

Ha nem a felek között Signum

áfa levonása

A BÍRÓSÁG VÉGZÉSE (kilencedik tanács)

2016. november 10. (*)

„Elzetes döntéshozatal – A Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke – Adózás – Hozzáadottérték-adó – 2006/112/EK irányelv – Levonási jog – Megtagadás – A számlázott szolgáltatások tényleges nyújtójának nem minősülő számlakibocsátó – Az adóalanyra háruló ellenrzési kötelezettségek”

A C-446/15. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Fvárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) a Bírósághoz 2015. augusztus 18-án érkezett, 2015. augusztus 10-i határozatával terjesztett el az elzette

a Signum Alfa Sped Kft.

és

a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám F igazgatóság

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: C. Vajda (eladó), tanácselnökként eljárva, K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

f tanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezet : A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által elterjesztett észrevételeket:

- a Signum Alfa Sped Kft. képviselőjében Szentmártony K. ügyvéd,
- a magyar kormány képviselőjében Fehér M. Z. és Koós G., meghatalmazotti minőségben,
- az észt kormány képviselőjében, K. Kraavi-Käerdi, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviselőjében M. Owsiany-Hornung és Sipos A., meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a f tanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a Bíróság eljárási szabályzata 99. cikkének megfelelően, indokolt végzéssel kerül sor,

meghozta a következő

Végzést

1 Az elzeter döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Signum Alfa Sped Kft. és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatóság (a továbbiakban: adóhatóság) között annak tárgyában folyamatban lévő jogvitában terjesztették elő, hogy az adóhatóság megtagadta a Signum Alfa Spednek az általa két fuvarozási szerződés jogcímén elzeteresen megfizetett hozzáadottérték-adó (héta) levonásához való joga elismerését.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2006/112 irányelv 2. cikke (1) bekezdésének a) és c) pontja értelmében a héa hatálya alá tartozik az egy tagállamon belül az adóalanyként eljáró személy által ellenszolgáltatás fejében teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás.

4 Ezen irányelv 9. cikkének (1) bekezdése így rendelkezik:

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

»Gazdasági tevékenység« a termelés, a kereskedelem, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelés-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 167. cikke előírja:

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

6 Ugyanezen irányelv 168. cikkének szövege a következők:

„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 héát;

[...]”

7 A 2006/112 irányelv 178. cikke elírja:

„Az adóalanyoknak adólevonási joga gyakorlásához az alábbi feltételeket kell teljesítenie:

a) a 168. cikk a) pontjában említett, termékértékesítéshez vagy szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódó adólevonáshoz a 220–236., valamint a 238., 239. és 240. cikknek megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie;

[...]”

8 Ezen irányelv 220. cikke értelmében:

„Minden adóalany köteles biztosítani, hogy az alábbi esetekben saját maga, vagy az, akinek részére a terméket értékesíti, illetve a szolgáltatást nyújtja, vagy egy, az adóalany nevében és megbízásából eljáró harmadik fél számlát bocsásson ki:

1) másik adóalany vagy nem adóalany jogi személy részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás;

[...]”

9 A 2006/112 irányelv 226. cikke felsorolja azon kizárólagos adatokat, amelyeket az ebben az irányelvben meghatározott különös rendelkezések sérelme nélkül, az ezen irányelv 220. és 221. cikkének értelmében kiállított számlákon a héa megállapítása céljából kötelezően fel kell tüntetni.

A magyar jog

10 Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (Magyar Közlöny 1992/128 [XII.19.], a továbbiakban: áfatörvény) 32. §-a (1) bekezdésének a) pontja elírja, hogy az adóalanyt megilleti az a jog, hogy az általa fizetendő adó összegéből levonja azt az adóösszeget, melyet a részére teljesített termékértékesítés és szolgáltatásnyújtás során egy másik adóalany rá áthárított.

ügyvezet je volt, és csak egy, a számlázott fuvarozási szolgáltatások nyújtására alkalmatlan tehergépkocsival rendelkezett.

