

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2021. szeptember 9.(*)

„Előzetes döntéshozatal – A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak harmonizálása – 79/1072/EGK nyolcadik irányelv – A 3., 6. és 7. cikk – A hozzáadottértékadó (héta) visszatérítésének szabályai – Nem belföldön letelepedett adóalanyok – A megfizetett héa visszatérítésének megtagadása – A visszatérítéshez való jogot igazoló dokumentumok – A bizonylatok előírt határidőn belüli benyújtásának elmulasztása”

A C-294/20. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága, Spanyolország) a Bírósághoz 2020. július 1-jén érkezett, 2020. március 5-i határozatával terjesztett elő

a **GE Auto Service Leasing GmbH**

és

a **Tribunal Económico Administrativo Central**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: M. Ilešić tanácselnök, Juhász E. (előadó) és C. Lycourgos bírák,

előtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a GE Auto Service Leasing GmbH képviseletében A. Azpeitia Gamazo és A. Albarrán Jiménez abogados,
- a spanyol kormány képviseletében S. Jiménez García és M. J. Ruiz Sánchez, meghatalmazotti minőségben,
- a cseh kormány képviseletében M. Smolek, O. Serdula és J. Vlášil, meghatalmazotti minőségben,
- az észt kormány képviseletében N. Grünberg, meghatalmazotti minőségben,
- a görög kormány képviseletében M. Tassopoulou, S. Trekli és G. Avdikos, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviselőjében L. Lozano Palacios és J. Jokubauskait?, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az előzetes döntéshozatal iránti kérelem a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottértékadó az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének részletes szabályairól szóló, 1979. december 6-ii 79/1072/EGK nyolcadik tanácsi irányelv (HL 1979. L 331., 11. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 79. o.; a továbbiakban: nyolcadik héairányelv) értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a GE Auto Service Leasing GmbH (a továbbiakban: Auto Service) és a Tribunal Económico-Administrativo Central (központi adóügyi tanács, Spanyolország) között az e társaság által kiszámlázott hozzáadottértékadó (héa) visszatérítésének megtagadása tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették elő.

Jogi háttér

Az uniós jog

A hatodik héairányelv

3 A 2006. február 14-ii 2006/18/EK tanácsi irányelvvel (HL 2006. L 51., 12. o.) módosított, a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös hozzáadottértékadórendszer: egységes adóalapmegállapításról szóló, 1977. május 17-ii 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelv (HL 1977. L 145., 1. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 23. o.; a továbbiakban: hatodik héairányelv) 17. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Az adó levonására vonatkozó jog azon időpontban keletkezik, amikor a levonható adó felszámíthatóvá válik.

(2) Amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használta fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni a következő összegeket:

a) az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett hozzáadottértékadó, amelyet részére egy másik adóalany szállított vagy fog szállítani, illetve teljesített vagy teljesíteni fog;

b) a behozott termékekre fizetendő vagy megfizetett hozzáadottértékadó;

c) az 5. cikk (7) bekezdésének a) pontja és a 6. cikk (3) bekezdése szerint fizetendő hozzáadottértékadó.

(3) A tagállamok továbbá biztosítják valamennyi adóalany részére a (2) bekezdésben meghatározott hozzáadottértékadó levonását vagy visszatérítését, amennyiben az a termékeket és szolgáltatásokat a következő célokra használja fel:

a) a 4. cikk (2) bekezdése szerinti gazdasági tevékenységekkel kapcsolatos, másik országban folytatott ügyletek, amelyek tekintetében előzetes adólevonásra keletkezett volna joga, ha ezeket

belföldön végezte volna;

b) a 14. cikk (1) bekezdésének i) pontja, a 15. cikk és a 16. cikk (1) bekezdésének B., C. és D. része és (2) bekezdése szerinti adómentes ügyletek;

c) a 13. cikk B. részének a) pontjában és d) pontjának 1–5. alpontjában mentesített ügyletek, ha a szolgáltatás címzettje a Közösség területén kívül telepedett le, vagy ha ezen ügylet közvetlenül a Közösségen kívüli országba történő termékexporttal kapcsolatos.

[...]

4 Az említett irányelv 28f. cikke értelmében:

„[...]

(4) A (3) bekezdésben említett hozzáadottértékadó-visszatérítés a következő személyeket illeti meg:

– adóalanyok, akik nem belföldön, hanem egy másik tagállamban telepedtek le a [nyolcadik héairányelvben] megállapított részletes végrehajtási szabályoknak megfelelően,

[...]

A nyolcadik héairányelv

5 A nyolcadik héairányelv 2. cikke elírja:

„Valamennyi tagállam az ország területén nem honos, de más tagállamban honos adóalanyoknak az alább meghatározott feltételek szerint visszatéríti a minden olyan szolgáltatás vagy ingóság tekintetében felszámított hozzáadottértékadó, amelyet az ország területén más adóalanyok értékesítettek részére, vagy amelyet termékeknek az országba történő behozatala tekintetében számítottak fel, amennyiben az ilyen termékeket és szolgáltatásokat a [hatodik héairányelv] 17. cikke (3) bekezdésének a) és b) pontjában említett ügyletekre, és az 1. cikk b) pontjában említett szolgáltatásokra használják fel.”

