A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2021. október 14.*

„Előzetes döntéshozatal – Hozzáadottérték-adó (héa) – 2006/112/EK irányelv – A 167. cikk, a 168. cikk a) pontja, a 250. cikk és a 252. cikk – Az előzetesen megfizetett adó levonása – Ingatlan – Irodahelyiség – Fotovoltaikus berendezés – A levonásra jogosító, felhasználására vonatkozó döntés – A felhasználásra vonatkozó döntés közlése – A levonási jog gyakorlására nyitva álló jogvesztő határidő – A felhasználásra vonatkozó döntés közlésének hiányában az adóalany magánvagyonában való felhasználás vélelme – A semlegesség elve – A jogbiztonság elve – Az egyenértékűség és az arányosság elve”

A C-45/20. és C-46/20. sz. egyesített ügyekben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott két előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyeket a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2020. január 29-én érkezett, 2019. szeptember 18-i határozataival terjesztett elő az

E

és

a **Finanzamt N** (C-45/20)

és

Z

és

a **Finanzamt G** (C-46/20)

között folyamatban lévő eljárásokban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: A. Prechal, a második tanács elnöke, a nyolcadik tanács elnökeként eljárva (előadó), J. Passer és N. Wahl bírák,

főtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

* Az eljárás nyelve: német.

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– E képviseletében H. Weiss Rechtsanwalt,

– a Finanzamt N képviseletében B. Krimmel, meghatalmazotti minőségben,

– a német kormány képviseletében J. Möller, S. Eisenberg és S. Heimerl, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskaitė és R. Pethke, meghatalmazotti minőségben,

a főtanácsnok indítványának a 2021. május 20-i tárgyaláson történt meghallgatását követően,

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek a 2009. december 22-i 2009/162/EU tanácsi irányelvvel (HL 2010. L 10., 14. o.) módosított, 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 továbbiakban: héairányelv) 167. cikkének és 168. cikke a) pontjának az értelmezésére vonatkoznak.

2 E kérelmeket a C-45/20. sz. ügyben az E és a Finanzamt N (N adóhatósága, Németország), a C-46/20. sz. ügyben pedig a Z és a Finanzamt G (G adóhatósága, Németország) között annak tárgyában folyamatban lévő két jogvita keretében terjesztették elő, hogy ezen adóhatóságok elutasították a hozzáadottérték-adó (héa) E, illetve Z által elvégzett levonását, azon az alapon, hogy nem állt rendelkezésre az adóhatóság által azonosítható, felhasználásra vonatkozó döntés azt megelőzően, hogy az éves forgalmiadó-bevallás benyújtásának jogszabályban előírt határideje lejárt volna.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 2. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„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 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„»Adóalany« az a személy, aki bármely gazdasági tevékenységet bárhol önállóan végez, tekintet nélkül annak céljára és eredményére.

»Gazdasági tevékenység« a termelők, a kereskedők, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelő-ipari és mezőgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenértékű tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minősül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történő hasznosítása.”

5 Az említett irányelv 63. cikke a következőképpen rendelkezik:

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

6 Ugyanezen irányelv 167. cikke szerint „[a]z adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik”.

7 A héairányelv 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 Ezen irányelv 168a. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Egy adóalany vállalkozásának vagyonát képező, az adóalany által egyrészt a vállalkozási tevékenység céljára, másrészt saját, illetve alkalmazottai általi használatra szolgáló vagy általában vállalkozásidegen célokra is használt ingatlan esetében az ezen ingatlannal kapcsolatos ráfordítások héája a 167., 168., 169. és 173. cikkben foglalt elvekkel összhangban csak a vállalkozási tevékenység céljára való használat arányában vonható le.

A 26. cikkben foglalt rendelkezésektől eltérve, az első albekezdésben említett ingatlanhasználati arányban bekövetkező változásokat a 184–192. cikkben megállapított elvekkel összhangban az érintett tagállamban meghozott előírások szerint kell figyelembe venni.

(2) A tagállamok az (1) bekezdést olyan egyéb termékekhez kapcsolódó ráfordítások héájára is alkalmazhatják, amelyek meghatározásuk szerint a vállalkozás vagyonának részét képezik.”

9 Az említett irányelv 179. cikkének első bekezdése a következőképpen szól:

„Az adó levonását az adóalany összesítve végzi, úgy, hogy az adott adómegállapítási időszakban fizetendő összes adó összegéből levonja azt a HÉA-összeget, amelyre nézve ugyanazon időszak alatt keletkezett adólevonási joga, amelyet a 178. cikk értelmében gyakorol.”

10 Ugyanezen irányelv 180. és 182. cikke értelmében a tagállamok engedélyezhetik az adóalanynak, hogy olyan adólevonást végezzen, amelyet nem az irányelv 178. és 179. cikkének megfelelően teljesítettek. Ebben az esetben meghatározzák annak feltételeit és részletes szabályait.

11 A héairányelv 250. cikkének (1) bekezdése a következőket írja elő:

„Minden adóalanynak HÉA-bevallást kell benyújtania, amely tartalmaz minden olyan adatot, amely a fizetendő adó, valamint az érvényesítendő adólevonás összegének megállapításához szükséges, beleértve – amennyiben ez az adóalap megállapításához szükséges – az adó és a levonások alapjául szolgáló ügyletek összértékét, továbbá az adómentes ügyletek értékét is.”

