

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2018. március 7.(*)

„Elzeteres döntéshozatal – Közös hozzáadottértékadórendszer (h  a) – 2006/112/EK irányelv – A héanyilvántartásból váló törlés – Az azon időszakban kapott h  a megfizetésének kötelezettsége, amelyben a héaazonosító számot t  r  lt  k – Az ezen időszakban megvalósított beszerzések utáni h  a levonásához váló jog elismerésének megtagadása”

A C  159/17. sz.   gyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeteres döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Curtea de Apel Constan  a (konstancai fellebbviteli bíróság, Románia) a Bírósághoz 2017. március 29  n érkezett, 2017. március 10  i határozatával terjesztett elő

az   ntreprinderea Individual   Dobre M. Marius

  s

a Ministerul Finan  elor Publice – A. N. A. F. – D. G. R. F. P. Gala  i – Serviciul Solu  ionare Contesta  ii,

az A. N. A. F. – D. G. R. F. P. Gala  i – A. J. F. P. Constan  a – Serviciul Inspec  ie Fiscal   Persoane Fizice 2 Constan  a

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: E. Levits tanácselnök (előadó), A. Borg Barth  t   s F. Biltgen b  r  k,

főtanácsnok: H. Saugmandsgaard   ,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a román kormány képviseletében R.  H. Radu, C.  M. Florescu   s E. Gane, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében R. Lyal   s G.  D. Balan, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

  t  letet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a számlázás szabályai tekintetében a 2010. július 13-i 2010/45/EU tanácsi irányelvvel (HL 2010. L 189., 1. o.) módosított, 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: 2006/112 irányelv) 167–169. és 179. cikkének, 213. cikke (1) bekezdésének, 214. cikke (1) bekezdése a) pontjának és 273. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az Întreprinderea Individuală Dobre M. Marius (Dobre M. Marius egyéni vállalkozás, a továbbiakban: Dobre) és a Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații (államháztartási minisztérium – nemzeti adóigazgatási hivatal – galaci költségvetési f igazgatóság – panaszok kezelésével foglalkozó hivatal), valamint az Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 Constanța (nemzeti adóigazgatási hivatal – galaci költségvetési f igazgatóság – Konstanca megyei költségvetési hivatal – a jogi személyek adóellenőrzését végző 2. sz. hivatal, Konstanca) (a továbbiakban együtt: adóhatóság) között a Dobre által azon időszakban megvalósított beszerzések utáni hozzáadottértékadó (héta) levonásának a joga tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el, amelyben a héaazonosító számát törölték.

Jogi háttér

A 2006/112 irányelv

3 A 2006/112 irányelv 167. cikke a következőképpen rendelkezik:

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

4 Az ezen irányelv „Adólevonás” elnevezésű X. címében található 168. cikke a következőképpen szól:

„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;

[...]”

5 Az említett irányelv 178. cikkének a) pontja alapján az adóalanynak többek között az alábbi feltételeket kell teljesítenie ahhoz, hogy gyakorolhassa a termékértékesítésekhez és a szolgáltatásnyújtásokhoz kapcsolódó adólevonási jogát:

„[...] a XI. cím 3. fejezete 3–6. szakaszának megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie”.

6 Ugyanezen irányelv 179. cikkének első bekezdése alapján:

„Az adó levonását az adóalany összesítve végzi, úgy, hogy az adott adómegállapítási időszakban fizetendő összes adó összegéből levonja azt a HÉA-összeget, amelyre nézve ugyanazon időszak alatt keletkezett adólevonási joga, amelyet a 178. cikk értelmében gyakorol.”

7 A 2006/112 irányelv 213. cikkének (1) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

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

[...]

8 Ezen 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 H   t a 194–197. és a 199. cikknek megfelelően kiz     az fizeti, akinek a részére a terméket  rt  kes  t  tt  k, illetve a szolgáltatást nyújtották;

[...]

