



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2013. április 11.*

„Adózás — Héta — 2006/112/EK irányelv — 203. cikk — Az adósemlegesség elve — A megfizetett adó visszatérítése az értékesítő részére abban az esetben, ha az adómentes ügylet kedvezményezettjétől megtagadják az adólevonási jogot”

A C-138/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Administrativen sad Varna (Bulgária) a Bírósághoz 2012. március 15-én érkezett, 2012. március 6-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Rusedespred OOD**

és

a **Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravljenje na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenje na Natsionalnata agentsia za prihodite**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: T. von Danwitz tanácselnök (előadó), A. Rosas, Juhász E., D. Šváby és C. Vajda bírák,

főtanácsnok: P. Cruz Villalón,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravljenje na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravljenje na Natsionalnata agentsia za prihodite képviselőjében S. Zlateva, meghatalmazotti minőségben,
- a bolgár kormány képviselőjében T. Ivanov és D. Drambozova, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios és D. Roussanov, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: bolgár.

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a főtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

- 1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) értelmezésére vonatkozik.
- 2 E kérelmet a Rusedespred OOD (a továbbiakban: Rusedespred) és a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlentie na izpalnenieto” – Varna pri Tsentralno upravlentie na Natsionalnata agentsia za prihodite (a nemzeti központi adóhatóság várnai jogorvoslati és végrehajtási igazgatóságának igazgatója, a továbbiakban: Direktor) között folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, amelynek tárgya, hogy utóbbi nem térítette vissza a Rusedespred részére azt a hozzáadottérték-adót (a továbbiakban: héa), amelyet a Rusedespred az ügyféllel szemben számított fel, miután az adóhatóság megtagadta ezen ügyféllel szemben az említett héa levonásához való jogot arra hivatkozva, hogy a szóban forgó szolgáltatás nem volt adóköteles.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A 2006/112 irányelv 2. cikkének (1) bekezdése szerint:

„A HÉA hatálya alá a következő ügyletek tartoznak:

- a) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy vagy szervezet (a továbbiakban: adóalanyként eljáró személy) által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés;

[...]

- c) egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenérték fejében teljesített szolgáltatásnyújtás;

[...]”

- 4 Az említett irányelv 203. cikke ekként rendelkezik:

„A HÉA-t bármely olyan személynek meg kell fizetnie, aki HÉA-t tüntet fel a számlán.”

A bolgár jog

- 5 A hozzáadottérték-adóról szóló törvény (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV 63. sz., 2006. augusztus 4., a továbbiakban: ZDDS) 12. cikkének (1) bekezdése kimondja:

„Adóköteles ügyletnek minősül a 6. és 9. cikk értelmében vett minden termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás, amennyiben azt az e törvény szerint adóköteles személy végzi, és a teljesítés helye belföldön található, valamint minden olyan nullaszázalékos adókulcs alá tartozó értékesítés, amelyet adóköteles személy végez, kivéve ha e törvény eltérően rendelkezik”.

6 A ZDDS 45. cikkének (3) bekezdése szerint:

„[...] adómentes értékesítésnek minősül a használt épületek vagy épületrészek és az azokhoz tartozó telek értékesítése, valamint az azokon fennálló más dologi jogok alapítása vagy átruházása.”

7 A ZDDS 70. cikkének (5) bekezdése szerint nem gyakorolható az előzetesen felszámított hea levonásához való jog, ha a héát jogellenesen tüntették fel a számlán.

8 E törvény 85. cikke szerint bármely személy köteles a hea megfizetésére, aki ezt az adót a 112. cikkben foglalt számlán és/vagy értesítésen feltünteti.

9 Ugyanezen törvény 116. cikke ekként rendelkezik:

„(1) A számlákon és azokhoz kapcsolódó értesítéseken nem lehet helyesbítést és módosítást feltüntetni. A helytelenül kiállított vagy helyesbített okiratokat érvényteleníteni kell, és új okiratokat kell kibocsátani.

[...]

(3) Helytelenül kiállított okiratoknak minősülnek az adót a feltüntetésre vonatkozó tilalom ellenére feltüntető számlák és az azokhoz kapcsolódó értesítések is.

(4) Ha az értékesítő vagy a beszerző könyvelése helytelenül kiállított vagy helyesbített okiratokat tartalmaz, azok érvénytelenítéséről minden egyes fél tekintetében az alábbi tartalmú okiratot kell kiállítani:

1. az érvénytelenítés indoka;
2. az érvénytelenített okirat száma és kelte;
3. az új okirat száma és kelte;
4. minden egyes fél tekintetében az érvénytelenítő okiratot kiállító személyek aláírása.

