett hozzáadottértékadó-azonosító számmal rendelkeznek.

[...]”

22. A 27. cikk releváns része az alábbiak szerint rendelkezik:

„(1) Minden tagállam elektronikus adatbázist tart fenn a hozzáadottértékadó-azonosító számmal rendelkező személyekről.

(2) A tagállamok illetékes hatóságai a 22. cikkel összhangban tárolt adatok alapján bármikor közvetlenül megkaphatják vagy lekérhetik azon hozzáadottértékadó-azonosító szám érvényességének megerősítését, amellyel valamely személy Közösségen belüli termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végzett, vagy ilyenben részesült.

A megkeresett hatóság különleges kérésre a hozzáadottértékadó-azonosító szám kiállítási idejét,

és adott esetben érvényességének lejáratát is megadja.

(3) A megkeresett hatóság kérelemre kérelem nélkül megadja azon személy nevét és címét, akinek a számat kiadták, feltéve hogy ezen adatokat a megkereső hatóság későbbi felhasználás céljából nem tárolhatja.”

23. A VI. fejezet a hatodik irányelv 26c. cikkében a nem adóalanyok számára elektronikus szolgáltatásokat nyújtó, nem letelepedett adóalanyokra vonatkozó speciális szabályozást érinti. Az 1798/2003 rendelet 29. és 30. cikke többek között megismétli a nem letelepedett adóalanyok számára már a hatodik irányelv 26c. cikkében előírt kötelezettséget, miszerint a tevékenység megkezdéséről szóló nyilatkozatot, valamint az adóbevallást elektronikus úton kell benyújtani, megállapít egy eljárást a technikai részletek meghatározására, és szabályozza az így megszerzett adatoknak a más tagállamok hatóságai részére történő továbbítását.

24. A VII. fejezet a Bizottsággal a rendelet által felállított rendszer hatékonyságának statisztikai rögzítéséhez és értékeléséhez szükséges együttműködést szabályozza. A VIII. fejezet a harmadik országokból származó adatok kezelését állapítja meg.

25. A IX. fejezet megállapítja az információcserét szabályozó általános feltételeket, és többek között a 40. cikkben megnevez néhány okot az információszolgáltatás elutasítására.

26. A 40. cikk releváns része az alábbiak szerint rendelkezik:

„[...]

(2) Ez a rendelet nem kötelez vizsgálatok elvégzésére vagy információ szolgáltatására, ha azon tagállam jogszabályai vagy közigazgatási gyakorlata, amelynek szolgáltatnia kellene az információt, nem jogosítja fel a tagállamot az ilyen vizsgálatok végrehajtására, illetve az ilyen információk a tagállam saját céljára történő beszerzésére vagy hasznosítására.

(3) A tagállamok illetékes hatóságai elutasíthatják az információ szolgáltatását, amennyiben az érintett tagállam jogi okokból nem tud hasonló jellegű adatokat szolgáltatni. A megkeresett tagállam tájékoztatja a Bizottságot az elutasítás okairól.

(4) Az információszolgáltatás megtagadható, amennyiben az üzleti, ipari vagy szakmai titok, kereskedelmi folyamat vagy olyan információ felfedéséhez vezet, amelynek felfedése sérti a közrendet.

[...]”

27. A 41. cikkben továbbá kifejtésre kerül, milyen adatvédelmi aspektusokra kell figyelemmel lenni. Végül a X. fejezet az általános és záró rendelkezéseket tartalmazza.

C – A 2003/93 irányelv tartalma

28. Az irányelv első és harmadik preambulumbekzdése szerint:

„(1) A hozzáadottértékadó (HÉA) kijátszása elleni küzdelem érdekében szükséges a Közösségen belüli adóhatóságok egymás közötti, valamint ez utóbbiak és a Bizottság közötti együttműködés közös elvek szerinti megerősítése.

(3) A 77/799/EGK irányelvben megállapított kölcsönös segítségnyújtás alkalmazási körét ki kell terjeszteni a 76/308/EGK irányelvben említett biztosítási díjak adóztatására is annak érdekében, hogy jobban védjék a tagállamok pénzügyi érdekeit és a belső piac semlegességét.”

29. Az irányelv 1. cikkének 1. és 2. pontja tartalmazza a 77/799 irányelv módosításait, amelyek kiterjesztik annak hatályát a biztosítási díjak adóztatására.

30. Ezenkívül az 1. cikk 3. pontja szövegezési módosítást hajt végre a 77/799 irányelv titoktartási rendelkezései tekintetében, és egy új albekezdéssel egészíti ki azokat.

31. Az 1. cikk 3. pontjának második albekezdése szerint:

„Ezen túlmenően a tagállamok elírhatják, hogy az első albekezdésben említett információt egyéb, a 76/308/EGK irányelv 2. cikke alá tartozó lefoglalások, vámok és adók megállapítására is felhasználják.”

D – A 77/799 irányelv tartalma

32. A 2003/93 irányelvvel módosított 77/799 irányelv a megtámadott rendelethez hasonló módon szabályozza a tagállamok együttműködését a közvetlen adók és néhány közvetett adó területén. A 77/799 irányelv irányadó rendelkezései így szólnak:

„2. cikk

Információcsere megkeresés alapján

(1) Egy tagállam illetékes hatósága egy adott ügyben kérheti egy másik tagállam illetékes hatóságát az 1. cikk (1) bekezdésében említett információ átadására.

[...]

3. cikk

Automatikus információcsere

A 9. cikkben említett konzultációs eljárás keretében meghatározott esetekben a tagállamok illetékes hatóságai elzetes megkeresés nélkül, rendszeresen megküldik egymásnak az 1. cikk (1) bekezdésében említett információt.

4. cikk

Önkéntes információcsere

(1) Egy tagállam illetékes hatósága elzetes megkeresés nélkül megküldi bármely másik tagállam illetékes hatóságának az 1. cikk (1) bekezdésében említett, tudomására jutott információt a következő esetekben:

[...]

