



## Határozatok Tára

**C-335/19. sz. ügy**

**E. sp. z o.o. sp. k.**

**kontra**

**Minister Finansów**

(a Naczelny Sąd Administracyjny [Lengyelország]  
által benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem)

**A Bíróság ítélete (első tanács), 2020. október 15.**

„Előzetes döntéshozatal – A hozzáadottérték-adó (héta) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A héaalap csökkentése – Az ár teljes vagy részleges meg nem fizetése – Nemzeti szabályozás által a levonási jog gyakorlása tekintetében előírt feltételek – Olyan feltétel, amely szerint az adós nem állhat fizetésképtelenségi vagy felszámolási eljárás alatt – Olyan feltétel, amely szerint a hitelezőnek és az adósnak héaalanyoknak kell lennie”

*Az adójogszabályok harmonizálása – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – Adóalap – Teljes vagy részleges nemfizetés esetén való csökkentés – Eltérő nemzeti intézkedések – Az adóalap és a fizetendő héa korrekciója – Az adóalap-csökkentést azon feltételnek alárendelő nemzeti szabályozás, hogy a hitelező és az adós héaalany legyen, az adós pedig ne álljon fizetésképtelenségi eljárás alatt – Megengedhetetlenség*

(2006/112 tanácsi irányelv, 90. cikk, (1) bekezdés, és 273. cikk)

(lásd: 21–23., 33–35., 46., 48., 50., 53. pont és a rendelkező rész)

### **Összefoglalás**

E. Lengyelországban letelepedett hozzáadottértékadó-alany társaság, amely adótanácsadói tevékenységet folytat, és a Lengyelországban nyújtott szolgáltatásokra az általános héamértéket alkalmazza. E. az egyik, héaalanyként nyilvántartásba vett ügyfelének héát tartalmazó számlát állított ki olyan adótanácsadói szolgáltatások után, amelyek Lengyelországban adókötelesek. Ezen ügyféllel szemben ugyanakkor a fizetési határidő lejártát követően felszámolási eljárás indult, ez idő alatt azonban továbbra is aktív héaalanyként volt nyilvántartva. Mivel e számlában foglalt követelést nem egyenlítették ki, E. egyedi adóértelmezés iránti kérelmet nyújtott be a pénzügyminiszterhez annak megállapítása érdekében, hogy annak ellenére, hogy az ügyfele az érintett szolgáltatásnyújtás teljesítését követően felszámolás alá került, mivel a héára vonatkozó nemzeti szabályozásban előírt többi feltétel teljesült, jogosult-e a héaalapnak a számlán alapuló követelés meg nem fizetése miatt való csökkentésére.

A pénzügyminiszter nemleges választ adott az e kérelemben foglaltakra. Rámutatott arra, hogy a 2006/112 irányelv<sup>1</sup> 90. cikke csak az egyes tagállamok által meghatározott feltételek között biztosítja az adóalanyok számára a héaalap csökkentésére vonatkozó jogot. E feltételeket a héára vonatkozó nemzeti szabályozásban kerülnek megállapításra. A miniszter álláspontja szerint, ha valamely feltétel, mint az a követelmény, amelynek értelmében az adós nem állhat felszámolási eljárás alatt, nem teljesül, az adóalany nem hivatkozhat a csökkentéshez való jogra oly módon, hogy e jogot közvetlenül az uniós jogra alapítja.

Miután E. sikertelenül vitatta az adójogi állásfoglalást az első fokon hatáskörrel rendelkező lengyel bíróság előtt, felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Naczelny Sąd Administracyjnyhoz (legfelsőbb közigazgatási bíróság, Lengyelország), úgy ítélve meg, hogy az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy a héára vonatkozó nemzeti szabályozás vitatott rendelkezései nem sértik az uniós jogból fakadó követelményeket.

A nemzeti szabályozás vonatkozó rendelkezései az adóalanyok a héaalap-csökkentéshez való jogát valószínűsíthetően behajthatatlan követelés esetén azon feltételnek rendelik alá, hogy a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás időpontjában, valamint az ezen adócsökkentés érvényesítésére irányuló adóbevallás helyesbítésének a benyújtását megelőző napon az adós aktív héaalanyként legyen nyilvántartva, és ne álljon fizetéseképtelenségi vagy felszámolási eljárás alatt, és hogy az adóbevallás helyesbítésének a benyújtását megelőző napon maga a hitelező továbbra is aktív héaalanyként legyen nyilvántartva. A 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdése, amely többek között az ügylet teljesítése utáni teljes vagy részleges nemfizetés esetére vonatkozik, arra kötelezi a tagállamokat, hogy az általuk meghatározott feltételek szerint csökkentsék az adóalapot, ebből következően pedig az adóalany által fizetendő héa összegét minden olyan esetben, amikor az ügylet teljesítését követően az adóalany az ellenértéket részben vagy egészben nem kapja meg. A 2006/112 irányelv 90. cikkének (2) bekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az ügylet árának teljes vagy részleges nemfizetése esetén eltérjenek az ezen irányelv 90. cikkének (1) bekezdésében előírt szabálytól.