18 Az adóhatóság – elfogadva a számlákon szerepl gazdasági események megtörténtét, és azt, hogy e számlák megfelelnek a formai követelményeknek – arra a következtetésre jutott, hogy ezeket nem az említett számlák kibocsátói teljesítették, következésképpen azokat fiktív ügyleteknek kell minősíteni. E hatóság azt a következtetést is levonta, hogy a Signum Alfa Sped nem a nemzeti szabályozás értelmében vett „kell körütekintéssel” járt el, mivel – a feltárt szabálytalanságokra figyelemmel – tudnia kellett volna, hogy az ügyletek nem közötté és a Solidity Trading vagy a Wimpex-hu között zajlottak le.

19 A Signum Alfa Sped keresetet nyújtott be az adóhatóság határozatával szemben a kérdést el terjeszt bírósághoz, a F városi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz, és arra hivatkozott, hogy a kell körütekintéssel járt el a szerződés megkötése során, ellenőrizte azokat a körülményeket, amelyekhez hozzáférése volt, nevezetesen azt, hogy a számla kibocsátói bejegyzett adóalanyok és rendelkeznek élő adószámmal. Ezenfelül ugyanezen társaságok ügyvezetivel kötött szerződést.

20 A kérdést el terjeszt bíróság hatályon kívül helyezte az adóhatóság határozatát. E bíróság hangsúlyozta, hogy az áfatörvény 32. §-a (1) bekezdése a) pontjának, 35. §-a (1) bekezdése a) pontjának, valamint 44. §-a (5) bekezdésének értelmében csak az e rendelkezésekben foglalt formai és tartalmi feltételek együttes megléte esetén kerülhet sor a héalevonási jog gyakorlására. Közelebbre írt, e törvény 44. §-a (5) bekezdésének értelmében a számlában vevőként feltüntetett adóalany adózással kapcsolatos jogai nem sérülhetnek, amennyiben az adóztatandó tényállást illetően a szolgáltatásnyújtás körülményeit figyelembe véve „kell körütekintéssel” járt el, még akkor is, ha a számla tartalmilag nem hiteles. A Bíróság ítélezési gyakorlata értelmében az adóhatóságnak kell bizonyítani a számla nem hiteles vagy fiktív voltát, és amennyiben ez bizonyításra kerül, akkor kell megvizsgálni, hogy a számlában vevőként feltüntetett adóalany az áfatörvény 44. §-ának (5) bekezdése értelmében vett kell körütekintést tanúsította-e.

21 A kérdést el terjeszt bíróság azt is megállapította, hogy az adóhatóság által benyújtott bizonyítékok nem voltak elegendőek az e hatóság rendelkezésére bocsátott, a gazdasági események felek közötti létrejöttének alátámasztására szolgáló okiratok, nevezetesen a fuvarozási szerződések, a vitatott számlák és a teljesítésigazolások bizonyító jellegének megdöntésére. E gazdasági események nem vitathatók el a számlakibocsátók által elkövetett, a gazdasági tevékenység elvégzésével közvetlen összefüggésben nem lévő szabálytalanságokra történő hivatkozással.

22 A Kúria hatályon kívül helyezte a kérdést el terjeszt bíróság ítéletét, és az ügyet ugyanezen bírósághoz utalta vissza. A Kúria emlékeztetett arra, hogy az a számla, amely egy ténylegesen megtörtént gazdasági eseményt tanúsít, de amely a szolgáltatás nyújtójaként nem a szolgáltatás nyújtóját tünteti fel, tartalmát tekintve hiteltelen számlának minősíthető. A Kúria megállapította, hogy a kérdést el terjeszt bíróság tévesen indult ki abból, hogy tartalmilag hiteltelen számla is eredményezhet adólevonáshoz való jogot, ha címzettje „kell körütekintéssel” járt el.

23 Következésképpen a Kúria az azon kérdésben való döntésre utasította a kérdést el terjeszt bíróságot, hogy ténylegesen megállapítható-e a vitatott számlák tartalmi hitelessége. A Kúria úgy ítélte meg, hogy ha az bizonyosodik be, hogy a teljesítés nem a

számlán feltüntetett felek között történt, akkor nem releváns annak vizsgálata, hogy a Signum Alfa Sped a nemzeti jog értelmében vett „kell körültekintéssel” járt-e el „az adóköteles tényállás kapcsán”. Csak akkor vizsgálható annak kérdése, hogy e társaság kell körültekintéssel járt-e el, ha – akár csak részben is – egyes számlák esetében a felek között történt teljesítés, és csupán más, elsősorban formai hibák kerültek megállapításra. A Kúria szerint az adóhatóságnak nem kell azonosítania a szerződéseket ténylegesen teljesítő személyt, mivel a levonáshoz való jogot nem érinti annak a ténye, hogy e személy ismertté válik.

