



Határozatok Tára

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2018. június 27.*

„Előzetes döntéshozatal – A hozzáadottérték-adó (héta) közös rendszere – Az előzetesen megfizetett adó levonásához való jog – A levonási jog anyagi jogi feltételei – Tényleges termékértékesítés”

A C-459/17. és C-460/17. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti két kérelem tárgyában, amelyeket a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) a Bírósághoz 2017. július 31-én érkezett, 2017. július 21-i határozataival terjesztett elő

az **SGI** (C-459/17),

a **Valériane SNC** (C-460/17)

és

a **Ministre de l'Action et des Comptes Publics**

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: C. G. Fernlund tanácselnök (előadó), J.-C. Bonichot és E. Regan bírák,

főtanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- az SGI et Valériane képviseletében L. Boré avocat,
- a francia kormány képviseletében D. Colas, E. de Moustier és A. Alidière, meghatalmazotti minőségben,
- az olasz kormány képviseletében G. Palmieri, meghatalmazotti minőségben, segítője: P. Gentili avvocato dello Stato,
- az Európai Bizottság képviseletében N. Gossement és J. Jokubauskaitė, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: francia.

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 kérelmek az 1991. december 16-i 91/680/EK tanácsi irányelvvel (HL 1991. L 376., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 160. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik irányelv) 17. cikkének értelmezésére vonatkoznak.
- 2 E kérelmeket az SGI (C-459/17), illetve a Valériane SNC (C-460/17) és a ministre de l'Action et des Comptes publics (az államigazgatásért és államháztartásért felelős miniszter, Franciaország) között tárgyi eszközök beszerzésére irányuló ügyletek tekintetében érvényesített hozzáadottérték-adó (héta) levonásához való jog tárgyában folyamatban lévő két jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

- 3 A hatodik irányelv 2. cikke előírja:

„A hozzáadottérték-adó alá tartozik:

1. az adóalany által belföldön ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;
2. a termékimport.”

- 4 Ezen irányelv 3. cikke szerint:

„(1) Ezen irányelv alkalmazásában:

- »egy tagállam területe«: az egyes tagállamok tekintetében a (2) és (3) bekezdésben meghatározottak szerinti belföld,
- »Közösség« és a »Közösség területe«: az egyes tagállamok tekintetében a (2) és (3) bekezdésben meghatározottak szerint a tagállamok területe,

[...]

(2) Ezen irányelv alkalmazásában »belföld«: a 227. cikkben, az egyes tagállamok tekintetében meghatározottak szerint az Európai Gazdasági Közösséget létrehozó szerződés területi hatálya alá tartozó terület.

(3) Nem tartoznak a »belföld« fogalmába az egyes tagállamok következő területei:

[...]

– Francia Köztársaság:

a tengerentúli megyék

[...]”

5 Az említett irányelv 5. cikkének (1) bekezdése értelmében „»termékértékesítés«: a materiális javak feletti tulajdonjog átengedése”.

6 Ugyanezen irányelv 10. cikkének (1) és (2) bekezdése előírja:

„(1)

a) »adóköteles esemény« [helyesen: adóztatandó tényállás]: olyan esemény, amely által az adó felszámítási kötelezettségének törvényes feltételei [helyesen: az adó felszámíthatóságához szükséges törvényi feltételek] megvalósulnak;

b) az adó »felszámíthatósága« azon időpontban keletkezik, amikor az adóhatóság törvény alapján jogosulttá válik, hogy az adóalannal szemben az adót követelje, függetlenül attól, hogy a tényleges megfizetés késleltetett lehet.

(2) Az adóköteles esemény [helyesen: adóztatandó tényállás] és az adó felszámíthatósága azon időpontban keletkezik, amikor a termék értékesítése vagy a szolgáltatás nyújtása megtörténik. [...]

[...]”

7 A hatodik irányelv 17. cikkének (1) és (2) bekezdése szerint:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon időpontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni a következő összegeket:

a) az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett hozzáadottérték-adó, amelyet részére egy másik adóalany szállított [helyesen: értékesített] vagy fog szállítani [helyesen: értékesíteni], illetve teljesített vagy teljesíteni fog;

[...]”

