

C-164/24. sz. ügy**Előzetes döntéshozatal iránti kérelem****A benyújtás napja:**

2024. március 1.

A kérdést előterjesztő bíróság:

Administrativen sad Veliko Tarnovo (Bulgária)

Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:

2024. február 20.

A közigazgatási eljárás felperese:

„Cityland” EOOD

Alperes:

Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Veliko Tarnovo

VÉGZÉS

[omissis]

Veliko Tarnovo város

Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo-i közigazgatási bíróság, Bulgária) [omissis]

A 815/2023. sz. közigazgatási eljárás [omissis] vizsgálatát követően:

Ez a közigazgatási eljárás az EOOD „Cityland” [omissis] keresetével a Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (a nemzeti központi adóhatóság Veliko Tarnovo-i területi igazgatósága, Bulgária) adóhatóságai által meghozott – a Veliko Tarnovo (a Veliko Tarnovo-i „jogorvoslati és adó-, valamint társadalombiztosítási végrehajtási” igazgatóság igazgatója, Bulgária) 120/19.12.2022. sz. határozatával helybenhagyott – 040992203779246/27.09.2022. sz. Akt za deregistratsia po ZDDS (héányilvántartásból való törlésről szóló határozat) ellen indult. Ezzel a határozattal e társaságot törölték a héányilvántartásból. A folyamatban lévő

jogvitában hozandó érdemi döntést illetően az eljáró bíróság úgy véli, hogy a jogvita helyes eldöntéséhez az uniós jogi rendelkezések kötelező érvényű értelmezésére van szükség, amelyhez az eljáró bíróság szükségesnek tartja, hogy az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikkének harmadik bekezdése alapján hivatalból előzetes döntéshozatal iránti kérelmet terjesszen az Európai Unió Bírósága elé.

I. Az ügy felei

1. Felperes – ЕООД „Cityland” [omissis],
2. Alperes – A Veliko Tarnovo-i „jogorvoslati és adó-, valamint társadalombiztosítási végrehajtási” igazgatóság igazgatója.

II. Az eljárás tárgya

A Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite Veliko Tarnovo (a nemzeti központi adóhatóság Veliko Tarnovo-i területi igazgatósága) adóhatóságai által meghozott, héányilvántartásból való törlésről szóló 040992203779246/27.09.2022. sz. határozata, amely a társaságot törölte a héányilvántartásból.

III. Tényállás

III.1. Az EOOD „Cityland” gazdasági társaság, amely 2019-ig az építőiparban tevékenykedett.

III.2. 2022-ben a társasággal szemben vizsgálat indult, és a benyújtott iratok, valamint az adóalany adó- és társadalombiztosítási folyószámlájának vizsgálatát követően az adóhatóság megállapította a hozzáadottérték-adóról szóló törvényből eredő kötelezettségek teljesítésének rendszeres elmulasztását, amely abban állt, hogy a 2013. szeptember 1. és 2018. június 30. közötti időszakra eső összesen öt adómegállapítási időszak tekintetében nem fizette meg a bevallott héat.

III.3. A fentiekben megállapítottak szolgáltak a héányilvántartásból a ZDDS 176. cikkének 3. pontja alapján történő törlés indokául, majd meghozták a héányilvántartásból való törlésről szóló megtámadott határozatot.

III.4. A Veliko Tarnovo-i „jogorvoslati és adó-, valamint társadalombiztosítási végrehajtási” igazgatóság igazgatója határozatában megállapította, hogy meg nem fizetett hozzáadottérték- adó (héa) tartozás a 2013. szeptemberi adómegállapítási időszak tekintetében 4144,59 BGN, a 2017. májusi adómegállapítási időszak tekintetében 0,46 BGN, a 2018. márciusi adómegállapítási időszak tekintetében 365,50 BGN, a 2018. április adómegállapítási időszak tekintetében 49,66 BGN, a 2018. júniusi adómegállapítási időszak tekintetében pedig 27 506,73 BGN volt. A társaság arra hivatkozik, hogy a bevallott és meg nem fizetett adó az EOOD

„Terem – Ivaylo” által kibocsátott és ki nem egyenlített számlákból származik, és hogy ezzel kapcsolatban bírósági eljárás van folyamatban. A társaság kifogására válaszul az illetékes hatóság további bizonyítékokkal állt elő, és megállapította, hogy a héatarozást 2022. október 27-én megfizették, és 6264,01 BGN összegű kamatot kell fizetni.

IV. A releváns jogi rendelkezések

A nemzeti jog

Az alkalmazandó törvény a Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény, a továbbiakban: ZDDS).

A ZDDS 89. cikke a következőképpen rendelkezik: „[(1)] (módosította: 2014. évi 105. sz. DV, 2015. január 1-jétől hatályos) Ha az adómegállapítási időszakra vonatkozóan fizetendő adó formájában eredmény áll fenn, a nyilvántartásba vett személy köteles az adót az állami költségvetés javára az ezen adómegállapítási időszakra vonatkozó adóbevallás benyújtására előírt határidőn belül a nemzeti központi adóhatóság illetékes területi igazgatóságának számlájára megfizetni.