24 A kérdést előterjesztő bíróság a megismételt eljárásban úgy ítéli meg, hogy az adóhatóságnak a Kúria ezen ítélkezési gyakorlatával megegyező gyakorlata megfosztja a héalevonáshoz való jogot a 2006/112 irányelv 168. és 178. cikkéből, valamint a Bíróság ítélkezési gyakorlatából, és különösen a 2012. június 21-i Mahagében és Dávid ítéletből (C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373) eredő tartalmától.

25 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság hangsúlyozza, hogy e gyakorlat keretében az adóhatóság bizonyos esetekben azon okból tagadja meg a levonáshoz való jogot, hogy az érintett számla hiteltelen, és e tekintetben olyan körülményekre támaszkodik, amelyeket a Bíróság nem fogad el olyan objektív körülményeknek, amelyek jogilag megkövetelt módon bizonyítanak, hogy az adóalany tudott a szabálytalanságról, vagy tudnia kellett volna arról. Ezzel az adóhatóság olyan körülmények vizsgálatát követeli meg az adóalanytól, amelyek vizsgálata a 2012. június 21-i Mahagében és Dávid ítélet (C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373) 61–66. pontja értelmében általános jelleggel nem követelhető meg tőle a héalevonáshoz való jog érvényesítése érdekében. Ezenfelül az említett hatóság a szóban forgó gazdasági események fiktív voltát nem a gazdasági eseményekkel okszerű és közvetlen kapcsolatban lévő objektív tényekkel, hanem a számlakibocsátók működését általánosságban jellemző körülmények értékelésével kívánja alátámasztani.

26 E körülmények között a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Értelmezhető-e a 2006/112 irányelv héalevonásra vonatkozó rendelkezései akként, hogy az adóhatóság általános jelleggel megkövetelheti a héalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól azt, hogy annak érdekében, hogy az adóhatóság ne minősítse a gazdasági eseményt fiktívnek, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló szolgáltatásokra vonatkozó számlakibocsátója rendelkezik-e a szóban forgó szolgáltatás elvégzéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel a teljesítés és az ellenőrzés időpontjában, héabevallási és -fizetési kötelezettségének eleget tett-e, avagy hogy a gazdasági esemény vonatkozásában a számlán túlmenően formai hibától mentes iratokkal rendelkezzen, továbbá elvárható-e, hogy a számlakibocsátó a gazdasági tevékenységét nem csak a héalevonási jog alapjául szolgáló ügylet, hanem az ellenőrzés időpontjában is minden szabálytalanságtól mentesen végezze?

2) Amennyiben az adóhatóság az előző pontban felsorolt körülmények alapján azt állapítja meg, hogy a gazdasági esemény ugyan megtörtént, de a számla tartalmilag hiteltelen, mivel a gazdasági esemény nem a számlában feltüntetett felek között jött létre, akkor a főszabály szerint az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség alapján elvárható-e, hogy az adóhatóság azt is feltárja, hogy ebben az esetben kik között jött létre az ügylet, ki állította ki a számlát, avagy az adóhatóság az adólevonással élni kívánó adóalany e jogát e tényállási elem

kétséget kizáró bizonyítása nélkül, a harmadik személy nevére, szerepére utaló adat, vagy körülmény nélkül, kizárólag csak az erre vonatkozó állítása alapján megtilthatja?

3) Értelmezhető-e a 2006/112 irányelv héalevonásra vonatkozó rendelkezései akként, hogy amennyiben az adóhatóság nem vitatja a számla szerinti gazdasági esemény megtörténtét, és a számla alakilag is megfelel a jogszabályi előírásoknak, az adóhatóság megtilthatja az áfalevonási jog gyakorlását a kellő körülmények vizsgálata nélkül – mintegy objektív felelősségre alapozva – arra hivatkozással, hogy mivel a gazdasági esemény nem a számlában feltüntetett felek viszonylatában jött létre, ezért a tartalmilag hiteltelen számla esetén a kellő körülmények vizsgálata fogalmilag kizárt, avagy az adólevonási jog gyakorlását megtiltó adóhatóság ezen körülmények között is köteles bizonyítani azt, hogy az adólevonással élő adóalany a vele szerződéses kapcsolatban álló vállalkozás szabálytalan – esetenként adókijátszásra irányuló – magatartásáról tudott, vagy abban maga is közreműködött?