A francia jog

8 A code général des impôts-nak (általános adókodeks) az alapeljárás tényállására alkalmazandó változata (a továbbiakban: CGI) 199j. cikke B. részének I. pontja előírja:

„A 4B. cikk értelmében franciaországi székhelyűnek minősülő adózók a tengerentúli megyékben, így Saint Pierre és Miquelon, Mayotte, Új Kaledónia, Francia Polinézia, a Wallis és Futuna szigetek területein, valamint a Francia déli és antarktiszi területeken a 34. cikk alá eső mezőgazdasági, ipari, kereskedelmi vagy kisipari tevékenységet végző vállalkozáson keresztül eszközölt új termelő beruházásokból származó bevételeik után adócsökkentésre jogosultak.

[...]

Az első bekezdés rendelkezései a 8. cikkben meghatározott adózási rendszer hatálya alá tartozó társaságok, vagy a 239c. vagy 239c. cikk C. része szerinti és a 4B. cikk értelmében franciaországi székhellyel rendelkező adózók által tulajdonolt vállalkozáscsoportok által véghezvitt befektetésekre irányadók. Ebben az esetben az adócsökkentés a tagok vagy kapcsolt vállalkozások által az adott társaságban vagy vállalkozáscsoportban fennálló jogokkal arányos mértékben gyakorolható vállalkozáscsoportban fennálló jogokkal arányos mértékben gyakorolható.

[...]

A jelen I. pontban meghatározott adócsökkentés a vállalkozás számára bérleti szerződés formájában rendelkezésre bocsátott termelő beruházásokra alkalmazandó [...]"

- 9 A CGI 271. cikke szerint:

„I. 1. Az adóköteles tevékenység költségtényezőit terhelő hozzáadottérték-adó levonható az e tevékenység után fizetendő hozzáadottérték-adó összegéből.

[...]

II. (1) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységükhöz használják fel, és feltéve, hogy e tevékenység adólevonásra jogosít, az adó, amelyre az adózó a levonást alkalmazhatja esettől függően:

- a) Az, amely a 289. cikkben foglaltaknak megfelelően kiállított számlák alapján megállapítható, amennyiben az adó összegét e számlák jogszerűen tartalmzták;

[...]"

- 10 A CGI 272. cikkének (2) bekezdése kimondja:

„A 283. cikk (4) bekezdésében meghatározott feltételek szerint kiszámlázott hozzáadottérték-adó nem képezheti adólevonás tárgyát annál, aki a számlát kapta.”

- 11 A CGI 283. cikkének (4) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Amennyiben a számla vagy a dokumentum nem felel meg a termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak, vagy olyan árat tartalmaz, amelyet a vevő ténylegesen nem fizet meg, az adót annak kell megfizetnie, aki azt kiszámlázta.”

- 12 A kérdést előterjesztő bíróság szerint a CGI 271. cikkének (2) bekezdéséből, valamint a 283. cikkének (4) bekezdéséből következik, hogy valamely jogalany nem jogosult a nevére olyan személy által kiállított számlán feltüntetett a fizetendő hea levonására, aki részére nem értékesített semmilyen terméket, és nem nyújtott semmiféle szolgáltatást.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

- 13 Az SGI és a Valérianne, a francia jog alá tartozó, réunioni (Franciaország) székhellyel rendelkező társaság a CGI 199j. cikkének B. részében előírt adócsökkentésre jogosító beruházások megvalósítására irányuló tevékenységet folytat. Az e cikkben foglalt rendelkezés keretében az említett társaságok tárgyi eszközöket szereztek be, amelyeket Réunionon letelepedett termelőknek adtak bérbe.