(2) A 9. cikkben említett konzultációs eljárás keretében a tagállamok illetékes hatóságai az (1) bekezdésben nem említett ügyekre is kiterjeszthetik az (1) bekezdésben említett információcserét.

[...]

6. cikk

Az érintett tagállamok tisztviselőinek együttműködése

A fenti rendelkezések alkalmazása céljából az információt nyújtó és az információt igénylő tagállam illetékes hatósága a 9. cikkben említett konzultációs eljárás keretében megállapodhat egymással arról, hogy engedélyezik az utóbbi tagállam adóhatósága tisztviselőinek jelenlétét az előbbi tagállamban. E rendelkezés alkalmazásának részleteiről a tagállamok a konzultációs eljárás keretében állapodnak meg.

[...]

8. cikk

Az információcsere korlátjai

(1) Ezen irányelv egyetlen tagállamot sem kötelez a vizsgálatok elvégzésére vagy az információ szolgáltatására, amennyiben azon tagállam, amely az információt szolgáltatja, saját törvényei vagy igazgatási gyakorlata alapján nem végezheti el e vizsgálatokat, illetve nem gyűjtheti össze, és saját céljára nem használhatja fel ezen információt.

(2) Az információ szolgáltatását meg lehet tagadni, amennyiben ez kereskedelmi, ipari vagy szakmai titok, vagy egy kereskedelmi eljárás, illetve a közrendet sértő információ felfedését eredményezheti.

(3) Egy tagállam illetékes hatósága megtagadhatja az információ szolgáltatását, amennyiben a tagállam, amelynek az ilyen információt szánják, gyakorlati vagy jogi okoknál fogva nem képes hasonló információ nyújtására.

[...]

III – Az eljárás és a kérelmek

33. A Bizottság 2003. december 18-ai beadványával, amely a Bíróságra 2003. december 19-én érkezett meg, keresetet indított az 1798/2003 rendelet és a 2003/93 irányelv ellen. Azt kéri a Bíróságtól, hogy

1. a hozzáadottértékadó területén történő közigazgatási együttműködésről, valamint a 218/92/EGK rendelet hatályon kívül helyezéséről szóló, 2003. október 7-i 1798/2003/EK rendeletet, és a tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen és közvetett adóztatás területén történő kölcsönös segítségnyújtásáról szóló 77/799/EGK tanácsi irányelv módosításáról szóló, 2003. október 7-i 2003/93/EK tanácsi irányelvet semmisítse meg,

2. mindkét jogszabály joghatásait tartsa fenn a megfelelő jogalapok alapján kibocsátott jogi aktusok hatálybalépéséig,

3. kötelezze a Tanácsot az eljárás költségeinek viselésére.

34. A Tanács azt kéri a Bíróságtól, hogy

1. utasítsa el a keresetet,

2. kötelezze a Bizottságot a költségek viselésére,

3. másodlagosan arra az esetre, ha a jogi aktusokat megsemmisíti, mindkét jogszabály joghatásait tartsa fenn a megfelelő jogalapok alapján kibocsátott jogi aktusok hatálybalépéséig.

35. 2004. június 8-ai végzésével a Bíróság jóváhagyta Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királyságának, a Portugál Köztársaságnak, valamint Írországnak a beavatkozást Tanács kérelmeinek támogatása végett.

36. Az írásbeli szakaszban minden résztvevő kifejtette álláspontját. Szóbeli szakaszra nem került sor.

IV – A felek érvei

37. A Bizottság álláspontja szerint a jelen esetben olyan intézkedésekről van szó, amelyek tárgya a belső piac megteremtése, és amelyeket az EK 95. cikk (1) bekezdésére kell alapozni. Véleménye szerint az adójogi kontextusba való beillesztés nem tesz minden intézkedést adózásra vonatkozó rendelkezéssé, és különösen úgy véli, hogy a tagállami adóhatóságok együttműködéséről szóló előírások nem képeznek az EK 95. cikk (2) bekezdése szerinti adózásra vonatkozó rendelkezéseket, és nem is tekinthetők az EK 93. cikk értelmében vett közvetett adózásra vonatkozó rendelkezéseknek.

38. Jóllehet tudatában van annak, hogy az EK 95. cikk elfogadásakor a tagállamok a különösen érzékeny területeket, így különösen az adózásra vonatkozó rendelkezéseket kivették a többségi szavazás hatálya alól, úgy véli azonban, hogy ezt a kivételt megszorítóan kell értelmezni, és csak ott érvényesül, ahol a tagállamok adóügyi szuverenitásának védelméhez szükséges. Ezért a Bizottság adózásra vonatkozó rendelkezések alatt az adóalanyokra, az adóköteles ügyletekre, az adóalapra, az adókulcs mértékére és az adómentességekre vonatkozó szabályozásokat, valamint az adók kivetésére és behajtására vonatkozó kiegészítő szabályokat érti, tehát mindazt, ami az adóbevételt befolyásolja. A kölcsönös együttműködésre vonatkozó szabályok azonban nem érintik ezt a területet, és a tagállamok adóügyi szuverenitását érintetlenül hagyják. Csak az a céljuk, hogy az egyes tagállamok az adóigényeiket könnyebben érvényesíthessék, és következésképpen a tagállamok adórendszerét nem érintik.

39. A Tanács ezzel szemben azt hangsúlyozza, hogy az intézkedések célja az adókijátszás elleni küzdelem és az adók korrekt kivetésének biztosítása a nemzeti költségvetések és egy működőképes belső piac érdekében. Az információcserére vonatkozó szabályok harmonizálása által mindkét jogi aktus közvetlen hatással van az adófizetők jogaira és az adóhatóságok kötelezettségeire, az adókivetésre és ezzel az adóbevételre is. Ezzel az intézkedések adójogi célokat is szolgálnak. Olyan szabályozások tekintetében, amelyek mind adóügyi, mind belső piaci célokat követnek, az EK 93. és 94. cikk a megfelelő jogalap.

