

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2021. szeptember 30.(*)

„Elzetes döntéshozatal – A hozzáadottértékadó (héta) területén történő közigazgatási együttműködés és csalás elleni küzdelem – 904/2010/EU rendelet – 10–12. cikk – Információcsere – Adóellenőrzés – Határidők – Az adóellenőrzés felfüggesztése információcsere esetén – Az információk közlésére elírt határidő túllépése – Az adóellenőrzés felfüggesztésének jogszolgáltatására gyakorolt hatás”

A C-186/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Najvyšší súd Slovenskej republiky (a Szlovák Köztársaság legfelsőbb bírósága) a Bírósághoz 2020. április 29-én érkezett, 2020. március 5-i határozatával terjesztett el

a **HYDINA SK s.r.o.**

és

a **Finančné riaditeľstvo Slovenskej republiky**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: M. Ilešić tanácselnök, E. Regan, az ötödik tanács elnöke (előadó) és I. Jarukaitis bíró,

főtanácsnok: G. Pitruzzella,

hivatalvezető: M. Ferreira főtanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2021. április 21-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a HYDINA SK s.r.o. képviseletében M. Kvasňovský advokát,
- a szlovák kormány képviseletében B. Ricziová, meghatalmazotti minőségben,
- a cseh kormány képviseletében M. Smolek, O. Serdula és J. Vlášil, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskaitė és A. Tokár, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következ?

Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem a hozzáadottértékadó területén történ közigazgatási együttmködésről és csalás elleni küzdelemről szóló, 2010. október 7-i 904/2010/EU tanácsi rendelet (HL 2010. L 268., 1. o.) 10. cikkének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a HYDINA SK s.r.o. és a Finanová riaditeľstvo Slovenskej republiky (a Szlovák Köztársaság adóigazgatósága, a továbbiakban: adóigazgatóság) között áruértékesítésekhez kapcsolódó hozzáadottértékadó (héta) levonása iránti kérelmet követ adóellenőrzés tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 904/2010 rendelet (5), (7), (8) és (25) preambulumbekszdése kimondja:

„(5) A belső piac kiteljesítésére irányuló adóharmonizációs intézkedéseknek magukban kell foglalniuk egy közös tagállamközi együttmködési rendszer létrehozását – különösen az információcsere területén –, amelyben a tagállamok illetékes hatóságai segítséget nyújtanak egymásnak és együttműködnek a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák a termékértékesítéseket és szolgáltatásnyújtásokat, a Közösségen belüli termékbekszerezéseket és a termékimportot terhelő héa megfelelő alkalmazását.

[...]

(7) A befizetendő adó beszszedése érdekében a tagállamoknak közösen kell biztosítaniuk, hogy a héa helyesen kerüljön megállapításra minden tagállamban. Tehát nemcsak ellenőrizniük kell a saját területükön keletkező adókötelezettség megfelelő teljesítését, hanem ezenkívül segítséget kell nyújtaniuk más tagállamoknak is a saját területükön folytatott tevékenység folytán más tagállamban keletkező adókötelezettség megfelelő teljesítésének biztosításához is.

(8) A héa megfelelő alkalmazásának ellenőrzése a letelepedés szerinti tagállamtól eltérő tagállam szerint adóköteles ügyletek esetében gyakran olyan információktól függ, amelyek a letelepedés szerinti tagállam birtokában vannak, vagy amelyeket ez utóbbi tagállam sokkal könnyebben tud megszerezni. Az ilyen ügyletek hatékony ellenőrzése ezért a letelepedés szerinti tagállam információgyűjtését, illetve erre való képességétől függ.

[...]

(25) Az adatszolgáltatás határidejére vonatkozóan ebben a rendeletben meghatározott határidő túl nem léphet maximális időkeretként értelmezendő, azon alapelv mentén, miszerint a hatékony együttműködés érdekében a megkeresett tagállamnak a már birtokában lévő információkat minden további késedelem nélkül rendelkezésre kell bocsátania.”

4 E rendelet 1. cikkének (1) bekezdése elírja:

„E rendelet azon feltételeket állapítja meg, amelyek szerint a héára vonatkozó jogszabályok alkalmazásáért felelős illetékes tagállami hatóságok együttműködnek egymással és a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák e jogszabályok tiszteletben tartását.