4) Az előző kérdésre adott igenlő válasz esetén megfelel-e a 2006/112 irányelv héalevonásra vonatkozó rendelkezéseinek és az uniós bírósági joggyakorlat által is érvényre juttatott adósemlegesség, jogbiztonság és arányosság elvének az a jogszabály értelmezés, hogy a számlabefogadó kellő körülmények magatartása csak abban az esetben vonható a vizsgálat körébe, ha a felek közti teljesítés igazolható, vagyis a gazdasági tevékenység a számlában meghatározott módon végbement a felek között, és csupán más, pl. formai hiba áll fenn, különös tekintettel arra, hogy a nemzeti adójogi szabályok tartalmazzanak rendelkezést a formailag hibás vagy a gazdasági esemény hiányában kibocsátott számlákkal kapcsolatban?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről I

27 Kérdéseivel, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2006/112 irányelv rendelkezéseit, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti gyakorlat, miszerint az adóhatóság azon okból tagadja meg valamely adóalanytól a számára nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetendő adó levonásához való jogot, hogy nem tekinthető hitelesnek az e szolgáltatásokra vonatkozó számlák, mivel e számlák kibocsátója nem lehetett az említett szolgáltatások tényleges nyújtója.

28 A Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke értelmében, ha az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adandó válasz egyértelműen levezethető az ítélkezési gyakorlatból, a Bíróság az előadó bíró javaslatára és a főtanácsnok meghallgatását követően az eljárás során bármikor indokolt végzéssel határozhat.

29 A jelen ügyben alkalmazni kell ezt a rendelkezést.

30 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében a 2006/112 irányelv 167. és azt követő cikkeiben foglalt adólevonási jog a hűa közös rendszerének egyik alapelvét képezi, amely fő szabály szerint nem korlátozható, és e jog a teljesített ügyleteket terhelő előzetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (lásd ebben az értelemben: 2012. december 6-i Bonik ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 25. és 26. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Az adólevonások rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetendő hűa

terhe alól. A közös héarendszer következképpen valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illet en biztosítja a tökéletes semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményét l, feltéve hogy az említett tevékenységek maguk is héakötelesek (2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 27. pont; 2015. október 22-i PPUH Stehcamp ítélet, C-277/14, EU:C:2015:719, 27. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Az a kérdés, hogy vajon az érintett termékek korábbi és kés bbi értékesítését terhel héát befizették-e az államkincstárba, vagy sem, nem befolyásolja az adóalanyak az el zetesen megfizetett héa levonásához való jogát. A héa ugyanis minden egyes termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó az árat kitev különböz költségelemek által közvetlenül viselt adó levonását követ en (lásd többek között: 2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

33 A levonáshoz való jog keletkezéséhez megkövetelt anyagi jogi feltételeket illet en a 2006/112 irányelv 168. cikke a) pontjának megfogalmazásából az következik, hogy a levonási joghoz az szükséges, hogy egyrészt az érdekelt az ezen irányelv értelmében vett adóalany legyen, másrészt pedig az e jog keletkezését megalapozó termékeket és szolgáltatásokat az adóalanyak utóbb adóköteles tevékenységéhez kell felhasználnia, és e termékeket és szolgáltatásokat el bb más adóalanyak kellett értékesítenie, illetve nyújtania. Ha e feltételek teljesülnek, f szabály szerint nem utasítható el a levonáshoz való jog (2014. február 13-i Maks Pen ítélet, C-18/13, EU:C:2014:69, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

34 Az alapügyet illet en nem vitatott, hogy a vitatott számlákon feltüntetett szolgáltatásokat a Signum Alfa Sped nyújtotta. Az el zetes döntéshozatalra utaló határozatból nem t nik ki, hogy e társaságnak a 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett adóalanyi min ségét vagy a nyújtott szolgáltatásoknak az ezen adóalany adóköteles tevékenységeihez történ felhasználását vitatták volna. Az adóhatóság sem vitatta az említett számlákat kibocsátó társaságok adóalany min ségét, amely társaságok tekintetében az említett határozat megállapította, hogy a Signum Alfa Sped ellen rizte, hogy ezek rendelkeznek-e héa-azonosítószámmal. E hatóság azt is elismerte, hogy ugyanezek a számlák megfeleltek a formai követelményeknek.