40. Különösen arra hívja fel a Tanács a figyelmet, hogy az EK 93. cikk speciális szabály az EK 95. cikkhez képest, és hogy az EK 95. cikk nem változtatja meg az EK 93. cikk hatályát. Mindkét elírás szövegét az Egységes Európai Okmány állapította meg, és nem kínálnak támpontot ahhoz, hogy az olyan, közvetett adókra vonatkozó elírások, amelyek nem érintik a tagállamok adóügyi szuverenitásának a Bizottság által leírt központi részét, ne tartoznának az EK 93. cikk hatálya alá. Ezért az EK 95. cikk (2) bekezdésének értelmezése semmilyen hatással nincs az EK 93. cikk hatályára, amely – a tagállamok adóügyi szuverenitására gyakorolt hatásoktól függetlenül – a közvetett adózás területén a speciális szabály. Nincs értelme továbbá az adózásra vonatkozó rendelkezések fogalmát a közvetlen adók területén másképp értelmezni. A tagállamok vizsgálati jogkörének határaikon túlra való kiterjesztése ezenkívül nagyon is hatással van az adóügyi szuverenitásra, még ha az adóügyi szuverenitás megszorító definícióját is vesszük alapul, ahogyan azt a Bizottság teszi.

41. A brit kormány az 1798/2003 rendelet tekintetében kiemeli, hogy az adókijátszás elleni küzdelem a hozzáadottértékadó megállapítása és behajtása terén kifejtett együttműködés révén növeli a Közösségben az adóigazgatás hatékonyságát, és ezzel gyakorlati kihatással van a tényleges adóbevételre. A vitatott elírások ezért az adórendszer működésének fontos aspektusát képezik, és kihatással vannak az adóalanyok jogállására. Emellett a rendelet 30. cikke(13) az adóalanyokra közvetlenül is megállapít kötelezettséget. A rendelet ezzel a közvetett adózás területén harmonizálja a nemzeti szabályozást az EK 93. cikk értelmében.

42. A 2003/93 irányelvet illetően a brit kormány azt hangsúlyozza, hogy annak célját és tartalmát csak a 77/799 irányelvvel összefüggésben lehet vizsgálni, amelynek hatályát a megtámadott irányelv kiterjesztette a biztosítási díjakra. Az adóigazgatás hatékonysága itt is fontos tényező a tényleges adóbevétel tekintetében, és így elválaszthatatlan a tagállamok adóügyi szuverenitásától. Az irányelv a közvetlen és közvetett adókra vonatkozó nemzeti szabályozást harmonizálja, és ezért az EK 93. és 94. cikk keretei között mozog.

43. A portugál kormány eladja, hogy az 1798/2003 rendelet 41. cikkének (5) bekezdése lehetővé teszi a 95/46/EK adatvédelmi irányelvben(14) meghatározott jogok korlátozását, és hogy a 2003/93 irányelv 1. cikkének (3) bekezdése módosítja a 77/799 irányelv 7. cikkének (1) bekezdését, ami közvetlenül érinti az adóalanyok jogait. Mivel ezek a rendelkezések az adóalanyok jogait határozzák meg, az EK 93. cikk és 95. cikk (2) bekezdése szerinti adózásra vonatkozó elírásoknak minősülnek.

44. Az ír kormány álláspontja szerint az EK 93. cikk a megfelelő jogalap minden olyan jogi aktus esetében, amely a közvetett adókat érinti, vagy azokkal kapcsolatos. Eladja továbbá, hogy az EK 95. cikk szövege nem kínál támpontot ahhoz, hogy az „adózásra vonatkozó rendelkezéseket” megszorítóan kellene értelmezni, annál is inkább, mivel akkor ugyanennek kellene érvényesülnie a „személyek szabad mozgására vonatkozó rendelkezések” és a „munkavállalók jogaira és érdekeire vonatkozó rendelkezések” tekintetében. Ez azonban nem igazolható az EK 95. cikk szövege alapján. Tartalma alapján a rendelet részletes szabályokat állapít meg a hozzáadottértékadóra vonatkozó elírások harmonizálása tekintetében. Az irányelv szintén adórendelkezéseket tartalmaz. Ezért mindkét jogi aktust a megfelelő jogalap alapján alkották.

V – Jogi értékelés

45. Keresetében a Bizottság azt állítja, hogy a megtámadott jogi aktusok hibás jogalap alapján kerültek elfogadásra, megsértve ezzel az EK 230. cikk (2) bekezdését.

A – A jogalap megválasztásának feltételei

46. Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint egy közösségi jogi aktus jogalapja megválasztásának olyan objektív elemeken kell alapulnia, amelyek alkalmasak a bírósági felülvizsgálatra, ilyen elemnek számít különösen a jogi aktus célja és tartalma(15).

47. A felek egyetértenek abban, hogy az 1798/2003 rendelet és a 2003/93 irányelv szükségesek a belső piac működéséhez.

48. A megtámadott rendelet a tagállami hatóságok egymással, illetve a Bizottsággal való együttműködését szabályozza a hozzáadottértékadó területén. A rendelet célja a preambulum szerint az adókijátszás és adókikerülés elleni küzdelem, mivel az adókijátszás és az adókikerülés bevételkieséshez vezet, sérti az igazságos adóztatás elvét, a versenyfeltételek torzulását okozhatja, és következésképpen befolyásolja a belső piac működését(16).

49. A megtámadott irányelv kiterjeszti a tagállami hatóságoknak a közvetlen adók és bizonyos fogyasztási adók(17) területén történő egymás közötti együttműködésének előírásait a biztosítási díjakra vonatkozó adókra, és ezenkívül módosítja az ezen együttműködés keretében figyelembe veendő adatvédelmi szabályokat. Ezen jogi aktus deklarált célja, hogy jobban védje a tagállamok pénzügyi érdekeit és a belső piac semlegességét(18).

