

Ideiglenes változat

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2023. szeptember 7.(*)

„Elzeteres döntéshozatal – A hozzáadottértékadó (h  a) közös rendszere – 2006/112/EK irányelv – A héasemlegesség elve – A tényleges érvényesülés elve – A beszerzési számlán szereplő t  l magas héamérték – A túlfizetés visszatérítése – A hatósággal szembeni közvetlen kereset – Ugyanazon h  a kétszeres visszatérítése kock  zat  nak hatása”

A C  453/22. sz.   gyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzeteres döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Finanzgericht Münster (münsteri pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2022. július 6  n érkezett, 2022. június 27  i határozatával terjesztett elő a

Michael Schütte

  s

a **Finanzamt Brilon**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: M. Safjan tanácselnök, K. J  rim  e, a harmadik tanács elnöke (előadó), és N. Pi  arra b  r  ,

főtanácsnok: M. Szpunar,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- Michael Schütte képviseletében H. Nieskens, Rechtsanwalt,
- a német kormány képviseletében J. M  ller   s N. Scheffel, meghatalmazotti minőségben,
- a cseh kormány képviseletében O. Serdula, M. Smolek   s J. V  l  il, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskait     s L. Mantl, meghatalmazotti minőségben,

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

meghozta a következő

Ítéletet

1 Az elztes döntéshozatal iránti kérelem a 2010. július 13-i 2010/45/EU tanácsi irányelvvel (HL 2010. L 189., 1. o.) módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvnek (HL 2006. L 347., 1. o., helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o., HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: 2006/112 irányelv), valamint a hozzáadottértékadó (hÉa) semlegessége elvének és a tényleges érvényesülés elvének értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet Michael Schütte és a Finanzamt Brilon (briloni adóhivatal, Németország; a továbbiakban: adóhivatal) között a német adóhatóság által utólagosan követelt hÉa és az ezen adó összege utáni kamatok méltányosságon alapuló elengedéséhez való igény tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A hÉairányelv 168. cikkének a) pontja ekként rendelkezik:

„Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t”.

4 Ezen irányelv 178. cikkének a) pontja értelmében az adóalanynak az említett irányelv 168. cikkének a) pontjában említett adólevonási jog gyakorlásához a „termékértékesítéshez vagy szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódó[an] a XI. cím 3. fejezete 3–6. szakaszának megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie”.

A német jog

5 Az Abgabenordnung (az adózás rendjéről szóló törvény, BGBl. 2002. I, 3866. o.) (a továbbiakban: AO) 163. §-a elírja:

„(1) Az adók alacsonyabb összegben állapíthatók meg, és egyes adóalapnövelő tényezők az adómegállapítás során figyelmen kívül hagyhatók, ha az adó kivetése az egyedi esetben fennálló helyzet alapján méltánytalan lenne.

[...]”

6 Az AO 227. §-a kimondja:

„Az adóhatóságok az adójogviszonyból származó követeléseket egészben vagy részben elengedhetik, amennyiben azok végrehajtása az egyedi esetben fennálló helyzet alapján méltánytalan lenne; ugyanezekkel a feltételekkel a már kifizetett összegek visszatéríthetők vagy beszámíthatók.”

Az alapeljárás és az elztes döntéshozatalra elterjesztett kérdés

7 Az alapeljárás felperese mezőgazdasági termelő, aki egyúttal erdőgazdálkodó is. 2011 és 2013 között fát vásárolt különböző beszállítóktól, majd azt tűzifaként továbbértékesítette és

szállította ügyfeleinek. Bár a beszállítói számláin szereplő héamérték az általános 19%-os adómérték volt, az alapeljárás felperese által az ügyfeleinek kiállított számlákon feltüntetett héamértékként a kedvezményes 7%-os adómérték szerepelt.

8 A beszállítók minden esetben héabevallást nyújtottak be, és a 19%-os mértékű héát befizették a német adóhatóságnak. Ezzel szemben az alapeljárás felperese az általa teljesített értékesítéseket csak 7%-os mértékben vallotta be, és a beszerzésekre vonatkozóan elzetesen felszámított héát 19%-os mértékben vonta le. Az ebből eredő adókötelezettséget a felperes teljesítette a német adóhatóság felé.