12 Ezen irányelv 252. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A HÉA-bevallást a tagállamok által megállapítandó határidőn belül kell benyújtani. A határidő az egyes adómegállapítási időszakok végétől számított legfeljebb két hónap lehet.

(2) Az adómegállapítási időszakok hosszát a tagállamok egy, két vagy három hónapban állapítják meg.

A tagállamok azonban eltérő időszakokat is megállapíthatnak, feltéve, hogy ezek az egy évet nem haladják meg.”

13 Az említett irányelv 261. cikkének (1) bekezdése a következőképpen szól:

„A tagállamok kötelezhetik az adóalanyt, hogy az a benyújtott adóbevallásában a 250. és 251. cikkben meghatározott, és az előző évben teljesített minden ügyletére vonatkozó összes adatot tüntesse fel. Ez a bevallás az esetleges korrekciójához szükséges minden információt tartalmaz.”

14 Ugyanezen irányelv 273. cikke szerint:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.

Az első albekezdésben említett lehetőséget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek előírására felhasználni.”

A német jog

15 A 2005. február 21-i Umsatzsteuergesetz (a forgalmi adóról szóló törvény; BGBl. 2005. I, 386. o.) alapügyekben alkalmazandó változatának (a továbbiakban: UStG) „Az előzetesen megfizetett adó levonása” című 15. §-a a következőképpen szól:

„(1) A vállalkozó előzetesen megfizetett adóként a következő összegeket vonhatja le:

1. a törvény alapján olyan termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után fizetendő adót, amelyet valamely más vállalkozó teljesített a vállalkozása részére. […]”

[…]

A termékértékesítést, a termékimportot vagy a Közösségen belüli termékbeszerzést nem lehet a vállalkozás céljára teljesítettnek tekinteni, ha a vállalkozó a terméket 10%-ot el nem érő mértékben használja a vállalkozása céljára.

[…]

(1 b) Amennyiben a vállalkozó az ingatlant vállalkozása tevékenységeinek céljára és vállalkozásidegen célokra vagy alkalmazottai általi magáncélú használatára használja, az adó nem vonható le az értékesítés, a behozatal vagy a Közösségen belüli termékbeszerzés, valamint az ezen ingatlanhoz kapcsolódó minden egyéb szolgáltatás után, amennyiben az nem kapcsolódik az említett ingatlan vállalkozás tevékenységei céljára történő használatához. […]”

16 E törvénynek az „Adóeljárás” című 18. §-ának (3) bekezdése a következőket írja elő:

„A vállalkozó […] köteles a naptári évre vagy adott esetben rövidebb időszakra elektronikus úton adóbevallást benyújtani, amelyben a 16. §. (1)–(4) bekezdésének és a 17. §-nak megfelelően maga számítja ki a fizetendő adót vagy az őt megillető adótöbbletet (adóbevallás). […]”

17 Az Abgabenordnung (az adózás rendjéről szóló törvény, BGBl. 2002. I, 3866. o.) alapügyekben alkalmazandó változatának (a továbbiakban: AO) „Az adóbevallás benyújtása” című 149. §-a a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az adójogszabályok meghatározzák, hogy mely személyek kötelesek adóbevallást benyújtani. […]

(2) Ellenkező adójogszabályi rendelkezések hiányában az adóévre vagy a törvényben meghatározott időpontra vonatkozó adóbevallásokat legkésőbb az adott adóévet vagy időpontot követő öt hónapon belül be kell nyújtani. […]”

Az alapeljárások és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

18 A C-45/20. sz. ügy tényállása a következőképpen foglalható össze. E állványozással foglalkozó vállalkozást működtet. 2014-ben egy építészmérnöki irodát bízott meg egy családi ház építési terveinek elkészítésével. E tervek szerint a ház 149,75 m^2-es alapterülettel rendelkezett, és a földszinten egy 16,57 m^2-es, „irodának” minősített helyiséget is magában foglalt. Az említett ház építésére vonatkozó számlákat 2014 októbere és 2015 novembere között állították ki.

19 Az N adóhatóságához 2016. szeptember 28-án érkezett, 2015. évre vonatkozó éves forgalmiadó-bevallásában E első alkalommal élt adólevonási jogával az ezen iroda építése címén előzetesen megfizetett adó tekintetében. Egy adóellenőrzést követően N adóhatósága megtagadta ezt a levonást. Az E által ezen elutasítással szemben benyújtott panaszt és az e panaszt követően hozott határozattal szemben a Sächsisches Finanzgerichtnél (szászországi pénzügyi bíróság, Németország) indított keresetét elutasították. E bíróság határozatát lényegében azzal indokolta, hogy az érintett eszköznek a vállalkozás vagyonában való felhasználására 2016. május 31-ét, azaz az AO 149. §-ának (2) bekezdésében meghatározott, a 2015. évre vonatkozó éves forgalmiadó-bevallás benyújtási határidejének lejártát követően került sor.

