A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (hatodik tanács)

2017. november 9.*

„Előzetes döntéshozatal – Adózás – Közös hozzáadottértékadó-rendszer – 2006/112/EK irányelv – Valamely társaságnak a hozzáadottértékadó- (héa)-nyilvántartásból való törlését eredményező megszüntetése – A rendelkezésre álló eszközöket terhelő héa megállapítására és a megállapított héának az állam részére való befizetésére vonatkozó kötelezettség – Az Európai Unióhoz való csatlakozás időpontjában meglévő törvény hatályban tartása vagy módosítása – A 176. cikk második bekezdése – Az adólevonási jogra gyakorolt hatás – 168. cikk”

A C-552/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Administrativen sad Sofia-grad (Szófia város közigazgatási bírósága, Bulgária) a Bírósághoz 2016. november 2-án érkezett, 2016. október 21-i határozatával terjesztett elő

a „**Wind Inovation 1” EOOD**, felszámolás alatt

és

a **Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (hatodik tanács),

tagjai: C. G. Fernlund tanácselnök (előadó), A. Arabadjiev és E. Regan bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika” – Sofia képviseletében A. Georgiev, meghatalmazotti minőségben,

– a bolgár kormány képviseletében E. Petranova és M. Georgieva, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és N. Nikolova, 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 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: héairányelv) 168. és 176. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Wind Inovation 1 EOOD (a továbbiakban: Wind Inovation) és a Direktor na Direktsia „Obzhalvane i danachno-osiguritelna praktika" – Sofia (szófiai adózási és társadalombiztosítási jogorvoslati és végrehajtási igazgatóság igazgatója, Bulgária) között az e társaságot a hozzáadottértékadó (héa)-nyilvántartásból törlő határozat tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„»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 kitermelőipari 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."

4 A héairányelv 18. cikke szerint:

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

[…]

c) […] 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."

5 A héairányelv 168. cikke a következőképpen rendelkezik:

„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;

[…]"

6 A héairányelv 176. cikke kimondja:

„A Tanács a Bizottság javaslata alapján egyhangúlag megállapítja, hogy milyen kiadások nem jogosítanak a HÉA levonására. Az üzleti tevékenységhez szorosan nem kapcsolódó kiadás esetén, mint a luxuskiadások, szórakozási célú kiadások és reprezentációs költségek az adólevonást semmilyen körülmények között nem lehet alkalmazni.

Az első albekezdésben említett rendelkezések hatálybalépéséig a tagállamok fenntarthatnak minden olyan korlátozást, amelyet az 1979. január 1-jén, vagy – a Közösséghez az említett időpontot követően csatlakozó tagállamok esetében – a csatlakozás időpontjában hatályos nemzeti jogszabályaik előírnak.”

A bolgár jog

A hozzáadottérték-adóról szóló, 2007. január 1-jétől alkalmazandó törvény

7 A Zakon za danak varhu dobavenata stoynost (a hozzáadottérték-adóról szóló törvény, DV 63. sz., 2006. augusztus 4.; a továbbiakban: ZDDS) 2007. január 1-jén lépett hatályba, ugyanazon a napon, mint az Európai Unió tagállamai, valamint a Bolgár Köztársaság és Románia között, a Bolgár Köztársaságnak és Romániának az Európai Unióhoz történő csatlakozásáról szóló szerződés (HL 2005. L 157., 11. o.).

8 A ZDDS 106. cikke előírja:

„(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.”

9 A ZDDS 107. cikke értelmében:

„Indokolt a nyilvántartásból való kötelező törlés:

[…]

4. az érintett személy megszűnése az alábbi esetekben:
   a) kereskedelmi tevékenységet folytató jogi személy megszűnése –felszámolással vagy anélkül;

[…]”

10 A ZDDS 111. cikke a következőket írja elő:

„(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 Zakon za setovodstvoto (a számvitelről szóló bolgár törvény) értelmében vett eszköznek, vagy

2. a Zakon za korporativnoto podohodno oblagane (a társasági adóról szóló törvény) értelmében vett, az 1. pont szerintitől eltérő eszköznek minősül.

[…]

(3) Az (1) bekezdés szerinti adót hozzá kell számítani az utolsó adómegállapítási időszakban fizetendő héához, […] és az […] előírt határidőn belül be kell fizetni”.