9 A kérdést elterjesztő bíróság, a Finanzgericht Münster (münsteri pénzügyi bíróság, Németország) pontosítja, hogy soha semmi nem utalt az alapeljárás felperesének közelgő fizetésekre, sem pedig arra, hogy részéről csalás gyanúja merült volna fel. Mindazonáltal egy adóellenőrzés keretében az adóhivatal úgy ítélte meg, hogy az alapügy felperesének értékesítési ügyleteire nem a kedvezményes héamértéket, hanem az általános héamértéket kellett volna alkalmazni.

10 Ezen adóellenőrzést követően bírósági eljárást indítottak a Finanzgericht Münster (münsteri pénzügyi bíróság) előtt. E bírósági eljárást követően a bíróság 2019. július 2-én, immár jogerőre emelkedett ítéletében megállapította, hogy az alapeljárás felperesének értékesítési ügyletei valóban a kedvezményes héamérték hatálya alá tartoznak. Mindazonáltal úgy ítélte meg, hogy az alapeljárás felperesének beszerzései szintén 7%-os kedvezményes adómérték alá tartoztak. Az elzetesen felszámított héának az alapügy felperese általi levonását következőképpen megfelelő mértékben csökkentették.

11 Ezen ítélet végrehajtása érdekében az adóhivatal 2019. szeptember 30-ai határozataival követelte a 2011–2013. évekre vonatkozóan fizetendő hű kamatokkal növelt összegét. Az alapeljárás felperese ekkor a beszállítóhoz fordult annak érdekében, hogy azok helyesbítsék a rá vonatkozó számlákat, és fizessék meg számára a különbözetet.

12 Az alapeljárás felperesével szemben valamennyi szállító a német polgári jogban szabályozott elévülési kifogásra hivatkozott. A szóban forgó számlákat tehát nem helyesbítették, és az alapeljárás felperese nem kapta meg a beszállítóitól a kért visszatérítéseket.

13 E körülmények között az alapeljárás felperese a 2019. október 24-én levelében kérelmet nyújtott be az adóhatósághoz az utólagosan követelt hű és az ezen összeg utáni kamatok méltányosságból való elengedése iránt az AO 163. és 227. §-a alapján.

14 Az adóhivatal 2019. december 3-ai és 16-ai határozataival elutasította a kérelmet azzal az indokkal, hogy az alapeljárás felperese maga felelős a helyzetért. A felperes által ezen elutasító határozatokkal szemben benyújtott kifogásokat a 2020. július 24-én hozott határozatban szintén megalapozatlannak tekintették.

15 Az alapeljárás felperese a kérdést elterjesztő bíróság előtt vitatta az utólagosan kért hűelengedés iránti kérelmének elutasítását. E bíróságnak kétségei vannak azzal kapcsolatban, hogy hogyan értelmezendő a hűirányelv az adósemlegesség elvének és a tényleges érvényesülés elvének a visszatérítéshez való jogra történő alkalmazását illetően.

16 Kétségei továbbá azon a lehetőségen alapulnak, hogy a beszállítók időbeli korlátozás nélkül helyesbíthetik a számlákat, következőképpen ezt megtehetik a beszerző részére a német adóhatóság által történő visszatérítést követő időpontban. Ha ezek a beszállítók ezt követően a túlfizetés visszatérítését kérik a hatóságtól, ez annak a kockázatnak tenné ki az említett hatóságot, hogy ugyanazt a hűt kétszer kell visszatérítenie, anélkül hogy szükségszerűen

felléphetne az említett számlák tárgyát képező termékek beszerzésével szemben.

