

**C-294/20. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2020. július 1.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Audiencia Nacional (Spanyolország)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2020. március 5.

**Felperes:**

GE AUTO SERVICE LEASING GMBH

**Alperes:**

Tribunal Económico Administrativo Central

**Az alapjogvita tárgya**

A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyát annak meghatározása képezi, hogy az adóalany meddig tudja igazolni a hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) visszatérítéséhez való jog feltételeinek fennállását és – az esetleges gondatlan vagy visszaélészerű magatartásának következményeként – mikor veszíti el az e visszatérítéshez való jogot.

**Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgya és jogalapja**

A jelen előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyát annak meghatározása képezi, hogy a bíróság köteles-e vizsgálni egy nem letelepedett adóalany által a héa visszatérítéséhez való jogának igazolása érdekében késedelmesen benyújtott dokumentációt a 79/1072 irányelv 3. és 7. cikkében, annak mellékleteiben vagy a 2008/9 irányelv 15. cikkének (8) és (9) bekezdésében foglaltak ellenére, és szembe helyezkedve a Bíróság vonatkozó kapcsolatos ítélkezési gyakorlatával.

Ha a bíróság köteles vizsgálni az említett dokumentációt, ez azt feltételezná, hogy a nem letelepedett adóalany (és következésképpen bármely adóalany) előtt nincs

időbeli korlát arra, hogy igazolja a visszatérítéshez való jogával kapcsolatos feltételek fennállását, és az igazolást akkor és oly módon végezhetné el, ahogyan szeretné, még akkor is, ha ezt nem tette meg azt követően, hogy a hatóság őt felhívta erre, mindaddig, amíg az adóalanynak nem rónak fel rosszhiszeműséget vagy joggal való visszaélést.

Ennek eredményeként lehetetlen válna a héa kezelése, ami sértené az adórendszer semlegességének elvét, és az Unió egészében érintené a héa egységes jellegét.

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

**1.** Érvényesnek kell-e tekinteni azt, hogy egy adóalany – miután őt az adóhatóság több alkalommal felszólította arra, hogy igazolja a visszatérítéshez való jog feltételeinek fennállását – a felszólításnak észszerű indok nélkül nem tesz eleget, és – miután megtagadták tőle a visszatérítést – az iratokat később, a közigazgatási felülvizsgálat során vagy a bírósági szakaszban adja át?

**2.** Joggal való visszaélésnek minősülhet-e az, hogy az adóalany a jogának alátámasztásához szükséges információt nem akkor közli az adóhatósággal, amikor ezt megtehetné, illetve amikor azt kéri tőle, és ezt érvényes indok nélkül teszi, ezzel szemben ezen információ közlésére később, önkéntes módon, a felülvizsgálati szerv vagy a bíróság útján kerül sor?

**3.** A nem letelepedett adóalany – vagy azért, mert határidőben és észszerű indok nélkül nem közölte a visszatérítéshez való jogának igazolása szempontjából releváns információt, vagy pedig visszaélésszerű magatartása miatt – elveszíti-e a visszatérítéshez való jogát, ha az e tekintetben előírt vagy biztosított határidő eltelt és az adóhatóság a visszatérítés elutasításáról szóló határozatot hozott?

### **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések**

EUMSZ 267. cikk.

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: különösen az 5. cikk második bekezdése, 8., 9. és 15. cikk.

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 (már nincs hatályban): különösen a 3. és a 7. cikk, valamint az A. és a C. melléklet.

A közös hozzáadottérték-adóról szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv: 170. cikk.

Az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlata.

### **A hivatkozott nemzeti jogi rendelkezések**

Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (A hozzáadottérték-adóról szóló, 1992. december 28-i 37/1992. sz. törvény; a továbbiakban: LIVA): 119. cikk, különösen a 2., 3., 4. és 9. bekezdés.

Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa (Real Decreto 520/2005) (az általános adótörvénynek a közigazgatási úton történő felülvizsgálat tekintetében történő végrehajtásáról szóló általános rendelet) (520/2005. sz. királyi rendelet; a továbbiakban: RGRT): 57. cikk.

### **A tényállás és az alapeljárás rövid bemutatása**

- 1 2006. június 30-án és 2007. június 29-én a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH a héa alkalmazásának területén nem letelepedett vállalkozóknak vagy szakembereknek előzetesen felszámított héa visszatérítésére vonatkozó kérelmeket nyújtott be a 2005. és a 2006. adóévre vonatkozóan, 407 396,469 euró összegben.
- 2 2008. március 19-én az Oficina Nacional de Gestión Tributaria, IVA de no establecidos (a nemzeti adóügyi hivatalnak a nem letelepedett személyek által fizetett héával foglalkozó részlege, Spanyolország) két felszólítást bocsátott ki annak érdekében, hogy a társaság nyújtsa be a dokumentációt.
- 3 2008. december 12-én a társaság kifejezte arra vonatkozó szándékát, hogy eleget tegyen a felszólításoknak, azonban megjegyezte, hogy – mivel egy nem letelepedett társaságról van szó, és a kért dokumentáció benyújtása nehézségekbe ütközik – nem tudja teljesíteni azokat, bár kifejezte erre irányuló szándékát.
- 4 2009. február 18-án az Oficina Nacional de Gestión Tributaria (nemzeti adóügyi hivatal) elutasította a visszatérítés iránti kérelmeket, amely elutasítás lényegében azon alapult, hogy a kérelmező nem vette figyelembe a dokumentációval kapcsolatos felszólításokat, amelyeket 2009. április 21-én közöltek a társasággal.
- 5 2009. február 20-án (az elutasító határozatok meghozatalát követően, azonban azok közlése előtt) a társaság két levelet küldött – adóévenként egyet –, amelyekben kifejtette, hogy egy német társaságról van szó, amelynek tevékenysége gépjárművek spanyol vállalkozások részére, lízingszerződések alapján, illetve azoknak a spanyol használtautó-piacon való alkalmi jelleggel történő értékesítéséből áll, ez a társaság az adó alkalmazásának területén állandó

telephely nélkül fejtette ki a tevékenységét, a héát pedig a járművásárlások után fizette, amelyek tekintetében bizonyos számlaigazolásokat nyújtott be.

