

**C-146/21. sz. ügy****Az előzetes döntéshozatal iránti kérelemről a Bíróság eljárási szabályzata  
98. cikkének (1) bekezdése alapján készített összefoglalás****A benyújtás napja:**

2021. március 3.

**A kérdést előterjesztő bíróság:**

Curtea de Apel București (bukaresti ítélőtábla, Románia)

**Az előzetes döntéshozatalra utaló határozat kelte:**

2020. december 9.

**Felülvizsgálatot kérelmező fél:**Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București –  
Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice**Ellenérdekű felek:**

VB

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
București -Serviciul Soluționare Contestații 1**Az alapeljárás tárgya**

A Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Administrația sector 1 a finanțelor publice (nemzeti adóhatóság bukaresti regionális költségvetési főigazgatóságának 1. kerületi költségvetési hivatala, Románia) mint alperes és felülvizsgálatot kérelmező fél által az elsőfokú eljárásban felperes és ellenérdekű fél VB-vel és a Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București – Serviciul soluționare contestații 1 (nemzeti adóhatóság bukaresti regionális költségvetési főigazgatóságának 1. sz. panaszok elbírálásával foglalkozó osztálya, Románia) mint alperessel és ellenérdekű féllel szemben a Tribunalul București (bukaresti törvényszék, Románia) egyes héával kapcsolatos adóigazgatási aktusok megsemmisítése tárgyában hozott ítélete ellen előterjesztett felülvizsgálati kérelem

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

Az EUMSZ 267. cikkén alapuló kérelem, amelynek tárgyát a 2006/112/EK irányelvnek és a semlegesség elvének értelmezése képezi

## **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés**

Az alapeljárásban szereplőhöz hasonló körülmények között ellentétes-e a 2006/112/EK irányelvvel és a semlegesség elvével az olyan nemzeti szabályozás vagy adózási gyakorlat, amelynek értelmében a – lábbon álló fa értékesítése esetére kötelezően előírt – fordított adózási mechanizmus (egyszerűsítési intézkedések) nem alkalmazható arra az adóellenőrzés alá vont adóalanyra, akit ezen ellenőrzést követően héányilvántartásba vettek, mivel az ellenőrzés alá vont adóalany az ügyletek teljesítését megelőzően vagy a felső értékhatár túllépésének napján nem kérte, hogy vegyék héányilvántartásba, és nem is vették őt héányilvántartásba?

## **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések és ítélkezési gyakorlat**

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv, különösen a 9. cikk (1) bekezdése, a 193. cikk és a 395. cikk (1) bekezdése

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv 193. cikkétől eltérő különös intézkedés bevezetésének Románia részére történő engedélyezéséről szóló 2010. szeptember 27-i tanácsi végrehajtási határozat (2010/583/EU)

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv 193. cikkétől eltérő különös intézkedés alkalmazása folytatásának Románia részére történő engedélyezéséről szóló 2013. november 15-i tanácsi végrehajtási határozat (2013/676/EU)

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv 193. cikkétől eltérő különös intézkedés alkalmazása folytatásának Románia részére történő engedélyezéséről szóló 2013/676/EU végrehajtási határozat módosításáról szóló, 2016. július 18-i (EU) 2016/1206 tanácsi végrehajtási határozat

1982. október 6-i CILFIT kontra Ministero della Sanità ítélet (283/81, EU:C:1982:335, 21. pont); 2015. szeptember 9-i Ferreira da Silva e Brito és társai ítélet (C-160/14, EU:C:2015:565, 37. és 38. pont); 2018. március 7-i Dobre ítélet (C-159/17, EU:C:2018:161, 32. és 33. pont); 2016. október 20-i Plöckl ítélet (C-24/15, EU:C:2016:791, 22. és 23. pont); 2014. február 6-i Fatorie ítélet (C-424/12, EU:C:2014:50, 59. pont).

## A hivatkozott nemzeti rendelkezések

*Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în forma în vigoare în 2011 (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény, 2011-ben hatályos változat)*

A 134. cikk (2) és (3) bekezdése, amely rögzíti, hogy az adó azon a napon válik esedékessé, amelyen az adóhatóság jogosulttá válik az adófizetésre kötelezettekől az adó megfizetését kérni, vagyis azon a napon, amelyen valamely adóalany köteles az adót az államkincstárba befizetni; (4) bekezdése, amelynek értelmében az adóztatandó ügyletekre alkalmazandó adójogi szabályozás az adóztatandó tényállás megvalósulásának időpontjában hatályban lévő szabályozás; valamint (6) bekezdése, amelynek értelmében a (4) bekezdésben foglaltaktól eltérően a 160. cikk szerinti ügyletekre az adó esedékessé válásának napján hatályos szabályozás alkalmazandó.