20 A C-46/20. sz. ügy tényállását illetően a következőket kell megállapítani. 2014-ben Z olyan fotovoltaikus berendezést szerzett be, amelynek villamosenergia-termelését részben saját fogyasztására használta fel, részben pedig egy energiaszolgáltató részére értékesítette tovább. A Z és e szolgáltató között ugyanebben az évben létrejött villamosenergia-eladási szerződés olyan díjazást írt elő, amelyhez hozzáadta a forgalmi adót. 2016. február 29-én Z a 2014. évre vonatkozóan forgalmiadó-bevallást nyújtott be G adóhatóságához. E bevallásban Z első alkalommal vonta le azokat az összegeket, amelyek lényegében a fotovoltaikus berendezése beszerzésére és üzembe helyezésére vonatkozó, 2014. szeptember 11-i számlán szereplő, előzetesen felszámított adót érintették. Egy adóellenőrzést követően G adóhatósága azzal az indokkal tagadta meg e levonást, hogy Z 2015. május 31-ig, azaz az AO 149. §-ának (2) bekezdésében meghatározott, az éves forgalmiadó-bevallás benyújtási határidejének lejártáig nem döntött arról, hogy ezen eszközt vállalkozása vagyonának körében használja fel. A Z által ezen elutasítással szemben benyújtott panaszt és a panaszát követően hozott határozattal szemben a Finanzgericht Baden-Württembergnél (baden-württembergi pénzügyi bíróság, Németország) indított keresetét elutasították.

21 E és Z felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a kérdést előterjesztő bíróságnál, a Bundesfinanzhofnál (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország), amely kérelmeknek az alátámasztása érdekében lényegében mindketten azt állítják, hogy az adóhatóságoknak figyelembe kellett venniük az olyan tényezőket, mint a helyiség irodaként történő használatát leíró építési terv, vagy annak a vállalkozás tevékenységei céljából történő tényleges felhasználása, amelyek arról a döntésükről tanúskodnak, hogy a vegyes használat tárgyát képező termékeket a vállalkozásuk vagyonának körében használják fel. E és Z továbbá arra hivatkozik, hogy a kérdést előterjesztő bíróság ítélkezési gyakorlata által megállapított azon feltétel, hogy az AO 149. §-ának (2) bekezdésében előírt határidőn belül közölni kell a vegyes használatú eszközöknek a vállalkozás vagyonának körében való felhasználásáról szóló döntést tanúsító tényezőket, a 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítéletből (C-140/17, EU:C:2018:595) következő okfejtésekre tekintettel nem tartható fenn.

22 Ítélkezési gyakorlatának megfelelően a kérdést előterjesztő bíróság azon a véleményen van, hogy E és Z felülvizsgálat iránti kérelmei a nemzeti jog szempontjából nem megalapozottak, mivel E ingatlanának vagy Z fotovoltaikus berendezésének a vállalkozásuk vagyonának körében való részleges felhasználására vonatkozó döntést tanúsító tényezőket nem közölték a hatáskörrel rendelkező adóhatóságokkal az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására vonatkozóan az AO 149. §-ának (2) bekezdésében meghatározott határidő lejárta előtt. Márpedig az e bíróság által az ítélkezési gyakorlatában kidolgozott kritériumoknak megfelelően az e felhasználásokból eredő adólevonás csak akkor fogadható el, ha ennek közlésére az említett határidőn belül került sor.

23 Az említett bíróság azonban arra keresi a választ, hogy a nemzeti jogra vonatkozó értelmezése összeegyeztethető-e az uniós joggal és különösen a 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélettel (C-140/17, EU:C:2018:595).

24 Először is a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy figyelemmel arra, hogy nincsenek olyan uniós jogi szabályok, amelyek pontosítanák a valamely eszköznek a vállalkozás vagyonának körében való felhasználásáról szóló döntést tanúsító tényezők elfogadásának módját és közlésének időpontját, a tagállam megkövetelheti-e, hogy e döntést az AO 149. §-ának (2) bekezdésében előírthoz hasonló, viszonylag rövid jogvesztő határidőn belül közöljék.

25 A kérdést előterjesztő bíróság szerint e követelmény uniós joggal való összeegyeztethetőségét alátámaszthatja az a körülmény, hogy valamely eszköz vállalkozás vagyonának körében való felhasználásának választásához való jog gyakorlása a levonási jog egyik anyagi jogi feltételéhez kapcsolódik. Ezenkívül a héairányelv által e tekintetben hagyott joghézagra, valamint a jogbiztonság elvére tekintettel igazolható, hogy valamely tagállam határidőt ír elő azon tényezők közlésére, amelyek a felhasználásról szóló döntést tanúsítják. Egyébiránt ezen előírás a héairányelv XI. címének rendelkezései által a tagállamokra arra vonatkozóan ruházott hatáskörbe tartozik, hogy a levonási jog gyakorlására vonatkozó alaki feltételeket meghatározzák.

26 A kérdést előterjesztő bíróság azonban azon a véleményen van, hogy bár a 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet (C-140/17, EU:C:2018:595) alapjául szolgáló tényállás eltér a jelen egyesített ügyek tényállásától, a Bíróság ezen ítéletben több olyan valószínűsítő körülményt megállapított, amelyek lehetővé teszik annak meghatározását, hogy az adóalany e minőségében járt-e el, amelyek azonban nem feltétlenül alkalmasak arra, hogy azokat viszonylag rövid határidőn belül a hatáskörrel rendelkező adóhatóságok tudomására hozzák. Ezenkívül a kérdést előterjesztő bíróság szerint az említett ítéletből arra lehet következtetni, hogy ellentétes a semlegesség elvével az a követelmény, amely szerint a felhasználásra vonatkozó döntést viszonylag rövid határidőn belül meg kell hozni.