35 Az adóhatóság mindazonáltal arra a következtetésre jutott, hogy a vitatott számlák tárgyát alkotó ügyleteket nem a számlák kibocsátói teljesítették. E tekintetben az adóhatóság els sorban olyan ténybeli elemekre támaszkodott, amelyek annak megállapításához vezették, hogy sem a Solidity Trade, sem pedig a Wimpex-hu nem rendelkezett a teljesítés id pontjában a számlázott szolgáltatások nyújtásához szükséges emberi és anyagi er forrásokkal, valamint az e társaságok tekintetében feltárt számos szabálytalanságra támaszkodott.

36 E tekintetben a kérdést el terjeszt bíróság feladata, hogy a nemzeti jog bizonyításra vonatkozó szabályai szerint az alapügy minden tényállási elemének és körülményének átfogó értékelését elvégezze (lásd ebben az értelemben: 2012. szeptember 6-i Tóth-ítélet, C-324/11, EU:C:2012:549, 50. pont; 2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 32. pont; 2014. február 6-i Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 E vonatkozásban emlékeztetni kell arra, hogy nem vitatott, hogy az adócsalás, az adóelkerülés, illetve más visszaélések elleni küzdelem olyan célkitűzés, amelyet a 2006/112 irányelv elismer és támogat, és a jogalanyok az uniós jog normáira nem hivatkozhatnak csalárd módon vagy visszaélésszerűen (2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 35. és 36. pont; 2014. február 6-i Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 34. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38 Következésképpen a nemzeti hatóságoknak és bíróságoknak meg kell tagadniuk az adólevonási jog által biztosított elnyert, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélésszerűen hivatkoztak (2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 37. pont; 2014. február 6-i Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39 Mindazonáltal, ha az adóhatóság a számlák kibocsátói által elkövetett csalás vagy szabálytalanság fennállásából arra a következtetésre jut, hogy a számlázott és a levonáshoz való jog megalapozása érdekében hivatkozott ügyleteket ténylegesen nem teljesítették, e hatóságnak ahhoz, hogy a levonáshoz való jogot megtagadhassa, az objektív tényezőkre figyelemmel, és anélkül, hogy a számlák címzettjétől olyan vizsgálatokat követelne meg, amelyeket az nem köteles elvégezni, meg kell állapítania, hogy e címzett tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az említett ügyletek héacsalás részét képezik, aminek vizsgálata a kérdést elterjesztő bíróság feladata (lásd ebben az értelemben: 2012. december 6-i Bonik-ítélet, C-285/11, EU:C:2012:774, 45. pont; 2014. február 6-i Jagiełło-végzés, C-33/13, EU:C:2014:184, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

40 Ezzel szemben, amennyiben a 2006/112 irányelvben a levonáshoz való jog keletkezése és gyakorlása vonatkozásában elírt valamennyi anyagi jogi és formai követelmény teljesül, az ezen irányelvben elírt levonási jog rendszerével nem egyeztethető össze az, ha ezen jog megtagadásával szankcionálják azt az adóalanyt, aki nem tudta, és nem is tudhatta, hogy az érintett ügylet az eladó, illetve a szolgáltató által elkövetett adócsalás részét képezi, vagy hogy az értékesítési láncban az említett adóalany által teljesített ügyletet megelőző vagy követő másik ügylet héakijátszást valósít meg (lásd ebben az értelemben: 2012. június 21-i Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 44., 45. és 47. pont; 2015. október 22-i PPUH Stehcamp ítélet, C-277/14, EU:C:2015:719, 49. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 E tekintetben, amint azt a magyar és az észti kormány is kiemelte írásbeli észrevételeiben, a szolgáltatás tényleges nyújtójának az adóhatóság általi azonosítása az alapügyben önmagában nem releváns annak vizsgálata vonatkozásában, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az ügyletek a vitatott számlák kibocsátói által elkövetett adócsalás részét képezik.