6 Ezen irányelv 3. cikke a következőket mondja ki:

„A visszatérítés feltételeinek való megfelelés érdekében a 2. cikkben említett bármely adóalany, aki olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást végez [helyesen: aki nem végez olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást], amelyeket az ország területén végzett termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak kell tekinteni:

a) benyújt a 9. cikk (1) bekezdésében említett illetékes hatóságnak egy, az A. mellékletben található minta alapján elkészített kérelmet, és hozzátácsolja a számlák eredeti példányát vagy a behozatali okmányokat. A tagállamok olyan magyarázó közlést bocsátanak a kérelmező rendelkezésére, amely minden esetben tartalmazza a C. mellékletben meghatározott minimum információt;

b) bizonyítja azon állam hivatalos hatóságai által kibocsátott tanúsítvány formájában, amelyben honos, hogy azon államban a hozzáadottértékadó alkalmazásában ? adóalany. Ha azonban a 9. cikk (1) bekezdésében említett illetékes hatóságnak már birtokában van ilyen bizonyíték, akkor az adóalanyoknak nem kell újabb bizonyítékot bemutatnia azon állam hivatalos hatóságai által kibocsátott első tanúsítvány kibocsátásának dátumától számított egy évig, amelyben honos. A tagállamok nem bocsátanak ki tanúsítványt olyan adóalany részére, aki a [hatodik héairányelv] 24.

cikkének (2) bekezdése alapján adómentességet élvez;

c) írásos nyilatkozattal igazolja, hogy nem végzett olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, amelyeket a 7. cikk (1) bekezdése első albekezdésének első és második mondatában említett időszakban az ország területén végzett termékértékesítésnek vagy szolgáltatásnyújtásnak kell tekinteni;

d) vállalja, hogy minden tévesen beszedett összeget visszafizeti.”

7 Az említett irányelv 4. cikke a következőképpen szól:

„A visszatérítés feltételeinek való megfelelés érdekében a 2. cikkben említett adóalany belföldön csak az 1. cikk a) és b) pontjában említett tevékenységet végezheti és ezenkívül semmilyen olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást nem nyújthat, amely:

a) teljesíti a 3. cikk a), b) és d) pontjában megállapított követelményeket;

[...]”

8 Ugyanezen irányelv 6. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A tagállamok a 2. cikkben említett adóalanyra nem vethetnek ki a 3. és 4. cikkben említett kötelezettségeken túl semmilyen olyan kötelezettséget, amely eltér azon kötelezettségtől, hogy meghatározott esetekben rendelkezésre kell bocsátani a visszatérítési kérelem indokoltságának megítéléséhez szükséges információt.”

9 A nyolcadik héairányelv 7. cikke értelmében:

„(1) A 3. és 4. cikkben elrendelt visszatérítési kérelem termékek vagy szolgáltatások számlázott vásárlására, vagy olyan szolgáltatásokra vagy olyan behozatalra vonatkozik, amelyekre egy legalább három hónap és legfeljebb egy naptári év hosszúságú időszakban került sor. A kérelmek azonban vonatkozhatnak egy három hónapnál rövidebb időszakra, ha ezen időszak egy naptári év maradéka. Az ilyen kérelmek olyan számlákra vagy behozatali okmányokra is vonatkozhatnak, amelyekkel kapcsolatban még nem nyújtottak be kérelmet, és amelyek olyan ügyletekre vonatkoznak, amelyeket a kérdéses naptári évben fejeztek be. A kérelmeket a 9. cikk első bekezdésében említett illetékes hatósághoz kell benyújtani azon naptári év végétől számított hat hónapon belül, amelyben az adó felszámíthatóvá vált.

[...]

(3) A 9. cikk első bekezdésében említett illetékes hatóság minden számlát és/vagy behozatali okmányt lepecsétel, hogy ezzel akadályozza meg azok további kérelmezésre való felhasználását, és a számlákat egy hónapon belül visszaküldi.

(4) A visszatérítési kérelemre vonatkozó határozatokat azon naptól számítva hat hónapon belül közlik, amikor a kérelem megvizsgálásához az ezen irányelv értelmében szükséges minden okmánnyal együtt benyújtott kérelmeket benyújtották a (3) bekezdésben említett illetékes hatóságnak. A visszatérítések a fent említett időszak vége előtt kerül sor, a kérelmező kérésére vagy a visszatérítést eszközlő tagállamban, vagy azon államban, amelyben a kérelmező honos. Ez utóbbi esetben az átutalás miatt felmerülő bankköltségeket a kérelmező fizeti.

A kérelem elutasításának okait közlik. Az ilyen elutasítás ellen fellebbezést az érintett tagállamban a közigazgatási és/vagy bírósági hatóságoknak lehet benyújtani, az ugyanazon államban honos adóalanyok által benyújtott visszatérítési kérelmekre vonatkozó formai és határidőfeltételekkel azonos feltételek

szerint.

[...]"

2006/112/EK irányelv

10 A közös hozzáadottértékadó-rendszerrel 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.) 411. és 413. cikke elírja, hogy ez az irányelv hatályon kívül helyezi a hatodik héairányelvet, és 2007. január 1-jén lép hatályba.

2008/9/EK irányelv

11 A nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112 irányelvben elírt hozzáadottértékadó-visszatérítés részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv (HL 2008. L 44., 23. o.) 28. cikkének (1) és (2) bekezdéséből következik, hogy a 2008/9 irányelv a 2009. december 31. után benyújtott visszatérítési kérelmekre alkalmazandó, és 2010. január 1-jétől hatályon kívül helyezi a nyolcadik héairányelvet.

A spanyol jog

12 A Ley 37/1992 del Impuesto sobre el Valor Añadido (a hozzáadottértékadó-ról szóló, 1992. december 28-i 37/1992. sz. törvény) (BOE 312. sz., 1992. december 29., 44247. o.) „Egyes, a hea területi hatályán kívül letelepedett vállalkozók vagy szakemberek javára történő visszatérítésre alkalmazandó különleges rendszer” című 119. cikke kimondja:

„1. A hea területi hatályán kívül letelepedett azon vállalkozók vagy szakemberek, akik tekintetében a következő bekezdésben meghatározott feltételek teljesülnek, jogosultak az általuk megfizetett vagy adott esetben e cikk rendelkezéseinek megfelelően áthárított hozzáadottértékadó visszatérítésére.