50. A tagállamok nemzetgazdaságainak egyre szorosabb integrációja együtt jár az áruk és szolgáltatások szabad mozgása előtt álló bürokratikus akadályok megszüntetésével a közös piacon. Amennyiben a határokon átnyúló ügyletek tekintetében nem áll megfelelő információ az adóhatóságok rendelkezésére, az adókijátszás veszélye. Ezen veszély elleni küzdelem a tagállamoknak és a Közösségnek a torzulásmentes versenyhez, a pénzügyi alapok biztosításához és ezzel az integráció vívmányainak fenntartásához fontos érdekeit szolgálja. Így járulhatnak hozzá a jogi aktusok az alapszabadságok gyakorlásából következő problémák felszámolása által is a belső piac működéséhez(19). Végeredményben nem kétséges, hogy mindkét megtámadott jogi aktus tartalmilag és objektív módon ezt a deklarált célt szolgálja.

51. Azon jogi aktusokat, amelyek a belső piac megteremtését szolgálják, az EK 95. cikk szerint a Tanács a Gazdasági és Szociális Bizottsággal folytatott konzultációt követően az EK 251. cikk szerinti együttdöntési eljárásban minősített többséggel fogadhatja el. Ha azonban ezen jogi aktusok esetében egyidejűleg közvetett adókra vonatkozó rendelkezésekről van szó, akkor az EK 93. cikk speciális szabálya az irányadó jogalap, amely szerint a Tanácsnak az Európai Parlamenttel, valamint a Gazdasági és Szociális Bizottsággal folytatott konzultációt követően egyhangúlag kell határoznia. Ez abból is következik, hogy az EK 95. cikk (1) bekezdésének szövege szerint is csak akkor alkalmazandó, ha az EK-Szerződés nem rendelkezik másként. Amennyiben az EK-Szerződésben van speciálisabb rendelkezés, amelyet a kérdéses jogi aktus tekintetében jogalként lehet használni, akkor azt erre a rendelkezésre kell alapozni. Különösen igaz ez, ahogy a Bíróság már megállapította, az EK 93. cikk tekintetében, a forgalmi adók, a jövedéki adók és a közvetett adók egyéb formáira vonatkozó jogszabályok harmonizálását célzó jogi aktusok esetében(20).

52. Mivel az EK 95. cikk (2) bekezdése ezenkívül az adózásra vonatkozó rendelkezéseket kiveszi az EK 95. cikk (1) bekezdésének hatálya alól, ezek közelítése általában nem történhet e cikk alapján. A közvetett adókra vonatkozó rendelkezések esetében, a tagállamok rendelkezéseinek a közös piac létrehozása érdekében történő közelítésekor ezért az EK 94. cikket kell alkalmazni, amely szintén a Tanács egyhangú döntését írja elő, az Európai Parlamenttel, valamint a Gazdasági és Szociális Bizottsággal folytatott konzultációt követően.

53. Az eltér? eljárásokra tekintettel az egyrészt az EK 93. és 94. cikkben, másrészt az EK 95. cikkben foglalt jogalapok nem is alkalmazhatók együttesen(21).

54. A jogalap megválasztásakor tehát az az irányadó, hogy a megtámadott jogi aktusok esetében az EK 93. cikk, illetve 95. cikk (2) bekezdése értelmében vett adózásra vonatkozó rendelkezésekr?l van?e szó.

55. E fogalom terjedelmét illet?en a Szerz?dés nem tartalmaz további magyarázatot. A Szerz?dés ezen rendelkezéseinek értelmezése azonban a közelmúltban volt egy, a Bíróság el?tt folyamatban lév? ügy tárgya.

56. Ahogy a Bíróság a 2004. április 29?i ítéletében az EK 95. cikk (2) bekezdése tekintetében megállapította, általános jellegénél fogva az adózásra vonatkozó rendelkezés kifejezés hatálya nemcsak az adózás minden területére terjed ki, anélkül hogy bármilyen megkülönböztetést tenne az érintett illetékek és adók között, hanem az adózás minden aspektusára is, függetlenül attól, hogy anyagi vagy eljárási szabályokról van szó(22).

57. Az eljárási kérdésekre való kiterjesztést a Bíróság abból vezette le, hogy egyrészt egyes tagállamokban a közvetlen és közvetett adók behajtására vonatkozó el?írásokat is az adózásra vonatkozó rendelkezéseknek tekintik, másrészt a Bíróságnak az EK 90. cikkhez kapcsolódó ítélkezési gyakorlata szerint azon kérdés megítélésakor, hogy egy adózási szabályozás diszkriminatív?e, nem csak az adók mértékét, hanem a kivetési feltételeket is figyelembe kell vennie valamely adó tényleges hatásainak meghatározásához(23). Valamely adó behajtásának feltételei ezért nem választhatók el attól az adó?, illetve adókivetési rendszert?l, amelyhez kapcsolódnak. A Bíróság kifejtette továbbá, hogy az EK 95. cikk (2) bekezdése ezért nem csupán az adóalanyokra, az adóköteles ügyletekre, az adóalapra, valamint a közvetlen és közvetett adók adókulcsának mértékére és az adómentességekre vonatkozó rendelkezéseket fedi le, hanem ezen adók behajtásának feltételeire vonatkozókat is(24).

58. A Bíróság ítélkezési gyakorlata mindeddig nem tartalmazott arra vonatkozó iránymutatást, hogy az eljárási szabályok mindig vagy csak meghatározott esetekben min?sülnek az EK 93. cikk és 95. cikk (2) bekezdése szerinti adózásra vonatkozó rendelkezésnek.

59. A jelen vita tárgyát képez? el?írásokat ezért az eddigi ítélkezési gyakorlat alapján nem lehet egyértelm?en min?síteni. A jelen esetben kétségtelenül sem az adóalanyokra vonatkozó rendelkezésekr?l, sem az adóköteles ügyletekr?l, az adóalapról, az adókulcs mértékér?l és az adómentességekr?l nincs szó. Az információcsere nem érinti közvetlenül az adók behajtását sem. Azonban kétségtelenül olyan rendelkezésekr?l van szó, amelyek adóügyi eljárást érintenek, és hatással vannak az adók megállapítására és behajtására, amennyiben hozzásegítenek az ahhoz szükséges adatokhoz.

