

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2012. október 18.(*)

„Héa – 2006/112/EK irányelv – 183. cikk – A héakülönbözet visszatérítésének szabályai– A héakülönbözet egy részének visszatérítését az adóalany éves adóbevallásának vizsgálatáig halasztó nemzeti szabályozás – Az adósemlegesség és az arányosság elve”

A C-525/11. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Augsts tiesas Senāts (Lettország) a Bírósághoz 2011. október 17-én érkezett, 2011. október 10-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Mednis SIA**

és

a **Valsts ieņēmumu dienests**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: K. Lenaerts (előadó) tanácselnök, Juhász E., G. Arestis, T. von Danwitz és D. Šváby bírák,
előtanácsnok: Y. Bot,

hivatalvezető: C. Strömholm tanácsos,

tekintettel az írásbeli szakaszra és a 2012. július 11-i tárgyalásra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Mednis SIA képviselőjében V. Gargažins advokátus és N. Krupežis,
- a Valsts ieņēmumu dienests képviselőjében N. Jezdakova és M. Kuzenko, meghatalmazotti minőségben,
- a lett kormány képviselőjében I. Kalniņš és K. Freimanis, meghatalmazotti minőségben,
- az Európai Bizottság képviselőjében A. Sauka és C. Soulay, 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 előzetes döntéshozatal iránti kérelem a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL L 347., 1. o.) 183. cikkének értelmezésére

irányul.

2 E kérelmet a Mednis SIA, lett jog szerinti társaság (a továbbiakban: Mednis) és a Valsts ieņēmumu dienests (nemzeti adóhatóság, a továbbiakban: VID) között a hozzáadottérték-adót (a továbbiakban: HÉA) érintő túlfizetésnek megfelelő összeg visszatérítése iránti kérelem tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A 2006/112 irányelv 183. cikkének első bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„Amennyiben a levonások összege meghaladja az adómegállapítási időszakban fizetendő HÉA összegét, a tagállamok engedélyezhetik a különbözet következő időszakra történő átvitelét vagy az általuk meghatározott szabályok szerinti visszatérítését.”

4 A 2006/112 irányelv 252. cikkének (2) bekezdése értelmében:

„Az adómegállapítási időszakok hosszát a tagállamok egy, két vagy három hónapban állapítják meg.

A tagállamok azonban eltérő időszakokat is megállapíthatnak, feltéve, hogy ezek az egy évet nem haladják meg.”

A lett jog

5 A hozzáadottérték-adóról szóló törvény (Likums „Par pievienotās vērtības nodokli”, *Latvijas Vēstnesis*, 1995., 49. sz.) alapeljárás tényállására alkalmazandó változata (a továbbiakban: héatörvény) 9. cikkének (1) bekezdése szerint az adómegállapítási időszak egy naptári hónap. E cikk (5) bekezdése értelmében az adóév egy naptári év valamennyi adómegállapítási időszakából áll.

6 A héatörvény 11. cikkének (1) bekezdése értelmében, ha e törvény másképpen nem rendelkezik, az adóalany az adómegállapítási időszakra vonatkozó, az adó kiszámítását tartalmazó adóbevallást az adott időszak végét követő tizenöt napon belül köteles benyújtani a VID-hez. Az említett törvény 11. cikkének (6) bekezdése úgy rendelkezik, hogy az adóalany az adott adóév tekintetében a következő év május 1-jét megelőzően kell benyújtania adóbevallást a VID-hez.

7 A héatörvény 12. cikkének (1) bekezdése szerint az adóalany az adómegállapítási időszak tekintetében megfizetendő adót a szóban forgó időszak végét követő tizenöt napon belül köteles megfizetni az államkincstár részére.

8 Az említett törvény 12. cikkének (11) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a VID az indokolt kérelem és az igazoló iratok kézhezvételét követő 30 napon belül köteles visszatéríteni az adóalany számára az adótúlfizetést, azaz a számított adó és a levonható összeg különbözetét.