27 Másodszor, a kérdést előterjesztő bíróság arra keresi a választ, hogy milyen következményekkel jár e határidő be nem tartása. E bíróság szerint megállapítható, hogy valamely eszköznek a vállalkozás vagyonának körében való felhasználása nem bizonyítható, az adóhatóság által azonosítható, arra vonatkozó valószínűsítő körülmények hiányában, hogy az adóalany ilyen felhasználás mellett döntött. Ily módon fennáll az a vélelem, hogy bármely olyan eszközt, amelyet az adóalany nem kifejezetten a vállalkozása vagyonának körében használt fel, a magánvagyonához kell kapcsolni. A kérdést előterjesztő bíróság azonban azt is hangsúlyozza, hogy a 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítéletből (C-140/17, EU:C:2018:595) következik, hogy a felhasználásra vonatkozó nyilatkozat hiánya nem zárja ki, hogy ilyen szándék hallgatólagosan jelenik meg, és hogy azt a kérdést, hogy az érintett személy adóalanyként járt-e el, e fogalom tág jelentése alapján kell értékelni. E megfontolások alapján lehet azzal érvelni, hogy fennáll az „adóalanyi minőségben történő beszerzés” vélelme, ha a vállalkozó olyan eszközt szerez be, amelyet a jellegénél fogva főszabály szerint a vállalkozás tevékenységei céljára is használhat, és amelyet e vállalkozó nem kizárólag a vállalkozása körében használt fel.

28 E körülmények között a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő, az egyesített két ügyben azonos módon megfogalmazott kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e a [héairányelv] 167. cikkével összefüggésben értelmezett 168. cikkének a) pontjával az olyan nemzeti ítélkezési gyakorlat, amely a szolgáltatás beszerzése tekintetében a hozzárendeléssel kapcsolatos választási jog fennállása esetén kizárja az adólevonási jogot, amennyiben az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására nyitva álló törvényes határidő lejártáig nem közöltek a rendeltetésről szóló, az adóhatóság számára felismerhető döntést?

2) Ellentétes-e a [héairányelv] 168. cikkének a) pontjával az olyan nemzeti ítélkezési gyakorlat, amely szerint feltételezni kell a magánvagyon körébe történő bevonást, illetve erre vonatkozó vélelem áll fenn, amennyiben a vállalkozás vagyonának körébe vonáshoz nincs (elegendő) bizonyíték?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

29 Két kérdésével, amelyeket együtt célszerű vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héairányelv 168. cikkének a) pontját annak 167. cikkével összefüggésben úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétesek a nemzeti bíróság által oly módon értelmezett nemzeti rendelkezések, hogy amennyiben az adóalanynak joga van úgy dönteni, hogy valamely eszközt a vállalkozása vagyonának körében használ fel, és amennyiben legkésőbb az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására jogszabályban előírt határidő lejártakor a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságot nem hozták olyan helyzetbe, hogy kifejezett döntés vagy kielégítő valószínűsítő körülmények révén megállapítsa ezen eszköz ilyen felhasználását, e hatóság megtagadhatja az említett eszköz utáni héa levonásához való jogot annak megállapításával, hogy az eszközt az adóalany magánvagyona körében használták fel.

30 E kérdés megválaszolásához először is meg kell határozni azokat a feltételeket, amelyek mellett az adóalany jogosult arra, hogy valamely eszköznek a vállalkozása vagyonának körében való felhasználásáról döntsön, majd ezt követően meg kell vizsgálni, hogy a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóság milyen feltételek mellett tagadhatja meg az adólevonást, ha e választást legkésőbb az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására jogszabályban előírt határidő lejártáig nem hozták e hatóság tudomására.

31 Először is azon feltételeket illetően, amelyek mellett az adóalanynak joga van úgy dönteni, hogy valamely eszközt a vállalkozása vagyonának körében használ fel, emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az adóalanyok azon joga, hogy az általuk fizetendő héából levonják az általuk beszerzett áruk és igénybe vett szolgáltatások után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, az uniós szabályozás által bevezetett közös héarendszer egyik alapelvét képezi (2021. március 18-i A. ítélet [Az adólevonási jog gyakorlása], C-895/19, EU:C:2021:216, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A héairányelv 167. és azt követő cikkeiben megállapított e jog a héa mechanizmusának szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható (2018. március 21-i Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Az adólevonások rendszerének az a célja, hogy az adóalanyt teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól. A közös héarendszer következésképpen valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül e tevékenységek céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek (2021. március 18-i A. ítélet [Az adólevonási jog gyakorlása], C-895/19, EU:C:2021:216, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 A héalevonási jog feltétele a héairányelvben előírt anyagi jogi és alaki feltételek tiszteletben tartása (lásd ebben az értelemben: 2018. március 21-i Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 40. pont; 2021. március 18-i A. ítélet [Az adólevonási jog gyakorlása], C-895/19, EU:C:2021:216, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 A levonási joghoz kapcsolódó anyagi jogi feltételek szabályozzák e jog alapját és alkalmazási körét, amint azt a héairányelv X. címének „Az adólevonási jog keletkezése és hatálya” címet viselő 1. fejezete előírja (2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 47. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Így a héairányelv 168. cikkének a) pontja értelmében azokat a termékeket, amelyek tekintetében az adóalany az adólevonási jogát érvényesíteni kívánja, az adóalanynak a beszerzés időpontjában fennálló e minőségében kell beszereznie. Ezenkívül az adóalanynak e termékeket utóbb adóköteles tevékenységeihez kell felhasználnia, és azokat előbb más adóalanynak kell értékesítenie (lásd ebben az értelemben: 2016. szeptember 15-i Barlis 06 – Investimentos Imobiliários e Turísticos ítélet, C-516/14, EU:C:2016:690, 40. pont; 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ezenkívül a héairányelv 167. cikke pontosítja, hogy az előzetesen felszámított héa levonásához való jog abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik, azaz a termékértékesítéskor (lásd ebben az értelemben: 2015. október 22-i Sveda ítélet, C-126/14, EU:C:2015:712, 20. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