42 E tekintetben az a kérdés sem meghatározó, hogy e számlakibocsátók gyakorolták-e gazdasági tevékenységüket ezen ügyletek teljesítésének időpontjában, illetve az adóhatóság általi utólagos ellenőrzés időpontjában.

43 Adott esetben a héalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól az arról való meggyőződés érdekében észszerűen elvárható intézkedések, hogy az általa teljesített ügyletekkel nem vesz részt az értékesítési láncban korábban eljáró gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban, alapvetően az adott ügy körülményeitől függenek (lásd 2012. június

21-i Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 59. pont; 2015. október 22-i PPUH Stehcamp ítélet, C-277/14, EU:C:2015:719, 51. pont).

44 Az ilyen adóalanyt, amennyiben szabálytalanságra vagy csalásra utaló körülmények állnak fenn, arra kötelezhetik, hogy a megbízhatóságáról való meggyőződés érdekében tájékozódjon azon másik gazdasági szereplő felől, amelyet a termékeket vagy szolgáltatásokat kíván beszerezni. Mindazonáltal az adóhatóság általános jelleggel nem követelheti meg a héalevonási jogát gyakorolni kívánó adóalanytól egyfelől, hogy az arról való meggyőződés érdekében, hogy a korábban teljesített gazdasági szereplők szintjén nem történt-e szabálytalanság vagy csalás, ellenőrizze, hogy az e jog gyakorlásának alapjául szolgáló szolgáltatásokra vonatkozó számla kibocsátója rendelkezik-e az e szolgáltatások nyújtásához szükséges erőforrásokkal, és hogy eleget tett-e héabevallási és -fizetési kötelezettségének, vagy másfelől, hogy az említett számlán kívül rendelkezik-e olyan más iratokkal, amelyek alkalmasak annak bizonyítására, hogy e körülmények fennállnak (lásd ebben az értelemben: 2012. június 21-i, Mahagében és Dávid ítélet, C-80/11 és C-142/11, EU:C:2012:373, 60. és 61. pont; 2012. szeptember 6-i Tóth-ítélet, C-324/11, EU:C:2012:549, 45. pont; 2015. október 22-i PPUH Stehcamp ítélet, C-277/14, EU:C:2015:719, 52. pont).

45 A fenti megfontolásokra figyelemmel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti gyakorlat, miszerint az adóhatóság azon okból tagadja meg valamely adóalanytól a számára nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetett hűlevonásához való jogot, hogy nem tekinthető hitelesnek az e szolgáltatásokra vonatkozó számlák, mivel e számlák kibocsátója nem lehetett az említett szolgáltatások tényleges nyújtója, kivéve ha anélkül, hogy az adóalanytól olyan ellenőrzéseket követelnének meg, amelyeket az nem köteles elvégezni, az objektív tényezőkre figyelemmel megállapításra kerül, hogy ezen adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy az említett szolgáltatások hűlevonás részét képezik, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

A költségekről

46 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 (kilencedik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv rendelkezéseit úgy kell értelmezni, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti gyakorlat, miszerint az adóhatóság azon okból tagadja meg valamely adóalanytól a számára nyújtott szolgáltatások után fizetendő vagy megfizetett hozzáadottérték-adó levonásához való jogot, hogy nem tekinthető hitelesnek az e szolgáltatásokra vonatkozó számlák, mivel e számlák kibocsátója nem lehetett az említett szolgáltatások tényleges nyújtója, kivéve ha anélkül, hogy az adóalanytól olyan ellenőrzéseket követelnének meg, amelyeket nem köteles elvégezni, az objektív tényezőkre figyelemmel megállapításra kerül, hogy ezen adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy az említett szolgáltatások hűlevonás részét képezik, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

Luxembourg, 2016. november 10.

