A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (első tanács)

2022. január 13.*

„Előzetes döntéshozatal – A hozzáadottérték-adó (héa) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – 168. cikk – Levonási jog – Tévesen adómentesnek nyilvánított postai szolgáltatásnyújtások – A levonási jog gyakorlása szempontjából a szolgáltatás kereskedelmi árába beépítettnek tekintett héa – Kizártság – A »fizetendő vagy megfizetett« héa fogalma”

A C-156/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Supreme Court of the United Kingdom (az Egyesült Királyság legfelsőbb bírósága) a Bírósághoz 2020. április 6-án érkezett, 2020. április 1-jei határozatával terjesztett elő

a **Zipvit Ltd**

és

a **Commissioners for Her Majesty’s Revenue and Customs**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (első tanács),

tagjai: L. Bay Larsen, a Bíróság elnökhelyettese, az első tanács elnökeként eljárva, J.-C. Bonichot (előadó) és M. Safjan bírák,

főtanácsnok: J. Kokott,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Zipvit Ltd képviseletében D. Garcia, L. Allen és W. Shah solicitors, valamint R. Thomas QC,

– az Egyesült Királyság kormánya képviseletében S. Brandon, meghatalmazotti minőségben, segítői: S. Grodzinski és E. Mitrophanous QC,

* Az eljárás nyelve: angol.

– a cseh kormány képviseletében M. Smolek, J. Vláčil és O. Serdula, meghatalmazotti minőségben,

– a görög kormány képviseletében M. Tassopoulou és I. Kotsoni, meghatalmazotti minőségben,

– a spanyol kormány képviseletében I. Herranz Elizalde és S. Jiménez García, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében kezdetben: R. Lyal és P. Carlin, később: P. Carlin, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2021. július 8-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

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 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.) 168. cikke a) pontjának és 226. cikke 9. és 10. pontjának az értelmezésére irányul.

2 E kérelmet a Zipvit Ltd és a Commissioners for Her Majesty's Revenue and Customs (adó- és vámhatóság, Egyesült Királyság) között azon határozat tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő, amellyel ez utóbbi nem tett eleget az előbbi hozzáadottérték-adó (héa) levonására vonatkozó kérelmének.

Jogi háttér

3 A 2006/112 irányelv 63. cikke előírja:

„Az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség abban az időpontban keletkezik, amikor a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás teljesítése megtörténik."

4 Ezen irányelv 90. cikke kimondja:

„(1) Elállás, a teljesítés meghiúsulása [helyesen: Megszűnés, felmondás, elállás], teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az értékesítés bekövetkezte [helyesen: az ügylet teljesítése] utáni árengedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.

2. A tagállamok a teljes vagy részleges nemfizetés esetén eltérhetnek az (1) bekezdéstől."

5 A héairányelv 132. cikke (1) bekezdésének a) pontja értelmében a tagállamok mentesítik az adó alól az állami postai szolgáltató által nyújtott szolgáltatásokat, és az ezeket kiegészítő szolgáltatásokat és termékértékesítéseket, kivéve a személyszállítást és a távközlési szolgáltatásokat.

6 Az említett irányelv 167. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.”

7 Ugyanezen irányelv 168. cikke a következőket írja elő:

„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t;

[…]”

8 A 2006/112 irányelv 185. cikke kimondja:

„(1) Korrekcióra különösen akkor kerül sor, ha az adólevonás összegének meghatározásakor figyelembe vett tényezők a HÉA-bevallás benyújtása után módosultak, többek között meghiúsult beszerzések vagy kapott árengedmények esetén.

(2) Az (1) bekezdéstől eltérve nem kerülhet sor korrekcióra részben vagy egészben kifizetetlen ügyletek esetében, a termék megfelelően bizonyított vagy igazolt megsemmisülése, elvesztése vagy ellopása esetében, valamint a 16. cikkben említett kis értékű ajándékok és minták céljára felhasznált termék esetében.

