



Határozatok Tára

C-18/13. sz. ügy

**Maks Pen EOOD
kontra
Direktor na Direksia
„Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” Sofia**

(az Administrativen sad Sofia-grad [Bulgária] által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

„Adózás — Közös hozzáadottértékadó-rendszer — 2006/112/EK irányelv — Az előzetesen felszámított adó levonása — Nyújtott szolgáltatások — Ellenőrzés — A szükséges eszközökkel nem rendelkező szolgáltató — Az adócsalás fogalma — Az adócsalás hivatalból történő megállapításának kötelezettsége — A szolgáltatás tényleges nyújtásával kapcsolatos követelmény — Megfelelően részletes nyilvántartás vezetésének követelménye — Peres eljárások — Annak tilalma, hogy a bíróság büntetőjogilag minősítse a csalást, és súlyosbítsa a felperes helyzetét”

Összefoglaló – A Bíróság ítélete (hetedik tanács), 2014. február 13.

1. *Az adójogszabályok harmonizálása — Közös hozzáadottértékadó-rendszer — Az előzetesen felszámított adó levonása — A kiszámlázott szolgáltatások teljesítéséhez szükséges eszközökkel nem rendelkező szolgáltató által kibocsátott számlákon szereplő adó — Más szolgáltató által teljesített szolgáltatások — Az adólevonási jog kizárása — Megengedhetőség — Feltételek — A nemzeti bíróságra háruló ellenőrzés*

(2006/112 tanácsi irányelv)

2. *Európai uniós jog — Jogorvoslati eljárás a nemzeti bíróság előtt — Az uniós jog valamely rendelkezésének hivatalbóli alkalmazása, amelynek következtében sérül a reformatio in peius tilalmának nemzeti szabálya — A nemzeti bíróság kötelezettsége — Hiány — Kivétel*

3. *Az adójogszabályok harmonizálása — Közös hozzáadottértékadó-rendszer — Az előzetesen felszámított adó levonása — Olyan nemzeti szabályozás, amely csalás vagy visszaélés fennállása esetén tiltja a hozzáadottérték-adó levonását — Az adócsalás hivatalbóli megállapítására vonatkozó kötelezettség — A nemzeti jognak a nemzeti bíróság által a 2006/112 irányelv szövegére és céljára figyelemmel történő értelmezése — A belső jog egészének figyelembevétele és értelmezési módszereinek alkalmazása*

(2006/112 tanácsi irányelv)

4. *Az adójogszabályok harmonizálása — Közös hozzáadottértékadó-rendszer — Az előzetesen felszámított adó levonása — Megfelelően részletes nyilvántartás vezetésének követelménye — Terjedelem — Az adóalany azon kötelezettsége, hogy megfeleljen a nemzetközi számviteli standardoknak — Megengedhetőség — Feltételek*

(1606/2002 európai parlamenti és tanácsi rendelet; 2006/112 tanácsi irányelv, 242. és 273. cikk)

1. A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112 irányelvet úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, hogy az adóalany a szolgáltató által kibocsátott számlákon szereplő hozzáadottérték-adót levonja, ha a szolgáltatás teljesítése ellenére kitűnik, hogy azt ténylegesen nem e szolgáltató vagy alvállalkozója teljesítette, mivel többek között az utóbbiak nem rendelkeztek a szükséges munkaerővel, tárgyi eszközökkel és vagyonnal, hogy a szolgáltatásnyújtásuk tényleges teljesítésének költségeit nem tüntették fel a könyvelésükben, vagy hogy a szolgáltató nevében bizonyos dokumentumokat aláíró személyek kiállítói minősége tévesnek bizonyult, azon kettős feltétel mellett, hogy az ilyen tények csalárd magatartást valósítanak meg és az adóhatóságok által közölt objektív tényezőkre tekintettel megállapításra kerül, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jog megalapozására felhozott ügylettel ilyen adócsalásban vesz részt, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

(vö. 32. pont és a rendelkező rész 1. pontja)

2. Az uniós jog nem kötelezi a nemzeti bíróságot arra, hogy hivatalból alkalmazza e jog valamely rendelkezését, amennyiben ezen alkalmazás következtében sérül a *reformatio in peius* tilalmának nemzeti eljárásjogában rögzített elve.