60. Ezért találni kell egy olyan ismervet, amely alapján megítélhet?, hogy mikor tekintend?k az ilyen eljárási el?írások a Szerz?dés értelmében vett adózásra vonatkozó el?írásoknak.

61. A Tanács és a brit kormány a megtámadott jogi aktusok tekintetében azzal érvelnek, hogy egy hatékonyabb adóhatóság következetesebben tudja végrehajtani az adójogszabályokat, és ezzel végeredményben nagyobb adóbevételt tud elérni. Ezért a hatóságok információcseréjére vonatkozó rendelkezések érintik az adóbevételt is. Ez az érv mindazonáltal általánosságban nem lehet meghatározó valamely intézkedés adózásra vonatkozó rendelkezésként történő minősítése szempontjából. Az adóhatóság hatékonyságának növelése sokféle szabályozással, mint például a munkaidő kialakításával is elképzelhető, amely szabályozások azonban ezáltal nem válnak adózásra vonatkozó rendelkezésekké.

62. Sokkal inkább az a meghatározó, hogy az eljárási szabályoknak kifejezett kapcsolatuknak kell lennie az adójog anyagi jogi részéhez ahhoz, hogy ezeket a szabályozásokat adózásra vonatkozó szabálynak lehessen tekinteni. Így például kifejezett összefüggés van az adókra vonatkozó anyagi jogi szabályozások és az adóhatározatok végrehajtására vonatkozó szabályok között, mivel a kényszerbehajtás lehetősége meghatározó tényezőt jelent az adók tényleges befizetése és így a kincstár bevételei tekintetében. Így a Bíróság a rendelkezés fenti értelmezésének indoklásaképpen kimondta, hogy az adók behajtásának feltételei ezért nem választhatók el attól az adótól, illetve adókiivetési rendszertől, amelyhez kapcsolódnak(25).

63. A megtámadott jogi aktusok esetében ezen összefüggés megítélése tekintetében végeredményben két szempont irányadó: egyrészt az egész Közösségben különösen érzékenyként kezelt adóhatóságok megnyitása és egyes adózási adatoknak a más tagállamok adóhatóságai javára történő hozzáférhetővé tétele a felvilágosítást adó tagállam nézőpontjából az adóügyi szuverenitás központi magvát érinti eljárásjogi szempontból. Másrészt az adóalanyokra és az adóköteles ügyletekre vonatkozó információkhoz való hozzáférés az adó helyes megállapítását teszi lehetővé a felvilágosítást kapó tagállam számára, és ezzel az adók kiivetésének közvetlen feltétele abban az államban. Ez a következőkben az egyes rendelkezések alapján kerül bemutatásra.

B – Az 1798/2003 rendelet rendelkezéseiről

64. Az 1798/2003 rendelet tartalmaz néhány elemet, amelyek a tagállamok adóügyekben való együttműködésének területén új utakat nyitnak, és a kooperáció eddigi szintjét bizonyos mértékig meghaladják.

65. A rendelet 5. cikke szerint a tagállamok adóhatóságai kötelesek más tagállamok hatóságainak megkeresésére az adóköteles ügyletekről információt szolgáltatni. Ilyen információt csak a 40. cikkben felsorolt okokból lehet megtagadni, nevezetesen akkor, ha a megkeresett tagállam jogszabályai nem jogosítanak fel ilyen információ beszerzésére vagy hasznosítására tisztán belföldi tényállás esetén sem (a 40. cikk (2) bekezdése), ha a megfelelő információk cseréjének kölcsönössége nincs biztosítva (a 40. cikk (3) bekezdése), és ha az információszolgáltatás bizonyos, kifejezetten meghatározott titkok felfedéséhez vezetne, vagy azok felfedése sértené a közrendet (a 40. cikk (4) bekezdése).

66. E kötelezettség alapján a tagállamoknak különböző információkat kell a más tagállamokban lévő hatóságoknak továbbítaniuk, amely információk közvetlen tájékoztatást adnak adójogi szempontból releváns ügyletekről. Ezek az adatok arra valók, hogy kapcsolódási pontként szolgáljanak a megkeresett tagállamban az adóztatáshoz.

67. Egy további, a bevezetésben már említett aspektus, hogy itt néhány tagállamban különösen védett adatokról van szó, amelyek minden esetben speciális, adózással kapcsolatos adatokra vonatkozó titoktartási előírások alá esnek. Jóllehet a továbbított információk a fogadó államban is titoktartás és az ilyen információkra ott érvényes védelem alá tartoznak. Mindamellett a rendelet

kib?víti a hozzáférésre jogosultak körét, és ezzel egyértelm?en beleavatkozik az adózással kapcsolatos adatok kezelésére vonatkozó nemzeti szabályozásokba.

68. A megkeresés alapján történ? információcserén túl a rendelet 17. cikkében az automatikus vagy strukturáltan automatikus információcsere lehet?sége is rögzítésre kerül. Mindenesetre a rendelet 18. cikke szerint a tagállamok maguk döntenek arról, hogy milyen mértékben vesznek részt ebben a cserében. Az, hogy a tagállamok részére itt biztosított a választási lehet?ség, nem változtat mindazonáltal a szabályozás tárgyán, vagyis az adózással kapcsolatos adatok cseréjén. Amennyiben ugyanis egy tagállam csatlakozik a rendszerhez, kiszolgáltatja az adóhatóság információit, amelyekre egy másik tagállamban az adóztatáshoz szükség van. A különbség az 5. cikkben el?írt csereeljáráshoz képest egyedül abban áll, hogy az információkat a 17. cikk szerinti adatkapcsolat keretében konkrét megkeresés nélkül automatizált formában is szolgáltatják.