9 Az eml  t  t irányelv 250. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Minden adóalanyának H      bevall  st kell beny    tania, amely tartalmaz minden olyan adatot, amely a fizetendő adó, valamint az érvényesítendő adólevonás összegének megállapításához szükséges, beleértve – amennyiben ez az adóalap megállapításához szükséges – az adó és a levonások alapjául szolgáló ügyletek összértékét, továbbá az adómentes ügyletek értékét is.”

10 Ugyanezen irányelv 252. cikke a k  vetk  z  ket pontosítja:

„(1) A H      bevall  st a tagállamok által meg  llap  t  nd   határidőn bel   l kell beny    tani. A határidő az egyes adómegállapítási időszakok végétől számított legfeljebb két hónap lehet.

(2) Az adómegállapítási időszakok hosszát a tagállamok egy, két vagy három hónapban állapítják meg.

A tagállamok azonban eltérő időszakokat is meg  llap  t  hatnak, feltéve, hogy ezek az egy évet nem haladják meg.”

11 A 2006/112 irányelv 273. cikke a k  vetk  z  képpen sz  l:

„A tagállamok meg  llap  t  hatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek   t  lnek a H     pontos behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, arra a követelményre is figyelemmel, hogy az adóalanyok által teljesítőt belföldi és tagállamok közötti ügyleteket egyenlő bánásmódban kell részesíteni, és feltéve, hogy az ilyen kötelezettségek nem támasztanak a tagállamok közötti kereskedelemben a határátlépéssel összefüggő alaki követelményeket.

[...]

A román jog

12 A Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (az adójogi törvénykönyvről szóló 571/2003. sz. törvény) (a *Monitorul Oficial al Rom  nei* 2003. december 23  i 927. száma) 11. cikkének (13) bekezdése alapján:

„A Romániában letelepedett azon adóalanyok, akiket a héanyilvántartásból a 153. cikk (9) bekezdésének b)–e) és h) pontja alapján töröltek, a kérdéses időszakban a megvalósított beszerzések után nem részesülnek hozzáadottértékadólevonási jogban, azonban a VI. cím rendelkezései értelmében kötelesek az ezen időszak során megvalósított adóköteles ügyletek után felszámított héát megfizetni. Az azon időszak alatt beszerzett termékek és/vagy igénybevett szolgáltatások esetében, amelyben az érintett nem rendelkezik érvényes héaazonosító számmal, és amely termékeket és szolgáltatásokat a héanyilvántartásba vétel időpontját követően megvalósítandó ügyletek céljára szánnak, és a VI. cím alapján adólevonási jogot keletkeztetnek, a héanyilvántartásba vételt követően az adóalany által benyújtott, a 1562. cikkben előírt első vagy adott esetben egy későbbi adóbevallásban történő feltüntetésen keresztül az adóalany javára kiigazítják a következőkre vonatkozó adót:

- a) a nyilvántartásba vétel időpontjában raktározott termékek és igénybe nem vett szolgáltatások, amelyeket leltár alapján állapítanak meg;
- b) állóeszközök, beleértve azon tárgyi eszközöket, amelyek esetében a levonás kiigazításának időszaka nem járt le, valamint a folyamatban lévő beruházások, amelyeket leltár alapján állapítanak meg, és amelyek a nyilvántartásba vétel időpontjában az érintett személy tulajdonában vannak. A tárgyi eszközöktől eltérő állóeszközök esetében a nyilvántartásba vétel időpontjában még le nem írt értékek utáni adót kiigazítják. A 149. cikk alkalmazandó a tárgyi eszközökre;
- c) a később rendelkezésre álló termékek vagy igénybe veendő szolgáltatások beszerzése, vagyis amelyek esetében a 1342. cikk (2) bekezdésének a) és b) pontja alapján az adófizetési kötelezettség a nyilvántartásba vétel időpontját megelőzően keletkezik, és amelyek adóztatandó tényállása, vagyis az értékesítés vagy szolgáltatásnyújtás ezen időpontot követően következik be.”

13 E törvény 153. cikke (9) bekezdésének d) pontja pontosítja:

„[a] hatáskörrel rendelkező adóhatóságok a jelen cikknek megfelelően törlik a személyt a héanyilvántartásból:

[...]