Mindazonáltal olyan jogvita esetében, amely alapját meghatározott számlákon szereplő hozzáadottérték-adó levonási joga képezi, nem tűnik ki, hogy az ilyen tilalom alkalmazható az adóhatóság által a tárgyalás során előadott új tények bemutatására, amelyek ugyanezen számlák vonatkozásában nem tekinthetők az ezen levonási jogra hivatkozó adóalany helyzetét súlyosbítóknak.

(vö. 37. pont)

3. Ha a nemzeti bíróságok kötelesek vagy jogosultak hivatalból megtagadni a kötelező erejű nemzeti jogszabályra alapított jogalapot, kötelesek ezt megtenni a kötelező erejű olyan uniós jogszabály vonatkozásában is, amely előírja a hatóságok és a nemzeti bíróságok számára, hogy meg kell tagadniuk a hozzáadottértékadó-levonási jog által biztosított előnyt, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélészerűen hivatkoztak. E bíróságok feladata az e levonási jogra történő hivatkozás csalárd vagy visszaélészerű módjának értékelése során, hogy a lehető legteljesebb mértékig a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112 irányelv szövegét és célját figyelembe véve értelmezzék a nemzeti jogot ezen irányelv eredményének elérése érdekében, ami megköveteli, hogy hatáskörük keretei között tegyenek meg mindent a belső jog egészére tekintettel és az általuk elfogadott értelmezési módszerek alkalmazásával.

E tekintetben, még ha valamely nemzeti jogszabály bűncselekménynek minősíti is az adócsalást, és e minősítést csak a büntetőbíró teheti meg, nem tűnik úgy, hogy az ilyen szabállyal ellentétes, ha az adóalany által tett hozzáadottértékadó-levonást vitató adóellenőrző határozat jogszerűségét vizsgáló bíróság az adóhatóság által előadott objektív tényezőkre alapít a jelen ügyben a csalás fennállásának megállapításához, míg a nemzeti jog másik rendelkezése szerint nem vonható le a „jogtalanul felszámított” hozzáadottérték-adó.

(vö. 38., 39. pont és a rendelkező rész 2. pontja)

4. A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112 irányelvet, amelynek 242. cikke különösen azt írja elő, hogy minden adóalanynak a hozzáadottérték-adó megállapításának és ellenőrzésének céljából részletes nyilvántartást kell vezetnie, úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes, hogy az érintett tagállam ugyanezen irányelv 273. cikkének határai között minden adóalanytól megköveteli, hogy e tekintetben tartsa tiszteletben a nemzetközi számviteli standardoknak megfelelő nemzeti számviteli szabályokat, feltéve hogy az e vonatkozásban elfogadott intézkedések nem haladják meg az adó helyes beszedésére és az adókijátszás elkerülésére irányuló célok eléréséhez szükséges mértéket. E

tekintetben a 2006/112 irányelvvel ellentétes az a nemzeti rendelkezés, amely szerint a szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontja az az időpont, amikor teljesültek az érintett szolgáltatásból származó bevétel elismerésének feltételei.

Ezért az adófizetési kötelezettség keletkezésének, tehát az adóalany által történő levonhatóságának időpontja általában nem határozható meg olyan alakíságok teljesítésével, mint a szolgáltatók könyvelésébe a szolgáltatásnyújtásukhoz szükséges költségek felvétele. Feltéve továbbá, hogy tiszteletben tartják e korlátokat, az uniós joggal nem ellentétesek az olyan kiegészítő nemzeti számviteli szabályok, amelyeket az Unióban alkalmazandó nemzeti számviteli standardokra hivatkozással fogadnak el a nemzetközi számviteli standardok alkalmazásáról szóló 1606/2002 rendeletben előírt feltételek mellett.

(vö. 44., 46., 48. pont és a rendelkező rész 3. pontja)