

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (kilencedik tanács)

2023. május 17. (\*)

„Elzetes döntéshozatal – 2006/112/EK irányelv – Hozzáadottértékadó (héta) – Héabevallási és fizetési kötelezettség – 273. cikk – A kötelezettségek adóalany által történő be nem tartása esetére elírt szankciók – Az arányosság és a héasemlegesség elve – Héalevonási jog – A szankciók összeegyeztethetősége”

A C-418/22. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a tribunal de première instance du Luxembourg (luxembourgi elsőfokú bíróság, Belgium) a Bírósághoz 2022. június 21-én érkezett, 2022. június 8-i határozatával terjesztett el

az **SA CEZAM**

és

az **État belge**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (kilencedik tanács),

tagjai: L. S. Rossi tanácselnök, J.-C. Bonichot (előadó) és S. Rodin bírák,

előtanácsnok: A. Rantos,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

– a belga kormány képviseletében P. Cottin, J.-C. Halleux és C. Pochet, meghatalmazotti minőségben,

– az Európai Bizottság képviseletében S. Delaude és J. Jokubauskait, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

## Ítéletet

1 Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadórendszerrel 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.) 62. cikke 2. pontjának, 63., 167., 206., 250. és 273. cikkének, valamint az arányosság és az adósemlegesség elvének az értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet az SA CEZAM és az État belge között a belga adóhatóság által elfogadott, a hozzáadottértékadóra (héa) vonatkozó szabályozás megsértése miatt e társaságra bírságot kiszabó több határozat tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el?

## **Jogi háttér**

### ***Az uniós jog***

3 A 2006/112 irányelv 62. cikkének 2. pontja elírja:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

[...]

(2) »az adófizetési kötelezettség« azon időpontban keletkezik, amikor az adóhatóság törvény alapján jogosulttá válik, hogy az adófizetésre kötelezett személlyel szemben az adót követelje, függetlenül attól, hogy a tényleges megfizetés időben később is történhet.”

4 Ezen irányelv 63. cikke a következőket írja el:

„Az adóztatandó tényállás akkor valósul meg és az adófizetési kötelezettség abban az időpontban keletkezik, amikor a termékértékesítés vagy a szolgáltatásnyújtás teljesítése megtörténik.”

5 Az említett irányelv 167. cikkének a szövege a következő:

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

6 Ugyanezen irányelv 203. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A HÉA-t bármely olyan személynek meg kell fizetnie, aki HÉA-t tüntet fel a számlán.”

7 A 2006/112 irányelv 206. cikke elírja:

„Minden adófizetésre kötelezett adóalanynak a 250. cikkben elírt adóbevallás benyújtásakor kell megfizetnie a HÉA nettó összegét. A tagállamok azonban az összeg megfizetésére más határidőt is megállapíthatnak, vagy időközi fizetést írhatnak el.”

8 Ezen irányelv 250. cikke (1) bekezdésének szövege a következő:

„Minden adóalanynak HÉA-bevallást kell benyújtania, 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.”

9 A 2006/112 irányelv 273. cikkének első bekezdése a következőképpen rendelkezik:

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

### **A belga jog**

10 A hozzáadottérték-adóról szóló törvénykönyvről szóló, 1969. július 3-ai törvény (Moniteur belge, 1969. július 17., 7046. o.) alapeljárásban alkalmazandó változata (a továbbiakban: héatörvénykönyv) 53. cikkének (1) bekezdése szerint:

„Az adóalanyt – az adólevonási joggal nem rendelkező adóalany kivételével – a következő kötelezettségek terhelik:

[...]

2° havonta nyilatkozatot tesz, amelyben feltünteti a következőket:

a) a jelen törvénykönyv hatálya alá tartozó azon ügyletek értéke, amelyeket gazdasági tevékenysége keretében az előző hónapban teljesített vagy számára teljesítettek;

b) a fizetendő adó, az elvégzendő levonások és az elvégzendő korrekciók összege

[...]

3° a 2° pontban előírt bevallásának benyújtására előírt határidőn belül a fizetendő adó megfizetése. [...]”.

11 E törvénykönyv 70. cikkének (1) bekezdése értelmében:

„Az adófizetési kötelezettség megszegése esetén az elkerült vagy a késedelmesen megfizetett adó kétszeresének megfelelő bírságot kell fizetni.

[...]”