A 134<sup>1</sup>. cikk, amely akként rendelkezik, hogy az adóztatandó tényállás a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás időpontjában valósul meg

A 160. cikk (1) bekezdése, amelynek értelmében a 150. cikk (1) bekezdésében foglaltaktól eltérően az adóztatandó ügyletek esetében a (2) bekezdésben előírt ügyletek kedvezményezettje az adófizetésre kötelezett személy, feltéve hogy mind az eladó, mind pedig a kedvezményezett szerepel a héányilvántartásban; a 160. cikk (2) bekezdésének b) pontja, amely akként rendelkezik, hogy a fordított adózás többek között a fa- és faanyag értékesítésére alkalmazandó

*Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale* (gazdasági tevékenységeknek az arra jogosult természetes személyek, az egyéni vállalkozások és családi vállalkozások általi végzésének szabályozásáról szóló 44/2008. sz. sürgősségi kormányrendelet) 6. cikkének (1) bekezdése, amely akként rendelkezik, hogy a gazdasági tevékenység végzésére jogosult természetes személyek, az egyéni vállalkozások és a családi vállalkozások által Románia területén állandó, alkalmi vagy átmeneti jelleggel végzett minden gazdasági tevékenységet nyilvántartásba kell venni és engedélyeztetni kell a fent említett sürgősségi kormányrendelet rendelkezéseinek megfelelően

*Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal* (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény alkalmazása szabályainak megerősítéséről szóló, 44/2004. sz. kormányrendelet), amely a 62. pontja (2) bekezdésének a) alpontjában akként rendelkezik, hogy abban az esetben, ha az adóalany elérte vagy túllépte az adómentesség felső értékhatárát és nem kérte nyilvántartásba vételét, az adóhatóság kötelezi őt azon adó megfizetésére, amelyet be kellett volna szednie arra az időszakra vonatkozóan, amely attól a naptól, amelyen nyilvántartásba vételét kellett volna kérnie, addig a napig terjed, amelyen megállapítást nyert, hogy nem tartotta be a jogszabályi rendelkezéseket, az

adóhatóság pedig ezzel egyidejűleg hivatalból intézkedik az érintett adóalany nyilvántartásba vételéről

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

- 1 VB mint az elsőfokú eljárás felperese és ellenérdekű fél olyan fás területek tulajdonosa, amelyeket 2011 és 2017 között különböző társaságokkal lábon álló fa értékesítésére kötött szerződés alapján hasznosítottak.
- 2 2017. december 5. és 2018. február 2. között adóellenőrzés zajlott, amelynek célja a 2011. október 1. és 2017. szeptember 30. közötti időszakra vonatkozó adókötelezettségek ellenőrzése volt.
- 3 Az adóellenőrök ellenőrizték a lábon álló fa értékesítését, és megállapították, hogy az elsőfokú eljárás felperesének forgalma 2011 szeptemberében meghaladta a kisvállalkozásokra vonatkozó adómentesség adójogi törvénykönyv 152. cikkének (1) bekezdése által előírt felső értékhatárát, azaz 119 000 román lej (RON) összeget; az adójogi törvénykönyv 152. cikkének (1) bekezdése értelmében VB-nek 2011. szeptember végétől számított 10 napon belül be kellett volna jelentkeznie a héanyilvántartásba, és 2011 november 1-jétől kezdve héaalannyá kellett volna válnia.
- 4 Mivel VB nem vetette magát héanyilvántartásba, az adóellenőrök az elválasztási módszer alkalmazásával visszamenőlegesen újból megállapították a 2011 novemberétől esedékes héát azon előfeltevéssel élve, hogy az eladási ár a héát is tartalmazta. Az adóellenőrök emellett arra kötelezték VB-t, hogy jelentkezzen be a héanyilvántartásba és nyújtsa be a 70-es bevallást; erről VB a biztosított 10 napos határidőn belül, 2017. november 20-án intézkedett.
- 5 Ebben a helyzetben az adóellenőrzésről szóló jelentés alapján és az adómegállapításról szóló 2018. február 16-i határozat révén a 119 000 RON összegű értékhatár VB általi túllépését követően teljesített valamennyi értékesítést terhelő héát a fordított adózási intézkedések alkalmazásának mellőzésével számították ki, így a beszedett kiegészítő héát 196 634 RON összegben állapították meg.
- 6 VB vitatta az adómegállapításról szóló határozatot, lényegében arra hivatkozva, hogy a lábon álló fa értékesítése a fordított adózási mechanizmus hatálya alá tartozik, amely mechanizmus alkalmazásának nem feltétele, hogy az eladó rendelkezzen héaazonosító számmal, mivel e tekintetben az számít, hogy mindkét fél adóalanynak minősüljön függetlenül attól, hogy eleget tettek-e a héanyilvántartásba vételi kötelezettségnek.
- 7 E panaszt 2018. július 12-én elutasították azzal az indokkal, hogy a fordított adózás alkalmazásának kötelező feltétele, hogy mind az eladó, mind pedig a kedvezményezett szerepeljen a héanyilvántartásban.