(5) Az érvénytelenített okiratok minden példányát meg kell őrizni azok kiállítójánál; azokat az értékesítő vagy a beszerző az e törvényhez kapcsolódó végrehajtási rendelkezéseknek megfelelően lekönyveli.”

10 A tartozatlanul megfizetett adóösszegek visszatérítését az adózás és a társadalombiztosítás rendjéről szóló törvény (danachno osiguritelen protsesualen kodeks) 128. és 129. cikke szabályozza.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

11 2009. augusztus 15-én a Rusedespred számlát bocsátott ki az Esi Trade EOOD-vel (a továbbiakban: Esi Trade) szemben egy épület értékesítése és felújítása kapcsán. E számlán feltüntette az épület vételárát és felújításának ellenértékét, a vagyonszerzési és a bejegyzési illetéket, valamint a hea összegét.

12 Mivel az említett épület értékesítése héamentesnek minősült, az adót az említett számlán feltüntetett másik három tétel, azaz a felújítási költség, a vagyonszerzési és a bejegyzési illeték alapján számították ki.

13 Ezt követően a Rusedespred e számlát szerepeltette az érintett időszakra vonatkozó adóbevallásában, az Esi Trade pedig gyakorolta a felszámított hea levonásához való jogát.

- 14 2010-ben az Esi Trade-et az adóhatóság ellenőrzése alá vonták, amely hatóság a 2010. június 18-i adóellenőrzési határozatában megtagadta e társasággal szemben, hogy levonja a kérdéses számlán feltüntetett héát. E hatóság szerint valamennyi kiszámlázott ügylet adómentes volt, így a héát jogsértő módon tüntették fel ezen a számlán. Az említett adóellenőrzési határozat 2011. április 4-én jogerőssé vált.
- 15 A Rusedespred 2011. május 9-én visszaigényelte a jogtalanul felszámított adóösszeget az adóhatóságtól, amely ellenőrzést rendelt el e társaságnál, és 2011. június 2-i adóellenőrzési határozatában elutasította a kért visszatérítést arra hivatkozva, hogy nem állapítható meg tartozatlan héafizetés. Szerinte ugyanis a ZDDS 85. cikke alapján a 2009. augusztus 15-én kibocsátott számlán feltüntetett hea megfizetésére a Rusedespred – mint a számlán héát feltüntető személy – volt köteles.
- 16 Miután a Direktor a 2011. augusztus 25-i határozatában helybenhagyta a 2011. június 2-i adóellenőrzési határozatot, a Rusedespred keresetet indított az Administrativen sad Varna előtt, és arra hivatkozott, hogy az adóhatóság tévesen utasította el az adómentes értékesítés miatt tartozatlanul megfizetett hea visszatérítését, mivel e hatóság előzetesen jogerős adóellenőrzési határozatban tagadta meg, hogy a számla címezte az említett adó tekintetében levonási jogát gyakorolja.
- 17 Az alapeljárás folyamán a Direktor azt állította, hogy a vitatott számlán feltüntetett adót a ZDDS 85. cikke alapján kell megfizetni. Szerinte abban az esetben, ha az adóalany úgy véli, hogy az említett számla kibocsátásakor hibát vétett, a ZDDS 116. cikke alapján ki tudja javítani ezt a hibát.
- 18 A kérdést előterjesztő bíróság a jelen esetben kifejti, hogy a felszámított hea levonásához való jogot az Esi Trade esetében jogerős adóellenőrzési határozatban tagadták meg. E bíróság szerint úgy kell tekinteni, hogy a héabevétel-kiesés adólevonási jogból következő veszélye „teljes mértékben és vitathatatlanul” elhárult. Ezért szerinte az adósemlegesség elvét sérti, ha azt követelik az érintett értékesítőtől, hogy a ZDDS 85. cikke alapján fizesse meg az említett adót.
- 19 A hibás számla Rusedespred általi helyesbíthetősége kapcsán a kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy az adóhatóság állításával szemben a jelen esetben erre nincs lehetőség. A tévesen kiállított dokumentumok helyesbítésére vonatkozó eljárást a ZDDS 116. cikke szabályozza, amely az így kiállított adóügyi okirat érvénytelenítését írja elő. Márpedig a számlát már nem lehet érvényteleníteni, mivel az értékesítést adóellenőrzés alá vonták, és a felszámított hea levonását a beszerzővel szemben jogerős adóellenőrzési határozatban tagadták meg.
- 20 E körülmények között a kérdést előterjesztő bíróság részéről felmerül a kérdés, hogy az adóalany alapíthatja-e a tévesen felszámított hea visszaigényléséhez való jogát a közös héarendszert szabályozó uniós jogi elvekre. Mivel az Administrativen sad Varna úgy ítélte meg, hogy az alapügy tárgyát képező jogvita elbírálása az uniós jog értelmezésétől függ, úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:
- „1) Jogosult-e az adóalany az adósemlegesség elve alapján arra, hogy a meghatározott elévülési határidőn belül visszaigényelje a tévesen felszámított és tartozatlan héát, ha a nemzeti jog szerint az adó felszámításának alapjául szolgáló ügylet adómentes, az adóbevétel-kiesés veszélye elhárult, és nem alkalmazható a nemzeti törvényben a számlák helyesbítésével kapcsolatban előírt rendelkezés?
- 2) Ellentétes-e a közös héarendszerrel, valamint a semlegesség, a tényleges érvényesülés és az egyenlő bánásmód elvével az, ha az adóhatóság a [2006/112 irányelv] 203. cikkének átültetését szolgáló nemzeti rendelkezés alapján nem téríti vissza az adóalany számára az általa a számlán feltüntetett héát, noha ez az adó az annak alapjául szolgáló ügylet adómentessége miatt tartozatlan adónak minősül, azt azonban tévesen felszámították, kiszámították és megfizették, valamint a beszerzőtől