- 14 A könyvek ellenőrzését követően az adóhatóság (Franciaország) vitatta az SGI és a Valériane tárgyi eszközök beszerzéseire vonatkozó számláin szereplő héalevonási jogosultságát, többek között azzal az indokkal, hogy e számlák mögött nincsen tényleges teljesítés. Az adóhatóság következképpen héafizetési felszólítást bocsátott ki az SGI terhére 2004 negyedik negyedéve és 2005 első két negyedéve vonatkozásában, a Valériane terhére pedig 2004 harmadik negyedéve vonatkozásában.
- 15 Az SGI és a Valériane vitatta e héafizetési felszólításokat a tribunal administratif de la Réunion (réunioni közigazgatási bíróság, Franciaország) előtt, amely 2013. február 28-i két ítélettel elutasította a keresetüket, amely ítéleteket helybenhagyott a cour administrative d'appel de Bordeaux (bordeaux-i közigazgatási fellebbviteli bíróság, Franciaország).
- 16 Ami a SGI-t illeti, a cour administrative d'appel de Bordeaux (bordeaux-i közigazgatási fellebbviteli bíróság), miután rámutatott, hogy e társaság a jóhiszeműségére hivatkozott, megállapította, hogy az nem vitatta azt, hogy számos ügylet mögött nem állt tényleges teljesítés, sem azt, hogy a teljesítések késedelmesek voltak, és végül azt sem, hogy egyes ügyletek meghiusultak, és hogy az említett társaság ekképp elmulasztotta e jelentős összegű gazdasági ügyletek valódiságának ellenőrzését. E bíróság ebből azt a következtetést vonja le, hogy az adóhatóság bizonyította, hogy az SGI, „a tengerentúli ügyletekkel összefüggésben az adókörből való kivonásban jártas” minőségében nem hagyhatta volna figyelmen kívül a szóban forgó ügyletek fiktív jellegét vagy az egyes ilyen ügyletekkel kapcsolatos túlszámlázást.
- 17 A Valériane-t illetően az említett bíróság megállapította, hogy az adóhatóság által végzett vizsgálatok egyértelművé tették egyrészt a szóban forgó berendezések értékesítésének és beszerelésének hiányát, másrészt pedig, hogy e társaság bizonyos kötelezettségszegéseket követett el, mint például a számla összegének meg nem fizetése, a biztosíték és a berendezés bérletével kötött bérleti szerződésben előírt bérleti díjak beszedésének hiánya és a berendezése tényleges létezése ellenőrzésének hiánya, jóllehet a bérleti szerződés még a berendezés kiszámlázását és kézhezvételét megelőzően került aláírásra.
- 18 Tekintettel arra, hogy a cour administrative d'appel de Bordeaux (bordeaux-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) tévesen alkalmazta a jogot, az SGI és a Valériane felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a Conseil d'État (államtanács, Franciaország) előtt a Bíróság ítélezési gyakorlata által értelmezett hatodik irányelv alapján.
- 19 Felülvizsgálati kérelme alátámasztására az SGI azt állítja, hogy olyan alapos bizonyíték hiányában, amely alátámasztja, hogy a vitatott gazdasági ügyletek adócsalás részét képezték, nem vizsgálhatta ezen ügyletek valódiságát. A Valériane a maga részéről úgy érvel, hogy az administrative d'appel de Bordeaux (bordeaux-i közigazgatási fellebbviteli bíróság) nem vizsgálta, hogy a hatóság bizonyította-e, hogy tudta vagy tudnia kellett volna, hogy a szóban forgó ügylet héacsalás részét képezte.
- 20 A kérdést előterjesztő bíróság szerint igaz, hogy a 2013. január 31-i Stroy trans ítéletben (C-642/11, EU:C:2013:54) és a 2013. január 31-i LVK ítéletben (C-643/11, EU:C:2013:55) a Bíróság megállapította, hogy amennyiben számlakibocsátó által vagy a levonási jog alátámasztására hivatkozott ügyletet megelőzően elkövetett adócsalásokra vagy szabálytalanságokra tekintettel ezen ügyletet úgy kell tekintetni, mint amely ténylegesen sosem valósult meg, a számla címzettjének héalevonáshoz való joga csak akkor tagadható meg, ha – objektív körülmények alapján, és anélkül, hogy ez utóbbit olyan ellenőrzésre köteleznék, amely nem is a feladata – megállapítható, hogy a címzett tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy az említett ügylet héacsalás részét képezi, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.
- 21 Ugyanakkor a kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy e két ítéletet az alapügyekben szereplő tényállásoktól – amelyekben az adóhatóság a számlakibocsátó vagy annak valamely szolgáltatója által elkövetett szabálytalanságokra hivatkozott, és amelyekben az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések a számla címzettje adólevonáshoz való jogának gyakorlása szempontjából beálló abból eredő

következményekkel kapcsolatosak, hogy az adóhatóság elmulasztotta a számla kibocsátójához címzett adóellenőrzési határozat révén helyesbíteni a számla kibocsátója által bevallott héát – eltérő tényállások mellett hozták.

