

62016CJ0566

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2018. május 17. (*1)

„Elzetes döntéshozatal – Közös hozzáadottértékadórendszer – 2006/112/EK irányelv – 282–292. cikk – A kisvállalkozásokra vonatkozó különös szabályozás – Adómentességi szabályozás – A különös szabályozás alkalmazásának a tárgy naptári év során való választására vonatkozó kötelezettség”

A C-566/16. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) a Bírósághoz 2016. november 10-én érkezett, 2016. október 25-i határozatával terjesztett el a

Vámos Dávid

és

a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

tagjai: J. L. da Cruz Vilaça tanácselnök, E. Levits (előadó), A. Borg Barthet, M. Berger és F. Biltgen bírák,

előtanácsnok: N. Wahl,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z. és Sebestyén E. E., meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és Béres B., meghatalmazotti minőségben,

a előtanácsnok indítványának a 2017. november 23-i tárgyaláson történt meghallgatását követően, meghozta a következő

Ítéletet

1

Az elztes döntéshozatal iránti kérelem az uniós jog és különösen a közös hozzáadottértékadórendszerl 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) értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Vámos Dávid és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (Magyarország) (a továbbiakban: fellebbviteli igazgatóság) között ez utóbbi azon határozata tárgyában folyamatban lév jogvita keretében terjesztették el, amelyben általános forgalmi adó (áfa) adónemben adókülönbözetet állapított meg, valamint adóbírságot és késedelmi pótlékot szabott ki Vámos D.-vel szemben.

Jogi háttér

Az uniós jog

3

A héairányelv 9. cikke a következőképpen szól:

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

»Gazdasági tevékenység« a termelk, a kereskedk, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermelk ipari és mezgazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek minül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ hasznosítása.

[...]”

4

Ezen irányelv 213. cikkének (1) bekezdése a következőket írja el:

„Minden adóalany bejelenti adóalanyként folytatott tevékenységének megkezdését, módosítását vagy megszüntetését.

A tagállamok az általuk meghatározott feltételeknek megfelelően lehetvé teszik, és meg is követelhetik az elektronikus úton történ bejelentést.”

5

Az említett irányelv 214. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Valamennyi tagállam megteszi a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a következő személyeket egyedi adószámmal tartsa nyilván:

a)

a 9. cikk (2) bekezdésében említettek kivételével minden adóalany, aki az érintett tagállam

területén olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végez, amely ?t a levonási jog gyakorlására jogosítja, kivéve az olyan termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat, amelyek tekintetében a HÉA?t a 194–197. és a 199. cikknek megfelelően kizárólag az fizeti, akinek a részére a terméket értékesítették, illetve a szolgáltatást nyújtották;

[...]”

6

Ugyanezen irányelv 272. cikke el?írja:

„(1) A tagállamok a következ? adóalanyokat menthetik fel a 2–6. fejezetben említett egyes kötelezettségek vagy az összes kötelezettség alól:

[...]

d)

azok az adóalanyok, akik a 282–292. cikkben a kisvállalkozások részére megállapított adómentességre jogosultak;

[...]”

7

A héairányelv 273. cikke a következ?képpen szól:

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

Az els? albekezdésben [helyesen: bekezdésben] említett lehet?séget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek el?írására felhasználni.”

8

Ezen irányelv 281. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„Azok a tagállamok, amelyekben a kisvállalkozások általános HÉA?szabályok szerint történ? adóztatása – azok tevékenysége vagy szerkezete miatt – nehézségekbe ütközne, az általuk megállapított korlátozásokkal és feltételekkel, valamint a HÉA?bizottsággal folytatott konzultációt követ?en egyszerűsített adómegállapítási és ?beszedési szabályokat, különösen átalányadózási szabályokat, alkalmazhatnak az adó megállapítására és beszedésére, feltéve, hogy ez nem vezet adócsökkentéshez.”

9

A héairányelv „Különös szabályozások” elnevezés? XII. címe 1. fejezetének „Adómentesség és degresszív adókedvezmény” elnevezés? 2. szakaszában található 282. cikke értelmében:

„Az ebben a szakaszban megállapított adómentességet és degresszív adókedvezményt a kisvállalkozások által végzett termékértékesítésekre és szolgáltatásnyújtásokra kell alkalmazni.”