- d) ha a naptári félév során a személy nem nyújtott be a 1562. cikkben előírt héabevallást, azonban nincs az a) vagy b) pontban említett helyzetben, a folyamatban lévő naptári félévet követő második hónap első napjától kezdve. E rendelkezések kizárólag a havi vagy negyedéves időszakokban adózó személyekre alkalmazandók. A hatáskörrel rendelkező adóhatóságok azon személyek esetében, akiknek az adózási időszaka naptári hónap, a 2012. július havára vonatkozó bevallástól kezdve, azon adóalanyok esetében pedig, akiknek az adózási időszaka naptári negyedév, a 2012. év harmadik negyedévére vonatkozó bevallástól kezdve törlik a személyt a héanyilvántartásból, ha nem nyújtotta be a 1562. cikkben előírt bevallást 6 egymást követő hónap tekintetében azon személyek esetében, akiknek az adózási időszaka naptári hónap, és két egymást követő naptári negyedév tekintetében azon adóalanyok esetében, akiknek az adózási időszaka naptári negyedév, azonban nincsenek az a) vagy b) pontban említett helyzetben, az első esetben azon hónapot követő hónap első napjától kezdődően, amely során a hatodik bevallás benyújtásának határideje lejárt, a második esetben pedig azon hónapot követő hónap első napjától kezdődően, amely során a második bevallás benyújtásának határideje lejárt.”

14 Az említett törvény 153. cikkének (91) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„A héanyilvántartásból való törlésre irányuló eljárást a hatályos eljárási szabályok állapítják meg. A héanyilvántartásból a (9) bekezdés a)–e) és h) pontja alapján történő törlést követően a

hatáskörrel rendelkező adóhatóságok a haaadóalanyokat a (71) bekezdés alapján a következőképpen veszik nyilvántartásba:

[...]

c) az adóalany kérelmére a (9) bekezdés d) pontjában említett helyzetben a héanyilvántartásba vételre vonatkozó határozatról való értesítés időpontjától kezdve az adóalany által benyújtott következő információk vagy dokumentumok alapján:

1. a határidőn belül be nem nyújtott héabevallások bemutatása;
2. indoklással ellátott kérelem benyújtása, amelyből kitűnik, hogy az adóalany kötelezettséget vállal a héabevallások törvényben előírt határidőkon belül történő benyújtására;

[...]"

15 Ugyanezen törvény 1563. cikkének (10) bekezdése szerint:

„Azon adóalanyok, akiknek a haaazonosító számát a 153. cikk (9) bekezdésének a)–e) pontja értelmében törölték, a 11. cikk (11)–(13) bekezdése alapján a kapott fizetendő héára vonatkozóan bevallást kell benyújtaniuk azon hónapot követő hónap 25-éig bezárólag, amelyben adófizetési kötelezettség keletkezik a megvalósított termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások után, vagy olyan termékek beszerzése vagy szolgáltatások igénybevétele után, amelyek után ezek kötelesek adót fizetni, és ezeket azon időszak alatt valósítják meg, amelyben az adóalany nem rendelkezett érvényes haaazonosító számmal [...]

[...]"

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

16 A Dobre a 2011. július 13. és 2012. július 31. közötti időszakban Romániában haaalanyként volt nyilvántartásba véve.

17 A Dobre elmulasztotta benyújtani héabevallásait az adóhatóságnak a 2011. év negyedik negyedéve és a 2012. év első negyedéve tekintetében, ami ahhoz vezetett, hogy 2012. augusztus 1-jével törölték a héanyilvántartásból.

18 2012. augusztus 1-jétől 2013. július 31-ig a Dobre továbbra is állított ki héát tartalmazó számlákat anélkül, hogy erre vonatkozó héabevallásokat készített volna.

19 2014. január 30-én a Dobre héabevallásokat nyújtott be a 2011. év negyedik negyedéve, valamint a 2012. év első és második negyedéve tekintetében.