9 E törvény 12. cikkének (11) bekezdése értelmében azonban a VID jogosult elhalasztani az adótúlfizetés visszatérítését: ha határozatot hoznak az adóalany által azon ügyletek után befizetendő adóval kapcsolatos vizsgálat megindításáról, amelyeknek ellenőrzéséhez kiegészítő információk szükségesek; ha az adóalannal az adózás rendjéről szóló törvény (Likums „Par nodokliem un nodevēm”) 18. cikkének (1) bekezdése értelmében véve feltehetően kapcsolatban lévő személyeknek héatartozása áll fenn az államkincstár felé; vagy ha valaki nem tudja iratokkal

bizonyítani, hogy a nullaszázalékos adómérték alkalmazása iránti kérelme megalapozott.

10 A héatörvény 36. cikkének (14) bekezdése felhatalmazza a kormányt, hogy meghatározza a héatúlfizetés visszatérítendő összegének korlátait, valamint azon feltételeket, amelyek között nem korlátozható e visszatérítés.

11 A kormány elfogadta a hozzáadottértékadó-törvény végrehajtási rendelkezéseiről szóló, 2006. november 14-i 933. sz. rendeletet (Ministru kabineta 2006. gada 14. novembra noteikumi Nr. 933 „Likuma »Par pievienotās vērtības nodokli« normu piemērošanas kārtība” *Latvijas Vēstnesis*, 2006., 191. sz., a továbbiakban: 933. sz. rendelet).

12 Az említett rendelet 285. cikke a következőképpen szól:

„A törvény 12. cikke (11) bekezdésének alkalmazása során a [VID] jogosult megtagadni a héatúlfizetés azon részének visszatérítését, [...] amely meghaladja a vonatkozó havi adómegállapítási időszakban folytatott adóköteles ügyletek összértékének 18%-át (figyelembe véve az ezen adómegállapítási időszakban már visszatérített adó összegét). A héatúlfizetés többi részének visszatérítéséről az államkincstár gondoskodik az éves adóbevallás alapján.”

A jogvita alapját képező tényállás és az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdés

13 2007. november 7-én és 14-én a Mednis kérelmeket nyújtott be a VID-hez a 2007. november havi héatúlfizetésnek megfelelő, összesen 2081,79 LVL visszatérítése iránt.

14 A VID az 1455,82 LVL visszatérítését megtagadta. A 933. sz. rendelet 285. cikke alapján 2008. április 22-én meghozott 19/11599. sz. határozatában (a továbbiakban: megtámadott határozat) azzal indokolta e megtagadást, hogy a héatúlfizetés keletkezésének időszakában a héatúlfizetés részben meghaladta az adott hónapban lebonyolított adóköteles ügyletek összértékének 18%-át.

15 A Mednis az Administratīvā rajona tiesához (kerületi közigazgatási bíróság) benyújtott keresetében a megtámadott határozat megsemmisítését kérte.

16 2009. július 7-én hozott ítéletében az Administratīvā rajona tiesa elutasította e keresetet, és megállapította, hogy megfelelt a 933. sz. rendelet 285. cikkének az, hogy a VID megtagadta a teljes héatúlfizetés Mednisnek való visszatérítését.

17 2010. június 3-án hozott ítéletében az Administratīvā apgabaltiesa (regionális közigazgatási bíróság) elutasította a Mednis fellebbezését. Egyetértett az elsőfokú bíróság indokolásával, és hozzátette, hogy azon határidő meghosszabbítása, amely alatt a VID köteles visszatéríteni az adóalanynak a héatúlfizetés összegét, jogszerű célt követ, amely az államkincstár ahhoz fűződő érdekén alapul, hogy korlátozhasza az adóalany héa-visszatérítéshez fűződő jogát, amennyiben megállapítható, hogy az államkincstárba befizetett adó egyértelműen alacsonyabb, mint amit az köteles visszatéríteni.