12 A héa területén arányos adóbírságok összegének megállapításáról szóló, 1987. január 30-ai 41. sz. királyi rendelet (Moniteur belge, 1987. február 7., 1709. o.; a továbbiakban: 41. sz. királyi rendelet) 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A hozzáadottérték-adó területén az arányos adóbírságok csökkentésének fokozatai az alábbiakban kerülnek rögzítésre:

1° a [héatörvénykönyv] 70. cikkének (1) bekezdésében említett jogsértések vonatkozásában [...] az 1993. október 31-é után elkövetett jogsértések esetén [a jelen rendelet mellékletének] G. táblázatában;

[...]”

13 E rendelet 1. cikkének második bekezdése előírja, hogy „e rendelet mellékletének A–J. táblázatában meghatározott csökkentési fokozatok csak akkor alkalmazhatók, ha a szankcionált jogsértéseket nem az adóelkerülés vagy annak lehetővé tétele szándékával követték el”.

14 A 41. sz. királyi rendelet melléklete tartalmaz egy „G táblázatot”, amelynek címe „A

[héatörvénykönyv] 70. cikkének (1) bekezdésében említett jogsértések esetén alkalmazandó bírságok”. „A számviteli ellenőrzés során megállapított tartalmi pontatlanságok” címet viselő V. szakasza „az olyan adóköteles ügyletek esetében, amelyeket részben vagy egészben nem tüntettek fel, vagy azokat késedelmesen tüntették fel az erre vonatkozó bevallásban”, 10%-os átalánybírság kiszabását írja elő, amennyiben „a vizsgált egyéves időszakra fizetendő adó összege” „kevesebb mint 1250 euró vagy azzal egyenlő”, és a fizetendő adó 20%-ának megfelelő átalányösszegű bírságot szab ki, ha ez az összeg „meghaladja az 1250 eurót”.

### **Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések**

15 2018. május 15-i keresetlevelével a CEZAM, egy belgiumi székhelyű társaság, amely az ács- és üvegipari ágazatban tevékenykedik, keresetet indított a kérdést előterjesztő bíróság, a tribunal de première instance du Luxembourg (luxembourgi elsőfokú bíróság, Belgium) előtt a belga adóhatóság három, 2018 januárjában és márciusában kézbesített határozatával szemben, amelyekben többek között adóbírságokat szabtak ki a társasággal szemben.

16 E tekintetben nem vitatott, hogy 2013 júniusától a CEZAM nem nyújtott be időszakos héabevallásokat, és hogy a belga adóhatóság először is adójegyzőkönyvet készített a 2013. évre vonatkozóan, amelyet közölt a CEZAM-mal. Ezt követően 2016 augusztusában a társaság könyvelését ellenőrizték. A 2014. és 2015. évre vonatkozó időszakos héabevallások hiányában a belga adóhatóság hivatalból adót vetett ki ezekre az évekre. Végül a belga adóhatóság, miután 2017-ben megállapította, hogy a CEZAM nem nyújtotta be az összes előírt időszakos bevallást, és nem fizette meg a fizetendő héát, 2018-ban elfogadta a jelen ítélet 15. pontjában említett három határozatot.

17 A CEZAM azzal indokolja a bevallások hiányát, hogy a belga adóhatóság megtagadta tőle a héatartozások kiegyenlítésére vonatkozó tervet. Különösen a bírságok azon összegét vitatja, amely azon héa összege 20%-ának felel meg, amelyet a levonható héa beszámítása előtt kellett volna megfizetni. A bírságok kiszámítása céljából a hatóságnak figyelembe kellett volna vennie a részére ténylegesen fizetendő héa összegét, vagyis a levonható héa beszámítását követő összeget. Az említett hatóság által a jelen ügyben követett megközelítés sérti az előzetesen felszámított héa levonásához való jogot és az adósemlegesség elvét.

18 Ez utóbbi tekintetben a CEZAM a 2015. július 9-i Salomie és Oltean ítéletre (C-183/14, EU:C:2015:454), valamint a 2019. május 8-i EN.SA ítéletre (C-712/17, EU:C:2019:374), hivatkozik, és többek között azt állítja, hogy az arányosság elve arra kötelezi a tagállamokat, hogy ne alkalmazzanak a levonható héának megfelelő összegű bírságot, mivel az ilyen bírság megfosztaná lényegétől a levonási jogot.

