

C-596/21. sz. ügy

Előzetes döntéshozatal iránti kérelem

A benyújtás napja:

2021. szeptember 28.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Finanzgericht Nürnberg (Németország)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2021. szeptember 21.

Felperes:

A

Alperes:

Finanzamt M

[omissis]

Végzés

Az

A

– felperes –

[omissis]

és a

Finanzamt M (M-i adóhivatal)

– alperes –

között a 2011. évi forgalmi adó tárgyában folyamatban levő jogvitában

a Finanzgericht Nürnberg (nürnbergi pénzügyi bíróság, Németország) második tanácsa [omissis]

2021. szeptember 21-én a következőképpen határozott:

I. Előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti az Európai Unió Bírósága elé:

- 1) **Megtagadható-e a termék második vevőjétől a vásárlással kapcsolatos adólevonás azért, mert tudnia kellett volna, hogy az eredeti eladó héacsalást követett el az első értékesítés során, jóllehet az első vevő is tudta, hogy az eredeti eladó héacsalást követett el az első értékesítés során?**
- 2) **Az első kérdésre adandó igenlő válasz esetén: A második vevő esetében a csalás által okozott adókár összegére kell-e korlátozni a megtagadás összegét?**
- 3) **A második kérdésre adandó igenlő válasz esetén: Hogyan kell kiszámítani az adókárt:**
 - a) **az értékesítési láncban a törvény alapján fizetendő adónak a ténylegesen megállapított adóval való összevetése útján,**
 - b) **az értékesítési láncban a törvény alapján fizetendő adónak a ténylegesen megfizetett adóval való összevetése útján vagy**
 - c) **valamely más módon?**

II. Az eljárást az Európai Unió Bírósága határozatának kézhezvételéig felfüggeszti.

[omissis]

Indokolás

I.

- 1 A felperes, egy kereskedő, 2011-ben használt gépjárművet vásárolt vállalkozása részére a magát W-nek kiadó C-től, aki e gépjárművet egy harmadik féltől vásárolta egy korábbi évben. W tudta, hogy C neki adta ki magát, és beleegyezett ebbe. C a használt gépjármű 52 100,84 euró plusz 9899,16 euró hea összegért történő értékesítéséről állított ki számlát W-nek, aki 64 705,88 euró plusz 12 294,12 euró hea összegű számlát állított ki a felperesnek, amelyet rábízott C-re, aki átadta azt a felperesnek. A felperes összesen 77 000 eurót adott át C-nek, aki azt megtartotta magának. C csak az 52 100,84 euró összegű eladási árat és a 9899,16 euró összegű héát vette figyelembe könyvelésében és adóbevallásaiban, és az adót is csak az ennek megfelelő összegben fizette meg. W sem a

könyvelésében, sem az adóbevallásaiban nem tüntette fel az ügyletet, és e tekintetben adót sem fizetett.

- 2 A felperes 12 294,12 euró előzetesen felszámított héát érvényesít a használt gépjármű megvásárlásával kapcsolatban. Az alperes ezzel szemben úgy véli, hogy a felperes nem vonhatja le a héát, mivel meg kell tagadni tőle az adólevonást, mert tudnia kellett volna C adócsalásáról.
- 3 Az iratok és a tárgyalás eredménye alapján a kérdést előterjesztő bíróság abból indul ki, hogy a konkrét ügy körülményei között a felperes több különös körülmény miatt köteles lett volna megbizonyosodni üzleti partnerének személyazonosságáról, és ezt követően megállapíthatta volna egyrészt, hogy C szándékosan eltitkolta személyazonosságát, aminek nem lehetett más célja, mint hogy elkerülje a használt gépjármű értékesítéséből származó hűa megfizetését, másrészt pedig, hogy W közömbös volt adójogi kötelezettségei iránt, és nem szándékozott azokat az előírt módon teljesíteni.

II.