11 A ZDDS 76. cikke kimondja:

„(1) A nyilvántartásba vett személy jogosult levonni a törlésekor a jelen törvény szerint megállapított héát azon eszközök tekintetében, amelyek után a 111. cikk (1) bekezdésének 1. pontja alapján adóköteles, és a következő nyilvántartásba vételének időpontjában rendelkezésre állnak.

(2) Az (1) bekezdés szerinti jog az alábbi feltételek egyidejű fennállása esetén áll fenn:

1. a nyilvántartásból való törléskor a 111. cikk (1) bekezdésének 1. pontja alapján sor került az e törvény szerinti következő nyilvántartásba vétel időpontjában rendelkezésre álló, a számvitelről szóló törvény értelmében vett eszközök megadóztatására;

2. sor került a nyilvántartásból való törléskor megállapított adó tényleges megfizetésére vagy az adóhatóság általi tényleges beszámítására;

3. az érintett személy a 69. cikk értelmében vett adóköteles tevékenységet folytatott, folytat vagy fog folytatni az 1. pont szerinti rendelkezésre álló eszközökkel;

[…]”

A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 2007. január 1-jét megelőzően

12 A kérdést előterjesztő Administrativen sad Sofia-grad (Szófia város közigazgatási bírósága, Bulgária) szerint a hozzáadottérték-adóról szóló törvény 2006. december 31-ig hatályos szövegváltozata már tartalmazott egy olyan szabályozást, amely megfelelt a 2007. január 1-jétől hatályos ZDDS 111. cikke (1) és (3) bekezdésében foglalt szabályozásnak, amely szerint úgy kell tekinteni, hogy a héanyilvántartásból való törlés időpontjában az adóalany minden rendelkezésre álló eszközt értékesít, és a megállapított adót hozzá kell számítani az utolsó adómegállapítási időszakban fizetendő héához.

13 A hozzáadottérték-adóról szóló törvény 2006. december 31-ig hatályos szövegváltozatában már szerepelt egy olyan rendelkezés is, amely megfelelt a 2007. január 1-jétől hatályos ZDDS 76. cikke (2) bekezdése második albekezdésének, amely szerint ahhoz, hogy az újbóli nyilvántartásba vételkor az adólevonási jog érvényesíthető legyen, szükséges, hogy a nyilvántartásból való törléskor megállapított adó tényleges megfizetése vagy az adóhatóság általi tényleges beszámítása megtörténjen. Azonban e rendelkezés ezen túlmenően úgy szólt, hogy a felszámolóbiztos dönthet úgy, hogy az érintett jogi személy a cégjegyzékből való törlésének időpontjáig maradjon bejegyezve a héanyilvántartásban.

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

14 A Wind Inovation egy bolgár jog alá tartozó társaság, amelynek tevékenysége villamosenergia-előállításra és az energiaágazathoz tartozó projektekbe történő beruházásra terjed ki. A német jog alá tartozó Gräss Solartechnik GmbH & Co. KG társaság kizárólagos tőkerészesedéssel rendelkezik a Wind Inovation társaságban, amelynek így az egyedüli részvényese.

15 A német jog alá tartozó Kühling Stahl- und Metallbau GmbH társaságnak hitelkövetelése volt a Gräss Solartechnikkel szemben. Mivel utóbbi nem egyenlítette ki a tartozását, a Kühling Stahl- und Metallbau GmbH a bolgár jog alapján kérelmet nyújtott be a Wind Inovation megszüntetése iránt.

16 A kérdést előterjesztő bíróság kifejti, hogy a megszüntetendő társaság vagyonából kell kielégíteni a hitelezőket, illetve a Gräss Solartechnik tartozásának megtérítése esetén a Wind Inovation elleni felszámolási eljárást megszüntetnék.

17 A Wind Inovation a ZDDS rendelkezéseinek megfelelően kérte a héanyilvántartásból való törlését.

18 Az adóhatóság megállapította, hogy a cégjegyzékbe 2015. augusztus 7-én bejegyzésre került, hogy a Wind Inovation megszüntette a tevékenységét, és felszámolási eljárás alatt áll. E hatóság 2015. augusztus 25-én határozatot bocsátott ki a Wind Inovation héanyilvántartásból való törléséről, amelynek időpontjaként visszamenőleges hatállyal 2015. augusztus 7-ét jelölte meg.