10

Ezen irányelv 287. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Az 1978. január 1-jét követően csatlakozó tagállamok adómentességet biztosíthatnak azoknak az adóalanyoknak, amelyek éves árbevétele nem haladja meg az alábbi összegek nemzeti valutában kifejezett, csatlakozásuk napján érvényes átváltási árfolyamon számított ellenértékét:

[...]

12.

Magyarország: 35000 [euró];

[...]”

11

Az említett irányelv 290. cikke a következőképpen szól:

„Az adómentességet élvező adóalanyok vagy az általános HÉA-szabályozást, vagy a 281. cikkben megállapított egyszerűsített szabályokat választhatják. Ez esetben jogosultak a nemzeti jogszabályokban esetlegesen szereplő degresszív adókedvezményekre.”

A magyar jog

Az áfatörvény

12

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: áfatörvény) 2. §-a következőket állapítja meg:

„E törvény alapján [áfát] kell fizetni:

a)

adóalany által – ilyen minőségében – belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása [...] után.”

13

E törvény 187. §-a a következőképpen rendelkezik:

„(1)

Az az adóalany, aki (amely) gazdasági céllal belföldön telepedett le, gazdasági célú letelepedés hiányában pedig lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye van belföldön, jogosult az e fejezetben meghatározottak szerint alanyi adómentességet választani.

(2)

Abban az esetben, ha az adóalany él az (1) bekezdésben említett választási jogával, az alanyi adómentesség időszakájában az adóalany alanyi adómentes minőségében

a)

adófizetésre nem kötelezett;

b)

elzárólag felszámított adó levonására nem jogosult;

c)

kizárólag olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyben áthárított adó, illetőleg a 83. §-ban meghatározott százaléktétel nem szerepel.”

14

Az említett törvény 188. §-ának (1) bekezdése szerint:

„Alanyi adómentesség abban az esetben választható, ha az adóalany 2. § a) pontja szerinti összes termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása fejében megtérített vagy megtérítendő ellenértéknek – forintban [HUF] kifejezett és éves szinten göngyöltet – összege

a)

sem a tárgy naptári évet megelőző naptári évben ténylegesen,

a)

sem a tárgy naptári évben észszerűen várhatóan, illetőleg ténylegesen nem haladja meg a (2) bekezdésben meghatározott felső értékhatárt.”

15

Ugyanezen törvény 2012. december 31-ig alkalmazandó változata szerinti 188. §-ának (2) bekezdése kimondta, hogy az alanyi adómentesség választására jogosító felső értékhatár 5000000 HUF-nak (hozzávetőleg 16040 euró) megfelelő pénzüsszeg. 2013. január 1-jétől ez az értékhatár 6000000 HUF-ra (hozzávetőleg 19250 euró) emelkedett.

Az adózás rendjéről szóló törvény

16

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: adózás rendjéről szóló törvény) 16. §-a a következőképpen szól:

„(1)

Adóköteles tevékenységet csak adószámmal rendelkező adózó folytathat, a 20–21. §-ban foglalt kivétellel.

(2)

Az adóköteles tevékenységet folytatni kívánó adózó adószám megállapítása végett köteles az

állami [adó]hatóságnál bejelentkezni.”

17

Az adózás rendjéről szóló törvény 17. §a (1) bekezdésének a) pontja megállapítja, hogy „[a]z adózó, ha adókötelezettsége, adóköteles tevékenysége az egyéni vállalkozóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozói tevékenység, az egyéni vállalkozói tevékenységgel kapcsolatos ügyekben eljáró hatósághoz intézett bejelentés (megfelelően kitöltött bejelentési űrlap) benyújtásával kéri az adószám megállapítását, amellyel az adózó teljesíti az állami [adó]hatósághoz történő bejelentkezési kötelezettségét”.

18

E törvény 22. §a (1) bekezdésének c) pontja a következőket írja el:

„Az általános forgalmi adó alanya az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg nyilatkozik arról, hogy alanyi adómentességet választ.”

19

Az említett törvény 172. §a (1) bekezdésének c) pontja értelmében:

„A (2) bekezdésben foglalt eltéréssel a magánszemély adózó 200 ezer [HUF-ig (hosszvetőleg 640 euró)], más adózó 500 ezer [HUF-ig (hosszvetőleg 1600 euró)] terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha bejelentési (bejelentkezési, változásbejelentési), adatszolgáltatási, pénzforgalmi számlanyitási kötelezettségét, továbbá bevallási kötelezettségét nem teljesíti.”