19 Az État belge (belga állam) azt állítja, hogy a 2019. május 8-i EN.SA ítéletben (C-712/17, EU:C:2019:374) elfogadott megoldás nem ültethet át a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő jogvitára. Ez az ítélet ugyanis olyan helyzetre vonatkozik, amelyben az adóköteles ügyletek hiánya ellenére héát feltüntető számlákat állítottak ki. Ezek kibocsátója megfizette a héát, és elhárította az adóbevétel kiesés veszélyét. Ilyen helyzetben az arányosság elvével és a 2006/112 irányelv 203. cikkével, amely szerint a számlán szereplő héát meg kell fizetni, ellentétben a jogalap nélkül levont héa 100%-ának megfelelő bírság kiszabása.

20 A jelen ügyben a belga állam azt állítja, hogy a CEZAM-ot a héa bevallására és megfizetésére vonatkozó kötelezettség megsértése miatt szankcionálták. E kötelezettség alapvető fontosságú azon héarendszer működése szempontjából, amelyben az adóalany az adóbeszedő szerepét tölti be. A CEZAM azáltal, hogy nem fizette meg az ügyfeleitől beszedett héát, az államkincstár kárára előnyhöz jutott. Ezenkívül a bírságok csupán azon héaösszeg 20%-át teszik ki, amelyet meg kellett volna fizetni. Ez utóbbi tekintetben az adólevonási jog olyan lehetőség,

amelyet az adóalany a levonható héának az időszakos adóbevallásokban való feltüntetésével gyakorolhat.

21 Ezen érvekre tekintettel a kérdést előterjesztő bíróság emlékeztet arra, hogy a Bíróság ítélezési gyakorlatából az következik, hogy a héa területén a tagállamok főszabály szerint hatáskörrel rendelkeznek a számukra megfelelőnek tűnő szankciók kiválasztására, feltéve hogy e szankciók nem haladják meg az adó megfelelő behajtására és az adócsalás elkerülésére irányuló célok eléréséhez szükséges mértéket (2017. április 26-ai Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 59. és 60. pont). Arra is emlékeztet, hogy az e célok elérése érdekében hozott intézkedések nem veszélyeztethetik a héa semlegességét (2013. április 11-ai Rusedespred ítélet, C-138/12, EU:C:2013:233, 29. pont). E tekintetben a kérdést előterjesztő bíróság ezenkívül Kokott főtanácsnok EN.SA ügyre vonatkozó indítványára (C-712/17, EU:C:2019:35, 62. pont) hivatkozik.

22 E bíróság azonban úgy véli, hogy az adósemlegesség elve nem alkalmazható közvetlenül a héaszabályok megsértése esetén alkalmazandó szankciók meghatározására. Ugyanakkor felteszi a kérdést, hogy figyelembe kell-e venni ezt az elvet annak meghatározása érdekében, hogy a jelen esetben a CEZAM-ra kiszabott szankciók tiszteletben tartják-e az arányosság elvét.

23 Egyébiránt a kérdést előterjesztő bíróság megjegyzi, hogy e szankciókat a héa kijátszásának szándéka nélkül elkövetett jogsértések visszaszorítására irányuló belga szabályozás alapján határozták meg.

24 E körülmények között a tribunal de première instance de Luxembourg (luxembourgi elsőfokú bíróság) az eljárását felfüggesztette, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjesztette a Bíróság elé:

„1) Ellentétes-e a [...] 2006/112 [...] irányelv 62. cikkének 2. pontjával, 63., 167., 206., 250. és 273. cikkével, valamint a semlegesség elvével összefüggésben értelmezett arányosság elvével – amint azt többek között a Bíróság a 2019. május 8-ai EN.SA ítéletében [(C-712/17, EU:C:2019:374)] értelmezte – az olyan nemzeti szabályozás, mint a héatörvénykönyv 70. cikkének (1) bekezdése, a hozzáadottértékadó területén az arányos adóbírságok összegének megállapításáról szóló 41. sz. királyi rendelet 1. cikke és a rendelet mellékletét képező G. táblázat V. szakasza, amelynek értelmében a számviteli ellenőrzés során feltárt tartalmi pontatlanságok esetén az adóbevallásban részben vagy teljes egészében nem szereplő, 1250 eurót meghaladó összegű adóköteles ügyletek szankcionálása érdekében a jogsértés a fizetendő adó 20%-ával egyenlő, csökkentett összegű általánbírsággal büntetendő, anélkül hogy a bíróság kiszámításakor le lehetne vonni az olyan előzetesen megfizetett adót, amelyet bevallás hiánya miatt nem voltak le, jöllehet a 41. sz. királyi rendelet 1. cikkének második bekezdése értelmében e rendelet mellékletének A–J. táblázatában meghatározott csökkentési fokozatok csak akkor alkalmazhatók, ha a szankcionált jogsértéseket nem az adóelkerülés vagy annak lehetővé tétele szándékával követték el?