Részben vagy egészben kifizetetlen ügyletek és lopás esetében azonban a tagállamok megkövetelhetik a korrekciót.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 A Zipvit, amely az Egyesült Királyságban székhellyel rendelkező társaság, vitaminok és ásványi anyagok csomagküldő kereskedés útján történő értékesítésével foglalkozik.

10 2006. január 1-jétől 2010. március 31-ig a Royal Mail, amely az állami postai szolgáltatásokkal megbízott gazdasági szereplő az Egyesült Királyságban, postai szolgáltatásokat nyújtott a Zipvit részére az ez utóbbival kötött egyedi szerződések alapján. E szolgáltatásokat a többek között a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdése a) pontjának átültetésére irányuló nemzeti jogszabály, valamint az adó- és vámhatóság által közzétett útmutatók alapján héamentesnek tekintették. Következésképpen a Royal Mail héát nem tartalmazó számlákat állított ki, amelyen feltüntette, hogy az említett szolgáltatások héamentesek.

11 A Bíróság azonban 2009. április 23-án meghozta a TNT Post UK ítéletet (C-357/07, EU:C:2009:248), amelyből kitűnik, hogy a 2006/112 irányelv 132. cikke (1) bekezdésének a) pontja szerinti héamentesség nem alkalmazandó az állami postai szolgáltatók által nyújtott olyan szolgáltatásokra, amelyek feltételeit egyedi szerződésekben határozták meg.

12 A Zipvit, mivel úgy vélte, hogy a Royal Mail részére teljesített kifizetéseket ennélfogva visszamenőlegesen úgy kell tekinteni, mint amelyek magukban foglalják a héát, 2009. szeptember 15-én és 2010. április 8-án két, a szóban forgó szolgáltatások után előzetesen felszámított héa levonására irányuló kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz összesen 415 746 font sterling (GBP) (hozzávetőleg 498 900 euró) összeg és annak kamatai iránt.

13 2010. május 12-i határozatával az adó- és vámhatóság azzal az indokkal utasította el e kérelmeket, hogy a szóban forgó szolgáltatások nem tartoznak a héa hatálya alá, és hogy a Zipvit részéről nem került sor ezen adó megfizetésére.

14 2010. július 2-án az adó- és vámhatóság felülvizsgálta és helybenhagyta e határozatot.

15 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik egyrészt, hogy a Royal Mail sem a Zipvittől, sem más, hasonló helyzetben lévő ügyfelétől nem próbálta meg beszedni a tévesen fel nem számított héát, tekintettel különösen az adminisztratív terhekre és az ezzel járó költségekre, másrészt pedig, hogy az adó- és vámhatóság a Royal Maillel szemben sem hozott adómegállapítási határozatot, többek között amiatt, hogy úgy vélte, hogy e tekintetben jogos bizalmat keltett e vállalkozásban.

16 Ezenkívül, figyelemmel az elévülési idők lejártára, sem az adó- és vámhatóságnak, sem pedig a Royal Mailnek nincs már lehetősége ilyen eljárások megindítására.

17 A Zipvit a 2010. július 2-i határozat megsemmisítése érdekében először a First-Tier Tribunalhoz (Tax Chamber) (elsőfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság), majd az Upper Tribunalhoz (Tax Chamber) (másodfokú bíróság [adóügyi tanács], Egyesült Királyság), ezt követően a Court of Appealhez (fellebbviteli bíróság, Egyesült Királyság), végül a Supreme Court of the United Kingdomhoz (az Egyesült Királyság legfelsőbb bírósága) fordult.