- 22 Ezzel szemben az alapügyekben a levonási jogot megtagadták, mivel a szóban forgó termékeket ténylegesen nem értékesítették az alapügyben szereplő társaságoknak. A kérdést előterjesztő bíróság arra vár választ, hogy ilyen helyzetben a héalevonási jog valamely adóalanytól történő megtagadása érdekében elegendő-e annak bizonyítása, hogy ténylegesen nem értékesítették számára a termékeket vagy a szolgáltatásnyújtásokat, vagy azt is bizonyítani kell, hogy ezen adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az érintett ügylet héacsalás részét képezte.
- 23 Ilyen körülmények között a kérdést előterjesztő bíróság úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:
- „A [hatodik irányelv] 17. cikkét, amelynek rendelkezéseit a közös hozzáadottérték-adó rendszerről szóló, 2006. november 28-i [2006/112/EK] irányelv [HL 2006. L347., 1. o.] 168. cikke lényegében átvette, úgy kell-e értelmezni, hogy annak megállapításához, hogy a saját tevékenysége után fizetendő [héából] az adóalany nem vonhatja le az olyan termékek vagy szolgáltatásnyújtás kapcsán kiszámlázott összeget, amelyek tekintetében az adóhatóság megállapította, hogy azokat részére ténylegesen nem teljesítették, minden esetben vizsgálni kell, hogy megállapítható-e, hogy az adóalany tudta, vagy neki tudnia kellett volna, hogy az ügylet [hé]a-csalás részét képezi, függetlenül attól, hogy e csalást a számlakibocsátó, a számla címezte vagy valamely harmadik személy kezdeményezésére követték el?”
- 24 A Bíróság elnöke 2017. augusztus 23-i végzésével az írásbeli és a szóbeli szakasz lefolytatása, valamint az ítélethozatal céljából egyesítette a C-459/17. és a C-460/17. sz. ügyet.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

Az elfogadhatóságról

- 25 Meg kell állapítani, hogy az alapügy tényállása a hatodik irányelv 3. cikkének (3) bekezdése szerint Franciaország egyik, az irányelv hatályán kívül eső, tengerentúli megyéjében valósult meg.
- 26 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság elfogadhatónak ítélte az előzetes döntéshozatal iránti kérelmeket azokban az esetekben, amikor az alapügy tényállása nem tartozott ugyan közvetlenül az uniós jog hatálya alá, ám az uniós jog rendelkezéseit a nemzeti jog alkalmazandóvá tette, amely jog az uniós jog hatálya alá nem tartozó helyzetekre adott megoldásaira nézve az uniós jog által nyújtott megoldásokhoz igazodott (lásd ebben az értelemben: 2018. március 22-i Jacob és Lassus ítélet, C-327/16 és C-421/16, EU:C:2018:210, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).
- 27 Ilyen esetben ugyanis egyértelmű uniós érdek, hogy a jövőbeli eltérő értelmezések megakadályozása érdekében egységesen értelmezzék az uniós jogból vett rendelkezéseket vagy fogalmakat, függetlenül attól, hogy milyen körülmények között alkalmazzák őket (2018. március 22-i Jacob és Lassus ítélet, C-327/16 és C-421/16, EU:C:2018:210, 34. pont).
- 28 A jelen esetben kitűnik a Bíróság rendelkezésére álló iratokból, hogy a hatodik irányelv 17. cikkét a francia jog közvetlenül és feltétel nélkül alkalmazhatóvá tette Franciaország alapügyben szóban forgó tengerentúli megyéiben is. Ennélfogva egyértelmű uniós érdek, hogy megválaszolásra kerüljön az előterjesztett kérdés.
- 29 Mindezek alapján az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés elfogadható.

