Downloaded via the EU tax law app / web

62016CJ0566
A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (ötödik tanács)

2018. május 17. (*1)

„El?zetes döntéshozatal – Közös hozzáadottértékadó?rendszer – 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 el?zetes 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 lév? eljárásban,

A BÍRÓSÁG (ötödik tanács),

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

f?tanácsnok: N. Wahl,

hivatalvezet?: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következ?k által el?terjesztett észrevételeket:

–

a magyar kormány képviseletében Fehér M. Z. és Sebestyén E. E., meghatalmazotti min?ségben,

–

az Európai Bizottság képviseletében L. Lozano Palacios és Béres B., meghatalmazotti min?ségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2017. november 23?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en,

meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem az uniós jog és különösen a közös hozzáadottértékadó?rendszerr?l 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 következ?képpen szól:

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

»Gazdasági tevékenység« a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermel??ipari és mez?gazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték? tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min?sül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ? hasznosítása.

[…]”

4

Ezen irányelv 213. cikkének (1) bekezdése a következ?ket írja el?:

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

A tagállamok az általuk meghatározott feltételeknek megfelel?en lehet?vé teszik, és meg is követelhetik az elektronikus úton történ? bejelentést.”

5

Az említett irányelv 214. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„(1) Valamennyi tagállam megteszi a szükséges intézkedéseket annak érdekében, hogy a következ? 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 megfelel?en 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 ítélnek a HÉA pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesített belföldi és tagállamok közötti ügyleteket 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 egyszer?sített 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 következ?képpen rendelkezik:

„Az 1978. január 1?jét követ?en 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 következ?képpen szól:

„Az adómentességet élvez? adóalanyok vagy az általános HÉA?szabályozást, vagy a 281. cikkben megállapított egyszer?sített szabályokat választhatják. Ez esetben jogosultak a nemzeti jogszabályokban esetlegesen szerepl? degresszív adókedvezményekre.”

A magyar jog

Az áfatörvény

12

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

„E törvény alapján [áfát] kell fizetni:

a)

adóalany által – ilyen min?ségében – belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása […] után.”

13

E törvény 187. §?a a következ?képpen 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 id?szakában az adóalany alanyi adómentes min?ségében

a)

adófizetésre nem kötelezett;

b)

el?zetesen felszámított adó levonására nem jogosult;

c)

kizárólag olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyben áthárított adó, illet?leg a 83. §?ban meghatározott százalékérték 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 megtérítend? ellenértéknek – forintban [HUF] kifejezett és éves szinten göngyölített – összege

a)

sem a tárgy naptári évet megel?z? naptári évben ténylegesen,

a)

sem a tárgy naptári évben észszer?en várhatóan, illet?leg ténylegesen nem haladja meg a (2) bekezdésben meghatározott fels? értékhatárt.”

15

Ugyanezen törvény 2012. december 31?ig alkalmazandó változata szerinti 188. §?ának (2) bekezdése kimondta, hogy az alanyi adómentesség választására jogosító fels? értékhatár 5000000 HUF?nak (hozzávet?leg 16040 euró) megfelel? pénzösszeg. 2013. január 1?jét?l ez az értékhatár 6000000 HUF?ra (hozzávet?leg 19250 euró) emelkedett.

Az adózás rendjér?l szóló törvény

16

Az adózás rendjér?l szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: adózás rendjér?l szóló törvény) 16. §?a a következ?képpen szól:

„(1)

Adóköteles tevékenységet csak adószámmal rendelkez? 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 rendjér?l 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 (megfelel?en kitöltött bejelentési ?rlap) benyújtásával kéri az adószám megállapítását, amellyel az adózó teljesíti az állami [adó]hatósághoz történ? bejelentkezési kötelezettségét”.

18

E törvény 22. §?a (1) bekezdésének c) pontja a következ?ket írja el?:

„Az általános forgalmi adó alanya az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidej?leg 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 (hozzávet?leg 640 euró)], más adózó 500 ezer [HUF?ig (hozzávet?leg 1600 euró)] terjed? mulasztási bírsággal sújtható, ha bejelentési (bejelentkezési, változásbejelentési), adatszolgáltatási, pénzforgalmi számlanyitási kötelezettségét, továbbá bevallási kötelezettségét nem teljesíti.”