18 A Supreme Court of the United Kingdom (az Egyesült Királyság legfelsőbb bírósága), mivel úgy ítélte meg, hogy az előtte folyamatban lévő ügy a 2006/112 irányelv értelmezésével összefüggő kérdéseket vet fel, ezenkívül pedig számos folyamatban lévő jogvita vonatkozásában precedensnek minősül, úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Amennyiben i. valamely adóhatóság, az eladó vagy szolgáltató és az adóalany gazdasági szereplő tévesen értelmezi az uniós héaszabályozást, és héamentesként kezel olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, amelyre az általános adómértéket kell alkalmazni, ii. az eladó vagy szolgáltató és a gazdasági szereplő közötti szerződés értelmében a termék vagy szolgáltatás ára nem tartalmazott héát, azzal, hogy az esetlegesen fizetendő héa költségét a gazdasági szereplő köteles viselni, iii. az eladó vagy szolgáltató egyáltalán nem követeli és már nem is követelheti a gazdasági szereplőtől a kiegészítő héa megfizetését, és iv. az adóhatóság nem vagy (az elévülés miatt) már nem követelheti az eladótól vagy szolgáltatótól azt a héát, amelyet meg kellett volna fizetni, [a 2006/112 irányelvből] következik-e, hogy a ténylegesen megfizetett ár a nettó adóalap és az arra felszámított héa összegének felel meg, következésképpen a gazdasági szereplő az előzetesen felszámított adót [a 2006/112 irányelv] 168. cikkének a) pontja alapján levonhatja a szóban forgó termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után ténylegesen »megfizetett« héaként?

2) Másodlagosan, a gazdasági szereplő ilyen körülmények között [a 2006/112 irányelv] 168. cikkének a) pontja alapján levonhatja-e az előzetesen felszámított adót a szóban forgó termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után »fizetendő« héaként?

3) Amennyiben valamely adóhatóság, az eladó vagy szolgáltató és az adóalany gazdasági szereplő tévesen értelmezi az uniós héaszabályozást, és héamentesként kezel olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, amelyre az általános adómértéket kell alkalmazni, aminek következtében a gazdasági szereplő a részére értékesített termék vagy nyújtott szolgáltatás tekintetében nem tud az adóhatóság részére [a 2006/112 irányelv] 226. cikke 9. és 10. pontjának megfelelő, héát tartalmazó számlát bemutatni, jogosult-e a gazdasági szereplő [a 2006/112 héairányelv] 168. cikkének a) pontja alapján levonni az előzetesen felszámított adót?

4) Az [első, második és harmadik] kérdés megválaszolása szempontjából:
   a) fontos-e annak vizsgálata, hogy az eladó vagy szolgáltató a nemzeti jog vagy az uniós jog alapján védekezhet-e a bizalomvédelemre vagy más jogalapra hivatkozva az adóhatóság arra való törekvésével szemben, hogy olyan adómegállapítási határozatot hozzon, amelyben őt a termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást terhelő héának megfelelő összeg elszámolására kötelezi?
   b) releváns-e, hogy az adóhatósággal és az eladóval vagy szolgáltatóval párhuzamosan a gazdasági szereplő ugyanakkor tudta meg, hogy a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás valójában nem adómentes, vagy erről ugyanolyan módon értesülhetett volna, és felkínálhatta volna a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után fizetendő (a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kereskedelmi ára alapján megállapított) héa megfizetését, hogy azt ezt követően az eladó vagy szolgáltató az adóhatóság részére megfizesse, azonban ezt elmulasztotta?”

A Bíróság hatásköréről

19 A Nagy-Britannia és Észak-Írország Egyesült Királyságának az Európai Unióból és az Európai Atomenergia-közösségből való kilépéséről szóló, 2020. február 1-jén hatályba lépett megállapodás (HL 2020. L 29., 7. o.) 86. cikkéből az következik, hogy a Bíróság joghatósággal rendelkezik arra, hogy a 2020. december 31-ben rögzített átmeneti időszak vége előtt az Egyesült Királyság bíróságai által hozzá benyújtott kérelemre előzetes döntést hozzon.