Az ügy érdeméről

- 30 Kérdésével e kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a hatodik irányelv 17. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy a számla adóalany címzettjétől az e számlán feltüntetett hű levonásához való jog megtagadásához elegendő, ha a hatóság bizonyítja, hogy azon ügyletek, amelyekre e számla vonatkozik ténylegesen nem kerültek teljesítésre, vagy szükséges, hogy e hatóság bizonyítsa ezen adóalany jóhiszeműségének hiányát.
- 31 Előzetesen meg kell állapítani először is, hogy a 2007. január 1-jén hatályba lépett 2006/112 irányelv anélkül helyezte hatályon kívül a hatodik irányelvet, hogy ahhoz viszonyítva érdemi változásokat eredményezett volna. Mivel a hatodik irányelv vonatkozó rendelkezései lényegében azonos tartalmúak a 2006/112 rendelkezéseivel, a Bíróság utóbbi irányelvre vonatkozó ítélezési gyakorlata alkalmazandó a hatodik irányelvre is.
- 32 Másodszor kitűnik a Bíróság rendelkezésére álló iratokból, hogy nem vitatott, hogy az SGI és a Valériane, valamint az érintett termékek értékesítői, a hatodik irányelv szerinti adóalany minőséggel rendelkeznek.
- 33 Harmadszor, az előterjesztett kérdés azon az előfeltevésen alapul, hogy az alapügy tárgyát képező termékek, amelyekre az előzetesen felszámított hű vonatkozik, ténylegesen nem kerültek értékesítésre.
- 34 A hatodik irányelv 17. cikkének (1) bekezdése szerint az adó levonására vonatkozó jog azon időpontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik. Ez az eset áll fenn ezen irányelv 10. cikkének (2) bekezdése értelmében, ha teljesítik a termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást.
- 35 Ebből következik, hogy a hűrendszerben a levonási jog a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás tényleges teljesítéséhez kapcsolódik (lásd analógia útján: a Bíróság elnökének 2013. július 4-i Menidzherski biznes reshenia végzése, C-572/11, nem tették közzé, EU:C:2013:456, 19. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).
- 36 Ezzel szemben, ha nem áll fenn tényleges termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás, semmiféle adólevonási jog nem keletkezhet.
- 37 E megközelítésben a Bíróság már pontosította, hogy a levonási jog gyakorlása nem terjed ki arra az adóra, amely kizárólag a számlán történő feltüntetése miatt fizetendő (a Bíróság elnökének 2013. július 4-i Menidzherski biznes reshenia végzése, C-572/11, nem tették közzé, EU:C:2013:456, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).
- 38 A hűlevonást kérő adóalany jó- vagy rosszhiszeműsége nem befolyásolja, hogy a hatodik irányelv 10. cikkének (2) bekezdése alapján teljesül-e a termékértékesítés. Ugyanis ezen irányelv célja szerint, amely többek között az adóköteles ügyletek egységes meghatározásán alapuló közös hűrendszer létrehozására irányul, az említett irányelv 5. cikkének (1) bekezdése szerinti „termékértékesítés” fogalma objektív jellegű és az érintett ügyletek céljától és eredményétől függetlenül értelmezendő, anélkül hogy az adóhatóság köteles lenne vizsgálatot indítani az érintett adóalany szándékának megállapítása iránt, vagy hogy figyelembe kellene vennie az ugyanazon értékesítési láncban részt vevő, ezen adóalanytól eltérő gazdasági szereplő szándékát (lásd ebben az értelemben: 2013. november 21-i Dixons Retail ítélet, C-494/12, EU:C:2013:758, 19. és 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).
- 39 Ezen összefüggésben emlékeztetni kel arra, hogy annak kell bizonyítania, hogy megfelel az igénybevételhez előírt feltételeknek, aki a hűlevonást kérelmezi (1996. szeptember 26-i Enkler ítélet, C-230/94, EU:C:1996:352, 24. pont).