17 E körülmények között a Finanzgericht Münster (münsteri pénzügyi bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„Előírják-e a [héa]írányelv rendelkezései – különösen az adósemlegesség és a tényleges érvényesülés elve – az alapeljárás körülményei között, hogy a felperes közvetlenül az adóhatósággal szemben jogosult legyen az általa a beszállítói részére túlzott összegben megfizetett héa kamatokkal együtt történő visszatérítésére, még akkor is, ha fennáll annak lehetősége, hogy a beszállítók későbbi időpontban a számlák helyesbítése alapján az adóhatósághoz fordulnak, az adóhatóság – adott esetben – pedig már nem léphet fel a felperessel szemben, és ezáltal fennáll a veszélye annak, hogy az adóhatóságnak ugyanazt a [héát] kétszer kell visszatérítenie?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

18 Kérdésével az előterjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy a héaírányelvet, valamint a héasemlegesség elvét és a tényleges érvényesülés elvét úgy kell-e értelmezni, hogy azok megkövetelik, hogy a termékértékesítések címzettje közvetlenül az adóhatósággal szemben rendelkezzen a beszállítói részére jogalap nélkül megfizetett és ez utóbbiak által az államkincstárnak befizetett héa – járulékos kamatok melletti – visszatérítéséhez való joggal olyan körülmények között, amikor egyrészt anélkül, hogy neki csalás, visszaélés vagy hanyagság felróható lenne, e visszatérítést a nemzeti jogban szabályozott elévülés miatt már nem követelheti e beszállítóktól, másrészt pedig formális lehetőség van arra, hogy az említett beszállítók utólag követeljék az adóhatóságtól a túlfizetés visszatérítését azt követően, hogy helyesbítették az eredetileg az ezen értékesítések címzettjének szóló számlákat.

19 Előzetesen meg kell jegyezni, hogy az adólevonási jog a héa mechanizmusának szerves részét képezi, és főszabály szerint nem korlátozható. Az adólevonások rendszerének ugyanis az a célja, hogy az adóalanyt teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett héa terhe alól. A közös héarendszer következtéképpen valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától vagy eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is héakötelesek (2014. február 6-ai Fatorie ítélet, C-424/12, EU:C:2014:50, 30. és 31. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

20 A héasemlegesség elve ezért a közös héarendszer egyik alapelvét képezi. Ezen összefüggésben a jogalap nélkül megfizetett héa visszatérítése iránti kérelem a tartozatlan fizetés megtérítésére vonatkozó igény körébe tartozik, amelynek célja az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az adó uniós joggal való összeegyeztethetatlensége következményeinek orvoslása, semlegesítve a gazdasági terhet, amellyel ezen adó jogtalanul sújtotta azt a gazdasági szereplőt, aki azt végül valóban viselte (2020. július 2-ai Terracult ítélet, C-835/18, EU:C:2020:520, 24. és 25. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

21 Ennek megfelelően az adóvisszatérítési kérelmekre vonatkozó uniós szabályozás hiányában az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata meghatározni e kérelmek benyújtásának feltételeit, amelyeknek tiszteletben kell tartaniuk az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét, vagyis azok nem lehetnek a belső jog rendelkezésein alapuló hasonló kérelmek feltételeinél kedvezőtlenebbek, és a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (2007. március 15-*i* Reemtsma Cigarettenfabriken ítélet, C-35/05, EU:C:2007:167, 37. pont; 2017. április 26-*i* Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 50. pont).

22 Mivel főszabály szerint szintén a tagállamoknak kell meghatározniuk azon feltételeket, amelyek mellett a jogalap nélkül felszámított hűa rendezhet, a Bíróság elismerte, hogy az olyan rendszer, amelyben egyrészt a termék értékesítje, aki a hűat tévedésb a adóhatóságnak fizette meg, kérheti annak visszatérítését, másrészt e termék beszerzje polgári jogi keresetet indíthat ezen értékesítvel szemben a jogalap nélkül megfizetett összeg megtérítése iránt, tiszteletben tartja a hűasemlegesség és a tényleges érvényesülés elveit. E rendszer ugyanis lehetvé teszi az említett beszerznek, aki a tévedésb a felszámított adó terhét viselte, hogy visszakapja a jogalap nélkül megfizetett összegeket (2007. március 15-*i* Reemtsma Cigarettenfabriken ítélet, C-35/05, EU:C:2007:167, 38. és 39. pont; 2017. április 26-*i* Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 51. pont).