- 6 A visszatérítés elutasításáról szóló határozatok ellen a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH fellebbezést nyújtott be. A késedelmet elismerve arra hivatkozott, hogy a felszólításoknak 2009. február 20-án, a visszatérítésre irányuló kérelmének elutasításáról szóló határozatok közzéte előtt eleget tett. Ezenkívül a fellebbezési kérelmekkel együtt bizonyítékot terjesztett elő azon számlákra vonatkozóan, amelyeket a nyújtott lízingszolgáltatások tekintetében bocsátott ki, a hangsúlyt arra helyezve, hogy a társaság miként működött az ilyen típusú szolgáltatások Spanyolországban történő nyújtásához viszonyítottan.
- 7 A fellebbezés elbírálása előtt az Oficina Nacional de Gestión Tributaria (nemzeti adóügyi hivatal) 2009. július 13-án új felszólítást küldött a társaságnak a célból, hogy az tisztázzon bizonyos szempontokat. E felszólításra, amelyet 2009. július 21-én közöltek a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH-val számára, soha nem érkezett válasz.
- 8 2010. február 1-jén az Oficina Nacional de Gestión Tributaria (nemzeti adóügyi hivatal) határozatot hozott, amelyben elutasította a fellebbezést és azon okból hagyta helyben a visszatérítés megtagadását amiatt, hogy a társaság nem igazolta a jogszabály által előírt követelmények fennállását, és azt semmivel nem bizonyította.
- 9 A felperes – mivel ezzel nem értett egyet – adóügyi panaszokat nyújtott be a Tribunal Económico-Administrativo Centralhoz (központi közigazgatási és adóügyi bíróság, Spanyolország, a továbbiakban: TEAC), amelyhez számos dokumentumot csatolt, konkrétan bizonyos számlákat a teljesített szolgáltatásokról, pénzügyi lízingszerződéseket, a német hatóságok által azzal kapcsolatban kiállított hivatalos igazolásokat, hogy a levonási jog gyakorlására jogosult adóalanynak minősül, illetve különböző időszakos héabevallásokat. A TEAC egyesítette a panaszokat.
- 10 A TEAC 2013. január 24-én határozatot hozott, amelyben elutasította az adóügyi panaszokat. Helybenhagyta az eljáró szerv álláspontját és megállapította, hogy az adójogi helyzet megfelelő rendezése tekintetében releváns bizonyítékokat az illetékes eljáró szervhez kell benyújtani, és fenntartotta azt az álláspontot, hogy erre nem az adóügyi panaszok alapján indult eljárás a megfelelő alkalom, és a bizonyítékokat az adók behajtására irányuló eljárás során kell benyújtani.
- 11 A TEAC elutasító határozatával szemben 2013. január 24-én a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH keresetet nyújtott be az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága, Spanyolország) közigazgatási jogvitákkal foglalkozó kollégiumához, amelyben azzal érvelt, hogy: (i) a felülvizsgálati szerv szigorú megközelítése sérti az érdekelt személy védelemhez való jogát; (ii) az ügy iratai között szereplő, és a kérelemmel együtt benyújtott bizonyítékok igazolják a fellebbezőnek a befizetett heaösszegek visszatérítéséhez való jogát; (iii)

megsértették az adósemlegesség elvét; és (iv) ha a vitatott szigorú megközelítés megerősítést nyer, az ügyet vissza kell utalni a közigazgatási szerv elé, hogy biztosítani lehessen a társaság számára annak lehetőségét, hogy orvosolja a bizonyítékok előterjesztésének hiányát.

- 12 A bírósági keresetet a 2016. szeptember 22-i ítélet teljes egészében elutasította, amely ítélet lényegében a TEAC által a bizonyítási teherrel kapcsolatban alkalmazott álláspontot ismételte meg. Az ítélet hangsúlyozta, hogy a nem letelepedett vállalkozók vagy a tevékenységüket hivatásszerűen végző személyek gyakorolhatják a hea visszatérítéséhez való jogukat, azonban az e jog gyakorlásához előírt követelményekkel kapcsolatban őket terheli a bizonyítási teher. Az, hogy az érintett személy nem tett eleget a felszólításoknak, nem orvosolható a bíróságok előtt az eljárási szakaszban és a közigazgatási felülvizsgálat szakaszában sem.
- 13 Ezen ítélettel szemben a társaság felülvizsgálati kérelmet nyújtott be.
- 14 A felülvizsgálati kérelmet a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság, Spanyolország) 2018. szeptember 10-i ítélete teljes egészében elutasította, és hatályon kívül helyezte a Tribunal Económico-Administrativo Central (központi közigazgatási és adóügyi bíróság) 2013. január 24-i határozatát, amellyel e bíróság elutasította azokat az (egyesített) adóügyi panaszokat, amelyeket az Oficina Nacional de Gestión Tributaria (nemzeti adóügyi hivatal) által 2009. február 18-án hozott két határozat ellen benyújtott fellebbezéseket elutasító határozatok ellen nyújtottak be, amely határozatok megtagadták az említett társaságtól a kérelmezett visszatérítéshez való jogot. A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) továbbá elrendelte, hogy az eljárási cselekmények helyzetét új ítélet meghozatala céljából a megtámadott ítélet kihirdetésének időpontjára állítsák vissza, amely új ítéletben az eljárásban előterjesztett bizonyítékok alapján az Audiencia Nacionalnak (kiemelt ügyek országos bírósága) azzal kapcsolatban kell állást foglalnia, hogy teljesültek-e a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH által kért visszatérítéshez szükséges anyagi jogi követelmények, és amennyiben igen, a visszatérítést e bíróságnak kifejezetten el kellett ismernie.