2) Befolyásolja-e a kérdésre adandó választ az, hogy az adóalany az ellenőrzést követően magától megfizette-e a fizetendő adó összegét az elégtelen adófizetés kiigazítása, és ezáltal az adó pontos beszedésének biztosítására irányuló célkitűzés elérése érdekében?”

### **Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről**

25 Kérdéseivel, amelyeket célszerű együttesen vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a 2006/112 irányelv 62. cikkének 2. pontját és 63., 167., 206., 250. és 273. cikkét, valamint az arányosság és az adósemlegesség elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a héa államkincstár részére történő bevallására és a megfizetésére vonatkozó kötelezettség

elmulasztását a levonható héa beszámítása el?tt fizetend? héa összegének 20%-át kitev? átalánybírsággal szankcionálják.

26 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelvnek az EUSZ 4. cikk (3) bekezdésével összefüggésben értelmezett 2. és 273. cikkéb?l az következik, hogy a tagállamok kötelesek elfogadni valamennyi jogalkotási és közigazgatási rendelkezést annak érdekében, hogy a területükön biztosítsák az esedékes héa teljes összegének beszedését, továbbá hogy küzdjenek az adócsalás ellen (2018. május 2?i Scialdone ítélet, C?574/15, EU:C:2018:295, 26. pont).

27 Az e szabályozásban bevezetett rendszerben el?írt feltételek teljesítésének elmulasztása esetén alkalmazandó szankciókra vonatkozó uniós jogszabályok összehangolásának hiányában a tagállamok hatáskörébe tartozik a számukra megfelel?nek t?n? szankciók megválasztása. E hatáskörüket azonban az uniós jog és e jog általános elveinek tiszteletben tartásával, ennél fogva az arányosság elvére figyelemmel kell gyakorolniuk (lásd ebben az értelemben: 2010. július 29?i Profaktor Kulesza, Frankowski, Jó?wiak, Or?owski ítélet, C?188/09, EU:C:2010:454, 29. pont; 2015. július 9?i Salomie és Oltean ítélet, C?183/14, EU:C:2015:454, 62. pont).

28 Emlékeztetni kell továbbá arra is, hogy a szankciók kiválasztása során a tagállamok kötelesek tiszteletben tartani a tényleges érvényesülés elvét, amely a héa területén harmonizált szabályok megsértése elleni küzdelem és az Unió pénzügyi érdekeinek védelme érdekében hatékony és visszatartó erej? szankciók alkalmazását követeli meg (lásd ebben az értelemben: 2018. május 2?i Scialdone ítélet, C?574/15, EU:C:2018:295, 28. és 33. pont).

29 Egyébiránt a 2006/112 irányelv 273. cikkén kívül a kérdést el?terjeszt? bíróság az els? kérdésében ezen irányelv több más rendelkezésére is hivatkozik. Ezek azonban nem t?nnek relevánsnak az el?terjesztett kérdések megválaszolása szempontjából, amelyek azon kritériumokra vonatkoznak, amelyek lehet?vé teszik annak meghatározását, hogy a héa területén alkalmazott szankció tiszteletben tartja-e az arányosság és az adósemlegesség elvét. Következésképpen az átfogalmazott kérdésre csak annyiban kell válaszolni, amennyiben az a 2006/112 irányelvnek az említett elvekre tekintettel értelmezett 273. cikkére vonatkozik.

30 Ami egyrészt az arányosság elvét illeti, a nemzeti jog által a 2006/112 irányelv 273. cikke alapján el?írt szankciók nem haladhatják meg az adó megfelel? behajtása és az adócsalás elkerülése céljának eléréséhez szükséges mértéket. Annak megítélése során, hogy valamely szankció megfelel-e az arányosság elvének, figyelembe kell venni különösen az e szankció által büntetend? jogsértés jellegét és súlyát, valamint a szankció összege meghatározásának módjait (2017. április 26-i Farkas ítélet, C?564/15, EU:C:2017:302, 60. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

31 Bár a kérdést el?terjeszt? bíróság feladata annak értékelése, hogy a CEZAM?ra kiszabott bírságok összege megfelel-e az arányosság elvének, meg kell jelölni e bíróság számára bizonyos olyan tényez?ket, amelyek lehet?vé teszik számára ezen értékelés elvégzését.