35 Az adólevonási joghoz kapcsolódó olyan alaki feltételek, mint a nyilvántartás vezetésére, a számlázásra és a bevallásra vonatkozó kötelezettségek, e jog gyakorlásának módjait és ellenőrzését, továbbá a héarendszer megfelelő működését szabályozzák (lásd ebben az értelemben: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 47. pont; 2021. március 18-i A. ítélet [Az adólevonási jog gyakorlása], C-895/19, EU:C:2021:216, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A héairányelv 250., 252. és 261. cikke, amelyek előírják az adóalany azon kötelezettségét, hogy a héára vonatkozóan bevallásokat nyújtson be, és amelyek meghatározzák a tagállamok jogát az erre nyitva álló határidők tekintetében, így alaki feltételeket írnak elő.

36 A levonásához való jogot szabályozó anyagi jogi és alaki feltételek közötti e különbségtétel fontos, mivel az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a héasemlegesség alapelve megköveteli, hogy az előzetesen felszámított héa levonása lehetséges legyen, amennyiben az anyagi jogi követelmények teljesülnek, még ha az adóalany egyes alaki követelményeknek nem is tesz eleget (lásd ebben az értelemben: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 45. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 Egyébiránt meg kell jegyezni, hogy az adóalany mind a vállalkozás céljára, mind a magáncélra használható termékek tekintetében jogosult a héa szempontjából eldönteni, hogy azokat a vállalkozása vagyonának körében használja-e fel. E termékek olyan tárgyi eszközöket foglalnak magukban, amelyeket a héairányelv 189. cikkének a) pontja értelmében a tagállamok

határozhatnak meg, és amelyek a Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint magukban foglalják azokat a termékeket, amelyeket gazdasági tevékenységhez használnak, és tartós jellegüknél, valamint értéküknél fogva megkülönböztethetők, ami révén a megszerzés költségei általában nem folyó, hanem több gazdasági év során amortizálódó kiadásoknak minősülnek (lásd ebben az értelemben: 2019. március 27-i Mydibel ítélet, C-201/18, EU:C:2019:254, 23. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38 Így az állandó ítélkezési gyakorlat szerint, amennyiben tárgyi eszközöket mind a vállalkozás céljára, mind magáncélra használnak, az adóalany választhat, hogy a héalevonás céljából ezt az eszközt teljes egészében vállalkozása vagyonának körébe vonja, vagy teljes egészében magánvagyona körében tartja, vagy csak a tényleges vállalkozási használattal érintett hányadot viszi be a vállalkozásába (lásd ebben az értelemben: 2005. július 14-i Charles és Charles-Tijmens ítélet, C-434/03, EU:C:2005:463, 23. pont; 2012. február 16-i Eon Aset Menidjmunt ítélet, C-118/11, EU:C:2012:97, 53. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39 Ha az adóalany úgy dönt, hogy a részben vállalkozás céljára, részben magáncélra használt tárgyi eszközt a vállalkozás vagyonának körébe vont eszköznek tekinti, jogosult főszabály szerint teljes mértékben és azonnal levonni az ezen eszköz beszerzése után előzetesen felszámított héát (2005. július 14-i Charles és Charles-Tijmens ítélet, C-434/03, EU:C:2005:463, 24. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Az ingatlanok esetében a héairányelv 168a. cikke azonban pontosítja, hogy az e tárgyi eszközhöz kapcsolódó kiadásokat terhelő héa csak abban a részben vonható le, amelyben az ingatlant az adóalany a vállalkozása céljára használja fel.

40 Ha az adóalany úgy dönt, hogy valamely tárgyi eszközt csak részben von be vállalkozásába, a beszerzése után előzetesen felszámított héa főszabály szerint csak a vállalkozás céljára történő tényleges felhasználása erejéig vonható le (lásd ebben az értelemben: 2012. február 16-i Eon Aset Menidjmunt ítélet, C-118/11, EU:C:2012:97, 56. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 Ezenkívül fontos megjegyezni, hogy az ilyen termékek beszerzése során az adóalany azon döntése határozza meg a héarendszer, és ebből következően a levonási mechanizmus alkalmazását, hogy e minőségében, azaz a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett gazdasági tevékenysége érdekében jár el (lásd ebben az értelemben: 2012. március 22-i Klub ítélet, C-153/11, EU:C:2012:163, 39. és 40. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ebből következik, hogy e választás – amint a főtanácsnok az indítványának 48. és 49. pontjában megjegyezte – a levonási jog anyagi jogi feltételének minősül.

