A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2013. május 8.*

„Hozzáadottérték-adó — 2006/112/EK irányelv — 18. pont, c) alpont, 74. és 80. cikk — Az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnése — Az adóalanynak az adóhatóság által a héanyilvántartásból való törlése — A héalevonásra jogosító termékek megtartása — Adóalap — Szabadpiaci forgalmi érték vagy beszerzési ár — Az ügylet időpontjának a meghatározása — A 74. cikk közvetlen hatálya”

A C-142/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Administrativen sad Varna (Bulgária) a Bírósághoz 2012. március 21-én érkezett, 2012. március 9-i határozatával terjesztett elő az előtte

Hristomir Marinov, Lampatov – H – Hristomir Marinov nevében eljárva

és

a **Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: E. Jarašiūnas tanácselnök (előadó), A. Ó Caoimh és C. Toader bírák,

főtanácsnok: N. Wahl,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto” – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalna agentsia za prihodite képviseletében S. Zlateva, meghatalmazotti minőségben,

– a bolgár kormány képviseletében Y. Atanasov és T. Ivanov, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében D. Roussanov és C. Soulay, meghatalmazotti minőségben,

* Az eljárás nyelve: bolgár.

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.; a továbbiakban: héairányelv) 18. cikke c) pontjának az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a H. Marinov nevében eljáró Lampatov–H–Hristomir Marinov (a továbbiakban: Marinov) és a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i upravlenie na izpalnenieto" – grad Varna pri Tsentralno upravlenie na Natsionalnata agentsiya za prihodite (a Nemzeti Adóbeszedési Ügynökség Központi Hivatala várnai „Fellebbezési és Végrehajtási" Igazgatóságának igazgatója; a továbbiakban: Direktor) között a hozzáadottérték-adóra (a továbbiakban: héa) vonatkozó adóellenőrzési határozat tárgyában folyamatban lévő eljárás keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 18. cikke előírja:

„A tagállamok ellenérték fejében történő termékértékesítésnek minősíthetik a következő ügyleteket:

a) az adóalany által vállalkozása keretében előállított, összeállított, kitermelt, feldolgozott, vásárolt vagy importált termékek saját vállalkozása céljaira történő felhasználása, amennyiben az ilyen terméknek egy másik adóalanytól történő beszerzése nem jogosítaná fel a héa teljes levonására;

b) a terméknek az adóalany által nem adóztatandó ügylethez történő felhasználása, ha e termék beszerzése vagy az a) pont szerinti felhasználása az adóalanyt a héa teljes vagy részleges levonására jogosította;

c) a 19. cikkben foglalt esetek kivételével, a termékek valamely adóalany vagy jogutódja által történő megtartása az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetése után, ha e termékek beszerzése vagy az a) pont szerinti felhasználása az adóalanyt vagy jogutódját a héa teljes vagy részleges levonására jogosította."

4 Ezen irányelv 19. cikkének első bekezdése alapján:

„A vállalkozás vagyonának egészben vagy részben történő átruházását – akár ellenérték fejében, akár ingyenesen, akár apportként történő bevitellel – a tagállamok úgy tekinthetik, mintha nem történt volna termékértékesítés, és az átruházás kedvezményezettjét az átruházó jogutódjának tekintik."

5 A héairányelv 72. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Ezen irányelv alkalmazásában a »szabadpiaci forgalmi érték« az a teljes összeg, amelyet tisztességes versenyfeltételek mellett a megrendelőnek ugyanazon értékesítési szinten, mint amelyen a termékértékesítésre vagy szolgáltatásnyújtásra sor kerül, egy független értékesítőnek vagy szolgáltatónak kellene fizetnie abban az időpontban a kérdéses termékért vagy szolgáltatásért azon tagállamban, amelyben az értékesítés vagy szolgáltatás adóztatandó."

Összehasonlítható termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás hiányában a »szabadpiaci forgalmi érték« a következőket jelenti:

1) termékek esetében azt az összeget, amely nem alacsonyabb a termék vagy egy hasonló termék vételáránál, vagy vételár hiányában az értékesítés időpontjában meghatározott önköltségi áránál;

[…]”

6 A héairányelv 73. cikke értelmében:

„A 74–77. cikkben foglaltaktól eltérő termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás esetén az adóalap tartalmaz mindent, ami azon teljesítés ellenértékét képezi, amelyet ezért az ügyletért a vevőtől […] az eladó vagy a szolgáltatás nyújtója kap, vagy amelyet e személyeknek kapniuk kell […].”