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első, a második és a negyedik kérdésről

20 Első, második és negyedik kérdésével, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontját, hogy a héa fizetendő vagy megfizetett, tehát az adóalany által levonható héának tekinthető, amennyiben egyrészt ez utóbbi adóalany és a szolgáltatója az uniós jognak a nemzeti hatóságok által való hibás értelmezése alapján olyan összefüggésben tekintette tévesen úgy, hogy a szóban forgó szolgáltatások héamentesek, és hogy a kibocsátott számlák ebből következően nem tartalmaznak héát, amelyben az e két személy által kötött szerződés előírja, hogy ha ezen adót meg kell fizetni, a szolgáltatás igénybe vevőjének kell viselnie a költségeket,

másrészt pedig a héa beszedése iránt nem került sor a kellő időben semmilyen eljárás megindítására, ily módon a szolgáltatónak, valamint az adó- és vámhatóságnak az elmaradt héa behajtására irányuló valamennyi követelése elévült.

21 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a 2006/112 irányelv 167. és soron következő cikkeiben foglalt adólevonási jog a héa mechanizmusának szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható. Közelebbről, e jog a teljesített ügyleteket terhelő előzetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (2018. április 12-i Biosafe – Indústria de Reciclagens ítélet, C-8/17, EU:C:2018:249, 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

22 Ugyanakkor e levonási jog feltétele a többek között a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontjában előírt azon követelmények tiszteletben tartása, amelyek szerint a levonás iránti kérelemmel érintett héának fizetendő vagy megfizetett héának kell lennie.

23 Ami először is azt a kérdést illeti, hogy a héa megfizetettnek tekinthető-e arra tekintettel, hogy azt az alapügyben szereplőhöz hasonló körülmények között úgy kell tekinteni, mint amely – amint azt a Zipvit állítja – a 2013. november 7-i Tulică és Plavoşin ítéletből (C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722), valamint a 2006/112 irányelv 90. és 185. cikkéből eredő elvek együttes olvasata alapján a megfizetett ár részét képezi, emlékeztetni kell arra, hogy ezen ítélet 43. pontjában a Bíróság kimondta, hogy a 2006/112 irányelvet úgy kell értelmezni, hogy amennyiben valamely dolog árát a felek úgy határozták meg, hogy egyáltalán nem tüntették fel a héát, és az említett dolog eladója az a személy, aki köteles az adóköteles ügylet utáni héa megfizetésére, abban az esetben, ha az eladónak nincs lehetősége arra, hogy az adóhatóság által követelt héát a vevővel megtéríttesse, a felek által meghatározott árat úgy kell tekinteni, mint amely a héát már magában foglalja.

24 Ez az értelmezés különösen a 2006/112 irányelv azon alapelvén alapul, amely szerint a héarendszer arra irányul, hogy a héa kizárólag a végső fogyasztót terhelje (2013. november 7-i Tulică és Plavoşin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

25 A Bíróság ugyanis úgy ítélte meg, hogy amennyiben valamely adásvételi szerződést a héa említése nélkül kötöttek meg, feltételezve, hogy az eladó a nemzeti jog szerint nem térítteti meg a vevővel az adóhatóság által utólagosan kivetett héát, a teljes árnak a héa levonása nélkül, olyan alapként történő figyelembevétele, amelyre a héa alkalmazandó, azzal a következménnyel jár, hogy a héa ezen eladót terheli, ezért azon elvbe ütközik, amely szerint a héa olyan fogyasztási adó, amelyet a végső fogyasztónak kell megfizetnie (2013. november 7-i Tulică és Plavoşin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 35. pont).

26 E figyelembevétel egyébiránt abba a szabályba ütközne, amely szerint az adóhatóság nem szedhet be a héa jogcímén magasabb összeget, mint amelyet maga az adóalany szedett be (2013. november 7-i Tulică és Plavoşin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

27 Más eredményre vezet az elemzés abban az esetben, ha az eladónak a nemzeti jog alapján lehetősége van arra, hogy a kikötött árat az ügyletre alkalmazandó adónak megfelelő felárral növelje, és azt maga téríttesse meg a dolog vevőjével (2013. november 7-i Tulică és Plavoşin ítélet, C-249/12 és C-250/12, EU:C:2013:722, 37. pont).