- 4 Az eljáró bírósági tanács a rendelkező rész szerinti kérdést az Európai Unió működéséről szóló szerződés (EUMSZ) 267. cikkének az ugyanezen cikk első bekezdésének a) pontjával összefüggésben értelmezett második bekezdése alapján a Bíróság elé terjeszti.

5 **1. Jogi háttér**

6 **a) Az uniós jog**

- 7 A héarendszerről szóló irányelv (a továbbiakban: héairányelv) 14. cikke (2) bekezdésének c) pontja értelmében termékértékesítésnek minősül

8 *„[...] termék vásárlásra vagy eladásra szóló bizományi szerződés alapján történő átadása.”*

- 9 A héairányelv 167. cikke a következőképpen rendelkezik:

10 *„Az adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.”*

- 11 A héairányelv 168. cikkének a) pontja a következőképpen szól:

12 *„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:*

- a) *a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett héát”.*

- 13 A héairányelv 178. cikkének a) pontja alapján az adóalanynak többek között az alábbi feltételeket kell teljesítenie ahhoz, hogy a gyakorolhassa a termékértékesítéshez és a szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódó adólevonási jogát:
- 14 „[...] a XI. cím 3. fejezete 3–6. szakaszának megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie”.
- 15 **b) A nemzeti jog**
- 16 Az Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény, a továbbiakban: UStG) 3. §-ának (3) bekezdése a következőképpen szól:
- „Bizományi ügylet (a Handelsgesetzbuch [kereskedelmi törvénykönyv] 383. §-a) esetén a megbízó és a bizományos között értékesítésre kerül sor. Eladási bizomány esetén a bizományos, vételi bizomány esetén pedig a megbízó minősül vevőnek.”*
- 17 Az UStG 15. §-a (1) bekezdése első mondata 1. pontja első és második mondatának a jogvita tárgyát képező évekre vonatkozó változata így szól:
- 18 *„A vállalkozó az alábbi előzetesen felszámított adóösszegeket vonhatja le:*
- 1. a törvény alapján azon termékértékesítés vagy egyéb szolgáltatásnyújtás után fizetendő adót, amelyet valamely más vállalkozó teljesített a vállalkozása részére. Az adólevonási jog gyakorlásának feltétele, hogy a vállalkozó rendelkezzen a jelen törvény 14. és 14 a. §-a szerint kiállított számlával.”*
- 19 **2. A nemzeti jog szerinti értékelés és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés releváns volta**
- 20 A jelen ügyben az iratok és a tárgyalás eredménye alapján felmerül a kérdés, hogy milyen összegben kell megtagadni a felperestől a használt gépjármű vásárlásával kapcsolatos adólevonást azért, mert tudnia kellett volna C adócsalásáról.
- 21 A W számlájában kimutatott forgalmi adó levonásának az UStG 15. §-a (1) bekezdése első mondatának 1. pontja szerinti tényállási feltételei fennállnak. Mivel W beleegyezett C eljárásába, az eladási bizomány atipikus esete jött létre azzal a sajátossággal, hogy a megbízó – C – a bizományos képviselője is volt egyúttal. Ezért abból kell kiindulni, hogy a gépjárművet először C W-nek, majd pedig W a felperesnek értékesítette.
- 22 Főszabály szerint azonban a megtagadás feltételei is fennállnak. A nemzeti legfelsőbb bírósági ítélezési gyakorlat szerint, amely e tekintetben követi a Bíróság állandó ítélezési gyakorlatát (például: 2021. április 14-i Finanzamt Wilmersdorf végzés, C-108/20, EU:C:2021:266, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat), meg kell tagadni az adólevonást, ha annak feltételei ténylegesen fennállnak ugyan, de objektív körülmények alapján bizonyításra került, hogy az adóalanynak tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy vásárlása által az

értékesítő, vagy az értékesítési láncban korábban vagy később közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásra irányuló ügyletben vesz részt (a BFH [szövetségi pénzügyi bíróság, Németország] 2016. február 18-i ítélete).