E célból a rendelet megállapítja azon szabályokat és eljárásokat, amelyek szerint a tagállamok illetékes hatóságai együttműködnek és átadják egymásnak a hía helyes megállapításához, a hía – különösen a Közösségen belüli ügyletek esetében történő – helyes alkalmazásának ellenőrzéséhez és a héacsalás elleni küzdelemhez szükséges információkat. E rendelet meghatározza különösen azokat a szabályokat és eljárásokat, amelyek szerint a tagállamok elektronikus úton összegyűjtik és kölcsönösen átadják az említett információkat.”

5 Az említett rendelet 10. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A megkeresett hatóság a 7. és a 9. cikkben említett információt a lehető leggyorsabban, de legkésőbb a megkeresés kézhezvételétől számított három hónapon belül átadja.

Amennyiben azonban a kért információ már a megkeresett hatóság rendelkezésére áll, az említett határidő egy hónap.”

6 Ugyanezen rendelet 11. cikke értelmében:

„Bizonyos különleges kategóriákba tartozó esetekben a megkeresett és a megkereső hatóság a 10. cikkben megállapított határidőktől eltérő határidőkben is megállapodhat.”

7 A 904/2010 rendelet 12. cikke elírja:

„Amennyiben a megkeresett hatóság a megkeresésre a határidő végéig nem tud választ adni, a megkereső hatósággal haladéktalanul közli írásban ennek okát és a válasz várható időpontját.”

A szlovák jog

8 A 2009. december 1-jei zákon č. 563/2009 Z. z. o správe daní (adóügyi rendszerek) a o zmene a doplnení niektorých zákonov (az adóigazgatási rendtartásról [adózási rendszerről szóló törvény], valamint egyes törvények módosításáról és kiegészítéséről szóló 563/2009. sz. törvény) alapügyben alkalmazandó szövegváltozata (a továbbiakban: az adózási rendszerről szóló törvény) 3. §-a (2) bekezdésének második mondata értelmében:

„Az adóhatóság köteles minden, az adóeljárás tárgyát képező ügygel foglalkozni, azokat haladéktalanul és indokolatlan késedelem nélkül elbírálni, és az adó helyes megállapítása és felszámítása érdekében a legmegfelelőbb eszközöket igénybe venni.”

9 Az adózási rendszerről szóló törvény 46. §-ának (10) bekezdése értelmében:

„Az adóellenőrzés lefolytatására rendelkezésre álló határidő nem haladhatja meg az ellenőrzés kezdetétől számított egy évet. A 61. § értelemszerűen alkalmazandó az adóellenőrzés felfüggesztésére.”

10 E törvény 61. §-a (1) bekezdésének b) pontja a következőképpen rendelkezik:

„Az adóhatóság felfüggesztheti az adóeljárást, ha más, a határozat meghozatala szempontjából lényeges körülményre vonatkozó eljárás indult, vagy ha külön rendelkezésben előírt módon információ megszerzése szükséges.”

11 E 61. § (1) bekezdésének b) pontja tartalmaz egy 21a lábjegyzetet, amelyben az ilyen külön rendelkezés példaként a 2012. december 5-én a zákon ? 442/2012 Z. z. o medzinárodnej pomoci a spolupráci pri správe daní (a nemzetközi adóigazgatási segítségnyújtásról és együttműködésről szóló 442/2012. sz. törvény) és a 904/2010 rendelet szerepel.

12 Az említett törvény 61. §-ának (5) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Ha az adóeljárás felfüggesztésre kerül, az e törvényben előírt határidők nyugszanak.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

13 A 2013. decemberi adómegállapítási időszakban az alapeljárás felperese, egy Szlovákiában székhellyel rendelkező társaság, héalevonási jogot érvényesített a szintén e tagállamban székhellyel rendelkező ARGUS Plus spol. s.r.o. által kiállított számlákon feltüntetett húskészítmények értékesítése címén.

14 A Daťový úrad Prešov (eperjesi adóhivatal, Szlovákia; a továbbiakban: adóhatóság) adóellenőrzést indított abból a célból, hogy megállapítsa e jognak és az ennek megfelelő, ezen adómegállapítási időszakot érintő héakülönbözetre vagy annak egy részére vonatkozó visszatérítés iránti kérelemnek a megalapozottságát.