A kérdést előterjesztő bíróság, mivel kétségei voltak azon mérlegelési mozgásteret illetően, amelyet annak érdekében biztosítanak a tagállamok számára, hogy a nemzeti jogukban megállapítsák a 2006/112 irányelv 90. cikke rendelkezéseinek alkalmazási feltételeit, előzetes döntéshozatal céljából e rendelkezés értelmezésére vonatkozó kérdéseket intézett a Bírósághoz.

A Bíróság a 2020. október 15-i ítéletében kimondta, hogy ellentétes a 2006/112 irányelv 90. cikkével az olyan nemzeti szabályozás, amely a héaalap csökkentését azon feltételnek rendeli alá, hogy a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás időpontjában, valamint az ezen adócsökkentés érvényesítésére irányuló adóbevallás helyesbítésének a benyújtását megelőző napon az adós aktív héaalanyként legyen nyilvántartva, és ne álljon fizetéseképtelenségi vagy felszámolási eljárás alatt, és hogy az adóbevallás helyesbítésének a benyújtását megelőző napon maga a hitelező továbbra is aktív héaalanyként legyen nyilvántartva.

A Bíróság e tekintetben megvizsgálta, hogy a nemfizetés végleges jellegével kapcsolatban fennálló bizonytalanság figyelembevételének szükségessége igazolja-e a nemzeti szabályozás által az E.-hez hasonló adóalanyok tekintetében előírt feltételekben foglalt korlátozásokat.

<sup>1</sup> A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.).

A Bíróság ez alapján megállapította, hogy e bizonytalanság figyelembevételének szükségessége nem igazolhatja azon feltételeket, amelyek a héalap csökkentését annak rendelik alá, hogy az adós a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás időpontjában héalanyként legyen nyilvántartva, valamint hogy az adóbevallás helyesbítésének a benyújtását megelőző napon a hitelező és az adós adóalanyisága továbbra is fennálljon. Ezen túlmenően pontosította, hogy miközben az adóalany azon joga, hogy az ügylet megkötését követően csökkentse az adóalapot, kétségtelenül magában foglalja az ügyletben részt vevő másik fél arra irányuló kötelezettségét, hogy a maga részéről korigálja a levonható héal összegét, az arra vonatkozó garancia, hogy a fizetendő héal alapja és a levonható héal összege mértékarányosan kerül csökkentésre, nem függ a két fél héalanyiságától. Másfelől a Bíróság kimondta, hogy a hitelező és az adós héalanyiságára vonatkozó követelmény nem igazolható sem a szabálytalanságok vagy visszaélések megelőzésével, sem a 2006/112 irányelv 273. cikkének rendelkezéseivel.

Ami azt a feltételt illeti, amely az adóalap csökkentését annak a körülménynek rendeli alá, hogy az adós a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás időpontjában, illetve az adóbevallás korrekciójának benyújtását megelőző napon ne álljon fizetéseképtelenségi vagy felszámolási eljárás alatt, a Bíróság úgy ítélte meg, hogy ez a feltétel, azáltal hogy megfosztja a hitelezőt az adóalap csökkentéséhez való jogától azon az alapon, hogy a követelés végleges behajthatatlansága a fizetéseképtelenségi vagy felszámolási eljárás befejezését megelőzően nem bizonyítható, figyelembe veszi a nemfizetés véglegességével szükségszerűen együtt járó bizonytalanságot. Ugyanakkor az ilyen bizonytalanságot azáltal is figyelembe lehetne venni, ha az adóalap csökkentését akkor engedélyeznék, amikor a hitelező a fizetéseképtelenségi vagy felszámolási eljárás befejezése előtt észszerű valószínűséggel hivatkozik arra, hogy a tartozás nem kerül kiegyenlítésre, fenntartva annak lehetőségét, hogy amennyiben a tartozás mégis megfizetésre kerül, az adóalap magasabb összegben kerül megállapításra. E módszer ugyanolyan hatékonyan biztosítaná a kitűzött cél elérését, ugyanakkor kevésbé lenne szigorú a hitelező számára.

A Bíróság végül kimondta, hogy mivel a 2006/112 irányelv 90. cikkének (1) bekezdése közvetlen hatállyal rendelkezik, az E.-hez hasonló adóalany, aki kizárólag a nemzeti szabályozásban meghatározott azon feltételeket nem teljesíti, amelyek nincsenek összhangban e rendelkezéssel, adóalapjának csökkentése érdekében hivatkozhat az említett rendelkezésre az állammal szemben a nemzeti bíróságok előtt, az eljáró bíróság pedig köteles mellőzni ezen összeegyeztethetetlen feltételek alkalmazását.