32 A szóban forgó bírságokkal büntetend? jogsértések jellegét és súlyát illet?en az el?zetes döntéshozatalra utaló határozatból kit?nik, hogy a CEZAM?nak felrótt jogsértések nem alapulnak a héa mechanizmusának téves alkalmazásán. E társaság ugyanis a belga adóhatóságok több beavatkozása ellenére hosszú id?n keresztül nem vallotta be és fizette meg a fizetend? héát.

33 Egyébiránt az a körülmény, hogy egy adóellenőrzést követően az adóalany – önként vagy nem – korrigálta-e az illetékes hatóságok által megállapított fizetési hiányosságokat, releváns lehet a szankció arányosságának az adó pontos beszedésének biztosítására irányuló célra tekintettel történő értékelése szempontjából. A Bíróság rendelkezésére álló iratokból azonban kitűnik, hogy a jelen ügyben semmilyen önkéntes korrekcióra nem került sor.

34 Az alkalmazandó szankciók meghatározásának módját illetően az elzeteres döntéshozatalra utaló határozatból kitűnik, hogy a belga jog a bírságok fokozatosságának rendszerét írja elő. A héatörvénykönyv 70. cikkének (1) bekezdése értelmében ugyanis az adófizetési kötelezettség megsértése esetén a levonható hea beszámítása előtt fizetendő hea kétszeresének megfelelő bírság szabható ki. Mindazonáltal csalásra irányuló szándék hiányában a 41. sz. királyi rendelet előírja, hogy a bírság összegét azon hea 20%-ára, illetve 10%-ára kell csökkenteni, amelyet a levonható hea beszámítása előtt kellett volna fizetni, attól függően, hogy az ellenőrzött egy éves időszakban esedékes adó összege meghaladja-e az 1250,00 eurót, vagy sem.

35 Mindenesetre és a kérdést előterjesztő bíróság által elvégzendő vizsgálatok függvényében nem tűnik úgy, hogy a CEZAM-nak felrótt jogsértések jellegére és súlyára, valamint a héával kapcsolatos szankciók hatékonyságára és visszatartó erejére vonatkozó követelményekre tekintettel a levonható hea beszámítása előtt fizetendő hea 20%-ának megfelelő összegű bírság kiszabása meghaladja az adó pontos behajtásának és az adócsalás elkerülésének a biztosításához szükséges mértéket.

36 Másrészt, ami az adósemlegesség elvét illeti, az megköveteli, hogy az elzeteresen felszámított hea levonása lehetséges legyen, ha az anyagi jogi követelmények teljesülnek, még ha egyes alaki követelményeknek nem is tesz eleget az adóalany. Következésképpen mivel az adóhatóság rendelkezik az annak megállapításához szükséges adatokkal, hogy az anyagi jogi követelmények teljesültek-e, az adóalany tekintetében nem írhat elő olyan további feltételeket, amelyek hatására a levonáshoz való jog gyakorlásának lehetősége elenyészik (lásd ebben az értelemben: 2015. július 9-i Salomie és Oltean ítélet, EU:C:2015:454, 58. és 59. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37 Mindazonáltal a jelen ügyben a Bíróság rendelkezésére álló iratok egyike sem alkalmas annak bizonyítására, hogy a CEZAM-ra kiszabott bírságok vagy az összegük meghatározása érdekében alkalmazott belga szabályozás, azaz a héatörvénykönyvnek a 41. sz. királyi rendelettel összefüggésben értelmezett 70. cikkének (1) bekezdése alkalmas arra, hogy megkérdőjelezze az elzeteresen felszámított hea levonásához való jogot. Úgy tűnik, hogy e rendelkezésekkel nem ellentétes különösen az, hogy az adóalany ilyen levonási jogra hivatkozhat. E tekintetben a belga kormány észrevételeiből kitűnik, hogy a CEZAM adótartozásának megállapítása során a belga adóhatóságok hivatalból levonták az elzeteresen felszámított héát.