Az alapeljárás és az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdés

20

A magyar adóhatóság egy ellen?rzést követ?en 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 értékesítésekb?l 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 id?szakban Vámos D. olyan értékesítési tevékenységet folytatott, amelyb?l az áfatörvény 188. §?ának (2) bekezdésében meghatározott alanyi adómentesség választására jogosító fels? értékhatárt el nem ér? bevétele származott, és hogy Vámos D. 2014. január 1?je és 22?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 követ? §?aiban meghatározott áfamentesség.

23

A Vámos D.?vel szembeni bírság kiszabását eredményez? eljárástól elkülönült eljárásban a magyar adóhatóság a 2012–2014. adóévekre vonatkozóan valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjed?en elvégezte Vámos D. adóbevallásainak utólagos ellen?rzését. Ezen

ellen?rzés eredményeként az adóhatóság a 2012 els? negyedéve és 2014 els? negyedéve közötti id?szakra vonatkozóan áfa adónemben adókülönbözetet 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 helybenhagyott. 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 rendjér?l szóló törvény 22. §?a (1) bekezdésének c) pontja csak az adóköteles tevékenység megkezdésének bejelentésével egyidej?leg teszi lehet?vé az alanyi adómentesség választását, és hogy e lehet?séggel ezt követ?en 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 id?pontot követ?en vált jogosulttá.

25

Vámos D. azzal érvelve vitatta a fellebbviteli igazgatóság e határozatát a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt, 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 rendjér?l 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 fels? értékhatárt, a magyar adóhatóság a 2012. és a 2013. adóév tekintetében nem kötelezhette volna Vámos D.?t áfafizetésre, ellenben az utólagos ellen?rzés keretében köteles lett volna nyilatkoztatni ?t 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 el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Ellentétes?e az uniós joggal az olyan nemzeti szabályozás, amelynek alapján az adóhatóság utólagos adóellen?rzés keretében kizárhatja az alanyi adómentesség választásának lehet?ségét arra hivatkozva, hogy a választás lehet?sége az adóalanyt az adóköteles tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidej?leg illeti meg?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?l

27

Kérdésével a kérdést el?terjeszt? 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 el?író – 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 történ? bejelentésével egyidej?leg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehet?séggel.

28

E tekintetben mindenekel?tt 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.

29

Ezt követ?en meg kell jegyezni, hogy ezen irányelv 290. cikke el?írja, hogy a héamentességet élvez? adóalanyok vagy az általános héaszabályozást, vagy az ezen irányelv 281. cikkében megállapított egyszer?sített szabályok alkalmazását választhatják.

30

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 lehet?vé kell tenni a tagállamok számára, hogy továbbra is alkalmazhassák a kisvállalkozásokra vonatkozó különleges szabályozásaikat.

31

Végül a magyar jogban el?írt, alanyi adómentességre vonatkozó szabályozás egy olyan különös szabályozás, amely lehet?vé teszi azon vállalkozások számára, amelyek forgalma nem halad meg egy bizonyos fels? 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 el?zetesen felszámított adó levonására, és kizárólag olyan számla kibocsátásáról gondoskodhat, amelyen áfa nem szerepel. A magyar kormány a Bíróság el?tt tett észrevételeiben megjegyezte, hogy az adómentesség választásának lehet?sége a tevékenység megkezdésének a bejelentését követ?en is gyakorolható, azonban az csak a jöv?re nézve fejthet ki joghatást.

32

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

33

A gazdasági tevékenység megkezdésének bejelentésére vonatkozó kötelezettséget illet?en a Bíróság már kimondta, hogy a héairányelvvel nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely az adóalanyokat ilyen bejelentésre kötelezi, ha az e tevékenységb?l származó bevétel nem haladja meg a kisvállalkozások tekintetében el?írt mentességre jogosító fels? értékhatárt (lásd ebben az értelemben: 2015. szeptember 30?iBalogh 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?iBalogh végzés, C?424/14, nem tették közzé, EU:C:2015:708, 37. pont).

34

A jelen ügyben meg kell vizsgálni, hogy valamely tagállam függ?vé teheti?e a mentességben való

részesülést attól, hogy az adóalany a tevékenysége megkezdésének bejelentésével egyidej?leg választotta?e ezen mentességet, és ha az adóalany ezen id?pontban 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 lehet?ség.