Az alapeljárás és az elzetses döntéshozatalra elterjesztett kérdés

20

A magyar adóhatóság egy ellenőrzést követően megállapította, hogy Vámos D. két online platformon értékesített 778 m?szaki cikket, anélkül hogy bejelentkezett volna az áfaalanyok nyilvántartásába, vagy hogy bevallotta volna az ezen értékesítésekből származó jövedelmet, és következésképpen bírságot szabott ki vele szemben.

21

Az említett adóhatóság megállapította továbbá, hogy a 2012. január 1-je és 2013. december 31-e közötti időszakban Vámos D. olyan értékesítési tevékenységet folytatott, amelyből az áfatörvény 188. §ának (2) bekezdésében meghatározott alanyi adómentesség választására jogosító felső értékhatárt el nem érő bevétele származott, és hogy Vámos D. 2014. január 1-je és 2014. december 31-e között is végzett értékesítési tevékenységet, amelynek eredményeként elhanyagolható bevételre tett szert.

22

2014. január 22-én Vámos D. bejelentkezett áfaalanyként, és alanyi adómentességet választott, amely egy a kisvállalkozások részére megállapított, az áfatörvény 187. és azt követő §aiban meghatározott áfamentesség.

23

A Vámos D.-vel szembeni bírság kiszabását eredményező eljárástól elkülönült eljárásban a magyar adóhatóság a 2012–2014. adóévekre vonatkozóan valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően elvégezte Vámos D. adóbevallásainak utólagos ellenőrzését. Ezen

ellenőrzés eredményeként az adóhatóság a 2012 első negyedéve és 2014 első negyedéve közötti időszakra vonatkozóan áfa adónemben adókülönbötet állapított meg Vámos D. terhére, és ez utóbbit az így feltárt adóhiány után újabb adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

24

Vámos D. közigazgatási fellebbezést nyújtott be ez utóbbi határozattal szemben, amelyet a fellebbviteli igazgatóság helyben hagyott. Ez utóbbi egyrészt az áfatörvény 187. §-ának (1) bekezdésére hivatkozott, amely alapján Vámos D. jogosult volt alanyi adómentességet választani, másrészt ugyanakkor a fellebbviteli igazgatóság rámutatott arra, hogy az adózás rendjéről szóló törvény 22. §-a (1) bekezdésének c) pontja csak az adóköteles tevékenység megkezdésének bejelentésével egyidejűleg teszi lehetővé az alanyi adómentesség választását, és hogy e lehetőséggel ezt követően nem lehet élni. A fellebbviteli igazgatóság szerint, mivel Vámos D. csak 2014. január 22-én jelentkezett be az adóhatóságnál, és választotta az alanyi adómentességet, e mentességre csak ezen időpontot követően vált jogosulttá.

25

Vámos D. azzal érvelve vitatta a fellebbviteli igazgatóság e határozatát a kérdést előterjesztő bíróság előtt, hogy az áfatörvény 6. §-a értelmében vett gazdasági tevékenység végzése csupán adóalanyiságot eredményez, és ennek következtében a héairányelv 213. cikkének (1) bekezdése és az adózás rendjéről szóló törvény 16. §-a alapján bejelentési kötelezettséget von maga után, áfafizetési kötelezettséget azonban nem. Mivel Vámos D.-nek a magyar adóhatóság által megállapított bevételei sem a 2012. év, sem pedig a 2013. év tekintetében nem érték el az alanyi adómentesség választására jogosító felső értékhatárt, a magyar adóhatóság a 2012. és a 2013. adóév tekintetében nem kötelezhette volna Vámos D.-t áfafizetésre, ellenben az utólagos ellenőrzés keretében köteles lett volna nyilatkoztatni arról, hogy kívánja-e az alanyi adómentességet választani.

26

E körülmények között a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes-e az uniós joggal az olyan nemzeti szabályozás, amelynek alapján az adóhatóság utólagos adóellenőrzés keretében kizárhatja az alanyi adómentesség választásának lehetőségét arra hivatkozva, hogy a választás lehetősége az adóalanyt az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg illeti meg?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

27

Kérdésével a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy az uniós jogot úgy kell-e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely kizárja a kisvállalkozások számára adómentességet előíró – a héairányelv XII. címe 1. fejezete 2. szakaszának rendelkezései alapján elfogadott – különös héaszabályozás alkalmazását olyan adóalany esetében, aki valamennyi anyagi jogi feltételt teljesíti, azonban gazdasági tevékenysége megkezdésének adóhatóságnál történő bejelentésével egyidejűleg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehetőséggel.