[...]

2. Az e cikkben említett visszatérítéshez való jog gyakorlásának feltételei a következők:

1.° hogy az erre hivatkozni szándékozó vállalkozók vagy szakemberek a Közösségben, a Kanári-szigeteken, Ceutában, Melillában, vagy más harmadik területeken telepedtek le.

[...]

2.° hogy a kérelem tárgyát képező időszakban [a vállalkozók vagy szakemberek] a hea területi hatályán belül nem teljesítettek az alább felsoroltaktól eltérő termékértékesítéseket vagy szolgáltatásnyújtásokat:

a) a jelen törvény 84. cikke 1. bekezdése 2., 3. és 4. pontjának megfelelően azon termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások, amelyeknek a heaalany a vevője/címzettje;

b) fuvarozási szolgáltatások és a fuvarozáshoz járulékosan kapcsolódó szolgáltatások, amelyek a jelen törvény 21., 23., 24. és 64. cikke alapján mentesek a hea alól.

[...]

8. A visszatérítési kérelem csak az azt közvetlenül megelőző éves vagy negyedéves időszakra vonatkozhat.

A rövidebb időszakra vonatkozó visszatérítési kérelmek azonban elfogadhatók, feltéve hogy az érintett időszak az adott év december 31-én jár le.

9. Az adóhatóság felszólíthatja az érdekelteket, hogy nyújtsák be azokat az információkat és bizonylatokat, amelyek a benyújtott visszatérítési kérelmek indokoltságának megítéléséhez, és különösen a visszatérítés összegének a jelen cikk 4. és 5. bekezdése szerinti pontos meghatározásához szükségesek.

[...]"

13 Az 1992. november 26-ai Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (a közigazgatás jogi rendszeréről és az általános közigazgatási eljárásról szóló 30/1992. sz. törvény) 112. cikke – amely jelenleg a 2015. október 1-jei Ley 39/2015 del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (a közigazgatási szervek általános közigazgatási eljárásáról szóló 39/2015. sz. törvény) (a BOE 2015. október 2-ai 236. száma, 89343. o.) 118. cikke – megtiltja, hogy „a jogorvoslat elbírálása során a fellebbező olyan tényfeladásait, dokumentumait vagy érveit vegyék figyelembe, amelyeket előadhatott volna az észrevételeivel együtt, de nem tette”, és kimondja, hogy „nem kérhet a bizonyítás lefolytatása, ha annak a megtámadott határozathoz vezető eljárás során való elmaradása az érdekelt személynek róható fel.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

14 Az Auto Service Németországban letelepedett társaság, amely 2006. június 30-án és 2007. június 29-én az Oficina nacional de gestión tributaria – IVA de no establecidos (a nemzeti adóügyi hivatalnak a nem letelepedett személyek által fizetett héával foglalkozó részlege, Spanyolország, a továbbiakban: spanyol adóhatóság) előtt a héa területi hatályán kívül letelepedett vállalkozók vagy szakemberek által a 2005. és a 2006. adóévben megfizetett héa visszatérítésére vonatkozó kérelmeket nyújtott be, összesen 407 396,469 euró összegben.

15 2008. március 19-én a spanyol adóhatóság két felszólítást intézett az Auto Service-hez annak érdekében, hogy a társaság nyújtsa be azon számlák eredeti példányait, amelyek alapján az említett visszatérítést kérelmezte, és pontosítsa a Spanyolországban teljesített ügyleteket, valamint a visszatérítés iránti kérelemmel érintett, beszerzett termékek és igénybe vett szolgáltatások rendeltetését.

16 2008. december 12-én az Auto Service jelezte a spanyol adóhatóságnak, hogy visszatérítési kérelmét továbbra is fenntartja, azonban a kért iratok benyújtása nehézséget okoz számára.

17 A spanyol adóhatóság a 2009. február 18-ai, az Auto Service társasággal 2009. április 21-én közölt határozataival elutasította e társaság visszatérítési kérelmeit, amely 2009. február 20-án jelezte ugyanezen hatóságnak, hogy egy német társaságról van szó, tevékenysége pedig lízingszerződések alapján spanyol vállalkozások részére gépjárművek rendelkezésre bocsátásából, illetve használt gépjárművek a spanyol területen alkalmi jelleggel történő értékesítéséből áll, egyszersmind e magyarázatokhoz bizonyos számlaigazolásokat csatolt.

18 Az Auto Service fellebbezést nyújtott be a visszatérítési kérelmeket elutasító határozatokkal szemben, és ugyan elismerte a felszólításokra adott válasza késedelmes voltát, egyúttal kiemelte,

hogyan válaszol minden esetben a határozatok közlése előtt készült; valamint csatolta a nyújtott lízingszolgáltatásokról kiállított számlákat, de nem az összes olyan számlát, amelynek alapján a hÉa visszatérítését kérte.

19 A spanyol adóhatóság, mielőtt a fellebbezésről határozott volna, 2009. július 13-án újabb felszólítást intézett az Auto Service-hez. Ebben felhívta az Auto Service-t arra, hogy részletezze azon beszerzett termékek és/vagy igénybe vett szolgáltatások felhasználását, amelyek tekintetében a hÉa visszatérítését kérte, és bizonyítsa, hogy e termékeket és szolgáltatásokat a visszatérítésre jogosító ügyletekre szánta. E célból az Auto Service-t felkérte arra, hogy nyújtsa be az ügyfelekkel kötött szerződések, a kibocsátott számlákat és a székhelye vagy üzleti tevékenységének fő helye szerinti ország adóhatóságai által kiállított tanúsítványt arról, hogy hÉaalany, valamint pontosítsa a tevékenységre vonatkozó adókulcsot és az arányosított adó esetében az alkalmazandó adólevonás százalékos mértékét.

