

C-358/20. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. július 30.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Judecătoria Oradea (Románia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2020. július 9.

Felperes:

Promexor Trade SRL

Alperes:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihor

Az alapeljárás tárgya

Kereset, amellyel a felperes Promexor Trade SRL az alperes Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Cluj – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bihorral (nemzeti adóhatóság, kolozsvári regionális költségvetési főigazgatóság, Bihar megyei adóhivatal, Románia) szemben azt kéri a Judecătoria Oradeától (nagyváradi helyi bíróság, Románia) mint kérdést előterjesztő bíróságtól, hogy semmisítse meg a 2019. április 19-i fizetési meghagyást és a 2019. április 19-i végrehajtható okiratot, amelyeket a vele szemben indított végrehajtási eljárás keretében adtak ki, valamint hogy nyilvánítsa érvénytelenné a követelés jogcímét és a végrehajtást.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az EUMSZ 267. cikken alapuló kérelem, amelynek tárgyát az EUSZ 5. cikk (4) bekezdésének, a 2006/112/EK irányelv 1. cikkének, 167–169. cikkének, 176–180. cikkének, 214. cikke (1) bekezdésének, 250. cikkének, valamint 272. és

273. cikkének, a semlegesség, a tényleges érvényesülés, a lojális együttműködés, a jogviszonyok biztonsága és a bizalomvédelem elvének értelmezése képezi.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

1. Ellentétesek-e a 2006/112/EK irányelv rendelkezéseivel és az adósemlegesség elvével az olyan nemzeti szabályok, amelyekkel a tagállam határozatlan időre arra kötelez valamely állampolgárt, hogy szedje be és fizesse be a héát az államnak, ugyanakkor ezzel összefüggésben nem biztosítja számára a héa levonásához való jogot, mivel hivatalból törölték a héa-azonosítószámát amiatt, hogy hat egymást követő hónapra/két egymást követő naptári negyedévre vonatkozóan benyújtott héabevallásaiban nem tüntetett fel héaköteles ügyleteket?

2. Az alapjogvita tényállására tekintettel összeegyeztethető-e a jogbiztonság, a bizalomvédelem, az arányosság és a lojális együttműködés 2006/112/EK irányelvből eredő [elvével] az olyan nemzeti szabály vagy az adóhatóság olyan gyakorlata, amelynek értelmében – noha a tagállam rendszerint lehetővé teszi, hogy a héa-azonosítószám hivatalból történő törlését követően a jogi személyt kérelemre újból héanyilvántartásba vegyék – egyes konkrét körülmények fennállása esetén az adóalany pusztán formális okokból nem kérheti az újbóli héanyilvántartásba vételét, miközben határozatlan ideig köteles a héát beszedni és befizetni az államnak, ugyanakkor ezzel összefüggésben nem illeti meg a héa levonásához való jog?

3. Az alapjogvita tényállására tekintettel úgy kell-e értelmezni a jogbiztonság, a bizalomvédelem, az arányosság és a lojális együttműködés 2006/112/EK irányelvből eredő [elvét], hogy azok értelmében tilos az adóalanyt a héa levonásához való jog megtagadása mellett határozatlan időre arra kötelezni, hogy beszedje és befizesse a héát, amennyiben az adott ügyben az adóhatóság nem ellenőrzi a héa levonásához való jog gyakorlása érdemi feltételeinek fennállását és az adóalany nem követett el csalást?

A hivatkozott uniós jogi rendelkezések

Az EUSZ 5. cikk (4) bekezdése és az EUSZ 4. cikk (3) bekezdése

A 2010/45/EU irányelv által módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv 1. cikkének (1) bekezdése, 167–169. cikke, 176–180. cikke, 214. cikkének (1) bekezdése, valamint 250., 272. és 273. cikke

A hivatkozott nemzeti rendelkezések

A 2015. december 31-ig hatályos legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény)

A 153. cikk (9) bekezdésének e) pontja, amely lényegében akként rendelkezik, hogy az illetékes adóhatóságok az adóalanyt törlik a héanyilvántartásból, amennyiben az egymást követő hat hónapra vonatkozóan benyújtott bevallásaiban nem szerepelnek az említett referenciaidőszakok során teljesített termékbeszerzések/igénybe vett szolgáltatások vagy termékértékesítések/szolgáltatásnyújtások.

A 153. cikk (9¹) bekezdésének d) pontja, amelynek értelmében az illetékes adóhatóságok a héanyilvántartásból való törlést követően az adóalanyokat a (9) bekezdés e) pontja szerinti esetben kérelmükre héanyilvántartásba veszik olyan saját nyilatkozatuk alapján, amelyből kitűnik, hogy gazdasági tevékenységet fognak végezni. Az ilyen helyzetben lévő adóalanyok emellett nem alkalmazhatják a kisvállalkozások adómentességi értékhatárával kapcsolatos rendelkezéseket.