23 Ha azonban a hűa visszatérítése lehetetlenné vagy rendkívül nehézé válik, különösen a beszállító fizetéseképtelensége esetén, a tényleges érvényesülés elve megkövetelheti, hogy az érintett termék beszerzje visszatérítés iránti kérelmével közvetlenül az adóhatósághoz forduljon. Így a tagállamoknak a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartása érdekében olyan eszközöket és eljárási szabályokat kell bevezetniük, amelyek lehetvé teszik, hogy az említett beszerz visszaigényelhesse a jogalap nélkül felszámított adót (lásd ebben az értelemben: 2007. március 15-*i* Reemtsma Cigarettenfabriken ítélet, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. pont; 2017. április 26-*i* Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. pont).

24 Egyébiránt, amennyiben objektív körülmények alapján megállapítást nyer, hogy a jogalap nélkül felszámított és megfizetett hűa visszatérítéséhez való jogra csalárd módon vagy visszaélés szeren hivatkoztak, meg kell tagadni e jog gyakorlását (2020. július 2-*i* Terracult ítélet, C-835/18, EU:C:2020:520, 38. pont; 2022. október 13-*i* HUMDA ítélet, C-397/21, EU:C:2022:790, 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat). Ezzel szemben, figyelemmel ezen elvnek a közös hűarendszerben betöltött jelentőségére, a tévesen felszámított és jogalap nélkül megfizetett hűa visszatérítéséhez való jog teljes megtagadásában álló szankció aránytalannak minösül, amennyiben sem adócsalás, sem az állami költségvetés sérelme nem állapítható meg, még az adóalany bizonyított hanyagsága esetén sem (lásd ebben az értelemben: 2012. július 12-*i* EMS-Bulgaria Transport ítélet, C-284/11, EU:C:2012:458, 70. pont; 2020. július 2-*i* Terracult ítélet, C-835/18, EU:C:2020:520, 37. pont).

25 A jelen ítélet 19–24. pontjában hivatkozott ítélkezési gyakorlat fényében az olyan nemzeti szabályozás vagy nemzeti gyakorlat, amely ahhoz vezet, hogy a termékek beszerzjét megtagadják a részére jogalap nélkül felszámított, és a beszállító részére túlfizetett elzetesen felszámított hűa visszatérítését, nemcsak hogy ellentétesnek tnik a hűasemlegesség elvével és a tényleges érvényesülés elvével, hanem aránytalannak is, amennyiben e beszállítóktól nem kérheti e visszatérítést kizárólag azon elévülés miatt, amelyre az utóbbiak vele szemben hivatkoznak, miközben semmilyen részér történt csalást, visszaélést vagy bizonyított hanyagságot nem rónak fel vele szemben.

26 E körülmények között, ha a beszerz számára lehetetlen vagy rendkívül nehéz a jogalap nélkül felszámított és megfizetett hűa visszaszerzése a beszállítóktól, e beszerz – a részér

történt csalás, visszaélés vagy bizonyított hanyagság hiányában – jogosult arra, hogy a visszatérítés iránti kérelmét közvetlenül az adóhatósághoz nyújtsa be.

27 Sem a 2022. január 13-i Zipvit ítélet (C-156/20, EU:C:2022:2), sem a szolgáltatók fizetéseképtelenségének hiánya, sem pedig a kérdést előterjesztő bíróság által hivatkozott kettős visszatérítés kockázata nem alkalmas ezen értékelés megkérdőjelezésére.

28 Először is, ami ez utóbbi ítéletet illeti, meg kell állapítani, hogy az alapügy alapjául szolgáló helyzettel ellentétben az említett ítélet alapjául szolgáló ügy felperesének visszaigénylése olyan szolgáltatásokra vonatkozott, amelyeket tévesen mentesítettek a héa alól. Márpedig ebben az ügyben egyrészt az értékesítő nem próbálta meg a tévesen elmaradt héát az ügyfelétől visszaigényelni, másrészt pedig az adóhatóság nem bocsátott ki adóellenőrzési határozatot az értékesítővel szemben. E körülmények miatt mondta ki a Bíróság, hogy az adóalany nem követelheti valamely olyan héaösszeg levonását, amelyet nem számláztak ki neki, és amelyet ily módon nem hárított át a végső fogyasztóra (2022. január 13-i Zipvit ítélet, C-156/20, EU:C:2022:2, 31. pont).