23 Ennélfogva alkalmasint 12 294,12 euró összegben meg kell tagadni a felperestől az adólevonást, jóllehet C csak 2394,96 euró héa megfizetését kerülte el, és a C-től W-n keresztül a felperesig tartó értékesítési láncban a ténylegesen megfizetett adó összességében csak ennyivel marad el az ügylet szabályszerű lebonyolítása esetén fizetendő adótól.

24 3. Az uniós jog szerinti értékelés

25 A kérdést előterjesztő bíróságnak kétségei vannak azt illetően, hogy ez az eredmény megfelel-e a Bíróság által értelmezett héairányelvnek.

26 A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint a jogok adócsalásban való részvétel esetén történő megtagadása a nem megfelelő adóztatás elkerülését (a Közösségen belüli termékértékesítés utáni adómentesség megtagadásával kapcsolatban lásd: a nagytanács 2010. december 7-i R ítélete, C-285/09, EU:C:2010:742, 52. pont) és az államkincstár érdekeinek megóvását (2012. június 21-i Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 48. pont; 2012. december 6-i Bonik ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 42. pont) szolgálja. A megtagadás azon alapul, hogy az adócsalás résztvevőjének be kell tudni az adócsalás által okozott adóbevétel-kiesést (2019. október 17-i Unitel ítélet, C-653/18, EU:C:2019:876, 34. pont). A kérdést előterjesztő bíróság véleménye szerint ez amellet szól, hogy a jogokat csak az adóbevétel-kiesés kompenzálásához szükséges mértékben kell megtagadni.

27 A Finanzamt Wilmersdorf végzés (EU:C:2021:266) azonban olyan megfontolásokat tartalmaz, amelyek alapján a megtagadás célja túlmúthat a kártérítésen vagy az elkerült adókért való felelősségen. Az említett végzés 35. és azt követő pontjaiban szereplő megállapítások szerint a megtagadás nem attól függ, hogy az adócsalás résztvevője ezáltal adó- vagy gazdasági előnyhöz jutott-e, hanem annak célja a visszaélésszerű ügyletek megakadályozása azáltal, hogy a csalással érintett ügylet tárgyát képező árukat és szolgáltatásokat megfosztja a felvevőpiactól, és ennélfogva hozzájárul a csalás elleni küzdelemhez. A Bíróság szerint ez nem tekinthető az adósemlegesség elve megsértésének.

28 Ha a megtagadás összegét az okozott adókárra kell korlátozni, akkor az mindazonáltal sok esetben hatástalan maradhat, ha az adókár megállapításához csak az adómegállapításokat vetik össze, mert a megtagadásra rendszerint csak az adócsalás felderítését követően kerülhet sor, és az adóhatóságok ekkor jellemzően a téves eredeti adómegállapításokat is korrigálják. Ezzel szemben a megállapítandó adó és a beszedett adó közötti összevetés figyelembe veszi azt a gyakran előforduló esetet, hogy az adóhatóságok az adócsalások felderítését követően gyakran megtagadnak ugyan jogokat, és korrigálják az adómegállapításokat a csalókkal szemben, nem tudják azonban beszedni a

korrigált adómegállapítások alapján pótlólag megfizetendő összegeket, mert a csalók felhasználták az elcsalt összegeket, vagy megszabadultak azoktól.

- 29 A kérdést előterjesztő bíróság – különösen a nagytanács R ítéletére (EU:C:2010:742) figyelemmel – afelé hajlik, hogy a megtagadást az okozott adókárra korlátozza, és ezt az adókárt az értékesítési láncban – az ügylet szabályszerű lebonyolítása esetén – a törvény alapján összességében fizetendő adó és a ténylegesen megfizetett adó összevetésével határozza meg. Ennélfogva a felperes a jelen esetben 9899,16 euró héát vonhatja le, és csak az ezt meghaladó, az adókárnak megfelelő összeg tekintetében kellene megtagadni tőle a levonást.

[omissis]

MUNKADOKUMENTUM