19 Miután a Wind Inovation kézhez vette a törlő határozatot, 2015. augusztus 27-én új kérelmet terjesztett elő a héanyilvántartásba való bejegyzése iránt arra hivatkozva, hogy nem szüntette meg kereskedelmi tevékenységét, forgalma pedig még a felszámolása cégjegyzékbe történő bejegyzésekor is többszörösen meghaladta a kötelező héanyilvántartásba vétel tekintetében rögzített küszöböt, azaz az 50 000 bolgár levát (BGN) (megközelítőleg 25 000 eurót). A társaságot 2015. szeptember 12-én újból héanyilvántartásba vették.

20 A Wind Inovation a 2015. augusztus 7-én rendelkezésre álló eszközei tekintetében megállapította a héát, és azt az ugyanezen hónapra vonatkozó bevallásában fizetendő héaként tüntette fel.

21 Ezt követően a Wind Inovation jogorvoslati kérelmet nyújtott be az igazgatóhoz a héanyilvántartásból való törlésről szóló határozattal szemben. E kérelem elutasítását követően a Wind Inovation keresetet indított az Administrativen sad Sofia-grad (Szófia város közigazgatási bírósága) előtt.

22 E bíróság azt veti fel, hogy sérti-e a héairányelv 176. cikkének második bekezdését a nemzeti jogba 2007. január 1-jén bevezetett módosítás, amely megszüntette a felszámolóbiztos azon lehetőségét, hogy eldönthesse, hogy a jogi személy a cégjegyzékből való törlésének időpontjáig maradjon-e bejegyezve a héanyilvántartásban.

23 Az említett bíróság hangsúlyozza, hogy e lehetőség eltörlése olyan kötelezettséget keletkeztet a megszüntetendő társaság számára, hogy meg kell állapítania a rendelkezésre álló eszközeit terhelő héát, és azt az adóhatóságok részére meg kell fizetnie. E bíróság hozzáteszi, hogy az érintett társaság köteles magát haladéktalanul újból héanyilvántartásba vetetni, ha tovább folytatja gazdasági tevékenységét, továbbá e bíróság felveti, hogy a héanyilvántartásból való kötelező törlés, ennek következtében pedig a rendelkezésre álló eszközöket terhelő héa megállapítása és az így megállapított adóösszegnek az állam részére történő tényleges megfizetése az előzetesen megfizetett héa levonásához való jog gyakorlásának további feltételét, és így az adólevonási jog héairányelvben nem szabályozott korlátozását képezi-e.

24 E körülmények között az Administrativen sad Sofia-grad (Szófia város közigazgatási bírósága) úgy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a [héairányelv] 176. cikkének második bekezdését, hogy azzal ellentétes a [ZDDS] azon 2007. január 1-jei módosításán alapuló héanyilvántartásból való kötelező törlés, amely megszüntette a bíróság által kijelölt felszámoló arra vonatkozó lehetőségét, hogy úgy döntsön, hogy az a jogi személy, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, a cégjegyzékből való törlésének időpontjáig a ZDDS szerinti nyilvántartásban marad, és amely jogszabály ehelyett a héanyilvántartásból való kötelező törlés indokaként jelölte meg a kereskedelmi tevékenységet folytató jogi személy – felszámolással vagy anélkül történő – megszűnését?

2) Úgy kell-e értelmezni a [héairányelv] 176. cikkének második bekezdését, hogy azzal ellentétes a ZDDS 2007. január 1-jei módosításán alapuló héanyilvántartásból való kötelező törlés olyan esetekben, amelyekben a kötelezően törlendő személy tekintetében a héanyilvántartásból való kötelező törlés időpontjában teljesülnek az újbóli kötelező héanyilvántartásba vétel feltételei, a kötelezően törlendő személy hatályos szerződésekben részes fél, és úgy nyilatkozik, hogy nem szüntette meg tevékenységét, és továbbra is gazdasági tevékenységet folytat, és amennyiben az adóalany ténylegesen köteles megfizetni a végrehajtott kötelező törléskor megállapított és megfizetendő adót ahhoz, hogy adólevonási jog illesse meg a rendelkezésre álló, a nyilvántartásból való törlés időpontjában megadóztatott és az újbóli nyilvántartásba vételkor rendelkezésre álló eszközök tekintetében? Amennyiben a nyilvántartásból való kötelező törlés megengedett az ismertetett körülmények között, úgy az adó állami költségvetésnek történő tényleges megfizetéséhez köthető-e az adólevonási jog a nyilvántartásból való törléskor megadóztatott és az újbóli héanyilvántartásba vételkor rendelkezésre álló olyan eszközök tekintetében, amelyekkel az érintett személy adóköteles tevékenységet folytat vagy fog folytatni, vagy megengedhető, hogy a nyilvántartásból való törléskor megállapított adót beszámítsák [a ZDDS szerinti újbóli nyilvántartásba] vételkor megállapított adótöbblet összegébe, annál is inkább, mivel az adót adólevonási joggal rendelkező személynek kell megfizetnie?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