18 A Mednis felülvizsgálati kérelmet terjesztett el ezen ítélettel szemben az Augstākās tiesas Senātnál.

19 A kérdést elterjeszt? bíróság megállapítja, hogy a 933. sz. rendelet 285. cikke értelmében – ahogy azt a VID a gyakorlatban alkalmazza –, amikor kiderül, hogy a héatúlfizetés meghaladja az e rendelkezésben meghatározott százalékot, az e százalékot meghaladó rész nem téríthet? vissza az adóalanynak addig, amíg a VID nem vizsgálta meg az éves adóbevallását. Az adott ügy körülményeit?l függ?en az adóalany köteles több mint egy évet várni a héatúlfizetés visszatérítésére azon egyszer? oknál fogva, hogy az meghaladja az általános héamértéket.

20 A kérdést elterjeszt? bíróság kétségeit fejezi azzal kapcsolatban, hogy a szabályozás és a vonatkozó gyakorlat megfelel-e a 2006/112 irányelv 183. cikkéb?l ered? adósemlegesség és arányosság elvének, tekintettel arra, hogy azok alapján a héatúlfizetés visszatérítését elhalasztó határozatot az adott ügy körülményeinek vizsgálata nélkül hozzák meg, figyelmen kívül hagyva az éves adóbevallás vizsgálatáig terjed? várakozási id?t.

21 Ilyen körülmények között az Augst?k?s tiesas Sen?ts ügy határozott, hogy felfüggeszti az eljárást, és elzetes döntéshozatal céljából a következ? kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„A [...] 2006/112 irányelv 183. cikke lehet?vé teszi-e a tagállamok számára, hogy bármilyen külön vizsgálat nélkül, kizárólag matematikai számításokra alapozva mindaddig megtagadják a héatúlfizetés azon részének a visszatérítését, amely meghaladja az érintett havi adómegállapítási id?szakokban lebonyolított adóköteles ügyletek összértékének 18%-át (vagyis az általános héamértéket), amíg az adóalany éves [h?a]bevallása meg nem érkezik az állami adóhatósághoz?”

Az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdés?l

22 Kérdésével a kérdést elterjeszt? bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy a 2006/112 irányelv 183. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy az lehet?vé teszi a tagállam adóhatósága számára, hogy egyedi értékelés nélkül és kizárólag matematikai számításokra alapozva az adóalany az éves adóbevallásnak az e hatóság általi vizsgálatáig elhalassza az adómegállapítási id?szakban keletkezett héakülönb?zet egy részének visszatérítését.

23 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy a tagállamoknak a 2006/112 irányelv 183. cikkének a szövege értelmében a héakülönb?zet visszatérítése szabályainak megállapításában biztosított szabadság nem jelenti azt, hogy e szabályok mentesülnek az uniós jogon alapuló mindennem? számonkérés alól (lásd ebben az értelemben a C-274/10. sz., Bizottság kontra Magyarország ügyben 2011. július 28-án hozott ítélet EBHT 2011., I-7289. o.) 39. és 40. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

24 Az említett szabályok nem sérthetik az adósemlegesség elvét azáltal, hogy a héat teljesen vagy részben az adóalanynya terhelik. Különösen pedig e szabályoknak lehet?vé kell tenniük az adóalany számára, hogy megfelel? feltételek mellett az e héakülönb?zetb?l származó teljes követelését visszakapja. Ez magában foglalja, hogy a visszatérítésnek ésszer? határid?n belül, pénzbeli kifizetés útján vagy ezzel egyenérték? módon kell megtörténnie, és a visszatérítés elfogadott módja semmiképpen nem jelenthet az adóalany számára pénzügyi kockázatot (lásd többek között a C-78/00. sz., Bizottság kontra Olaszország ügyben 2001. október 25-én hozott ítélet 33–34. pontját [EBHT 2001., I-8195. o.]; a C-25/07. sz. Sosnowska-ügyben 2008. július 10-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-1529. o.] 17. pontját; a C-107/10. sz. Enel Maritsa Iztok 3 ügyben 2011. május 12-én hozott ítélet [EBHT 2011., I-3873. o.] 33. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítélet 45. pontját).