36

Másrészt a héairányelv 273. cikkének els? bekezdéséb?l kit?nik, hogy a tagállamok megállapíthatnak az ezen irányelvben el?írtakon 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 rendelkezésb?l 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?iCabinet 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 el?írhatnak, és hogy e rendelkezések ennélfogva mérlegelési mozgásteret biztosítanak e tagállamok számára az esedékes héa teljes összegének a területükön való behajtásához és a csalás elleni küzdelemhez szükséges eszközöket illet?en (2017. október 26?iBB 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 lehet?ség, és így a tagállamok nem kötelesek felmenteni az adóalanyokat ilyen kötelezettségek alól.

40

Következésképpen meg kell állapítani – amint a f?tanácsnok indítványának 34. és 46. pontjából kit?nik –, 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 el?ször is az arányosság elvével kapcsolatban meg kell állapítani – amint a f?tanácsnok 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?sül, amely egy Vámos D.?hez hasonló gazdasági szerepl? 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?ségével, hogy az adóalanyokat felruházza a különös adózási szabályozás választásának jogával – olyan szabályozást fogad el, amely az adóhatóság el?zetes, nem visszamen?leges hatályú jóváhagyásának megszerzését?l teszi függ?vé az el?zetesen felszámított héa teljes levonását.

44

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

45

A jelen ítélet 34. pontjából kit?nik, hogy olyan helyzetben, mint amelyr?l 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?l az alapügyben szó van, megtagadja a héamentesség nyújtását.

46

Másodszor, ami az adósemlegesség elvét illeti, amellyel az uniós jogalkotó a héa területén az egyenl? 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?vé tétele, hogy ez el?írt határid?t követ?en a mentességet válasszák, jogtalan versenyel?nyt nyújtana számukra azon gazdasági szerepl?kkel szemben, akik eleget tettek az alapeljárásban szóban forgó nemzeti jogszabályban el?írt eljárásjogi kötelezettségeknek. Ugyanis ezen adóalanyoknak módjukban állna utólagosan, és így, mivel a tevékenységük konkrét eredményeire támaszkodhatnak, a

számukra legkedvez?bbnek t?n? adószabályozást választani.

48

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

49

Ebb?l következik, hogy az adósemlegesség elvével és még általánosabban az adóalanyok egyenl? bánásmódjának elvével nem ellentétes az a nemzeti szabályozás, amely megtagadja a héamentességet azon adóalanyoktól, akik elmulasztottak a gazdasági tevékenységük megkezdésének bejelentésével egyidej?leg nyilatkozni arról, hogy mentességet választanak, még ha a tevékenységükb?l származó bevétel nem is haladja meg a kisvállalkozások tekintetében el?írt mentességre jogosító fels? 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?iSalomie 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?iFatorie 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 el?re ismerjék az e mentességet választó adóalanyokat.

53

Következésképpen az alapügyben szóban forgó nemzeti szabályozás összeegyeztethet? a jogbiztonság elvével.

54

A fenti megfontolások összességére tekintettel az el?terjesztett 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 el?író – 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 történ? bejelentésével egyidej?leg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehet?séggel.

A költségekr?l

55

Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést el?terjeszt? bíróság el?tt folyamatban lév? eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekr?l. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthet?k meg.

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

Az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely kizárja a kisvállalkozások számára adómentességet el?író – a közös hozzáadottértékadó?rendszerr?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv XII. címe 1. fejezete 2. szakaszának rendelkezései alapján elfogadott – különös hozzáadottértékadó?szabályozás alkalmazását olyan adóalany esetében, aki valamennyi anyagi jogi feltételt teljesíti, azonban gazdasági tevékenysége megkezdésének adóhatóságnál történ? bejelentésével egyidej?leg nem élt az e szabályozás alkalmazásának választására vonatkozó lehet?séggel.

Da Cruz Vilaça

Levits

Borg Barthet

Berger

Biltgen

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

A. Calot Escobar

hivatalvezet?

J. L. da Cruz Vilaça

az ötödik tanács elnöke

(*1) Az eljárás nyelve: magyar.