Előzetes megjegyzések

25 Az előterjesztett kérdések egy olyan nemzeti szabályozásra vonatkoznak, amely a héanyilvántartásból való kötelező törlését írja elő azon társaságnak, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, és amely az érintett tagállam Európai Unióhoz való csatlakozásakor hatályban lévő törvényt annak előírásával módosítja, hogy e törlést és az ezzel járó kötelezettségeket, a rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héa megállapítását és az államnak való befizetését a társaság felszámolója már nem halaszthatja el e társaság cégjegyzékből való törlésének időpontjáig.

26 A kérdést előterjesztő bíróság azt kérdezi, hogy e módosítás az adólevonási jog olyan korlátozását vezeti-e be, amely nem létezett az érintett tagállam Unióhoz való csatlakozásakor, és amely ezért a héairányelv 176. cikkének második bekezdésébe ütközik.

27 E rendelkezés szerint, amely eltérést enged a héalevonási jogra vonatkozó szabályok alól, az Unióhoz 1979. január 1-jét követően csatlakozó tagállamok fenntarthatják a héalevonási jog minden olyan korlátozását, amelyet az Unióhoz való csatlakozásuk időpontjában hatályos nemzeti jogszabályaik előírnak.

28 Ugyanakkor a jelen esetben semmi nem bizonyítja, hogy az a nemzeti szabályozás, amely vitathatatlanul a jogi személy felszámolással vagy anélkül történő megszűnése esetén a héanyilvántartásból való törlésre vonatkozik, az ezen eltérés körébe tartozó korlátozást vezet be.

29 Következésképpen annak megállapításához, hogy egy olyan intézkedés, mint amely az alapeljárásban szerepel, az adólevonási jog héairányelvbe ütköző korlátozását vezeti-e be, ezt az intézkedést az adólevonási jog ezen irányelvben, különösen pedig a 168. cikkében szabályozott mechanizmusára tekintettel kell vizsgálni.

30 Így a kérdést előterjesztő bíróság a kérdéseivel, amelyeket együttesen kell vizsgálni, lényegében azt kívánja megtudni, hogy a héairányelvvel, különösen pedig annak 168. cikkével ellentétes-e az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amelynek értelmében a héanyilvántartásból való kötelező törlés egy olyan társaság esetében, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, még akkor is, ha a megszüntetendő társaság hatályos szerződésekben részes fél marad, és úgy nyilatkozik, hogy nem szüntette meg tevékenységét a felszámolása alatt, azt a kötelezettséget vonja maga után, hogy meg kell állapítani az e megszüntetés időpontjában rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetni, és amely jogszabály ezáltal az adólevonási jogot e kötelezettség teljesítésétől teszi függővé.

A héairányelv 168. cikkének értelmezéséről

31 A kérdést előterjesztő bíróság által feltett kérdések megválaszolásához emlékeztetni kell arra, hogy az ítélkezési gyakorlat szerint a héairányelv 9. cikkének (1) bekezdése alapján a gazdasági tevékenység megléte indokolja az adóalanyiságot, és az adóalany számára ezen irányelv biztosítja az adólevonási jogot (lásd ebben az értelemben: 2005. március 3-i Fini H ítélet, C-32/03, EU:C:2005:128, 19. pont).

32 Az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a hatodik irányelv 168. cikkében említett adólevonási jog a héarendszer szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható. E jog a teljesített ügyleteket terhelő előzetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (2006. január 12-i Optigen és társai ítélet, C-354/03, C-355/03 és C-484/03, EU:C:2006:16, 53. pont; 2009. október 29-i SKF-ítélet, C-29/08, EU:C:2009:665, 55. pont).