- 8 A VB ebben a kontextusban keresetet indított a Tribunalul București (bukaresti törvényszék) előtt az adómegállapításról szóló határozat és a panaszt elbíráló határozat megsemmisítése iránt. A Tribunalul București (bukaresti törvényszék) 2019. június 24-én helyt adott e keresetnek és megsemmisítette a két megtámadott határozatot; VB mentesült a 196 634 RON összeg, valamint az ahhoz kapcsolódó kamatok és bírság megfizetésének kötelezettsége alól.
- 9 A Tribunalul București (bukaresti törvényszék) úgy ítélte meg, hogy a Bíróság ítélkezési gyakorlata alapján a héányilvántartásba vétel olyan egyszerű alaki követelmény, amely érdemben nem érinti az elsőfokú eljárás felperesének jogát, és hogy adócsalás fennállására vonatkozó konkrét bizonyíték hiányában nem tagadható meg az uniós jogszabályok által létrehozott mechanizmusok alkalmazásához való jog. Következésképpen az adóhatóság adócsalás gyanúja hiányában nem kifogásolhatta volna a fordított adózási mechanizmus alkalmazását.
- 10 A 2003. évi adójogi törvénykönyv 160. cikke és az adójogi törvénykönyv alkalmazási szabályai 62. pontja (2) bekezdése a) alpontjának rendszertani értelmezéséből az következik, hogy az adóhatóság, amennyiben megállapítja, hogy valamely adóalany elérte vagy túllépte az adómentesség felső értékhatárát és nem kérte héányilvántartásba vételét, köteles az adóalanyt a héányilvántartásban szereplő adóalanyként tekinteni, és a fordított adózás adójogi törvénykönyv 160. cikkében szabályozott rendszerét alkalmazni. Következésképpen az adóhatóság jogellenesen járt el, amikor megállapította, hogy a fordított adózás rendszere nem alkalmazható.
- 11 2019. szeptember 5-én a nemzeti adóhatóság bukaresti regionális költségvetési főigazgatóságának 1. kerületi költségvetési hivatala ezen ítélet ellen felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a kérdést előterjesztő bírósághoz.

#### **Az alapeljárásban részt vevő felek főbb érvei**

- 12 A felülvizsgálatot kérelmező fél azt állítja, hogy a megtámadott határozat téves, mivel VB amellett, hogy nem vetette magát héányilvántartásba, az általa végzett gazdasági tevékenységre tekintettel jogi szempontból nem kezdeményezte a cégjegyzékbe, valamint az illetékes adóhatóságnál történő nyilvántartásba vételét, egyetlen esetben sem vallotta be a megszerzett bevételeket, és semmilyen adót, illetéket vagy hozzájárulást nem fizetett be az államkincstárba.
- 13 VB kérte, hogy a Curtea de Apel București (bukaresti ítélőtábla) a 2006/112 irányelvnek és a semlegesség elvének értelmezése tárgyában terjesszen elő előzetes döntéshozatal iránti kérelmet.