25 Kétségtelen, hogy a héakülönb?zet visszatérítésének az e különb?zet keletkezése szerinti adómegállapítási id?szakot követ? több adómegállapítási id?szakkal való elhalasztása nem feltétlenül összeegyeztethetetlen a 2006/112 irányelv 183. cikkének els? bekezdésével (lásd

ebben az értelemben a fent hivatkozott Enel Maritsa Iztok 3 ügyben hozott ítélet 49. pontját és a fent hivatkozott Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítélet 55. pontját).

26 Az alapügyben azonban, jóllehet a héatörvény 9. cikkének (1) bekezdése értelmében az adómegállapítási időszak szabály szerint naptári hónapban van meghatározva, a 933. sz. rendelet 285. cikkének alkalmazása oda vezethet – ahogy azt a kérdést elterjesztő bíróság és a Bizottság is hangsúlyozta –, hogy az adóalanyok a héakülönbözet teljes visszatérítésében csak egy évvel az e különbözlet keletkezése szerinti adómegállapítási időszak után – vagy még később – részesülnek.

27 E határidő, amely alatt az említett 285. cikk szerinti százalékot meghaladó rész erejéig az adóalanyoknak kell viselni a héa pénzügyi terhét, nem tekinthető ésszerűnek (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Sosnowska-ügyben hozott ítélet 20. és 27. pontját, valamint a fent hivatkozott Enel Maritsa Iztok 3 ügyben hozott ítélet 55. pontját). Következésképpen e határidő sérti a jelen ítélet 24. pontjában említett adósemlegesség elvét.

28 A VID és a lett kormány eladja, hogy a 933. sz. rendelet 285. cikkének célja az adócsalás vagy adókikerülés veszélyének elhárítása, és a gyakorlatban azt csak akkor alkalmazzák, amikor ilyen veszély fennállásának megállapítására utaló tényezők merülnek fel. Ilyen veszély áll fenn különösen, ha az adóalany által gyakorolt gazdasági tevékenységek jellege szokás szerint nem teremt meg a héakülönbözet keletkezésének lehetőségét, vagy ha az adóalany által az államkincstárnak fizetett héa összege jelentősen alacsonyabb, mint a visszatéríthető héa összege.

29 A VID és a lett kormány azt állítja, hogy e 285. cikknek az alapügyben való alkalmazását pont az a tény igazolta, hogy a VID a héacsalás veszélyét tárta fel, mivel a Mednis visszatérítés iránti kérelmének vizsgálata annak megállapításához vezetett, hogy főként a nullaszázalékos héamérték alkalmazásából eredt az e társaság által befizetett jelentős héakülönbözet.

30 A tárgyaláson a VID és az említett kormány azt is eladták, hogy a VID csak korlátozott számú esetben, adócsalás vagy adókikerülés gyanúja miatt halasztotta el az adóalany éves adóbevallásának vizsgálatáig az említett 285. cikk szerinti százalékot meghaladó héakülönbözet visszatérítését.

31 E tekintetben kétségtelenül igaz, hogy a tagállamok jogos érdeke pénzügyi érdekeik védelme céljából megfelelő intézkedéseket hozni, és az adókijátszás, az adókikerülés és az esetleges visszaélések elleni küzdelem a 2006/112 irányelv által elismert és támogatott célok közé tartozik (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Sosnowska-ügyben hozott ítélet 22. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot; valamint a C-80/11. és C-142/11. sz., Mahagében és Dávid egyesített ügyekben 2012. június 21-én hozott ítélet 41. pontját).