33 A levonási mechanizmus célja az, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse a valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól, és az összes gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a tökéletes semlegességet – bármi legyen is e tevékenységek célja vagy eredménye –, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek (2001. február 22-i Abbey National ítélet, C-408/98, EU:C:2001:110, 24. pont; 2005. március 3-i Fini H ítélet, C-32/03, EU:C:2005:128, 25. pont).

34 A héairányelv 168. cikkéből következik, hogy amennyiben az adóalany – a beszerzéskor e minőségében eljárva – az eszközt vagy a szolgáltatást az adóztatott tevékenységeihez használja, jogosult az ilyen eszközre vagy az ilyen szolgáltatásra vonatkozóan fizetendő vagy megfizetett héa levonására (lásd ebben az értelemben: 2017. szeptember 14-i Iberdrola Inmobiliaria Real Estate Investments ítélet, C-132/16, EU:C:2017:683, 27. pont).

35 E feltételek mellett úgy kell tekinteni, hogy az adólevonási jog valamely gazdasági tevékenység gyakorlásához kötődik.

36 A társaság adóköteles gazdasági tevékenységének megszüntetése esetén, kivéve azt az esetet, ha a héairányelv 19. cikkében foglalt egész vagyont vagy annak egy részét ruházzák át egy társaságra, ezen irányelv a 18. cikkének c) pontjában kifejezetten előírja, hogy ellenérték fejében történő termékértékesítésnek minősíthető a termékek valamely adóalany vagy jogutódja által történő megtartása, ha e termékek korábban adólevonásra jogosítottak.

37 A Bíróság hangsúlyozta, hogy e 18. cikk c) pontja általában vonatkozik az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnésének esetére, anélkül hogy megkülönböztetné e megszűnés okait vagy körülményeit, kivéve a következő pontban említett kivételt, következésképpen magában foglalja az adóköteles gazdasági tevékenységnek az adóalany héanyilvántartásból való törlése miatti megszűnését is (2013. május 8-i Marinov ítélet, C-142/12, EU:C:2013:292, 26. és 28. pont).

38 A Bíróság ugyanis emlékeztetett arra, hogy az említett 18. cikk c) pontjának fő célja annak elkerülése, hogy az adólevonásra jogosító termékek az adóköteles gazdasági tevékenység megszűnését követően – annak okaitól vagy körülményeitől függetlenül – nem adóztatott végső fogyasztás tárgyát képezzék (2013. május 8-i Marinov ítélet, C-142/12, EU:C:2013:292, 27. pont).

39 Következésképpen e megállapítások vonatkoznak a gazdasági tevékenység bírósági határozat nyomán bekövetkező megszűnésére, amely az érintett társaság héanyilvántartásból való kötelező törlését eredményezi. A héairányelv 18. cikkének c) pontja szerint a tagállamok e helyzetben úgy tekinthetik, hogy az adóalany a saját maga részére értékesít, ami azt a kötelezettséget vonja maga után, hogy meg kell állapítania a fizetendő vagy az előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetnie.

40 Amint azonban a héairányelv 18. cikke c) pontjának szövegéből és az e rendelkezés által követett célból is következik, ez az elemzés csak abban az esetben érvényes, ha az érintett személy adóköteles gazdasági tevékenysége megszűnt, és e személy már nem végez adóköteles tevékenységeket.

41 Ha az érintett személy tovább folytatja gazdasági tevékenységét, az e 18. cikk c) pontjában foglalt lehetőség már nem áll a tagállamok rendelkezésére.

42 A jelen esetben a kérdést előterjesztő bíróság hangsúlyozza, hogy az alapügy egy felszámolási eljárás alá vont megszüntetendő társaságot érint, amely azonban tovább folytat egyes gazdasági tevékenységeket, és jelentős forgalmat ér el, ami a nemzeti jog alapján arra kötelezi, hogy újból kérje a héanyilvántartásba való felvételét.

43 Ezen összefüggésben a nem adóztatott végső fogyasztás elkerülésére irányuló szándék nem igazolja azt a kötelezettséget, hogy az említett társaságnak a megszüntetése időpontjában rendelkezésére álló eszközök után fizetendő héát meg kell állapítania és az államnak be kell fizetnie ahhoz, hogy érvényesíteni lehessen a megállapított adó levonásához való jogot.