29 Másodszor, azon kérdést illetően, hogy az értékesítő kifizetéseképtelenségének hiánya a jelen ítélet 23. pontjában említett ítélkezési gyakorlatra tekintettel hatással lehet-e a héa visszatérítéséhez való jogra, nem vitatott, hogy a „különösen” határozószó ezen ítélkezési gyakorlatban való rendszeres használata azt mutatja, hogy az értékesítő kifizetéseképtelenségének esete csak egy azon körülmények közül, amelyek között lehetetlen vagy rendkívül nehéz a jogalap nélkül felszámított és megfizetett héa visszaszerzése (2007. március 15-i Reemtsma Cigarettenfabriken ítélet, C-35/05, EU:C:2007:167, 41. pont; 2017. április 26-i Farkas ítélet, C-564/15, EU:C:2017:302, 53. pont; 2019. április 11-i PORR Építési Kft. ítélet, C-691/17, EU:C:2019:327, 42. és 48. pont; 2022. október 13-i HUMDA ítélet, C-397/21, EU:C:2022:790, 22. pont).

30 Harmadszor, ami a kettős visszatérítés azon okból fakadó kockázatát illeti, hogy a beszállítók az eredetileg a beszerzőnek címzett számlákat az adóhatóság által a beszerző részére történő visszatérítést követő időpontban helyesbíthetik, és ezt követően kérhetik e hatóságtól a túlfizetés visszatérítését, meg kell jegyezni, hogy az ilyen kockázat az alapügyben szóban forgóhoz hasonló körülmények között főszabály szerint kizárt.

31 Ugyanis, amint az a jelen ítélet 24. pontjában megállapításra került, a jogalap nélkül felszámított és megfizetett héa visszatérítéséhez való jog gyakorlását meg kell tagadni, ha megállapítást nyer, hogy e jogra csalárd módon vagy visszaélésszerűen hivatkoztak.

32 E tekintetben a Bíróság kimondta, hogy a héa területén a visszaélésszerű magatartás fennállásának megállapításához két feltétel együttes teljesülése szükséges. Egyrészt a szóban forgó ügyletek a héa irányelv és az azt átültető nemzeti jogszabályok vonatkozó rendelkezéseiben előírt feltételek formális alkalmazása ellenére olyan adóelőny megszerzését eredményezik, amelynek a nyújtása ellentétes e rendelkezések célkitűzéseivel. Másrészt az objektív körülmények összességéből ki kell tűnnie, hogy a szóban forgó ügyletek alapvető célja ezen adóelőny megszerzésére korlátozódik (2006. február 21-i Halifax és társai ítélet, C-255/02, EU:C:2006:121, 74. és 75. pont; 2022. szeptember 15-i HA.EN. ítélet, C-227/21, EU:C:2022:687, 35. pont).

33 Márpedig a jelen ügyben úgy tűnik – fenntartva, hogy ezt a kérdést előterjesztő bíróságnak kell megvizsgálnia –, hogy egyrészt a beszerző megfizette a beszállítóknak a számlákon szereplő héaösszegeket, másrészt pedig e beszállítók e héaösszegeket befizették az adóhatóságnak. Következésképpen, ha az említett beszállítók rendezték e számlákat, és a túlfizetés visszatérítése iránt kérelmeket nyújtottak be ezen adóhatósághoz azt követően, hogy az visszatérítette e túlfizetést a kiszámlázott termékek beszerzőjének, jöllehet először ugyanezek a beszállítók az

elévülésre hivatkoztak e beszerzővel szemben, és ily módon egyértelműen kimutatták, hogy nem fűződik érdekük a helyzet rendezéséhez, e kérelmeknek nem lehet más célja, mint az adósemlegesség elvével ellentétes adóelőny megszerzése. Az ilyen gyakorlat tehát a fent hivatkozott ítélkezési gyakorlat értelmében visszaélés, és nem vezethet az említett beszállítók részére történő visszatérítéshez, ami kizárja a kettős visszatérítés kockázatát.