32 A tagállamoknak azonban az arányosság elvének megfelelően olyan eszközöket kell igénybe venniük, amelyek lehetővé teszik az ilyen cél hatékony elérését, ugyanakkor a legkevésbé sértik az uniós jogszabályok célkitűzéseit és elveit, mint például a héalevonási jog alapelvét (lásd a fent hivatkozott Sosnowska-ügyben hozott ítélet 23. pontját és a C-282/11. sz. EMS-Bulgaria Transport ügyben 2012. július 12-én hozott ítélet 69. pontját).

33 A jelen ügyben a kérdést elterjesztő bíróság – amely kizárólagos hatáskörrel rendelkezik mind a nemzeti jog értelmezésére, mind pedig az alapügy tényállásának, így többek között annak megállapítására és értékelésére, hogy e jogot hogyan alkalmazza az adóhatóság (lásd ebben az értelemben a C-594/10. sz. van Laarhoven-ügyben 2012. február 16-án hozott ítélet 36. pontját és a C-618/10. sz. Banco Español de Crédito ügyben 2012. június 14-én hozott ítélet 76. pontját) – megjegyzi, hogy a VID általános és megelégethető jelleggel alkalmazza a 933. sz. rendelet 285. cikkét az e cikkben foglalt százalék adott héakülönbözet általi meghaladásának pusztán matematikai

megállapítása alapján, anélkül hogy az adott ügy olyan egyedi értékelését elvégezné, amelynek keretében az érintett adóalanynak lehetősége lenne bizonyítani, hogy nem áll fenn az adócsalás vagy adókikerülés veszélye.

34 Ahogy azt a Bizottság a tárgyaláson hangsúlyozta, nem történik úgy, hogy a kérdést elterjesztő bíróság e megállapításai összeegyeztethetetlenek a 933. sz. rendelet 285. cikkének szövegével, amely ugyanis nem teszi függvé e cikk alkalmazását az adócsalásra vagy adókikerülésre utaló tényköörülmények fennállásától.

35 Ezenkívül a kérdést elterjesztő bíróság által a Bíróságnak nyújtott információk nem utalnak arra, hogy a megtámadott, a 933. sz. rendelet 285. cikkén alapuló határozatot a VID olyan vizsgálat alapján hozta meg, amely az alapügyben ilyen tényköörülményeket tárt volna fel.

36 Meg kell állapítani, hogy a 933. sz. rendelet 285. cikkének ilyen megelző és általános jellegű alkalmazása ellentétes a jelen ítélet 32. pontjában említett ítélkezési gyakorlatban kimondott arányosság elvével (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Sosnowska-ügyben hozott ítélet 24–26. pontját).

37 Az adócsalás és az adókikerülés elleni küzdelem jogos céljával még kevésbé történik igazolhatónak az, hogy az adóhatóság a héatörvény 12. cikkének (111) bekezdése értelmében elhalaszthatja az ilyen különbözet visszatérítését többek között akkor, ha határozatot hoznak az adóalany által azon ügyletek után befizetett adóval kapcsolatos vizsgálat megindításáról, amelyeknek ellenrzéséhez kiegészítő információk szükségesek, vagy ha az érintett nem tudja iratokkal bizonyítani, hogy a nullaszázalékos adómérték alkalmazása iránti kérelme megalapozott (lásd analógia útján a fent hivatkozott Sosnowska-ügyben hozott ítélet 28. pontját).

38 A fenti megfontolások összességére tekintettel az elterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2006/112 irányelv 183. cikkét úgy kell értelmezni, hogy nem teszi lehetővé a tagállam adóhatósága számára, hogy egyedi értékelés nélkül és kizárólag matematikai számításokra alapozva az adóalany az éves adóbevallásnak az e hatóság általi vizsgálatáig elhalassza a havi adómegállapítási időszakban keletkezett héakülönbözet egy részének visszatérítését.