42 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az a kérdés, hogy az adóalany e minőségében járt-e el a tárgyi eszköz számára történő értékesítésének időpontjában, ténybeli kérdés, amelyet a kérdést előterjesztő bíróságnak objektív körülmények alapján és az előtte folyamatban lévő ügy valamennyi körülményének vizsgálatát követően kell megállapítania (lásd ebben az értelemben: 1985. február 14-i Rompelman ítélet, 268/83, EU:C:1985:74, 24. pont; 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 38. és 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 Annak értékelése céljából, hogy az adóalany ilyen minőségében járt-e el valamely termék beszerzésekor, a Bíróság pontosította, hogy bár az eszköz gazdasági célú felhasználására irányuló, annak beszerzése során kinyilvánított egyértelmű és kifejezett szándéknyilatkozat elegendő lehet

annak megállapításához, hogy az eszközt az adóalany e minőségében szerezte be, az ilyen nyilatkozat hiánya nem zárja ki azt, hogy ilyen szándék lehet hallgatólagos (2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 47. pont).

44 Az a körülmény, hogy ezt a pontosítást a Bíróság egy olyan ügyben előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adott válaszként tette, amely egy adóalanyként nyilvántartásba vett közjogi szerv által beszerzett ingatlan után megfizetett héa levonásának korrekciójához való jogra vonatkozott, nem befolyásolja – N adóhatóságának állításával ellentétben – annak az olyan jogvitákban való relevanciáját, mint amelyekről az alapügyben szó van. Ez a pontosítás ugyanis minden olyan esetre vonatkozik, amikor – az „adóalanyi minőségben" történő beszerzés fogalmának Bíróság által kimondott tág jelentésével összhangban – valamely eszközt az adóalany gazdasági tevékenységéhez használnak fel (lásd ebben az értelemben: 2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 54. pont). A héairányelv tehát a levonási jog biztosítását nem teszi függővé a felhasználásra vonatkozó kifejezett döntés elfogadásától és közlésétől.

45 Az említett szándékot hallgatólagosan kifejezésre juttató tényezők között szerepel többek között az érintett termékek jellege, az eljáró személy minősége, valamint az eszköz megszerzése és annak az adóalany gazdasági tevékenysége céljából történő felhasználása között eltelt időszak (2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 38., 49. és 50. pont).

46 Ellenben önmagában nincs jelentősége annak, hogy az érintett eszközt nem azonnal használták fel adóköteles ügyletekhez, mivel a tárgyi eszköz felhasználásának módja kizárólag a kezdeti adólevonás vagy az esetleges későbbi korrekció terjedelmét határozza meg, azonban nem érinti az adólevonási jog keletkezését (2018. július 25-i Gmina Ryjewo ítélet, C-140/17, EU:C:2018:595, 51. pont).

47 A jelen ügyben tehát a kérdést előterjesztő bíróság feladata annak értékelése, hogy az alapjogviták körülményeinek összességéből arra lehet-e következtetni, hogy mind E, mind Z az alapügyben szóban forgó vegyes használatú eszköz, vagyis egy alapvetően magáncélra használt épületben található irodahelyiség, illetve a részben magáncélra használt fotovoltaikus berendezés beszerzésekor adóalanyként járt el, és kifejezték azon szándékukat, hogy azokat vállalkozásaikhoz használják fel.

48 E tekintetben, ami E-t illeti, ilyen szándékra utaló valószínűsítő körülménynek minősülhet az, hogy a családi ház építési terveiben észszerű méretű helyiséget szántak irodának. Mivel azonban a családi ház építési terveiben ilyenként minősített helyiséget a gyakorlatban nem szükségszerűen használják az adóalany gazdasági tevékenységének végzéséhez, fontos megerősíteni ezen adóalany azon szándékát, hogy e helyiséget a vállalkozásához kívánja használni, mégpedig az e használatot igazoló más objektív tényezőkkel. Z esetében a fotovoltaikus berendezés beszerzésének és üzembe helyezésének évében az e berendezés által termelt villamos energia eladására vonatkozó szerződés megkötése valószínűsítő körülménynek minősülhet annak a gazdasági tevékenység céljára való felhasználása tekintetében, amennyiben e vétel feltételei a szakmabelieknek, nem pedig a magánszemélyeknek kínált feltételeknek felelnek meg.

49 Ezenkívül az adóalanyok adóbevallásaiban szereplő héalevonások alkalmasak arra, hogy alátámasszák az ilyen felhasználásra vonatkozó döntést, amennyiben azok annak a következményei. Az ilyen levonások annak a valószínűsítő körülményei is, hogy az adóalanynak szándékában állt valamely eszközt a beszerzésekor vállalkozása vagyonának körében felhasználni. Így a Bíróság már kimondta, amennyiben az adóalany az adóhatósághoz benyújtott adóbevallásában levonja az eszköz beszerzésekor héa címén fizetendő összegeket, azt úgy kell

tekinteni, hogy ezen eszközt a vállalkozása vagyonának körében használta fel (lásd ebben az értelemben: 1991. július 11-i Lennartz ítélet, C-97/90, EU:C:1991:315, 26. pont). Ezzel szemben, amint a főtanácsnok az indítványának 43. és 44. pontjában megjegyezte, az azon időszakra vonatkozó előzetes héabevallásban szereplő levonások hiánya, amelynek során az eszközt beszerezték, önmagában nem teszi lehetővé annak megállapítását, hogy az adóalany úgy döntött, hogy az érintett eszközt nem a vállalkozása vagyonának körében használja fel.