20 Ezen újabb felszólításra az Auto Service nem válaszolt.

21 A kért dokumentumok hiányában a spanyol adóhatóság 2010. február 1-jén határozatot hozott, amelyben elutasította a fellebbezést, és megerősítette a visszatérítés megtagadását azzal az indokkal, hogy az Auto Service nem bizonyította kérelmeinek indokoltságát.

22 E tekintetben a spanyol adóhatóság közölte az érdekelttel, hogy a benyújtani kért dokumentumok annak megállapítására szolgáltak volna, hogy az ügyletek az adó területi hatályán belül ténylegesen megvalósultak, valamint hogy a termékeket és szolgáltatásokat adólevonásra jogosító ügyletekhez használták fel. E hatóság kifejtette, hogy épp e dokumentumok tennék lehetővé számára annak ellenőrzését, hogy az ügyfelekkel kötött lízingszerződések tartalmazzák-e vételi opciót és vételi részletszabályokat, és annak meghatározását, hogy a szerződések tárgyát képező termékek az adó területi hatályán belül találhatók-e, és hogy a vállalkozás ügyfelei az adó területi hatályán belül letelepedett jogalanyok vagy személyek-e. Ezen információkat annak megállapítása érdekében is kérte, hogy az Auto Service tevékenysége lízinggel kapcsolatos-e, és hogy mi a letelepedés helye szerinti állam adókulcsa és az alkalmazandó adólevonás százalékos mértéke.

23 E határozatot vitatva az Auto Service a Tribunal Económico-Administrativo Centralhoz (központi adóügyi tanács) fordult és ennek keretében szolgáltatásnyújtási számlákat, lízingszerződések, több időszakos héabevallást, valamint a német hatóságok által az adólevonásra jogosult adóalanyi minőségéről kiállított hivatalos tanúsítványokat mellékelte.

24 A Tribunal Económico-Administrativo Central (központi adóügyi tanács) azzal az indokkal utasította el az Auto Service kérelmét, hogy a megfelelő bizonyítékokat az illetékes igazgatási szervhez kellett volna benyújtani, és e bizonyítékokat az adóügyi panasz alapján indult eljárásban már nem lehet pótolni.

25 2013. január 24-én az Auto Service a Tribunal Económico-Administrativo Central (központi adóügyi tanács) elutasító határozatával szemben közigazgatási pert indított az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága, Spanyolország) előtt. 2016. szeptember 22-i ítéletével az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) elutasította e keresetet.

26 Ennek indokolásaként e bíróság többek között jelezte, hogy a kérelmezőnek a közigazgatási eljárás szakaszában kell bizonyítania a hÉa-visszatérítéshez való jogát, és a közigazgatási szerv felszólításaira való válasz elmulasztása nem orvosolható az adóügyi panasz vagy a közigazgatási kereset szakaszában.

27 Az Auto Service ezen ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett a Tribunal

Supremo (legfelsőbb bíróság, Spanyolország) elé.

28 2018. szeptember 10-én ítéletében a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) rámutatott, hogy kvázi bírói jellege ellenére a Tribunal Económico-Administrativo Central (központi adóügyi tanács) közigazgatási szerv, amelyhez kötelező jelleggel fordulni kell a közigazgatási bíróságok eljárási megindítása előtt.

29 A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) úgy ítélte meg, hogy a spanyol jog – feltéve, hogy a joggal való visszaélés esete nem áll fenn – elírja a közigazgatási bíróságok számára azon bizonyítékok figyelembevételét, amelyeket az adóalany az ügyének közigazgatási vizsgálata során nem közölt az adóhatósággal.

30 A Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ezt követően rámutatott arra, hogy a héa területén a Bíróság ítélkezési gyakorlata a héasemlegesség és az arányosság elve alapján elsőbbséget biztosított a héalevonás anyagi jogi szabályainak az alaki szabályokkal szemben. Így a Bíróság elfogadja az adó levonásához vagy visszatérítéshez való jogot, ha bizonyítást nyer, hogy még ha bizonyos alaki feltételek nem is, de az ilyen jogokra vonatkozó anyagi jogi szabályok teljesültek.

31 Mivel a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) úgy ítélte meg, hogy a héa visszatérítéséhez való jog – a 2006/112 irányelv 119. cikkében elírt – feltételeinek teljesülése az alapügyben nem vitatott, hatályon kívül helyezte az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) ítéletét, és elrendelte az Auto Service ügyének az említett bíróság elé történő visszautalását oly módon, hogy az e társaság által benyújtott héa-visszatérítés iránti kérelmet illetően az ügyiratokhoz csatolt bizonyítékokra is figyelemmel hozzon határozatot.

32 Az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) jelzi, hogy ha el kellene fogadnia a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) érvelését, az nagy valószínűséggel sértené a nyolcadik héairányelv 3. cikkének és 7. cikkének rendelkezéseit, mivel az Auto Service nem bizonyította a héa visszatérítéséhez való jogát az utóbbi rendelkezésben elírt határidőn belül, noha ezt számára a spanyol adóhatóság lehetővé tette.

33 E tekintetben az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) hangsúlyozza, hogy bár a Bíróság már kimondta, hogy az alaki követelmények megsértése fűszabály szerint nem eredményezheti a levonási jog elvesztését, az ilyen alaki követelmények e jog gyakorlásának lényeges keretét képezhetik, és szabályozzák az említett jog gyakorlásának módjait és ellenőrzését, valamint a héarendszer megfelelő működését.

34 A kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy a Bíróságnak ebben a szellemben kellett megállapítania, hogy a héalevonási jog időbeli korlátozás nélküli gyakorlásának lehetősége ellentétes lenne a jogbiztonság elvével, amely megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete – az adóhatósággal szembeni jogai és kötelezettségei tekintetében – ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható.