7 A héairányelv 74. cikke kimondja:

„Azon ügyletek esetén, amikor a 16. és 18. cikkben foglaltak szerint az adóalany a terméket a saját vállalkozásából kivonja vagy felhasználja, illetve az adóalany vagy jogutódjai az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetése után a terméket megtartják, az adóalap a termék, illetve a hasonló termékek beszerzési ára, vagy beszerzési ár hiányában az ezen ügylet időpontjában meghatározott önköltségi ár.”

8 A héairányelv 80. cikke a következőképpen szól:

„(1) Az adócsalás vagy adókikerülés megakadályozása érdekében a tagállamok a következő esetekben rendelkezhetnek arról, hogy az olyan kedvezményezettek részére értékesített termékek vagy nyújtott szolgáltatások esetében, akikhez (amelyekhez) az értékesítőt (szolgáltatót) – a tagállam meghatározása szerinti – családi vagy más szoros személyes kapcsolat, vezetői beosztás vagy tagság szerinti kapcsolat, valamint tulajdonosi, pénzügyi vagy jogi kapcsolat fűzi, az adóalap a szabadpiaci forgalmi érték legyen:

a) amennyiben az ellenérték alacsonyabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és a termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás kedvezményezettje nem teljes mértékben jogosult a 167–171. cikk és a 173–177. cikk szerinti adólevonásra;

b) amennyiben az ellenérték alacsonyabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és az értékesítő vagy a szolgáltató nem teljes mértékben jogosult a 167–171. cikk és 173–177. cikk szerinti adólevonásra, valamint a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás a 132., 135., 136., 371., 375., 376., 377. cikk, a 378. cikk (2) bekezdése, a 379. cikk (2) bekezdése és a 380–390. cikk értelmében adómentes;

c) amennyiben az ellenérték magasabb, mint a szabadpiaci forgalmi érték, és az értékesítő vagy a szolgáltató nem teljes mértékben jogosult a 167–171. cikk és a 173–177. cikk szerinti adólevonásra.

Az első albekezdés alkalmazásában a jogi kapcsolat magában foglalhatja a munkáltató és a munkavállaló, a munkavállaló családja vagy más, a munkavállalóhoz közel álló személyek közötti kapcsolatot.

[…]”

A bolgár jog

9 Az alapügyben alkalmazandó változatában a hozzáadottérték-adóról szóló törvény (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, a DV 2006. augusztus 4-i 63. száma, a továbbiakban: ZDDS) a 27. cikkében a következőket írja elő:

„[…]

3) A következő ügyletek esetében az adóalap a szabadpiaci forgalmi érték:

[…]

2. a 111. cikk szerinti termékértékesítés és/vagy szolgáltatásnyújtás;

[…]”

10 A ZDDS 106. cikke kimondja:

„1) Az e törvény szerinti nyilvántartásban való szereplésnek a megszüntetése (a nyilvántartásból való törlés) olyan eljárás, amelynek eredményeként az érintett személy a nyilvántartásból való törlés időpontját követően nem jogosult a héa felszámítására és levonására, kivéve ha e törvény eltérően rendelkezik.

2) A nyilvántartásban való szereplés megszűnik:

1. az érintett személy kezdeményezésére, amennyiben indokolt a nyilvántartásból való – kötelező vagy önkéntes – törlés;

2. az adóhatóság kezdeményezésére, amennyiben:

   a) megállapította a nyilvántartásból való kötelező törlés indokoltságát;

   b) a 176. cikk szerinti körülmény áll fenn.”

11 A ZDDS 111. cikke értelmében:

„1) A nyilvántartásból való törlés időpontjában feltételezendő, hogy az érintett személy minden olyan rendelkezésre álló termékkel és/vagy szolgáltatással az e törvény értelmében vett tevékenységet folytat, amelynek vonatkozásában a héát teljesen vagy részben levonta, és amely:

1. a számvitelről szóló törvény [Zakon za setovodstvoto] értelmében vett eszköznek; vagy

2. a társasági adóról szóló törvény értelmében vett, az 1. pont szerintitől eltérő eszköznek minősül.

[…]”

12 A ZDDS kiegészítő rendelkezései 1. §-ának 16. pontja előírja:

„»Szabadpiaci forgalmi érték« az adózás és a társadalombiztosítás rendjéről szóló törvény [Danachno-osiguritelen protsesualen kodeks, a DV 2005. december 29-i 105. száma] kiegészítő rendelkezései 1. §-ának 8. pontja szerinti érték, amelyet az adózás és a társadalombiztosítás rendjéről szóló törvény kiegészítő rendelkezései 1. §-ának 10. pontjában felsorolt módszerek alapján állapítottak meg.”