E tekintetben mindenekelőtt emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 282–292. cikke és különösen 287. cikkének 12. pontja úgy rendelkezik, hogy a tagállamok adómentességet biztosíthatnak a kisvállalkozások számára.

Ezt követően meg kell jegyezni, hogy ezen irányelv 290. cikke előírja, hogy a héamentességet élvező adóalanyok vagy az általános héaszabályozást, vagy az ezen irányelv 281. cikkében megállapított egyszerűsített szabályok alkalmazását választhatják.

Ezenkívül az említett irányelv 281. és 284–287. cikkének szövege értelmében a tagállamok különös héaszabályozásokat vezethetnek be és tarthatnak fenn, amennyiben e szabályozások a héarendszerrel összhangban állnak. Egyébiránt ugyanezen irányelv (49) preambulumbekezdése megállapítja, hogy lehetővé kell tenni a tagállamok számára, hogy továbbra is alkalmazhassák a kisvállalkozásokra vonatkozó különleges szabályozásaikat.

Végül a magyar jogban előírt, alanyi adómentességre vonatkozó szabályozás egy olyan különös szabályozás, amely lehetővé teszi azon vállalkozások számára, amelyek forgalma nem halad meg egy bizonyos felső értékhatárt, hogy héamentességben részesüljenek. A kisvállalkozásokra alkalmazandó e mentességre vonatkozó szabályozás az áfatörvény 187. §-ának (2) bekezdésével összhangban azzal jár, hogy az adóalany adófizetésre nem kötelezett, nem jogosult az előzetesen felszámított adó levonására, és kizárólag olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyen áfa nem szerepel. A magyar kormány a Bíróság előtt tett észrevételeiben megjegyezte, hogy az adómentesség választásának lehetősége a tevékenység megkezdésének a bejelentését követően is gyakorolható, azonban az csak a jövőre nézve fejthet ki joghatást.

A jelen ügyben az adóalany kérte, hogy alanyi adómentességben részesülhessen, amit azzal az indokkal tagadtak meg tőle, hogy az e mentesség választására való jogot abban a naptári évben kellett volna gyakorolni, amelyben az említett mentességben részesülni kívánt.

A gazdasági tevékenység megkezdésének bejelentésére vonatkozó kötelezettséget illetően a Bíróság már kimondta, hogy a héairányelvvel nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az adóalanyokat ilyen bejelentésre kötelezi, ha az e tevékenységből származó bevétel nem haladja meg a kisvállalkozások tekintetében előírt mentességre jogosító felső értékhatárt (lásd ebben az értelemben: 2015. szeptember 30-ai Balogh végzés, C-424/14, nem tették közzé, EU:C:2015:708, 30. pont). A Bíróság megállapította továbbá, hogy a héairányelvvel nem ellentétes az, hogy a bejelentési kötelezettség adóalany általi elmulasztását közigazgatási bírsággal szankcionálják, feltéve hogy e bírság arányos (lásd ebben az értelemben: 2015. szeptember 30-ai Balogh végzés, C-424/14, nem tették közzé, EU:C:2015:708, 37. pont).

A jelen ügyben meg kell vizsgálni, hogy valamely tagállam függővé teheti-e a mentességben való

részesülést attól, hogy az adóalany a tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidejűleg választotta-e ezen mentességet, és ha az adóalany ezen időpontban nem élt e választással, a tagállam hivatalból az általános héaszabályozást alkalmazhatja.

35

Egyrészt meg kell jegyezni, hogy a jelen ítélet 30. pontjában említett rendelkezésekre tekintettel valamely különös szabályozásnak a kisvállalkozásokra való alkalmazása egy, a tagállamok számára az adóztatási rendszerük kialakítása céljából rendelkezésre álló fakultatív lehetőség.

36

Másrészt a héairányelv 273. cikkének első bekezdéséből kitűnik, hogy a tagállamok megállapíthatnak az ezen irányelvben előírtakon kívül más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a héa pontos beszedésének biztosítása és az adócsalás megakadályozása érdekében.