(3) [omissis] (2018. évi 98. sz. DV, 2019. január 1-jétől hatályos) Az adót azon a napon kell megfizetettnek tekinteni, amikor az összeget az (1) bekezdésben említett számlán jóváírják.”

A ZDDS 106. cikke a következőket írja elő: „(1) Az e törvény szerinti nyilvántartásban való szereplésnek a megszüntetése (a nyilvántartásból való törlés) olyan eljárás, amelynek eredményeként az érintett személy a nyilvántartásból való törlés időpontját követően nem jogosult a hea felszámítására és levonására, kivéve, ha e törvény eltérően rendelkezik.

(2) A nyilvántartásban való szereplés megszűnik:

1. az érintett személy kezdeményezésére, amennyiben indokolt a nyilvántartásból való – kötelező vagy önkéntes – törlés;
2. az adóhatóság kezdeményezésére, amennyiben:
 - a) megállapította a nyilvántartásból való kötelező törlés indokoltságát;
 - b) a 176. cikk szerinti körülmény áll fenn.”

A ZDDS 125. cikke a következőket írja elő: „(1) (módosította: 2014. évi 105. sz. DV, 2015. január 1-jétől hatályos, [módosította:] 2022. évi 14. sz. [DV], 2022. február 18-tól hatályos) A 96., 97., 97a., 99. és 100. cikk alapján nyilvántartásba vett személy valamennyi adómegállapítási időszakra vonatkozóan a 124. cikkben említett számviteli dokumentumok alapján adóbevallást nyújt be.

(4) Az (1) bekezdésben említett adóbevallást abban az esetben is be kell nyújtani, ha nem kell adót fizetni vagy visszatéríteni, valamint azokban az esetekben is, amikor az adott adómegállapítási időszakban a nyilvántartásba vett személy részére nem történt értékesítés, nem vásárolt vagy nem folytatott importtevékenységet.

(5) Az (1) és (2) bekezdésben említett adóbevallásokat és a (3) bekezdésben említett számviteli dokumentumokat azon adómegállapítási időszakot követő hónap 14. napjáig bezárólag kell benyújtani, amelyre e dokumentumok vonatkoznak.”

A ZDDS 176. cikke a következőket írja elő: „Az adóhatóság megtagadhatja annak a személynek a nyilvántartásba vételét vagy törölheti a nyilvántartásból azt a személyt, aki:

[omissis]

3. rendszeresen elmulasztja az e törvény szerinti kötelezettségeinek teljesítését;

[omissis]”

Zakon za lihvite varhu danatsi, taksi i drugi podobni darzhavni vzemania (az adókat, illetékeket és hasonló köztartozásokat terhelő kamatokról szóló törvény) 1. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik: „Akár levonás tárgyát alkotják, akár nem, az előírt határidőn belül önkéntesen meg nem fizetett adók, illetékek, nyereségből történő levonások, járulékok és az egyéb, az állam javára fennálló tartozások behajtását törvényes kamatlábbal számított kamat terheli.”

A Danachno-osiguritelnia protsesualen kodeks (az adózás és a társadalombiztosítási járulékok rendjéről szóló törvény) 209. cikke a következőket írja elő: „(1) A köztartozások a vonatkozó törvényben előírt, követelést megállapító jogi aktus alapján hajthatók be.

(2) A behajtásra a következők alapján kerül sor:

1. ellenőrzési határozat, függetlenül attól, hogy benyújtottak-e ellene jogorvoslatot;

2. az adóalany által kiszámított adótartozást vagy az esedékes kötelező társadalombiztosítási járulékot feltüntető, általa benyújtandó adóbevallás

[omissis]”

Az uniós jog

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv rendelkezései

A 2006/112 [omissis] irányelv 203. cikke előírja, hogy a számlán szereplő héa fizetésére köteles bármely személy, aki a héát e számlán feltüntette.

A 2006/112 [omissis] irányelv 206. cikke alapján minden adófizetésre kötelezett adóalany a 250. cikkben előírt adóbevallás benyújtásakor kell megfizetnie a héa nettó összegét. A tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határidőt is megállapíthatnak, vagy időközi fizetést írhatnak elő.

A 2006/112 [omissis] irányelv 213. cikkének (1) bekezdése értelmében minden adóalany bejelenti adóalanyként folytatott tevékenységének megkezdését, módosítását vagy megszüntetését.

A 2006/112 [omissis] irányelv 273. cikke értelmében a tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnék a héa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.

Az első albekezdésben [helyesen: bekezdésben] említett lehetőséget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek előírására felhasználni.

Az ítélkezési gyakorlat

Ami a ZDDS-ben előírt azon lehetőséget illeti, hogy hivatalból töröljék a nyilvántartásból azokat az adóalanyokat, akik rendszeresen nem teljesítik az e törvényből eredő kötelezettségeiket, az ítélkezési gyakorlat nem kérdőjelezi meg e rendelkezés alkalmazhatóságát, és azt vizsgálja, hogy az alkalmazhatóság feltételei minden egyes esetben teljesülnek-e. A kötelezettségzegések jellege és időpontja nem indokolja a közigazgatási határozatok megsemmisítését.