13 Az adózás és a társadalombiztosítás rendjéről szóló törvény kiegészítő rendelkezései 1. §-ának 8. pontja a következőket határozza meg:

„»Szabadpiaci forgalmi érték« az a héát vagy fogyasztási adót nem tartalmazó összeg, amelyet azonos feltételek mellett azonos vagy hasonló termékekért vagy szolgáltatásokért egy nem kapcsolt személyek között létrejött jogügylet alapján fizetni kellene.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

14 Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy Marinovot a ZDDS-ből eredő kötelezettségei teljesítésének elmulasztása, konkrétan a 2009 áprilisa és júliusa közötti időszakokra vonatkozó héabevallások alapján fizetendő héa megfizetésének elmulasztása miatt 2009. november 4-étől törölték a héanyilvántartásból.

15 2010-ben adóellenőrzést végeztek Marinovnál a 2007. január 1-jétől 2009. november 4-ig terjedő időszak tekintetében. Ezen ellenőrzés során megállapítást nyert, hogy e vállalkozás járműveket lízingelt, és minden egyes lízingrészlet vonatkozásában gyakorolta a héalevonási jogot, összesen 28 426,64 bolgár leva (BGN) mértékben. A nyilvántartásból való törlés időpontjában a vállalkozás ezen járműveken kívül saját járművekkel is rendelkezett, amelyek után levonta a héát. Az adóhatóság a 2011. április 27-i adóellenőrzési határozatában megállapította, hogy a törlés időpontjában Marinov ezen eszközökkel a ZDDS 111. cikke értelmében véve adóköteles tevékenységet folytatott.

16 A Marinov tulajdonában álló járművekkel kapcsolatban az említett adóhatóság a ZDDS 27. cikke (3) bekezdésének 2. pontja alapján e járműveknek egy szakértői véleményt követően meghatározott „szabadpiaci forgalmi értéke” alapján megállapította az adóalapot, és ezen érték után 32 124,57 BGN összegű héát vetett ki.

17 Mivel a Direktor elutasította az adóellenőrzési határozattal szemben benyújtott fellebbezését, Marinov keresetet nyújtott be az Administrativen sad – Varna előtt. E bíróság előtt vitatja az eszközöknek a „szabadpiaci forgalmi értékük” alapján megállapított értékelését. Mivel úgy vélte, hogy figyelembe kell venni ezen eszközöknek a beszerzésüket követő értékcsökkenését, szakértő kirendelését kérte ezek értékének a törlés napján hatályban lévő számviteli szabályok alapján történő megállapítása érdekében.

18 Az alapügy alperese azzal érvelve vitatja a keresetet, hogy a nemzeti jogszabály alapján figyelembe veendő szabadpiaci forgalmi érték megfelel azon beszerzési árnak, amelyre a héairányelv 74. cikke utal, mivel a piaci kereslet-kínálat által meghatározott árról van szó.

19 Az adóalap és a héatartozás összegének a megállapítását megelőzően a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy a ZDDS eszközök szabadpiaci forgalmi értékének a figyelembevételét előíró 27. cikke (3) bekezdésének 2. pontja összeegyeztethető-e a héairányelv 18. cikkének c) pontjával, valamint annak 74. és 80. cikkével.

20 E bíróság mindenekelőtt azt kívánja megtudni, hogy a héanyilvántartásból a ZDDS 106. cikkének (1) bekezdése alapján való törlés a héairányelv 18. cikke c) pontjának hatálya alá tartozik-e.

21 Amennyiben annak hatálya alá tartozik, e bíróság ezt követően azt kívánja megtudni, hogy a ZDDS 27. cikke (3) bekezdésének 2. pontja, amely szerint az adóalap az eszközök szabadpiaci forgalmi értéke, összeegyeztethető-e egyrészt a héairányelv 74. cikkével, és másrészt az említett irányelv 80. cikkével, amely felsorolja azokat az eseteket, amelyekben az adóalap a szabadpiaci forgalmi érték lehet. Igenlő válasz esetén az említett bíróság azt kérdezi, hogy a héairányelv 74. cikke közvetlenül alkalmazandó-e.

22 Végül jelezve, hogy a bolgár jog nem veszi figyelembe az eszközök állapotát, a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy abban az esetben, ha a héairányelv 74. cikke közvetlenül alkalmazandó, mennyiben kell figyelembe venni az eszközök beszerzése után bekövetkezett értékcsökkenést a héa alapjának az említett irányelv 18. cikkének c) pontjában említett ügyletek esetében történő megállapítása során.