37

A tekintetben a Bíróság kifejtette, hogy e rendelkezésből következik, hogy minden egyes tagállam köteles elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási intézkedést annak érdekében, hogy a területén biztosítsa az esedékes héa teljes összegének beszedését, továbbá hogy küzdjön az adócsalás ellen (2015. július 9-ii Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiag? Andrei ítélet, C-144/14, EU:C:2015:452, 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

38

A Bíróság továbbá megállapította, hogy az általuk rögzített korlátokon kívül a héairányelv 273. cikkének rendelkezései nem pontosítják sem azokat a feltételeket, sem pedig azokat a kötelezettségeket, amelyeket a tagállamok előírhatnak, és hogy e rendelkezések ennél fogva mérlegelési mozgásteret biztosítanak e tagállamok számára az esedékes héa teljes összegének a területükön való behajtásához és a csalás elleni küzdelemhez szükséges eszközöket illetően (2017. október 26-ii BB construct ítélet, C-534/16, EU:C:2017:820, 21. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

39

Kétségtelen, hogy a héairányelv 272. cikke (1) bekezdésének d) pontja értelmében a tagállamok a kisvállalkozások részére megállapított adómentesség hatálya alá tartozó adóalanyokat szabadon felmenthetik az ugyanezen irányelv XI. címének 2–6. fejezetében említett egyes kötelezettségek vagy az összes kötelezettség alól. Ugyanakkor ez csupán egy lehetőség, és így a tagállamok nem kötelesek felmenteni az adóalanyokat ilyen kötelezettségek alól.

40

Következésképpen meg kell állapítani – amint a főtanácsnok indítványának 34. és 46. pontjából kitűnik –, hogy a magyar jogalkotó arra irányuló döntése, hogy mentességet vezet be, ugyanakkor annak alkalmazását bizonyos eljárásjogi követelményeknek rendeli alá, a héairányelv által a tagállamok számára fenntartott mérlegelési mozgástérbe tartozik.

41

Azonban, bár a tagállamok rendelkeznek mérlegelési mozgástérrel a héa pontos beszedésének biztosítása és az adócsalás megakadályozása céljából meghozandó intézkedések megválasztása

során, hatáskörüket az uniós jognak és az általános uniós alapelveknek, különösen az arányosság elvének (lásd ebben az értelemben: 2015. július 9-ⁱSalomie és Oltean ítélet, C-183/14, EU:C:2015:454, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), valamint az adósemlegesség és a jogbiztonság elvének a tiszteletben tartásával kötelesek gyakorolni.

42

Így először is az arányosság elvével kapcsolatban meg kell állapítani – amint a f^otanácsnok az indítványának 57. és 58. pontjában megjegyezte –, hogy a megvalósult értékesítések utáni héafizetési kötelezettség nem a tevékenység megkezdésének a bejelentésére, valamint a mentesség választására vonatkozó kötelezettség elmulasztása miatti szankciónak, hanem azon héa beszedésének min^osül, amely egy Vámos D.-hez hasonló gazdasági szerepl^o gazdasági tevékenységének a megkezdésével válik felszámíthatóvá.

43

Ezenkívül a 2004. szeptember 9-ⁱVermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg ítéletben (C-269/03, EU:C:2004:512) a Bíróság kimondta, hogy az uniós joggal és különösen az arányosság elvével nem ellentétes, ha valamely tagállam – élve azon lehet^oségével, hogy az adóalanyokat felruházza a különös adózási szabályozás választásának jogával – olyan szabályozást fogad el, amely az adóhatóság előzetes, nem visszamen^oleges hatályú jóváhagyásának megszerzését^o teszi függ^ové az előzetesen felszámított héa teljes levonását.

44

A Bíróság e tekintetben pontosította, hogy a jóváhagyási eljárás nem aránytalan attól, hogy nincs visszamen^oleges hatálya (2004. szeptember 9-ⁱVermietungsgesellschaft Objekt Kirchberg ítélet, C-269/03, EU:C:2004:512, 29. pont).

45

A jelen ítélet 34. pontjából kit^onik, hogy olyan helyzetben, mint amelyr^ol az alapügyben szó van, az általános héaszabályozás válik alkalmazandóvá, ha az adóalany nem választotta az alanyi adómentességet. Következésképpen nem lépi túl a héa pontos beszedéséhez szükséges mértéket az a nemzeti jogi szabályozás, amely olyan helyzetben, mint amelyr^ol az alapügyben szó van, megtagadja a héamentesség nyújtását.

