

C-791/18. sz. ügy**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2018. december 17.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2018. december 14.

Felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél:

Stichting Schoonzicht

Az eljárásban részt vevő másik fél:Staatssecretaris van Financiën**Az alapeljárás tárgya**

Az alapeljárás egy többlakásos ház kivitelezésével kapcsolatban fizetendő hía Stichting Schoonzicht általi levonására vonatkozik. Részletesebben arról a kérdéstről van szó, hogy lehet-e egyidejűleg érvényesíteni az eredeti adólevonás kiigazítását, ha az épület első használatbavételekor kiderült, hogy ez a levonás eltér attól, amelynek az érvényesítésére a Stichting Schhonzicht jogosult. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja

Az EUMSZ 267. cikk szerinti kérelem arra a kérdésre vonatkozik, hogy sérti-e az eredeti adólevonásnak a holland jogban előírt „egyidejűleg érvényesítendő kiigazítása” az uniós jogi korrekciós eljárást, amelynek esetében a korrekció meghatározott időszakra terjed ki.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

- 1) Ellentétes-e 2006. évi héairányelv 184–187. cikkével a tárgyi eszközökre vonatkozó nemzeti korrekciós szabályozás, amely több évre kiterjedő olyan korrekciót ír elő, amelynek esetében az első használatbavétel évében – amely egyúttal az első korrekciós év is – ez erre a tárgyi eszközre

vonatkozó eredeti adólevonás teljes összegét egyidejűleg kell kiigazítani (korrigálni), ha e tárgyi eszköz első használatbavételekor bebizonyosodik, hogy az eredeti adólevonás eltér attól a levonástól, amelynek érvényesítésére az adóalany a tárgyi eszköz tényleges használata alapján jogosult?

Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén:

- 2) Úgy kell-e értelmezni a 2006. évi héairányelv 189. cikkének b) vagy c) pontját, hogy az eredeti adólevonásnak az első kérdésben hivatkozott, a korrekciós időszak első évében egyidejűleg érvényesített kiigazítása olyan intézkedést képez, amelyet Hollandia meghozhat a 2006. évi héairányelv 187. cikke alkalmazásának céljából?

Az uniós jog hivatkozott rendelkezései

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (a továbbiakban: 2006. évi héairányelv) 184–187. és 189. cikke.

A nemzeti jog hivatkozott rendelkezései

A Wet op de omzetbelasting 1968 (a forgalmi adóról szóló 1968. évi törvény; a továbbiakban: OB) 15. cikkének (4) bekezdése és az Uitvoeringsbeschikking omzetbelasting 1968 (a forgalmi adóról szóló 1968. évi törvény végrehajtásáról szóló rendelet) 12. és 13. cikke.

A tényállás és az alapeljárás rövid ismertetése

- 1 A Stichting Schoonzicht (Schoonzicht Alapítvány; a továbbiakban felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél) a tulajdonában álló telken hét lakásos házat épített, amelyet 2014 júliusában fejezett be. Mivel ezt az épületet eredetileg adóköteles ügyletek céljára szánták, az erre az értékesítésre eső héát teljes mértékben előzetesen felszámított adóként levonta. 2014. augusztus 1-jétől azután négy lakást – forgalmi adó alól mentesen – bérbeadott. Ezért az eredeti adólevonást az OB 15. cikke (4) bekezdésének értelmében korrigálták, így utólagosan a héának a lakásokra a 2014 harmadik negyedév tekintetében eső részét 79 587 euró összegében be kellett fizetnie. Ezt az adóbevallásában feltüntetett összeget befizette.
- 2 Ezen adózás ellen a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél kifogást nyújtott be. Álláspontja szerint tárgyi eszközök esetében a teljes eredeti adólevonás korrekciója a tárgyi eszköz első használatbavételének időpontjában, ahogyan azt az OB 15. cikke (4) bekezdésében előírják, sérti a 2006. évi héairányelv 187. cikkét. Ezt a kifogást az Inspecteur van de Belastingdienst (adóhatóság ellenőre) elutasította. Ez ellen keresetet nyújtott be a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél a Rechtbank Noord-Hollandnál (észak-hollandiai bíróság,

Hollandia). A Rechtbank (bíróság) a keresetet megalapozatlannak nyilvánította, aminek következtében a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél fellebbezést nyújtott be a Gerechtshof Amsterdammál (amszterdami fellebbviteli bíróság, Hollandia; a továbbiakban: Gerechtshof). Ez utóbbi megállapította, hogy az OB 15. cikke (4) bekezdésének szabályozása nem lépi túl a 2006. évi héairányelv által kijelölt határokat, és ennek megfelelően megalapozatlannak nyilvánította a fellebbezést.