15 Annak megvizsgálása érdekében, hogy teljesültek-e a héalevonásra jogosító feltételek, az adóhatóság jelentős bizonyításfelvételi intézkedéseket alkalmazott az ARGUS Plus és az alapeljárás felperese közötti kapcsolatok fennállásának ellenőrzése érdekében. E tekintetben az adóhatóság két alkalommal is felfüggesztette az utóbbira vonatkozó adóellenőrzést az általa a 904/2010 rendeletben előírt eljárásnak megfelelően két tagállam illetékes hatóságaihoz intézett információ iránti megkeresések miatt annak meghatározása céljából, hogy az ARGUS Plus által a részére kiszámlázott árukat ténylegesen értékesítették-e.

16 Az információ iránti első megkeresést a Lengyel Köztársaság illetékes hatóságaihoz nyújtották be, amely tagállamban ezen árukat az ARGUS Plus megvásárolta, ami az adóellenőrzés felfüggesztését eredményezte a 2014. augusztus 26. és 2015. március 11. közötti időszakban, és az adóhatóság e felfüggesztést csak a lengyel hatóságok által továbbított válasz kézhezvétele után szüntette meg, amelyre a 904/2010 rendelet 10. cikkében előírt három hónapos határidő lejártát követően került sor. Ezenkívül e rendelet 11. és 12. cikkét nem alkalmazták.

17 Az információ iránti második megkeresést Magyarország illetékes hatóságaihoz nyújtották be az ARGUS Plus magyar állampolgárságú ügyvezetőjének meghallgatásáról készült jegyzőkönyv megszerzése céljából, ami ismét maga után vonta az adóellenőrzés felfüggesztését a 2015. április 20-tól július 1-ig tartó időszakban.

18 Ezen eljárás végén az adóhatóság megállapította, hogy az alapeljárás felperese nem szolgáltatott bizonyítékot annak alátámasztására, hogy a 2013. decemberi adómegállapítási időszakban az ARGUS Plus ténylegesen értékesítette a részére bemutatott számlákon feltüntetett árukat. Megállapította, hogy ezen adózási időszakban az ARGUS Plus nem végzett valós gazdasági tevékenységet, ténylegesen nem szerezte meg az ezen áruk feletti, tulajdonosként való rendelkezés jogát, és hogy következésképpen az említett árukat nem tudta más adóalanyoknak értékesíteni.

19 E körülmények között az adóhatóság 2016. május 30-án határozatot hozott, amelyben az említett adómegállapítási időszak tekintetében 174 699,33 euró összegű héakülönbözetet állapított meg az alapeljárás felperese tekintetében.

20 Ez utóbbi jogorvoslati kérelmet nyújtott be e határozattal szemben. 2016. október 17-i határozatával a pénzügyi igazgatóság helybenhagyta az adóhatóság határozatát.

21 Az alapeljárás felperese keresetet indított a Krajský súd v Prešove (eperjesi regionális bíróság, Szlovákia) előtt a pénzügyi igazgatóság e határozata ellen. E keresetben többek között az adóellenőrzés teljes időtartamának túlzott jellegére hivatkozott. Hangsúlyozta, hogy az adózás rendjéről szóló törvény 46. §-ának (10) bekezdése szerint ezen adóellenőrzés időtartama nem haladhatja meg az eljárás megindításától számított egy évet. Márpedig a jelen ügyben az adóellenőrzést 2014. március 21-én indították meg és 2015. december 7-én zárták le.

22 2018. január 18-i ítéletével a Krajský súd v Prešove (eperjesi regionális bíróság) elutasította az említett keresetet. Az adóellenőrzés időtartamát illetően e bíróság megállapította, hogy az adózás rendjéről szóló törvény 61. §-ának (5) bekezdéséből az következik, hogy az adóellenőrzés felfüggesztése esetén az e törvénykönyv 46. §-ának (10) bekezdésében előírt határidő nyugszik, ami azt jelenti, hogy e határidő számítása szempontjából nem veszik figyelembe azt az időszakot, amelynek során az adóellenőrzést felfüggesztették. Mivel az alapügyben az adóellenőrzést a 904/2010 rendelet alapján elterjesztett két, információ iránti megkeresés miatt felfüggesztették, a Krajský súd v Prešove (eperjesi regionális bíróság) úgy ítélte meg, hogy az alapeljárás felperesének az ezen ellenőrzés időtartamára vonatkozó kifogása nem megalapozott.