20 A 2015. július 1. és augusztus 4. között megvalósított adóellenőrzést követően az adóhatóság adóhatározatot adott ki, arra kötelezve a Dobrét, hogy fizessen ki többek között 183 301 román lej (RON) (körülbelül 39 982 euró), általa azon időszak tekintetében kapott héának megfelelő összeget, amelyben nem volt héanyilvántartásba véve (a továbbiakban: adóhatározat).

21 A Dobre haa címén kérte a követelt összegből 123 266 RON (körülbelül 26 887 euró) levonását, amely héát az üzleti tevékenysége keretében jogi személyek számára történő szolgáltatásnyújtás céljából felhasznált termékekért és szolgáltatásokért azon időszokban fizetett meg, amelyben nem volt héanyilvántartásba véve, amely kérelmet az adóhatóság elutasított.

22 A Dobre az adóhatározattal és a levonás iránti kérelmének elutasításával szemben

közigazgatási jogorvoslati kérelmet nyújtott be, amelyet elutasítottak.

23 A Dobre a Tribunalul Constanța (konstancai törvényszék, Románia) el?tt keresetet indított többek között az adóhatározattal szemben, amely keresetet szintén elutasítottak.

24 A Dobre a Tribunalul Constanța (konstancai törvényszék) ítéletével szemben fellebbezést nyújtott be a kérdést el?terjeszt? bíróság, a Curtea de Apel Constanța (konstancai fellebbviteli bíróság, Románia) el?tt.

25 Ez utóbbi megjegyzi, hogy a 2006/112 irányelv 273. cikke alapján az adócsalás elleni küzdelmet szolgálja az adóalannyal szemben annak megtagadása, hogy a tevékenységeinek megvalósítása érdekében el?zetesen megfizetett héát levonja, és ezzel párhuzamosan a számára fennálló azon kötelezettség, hogy az általa nyújtott szolgáltatásokhoz kapcsolódóan kapott héát megfizesse, holott már nem volt héanyilvántartásba véve. Kétsége van azonban az ilyen szabálynak a levonási jog alapelvével való összeegyeztethet?ségét illet?en.

26 E körülmények között a Curtea de Apel Constanța (konstancai fellebbviteli bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Úgy kell?e értelmezni a [2006/112] irányelv 167., 168., 169. és 179. cikkében, valamint 213. cikke (1) bekezdésében, 214. cikke (1) bekezdésének a) pontjában és 273. cikkében foglalt rendelkezéseket, hogy azokkal ellentétes az a nemzeti szabályozás, amely az alapeljáráshoz hasonló körülmények között a héaalany?nyilvántartásból törölt adófizet? részére el?írja, hogy az állam részére anélkül fizesse meg a héaazonosító?szám törlésének id?szakában beszedett héát, hogy elismernék tekintetében az ugyanezen id?szakban végzett beszerzései után felszámított héa levonásához való jogát?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?l

27 El?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésével a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 2006/112 irányelvet úgy kell?e értelmezni, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amelyr?l az alapügyben szó van, amely lehet?vé teszi az adóhatóság számára, hogy valamely adóalanytól megtagadja a héalevonási jogot, ha ?t a héanyilvántartásból amiatt törölték, hogy elmulasztotta az adott id?szak tekintetében héabevallásoknak a jogszabályban el?írt határid?ig történ? benyújtását.

28 El?zetesen emlékeztetni kell arra, hogy az adóalanyok azon joga, hogy az általuk fizetend? héából levonják az általuk beszerzett árukat és igénybe vett szolgáltatásokat terhel? el?zetesen felszámított vagy megfizetett héát, az uniós szabályozás által bevezetett közös héarendszer egyik alapelvét képezi (2017. október 19?i Paper Consult ítélet, C?101/16, EU:C:2017:775, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

29 Amint a Bíróság már több alkalommal hangsúlyozta, a 2006/112 irányelv 167. és azt követ? cikkeiben foglalt adólevonási jog a héa mechanizmusának szerves részét képezi, és f?szabály szerint nem korlátozható. Különösen, e jog a teljesített ügyleteket terhel? el?zetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (2017. október 19?i Paper Consult ítélet, C?101/16, EU:C:2017:775, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