38 Egyébiránt meg kell állapítani, hogy az alapügy nem hasonlítható össze a CEZAM által a kérdést előterjesztő bíróság előtt hivatkozott 2015. július 9-i Salomie és Oltean ítélet (C-183/14, EU:C:2015:454, 60–64. pont) alapjául szolgáló ügygel, mivel az ezen ítélet alapjául szolgáló ügy olyan nemzeti közigazgatási gyakorlatra vonatkozott, amelynek értelmében az ellenőrzés céljából bizonyos alaki követelmények be nem tartása; ilyen például az adóalanynak a 2006/112 irányelv 214. cikkében előírt azon kötelezettsége, hogy heaalanyként nyilvántartásba legyen véve, illetve az ezen irányelv 213. cikkében előírt azon kötelezettsége, hogy tevékenységeinek megkezdését, megváltoztatását és megszüntetését bejelentse, nem a jogsértés súlyával arányos bírság kiszabásával, hanem a héalevonási jog megtagadásával volt szankcionálva, amely veszélyeztethette ez utóbbi semlegességét.

39 A jelen ügy nem hasonlítható össze a 2019. május 8-i EN.SA ítélet (C-712/17,

EU:C:2019:374) alapjául szolgáló ügygel sem, amelyre a CEZAM szintén hivatkozott a kérdést elterjeszt? bíróság el?tt.

40 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy ezen ítélet 43. és 44. pontjában a Bíróság megállapította, hogy az adósemlegesség elvével ellentétes a jogalap nélkül levont h?a összege 100%-?ának megfelel? bíróság kiszabása, j?llehet a h?át szabályszer?en megfizették, és az államkincst?r ezt követ?en nem szenvedett el adóbevételekiesést, mivel ezen elv tiszteletben tartását biztosítja a tagállamok azon lehet?sége, hogy el?írják a jogosulatlanul felszámított adó korrekcióját, ha a számla kibocsátója bizonyítja jóhiszem?ségét, vagy kell? id?ben teljes mértékben elhárította az adóbevételekiesés veszélyét. E bíróság kiszabása tehát feleslegessé tette a 2006/112 irányelv 203. cikke alapján keletkezett adótartozás korrekciójának lehet?ségét.

41 Ezzel szemben a jelen ügyben nem ez a helyzet, mivel egyrészt a CEZAM-mal szemben kiszabott bírságok célja az áthárított h?a bevallása és megfizetése hosszú id?-n keresztül történ? szándékos elmulasztásának szankcionálása, amely mulasztás az államkincst?r számára az adóbevételekiesés veszélyét eredményezte, másrészt pedig, amint az a jelen ítélet 37. pontjában megállapításra került, sem az alapügyben szóban forgó nemzeti rendelkezésekb?l, sem pedig a Bíróság rendelkezésére álló iratok más elemeib?l nem következik, hogy e bírságok, amelyek összege nem haladja meg azon h?a 20%-át, amelyet a levonható h?a beszámítása el?tt kellett volna megfizetni, megkérd?jeleznék az el?zetesen felszámított h?a levonásához való jog gyakorlását.

42 A fenti megfontolásokra tekintettel az elterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 273. cikkét, valamint az arányosság és az adósemlegesség elvét úgy kell értelmezni, hogy azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a h?a államkincst?r részére történ? bevallására és megfizetésére vonatkozó kötelezettség elmulasztását azon h?aösszeg 20%-?ának megfelel? átalánybírsággal szankcionálják, amelyet a levonható h?a beszámítása el?tt kellett volna megfizetni, a kérdést elterjeszt? bíróság által az alapügyben kiszabott bírság arányosságát illet?en elvégzend? vizsgálatra is figyelemmel.

### **A költségekr?l**

43 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vev? felek számára a kérdést elterjeszt? 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 (kilencedik tanács) a következ?képpen határozott:

**A közös hozzáadottértékadó-rendszerr?l szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 273. cikkét, valamint az arányosság és az adósemlegesség elvét**

**a következ?képpen kell értelmezni:**

**azokkal nem ellentétes az olyan nemzeti szabályozás, amelynek értelmében a hozzáadottértékadó (h?a) államkincst?r részére történ? bevallására és megfizetésére vonatkozó kötelezettség elmulasztását azon h?aösszeg 20%-?ának megfelel? átalánybírsággal szankcionálják, amelyet a levonható h?a beszámítása el?tt kellett volna megfizetni, a kérdést elterjeszt? bíróság által az alapügyben kiszabott bírság arányosságát illet?en elvégzend? vizsgálatra is figyelemmel.**

Aláírások

\* Az eljárás nyelve: francia.