69. A rendelet 22. cikke kötelezi a tagállamokat egy központi adatbázis létrehozására és fenntartására, széles kör? információkkal, amelyek a hozzáadottérték?adó kivetése szempontjából relevánsak. Az adatbázis fennállása egyrészt el?feltétele a rendelet 23. cikke szerinti elektronikus úton történ? információcserének. Másrészt azonban a 22. cikk strukturális el?írást is jelent a nemzeti adóhatóságok számára, amely jelent?ségénél fogva túlmegegy a pusztán hatósági együttm?ködésen.

70. Emellett az adatoknak a 23. cikkben rögzített lehívhatósága az elektronikus adatbázisból lehet?vé teszi az információk továbbítását is, amelyek az adóztatáshoz szükséges kapcsolódási pontokként nagy jelent?séggel bírhatnak. Így a megkeresett állam által közölt forgalmiadó?azonosítószám és a Közösségen belüli termékértékesítés összértéke, amelyet az érintett személyeknek teljesítettek, közvetlenül lehívhatók, vagy legalábbis azokat automatikusan és késedelem nélkül továbbítani kell. Ezenkívül a rendelet 24. cikke szerint az ott megnevezett feltételek mellett néhány további információ közvetlenül lehívható, vagy azt közvetlenül és késedelem nélkül elektronikus úton továbbítani kell. Ezt a rendelet 27. cikke egészíti ki, amely további tárolandó és a más hatóságok részére továbbítandó adatokat sorol fel, különösen annak a személynek a nevét és címét, akinek a számat kiadták.

71. Az adatok ezen cseréjén, amelyek az adóztatás alapját képezhetik, valamint az ehhez kapcsolódó, a tagállamok adóitkára kiható hatásokon túl a rendelet rendelkezik még egy további, a nemzeti adóhatóságok autonómiájába történ? jelent?s beavatkozásról.

72. A rendelet 11. cikke szerint a megkeres? hatóság tisztvisel?i jogosultak arra, hogy a megkeresett hatóság egyetértésével azon tagállam hatóságainak hivatali helyiségeiben tartózkodjanak, amelyben a megkeresett hatóság székhelye van (a 11. cikk (1) bekezdése). Ezenkívül jelen lehetnek a közigazgatási vizsgálatoknál (a 11. cikk (2) bekezdése).

73. Az adóhatóság ilyen megnyitása jelent?s változást jelent az adóügyi együttm?ködésben. Igaz, hogy a 77/799 irányelv már megteremtette a tagállamok számára a lehet?séget, hogy megállapodjanak az érdekelt állam tisztvisel?i jelenlétének engedélyezésér?l a tájékoztatást adó államban. Ahogy azonban a Bizottság a hozzáadottérték?adó területén történ? közigazgatási együttm?ködésr?l szóló rendeletre vonatkozó javaslatában kifejtette, egy ilyen lehet?ség a legtöbb tagállamban jogilag nem volt el?írva. A gyakorlatban a külföldi tisztvisel?knek a vizsgálatoknál való jelenlétét szinte minden tagállamban csak az adóalany egyetértésével engedélyezték(26). Néhány tagállamban pedig kifejezetten megtiltották a más tagállambeli tisztvisel?nek a saját területén végzett vizsgálatnál való jelenlétét, az ahhoz kapcsolódó jogi problémákra hivatkozva(27). Ebb?l egyértelm?vé válik, hogy a más tagállamok adóhatóságaihoz való hozzáférés lehet?sége nagyon mélyen beavatkozik a nemzeti adóhatóságok szervezetébe.

74. Ezt is figyelembe kell venni a megtámadott rendeletnek az „adózásra vonatkozó

rendelkezők" fogalmára tekintettel való minősítésénél. A Bíróság a C-338/01. sz. ügyben kifejezetten kitért arra, hogy néhány tagállamban a fizetési feltételekre és a behajtásra vonatkozó elírásokat adózásra vonatkozó rendelkezéseknek tekintik(28). A gyakorlat ilyen figyelembevétele tekintetbe veszi a tagállamoknak mint a Szerződések urainak a szerepét. Ha a tagállamok egy adóügyekben való különleges eljárást, valamint az adóelírásokra vonatkozó titoktartási szabályokat írnak elő, és ezt adójogi szabályozásnak tekintik, akkor ez arra utal, hogy a Közösség eljárási szabályai, amelyek ezt a területet alapvetően megváltoztatják, az EK-Szerződés értelmében vett adózásra vonatkozó rendelkezések.

75. Az adatok kiszolgáltatása és az adóhatóságok megnyitása azonban csak az érem egyik oldala, ami a tájékoztatást adó államot illeti. A szabályozás céljának szempontjából nézve jelentősebb a másik oldal, vagyis hogy az együttműködés révén megszerzett adatok a mindenkor tájékoztatást kapó tagállamban az adóztatás alapját képezhetik. A rendeletnek lehetővé kell tennie az adók korrekt megállapítását, és azt, hogy az adóhatóságok megszerezzék az ehhez szükséges ismereteket.

76. Ebből világossá válik, hogy az 1798/2003 rendeletben szabályozott eljárási kérdések nemcsak általában a határon átnyúló hatósági együttműködésre vonatkoznak, hanem kifejezett kapcsolatuk van az anyagi adójogi elírásokkal, és nem választhatók el az adórendszertől.