35 A kérdést előterjesztő bíróság megállapítja, hogy amennyiben a spanyol adóhatóság minden szükséges intézkedést megtett annak érdekében, hogy az adóalany benyújthassa a héa-visszatérítéshez való jogát igazoló dokumentumokat, és utóbbi azt nem tette meg a nyolcadik héairányelv 7. cikkének (1) bekezdésében elírt határidőn belül, úgy kell tekinteni, hogy az adóalany elvesztette e jogát, ahogyan azt a Bíróság a C-294/11. sz. Elsacom ítélet (C-294/11, EU:C:2012:382) 34. pontjában megállapította.

36 E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság úgy véli, hogy figyelembe véve a Tribunal Supremo (legfelsőbb bíróság) ítéletét, amely szerint az az időpont, amikor az adóalany benyújtja a kérelmét alátámasztó bizonyítékokat, nem releváns a héa visszatérítése szempontjából, meg kell

vizsgálni, hogy e bizonyítékok benyújtásának késedelme indokolatlan-e, mert az visszaélés szer? magatartásnak lenne tekinthet?.

37 A kérdést el?terjeszt? bíróság szerint az a tény, hogy az Auto Service az alapügyben a visszatérítéshez való jogát igazoló bizonyítékokat késedelmesen nyújtotta be, úgy tekinthet?, mint amely az Auto Service rosszhiszem?ségére utal, mivel minden nyilvánvaló ok nélkül tudatosan és szándékosan, azon számos lehet?sége ellenére, hogy a közigazgatási szerv felszólításának eleget tegyen, visszatartotta a hea visszatérítéséhez szükséges információkat.

38 E körülmények között az Audiencia Nacional (kiemelt ügyek országos bírósága) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és el?zetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Érvényesnek kell-e tekinteni azt, hogy egy adóalany – miután ?t az adóhatóság több alkalommal felszólította arra, hogy igazolja a visszatérítéshez való jog feltételeinek fennállását – a felszólításnak észszer? indok nélkül nem tesz eleget, és – miután megtagadták t?le a visszatérítést – az iratokat kés?bb, a közigazgatási felülvizsgálat során vagy a bírósági szakaszban adja át?

2) Joggal való visszaélésnek min?sülhet-e az, hogy az adóalany a jogának alátámasztásához szükséges információt nem akkor közli az adóhatósággal, amikor ezt megtehetné, illetve amikor azt kéri t?le, és ezt érvényes indok nélkül teszi, ezzel szemben ezen információ közlésére kés?bb, önkéntes módon, a felülvizsgálati szerv vagy a bíróság el?tt kerül sor?

3) A nem letelepedett adóalany – vagy azért, mert határid?ben és észszer? indok nélkül nem közölte a visszatérítéshez való jogának igazolása szempontjából releváns információt, vagy pedig visszaélés szer? magatartása miatt – elveszíti-e a visszatérítéshez való jogát, ha az e tekintetben el?írt vagy biztosított határid? eltelt, és az adóhatóság a visszatérítés elutasításáról szóló határozatot hozott?”

Az el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésekr?l

39 El?zetesen meg kell állapítani, hogy az Auto Service azzal érvel, hogy az el?zetes döntéshozatal iránti kérelmet elfogadhatatlannak kell nyilvánítani, mivel egyrészt a kérdést el?terjeszt? bíróság által feltett kérdéseket a Tribunal Supremo (legfels?bb bíróság) már eldöntötte, és emiatt azok joger?re emelkedtek, másrészt pedig a joggal való visszaélésre vonatkozó kérdés elméleti jelleg?, mivel e kérdés soha nem merült fel, miel?tt a kérdést el?terjeszt? bíróság a Bírósághoz fordult volna.

40 E tekintetben meg kell állapítani, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében a nemzeti bíróságok a lehet? legszélesebb lehet?séggel rendelkeznek arra, hogy az uniós jog releváns rendelkezéseinek értelmezésével kapcsolatos kérdéssel forduljanak a Bírósághoz. Kizárólag az ügyben eljáró és határozathozatalra hivatott nemzeti bíróság hatáskörébe tartozik annak megítélése, hogy – tekintettel az ügy különleges jellemz?ire – ítélete meghozatalához szükségesnek tartja-e az el?zetes döntéshozatalt, és ha igen, a Bíróságnak feltett kérdései relevánsak-e. Következésképpen, amennyiben az el?terjesztett kérdések valamely uniós jogi rendelkezés értelmezésére vagy érvényességére vonatkoznak, a Bíróság – f?szabály szerint – köteles határozatot hozni. Ebb?l következ?en a nemzeti bíróságok által az uniós jogra vonatkozóan el?terjesztett kérdések releváns voltát vélelmezni kell. A Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által el?zetes döntéshozatalra el?terjesztett kérdésr?l való határozathozatalt, ha a kért értelmezés nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapeljárás tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jelleg?, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az

említett kérdésekre hasznos választ adhasson (lásd ebben az értelemben: 2016. április 5?i PFE ítélet, C?689/13, EU:C:2016:199, 32. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat; 2020. július 16?i Antonio Capaldo ítélet, C?496/19, EU:C:2020:583, 16. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

41 Márpedig az el?zetes döntéshozatalra utaló határozat olvasata nyilvánvalóvá teszi, hogy a kérdést el?terjeszt? bíróság által a Bíróság elé terjesztett kérdések közvetlenül kapcsolódnak az alapügy tényállásához.