- 40 Ebből következik, hogy a héalevonási jog fennállása azon feltételtől függ, hogy ténylegesen teljesítették-e a vonatkozó ügyleteket.
- 41 Egyébiránt sem az SGI és a Valérieane által hivatkozott jogbiztonság, sem az egyenlő bánásmód elve, sem pedig a 2013. január 31-i Stroy trans ítéletből (C-642/11, EU:C:2013:54) vagy a 2013. január 31-i LVK ítéletből (C-643/11, EU:C:2013:55) eredő ítélkezési gyakorlat nem vezet eltérő következtetésre.
- 42 Először is a jogbiztonság elvét illetően, az megköveteli, hogy a jogszabályok egyértelműek, pontosak és hatásaikat illetően előre láthatók legyenek annak érdekében, hogy az érintettek az uniós joggal kapcsolatos helyzetekben és jogviszonyokban eligazodhassanak (2013. január 31-i LVK-ítélet, C-643/11, EU:C:2013:55, 51. pont).
- 43 Márpedig ami az alapügyben szóban forgó adószabályokat illeti, semmi nem utal arra, hogy az alapügy felperesei esetleg nem tudtak megfelelően eligazodni az említett szabályok alkalmazását illetően.
- 44 Továbbá, ami az adósemlegesség elvét illeti, ami a héa területén az egyenlő bánásmód elvének a kifejeződése, az megköveteli, hogy az azonos ügyleteket végző gazdasági szereplőket a héa kivetése szempontjából ne kezeljék különbözöképpen, hacsak ez a bánásmód objektíve nem igazolt (lásd ebben az értelemben: 2013. január 31-i LVK-ítélet, C-643/11, EU:C:2013:55, 55. pont). Márpedig az az adóalany, amely tekintetében megtagadták a levonási jogot, adóköteles ügylet hiányában nincs hasonló helyzetben azon adóalanyhoz viszonyítva, amely számára biztosítják az adólevonási jogot a ténylegesen teljesített adóköteles ügylet fennállása okán.
- 45 Végül pontosítani kell, hogy a 2013. január 31-i Stroy trans ítélet (C-642/11, EU:C:2013:54) és a 2013. január 31-i LVK-ítélet (C-643/11, EU:C:2013:55) meghozatalára az alapügyben szereplőtől lényegesen eltérő tényállás alapján került sor. Ugyanis olyan körülmények között, amelyekben nem bizonyított, hogy a termékértékesítések – amelyeken az érintett adóalanyok levonási joga alapult – ténylegesen nem került sor, e két ítélet azon kérdésre vonatkozott, hogy egyrészt az adóhatóság megállapíthatta-e az adóköteles termékértékesítések hiányát azon egyetlen indokkal, hogy az értékesítők nem nyújtottak be semmilyen dokumentumot a szóban forgó termékértékesítések teljesítéséről, másrészt pedig, hogy e számlák adóalany címzettjei alapíthattak-e az adóhatóság által a vitatott számlák kibocsátóinál végzett helyesbítések hiányára, annak alátámasztása érdekében, hogy a szóban forgó ügyleteket tényleg teljesítették.
- 46 Márpedig az alapügyekben, amint az a jelen ítélet 33. pontjában megállapításra került, az előterjesztett kérdés azon az előfeltevésen alapul, hogy a termékek, amelyekre az előzetesen felszámított héa vonatkozik, ténylegesen nem kerültek értékesítésre.
- 47 A fenti megfontolásokra figyelemmel azt kell válaszolni az előterjesztett kérdésre, hogy a hatodik irányelv 17. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a számla adóalany címzettjétől az e számlán feltüntetett héa levonásához való jog megtagadásához elegendő, ha a hatóság bizonyítja, hogy azon ügyletek, amelyekre e számla vonatkozik, ténylegesen nem kerültek teljesítésre.

A költségekről

- 48 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 (hatodik tanács) a következőképpen határozott:

Az 1991. december 16-i 91/680/EK tanácsi irányelvvel módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadó-rendszer: egységes adóalap-megállapításról szóló, 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv 17. cikkét úgy kell értelmezni, hogy a számla adóalany címzettjétől az e számlán feltüntetett hēa levonásához való jog megtagadásához elegendő, ha a hatóság bizonyítja, hogy azon ügyletek, amelyekre e számla vonatkozik, ténylegesen nem kerültek teljesítésre.

Aláírások