vagy a szolgáltatás igénybevevőjétől jogerős adóellenőrzési határozattal már megtagadták az adólevonási jogot ugyanazon ügylet vonatkozásában azzal az indokkal, hogy az értékesítő vagy a szolgáltató az adót jogtalanul számította fel?

- 3) Hivatkozhat-e az adóalany közvetlenül a közös héarendszert szabályozó elvekre, konkrétan az adósemlegesség és a tényleges érvényesülés elvére az említett elvekkel ellentétes nemzeti szabályozással vagy annak az adóhatóságok vagy bíróságok általi – az említett elvekkel szintén ellentétes – alkalmazásával, illetve a nemzeti szabályozás említett elveket sértő hiányával szemben?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első és a második kérdésről

- 21 A kérdést előterjesztő bíróság az első és második kérdésével, amelyeket együttesen kell vizsgálni, lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvét akként kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha az e cikk átültetésére irányuló nemzeti rendelkezés alapján az adóhatóság az adómentes szolgáltatás nyújtójának nem téríti vissza az utóbbi ügyfelével szemben tévesen felszámított héát abból az okból, hogy ez a szolgáltató nem helyesbítette a hibás számlát, miközben e hatóság jogerősen megtagadta ezen ügyféltől az említett héa levonásához való jogot, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.
- 22 E kérdések megválaszolásához először is emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 203. cikke előírja, hogy a számlán szereplő héa fizetésére köteles bármely személy, aki a héát e számlán feltüntette.
- 23 E tekintetben a Bíróság ítélkezési gyakorlatából következik, hogy ezek a személyek a számlán feltüntetett héa alanyai függetlenül attól, hogy héaköteles tevékenységük miatt meg kell-e azt fizetniük (lásd a C-566/07. sz. Stadeco-ügyben 2009. június 18-án hozott ítélet [EBHT 2009., I-5295. o.] 26. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot, valamint a C-642/11. sz. Stroy trans ügyben 2013. január 31-én hozott ítélet 29. pontját).
- 24 A 2006/112 irányelv 203. cikke annak megállapításával, hogy a számlán feltüntetett héát meg kell fizetni, az említett irányelv 167. és azt követő cikkeiben foglalt adólevonási jogból esetlegesen következő adóbevétel-kiesés veszélyét kívánja elhárítani (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 28. pontját és a fent hivatkozott Stroy trans ügyben hozott ítélet 32. pontját). E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy az alapügyben nem áll fenn ilyen veszély, mivel az adóhatóság jogerősen megtagadta a vitatott számla címzettjétől az adólevonási jogot.
- 25 Másodszor a tévesen felszámított héa visszatérítése kapcsán emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv nem ír elő semmilyen rendelkezést a jogtalanul felszámított héának a számlakibocsátó általi helyesbítését illetően, és hogy ilyen körülmények között főszabály szerint a tagállamokra hárul az a feladat, hogy meghatározzák azokat feltételeket, amelyek mellett a jogtalanul felszámított héa helyesbíthető (lásd ebben az értelemben a C-454/98. sz., Schmeink & Cofreth és Strobel ügyben 2000. szeptember 19-én hozott ítélet [EBHT 2000., I-6973. o.] 48. és 49. pontját, valamint a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 35. pontját).