A. Calot Escobar

hivatalvezet

C. Vajda

a kilencedik tanács
elnökeként eljárva

A BÍRÓSÁG VÉGZÉSE (kilencedik tanács)

2016. december 15. (*)

„Végzés kijavítása”

A C-446/15. REC. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a F városi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) a Bírósághoz 2015. augusztus 18-án érkezett, 2015. augusztus 10-i határozatával terjesztett el az el tte

a **Signum Alfa Sped Kft.**

és

a **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám F igazgatóság**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: C. Vajda (el adó), tanácselnökként eljárva, K. Jürimäe és C. Lycourgos bírák,

f tanácsnok: P. Mengozzi,

hivatalvezet : A. Calot Escobar,

a f tanácsnok meghallgatását követ en,

meghozta a következ

Végzést

1 A Bíróság (kilencedik tanács) 2016. november 10-én meghozta a Signum Alfa Sped végzést (C-446/15, nem tették közzé, EU:C:2016:869).

2 E végzés magyar nyelv változata egy elírást tartalmaz, amelyet a magyar kormány kérelmére a Bíróság eljárási szabályzata 103. cikkének (1) bekezdése értelmében ki kell javítani.

A fenti indokok alapján a Bíróság (kilencedik tanács) a következ képpen határozott:

A 2016. november 10-i Signum Alfa Sped végzés (C-446/15, nem tették közzé, EU:C:2016:869) magyar nyelv változatának 34. pontját a következ képpen kell kijavítani:

„Az alapügyet illet en nem vitatott, hogy a vitatott számlákon feltüntetett szolgáltatásokat a Signum Alfa Spednek nyújtották. Az el zetes döntéshozatalra utaló határozatból nem t nik ki, hogy e társaságnak a 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett adóalanyi min ségét vagy a nyújtott szolgáltatásoknak az ezen adóalany adóköteles tevékenységeihez történ felhasználását vitatták volna. Az adóhatóság sem vitatta az említett számlákat kibocsátó társaságok adóalanyi min ségét, amely társaságok tekintetében az említett határozat megállapította, hogy a Signum Alfa Sped ellen rizte, hogy ezek rendelkeznek-e héa-azonosítószámmal. E hatóság azt is elismerte, hogy ugyanezek a számlák megfeleltek a formai követelményeknek.”

A jelen végzés eredeti példányát mellékelni kell a kijavított végzés eredeti példányához. Err l a végzésr l a kijavított végzés eredeti példányára széljegyzetet kell vezetni.

Luxembourg, 2016. december 15.

A. Calot Escobar

C. Vajda

a kilencedik tanács elnökeként
eljárva

hivatalvezet

<p>2016. november 10.(*)</p> <p>eredeti végzés</p> <p>ítélet 34. pont</p>	<p>2016. december 15.</p> <p>Végzés kijavítása</p> <p>ítélet 34. pont</p>
<p>34 Az alapügyet illet en nem vitatott, hogy a vitatott számlákon feltüntetett szolgáltatásokat a Signum Alfa Sped nyújtotta. Az el zetes döntéshozatalra utaló határozatból nem t nik ki, hogy e társaságnak a 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett adóalanyi min ségét vagy a nyújtott szolgáltatásoknak az ezen adóalany adóköteles tevékenységeihez történ felhasználását vitatták volna. Az adóhatóság sem vitatta az említett számlákat kibocsátó társaságok adóalanyi min ségét, amely társaságok tekintetében az említett határozat megállapította, hogy a Signum Alfa Sped ellen rizte, hogy ezek rendelkeznek-e héa-azonosítószámmal. E hatóság azt is elismerte, hogy ugyanezek a számlák megfeleltek a formai követelményeknek.</p>	<p>„Az alapügyet illet en nem vitatott, hogy a vitatott számlákon feltüntetett szolgáltatásokat a Signum Alfa Spednek nyújtották. Az el zetes döntéshozatalra utaló határozatból nem t nik ki, hogy e társaságnak a 2006/112 irányelv 9. cikkének (1) bekezdése értelmében vett adóalanyi min ségét vagy a nyújtott szolgáltatásoknak az ezen adóalany adóköteles tevékenységeihez történ felhasználását vitatták volna. Az adóhatóság sem vitatta az említett számlákat kibocsátó társaságok adóalanyi min ségét, amely társaságok tekintetében az említett határozat megállapította, hogy a Signum Alfa Sped ellen rizte, hogy ezek rendelkeznek-e héa-azonosítószámmal. E hatóság azt is elismerte, hogy ugyanezek a számlák megfeleltek a formai</p>

	követelményeknek.”
--	--------------------