23 Az ezen ítélettel szemben benyújtott fellebbezés ügyében eljáró Najvyšší súd Slovenskej republiky (a Szlovák Köztársaság legfelsőbb bírósága) először is megállapítja, hogy bár az információk 904/2010 rendelet szerinti megszerzésének szükségessége igazolja az adóellenőrzés felfüggesztését, e rendeletnek a (25) preambulumbekkezdésével összefüggésben értelmezett 10. cikke értelmében a megkeresett hatóságoknak ezen információkat az információ iránti megkeresés kézhezvételétől számított legfeljebb három hónapos határidőn belül kell közölniük. Márpedig a jelen esetben e határidőt nem tartották be. Ezenkívül az említett határidő túllépését az említett rendelet 11. és 12. cikkében előírt eljárás alapján sem rendezték, amely lehetővé tenné ugyanezen határidő meghosszabbítását.

24 Annak megállapítása mellett, hogy az adózás rendjéről szóló törvény 61. §-a (1) bekezdésének b) pontjában szereplő 21a lábjegyzet a 904/2010 rendelet egészére mint külön rendelkezésre utal, amelynek alkalmazása igazolhatja az adóellenőrzés felfüggesztését, az említett bíróság felveti, hogy egyrészt e rendeletből levezethető-e olyan jogos indok, amely igazolja az adóellenőrzés felfüggesztését, másrészt pedig e rendelet rendelkezéseinek, különösen pedig a 10. cikkének figyelmen kívül hagyását. Úgy véli ugyanis, hogy e lábjegyzetet nem lehet úgy értelmezni, hogy az az említett rendeletre pusztán azt a funkciót ruházza, hogy jogszerűvé tegye az ellenőrzés felfüggesztését, hanem ezenkívül figyelembe kell venni az általa meghatározott határidőket is.

25 Másodszor, a kérdést előterjesztő bíróság szerint elengedhetetlen azon kötelezettségek jellegének pontosítása, amelyeket az ugyanezen rendeletben előírt határidők a tagállamok illetékes hatóságaira hárítanak, valamint e határidők túllépésének az adóalanyok jogai esetleges megsértése miatti következményeinek pontosítása.

26 Ugyanis az adóellenőrzés időtartama jogszerűségének meghatározása érdekében a bíróság úgy véli, hogy a felfüggesztés időtartama jogszerűségének értékelése szükséges, különös tekintettel az arányosság és a jogbiztonság elvére.

27 E körülmények között a Najvyšší súd Slovenskej republiky (a Szlovák Köztársaság legfelsőbb bírósága) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a [904/2010 rendelet] (25) preambulumbekzdését, amely szerint »az adatszolgáltatás határidejére vonatkozóan ebben a rendeletben meghatározott határidők túl nem léphet maximális időkeretként értelmezendők«, hogy e rendelkezésben olyan határidőkről van szó, amelyeket nem szabad túllépni, és amelyek túllépése az adóellenőrzés felfüggesztésének jogellenességét vonja maga után?

2) A [904/2010 rendeletben] a nemzetközi információcsere létrehozása érdekében előírt határidők be nem tartásának van-e valamilyen jogkövetkezménye (szankciója) a megkeresett hatósággal és a megkereső hatósággal szemben?

3) Tekinthe-e az adóalany jogába való jogellenes beavatkozásnak a [904/2010 rendeletben] megállapított határidőket túllépő nemzetközi információcsere?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

28 Az együttesen vizsgálandó három kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a 904/2010 rendeletnek a (25) preambulumbekzdésével összefüggésben értelmezett 10. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az olyan határidőket ír elő, amelyek túllépése sértheti a jogszerűségét valamely adóellenőrzés felfüggesztésének, amelyet a megkereső tagállam nemzeti joga ír elő mindaddig, amíg a megkeresett tagállam nem közli az e rendelet által bevezetett közigazgatási együttműködési mechanizmus keretében kért információkat.