- 26 A Bíróság kimondta, hogy a héa semlegességének biztosítása érdekében a tagállamok feladata, hogy a belső jogrendjükben előírják, hogy minden jogtalanul felszámított adó helyesbíthető, amennyiben a számla kibocsátója jóhiszeműen járt el (lásd a C-342/87. sz. Genius-ügyben 1989. december 13-án hozott ítélet [EBHT 1989., 4227. o.] 18. pontját, valamint a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 36. pontját).
- 27 Mindazonáltal, ha a számla kiállítója kellő időben és teljes mértékben elhárította az adóbevétel-kiesés veszélyét, a héasemlegesség elve megköveteli, hogy a jogtalanul felszámított adót anélkül lehessen helyesbíteni, hogy a tagállamok az ilyen helyesbítést a szóban forgó számla kiállítójának jóhiszeműségétől tehessék függővé. Ez a helyesbítés továbbá nem függhet az adóhatóság diszkrecionális jogkörétől sem (lásd a fent hivatkozott Schmeink & Cofreth és Strobel ügyben hozott ítélet 58. és 68. pontját, valamint a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 37. és 38. pontját).
- 28 Harmadszor arra kell emlékeztetni, hogy természetesen a tagállamoknak lehetőségük van intézkedéseket elfogadni annak érdekében, hogy biztosítsák az adó pontos beszedését és az adókijátszás elkerülését (lásd a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 39. pontját). Így különösen az a feltétel, amely szerint még azelőtt kell helyesbíteni a hibás számlát, hogy visszaigényelheték volna a tévesen felszámított héát, főszabály szerint biztosíthatja az adóbevétel-kiesés veszélyének elhárítását (lásd a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 42. pontját).
- 29 Azonban ezek az intézkedések nem haladhatják meg az általuk követett célok eléréséhez szükséges mértéket, és ezért nem lehet oly módon alkalmazni őket, hogy veszélyeztessék a héa semlegességét, amely az adott területet szabályozó uniós jog által bevezetett közös héarendszer egyik alapelvét képezi (lásd a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 39. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 30 Következésképpen, ha a héa visszatérítése az adóvisszatérítési igények érvényesítésével kapcsolatban megállapított feltételek miatt lehetetlenné vagy rendkívül nehézvé válik, a semlegesség elve, valamint a tényleges érvényesülés elve megkövetelheti, hogy a tagállamok olyan eszközöket és eljárási szabályokat vezessenek be, amelyek lehetővé teszik, hogy az adóalany visszaigényelhesse a jogtalanul felszámított adót (lásd a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 40. pontját).
- 31 Az alapügy tekintetében az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kiderül, hogy a bolgár jog főszabály szerint előírja a tévesen felszámított héa visszaigénylési lehetőségét, de e jog gyakorlását ahhoz a feltételhez köti, hogy a hibás számlát előzetesen helyesbítsék. Amint a jelen ítélet 28. pontja is említi, az ilyen követelmény biztosíthatja az adóbevétel-kiesés veszélyének elhárítását.
- 32 Márpedig, amint az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból szintén kiderül, a Rusedesprednek az alkalmazandó nemzeti jog alapján már nincs lehetősége arra, hogy helyesbítse a vitatott számlát, miután az adóhatóság jogerősen megtagadta e számla címzettjétől a számlán feltüntetett héaösszeg levonásához való jogot.
- 33 Ezenkívül, amint a kérdést előterjesztő bíróság is említi, mivel az adóhatóság jogerősen megtagadta a vitatott számla címzettjétől az adólevonáshoz való jogot, az adóbevétel-kiesés e jog gyakorlásával kapcsolatos veszélye teljes mértékben elhárult.
- 34 Ilyen körülmények között meg kell állapítani, hogy az, ha a számlán tévesen feltüntetett héa helyesbítésének feltételül a számla módosítását szabják, és e feltétel teljesítése lehetetlenné vált, meghaladja a 2006/112 irányelv 203. cikkében foglalt, az adóbevétel-kiesés veszélyének elhárítására irányuló cél eléréséhez szükséges mértéket.

- 35 A fenti megfontolások összességére figyelemmel az első és a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvét akként kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha az e cikk átültetésére irányuló nemzeti rendelkezés alapján az adóhatóság az adómentes szolgáltatás nyújtójának nem téríti vissza az utóbbi ügyfelével szemben tévesen felszámított héát abból az okból, hogy ez a szolgáltató nem helyesbítette a hibás számlát, miközben e hatóság jogerősen megtagadta ezen ügyféltől az említett héa levonásához való jogot, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.