**Az előzetes döntéshozatalra utalás indokainak rövid bemutatása**

- 14 A kérdést előterjesztő bíróság rámutat arra, hogy a jelen ügyben olyan határozatot kellene hozni, amely ellen – az EUMSZ 267. cikk rendelkezései értelmében – a nemzeti jog értelmében nincs jogorvoslati lehetőség.
- 15 A kérdést előterjesztő bíróság – miután ismertette a Bíróságnak az adósemlegesség elvével és valamely alaki követelmény teljesítése adóalanyok általi elmulasztásának joghatásaival kapcsolatos ítélkezési gyakorlatát – megjegyzi, hogy a feltett kérdés arra vonatkozik, hogy héaazonosító szám hiányában alkalmazható-e a fordított adózás a lábon álló fával végzett ügyletekre, tekintettel arra, hogy Románia számos tanácsi határozatnak köszönhetően kapott eltérési lehetőséget ezen egyszerűsítési mechanizmus alkalmazása céljából.
- 16 A kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy az uniós jogalkotó – azon általános szabályon felül, hogy a héát az értékesítési lánc minden egyes szakasza tekintetében be kell szedni – az adó beszedésének egy eltérő mechanizmusáról, azaz a fordított adózásról is rendelkezett, amely egyszerűsítésnek minősül, mivel nem kerül sor a héa tényleges megfizetésére az eladó és a termékértékesítés/szolgáltatásnyújtás kedvezményezettje között, tekintettel arra, hogy ez utóbbi köteles a teljesített ügyletek után előzetesen felszámított adót befizetni. A kedvezményezett az előzetesen felszámított adó ezzel egyidejű levonására is jogosult. E mechanizmus tehát azon az előfeltevésen alapul, hogy az adóalanyok közötti ügyletek tekintetében a héát ténylegesen nem szedik be, tehát úgy kell tekinteni, hogy a végső fogyasztó részére történő utolsó termékértékesítéssel/szolgáltatásnyújtással a végső fogyasztó részére történő értékesítés teljes értékét terhelő héát befizetik az államkincstárba.
- 17 A kérdést előterjesztő bíróság álláspontja szerint, még ha VB az adójogi törvénykönyvben előírt adómentességi értékhatár túllépésekor szerepelt is volna a héanyilvántartásban, akkor sem lett volna köteles a héát beszedni, mivel e kötelezettség a fa vevőire hárult tekintettel arra, hogy a VB által teljesített faértékesítésekre a fordított adózás mechanizmusát alkalmazták volna.
- 18 Márpedig az adósemlegesség elve tiltja, hogy az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket a héa szempontjából eltérően kezeljék, és a közös héarendszer biztosítja, hogy valamennyi gazdasági tevékenység tökéletesen semleges legyen az adókötelezettséget illetően.
- 19 A Curtea de Apel (ítélőtábla) megjegyzi, hogy a Bíróság a héaazonosító szám jelentőségének kérdésével foglalkozó ítélkezési gyakorlatában úgy határozott, hogy a héaazonosító szám nem képezheti a héarendszer alkalmazásának érdemi feltételét.
- 20 A Curtea de Apel (ítélőtábla) álláspontja szerint, bár az uniós jog és a Bíróság ítélkezési gyakorlata lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az arányosság elvének tiszteletben tartása mellett intézkedéseket hozzanak a héa szabályszerű beszedése és az adócsalás elkerülése érdekében, a román adóhatóságéhoz hasonló

álláspont a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kedvezményezettjét is hátrányosan érintheti, ha az adómegállapítást és a héanyilvántartásba vételét követően visszamenőleges hatállyal héatarozással rendelkező adóalanynak tekintett adóalany fordított adózás helyett kizárólag az általános adózási szabályok szerint számlázhat a saját vevőinek, mivel ez utóbbiak nem vonhatják le a szóban forgó adót amiatt, hogy az adóztatandó tényállás alapján a héa nem lett szabályszerűen kiszámlázva.

- 21 A Bíróság a Fatorie ítéletében (C-424/12. sz. ügy) már rögzítette, hogy a fordított adózási mechanizmus kötelező tiszteletben tartása a levonási jog gyakorlásának érdemi feltétele.
- 22 Következésképpen kérdésként vetődik fel, hogy összeegyeztethetők-e a 2006/112 irányelvvel és a semlegesség elvével az olyan adójogi rendelkezések, amelyek értelmében a lábon álló fa értékesítésének esetére kötelezően előírt fordított adózási mechanizmus nem alkalmazható arra az adóellenőrzés alá vont adóalanyra, akit ezen ellenőrzést követően nyilvántartásba vettek, mivel az ellenőrzés alá vont adóalany az ügyletek teljesítését megelőzően vagy a felső értékhatár túllépésének napján nem kérte, hogy vegyék héanyilvántartásba, és nem is vették őt héanyilvántartásba.

MUNKADOKUMENTUM