28 Ugyanakkor, amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, az alapügy körülményei eltérnek az ezen ítéletben szóban forgó körülményektől.

29 A jelen ügy körülményeiből ugyanis az következik, hogy a Zipvit és a Royal Mail közötti szerződés kifejezetten előírta, hogy a szolgáltatás ára nem tartalmaz héát, és hogy amennyiben mégis meg kell fizetni a héát, annak költségeit a gazdasági szereplőnek kell viselnie.

30 Másfelől, amint az a Bíróság rendelkezésére álló iratokból kitűnik, a Royal Mail jogi szempontból nem volt abban a helyzetben, hogy azt követően, hogy tudomást szerzett arról, hogy az általa nyújtott szolgáltatások héakötelesek, beszedje a Zipvittől a tévesen fel nem számított héa összegét.

31 Mivel ebben az összefüggésben a Royal Mail mindazonáltal tartózkodott attól, hogy a Zipvittől beszedje a héa összegét, és tekintettel arra, hogy az adó- és vámhatóság többek között a bizalomvédelemre vonatkozó megfontolások miatt maga is lemondott a héának az e szolgáltatótól való beszedéséről, meg kell állapítani, hogy a Zipvitnek a postai szolgáltatásokért kiszámlázott ár héa nélküli ár. Márpedig mivel a héa olyan adó, amely az egyes szakaszokban kizárólag a hozzáadott értéket terhelheti, és annak terheit végül egyedül a végső fogyasztó viselheti (lásd ebben az értelemben: 2018. augusztus 7-i Viking Motors és társai ítélet, C-475/17, EU:C:2018:636, 33. pont), a Zipvithez hasonló adóalany nem követelheti valamely olyan héaösszeg levonását, amelyet nem számláztak ki neki, és amelyet ily módon nem hárított át a végső fogyasztóra.

32 A Zipvitnek a 2006/112 irányelv 90. és 185. cikkét átültető nemzeti rendelkezésekre alapított érve nem kérdőjelezi meg ezt az értelmezést. Mivel ugyanis a Royal Mail által a Zipvit részére nyújtott szolgáltatások ára soha nem foglalta magában a héa összegét, nem merülhet fel az adóalapnak a 2006/112 irányelv 90. cikke értelmében vett csökkentése, sem pedig az előzetesen felszámított adónak az ezen irányelv 185. cikke értelmében vett korrekciójára, mivel e cikkek csak akkor alkalmazandók, amennyiben az árhoz kapcsolódóan héát alkalmaztak (lásd ebben az értelemben: 2020. október 15-i E. ítélet [Héa – Adóalap-csökkentés], C-335/19, EU:C:2020:829, 21. és 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 Következésképpen az alapügyben szereplőkhöz hasonló körülmények között a héát nem lehet úgy tekinteni, hogy az a szolgáltatás igénybe vevője által fizetett ár részét képezi.

34 Mindezek alapján a negyedik kérdésben említett azon körülmények, amelyek arra vonatkoznak, hogy a szolgáltató részéről olyan jogos bizalom áll fenn, amelyre korrekció iránti kérelem esetén az adó- és vámhatóság előtt hivatkozni lehet, továbbá arra, hogy a szolgáltatások igénybe vevője, miután tudomást szerzett a tévedésről, nem fizette meg ezt az adót, miközben mind az adó- és vámhatóság, mind pedig a szolgáltatásnyújtó tudatában volt annak, hogy héát kellett volna alkalmazni, nem módosíthatják ezen elemzést.

35 Ebből következően a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy a héát az alapügyben szóban forgóhoz hasonló körülmények között nem lehet az e rendelkezés értelmében vett megfizetett héának tekinteni.

36 Ami továbbá azon kérdést illeti, hogy ilyen körülmények között a héa mindazonáltal az említett rendelkezés értelmében vett fizetendő héának tekinthető-e, emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 167. cikke előírja, hogy az adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.