34 Végül a kamatokat illetően a Bíróság már több alkalommal kimondta, hogy abban az esetben, ha valamely tagállam az uniós jog szabályainak megsértésével vetett ki adót, a jogalanyok nemcsak a jogosulatlanul kivetett adó visszatérítésére, hanem az e tagállam részére fizetett vagy az általa ezen adóval közvetlen összefüggésben levont összegek visszatérítésére is jogosultak, ami magában foglalja az abból eredő veszteségeket is, hogy az adó idő előtti követelése következtében a pénzüsszeg nem állt rendelkezésre (lásd ebben az értelemben: 2006. december 12-¹i Test Claimants in the FII Group Litigation ítélet, C-446/04, EU:C:2006:774, 205. pont; 2022. október 13-²i HUMDA ítélet, C-397/21, EU:C:2022:790, 32. pont).

35 A jelen ügyben kizárólag a kérdést előterjesztő bíróság 2019. július 2-³i, az előzetesen felszámított adó levonását 19%-ról 7%-ra csökkentő ítéletének végrehajtása járhat olyan gazdasági teherrel az alapeljárás felperese számára, amely megfelel az általános héamérték és a kedvezményes héamérték közötti különbségnek.

36 Így abban az esetben, ha az alapeljárás felperese már ténylegesen megfizette volna az adóhatóságnak az eredeti levonása csökkentésének megfelelő összeget, vagyoni kárt szenvedne, mivel nem rendelkezhet ezzel az összeggel. Ebből következik, hogy a jogalap nélkül beszedett héa hatóság általi észszerű határidőn belüli visszatérítésének hiányában e kárt – amennyiben az az uniós jognak a tagállam általi, a jelen ítélet 25. pontja szerinti megsértéséből ered – késedelmi kamat fizetésével kell kompenzálni.

37 A fenti megfontolásokra tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a héairányelvet, valamint a héasemlegesség elvét és a tényleges érvényesülés elvét úgy kell értelmezni, hogy azok megkövetelik, hogy a termékértékesítések címzettje közvetlenül az adóhatósággal szemben rendelkezzen a beszállítói részére jogalap nélkül megfizetett és ez utóbbiak által az államkincstárnak befizetett héa – járulékos kamatok melletti – visszatérítéséhez való joggal olyan körülmények között, amikor egyrészt anélkül, hogy neki csalás, visszaélés vagy hanyagság felróható lenne, e visszatérítést a nemzeti jogban szabályozott elévülés miatt már nem követelheti e beszállítóktól, másrészt pedig formális lehetőség van arra, hogy az említett beszállítók utólag követeljék az adóhatóságtól a túlfizetés visszatérítését azt követően, hogy helyesbítették az eredetileg az ezen értékesítések címzettjének szóló számlákat. A jogalap nélkül beszedett héa adóhatóság általi észszerű határidőn belüli visszatérítésének hiányában az ezen, jogalap nélkül beszedett héának megfelelő összeg rendelkezésre állásának hiánya miatt elszenvedett kárt késedelmi kamat fizetésével kell kompenzálni.

A költségekről

38 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő 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 (nyolcadik tanács) a következőképpen határozott:

A 2010. július 13-ai 2010/45/EU tanácsi irányelvvel módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szülő, 2006. november 28-ai 2006/112/EK tanácsi irányelvet, valamint a hozzáadottértékadó (héta) semlegessége elvét és a tényleges érvényesülés elvét

a következőképpen kell értelmezni:

azok megkövetelik, hogy a termékértékesítések címzettje közvetlenül az adóhatósággal szemben rendelkezzen a beszállítói részére jogalap nélkül megfizetett és ez utóbbiak által az államkincstárnak befizetett héa – járulékos kamatok melletti – visszatérítéséhez való joggal olyan körülmények között, amikor egyrészt anélkül, hogy neki csalás, visszaélés vagy hanyagság felróható lenne, e visszatérítést a nemzeti jogban szabályozott elévülés miatt már nem követelheti e beszállítóktól, másrészt pedig formális lehetőség van arra, hogy az említett beszállítók utólag követeljék az adóhatóságtól a túlfizetés visszatérítését azt követően, hogy helyesbítették az eredetileg az ezen értékesítések címzettjének szóló számlákat. A jogalap nélkül beszedett héa adóhatóság általi észszerű határidőn belüli visszatérítésének hiányában az ezen, jogalap nélkül beszedett héának megfelelő összeg rendelkezésre állásának hiánya miatt elszenvedett kárt késedelmi kamat fizetésével kell kompenzálni.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: német.