### **A felek főbb érvei az alapeljárásban**

- 15 A Tribunales Económico-Administrativos (TEA-k) (közigazgatási és adóügyi jogorvoslati szervek) kvázi igazságszolgáltatási jellegük ellenére közigazgatási szervnek minősülnek, amelyekhez kötelező jelleggel kell fordulni a közigazgatási bíróságok előtti eljárás megindítása előtt. Annak ellenére, hogy közigazgatási szervnek minősülnek, az adóügyi panaszokkal kapcsolatos eljárás hasonló a bírósági eljáráshoz. A TEA-k széles hatáskörrel rendelkeznek a bizonyítékok előterjesztésére vonatkozó lehetőséget, a beadványok elbírálását, valamint minden probléma megoldásának kötelezettségét illetően, függetlenül attól, hogy azok a felek vetették-e fel vagy sem.

- 16 A bizonyítás tekintetében az RGRT 57. cikke megállapítja, hogy a TEA-k csak akkor tagadhatják meg a kért bizonyításfelvételt vagy a benyújtott bizonyítékok értékelését, ha azok olyan tényekre vonatkoznak, amelyek nem relevánsak a panaszban megfogalmazott követelésekre vonatkozó döntéshez, ugyanakkor lehetőségük van a korábbiakban megtagadott bizonyításfelvétel elrendelésére, valamint arra, hogy minden olyan tájékoztatást megkérjenek, amelyet szükségesnek vagy megfelelőnek tartanak a panasz elbírálásához.
- 17 A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) korábbi határozatait követve a felülvizsgálati kérelem elbírása során megállapította, hogy „[n]incs semmi akadálya annak, hogy az a kötelezett adóalany, aki az ellenőrzési eljárás során nem nyújtott be a követelésének alátámasztására szolgáló, meghatározott bizonyítékokat, e bizonyítékokat később, bírósági úton terjessze elő [...]”, és a panaszos fél benyújthatja a Tribunales Económico-Administrativoshoz azokat a bizonyítékokat, amelyeket az adóügyi szervek előtt nem nyújtott be, feltéve, hogy a jogok gyakorlására jóhiszeműen kerül sor, mivel a törvény nem támogatja a joggal való visszaélést. A visszaélésszerű vagy rosszhiszemű magatartást a megfelelő eljárásokban kell egyértelműen megállapítani, és e magatartásoknak olyan súllyal kell megnyilvánulniuk, amely igazolja azt a szankciót, amely az érvényesíteni kívánt követelés érdeme elemzésének megtagadásában áll, jöllehet a fellebbező társaságnak ebben az eljárásban a legkisebb mértékben sem lehet rosszhiszeműséget vagy joggal való visszaélést felróni. E bíróság elismerte, hogy a visszatérítést kérő személy az, akinek bizonyítania kell az általa követelt jog gyakorlásához szükséges anyagi jogi feltételek fennállását. Mindenesetre, a hatóság által támasztott, ahhoz szükséges követelmények, hogy a visszatérítéshez való jogot bizonyítottnak lehessen tekinteni, nem lehetnek aránytalanok, túlzott mértékűek, illetve szükségtelenek.
- 18 Mivel a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) helyt adott a felülvizsgálati kérelemnek, hatályon kívül helyezték a megtámadott ítéletet – amennyiben az a bírósági keresetet pusztán amiatt utasította el, hogy nem lehetséges azt a bizonyítékot benyújtani, vagy arra hivatkozni a közigazgatási felülvizsgálat során, amelyet nem nyújtottak be, vagy amelyre nem hivatkoztak a vonatkozó adók behajtására irányuló eljárásban – és ezzel együtt a TEAC határozatát.