42 Egyébiránt a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint az olyan nemzeti jogi szabály, amelynek értelmében a nem utolsó fokon eljáró bíróságokat kötik a fels?bb szint? bíróság által tett megállapítások, nem foszthatja meg e bíróságokat attól a lehet?ségt?l, hogy az e jogi megállapításokkal érintett uniós jog értelmezésével kapcsolatban kérdéseket terjesszenek a Bíróság elé. A Bíróság ugyanis úgy ítélte meg, hogy a nem utolsó fokon eljáró bíróság szabadon dönthet arról, hogy – amennyiben úgy ítéli meg, hogy a fels?bb fokon elvégzett jogi értékelés az uniós joggal ellentétes ítélet meghozatalához vezethet – a vonatkozó kérdéseket a Bíróság elé terjeszti (2019. március 5?i Eesti Pagar ítélet, C?349/17, EU:C:2019:172, 52. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

43 Következésképpen az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadható.

44 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlatnak megfelel?en a nemzeti bíróságok és a Bíróság között az EUMSZ 267. cikk által bevezetett együttm?ködési eljárás keretében a Bíróság feladata, hogy a nemzeti bíróságnak olyan hasznos választ adjon, amely lehet?vé teszi utóbbi számára az el?tte folyamatban lév? jogvita eldöntését. E célból a Bíróság a nemzeti bíróság által szolgáltatott információk összessége és különösen az el?zetes döntéshozatalra utaló határozat indokolása alapján meghatározhatja az uniós jog azon rendelkezéseit, illetve jogelveit, amelyeknek az értelmezése az alapügyben felmerül? jogvita tárgyára figyelemmel szükséges, még akkor is, ha a kérdést el?terjeszt? bíróság által elé terjesztett kérdésekben nem jelölik meg kifejezetten e rendelkezéseket (2020. november 11?i DenizBank ítélet, C?287/19., EU:C:2020:897, 59. pont).

45 A kérdést el?terjeszt? bíróság határozatának indokolásában válogatás nélkül hivatkozik a 2006/112 irányelvre, valamint a nyolcadik héairányelvre és a 2008/9 irányelvre. A Bírósághoz intézett kérdéseiben nem határozza meg azokat a rendelkezéseket, amelyek értelmezését kéri.

46 Az el?zetes döntéshozatalra utaló határozat azonban nyilvánvalóvá teszi, hogy a héa visszatérítése iránti kérelmeket, amelyek az alapügy tárgyát képezik, 2006. június 20?án, illetve 2007. június 29?én nyújtották be a spanyol adóhatósághoz, és azok a 2005. és 2006. üzleti év során megvalósult ügyletekre vonatkoznak.

47 Márpedig a hatodik héairányelvet hatályon kívül helyez? 2006/112/EK irányelv 411. és 413. cikke alapján az említett irányelv csak 2007. január 1?én lépett hatályba. Ezenfelül a nyolcadik héairányelvet hatályon kívül helyez? 2008/9 irányelv 28. cikkének (1) bekezdése értelmében az említett irányelvet a 2009. december 31. után benyújtott visszatérítés iránti kérelmekre kell alkalmazni.

48 Ebb?l következik, hogy az alapügy tényállására kizárólag a hatodik héairányelv és a nyolcadik héairányelv rendelkezései alkalmazandók.

Az els? és a harmadik kérdés?

49 Els? és harmadik kérdésével, amelyeket együtt célszer? vizsgálni, a kérdést el?terjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy a nyolcadik héairányelv rendelkezéseit és az uniós jog

elveit, különösen az adósemlegesség elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétben a hía-visszatérítés iránti kérelem elutasítása, ha az adóalany az előírt határidőn belül nem nyújtotta be az illetékes adóhatósághoz – annak felszólítására sem – az említett irányelvben előírt valamennyi dokumentumot és információt, függetlenül attól, hogy az adóalany ezeket a dokumentumokat és információkat az e visszatérítési jogot elutasító határozat elleni panasz vagy bírósági felülvizsgálat keretében önként benyújtotta.

50 E tekintetben hangsúlyozni kell, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata értelmében az adólevonási joghoz hasonlóan az adóvisszatérítéshez való jog is az uniós szabályozás által létrehozott közös héarendszer egyik alapelvét képezi, amelynek célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse a valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett hía terhe alól. A közös héarendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek fűszabály szerint maguk is héakötelesek (2020. november 18-ai ítélet, Bizottság kontra Németország [Héavisszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 77. pont).

51 A valamely másik tagállamban megfizetett hía visszatérítéséhez való, a nyolcadik héairányelv által szabályozott jog megfelel a saját tagállamban előzetesen megfizetett hía levonásához való, a hatodik héairányelvben biztosított jognak (lásd ebben az értelemben: 2012. október 25-ai Daimler és Widex ítélet, C-318/11 és C-319/11, EU:C:2012:666, 41. pont; 2020. november 18-ai ítélet, Bizottság kontra Németország [Héavisszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 78. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat.)

52 A Bíróság több alkalommal kimondta, hogy az adólevonási jog, ebből következően a visszatérítéshez való jog a hía mechanizmusának szerves részét képezi, és fűszabály szerint nem korlátozható. E jog a teljesített ügyleteket terhelő előzetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (2020. november 18-ai ítélet, Bizottság kontra Németország [Héavisszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 79. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat.)

53 Ezenkívül a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a héasemlegesség alapelve megköveteli, hogy az előzetesen felszámított hía levonására vagy visszatérítésére sor kerüljön, ha az anyagi jogi követelmények teljesülnek, még akkor is, ha az adóalany bizonyos alaki követelményeknek nem tett eleget. Ettől azonban el lehet térni, ha az ilyen alaki követelmények megsértése megakadályozza az anyagi követelmények teljesülésének egyértelmű bizonyítását (2020. november 18-ai ítélet, Bizottság kontra Németország [Héavisszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 80. és 81. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54 A nyolcadik héairányelv 3. és 4. cikkéből kitűnik, hogy az adóalany csak akkor részesülhet a hía visszatérítésében, ha teljesíti az e cikkeken előírt kötelezettségeket, amelyek magukban foglalják a hía hatálya alá tartozó ügyletek számláinak eredeti példányai, vagy behozatali okmányai bemutatását a visszatérítés helye szerinti tagállamban.