46

Másodszor, ami az adósemlegesség elvét illeti, amellyel az uniós jogalkotó a héa területén az egyenl^o bánásmód általános alapelvét fejezi ki (2017. október 26-ⁱBB construct ítélet, C-534/16, EU:C:2017:820, 29. pont), már megállapításra került, hogy azokat az intézkedéseket, amelyeket a tagállamok a héa pontos beszedésének biztosítása és az adócsalás megakadályozása érdekében fogadhatnak el, nem lehet úgy alkalmazni, hogy veszélyeztessék a héa semlegességét (lásd ebben az értelemben: 2013. április 11-ⁱRusedespred ítélet, C-138/12, EU:C:2013:233, 28. és 29. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

47

E tekintetben meg kell állapítani, hogy az adóalanyok számára annak lehet^ové tétele, hogy ez előírt határid^ot követ^oen a mentességet válasszák, jogtalan versenyelőnyt nyújtana számukra azon gazdasági szerepl^okkal szemben, akik eleget tettek az alapeljáráshoz szóban forgó nemzeti jogszabályban előírt eljárásjogi kötelezettségeknek. Ugyanis ezen adóalanyoknak módjukban állna utólagosan, és így, mivel a tevékenységük konkrét eredményeire támaszkodhatnak, a

számukra legkedvezőbbnek tényleg adószabályozást választani.

48

Márpedig az adósemlegesség elvével ellentétes különösen az, ha a héa szempontjából eltérően kezelik azokat az adóalanyokat, akik hasonló helyzetben vannak, és ezért versenyben állnak egymással.

49

Ebből következik, hogy az adósemlegesség elvével és még általánosabban az adóalanyok egyenlő bánásmódjának elvével nem ellentétes az a nemzeti szabályozás, amely megtagadja a héamentességet azon adóalanyoktól, akik elmulasztottak a gazdasági tevékenységük megkezdésének bejelentésével egyidejűleg nyilatkozni arról, hogy mentességet választanak, még ha a tevékenységükből származó bevétel nem is haladja meg a kisvállalkozások tekintetében előírt mentességre jogosító felső értékhatárt.

50

Harmadszor meg kell jegyezni, hogy a jogbiztonság elvét az Európai Unió intézményeinek, de az uniós irányelvek által rájuk ruházott hatáskörök gyakorlása során a tagállamoknak is tiszteletben kell tartaniuk (lásd ebben az értelemben: 2015. július 9-iiSalomie és Oltean ítélet, C-183/14, EU:C:2015:454, 30. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

51

Ezen elv megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható (lásd ebben az értelemben: 2014. február 6-iiFatorie ítélet, C-424/12, EU:C:2014:50, 46. pont).

52

Ezenkívül, amint a jelen ítélet 31. pontjában szerepel, mivel az alanyi adómentesség kedvezményezettjei nem fizetnek héát, és így azt nem kell az ügyfeleikre áthárítaniuk, az adóhatóságok számára nélkülözhetetlennek bizonyulhat, hogy előre ismerjék az e mentességet választó adóalanyokat.

53

Következésképpen az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás összeegyeztethető a jogbiztonság elvével.

54

A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely kizárja a kisvállalkozások számára adómentességet előíró – a héairányelv XII. címe 1. fejezete 2. szakaszának rendelkezései alapján elfogadott – különös héaszabályozás alkalmazását olyan adóalany esetében, aki valamennyi anyagi jogi feltételt teljesíti, azonban gazdasági tevékenysége megkezdésének adóhatóságnál történő bejelentésével egyidejűleg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehetőséggel.

A költségekről

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 (ötödik tanács) a következőképpen határozott:

Az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely kizárja a kisvállalkozások számára adómentességet előíró – a közös hozzáadottértékadórendszerrel szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv XII. címe 1. fejezete 2. szakaszának rendelkezései alapján elfogadott – különös hozzáadottértékadószabályozás alkalmazását olyan adóalany esetében, aki valamennyi anyagi jogi feltételt teljesíti, azonban gazdasági tevékenysége megkezdésének adóhatóságnál történő bejelentésével egyidejűleg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehetőséggel.

Da Cruz Vilaça

Levits

Borg Barthet

Berger

Biltgen

Kihirdetve Luxembourgban, a 2017. május 17-i nyilvános ülésen.

A. Calot Escobar

hivatalvezető

J. L. da Cruz Vilaça

az ötödik tanács elnöke

(*1) Az eljárás nyelve: magyar.