A kérdést előterjesztő bíróság előtt nem ismert az Európai Unió Bíróságának olyan ítélkezési gyakorlata, amely a 2006/112 irányelv [omissis] 213. cikkének (1) bekezdését és 273. cikkét az adóalanyoknak a nyilvántartásból hivatalból történő törlésével kapcsolatban értelmezné.

VI. A felek főbb érvei

Mindkét fél a ZDDS 89. cikke (1) bekezdésének a bevallott héa meg nem fizetése miatt rendszeres – háromnál több alkalommal történő – megsértésére vonatkozó érveket hoz fel.

VII. Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolása

Mivel a 2006/112 [omissis] irányelv nem rendelkezik az adóalanyok héarendszer hatálya alól való kizárásának lehetőségéről, még a csalás elleni küzdelem intézkedéseként sem, felmerül az első kérdés, amelyet a kérdést előterjesztő bíróságnak nem áll módjában megválaszolni, azaz, hogy ez a lehetőség ellentétes-e az uniós joggal.

Az a körülmény, hogy az adóhatóság több mint négy évvel az utolsó jogsértést követően intézkedett a társaság nyilvántartásból való törléséről, felveti azt a kérdést, hogy milyen hatásokkal jár ez az intézkedés, valamint azt, hogy az adóalanyok által elkövetett jogsértések jellegére tekintettel kell-e időbeli korlátokat és korlátozásokat megállapítani. Az alkalmazandó jog nem követeli meg az adóalany magatartásának teljes körű vizsgálatát annak megállapításához, hogy veszélyezteti-e az adóbevételeket, és hogy feltételezhető-e, hogy adócsalásban vesz részt. A héaszabályok három alkalommal történő alaki megsértése – ideértve az adóbevallás késedelmes benyújtását, a fizetendő adó késedelmes megfizetését, a számla késedelmes kiállítását stb. – elegendő ahhoz, hogy az érintett személyt kizárják a héarendszer hatálya alól. Az ügyiratokból kitűnik, hogy a jogsértések rendszerszerű jellegét hosszabb, közel tízéves időszakon keresztül vizsgálják (az első jogsértésre 2013-ra került sor), és hogy a jogsértések rendszerszerű jellegének értékelése során még jelentéktelen összegeket is figyelembe vesznek (például a 2017. évben meg nem fizetett héa 0,46 BGN-t tett ki). A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint ezért az értelmezésre hatáskörrel rendelkező Bíróság feladata annak tisztázása, hogy a nyilvántartásból való törlést eredményező cselekmények egyedi jellegének hiánya megfelel-e az adócsalás elleni küzdelem kitűzött céljával, és összhangban áll-e a jogbiztonság és az arányosság elvével.

A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint továbbá arra a kérdésre is választ kell adni, hogy abban az esetben, ha a bevallott héát nem fizetik meg a jogszabályban meghatározott határidőn belül, arányban áll-e a nyilvántartásból való törlés az elkövetett jogsértéssel, ha az adóalany a törvény szerint késedelmi kamat megfizetésére köteles.

Ezen megfontolások alapján az Administrativen sad – Veliko Tarnovo (Veliko Tarnovo-i közigazgatási bíróság) [omissis] a következőképpen

HATÁROZOTT:

Az EUMSZ 267. cikk első bekezdésének b) pontja alapján előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket TERJESZTI az Európai Unió Bírósága elé:

1. Ellentétes-e a hozzáadottérték-adóról szóló törvény 106. cikke (2) bekezdése 2. pontjának b) alpontja és 176. cikkének 3. pontja a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112 tanácsi irányelv 213. cikkének (1) bekezdésével?

2. Az első kérdésre adott igenlő válasz esetén: Közvetlen hatállyal rendelkeznek-e a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112 tanácsi irányelv 213. cikkének (1) bekezdése?

3. Az első kérdésre adott nemleges válasz esetén: Lehetővé teszi-e a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112 tanácsi irányelv 213. cikkének (1) bekezdése és 273. cikke, valamint a jogbiztonság és az arányosság elve a héarendszerből való kizárást formai jogszerűtlenségek esetében, anélkül, hogy a jogsértés időpontját, a jogsértés jellegét, az érintett személy későbbi magatartását és további szubjektív körülményeket, mint például a fizetendő adó határidőben történő megfizetésének elmulasztásával kapcsolatos kereskedelmi jellegű jogvitát figyelembe vennék?

4. Az első kérdésre adott nemleges válasz esetén: Lehetővé teszi-e a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112 tanácsi irányelv 213. cikkének (1) bekezdése és 273. cikke, valamint az arányosság elve a héarendszerből való kizárást a késedelmi kamatoknak a bevallott adó késedelmes megfizetése miatti kiszabásával egyidejűleg, anélkül, hogy az adóhatóság köteles lenne megvizsgálni a társaság tevékenységének jellegét és típusát, valamint az adóalanyként tanúsított magatartását és az egyes javasolt intézkedések súlyosságát?

[omissis]