29 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében valamely uniós jogi rendelkezés értelmezéséhez nemcsak annak kifejezéseit, hanem szövegkörnyezetét, és annak a szabályozásnak a célkitűzéseit is figyelembe kell venni, amelynek az részét képezi (lásd különösen: 2020. október 6-ai Jobcenter Krefeld ítélet, C-181/19, EU:C:2020:794, 61. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2021. március 24-ai A ítélet, C-950/19, EU:C:2021:230, 34. pont).

30 Ami a 904/2010 rendelet 10. cikkének szövegét illeti, az előírja, hogy a megkeresett hatóság köteles a megkereső hatóság által kért információkat a lehető leggyorsabban, de legkésőbb a megkeresés kézhezvételétől számított három hónapon belül átadni, azonban e határidő legfeljebb egy hónapra csökken, amennyiben az érintett információk már a megkeresett hatóság rendelkezésére állnak.

31 Amint az e rendelet (25) preambulumbekzdéséből kitűnik, a 10. cikk következképpen meghatározza azokat a maximális határidőket, amelyeken belül a megkeresett hatóságnak meg kell adnia a megkereső hatóság számára az utóbbi által kért információkat.

32 Ugyanakkor a jelen ítélet 29. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlatnak megfelelően a 904/2010 rendelet 10. cikke hatályának meghatározásához a rendelet 11. és 12. cikkét is figyelembe kell venni, amelyek a 10. cikkel együtt az említett rendelet II. fejezetének „Az információszolgáltatás határideje” című 2. szakaszát képezik.

33 E tekintetben a 904/2010 rendelet 11. cikke előírja, hogy bizonyos különleges kategóriákba

tartozó esetekben a megkeresett és a megkereső hatóság a 10. cikkben megállapított határidőket eltérő határidőkben is megállapodhat. Ami e rendelet 12. cikkét illeti, az úgy rendelkezik, hogy amennyiben a megkeresett hatóság a megkeresésre a határidő végéig nem tud választ adni, a megkereső hatósággal haladéktalanul közölnie kell írásban ennek okát és a válasz várható időpontját.

34 E cikkben kitűnik, hogy az uniós jogalkotó kifejezetten kilátásba helyezte annak lehetőségét, hogy a tagállamok illetékes adóhatóságai a 904/2010 rendelet 10. cikkében előírt határidők lejártá után válaszoljanak az információ iránti megkeresésre.

35 Egyébiránt a 904/2010 rendelet 11. és 12. cikkében az is kitűnik, hogy az e rendelet 10. cikkében előírt határidők nem az említett rendelet által létrehozott mechanizmus keretében együttműködni hivatott illetékes adóhatóságok és az adóalanyok közötti kapcsolatokra vonatkoznak, hanem kizárólag az e hatóságok közötti kapcsolatokra. Egyrészt ugyanis az érintett adóhatóságok e 11. cikknek megfelelően hosszabb határidőt is megállapíthatnak anélkül, hogy előírnák, hogy kötelesek lennének konzultálni az érintett adóalanyal, másrészt pedig e 12. cikk értelmében csak a megkereső hatóságot, nem pedig az adóalanyt tájékoztatja a megkeresett hatóság arról, hogy az előírt határidőn belül nem lehetséges választ adni a megkeresésre.

36 Ezenkívül sem a 904/2010 rendelet 10–12. cikke, sem e rendelet más rendelkezése nem ír elő semmilyen következményt – sem e hatóságok, sem az adóalanyok tekintetében – abban az esetben, ha az illetékes adóhatóságok túllépik az említett cikkek alkalmazásából eredő valamelyik határidőt.

37 Így e rendelkezések szövegéből, és ebből következően azon szövegkörnyezetből, amelybe e 10. cikk illeszkedik, az következik, hogy az e cikkben előírt határidők valamelyikének túllépése semmilyen jogot nem keletkeztet az érintett adóalany számára, és nem von maga után semmilyen különös következményt, beleértve az adóellenőrzés azon felfüggesztésének jogszerűségét illető következményt is, amelyet a megkereső tagállam nemzeti joga ír elő mindaddig, amíg a megkeresett tagállam nem közli a kért információkat.