A 11. cikk (1³) bekezdése, amelynek értelmében azok az adóalanyok, akiket a héanyilvántartásból töröltek, a kérdéses időszakban a megvalósított beszerzések után nem részesülnek héalevonási jogban, azonban kötelesek az ezen időszak során megvalósított adóköteles ügyletek után felszámított héát megfizetni. Az azon időszak alatt beszerzett termékek és/vagy igénybe vett szolgáltatások esetében, amelyben az érintett nem rendelkezik érvényes hea-azonosítószámmal, és amely termékeket és szolgáltatásokat a héanyilvántartásba vétel időpontját követően megvalósítandó ügyletek céljára szánnak, és adólevonási jogot keletkeztetnek, a héanyilvántartásba vételt követően az adóalany által benyújtott, az első vagy adott esetben egy későbbi adóbevallásban történő feltüntetésen keresztül az adóalany javára kiigazítják a következőkre vonatkozó adót: a) a nyilvántartásba vétel időpontjában raktározott termékek és igénybe nem vett szolgáltatások, amelyeket leltár alapján állapítanak meg; b) állóeszközök, beleértve azon tárgyi eszközöket, amelyek esetében a levonás kiigazításának időszaka nem járt le, valamint a folyamatban lévő beruházások, amelyeket leltár alapján állapítanak meg, és amelyek a nyilvántartásba vétel időpontjában az érintett személy tulajdonában vannak.

A 145. cikk, amely akként rendelkezik, hogy a levonáshoz való jog az adókötelezettséggel együtt keletkezik [(1) bekezdés], hogy bármely adóalany jogosult a beszerzéseket terhelő adót levonni, ha a szóban forgó beszerzések egyes kifejezetten előírt ügyletek célját szolgálják [(2) bekezdés], és hogy bizonyos feltételek esetén levonható az adóalany által a héanyilvántartásba vételét megelőzően teljesített beszerzéseket terhelő adó [(4) bekezdés].

A 2016. január 1-jétől hatályos legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal (az adótörvénykönyvről szóló 227/2015. sz. törvény)

A 11. cikk (8) bekezdése, amely lényegében akként rendelkezik, hogy az azon adóalanyok, akiket a héanyilvántartásból töröltek, a kérdéses időszakban a megvalósított beszerzések után nem részesülnek héalevonási jogban, azonban kötelesek az ezen időszak során megvalósított adóköteles ügyletek után

felszámított héát megfizetni. A 316. cikk (12) bekezdése szerinti héanyilvántartásba vétel esetében az adóalany az azon időszak alatt beszerzett termékek és/vagy igénybe vett szolgáltatások tekintetében, amelyben az adóalany nem rendelkezik érvényes héa-azonosítószámmal, a levonási jogot a héanyilvántartásba vételt követően benyújtott, az első vagy adott esetben egy későbbi adóbevallásban történő feltüntetésen keresztül gyakorolja akkor is, ha a számla nem tartalmazza a héa-azonosítószámát. A 316. cikk (12) bekezdése szerinti héanyilvántartásba vételt követően az adóalanyok az azon időszak alatt értékesített termékek és/vagy nyújtott szolgáltatások tekintetében, amelyben az adóalany nem rendelkezik érvényes héa-azonosítószámmal, olyan számlákat állítanak ki, amelyeken külön tüntetik fel a kérdéses időszakban felszámított héát.

A 316. cikk (12) bekezdésének d) pontja, amely lényegében az 571/2003. sz. törvény 153. cikke (9^a) bekezdése d) pontjának felel meg.

A 297. cikk (1), (4) és (6) bekezdése, amely az 571/2003. sz. törvény 145. cikke (1), (2) és (4) bekezdésének rendelkezéseit veszi át.

A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása

- 1 2014. április 30-án az alperes határozatával hivatalból törölte a felperest a héanyilvántartásból amiatt, hogy hat egymást követő hónapban benyújtott bevallásaiban nem tüntetett fel héaköteles ügyleteket. A felperes 2014 májusától kezdve áfamentes számlákat állított ki, mivel már nem rendelkezett érvényes héa-azonosítószámmal.
- 2 2019 áprilisában az alperes a 2014. április 1. és 2017. december 31. közötti időszakra vonatkozó, közelgő adóellenőrzésről értesítette a felperest. A felperes – azért, hogy ne kelljen az adóbevallások határidőn túli benyújtása miatt bírságot fizetnie – úgy határozott, hogy visszamenőlegesen bevallást nyújt be a felszámított héára vonatkozóan, amelynek benyújtására a héanyilvántartásból törölt adóalanyok kötelesek.
- 3 2019. április 19-én az alperes – a szóban forgó bevallások tartalma alapján, további ellenőrzés mellőzésével – fizetési meghagyás kibocsátása révén végrehajtható okiratot állított ki és végrehajtást kezdeményezett a felperessel szemben.
- 4 Az adóellenőrzésre 2019. június 11-én került sor; az adóellenőrzést végző szerv álláspontja szerint a felperes szabályszerűen benyújtotta a héabevallásokat az ellenőrzéssel érintett időszakra vonatkozóan.
- 5 A felperes az ellenőrzés befejeződését követően, elévülési időn belül, 2019. július 31-én korrekciós bevallásokat nyújtott be 0-nak megfelelő összegre.