37 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, hogy a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontja értelmében vett „fizetendő” kifejezés esedékes adótartozásra utal, és azt feltételezi, hogy az adóalanynak kötelezettsége áll fenn a héa azon összegének megfizetésére, amelynek előzetesen felszámított adóként történő levonását kéri (lásd ebben az értelemben: 2012. március 29-i Véleclair ítélet, C-414/10, EU:C:2012:183, 20. pont).

38 Noha a 2006/112 irányelv 63. cikke előírja, hogy az adófizetési kötelezettség abban az időpontban keletkezik, amikor a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás teljesítése megtörténik, meg kell állapítani, hogy önmagában az, hogy valamely héamentes szolgáltatást a teljesítését követően végül úgy minősítenek, hogy az ezen adó hatálya alá tartozik, nem elegendő annak megállapításához, hogy ezen adó levonható, ha arra nézve semmilyen fizetési felszólítást nem küldtek e szolgáltatás igénybe vevője részére, annak ellenére, hogy a szolgáltatónak megvolt a lehetősége arra, hogy ezen igénybe vevő felé ilyen kérelmet intézzen.

39 Végül a negyedik kérdésben említett, a jelen ítélet 34. pontjában hivatkozott körülmények sem alkalmasak ezen elemzés módosítására.

40 Ebből következően a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy a héát az alapügyben szóban forgóhoz hasonló körülmények között nem lehet az e rendelkezés értelmében vett fizetendő héának tekinteni.

41 A fentiekre figyelemmel az első, második és negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy a héa nem tekinthető az ezen rendelkezés értelmében vett fizetendő vagy megfizetett héának, azt tehát az adóalany nem vonhatja le, amennyiben egyrészt ez utóbbi adóalany és a szolgáltatója az uniós jognak a nemzeti hatóságok által való hibás értelmezése alapján olyan összefüggésben tekintette tévesen úgy, hogy a szóban forgó szolgáltatások héamentesek, és hogy a kibocsátott számlák ebből következően nem tartalmaznak héát, amelyben az e két személy által kötött szerződés előírja, hogy ha ezen adót meg kell fizetni, a szolgáltatás igénybe vevőjének kell viselnie a költségeket, másrészt pedig a héa beszedése iránt nem került sor a kellő időben semmilyen eljárás megindítására, ily módon a szolgáltatónak, valamint az adó- és vámhatóságnak az elmaradt héa behajtására irányuló valamennyi követelése elévült.

A harmadik kérdésről

42 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2006/112 irányelvet, hogy a tévesen héamentesnek nyilvánított szolgáltatások igénybe vevője hivatkozhat a fizetendő vagy előzetesen felszámított héa levonásához való jogra, ha nem rendelkezik az ezen irányelv 226. cikkének 9. és 10. pontjában előírt adatokat tartalmazó számlákkal.

43 Az első, a második és a negyedik kérdésre adott válaszra tekintettel a harmadik kérdésre adandó válasz az alapeljárás szempontjából nem tűnik szükségesnek.

A költségekről

44 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 (első tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 168. cikkének a) pontját úgy kell értelmezni, hogy a hozzáadottérték-adó (héa) nem tekinthető az ezen rendelkezés értelmében vett fizetendő vagy megfizetett héának, azt tehát az adóalany nem vonhatja le, amennyiben egyrészt ez utóbbi adóalany és a szolgáltatója az uniós jognak a nemzeti hatóságok által való hibás értelmezése alapján olyan összefüggésben tekintette tévesen úgy, hogy a szóban forgó szolgáltatások héamentesek, és hogy a kibocsátott számlák ebből következően nem tartalmaznak héát, amelyben az e két személy által kötött szerződés előírja, hogy ha ezen adót meg kell fizetni, a szolgáltatás igénybe vevőjének kell viselnie a költségeket, másrészt pedig a héa beszedése iránt nem került sor a kellő időben semmilyen eljárás megindítására, ily módon a szolgáltatónak, valamint az adó- és vámhatóságnak az elmaradt héa behajtására irányuló valamennyi követelése elévült.

Aláírások