50 Másodszor, ami az adóalany azon kötelezettségét illeti, hogy a felhasználásra vonatkozó döntését legkésőbb az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására jogszabályban előírt határidő, azaz a jelen ügyben azon évet követő év május 31. lejártakor hozza az adóhatóság tudomására, amelyben a felhasználásra vonatkozó döntésre sor került, emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 179. cikkének első bekezdése értelmében a levonási jogot főszabály szerint ugyanazon időszak alatt kell gyakorolni, mint amelynek során e jog keletkezett, nevezetesen a héairányelv 167. cikkére tekintettel akkor, amikor az adófizetési kötelezettség keletkezett (lásd ebben az értelemben: 2021. március 18-i A. ítélet [Az adólevonási jog gyakorlása], C-895/19, EU:C:2021:216, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

51 Az említett irányelv 180. és 182. cikke értelmében ugyanakkor az adóalany számára engedélyezhető a levonás akkor is, ha jogát nem gyakorolta abban az időszakban, amelynek során e jog keletkezett, feltéve hogy a nemzeti szabályozásban előírt bizonyos feltételeket és eljárásokat betartja (2018. április 26-i Zabrus Siret ítélet, C-81/17, EU:C:2018:283, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

52 Egyébiránt a héairányelv 252. cikkével összefüggésben értelmezett 250. cikkének (1) bekezdése szerint a nemzeti szabályozásnak elő kell írnia az adóalany számára azt a kötelezettséget, hogy olyan héabevallást nyújtson be, amely tartalmazza a fizetendő összeg és a levonások összegének megállapításához szükséges valamennyi azon adatot, amely legfeljebb egy egyéves adómegállapítási időszakra vonatkozik, és azt olyan határidőn belül nyújtsa be, amely nem haladhatja meg az egyes adómegállapítási időszakok végétől számított két hónapot.

53 Ezenkívül ezen irányelv 261. cikkének (1) bekezdése lehetővé teszi a tagállamok számára, hogy az adóalanyt arra kötelezzék, hogy az előző évben teljesített ügyletek összességére vonatkozó, valamennyi fent említett adatot tartalmazó bevallást nyújtson be, anélkül azonban, hogy határidőt állapítana meg e bevallás benyújtására.

54 E rendelkezésekre tekintettel a héairányelvvel nem ellentétesek az olyan kötelezettségek, mint amelyek a jelen ügyben alkalmazandók, amelyek arra kötelezik az adóalanyokat, hogy hozzák az adóhatóság tudomására azon döntésüket, hogy valamely tárgyi eszközt a vállalkozásuk vagyonának körében használnak fel, azáltal, hogy az előzetes héabevallásaikban és az éves forgalmiadó-bevallásaikban elvégzik a megfelelő levonásokat, amely bevallást legkésőbb a felhasználásra vonatkozó e döntés meghozatalának évét követő öt hónapon belül be kell nyújtani az adóhatósághoz.

55 Amennyiben azonban a nemzeti ítélkezési gyakorlat azáltal szankcionálja azon határidő be nem tartását, amelyen belül az adóalanynak kifejezetten vagy hallgatólagosan, de egyértelműen az adóhatóság tudomására kell hoznia e döntést, hogy az e döntésből eredő levonáshoz való jogát elveszíti, meg kell állapítani, hogy bár a felhasználásra vonatkozó döntés elfogadása – amint a jelen ítélet 41. pontjából kitűnik – e jog gyakorlásának anyagi jogi feltétele, annak az adóhatósággal való közlése csupán alaki feltétel. Márpedig a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata

szerint az alaki követelmények megsértése főszabály szerint nem eredményezheti az adólevonási jog elvesztését (lásd ebben az értelemben: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 45. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

56 Más lenne a helyzet, ha az ilyen alaki követelmények megsértése azzal járna, hogy nem lehetne bizonyítani a tartalmi követelményeknek való megfelelést (lásd ebben az értelemben: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

57 Ezenkívül a héairányelv 273. cikke szerint a tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a héa pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében. Ugyanakkor azok az intézkedések, amelyeket a tagállamok e rendelkezés értelmében elfogadhatnak, nem haladhatják meg az e célkitűzések megvalósításához szükséges mértéket. Ennélfogva azok nem alkalmazhatók oly módon, hogy szisztematikusan megkérdőjelezzék a héa levonásához való jogot, és ezáltal a héa semlegességét (lásd ebben az értelemben: 2018. április 12-i Biosafe – Indústria de Reciclagens ítélet, C-8/17, EU:C:2018:249, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy az adó késedelmes megfizetése esetén az adólevonási jog teljes megtagadásában álló szankció aránytalannak tűnik, amennyiben nem állapítható meg csalás, vagy állami költségvetés sérelme (lásd ebben az értelemben: 2012. július 12-i EMS-Bulgaria Transport ítélet, C-284/11, EU:C:2012:458, 68–70. pont).

58 A jelen ügyben – a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat függvényében – az, hogy E és Z nem tartotta be azt a határidőt, amelyen belül a felhasználásra vonatkozó döntésüket közölni kellett volna, nem akadályozhatja meg őket abban, hogy bizonyítékot szolgáltassanak arra vonatkozóan, hogy az alapügyben szóban forgó tárgyi eszközök beszerzésének időpontjában ilyen döntést hoztak. Ezenkívül nem tűnik úgy, hogy a német jogalkotó ilyen határidőt írt volna elő a csalárd vagy visszaélésszerű magatartások megelőzésére.