55 E tekintetben az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nyilvánvalóvá teszi, hogy a spanyol adóhatóság két alkalommal – mégpedig 2008. március 19-én, majd az Auto Service által a visszatérítési kérelmek eredeti elutasítását követően benyújtott fellebbezés keretében 2009. július 13-án – kérte e társaságtól, hogy az eredeti kérelmeihez nyújtson be további bizonyítékokat, különösen az e kérelmek alapjául szolgáló valamennyi számlát, valamint az említett társaság székhelye szerinti tagállam azon dokumentumát, amely szerint e társaság híaalany. Az említett társaság azonban nem nyújtott be az adóhatósághoz minden szükséges dokumentumot és információt. Az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból ugyanakkor kitűnik, hogy ezeket az

információkat és dokumentumokat az Auto Service a Tribunal Económico-Administrativo Central (központi adóügyi tanács) el?tt indult eljárás keretében nyújtotta be.

56 Ebb?l következik, hogy az alapeljárás nem azon alaki követelmények megsértésére összpontosít, amelyek megakadályozzák annak bizonyítását, hogy teljesültek a héa visszatérítéséhez való jog anyagi jogi követelményei, hanem azon id?pontra, amikor e bizonyítékot be lehet nyújtani.

57 E tekintetben a Bíróság már kimondta, hogy a hatodik héairányelv rendelkezéseivel nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amely szerint a héa levonásához való jog megtagadható a hiányos számlákkal rendelkező adóalanyokkal szemben még abban az esetben is, ha e számlákat az adólevonási jogot megtagadó határozat meghozatalát követően a kiszámlázott ügyletek valóságának, természetének és összegének bizonyítására irányuló információkkal kiegészítik (2013. május 8-ai Petroma Transports és társai ítélet, C-271/12, EU:C:2013:297, 34–36. pont). Ugyanezen rendelkezések azonban a tagállamoknak nem tiltják meg, hogy egy hiányos számla helyesbítését azt követően fogadják el, hogy az adóhatóság elutasító határozatot fogadott el (2019. február 14-ai Nestrade ítélet, C-562/17, EU:C:2019:115, 33. pont).

58 Ily módon analógia útján meg kell állapítani, hogy a nyolcadik héairányelv rendelkezéseivel nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében megtagadható a héa visszatérítéséhez való jog, ha az adóalany észszerű igazolás nélkül és a hozzá intézett felszólítások ellenére az adóhatóság határozatának meghozatala el?tt nem szolgáltat olyan dokumentumokat, amelyek lehetővé teszik annak bizonyítását, hogy teljesültek e visszatérítés anyagi jogi feltételei. Ugyanezen rendelkezések azonban nem képezik akadályát annak, hogy a tagállamok e határozatot követően elfogadják az ilyen bizonyítékok benyújtását.

59 A visszatérítés iránti kérelmet elutasító határozat elfogadását követően szolgáltatott bizonyítékok figyelembevételét megtagadó nemzeti intézkedések bevezetése – mivel a nyolcadik héairányelv arra vonatkozóan nem tartalmaz szabályozást – a tagállamok eljárási autonómiájának elve alapján az egyes tagállamok belső jogrendjébe tartozik, feltéve azonban, hogy a bevezetett intézkedések nem kedvezőtlenebbek, mint a hasonló jellegű belső helyzetekre vonatkozó szabályok (egyenértékűség elve), és nem teszik gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé az uniós jogrend gyakorlását (a tényleges érvényesülés elve) (lásd analógia útján: 2019. február 14-ai Nestrade ítélet, C-562/17, EU:C:2019:115, 35. pont).

60 Ami el?ször is a tényleges érvényesülés elvét illeti, meg kell jegyezni, hogy a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint a héatöbblet összegének visszatérítése iránti kérelem bármely id?beli korlátozás nélküli benyújtásának lehetősége ellentétes lenne a jogbiztonság elvével, amely megköveteli, hogy az adóalany adójogi helyzete az adóhatósággal szembeni jogai és kötelezettségei tekintetében ne legyen meghatározhatatlan ideig vitatható (2019. február 14-ai Nestrade ítélet, C-562/17, EU:C:2019:115, 41. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

61 A jelen ügyben a spanyol adóhatóság kétszer felszólította az Auto Service-t, hogy nyújtsa be a hiányzó információkat, amelyek az alapügy tárgyát képező héa-visszatérítéshez való jog elbírálásához számára szükségesek. Az elzetes döntéshozatalra utaló határozatból nem tűnik ki sem az, hogy az e felszólítások teljesítésére szabott határidő nyilvánvalóan ne lett volna elegendő, sem az, hogy az Auto Service értesítette-e a hatóságot arról, hogy nem rendelkezik ezekkel az információkkal. E körülmények között meg kell állapítani, hogy az adóhatóság ugyan sikertelenül, de minden erőfeszítést megtett, hogy megszerezze az Auto Service által benyújtott visszatérítési kérelem indokoltságának megállapításához szükséges információkat. Következésképpen – a kérdést el?terjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálat függvényében – az Auto Service számára nem tették gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívül nehézé a héa visszatérítéséhez való

jogának gyakorlását.