A harmadik kérdésről

- 36 A kérdést előterjesztő bíróság a harmadik kérdésével lényegében azt kívánja megtudni, hogy hivatkozhat-e az adóalany a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvére olyan nemzeti jogszabállyal szemben, amely a tévesen felszámított héa visszatérítését a hibás számla helyesbítéséhez köti, miközben az említett héa levonásához való jogot jogerősen megtagadták, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.
- 37 Előzetesen emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a belső jog alkalmazásakor a nemzeti bíróságok kötelesek a belső jogot úgy értelmezni, hogy a szóban forgó irányelv eredményének eléréséhez a lehető legteljesebb mértékig figyelembe vegyék annak szövegét és célját, következésképpen kötelesek megfelelni az EUMSZ 288. cikk harmadik bekezdésének. A nemzeti jog uniós joggal összhangban álló értelmezésének e követelménye ugyanis az EUM-Szerződés rendszeréből következik, amennyiben lehetővé teszi a nemzeti bíróságoknak, hogy az előttük folyamatban lévő ügyek elbírálása során hatáskörüknek megfelelően biztosítsák az uniós jog teljes érvényesülését (lásd különösen a C-282/10. sz. Dominguez-ügyben 2012. január 24-én hozott ítélet 24. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 38 Azon lehetőség kapcsán, hogy a tagállammal szemben hivatkozni lehet a héasemlegesség elvére, mindenekelőtt meg kell állapítani, hogy ez az elv a különösen a 2006/112 irányelvben szabályozott közös héarendszer egyik alapvető elve (lásd ebben az értelemben különösen a fent hivatkozott Stadeco-ügyben hozott ítélet 39. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).
- 39 Továbbá, amint a jelen ítélet 35. pontjából is következik, a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvét akként kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha az adóhatóság az adómentes szolgáltatás nyújtójának nem téríti vissza az utóbbi ügyfelével szemben tévesen felszámított héát abból az okból, hogy ez a szolgáltató nem helyesbítette a hibás számlát, miközben e hatóság jogerősen megtagadta ezen ügyféltől az említett héa levonásához való jogot, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.
- 40 Az ítélkezési gyakorlat szerint az adóalany adott esetben hivatkozhat a héasemlegesség elvére az ezen elvet sértő nemzeti rendelkezéssel, illetve annak alkalmazásával szemben (lásd ebben az értelemben a C-309/06. sz. Marks & Spencer ügyben 2008. április 10-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-2283. o.] 34. pontját). Az ezen elvet sértő nemzeti rendelkezéssel szemben olyan körülmények között is, mint amelyek a jelen ítélet 35. pontjában szerepelnek, hivatkozni lehet a héasemlegesség elvére, amelyet a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlat konkretizált, és amely az érintett tagállamra feltétlen és kellően pontos kötelezettséget ró.
- 41 A fentiek alapján a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy az adóalany hivatkozhat a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált héasemlegesség elvére olyan nemzeti jogszabállyal szemben, amely a tévesen felszámított héa visszatérítését a hibás számla

helyesbítéséhez köti, miközben az említett hea levonásához való jogot jogerősen megtagadták, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.

A költségekről

- 42 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

- 1) **A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált hozzáadottértékadó-semlegesség elvét akként kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha az e cikk átültetésére irányuló nemzeti rendelkezés alapján az adóhatóság az adómentes szolgáltatás nyújtójának nem téríti vissza az utóbbi ügyfelével szemben tévesen felszámított hozzáadottérték-adót abból az okból, hogy ez a szolgáltató nem helyesbítette a hibás számlát, miközben e hatóság jogerősen megtagadta ezen ügyfélről az említett hozzáadottérték-adó levonásához való jogot, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.**
- 2) **Az adóalany hivatkozhat a 2006/112 irányelv 203. cikkére vonatkozó ítélkezési gyakorlatban konkretizált hozzáadottértékadó-semlegesség elvére olyan nemzeti jogszabállyal szemben, amely a tévesen felszámított hozzáadottérték-adó visszatérítését a hibás számla helyesbítéséhez köti, miközben az említett hozzáadottérték-adó levonásához való jogot jogerősen megtagadták, és e jogerős elutasító határozat következtében a nemzeti törvényben előírt helyesbítési eljárás már nem alkalmazható.**

Aláírások