59 A Bíróság ítélkezési gyakorlatából ugyanis az is kitűnik, hogy adólevonási jog időbeli korlátozás nélküli gyakorlásának lehetősége ellentétes a jogbiztonság elvével, amely megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete, ez utóbbinak az adóhatósággal szembeni jogaira és kötelezettségeire figyelemmel, ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható. Ennélfogva az olyan jogvesztő határidő, amelynek eltelte azzal a következménnyel jár, hogy szankcionálja a nem eléggé gondos adóalanyt, aki elmulasztja az előzetesen felszámított héa levonását, és így elveszíti a levonási jogát, nem minősíthető összeegyeztethetetlennek a héairányelvben megállapított rendszerrel, amennyiben egyfelől e határidőt ugyanúgy alkalmazni kell a belső jogon alapuló adózással kapcsolatos jogokra, mint az uniós jogon alapuló hasonló jogokra (az egyenértékűség elve), másfelől pedig ez nem teszi gyakorlatilag lehetetlenné és nem nehezíti meg túlzottan a levonási jog gyakorlását (a tényleges érvényesülés elve) (2018. április 26-i Zabrus Siret ítélet (C-81/17, EU:C:2018:283, 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

60 Ami az egyenértékűség elvének tiszteletben tartását illeti, meg kell állapítani, hogy az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás által előírt határidő megfelel az adóalanyok számára általában az adóbevallások benyújtására előírt határidőnek. Úgy tűnik tehát – a kérdést előterjesztő bíróság általi vizsgálat függvényében –, hogy e nemzeti szabályozás a héa területén nem írt elő a belső jog más adózási területein alkalmazandó szabályozástól eltérő szabályozást.

61 Ami a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartását illeti, úgy tűnik, hogy az említett határidő önmagában nem teszi gyakorlatilag lehetetlenné vagy nehezíti meg túlzottan a levonási jog gyakorlását, mivel a héairányelv 179. cikkének első bekezdése előírja, hogy e jogot főszabály szerint ugyanazon időszak alatt kell gyakorolni, mint amelynek során e jog keletkezett (lásd analógia útján: 2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 38. pont).

62 A tagállamoknak azonban az arányosság elvének megfelelően olyan eszközöket kell igénybe venniük, amelyek lehetővé teszik a nemzeti szabályozásban előírt cél tényleges elérését, ugyanakkor a legkevésbé sértik az uniós jogszabályok olyan elveit, mint például a héalevonási jog alapelve (2018. április 26-i Zabrus Siret ítélet, C-81/17, EU:C:2018:283, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

63 A kérdést előterjesztő bíróság feladata tehát annak értékelése, hogy az alapügyben szóban forgó jogvesztő határidő, amely megfelel az éves forgalmiadó-bevallás benyújtása tekintetében az AO 149. §-ának (2) bekezdésében meghatározott határidőnek, azaz az azon évet követő év május 31-nek, amelyben a felhasználásra vonatkozó döntést meghozták, arányos-e a jogbiztonság elve tiszteletben tartásának biztosítására irányuló céllal.

64 E tekintetben figyelembe kell venni egyrészt mind a nemzeti hatóságok azon lehetőségét, hogy a gondatlan adóalannyal szemben az adósemlegesség elvét a levonáshoz való jog teljes megtagadásánál kevésbé sértő olyan szankciókat szabjanak ki, mint a közigazgatási pénzügyi szankciók, mind pedig azt, hogy egy olyan határidő, amely a felhasználásra vonatkozó döntés meghozatalát követő év május 31-én jár le, első ránézésre nem tűnik összeegyeztethetetlennek a jogbiztonság elvének tiszteletben tartásával, másrészt pedig a héalevonási jognak a közös héarendszerben elfoglalt kiemelt helyét.

65 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 168. cikkének a) pontját annak 167. cikkével összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétesek a nemzeti bíróság által oly módon értelmezett nemzeti rendelkezések, hogy amennyiben az adóalanynak joga van úgy dönteni, hogy valamely eszközt a vállalkozása vagyonának körében használ fel, és amennyiben legkésőbb az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására jogszabályban előírt határidő lejártakor a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságot nem hozták olyan helyzetbe, hogy kifejezett döntés vagy kielégítő valószínűsítő körülmények révén megállapítsa ezen eszköz ilyen felhasználását, e hatóság megtagadhatja az említett eszköz utáni héa levonásához való jogot annak megállapításával, hogy az eszközt az adóalany magánvagyona körében használták fel, kivéve ha azon konkrét jogi rendelkezések alapján, amelyek szerint e lehetőség gyakorolható, úgy tűnik, hogy az nem felel meg az arányosság elvének.

A költségekről

66 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

A 2009. december 22-i 2009/162/EU tanácsi irányelvvel módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 168. cikkének a) pontját annak 167. cikkével összefüggésben úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétesek a nemzeti bíróság által oly módon értelmezett nemzeti rendelkezések, hogy amennyiben az adóalanynak joga van úgy dönteni, hogy valamely eszközt a vállalkozása vagyonának körében használ fel, és amennyiben legkésőbb az éves forgalmiadó-bevallás benyújtására jogszabályban előírt határidő lejártakor a hatáskörrel rendelkező nemzeti hatóságot nem hozták olyan helyzetbe, hogy kifejezett döntés vagy kielégítő valószínűsítő körülmények révén megállapítsa ezen eszköz ilyen felhasználását, e hatóság megtagadhatja az említett eszköz utáni hozzáadottérték-adó levonásához való jogot annak megállapításával, hogy az eszközt az adóalany magánvagyona körében használták fel, kivéve ha azon konkrét jogi rendelkezések alapján, amelyek szerint e lehetőség gyakorolható, úgy tűnik, hogy az nem felel meg az arányosság elvének.

Aláírások