77. Kiegészítésképpen utalni kell arra, hogy a rendelet 29. és 30. cikke megismétli a hatodik irányelv 26c. cikkének B) részében a nem adóalanyok számára elektronikus szolgáltatásokat nyújtó, nem letelepedett adóalanyokra vonatkozóan már előírt kötelezettséget, hogy bizonyos adatokat elektronikus úton továbbítsanak, különösen a negyedéves adóbevallást. Ehhez kapcsolódóan kerül szabályozásra a technikai részletek szabályozásának eljárása, valamint a más tagállamok részére továbbítás. Így a rendeletnek magának is tárgyai az adóztatás közvetlenül irányadó aktusai. Annak sincs jelentősége, hogy ezt részben már szabályozza a hatodik irányelv, mivel egy jogi aktus felhatalmazási jogalapját alapvetően a párhuzamosan lefektetett előírásoktól függetlenül kell meghatározni. Emellett a rendelet a rendelkezéseket az irányelvvel szemben egy új jogi minőségre emeli, mivel az közvetlenül alkalmazandó, és így az egyének számára a nemzeti áttett szabályoktól függetlenül is kötelezettségeket állapít meg.

78. Az 1798/2003 rendelet tehát az EK 93. cikk értelmében vett adókra vonatkozó rendelkezéseket tartalmaz.

C – A 2003/93 irányelv rendelkezéseiről

79. A 2003/93 irányelv amellel, hogy kiterjeszti a 77/799 irányelv hatályát a biztosítási díjak adózására, csekély mértékben módosítja az irányelv titoktartási előírásait: a megtámadott irányelv 1. cikkének 3. pontja a 77/799 irányelv 7. cikke (1) bekezdésének új változatát tartalmazza. Eszerint a megszerzett információt a tagállamok az Európai Mezőgazdasági Orientációs és Garanciaalap finanszírozási rendszerének részét képező műveletekből, és a mezőgazdasági lefoglalásokból és vámokból eredő követelések behajtására vonatkozó kölcsönös jogsegélyről szóló irányelv(29) 2. cikke szerinti lefoglalások, vámok és adók megállapítására is felhasználhatják.

80. Mivel a megtámadott irányelv tartalma elsősorban az, hogy a 77/799 irányelv rendelkezéseit a biztosítási díjakra vonatkozó adókra is alkalmazhatóvá nyilvánítsa, a helyes felhatalmazási jogalap megállapításához a 77/799 irányelv rendelkezéseit kell szemügyre venni.

81. Igaz, hogy a 77/799 irányelvet a maga idejében nem támadták meg a Bíróság el?tt. Ennek határideje is lejárt már régen. Azzal, hogy a 2003/93 irányelv a 77/799 irányelv hatályát kiterjesztette, maga is önállóan megtámadható jogi aktust jelent, amelynek jogszer?sége minden olyan szabályozástól is függ, amelynek hatályát kiterjesztették.

82. A 77/799 irányelv 1. cikke szerint a tagállamok kicserélnek egymással minden olyan információt, amely lehetővé teszi számukra az irányelv hatálya alá tartozó adók pontos megállapítását. A 77/799 irányelv 2. cikke közelebbr?l is körülírja a megkeresésre történ? információcsere eljárását. A 3. cikk az 1. cikk (1) bekezdésében megnevezett információk automatikus cseréjének eljárását írja el?, és a 4. cikk az önkéntes információcserét szabályozza az ott megnevezett esetekben.

83. A rendelethez hasonlóan itt is információadási kötelezettségr?l van szó. Csak a 77/799 irányelv 8. cikkében megnevezett okokból lehet megtagadni az információt, nevezetesen ha azon tagállam, amely az információt szolgáltatja, saját törvényei vagy igazgatási gyakorlata alapján nem gy?jtheti össze, és saját céljára nem használhatja fel ezen információt (a 8. cikk (1) bekezdése), ha az információszolgáltatás bizonyos közelebbr?l meghatározott titkok felfedéséhez vezetne, vagy az érintett információ felfedése sértené a közrendet (a 8. cikk (2) bekezdése), vagy ha a tagállam, amelynek az ilyen információt szánják, gyakorlati vagy jogi okoknál fogva nem képes hasonló információ nyújtására (a 8. cikk (3) bekezdése).

84. Az irányelv tartalma tehát az 1798/2003 rendeletével párhuzamosan került szabályozásra. Olyan adatok cseréjére vonatkozó kötelezettséget ír el?, amelyek az adóztatás alapjai lehetnek.

85. A 77/799 irányelv rendelkezései ugyan bizonyos pontokon nem olyan tágak, mint a fent bemutatott rendeleté, különösen a megkeres? tagállam tisztvisel?inek bevonását hagyja a tagállamok mérlegelési körében (6. cikk). Mindamellett az információszolgáltatás területén, csakúgy mint az 1798/2003 rendelet, egyrészt az adózásra vonatkozó információk szolgáltatását szabályozza, másrészt megteremti a pontos adómegállapítás alapját.

86. A megtámadott 2003/93 irányelv ezt a rendszert a biztosítási díjak adózására is kiterjeszti. Ugyanúgy, mint az 1798/2003 rendelet esetében, a megtámadott irányelv szabályozása ezért olyan szorosan kapcsolódik az adók megállapításához, hogy kifejezett kapcsolatot mutat az anyagi adójoggal, és következésképpen szintén közvetett adókra vonatkozó el?írásokat tartalmaz.

D – Véggövetkeztetés

87. Következésképpen mindkét megtámadott jogi aktus adózásra vonatkozó el?írásokat tartalmaz. Mivel az 1798/2003 rendelet a hozzáadottérték?adót érinti, jogszer?en alapozták az EK 93. cikkre. A 2003/93 irányelv egyrészt a biztosítási díjakra vonatkozó adókat érinti, és azt így egyrészt az EK 93. cikkre kell alapozni. Mivel ezenkívül a 77/799 irányelvet összességében is módosítja, ami a 77/799 irányelvben megnevezett közvetlen adókat is érinti, egyidej?leg az EK 94. cikkre is lehetett jogalapként hivatkozni. A jogi aktusokat így a megfelelő jogalapok alapján fogadták el.