- 3 A Gerechtshof (fellebbviteli bíróság) ítélete ellen a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Hoge Raad der Nederlanden (Hollandia legfelsőbb bírósága, Hollandia; a továbbiakban: Hoge Raad) elé. Ez utóbbi úgy határozott, hogy az Európai Unió Bírósága elé (a továbbiakban: Bíróság) előzetes döntéshozatal céljából kérdéseket terjeszt.

Az alapeljárásban részt vevő felek lényeges érvei

- 4 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél az alapeljárásban a Gerechtshof (fellebbviteli bíróság) előtti érvelését ismétli, amely szerint tárgyi eszközök első használatbavétele esetében az eredeti adólevonás egyidejűleg érvényesítendő korrekciója a 2006. évi héairányelv 187. cikkébe ütközik. A 2006. évi héairányelv 187. cikkének korrekciós szabályozását ugyanis önmagában, a 184. és a 185. cikk rendelkezéseitől függetlenül, és következésképpen azoktól a részletes szabályoktól is függetlenül kell vizsgálni, amelyeket a tagállamok a 186. cikk alapján állapítanak meg a 184. és 185. cikk alkalmazására vonatkozóan. Esetében a tárgyi eszközökre vonatkozó olyan különös szabályozásról van szó, amely háttérbe szorítja a 184. és 185. cikk általános szabályozását. A teljes eredeti adólevonás egyidejűleg érvényesítendő korrekciójának, ahogyan az a 184. és 185. cikkben elő van írva, a tárgyi eszközök első használatbavételekor ez esetben nincsen helye. Ezzel szemben az eredeti adólevonás korrekciójának tárgyi eszközök esetében a 187. cikk szerint kötelezően több évre kell kiterjednie. Minden korrekciós év végén csak az eredeti adólevonás arányos részét lehet korrigálni. Mivel a holland jog tízéves korrekciós időszakot ír elő, ez a jelen ügyben egytizedre vonatkozik.
- 5 A jogorvoslati kérelem a Gerechtshof (fellebbviteli bíróság) azon megállapítása ellen irányul, hogy az OB 15. cikke (4) bekezdésének korrekciós szabályozása nem lépi túl a 2006. évi héairányelv által kijelölt határokat. A Gerechtshof (fellebbviteli bíróság) álláspontja szerint a holland törvényalkotó élt a korrekció céljából figyelembe veendő húaösszeg megállapításának a tagállamok részére a 2006. évi héairányelv 189. cikke b) pontjában biztosított lehetőségével. Az OB 15. cikkének (4) bekezdése szerinti egyidejűleg érvényesítendő korrekciót olyan „előhelyesbitési korrekciónak” kell tekinteni, amelyre vonatkozóan a 2006. évi héairányelv nem tartalmaz rendelkezéseket. Ezen irányelvvel nem ellentétes az ilyen kiigazítás, mivel annak eredménye – az azt követő korrekciós időszakra tekintettel – nem sérti az adósemlegesség alapelvét és/vagy az arányosság alapelvét.

Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása

- 6 A Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) nézete szerint a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél álláspontját alátámaszthatja a 2006. évi héairányelv 187. cikkének a szövegezése, amely valójában úgy érthető, hogy a korrekció a tízéves korrekciós időszakban az első évben csak a tárgyi eszközre eső héa egytizedére vonatkozhat. Továbbá e szövegezés nem hagy kétséget afelől, hogy a 187. cikknek kötelező jellege van, amiből az a következtetés vonható le, hogy a tagállamoknak nincsen mozgásterük az e rendelkezéstől való eltérésre.
- 7 A felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél álláspontjával szemben felhozható, hogy a 2006. évi héairányelv 187. cikkének korrekciós szabályozása ugyanúgy felfogható olyan kiegészítő szabályozásként, amelyet a 184–186. cikkel összhangban kell érteni. Ennyiben arra hivatkozik a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság), hogy a korrekciónak általában véve és az időbeli kiterjesztésének tárgyi eszközök esetében az adólevonások pontosságának növelése a célja, és ily módon az adóteherre vonatkozóan a semlegesség biztosítása. Ezekkel a célkitűzésekkel a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) szerint úgy tűnik, hogy nem ellentétes az olyan nemzeti korrekciós szabályozás, amely szerint a teljes eredeti adólevonást a tárgyi eszköz első használatbavételekor kell korrigálni.
- 8 Ezen kívül a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) kifejti, hogy az időben kiterjesztett korrekcióhoz hozzátartozik, hogy vagy a korrekciós időszak kezdetekor, vagy ezen időszak alatt eltérések adódhatnak. Ha, mint a jelen ügyben, az első eset áll fenn, finanszírozási előny keletkezne a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél számára, ha az adólevonást nem egyidejűleg kellene korrigálni. Fordított esetben ez az eljárás finanszírozási hátrányhoz vezetne az olyan adóalany számára, aki – a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő féltől eltérően – nem vonta le az előzetesen felszámított adót a tárgyi eszköz beszerzése során, holott – ez viszont csak az első használatbavételkor derül ki – jogosult volt a teljes levonásra. Ez az eljárás nem állna összhangban a pontos adólevonás és a semleges adóteher említett célkitűzésével.
- 9 A holland korrekciós szabályozás viszont az első használatbavétel időpontját veszi alapul az értékelésre irányadó időpontként. Ha kiderül, hogy a tényleges használat ebben az időpontban eltér az eredetileg szándékolt használattól, az előzetesen felszámított adó levonását egyidejűleg korrigálni kell. A Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) szerint a jelen ügyben nincsen végleges, egyidejűleg érvényesítendő korrekciót előíró uniós jogi szabályozás, mivel a használat módosulása esetében a későbbi korrekciós évben utólagosan még sor kerülhet a levonás megfelelő kiigazítására.
- 10 Úgy tűnik, hogy ez a szabályozás jobban megvalósítja a korrekciós szabályozás célkitűzéseit. Ebből arra következtet a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság), hogy helyesebb a 2006. évi héairányelv 187. cikkét nem önmagában szemlélni, hanem a 184–186. cikkel összefüggésben érteni, és ennek megfelelően úgy értelmezni, hogy azzal nem ellentétes a holland korrekciós szabályozás. Azonban mivel nem

minden észszerű kétség kizáróan ez a helytálló értelmezés, a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) előterjeszti az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első kérdést.

- 11 Amennyiben az első kérdésre igenlő választ kellene adni, felmerül a kérdés, hogy a holland „egyidejűleg érvényesítendő korrekció” ebben az esetben elfogadható-e a 2006. évi héairányelv 189. cikke b) pontjának értelmében vett olyan intézkedésként, amellyel megállapítják azt a héaösszeget, amelyet a korrekció céljából figyelembe kell venni. Amennyiben nem ez az eset állna fenn, kérdéses marad, hogy ez elfogadható-e a 189. cikk c) pontjának alapján. Ennek során először is az a kérdés merül fel, hogy a korrekció ezen intézkedés nélkül indokolatlan előnyhöz vezetne-e a felülvizsgálati kérelmet előterjesztő fél számára. Ha igen, felmerül továbbá az a kérdés, hogy az „egyidejűleg érvényesítendő korrekciót” lehet-e olyan intézkedésnek tekinteni, amely alkalmas ennek megakadályozására. Mivel e rendelkezéseknek az értelmezése nem áll minden kétségen felül, és a Bíróságnak még nem volt alkalma a 2006. évi héairányelv 198. cikke b) és c) pontjának értelmezésére, a Hoge Raad (legfelsőbb bíróság) előterjeszti az előzetes döntéshozatalra előterjesztett második kérdést.

MUNKADOKUMENTUM