23 Ilyen körülmények között az Administrativen sad – Varna úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé előzetes döntéshozatalra:

„1) Úgy kell-e értelmezni [héairányelv] 18. cikkének c) pontját, hogy annak hatálya azokra az esetekre is kiterjed, amelyekben az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetése abból fakad, hogy a nyilvántartásból való törlésre tekintettel megszűnik annak lehetősége, hogy az adóalany héát számítson fel és vonjon le?

2) Ellentétes-e a [héairányelv] 74. és 80. cikkével az olyan nemzeti rendelkezés, amely az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetésének esete tekintetében úgy rendelkezik, hogy az ügylet adóalapja a nyilvántartásból való törlés időpontjában rendelkezésre álló eszközök szabadpiaci forgalmi értéke?

3) Közvetlen hatállyal rendelkezik-e a [héairányelv] 74. cikke?

4) Jelentőséggel bír-e a [héairányelv] 74. cikke szerinti adóalap megállapítása során az eszközök megvásárlásának időpontjától az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetésének időpontjáig terjedő időtartam, valamint az eszközök beszerzése után bekövetkezett értékcsökkenés?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Az első kérdésről

24 Első kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 18. cikkének c) pontját úgy kell-e értelmezni, hogy az magában foglalja az adóköteles gazdasági tevékenységnek az adóalany héanyilvántartásból való törlése miatti megszűnését is.

25 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 18. cikkének c) pontjában említett esetekben ellenérték fejében történő termékértékesítésnek minősülhet a termékeknek valamely adóalany vagy jogutódja által az adóköteles gazdasági tevékenység megszüntetése utáni megtartása, ha e termékek a héa levonására jogosítottak, az ezen irányelv 19. cikkében említett esetek kivételével.

26 A héairányelv 18. cikke c) pontjának szövegéből kitűnik, hogy az az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnését általában említi, anélkül hogy megkülönböztetné e megszűnés okait vagy körülményeit, és azáltal, hogy csak a héairányelv 19. cikkében említett eseteket zárja ki.

27 A héairányelv 18. cikke c) pontjának fő célja ugyanis annak elkerülése, hogy a levonásra jogosító termékek az adóköteles tevékenység megszűnését követően – annak okaitól vagy körülményeitől függetlenül – nem adóztatott végső fogyasztás tárgyát képezzék.

28 Következésképpen az első kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 18. cikkének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az magában foglalja az adóköteles gazdasági tevékenységnek az adóalany héanyilvántartásból való törlése miatti megszűnését is.

A második és a negyedik kérdésről

29 Második és negyedik kérdésével, amelyeket együtt kell vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 74. és 80. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely előírja, hogy az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnése esetén az ügylet adóalapja a termékeknek az e megszűnés időpontjában fennálló „szabadpiaci forgalmi értéke”, és nem veszi figyelembe e termékek értékének a beszerzésük és az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének az időpontja közötti alakulását.

30 E tekintetben meg kell állapítani, hogy az olyan ügylet adóalapjának a megállapítása, mint amely a héairányelv 18. cikkének c) pontjában szerepel, ezen irányelv 74. cikkének és nem 80. cikkének a hatálya alá tartozik. A Bíróság ítélkezési gyakorlata szerint ugyanis az ezen utóbbi cikkben felsorolt alkalmazási feltételek kimerítő jellegűek, és így valamely nemzeti jogszabály e rendelkezésre alapítva nem írhatja elő, hogy az adóalap az említett rendelkezésben felsorolt esetektől eltérő esetekben a szabadpiaci forgalmi érték (lásd a C-621/10. és C-129/11. sz., Balkan and Sea Properties és Provadinvest egyesített ügyekben 2012. április 26-án hozott ítélet 45., 51. és 52. pontját). Márpedig az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem tűnik ki, hogy a szóban forgó helyzet az említett 80. cikkben felsorolt esetek közé tartozna.

31 A héairányelv 74. cikke előírja, hogy olyan ügyletek esetében, mint amelyekről az alapügyben szó van, az adóalap a termék, illetve a hasonló termékek beszerzési ára, vagy beszerzési ár hiányában az ezen ügylet időpontjában meghatározott önköltségi ár. E cikk kivételt képez a héairányelv 73. cikkében megállapított általános szabály alól.