30 Az adólevonások rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetend? vagy megfizetett héa terhe alól. A közös héarendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illet?en biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményét?l, feltéve hogy az említett tevékenységek f?szabály

szerint maguk is héakötelesek (2017. október 19-i Paper Consult ítélet, C-101/16, EU:C:2017:775, 37. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Így az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a héasemlegesség alapelve megköveteli, hogy az elzeteresen felszámított adó levonása lehetséges legyen, amennyiben az anyagi jogi követelmények teljesülnek, még ha az adóalany egyes alaki követelményeknek nem is tesz eleget (2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 45. pont).

32 Különösen, a 2006/112 irányelv 214. cikkében elírt, héa céljából történő azonosítás, valamint az adóalanynak az ezen irányelv 213. cikkében elírt, a tevékenysége megkezdésének, módosításának vagy megszüntetésének bejelentésére vonatkozó kötelezettsége csak az ellenőrzés alaki követelményei, amelyek nem kérdőjelezhetik meg különösen a héalevonási jogot, amennyiben teljesülnek e jogok anyagi jogi feltételei (2015. július 9-i Salomie és Oltean ítélet, C-183/14, EU:C:2015:454, 60. pont).

33 Ebből következik, hogy a héaalany nem akadályozható meg levonási jogának gyakorlásában azzal az indokkal, hogy nem vették héaalanyként nyilvántartásba azt megelőzően, hogy a beszerzett termékeket adóköteles tevékenysége keretében felhasználta volna (2010. október 21-i Nidera Handelscompagnie ítélet, C-385/09, EU:C:2010:627, 51. pont).

34 Ezenkívül a Bíróság kimondta, hogy az a tény, hogy az adóalanynak a nyilvántartási és bevallási kötelezettségei megszégését a levonási jog megtagadásával szankcionálják, egyértelműen meghaladja azt a mértéket, amely szükséges azon célkitűzés eléréséhez, hogy biztosítani lehessen e kötelezettségek megfelelő alkalmazását, mivel az uniós jog nem akadályozza meg a tagállamokat abban, hogy adott esetben a jogsértés súlyosságával arányos bírságot vagy pénzbüntetést szabjanak ki (2015. július 9-i Salomie és Oltean ítélet, C-183/14, EU:C:2015:454, 63. pont).

35 Más lenne a helyzet, ha az ilyen alaki követelmények megsértése azzal járna, hogy nem lehetne bizonyítani az anyagi jogi követelményeknek való megfelelést (2016. július 28-i Astone ítélet, C-332/15, EU:C:2016:614, 46. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). A levonási jog megtagadása ugyanis inkább az annak megállapításához szükséges adatok hiányától függ, hogy teljesülnek az anyagi jogi követelmények, mint valamely alaki követelmény nemteljesítésétől (lásd ebben az értelemben: 2014. december 11-i Idexx Laboratories Italia ítélet, C-590/13, EU:C:2014:2429, 44. és 45. pont).

36 Hasonlóképpen, a levonási jog megtagadható, ha objektív körülmények alapján bizonyítást nyer, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélősszerűen hivatkoztak (2017. október 19-i Paper Consult ítélet, C-101/16, EU:C:2017:775, 43. pont).

37 A jelen ügyben egyrészt az elzeteres döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a Dobre héanyilvántartásból való törlésére az 571/2003. sz. törvény 153. cikke (9) bekezdésének d) pontja alapján azzal az indokkal került sor, hogy ezen adóalany a jogszabályban elírt határidőn belül nem nyújtotta be a 2011. év negyedik negyedévére és a 2012. év első és második negyedévére vonatkozó héabevallásait. Másrészt az említett adóalany nem szolgáltatott ilyen bevallásokat 2012 augusztusától 2013 júliusáig, miközben továbbra is állított ki héát tartalmazó számlákat, és így az adóhatóságok ezen időszakra nem ismerték el számára a héalevonási jogot.