62 Egyébiránt szintén a kérdést elterjeszt? bíróság feladata annak vizsgálata, hogy tiszteletben tartották-e az egyenérték?ség elvét, amely megköveteli, hogy a nyolcadik héairányelv alapján történ? héa?visszatérítést szabályozó nemzeti eljárási rendelkezések ne legyenek kedvez?tlenebbek, mint azok, amelyek a bel? jog hatálya alá tartozó hasonló helyzeteket szabályoznak (lásd ebben az értelemben: 2021. június 3?i Bankia ítélet, C?910/19, EU:C:2021:433, 46. és 47. pont).

63 A fenti megfontolások összességére tekintettel az els? és a harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a nyolcadik héairányelv rendelkezéseit és az uniós jog elveit, különösen az adósemlegesség elvét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes a héa visszatérítése iránti kérelem elutasítása, ha az adóalany az el?írt határid?n belül nem nyújtotta be az illetékes adóhatósághoz – annak felszólítására sem – a héa?visszatérítéshez való jogának bizonyításához szükséges valamennyi dokumentumot és információt, függetlenül attól, hogy az adóalany ezeket a dokumentumokat és információkat az e visszatérítési jogot elutasító határozat elleni panasz vagy bírósági felülvizsgálat keretében önként benyújtotta, feltéve, hogy tiszteletben tartják az egyenérték?ség és a tényleges érvényesülés elvét, aminek ellen?rzése a kérdést elterjeszt? bíróság feladata.

A második kérdésr?l

64 Második kérdésével a kérdést elterjeszt? bíróság lényegében arra vár választ, hogy az uniós jogot úgy kell-e értelmezni, hogy joggal való visszaélésnek min?sül, ha a héa visszatérítését igényl? adóalany nem a közigazgatási eljárás során nyújtja be az adóhatóság által kért dokumentumokat, hanem ezt önkéntes módon a kés?bbi eljárások során teszi meg.

65 Emlékeztetni kell arra, hogy a Bíróság több alkalommal kimondta, hogy a jogalanyok nem hivatkozhatnak csalárd módon vagy visszaélésszer?en az uniós jogi normákra. Ennélfogva a nemzeti hatóságoknak és bíróságoknak meg kell tagadniuk az adóvisszatérítési jog által biztosított el?nyt, ha objektív körülmények alapján megállapítható, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélésszer?en hivatkoztak (lásd analógia útján: 2016. július 28?i Astone ítélet, C?332/15, EU:C:2016:614, 50. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

66 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint a héarendszerben a visszaélésszer? magatartás megállapításához két feltétel teljesülése szükséges, vagyis egyrészt az, hogy a 2006/112 irányelv és az azt átültet? nemzeti jogszabályok vonatkozó rendelkezéseiben el?írt feltételek formális fennállása ellenére az érintett ügyletek eredménye olyan adóel?ny megszerzése legyen, amely ellentétes e rendelkezések célkit?zéseivel, másrészt pedig az, hogy az objektív körülmények összességéb?l kit?njön, hogy a szóban forgó ügyletek els?dleges célja ezen adóel?ny megszerzése (2019. július 10?i Kuršu zeme ítélet, C?273/18, EU:C:2019:588, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

67 A jelen ügyben az Auto Service által esetlegesen elkövetett visszaélés megállapítása nem a héa?visszatérítés iránti kérelmek alapjául szolgáló ügyletekhez kapcsolódik, hanem az e kérelemhez kapcsolódó jogvitához.

68 Ebb?l a szempontból meg kell állapítani, hogy nem tekinthet? a jelen ítélet 66. pontja értelmében vett visszaélésszer? magatartásnak önmagában az a tény, hogy az adóalany azután nyújtja be a héa visszatérítéséhez való joga anyagi jogi feltételeinek teljesülését bizonyító dokumentumokat és információkat, hogy az illetékes közigazgatási hatóság elfogadta a visszatérítés megtagadásáról szóló határozatát. Elegend? ugyanis megállapítani, hogy a Bírósághoz benyújtott iratok alapján nem t?nik úgy, hogy ez az egyszer? tény olyan adóel?ny

megszerzésére irányult, amelynek biztosítása ellentétes lenne az ilyen el?nyt el?író uniós jogi rendelkezések által követett célkit?zésekkel.

69 A fenti megfontolások összességére tekintettel a második kérdésre azt a választ kell adni, hogy az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy nem min?sül joggal való visszaélésnek, ha a héa visszatérítését igényl? adóalany nem a közigazgatási eljárás során nyújtja be az adóhatóság által kért dokumentumokat, hanem ezt önkéntes módon a kés?bbi eljárások során teszi meg.

A költségekr?l

70 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:

1) **A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottérték?adónak az ország területén nem letelepedett adóalanyok részére történ? visszatérítésének szabályairól szóló, 1979. december 6?i 79/1072/EGK nyolcadik tanácsi irányelv rendelkezéseit és az uniós jog elveit, különösen az adósemlegesség elvét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes a hozzáadottérték?adó (héa) visszatérítése iránti kérelem elutasítása, ha az adóalany az el?írt határid?n belül nem nyújtotta be az illetékes adóhatósághoz – annak felszólítására sem – a héa?visszatérítéshez való jogának bizonyításához szükséges valamennyi dokumentumot és információt, függetlenül attól, hogy az adóalany ezeket a dokumentumokat és információkat az e visszatérítési jogot elutasító határozat elleni panasz vagy bírósági felülvizsgálat keretében önként benyújtotta, feltéve hogy tiszteletben tartják az egyenérték?ség és a tényleges érvényesülés elvét, aminek ellen?rzése a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata.**

2) **Az uniós jogot úgy kell értelmezni, hogy nem min?sül joggal való visszaélésnek, ha a hozzáadottérték?adó (héa) visszatérítését igényl? adóalany nem a közigazgatási eljárás során nyújtja be az adóhatóság által kért dokumentumokat, hanem ezt önkéntes módon a kés?bbi eljárások során teszi meg.**

Aláírások

* Az eljárás nyelve: spanyol.