Az alapeljárás feleinek főbb érvei

- 6 A felperes előadja, hogy bár az adóalany héanyilvántartásból való törlése adójogi szempontból orvosolható abban az értelemben, hogy a társaság a héaalanyként történő újbóli nyilvántartásba vételét követően visszamenőlegesen gyakorolhatja a héalevonáshoz való jogot arra az időszakra vonatkozóan, amelyben nem rendelkezett érvényes héa-azonosítószámmal, a konkrét esetben nem élhet ezzel a lehetőséggel.
- 7 A felperes úgy véli, hogy a héanyilvántartásból törölt, azonban különféle okokból újból nyilvántartásba nem vett adóalany számára nem áll rendelkezésre jogorvoslat. Következésképpen ellentétes a Bíróság ítélkezési gyakorlatában megállapított elvekkel az, ha határozatlan ideig továbbra is a héa befizetésére köteles olyan helyzetben, amelyben már semmilyen előnye nem származik a héaalanyiságból.
- 8 Az alperes előadja, hogy a felperes szabályszerűen és eskü alatt benyújtotta a héanyilvántartásból törölt adóalanyok által benyújtandó héabevallásokat. A hatályos szabályozás szerint a jövedelemadó-bevallás az adóellenőrzést követően már nem korrigálható.

Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása

- 9 A kérdés előterjesztő bíróság kérdésként veti fel, hogy összeegyeztethető-e a 2006/112 irányelvből és a Bíróság ítélkezési gyakorlatából eredő elvekkel a jogvitára alkalmazandó nemzeti szabályozás abban az esetben, ha az adóalany a héanyilvántartásból való törlését követően nem jogosult levonni a megvalósított beszerzéseket terhelő héát, azonban továbbra is köteles a felszámított héát befizetni azzal, hogy a beszedési kötelezettség időben nem korlátozott.
- 10 Habár a levonáshoz való jogot visszamenőlegesen is lehetett volna gyakorolni az újbóli héanyilvántartásba vételt követően, a felperesnek erre a konkrét esetben nincs lehetősége, mivel nem felel meg valamely formális követelménynek amiatt, hogy az ügyvezetője egy fizetéseképtelenségi eljárás alá vont, másik társaság tagja.
- 11 Mivel a felperes a kisvállalkozásokat megillető adómentességben sem részesülhet, határozatlan ideig nem rendelkezik héalevonási joggal és a héarendszerből sem részesülhet.
- 12 A kérdést előterjesztő bíróság az adósemlegesség elvét illetően utal az Elida Gibbs ítéletre (C-317/94), a Kraft Foods Polska ítéletre (C-588/10), a Zabrus Siret ítéletre (C-81/17), a Gamesa Wind România ítéletre (C-69/17), a Dobre ítéletre (C-159/17) és az Astone ítéletre (C-332/15), azonban megállapítja, hogy az ezen ítéletek alapját képező tényállás eltér a jelen ügy tényállásától.
- 13 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint az, hogy a felperes nem vehető fel újból a héanyilvántartásba, így nem gyakorolhatja a levonáshoz való jogot,

formai követelmény be nem tartásához kapcsolható. Ezenfelül az adóhatóságoknak volt lehetősége ellenőrizni a levonási jog érdemi követelményeinek teljesülését.

- 14 A kérdést előterjesztő bíróság az arányosság elvét illetően a Collée ítéletre (C-146/05), valamint a Salomie és Oltean ítéletre (C-183/14) hivatkozással előadja, hogy a levonáshoz való jog teljes körű megtagadása a felperes esetében aránytalan lehet, mivel nem valósult meg csalás és az adóhatóság nem ellenőrizte az érdemi követelmények teljesülését.
- 15 Mivel az alperes a jelen ügyben nem ellenőrizte az érdemi követelmények teljesülését, így a felperes határozatlan ideig köteles beszédni a héát és folyamatosan bizonytalan a helyzete tekintettel arra, hogy nem ismeri az őt terhelő kötelezettségek terjedelmét, és nem rendelkezik olyan jogi eszközzel sem, amely lehetővé tenné számára a héarendszerből való részesülést, a kérdést előterjesztő bíróság az Írország kontra Bizottság ítéletre (C-325/85) is hivatkozással kérdésként veti fel, hogy sérül-e a jogbiztonság és a bizalomvédelem elve, valamint – a 2006/112 irányelv által az államokkal szemben előírt kötelezettségek szempontjából – a lojális együttműködés elve.