44 A Bíróság korábban már kimondta, hogy az a kérdés, hogy vajon az érintett termékek korábbi és későbbi értékesítését terhelő héát befizették-e az államkincstárba, vagy sem, nem befolyásolja az adóalanynak az előzetesen megfizetett héa levonásához való jogát (2006. január 12-i Optigen és társai ítélet, C-354/03, C-355/03 és C-484/03, EU:C:2006:16, 54. pont). Amint az igazgató is kifejtette, az a tény, hogy megkövetelik az érintett társaságtól, hogy ténylegesen fizesse be a fizetendő héát, e társaság számára az előzetesen megfizetett héa levonásának akadályát képezi, mivel arra készteti az említett társaságot, hogy e célra pénzösszegeket biztosítson, és arra kötelezi az adóhatóságokat, hogy e pénzösszegeket az új bejegyzéskor térítsék vissza számára, miközben más gazdasági szereplők, amelyek ilyen eszközökkel rendelkeznek, anélkül használhatják ezeket gazdasági tevékenységeik céljára, hogy ilyen befizetés teljesítésére kényszerülnének.

45 Másfelől a 2005. március 3-i Fini H ítélet (C-32/03, EU:C:2005:128) 30., 31. és 35. pontjából következik, hogy egy olyan költség esetében, mint amilyen a bérleti költség, amely olyan jogi személy kereskedelmi tevékenységéhez kapcsolódik, amely megszüntette tevékenységét, és felszámolás alatt áll, az ezen költség után fizetendő héa levonásához való jogot el kell ismerni, mivel az említett költség közvetlenül és azonnal kapcsolódik e tevékenységhez, feltéve hogy megállapítást nyer, hogy nem áll fenn csalárd vagy visszaélésre irányuló szándék.

46 Következésképpen egy olyan helyzetben, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amelyben a társasággal szemben azon tevékenység megszüntetését elrendelő bírósági határozatot hoztak, amelynek céljára e társaságot létrehozták, de amelyben nem vitatott, hogy e társaság a felszámolása alatt gazdasági tevékenységeinek folytatása révén továbbra is forgalmat ér el, az említett társaságot úgy kell tekinteni, hogy adóalanyisággal rendelkezik, következésképpen ahhoz, hogy levonhassa a rendelkezésre álló eszközei után megállapított héát, nem lehet arra kötelezni, hogy fizesse be az így megállapított héa összegét.

47 Az ilyen kötelezettség az adólevonási jog olyan korlátozásának minősül, amely a héairányelv 168. cikkébe ütközik.

48 A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésekre a következő választ kell adni:

– A héairányelvet úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, amelynek értelmében a héanyilvántartásból való kötelező törlés egy olyan társaság esetében, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, azt a kötelezettséget vonja maga után, hogy meg kell állapítani az e társaság megszüntetése időpontjában rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetni, feltéve hogy e társaság a megszüntetésétől kezdve már nem végez gazdasági tevékenységet.

– A héairányelvet, különösen pedig annak 168. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amelynek értelmében a héanyilvántartásból való kötelező törlés egy olyan társaság esetében, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, még akkor is, ha e társaság továbbra is gazdasági tevékenységet folytat a felszámolása alatt, azt a kötelezettséget vonja maga után, hogy meg kell állapítani az e megszüntetés időpontjában rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetni, és amely jogszabály ezáltal az adólevonási jogot e kötelezettség teljesítésétől teszi függővé.

A költségekről

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

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

1) A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, amelynek értelmében a hozzáadottértékadó (héa)-nyilvántartásból való kötelező törlés egy olyan társaság esetében, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, azt a kötelezettséget vonja maga után, hogy meg kell állapítani az e társaság megszüntetése időpontjában rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetni, feltéve hogy e társaság a megszüntetésétől kezdve már nem végez gazdasági tevékenységet.

2) A 2006/112 irányelvet, különösen pedig annak 168. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti jogszabály, mint amely az alapeljárásban szerepel, és amelynek értelmében a héanyilvántartásból való kötelező törlés egy olyan társaság esetében, amelynek megszüntetését bírósági határozat rendelte el, még akkor is, ha e társaság továbbra is gazdasági tevékenységet folytat a felszámolása alatt, azt a kötelezettséget vonja maga után,

hogy meg kell állapítani az e megszüntetés időpontjában rendelkezésre álló eszközök után fizetendő vagy előzetesen megfizetett héát, és azt az állam részére be kell fizetni, és amely jogszabály ezáltal az adólevonási jogot e kötelezettség teljesítésétől teszi függővé.

Aláírások