38 Ezt az értelmezést támasztja alá a 904/2010 rendelet által követett cél is.

39 E tekintetben meg kell állapítani, hogy e rendelet célja az 1. cikkének (1) bekezdése értelmében, hogy megállapítsa azon feltételeket, amelyek szerint a héára vonatkozó jogszabályok alkalmazásáért felelős illetékes tagállami hatóságok együttműködnek egymással és a Bizottsággal annak érdekében, hogy biztosítsák e jogszabályok tiszteletben tartását, és e célból a rendelet megállapítja azon szabályokat és eljárásokat, amelyek szerint e hatóságok együttműködnek, és átadják egymásnak a helyes megállapításához, ezen adó – különösen a Közösségen belüli ügyletek esetében történő – helyes alkalmazásának ellenőrzéséhez és az említett adóra vonatkozó csalás elleni küzdelemhez szükséges információkat.

40 Amint az (5) és (7) preambulumbekzdéséből kitűnik, a 904/2010 rendelet arra irányul, hogy különösen az információcsere területén való közös tagállamközi együttműködési rendszer létrehozásával hozzájáruljon annak biztosításához, hogy a hía helyesen kerüljön megállapításra különösen azon tevékenységek vonatkozásában, amelyeket e tagállamok valamelyikének területén folytatnak, ugyanakkor amelyekhez kapcsolódóan a héát valamely másik tagállamban kell megfizetni. Ugyanis, amint azt az uniós jogalkotó e rendelet (8) preambulumbekzdésében elismerte, a hía megfelelő alkalmazásának ellenőrzése a letelepedés szerinti tagállamtól eltérő tagállam szerint adóköteles ügyletek esetében gyakran olyan információktól függ, amelyek a letelepedés szerinti tagállam birtokában vannak, vagy amelyeket ez utóbbi tagállam sokkal könnyebben tud megszerezni (lásd ebben az értelemben: 2020. június 18-ai KrakVet Marek Batko ítélet, C-276/18, EU:C:2020:485, 43. pont).

41 Meg kell tehát állapítani, hogy a 904/2010 rendelet arra irányul, hogy lehetővé tegye a közigazgatási együttműködést azon információk cseréje céljából, amelyek szükségesek lehetnek a tagállamok adóhatóságai számára (2020. június 18-ai KrakVet Marek Batko ítélet, C-276/18, EU:C:2020:485, 48. pont).

42 Ezzel szemben, és mivel a 904/2010 rendelet nem tartalmaz ilyen értelmű kifejezett rendelkezést, e rendeletet nem lehet úgy értelmezni, hogy az különös jogokat ruházna az adóalanyokra (lásd analógia útján: 2018. június 20-ai Enteco Baltic ítélet, C-108/17, EU:C:2018:473, 105. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 Ezenkívül e rendelet nem szabályozza az adóellenőrzés maximális időtartamát vagy az ilyen ellenőrzés felfüggesztésének feltételeit az ott elírt információcsere iránti eljárás megindítása esetén. Ennélfogva az adóalany nem hivatkozhat az említett rendeletre annak érdekében, hogy túlzott időtartam indokával vitassa a vele szembeni adóellenőrzés felfüggesztésének jogszerűségét.

44 A fenti megfontolások összességére tekintettel az elterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a 904/2010 rendeletnek a (25) preambulumbekzdésével összefüggésben értelmezett 10. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az nem ír elő olyan határidőket, amelyek túllépése sértheti a jogszerűségét valamely adóellenőrzés felfüggesztésének, amelyet a megkereső tagállam joga ír elő mindaddig, amíg a megkeresett tagállam nem közli az e rendelet által bevezetett közigazgatási együttműködési mechanizmus keretében kért információkat.

A költségekről

45 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést elterjesztő 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 (tizedik tanács) a következőképpen határozott:

A hozzáadottértékadó területén történő közigazgatási együttműködésről és csalás elleni küzdelemről szóló, 2010. október 7-ii 904/2010/EU tanácsi rendeletnek a (25) preambulumbekzdésével összefüggésben értelmezett 10. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az nem ír elő olyan határidőket, amelyek túllépése sértheti a jogszerűségét valamely adóellenőrzés felfüggesztésének, amelyet a megkereső tagállam joga ír elő mindaddig, amíg a megkeresett tagállam nem közli az e rendelet által bevezetett közigazgatási együttműködési mechanizmus keretében kért információkat.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: szlovák.