88. A Bizottság keresete így megalapozatlan, és azt el kell utasítani.

VI – A költségekr?l

89. Az eljárási szabályzat 69. cikkének 2. §-a alapján a Bíróság a pervesztes felet kötelezi a költségek viselésére, ha a pernyertes fél ezt kérte. A Bizottságot, mivel pervesztes lett, a Tanács kérelmének megfelelően kötelezni kell a költségek viselésére. Az eljárási szabályzat 69. cikkének

4. §?a szerint a beavatkozó tagállamok maguk viselik saját költségeiket.

VII – Véggkövetkeztetések

90. A fenti megfontolások alapján javaslom a Bíróságnak, hogy:

1. Utasítsa el a keresetet.

2. Az Európai Közösségek Bizottságát kötelezze a költségek viselésére.

3. Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királysága, a Portugál Köztársaság és Írország maguk viselik saját költségeiket.

1 – Eredeti nyelv: német.

2 – HL L 264., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 392. o.

3 – HL L 264., 23. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 403. o.

4 – A közvetlen adóztatás területén a tagállamok illetékes hatóságainak kölcsönös segítségnyújtásáról szóló, 1977. december 19-ii 77/799/EGK tanácsi irányelv (HL L 336., 15. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 63. o.).

5 – A tagállamok illetékes hatóságainak a közvetlen adóztatás területén történő kölcsönös segítségnyújtásáról szóló 77/799/EGK irányelv módosításáról szóló, 1979. december 6-ii 79/1070/EGK irányelv (HL L 331., 8. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 77. o.).

6 – A jövedékiadóköteles termékekre vonatkozó általános rendelkezésekről és e termékek tartásáról, szállításáról és ellenőrzéséről szóló, 1992. február 25-ii 92/12/EGK tanácsi irányelv (HL L 76., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 179. o.).

7 – A közvetett adó (HÉA) területén történő közigazgatási együttműködésről szóló, 1992. január 27-ii 218/92/EGK tanácsi rendelet (HL L 24., 1. o.).

8 – A Bizottság e rendelet javaslatát is az EK-Szerződés 100a. cikkére (a módosítást követően jelenleg EK 95. cikk) alapozta, azonban nem lépett fel a jogalap Tanács általi kicserélése ellen.

9 – A közvetett adó (HÉA) területén történő közigazgatási együttműködésről szóló 218/92/EGK rendeletnek az elektronikus kereskedelmet érintő kiegészítő intézkedésekre tekintettel történő átmeneti módosításáról szóló, 2002. május 7-ii 792/2002/EK tanácsi rendelet (HL L 128., 1. o.). A rendeletet mind a Bizottság, mind a Parlament megtámadta megsemmisítés iránti keresettel, mivel megítélésük szerint azt nem a megfelelő jogalapra alapozták (a C-272/02. sz., Bizottság kontra Tanács ügy és a C-273/02. sz., Parlament kontra Tanács ügy). Miután a rendeletet felváltotta az eljárás tárgyát képező 1798/2003/EK rendelet, mindkét keresetet visszavonták.

10 – COM (2001) 294 végleges – 2001/0133(COD) (HL C 270. E, 87. o.).

11 – COM (2001) 294 végleges – 2001/0134(COD) (HL C 270. E, 96. o.).

12 – A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.).

13 – E rendelkezés kimondja, hogy az adóbevallást az elektronikusan nyújtott szolgáltatásokra

vonatkozó adatokkal elektronikusan kell benyújtani. Ennyiben tartalmát tekintve megegyezik a 77/388 irányelv (hatodik irányelv) 26c. cikke B részének első albekezdésével; vö. fent a 23. ponttal.

14 – A személyes adatok feldolgozása vonatkozásában az egyének védelméről és az ilyen adatok szabad áramlásáról szóló, 1995. október 24-ii 95/46/EK irányelv (HL L 281., 31. o.; magyar nyelvű különkiadás 13. fejezet, 15. kötet, 355. o.).

15 – Lásd egyebek között a C/300/89. sz., Bizottság kontra Tanács („titán-dioxid”) ügyben 1991. június 11-én hozott ítélet (EBHT 1991., I/2867. o.), 10. pontja, a C/269/97. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben 2000. április 4-én hozott ítélet (EBHT 2000., I/2257. o.) 43. pontja és a C/211/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben 2003. szeptember 11-én hozott ítélet (EBHT 2003., I/8913. o.) 38. pontja.

16 – Lásd a fenti 8. pontban hivatkozott (1)–(3) preambulumbekendést.

17 – A 77/799 irányelv szabályozza.

18 – Lásd a fenti 28. pontban hivatkozott (3) preambulumbekendést.

19 – Lásd Alber főtanácsnoknak a C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben 2003. szeptember 9-én ismertetett indítványa 46. és azt követő pontját (az EBHT-ban nem tették közzé).

20 – A C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben 2004. április 29-én hozott ítélet (EBHT 2004., I/4852. o.) 60. pontja.

21 – A C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet (idézve a 20. lábjegyzetben) 58. pontja.

22 – A C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet (idézve a 20. lábjegyzetben) 63. pontja.

23 – A C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet (idézve a 20. lábjegyzetben) 64. és 65. pontja.

24 – A (fenti 20. lábjegyzetben hivatkozott) C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet 67. pontja.

25 – A (fenti 20. lábjegyzetben hivatkozott) C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet 66. pontja.

26 – COM (2001) 294 végleges – 2001/0133(COD); 2001/0134(COD); 9. o., 4.2.5. pont.

27 – Lásd Bizottság, ugyanott.

28 – A (fenti 20. lábjegyzetben hivatkozott) C/338/01. sz., Bizottság kontra Tanács ügyben hozott ítélet 64. pontja.

29 – Az Európai Mezőgazdasági Orientációs és Garanciaalap finanszírozási rendszerének részét képező mveletekről, és a mezőgazdasági lefölözésekről és vámokból eredő követelések behajtására vonatkozó kölcsönös jogsegélyről szóló, 1976. március 15-ii 76/308/EGK tanácsi irányelv (HL L 73., 18. o.; magyar nyelvű különkiadás 2. fejezet, 1. kötet, 44. o.).