#### **Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indoklásának rövid bemutatása**

- 19 Az Audiencia Nacionalnak (kiemelt ügyek országos bírósága) a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) 2018. szeptember 10-i ítéletében foglaltak végrehajtásaképpen egy másik új ítéletet kell hoznia a hatályon kívül helyezett ítélet helyett, amelyben valamennyi olyan dokumentumot értékelni kell, amelyet a társaság a TEAC általi felülvizsgálat során, nyújtott be, valamint azokat is, amelyeket a bíróság bizonyítékként fogadott el annak meghatározása céljából, hogy a társaságnak van-e joga azon héa visszatérítéséhez, amelyet vele szemben mint az adó alkalmazásának területén nem letelepedett társaságnak a 2005. és a 2006. adóévre 407 396,469 euró összegben előzetesen felszámítottak.

- 20 Az az alapvető érv, amelyre a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) a határozatát alapítja, arra a jelentőségre összpontosít, amellyel a TEA-k rendelkeznek a közigazgatási felülvizsgálat területén, ami arra kötelezi e szerveket, hogy az általuk relevánsnak tekintett valamennyi bizonyítékot értékeljenek, függetlenül attól, hogy azokat az adóalanyok nyújtották-e be az eljáró szervhez vagy sem, illetve attól, hogy az adók behajtására irányuló eljárás megköveteli-e tőlük azt, hogy az adóigazgatási szerv előtt e kötelezettségnek eleget tegyenek. Ugyanakkor annak ellenére, hogy a jogsértés alapja elsősorban a TEAC határozata, a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) azt is megállapítja, hogy az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) azon ítélete sem jogszerű, amely megerősíti a TEAC által alkalmazott kritériumot. A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) megállapítja, hogy a TEAC, valamint az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) tanácsához benyújtott valamennyi iratot meg kell vizsgálni annak ellenére, hogy a vállalkozás nem tett eleget azon felszólításoknak, amelyeket az adóhatóság akkor intézett hozzá, amikor a visszatérítés iránti kérelmét benyújtotta.
- 21 A bizonyítékok ezen elemzése azon a feltételezésen alapul, hogy a GE AUTO SERVICE LEASING GMBH által a TEAC-hoz benyújtott, valamint a keresettel együtt előterjesztett teljes dokumentáció megfelel a hea tekintetében előírt visszatérítési mechanizmusnak. Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) azonban úgy véli, hogy amennyiben szó szerint hajtja végre a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítéletét, az nagy valószínűséggel sértené a 79/1072/EGK irányelv 7. cikkében a nem letelepedetteknek előzetesen felszámított hea visszatérítése tekintetében előírt rendelkezéseket, feltételeket vagy korlátokat, amely cikk nagyon hasonlít a jelenleg hatályos 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdésében foglaltakhoz, és eltérne az Európai Unió Bírósága által ebben a tekintetben kialakított ítélkezési gyakorlattól. E bíróság megállapítja, hogy a társaság nem bizonyította és nem igazolta, hogy a visszatérítéshez való jogának gyakorlásához szükséges anyagi jogi feltételek fennállnak, amikor azt az irányelv hatályos rendelkezéseinek megfelelően meg kellett volna tennie és elsősorban akkor, amikor arra felszólították, illetve akkor, amikor erre az adóhatóság többször is lehetőséget biztosított számára. Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítéletének végrehajtása során nem hagyhatja figyelmen kívül sem az európai uniós jogi rendelkezéseket, sem pedig az Európai Unió Bíróságának ítélkezési gyakorlatát.
- 22 Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) a hatóság eljárását kifogástalannak minősíti. A hiányos kérelemre tekintettel lehetővé tette az adóalany számára, hogy az összes szükséges dokumentációt benyújthassa annak érdekében, hogy helyt adjanak a visszatérítés iránti kérelmének. Tiszteletben tartotta az általános adótörvényt, valamint az Európai Unió Alapjogi Chartája 41. cikkének (2) bekezdését is, amelyet jelenleg az Európai Unióról szóló szerződés 6. cikkének (1) bekezdése tartalmaz. A felperes által benyújtott hiányos iratanyag lehetetlené tette a hatóság számára annak ellenőrzését, hogy minden olyan összeg, amelynek a visszatérítését kérték, összhangban áll a számlákkal, az