38 A jelen ítélet 35. pontjában említett megfontolásokra tekintettel a kérdést elterjesztő bíróságnak kell vizsgálnia, hogy az adóhatóság rendelkezett-e az annak megállapításához szükséges adatokkal, hogy a Dobre által elzeteresen megfizetett héa levonásához való jog anyagi jogi követelményei – az alaki feltételek vele szemben felrótt nemteljesítése ellenére – teljesültek-e.

39 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 168. cikkének a) pontja alapján a levonási jog érvényesítéséhez az szükséges, hogy egyrészt az érdekelt az ezen irányelv értelmében vett „adóalany” legyen, másrészt pedig hogy az említett jog keletkezését megalapozó termékeket és szolgáltatásokat az adóalany utóbb adóköteles tevékenységéhez használja fel, és hogy e termékeket és szolgáltatásokat el?bb más adóalany értékesítse, illetve nyújtsa (lásd ebben az értelemben többek között: 2015. október 22?i PPUH Stehcamp ítélet, C?277/14, EU:C:2015:719, 28. pont; 2017. október 19?i Paper Consult ítélet, C?101/16, EU:C:2017:775, 39. pont).

40 Mindenesetre a Bíróság már megállapította, hogy még ha a formai követelmények nemteljesítése nem is akadályozza meg annak bizonyítását, hogy teljesültek az el?zetesen felszámított héa levonásához való jog keletkezésének anyagi jogi követelményei, e körülmények alapján megállapítható az adócsalás azon alapesetének fennállása, amikor az adóalany az adófizetés kikerülése érdekében szándékosan elmulasztja a rá háruló alaki követelmények teljesítését (2016. július 28?i Astone ítélet, C?332/15, EU:C:2016:614, 55. pont).

41 Különösen a héabevallás benyújtásának hiánya, amely lehet?vé tenné a héa alkalmazását és annak az adóhatóság általi ellen?rzését, alkalmas arra, hogy akadályozza az adó pontos beszedését, és következésképpen veszélyeztesse a közös héarendszer megfelel? m?ködését. Ebb?l következ?en az uniós jog nem akadályozza meg, hogy az ilyen kötelezettségszegést adókijátszásnak tekintsenek, és ilyen esetben megtagadják a levonási jog gyakorlását (2016. július 28?i Astone ítélet, C?332/15, EU:C:2016:614, 56. pont).

42 E megállapításokra tekintettel a 2006/112 irányelv 167–169. és 179. cikkét, 213. cikkének (1) bekezdését, 214. cikkének (1) bekezdését és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amely?l az alapügyben szó van, amely lehet?vé teszi az adóhatóság számára, hogy valamely adóalanytól megtagadja a héalevonási jogot, ha megállapításra kerül, hogy az adóalanynak felrótt kötelezettségszegés miatt az adóhatóság nem rendelkezhetett az annak megállapításához szükséges adatokkal, hogy teljesülnek az említett adóalany által el?zetesen megfizetett héa levonásához való jog anyagi jogi követelményei, vagy hogy ez utóbbi család módon járt el a célból, hogy e jogban részesülhessen, amit a kérdést el?terjeszt? bíróságnak kell vizsgálnia.

A költségekr?

43 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 (tizedik tanács) a következ?képpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó?rendszer?l szóló, 2006. november 28?i 2006/112/EK tanácsi irányelv 167–169. és 179. cikkét, 213. cikkének (1) bekezdését, 214. cikkének (1) bekezdését és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, mint amely?l az alapügyben szó van, amely lehet?vé teszi az adóhatóság számára, hogy valamely adóalanytól megtagadja a hozzáadottértékadó?levonási jogot, ha megállapításra kerül, hogy az adóalanynak felrótt kötelezettségszegés miatt az adóhatóság nem rendelkezhetett az annak megállapításához szükséges adatokkal, hogy teljesülnek az említett adóalany által el?zetesen megfizetett hozzáadottérték?adó levonásához való jog anyagi jogi követelményei, vagy hogy ez utóbbi család módon járt el a célból, hogy e jogban részesülhessen, amit a kérdést el?terjeszt? bíróságnak kell vizsgálnia.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: román.