32 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság már kimondta, hogy a héairányelv 74. cikkének értelmében vett, a „kivonás időpontjában meghatározott beszerzési ár” a terméknek a kivonás időpontjában fennmaradó értéke (lásd a C-322/99. és C-323/99. sz., Fischer és Brandenstein egyesített ügyekben 2001. május 17-én hozott ítélet [EBHT 2001., I-4049. o.] 80. pontját). A termék felhasználásának e cikkben szintén említett ügyletével kapcsolatban a Bíróság azt is pontosította, hogy az adóalap a szóban forgó terméknek a felhasználás időpontjában meghatározott értéke, amely megfelel a hasonló termék piaci árának, figyelembe véve e termék átalakításának a költségeit (lásd többek között a C-299/11. sz. Gemeente Vlaardingen ügyben 2012. november 8-án hozott ítélet 30. pontját).

33 Ebből az következik, hogy az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének esetén az ügylet adóalapja a szóban forgó terméknek e megszűnés időpontjában megállapított értéke, amely tehát figyelembe veszi az említett termékek értékének a beszerzésük és a megszűnés közötti alakulását.

34 A ZDDS 27. cikkének (3) bekezdése alapján az olyan ügyletek adóalapja, mint amelyekről az alapügyben szó van, a „szabadpiaci forgalmi érték”, amelyet a bolgár jog olyan összegként határoz meg, amelyet azonos feltételek mellett azonos vagy hasonló termékért nem kapcsolt személyek között fizetnek. A kérdést előterjesztő bíróság feladata annak vizsgálata, hogy az rendelkezés értelmében vett, a bolgár adóhatóság által értelmezett és alkalmazott „szabadpiaci forgalmi érték” a gyakorlatban megfelel-e a termékeknek az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének az időpontjában fennmaradó értékének.

35 Következésképpen a második és a negyedik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelv 74. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely előírja, hogy az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnése esetén az ügylet adóalapja a termékeknek az e megszűnés időpontjában fennálló szabadpiaci forgalmi értéke, kivéve ha ezen érték a gyakorlatban megfelel a szóban forgó termékek említett időpontban fennmaradó értékének, és így figyelembe veszi az e termékek értékének a beszerzésük és az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének az időpontja közötti alakulását.

A harmadik kérdésről

36 Harmadik kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelv 74. cikke közvetlen hatállyal rendelkezik-e.

37 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint valamennyi olyan esetben, amikor valamely irányelv rendelkezései a tartalmuk alapján feltétlennek és kellően pontosnak tűnnek, azokra a magánszemélyek a tagállammal szemben hivatkozhatnak, nevezetesen amennyiben az nem ültette át időben ezen irányelvet a nemzeti jogba, vagy amennyiben nem megfelelően ültette azt át (lásd a C-549/11. sz. Orfey Balgaria ügyben 2012. december 19-én hozott ítélet 51. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

38 Meg kell állapítani, hogy a héairányelv 74. cikke világosan és feltétlenül határozza meg azon ügyletek adóalapjának a meghatározási kritériumait, amelyek a termékeknek az adóalany által az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnése esetén történő felhasználásra vonatkoznak. E rendelkezés tehát megfelel az említett feltételeknek.

39 Ezenkívül emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a kérdést előterjesztő bíróság feladata, hogy a belső jog rendelkezését – amennyiben a nemzeti jog mérlegelési mozgásteret biztosít számára – az uniós jog követelményeivel összhangban értelmezze és alkalmazza, és amennyiben ilyen értelmezésre nincs lehetőség, a kérdést előterjesztő bíróság köteles mellőzni a nemzeti jog azon rendelkezéseinek alkalmazását, amelyek e követelményekkel ellentétesek (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Balkan and Sea Properties és Provadinvest egyesített ügyekben hozott ítélet 54. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

40 Ebből következik, hogy a harmadik kérdésre azt kell válaszolni, hogy a héairányelv 74. cikke közvetlen hatállyal rendelkezik.

A költségekről

41 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:

1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 18. cikkének c) pontját úgy kell értelmezni, hogy az magában foglalja az adóköteles gazdasági tevékenységnek az adóalany héanyilvántartásból való törlése miatti megszűnését is.

2) A 2006/112 irányelv 74. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti rendelkezés, amely előírja, hogy az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnése esetén az ügylet adóalapja a termékeknek az e megszűnés időpontjában fennálló szabadpiaci forgalmi értéke, kivéve ha ezen érték a gyakorlatban megfelel a szóban forgó termékek említett időpontban fennmaradó értékének, és így figyelembe veszi az e termékek értékének a beszerzésük és az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének az időpontja közötti alakulását.

3) A 2006/112 irányelv 74. cikke közvetlen hatállyal rendelkezik.

Aláírások