ügyletek típusaival vagy a címzettekkel, akik számára azok visszatérítéshez való jogot keletkeztettek. Kiemeli, hogy az adóhatóság az elutasító határozatot a rendelkezésére álló információk alapján hozta meg, és nem tudta megállapítani, hogy fennálltak-e a visszatérítéshez való jog feltételei.

- 23 A Bíróság ítélkezési gyakorlata lényegében azt hangsúlyozta, hogy az adóalanyoknak a számukra előzetes felszámított hea levonásához való joga a közös héarendszer egyik alapelvét képezi. Létre kell hozni egy, a levonásokra és következésképpen a visszatérítésekre vonatkozó rendszert annak érdekében, hogy a vállalkozó teljes mértékben mentesüljön a valamennyi gazdasági tevékenysége után fizetendő vagy megfizetett hea terhe alól. A közös héarendszernek valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítania kell a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek.
- 24 A valamely tagállamban honos adóalanynak a 2008/9 irányelv és a 79/1072/EGK irányelv által egyaránt szabályozott, valamely másik tagállamban megfizetett hea visszatérítéshez való joga megfelel a 2006/112 irányelvben ezen adóalany javára biztosított azon jognak, amely alapján levonhatja a saját tagállamban megfizetett előzetesen felszámított héát, ahogyan az az Európai Unió Bíróságának 2012. október 25-i Daimler és Widex ítéletéből (C-318/11 és C-319/11, EU:C:2012:666, 41. pont), valamint a 2018. március 21-i ítéletéből (C-533/16, 36. pont) következik.
- 25 Abból a tényből, hogy nincs lényegi különbség a nem letelepedett adóalanyok visszatérítéshez való joga és azon visszatérítéshez való jog között, amely az adóalanyokat a saját tagállamukban illeti meg, az következik, hogy a Bíróság által adott válasz még nagyobb jelentőséggel bír. Ha egy letelepedett és egy nem letelepedett személy visszatérítéshez való joga ugyanazon indok alapján áll fenn, azok között csak eljárásjogi különbségek vannak és ha a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) álláspontja megfelelő, el kell fogadni annak lehetőségét, hogy az adóalany a jog igazolására szolgáló dokumentációt bármikor benyújthatja, azt követően is, hogy a közigazgatási szerv határozatot hozott, időbeli korlátozás nélkül, a hatóság és az adóalany cselekményeitől függetlenül.
- 26 Általában ahhoz, hogy a levonáshoz való jogot gyakorolni lehessen, az adóalanynak a 2006/112 irányelv 220–236., valamint a 238–240. cikkének megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie (az Európai Unió Bíróságának 2017. október 19-i Paper Consult ítélete, C-101/16., EU:C:2017:775, 40. pont).
- 27 Főszabály szerint az eljárásjogi követelmények nem jelenthetnek akadályt az adó teljes levonása előtt. Bár kétségtelen, hogy a tagállamok a hatodik irányelv 22. cikkének (8) bekezdése értelmében előírhatnak más rendelkezéseket az adó helyes megállapítása és az adókijátszás elkerülése érdekében, azok nem haladhatják meg az e célok eléréséhez szükséges mértéket a hea levonásához való jog szisztematikusan megkérdőjelezésével, amely jog a közös héarendszernek az uniós szabályozás által az e területen megállapított egyik alapvető elvét alkotja,

ahogyan azt az 1997. december 18-i Molenheide és társai ítélet (C-286/94, C-340/95, C-401/95 és C-47/96 egyesített ügyek, EBHT 1997., I-7281. o., 47. pont) már elismerte.

- 28 Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítéletével ellentétben úgy véli, hogy a Bíróság már választ adott a kérdésre, és elvetette e jog időbeli korlátozás nélkül történő gyakorlásának lehetőségét. Az Európai Unió Bírósága 2012. június 21-i ítéletében (C-294/11, 29. pont), 2018. március 21-i ítéletében (C-533/16, 46. pont), valamint 2016. július 28-i Astone ítéletében (C-332/15, EU:C:2016:614, 33. pont) megállapította, hogy a héa levonásához való jog időbeli korlátozás nélkül történő gyakorlásának lehetősége ellentétes a jogbiztonság elvével, ami megköveteli, hogy ne lehessen határozatlan ideig megkérdőjelezni az adóalany adójogi helyzetét az adóhatósággal való viszonyában fennálló jogait és kötelezettségeit illetően. Egy olyan másik megoldás, mint például amelyhez a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítéletének végrehajtása vezetne, azzal a következményekkel járhat, hogy a vita határozatlan ideig nem zárul le.
- 29 A bizonyító erejű számlák kiegészítéséhez szükséges információk közlésének időpontját illetően az Európai Unió Bíróságának 2013. május 8-i ítélete (C-271/12, 35. pont) az ellen foglalt állást, hogy a számlát ki lehessen egészíteni azt követően, hogy az adóhatóság elfogadta a héa levonásához való jog megtagadásáról szóló határozatát, mert ez megakadályozza a héa pontos behajtásának és ellenőrzésének biztosítását. Az Európai Unió Bíróságának 2018. április 26-i ítélete (C-81/17, 38. pont) megerősítette ezt.
- 30 Ami az alperes esetleges gondatlan vagy visszaélészerű magatartását illeti, az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) a héa területén az Európai Unió Bíróságának 2018. április 26-i ítéletére (C-81/17, 49. pont) emlékeztet, amelynek értelmében „a közigazgatási pénzügyi szankciók különösen alkalmasak arra, hogy azokat [...] gondatlan magatartást tanúsító adóalanyokkal szemben alkalmazzák [...]”. Hasonlóképpen, egy jognak vagy előnynek a visszaélést vagy csalást megvalósító tényállás miatti megtagadása pusztán annak a megállapításnak a következménye, amely szerint csalás vagy joggal való visszaélés esetén az elérni kívánt előny megszerzéséhez megkövetelt objektív feltételek valójában nem teljesülnek, és így az ilyen megtagadáshoz nem szükséges semmilyen külön jogalap (az Európai Unió Bíróságának 2000. december 14-i Emsland-Stärke ítélete, C-110/99, EU:C:2000:695, 56. pont; Halifax ítélete, 93. pont; 2009. június 4-i Pometon ítélete, C-158/08, EU:C:2009:349, 28. pont vagy a 2017. november 22-i ítélete, C-251/16, 32. pont).
- 31 Így tehát a jelen kérdésnek az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) általi előterjesztését az a tény indokolja, hogy e bíróságnak végre kell hajtania azt, amit a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) elrendelt, és ami láthatóan ellentétes az európai uniós szabályozással és ítélkezési gyakorlattal. Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) rámutat, hogy hasonló helyzet állt fenn a nemzeti eljárási jogban azzal kapcsolatban, ahogyan a Tribunal

Supremo (legfelsőbb bíróság) polgári ügyekben eljáró tanácsának ítélezési gyakorlata értelmezte és alkalmazta egy eladó vagy szolgáltató és egy fogyasztó között létrejött szerződésnek az 1993. április 5-i 93/13/EGK tanácsi irányelv 6. cikke (1) bekezdése szerinti visszaélészerű jellege megállapításával kapcsolatos megszüntető hatály korlátozását. A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítélezési gyakorlatát az Európai Unió Bíróságának 2016. december 21-i ítélete C-154/15 és C-307/15 helyesbítette.

MUNKADOKUMENTUM