A jelen ítélet időbeli hatályáról

39 A lett kormány azt kérte a Bíróságtól, hogy a jelen ítélet időbeli hatályát korlátozza abban az esetben, ha úgy értelmezné a 2006/112 irányelv 183. cikkét, hogy azzal ellentétes az olyan nemzeti szabályozás és gyakorlat, mint amely az alapügy tárgya.

40 Kérelme alátámasztására az említett kormány egyrészt a nemzeti költségvetési forrásokat érintő, az ilyen értelmezéssel járó súlyos következmények kockázatára, másrészt pedig a lett adóhatóság jóhiszeműségére hivatkozik.

41 Ebben a tekintetben fel kell idézni, hogy azon értelmezés, amelyet a Bíróság valamely uniós jogszabály kapcsán fejt ki az EUMSZ 267. cikkben ráruházott hatáskör gyakorlása során, megmagyarázza és pontosítja e szabály hatályát és jelentőségét, amely szerint azt a hatálybalépésének időpontjától értelmezni és alkalmazni kell, illetve leg értelmezni és alkalmazni kellett volna. Ebből következik, hogy az így értelmezett szabályt a bíróság alkalmazhatja és alkalmaznia kell az értelmezés iránti kérelemről határozó ítélet előtt keletkezett és létrejött jogviszonyokkal kapcsolatban, ha egyebekben adottak a feltételek az említett szabály alkalmazásával kapcsolatos pernek a hatáskörrel rendelkező bíróság általi megindításához (lásd különösen a C-338/11–C-347/11. sz., Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben 2012. május 10-én hozott ítélet 58. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

42 A Bíróság csak kivételesen, az uniós jogrendhez szorosan hozzátartozó jogbiztonság általános elvének alkalmazása útján korlátozhatja bármely érdekelt azon lehetőségét, hogy a jóhiszeműen létrejött jogviszonyok vitatása céljából a Bíróság által értelmezett rendelkezésre hivatkozzék. A Bíróság az érdekeltek jóhiszeműségére és a súlyos zavarok kockázatának fennállására vonatkozó két alapvető feltétel teljesülése esetén dönthet e korlátozásról (lásd különösen a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 59. pontját).

43 Konkrétabban a Bíróság ezt a megoldást csak világosan meghatározott körülmények között alkalmazta, abban az esetben, amikor az érvényes és hatályos szabályozás alapján jóhiszeműen létrejött jogviszonyok magas száma miatt súlyos gazdasági következmények felmerülésének kockázata állt fenn, és úgy tűnt, hogy a magánszemélyeket és a nemzeti hatóságokat az uniós rendelkezések hatályát illető objektív és jelentős bizonytalanság az uniós jognak meg nem felelő magatartásra indította, és amely bizonytalansághoz esetleg maguk a tagállamok vagy a Bizottság magatartása is hozzájárult (lásd különösen a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 60. pontját).

44 Ezenkívül az állandó ítélkezési gyakorlatból az is következik, hogy az elzeteres döntéshozatal iránti kérelem nyomán hozott ítélet alapján valamely tagállamot érintő pénzügyi következmények önmagukban nem indokolják az ítélet joghatásainak időbeli korlátozását (lásd különösen a fent hivatkozott Santander Asset Management SGIIC és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 62. pontját).

45 A jelen ügyben egyrészt meg kell állapítani, hogy a lett kormány nem szolgáltat olyan adatokkal, amelyek lehetővé tennék a Bíróság számára annak mérlegelését, hogy a jelen ítélet súlyos gazdasági következmény kockázatát idézi-e elő a Lett Köztársaság számára.

46 Másrészt nem lehet megállapítani, hogy a lett adóhatóság a 933. sz. rendelet 285. cikkének alkalmazása során jóhiszeműen tanúsított az uniós jognak nem megfelelő magatartást a 2006/112 irányelv 183. cikke terjedelmét illető állítólagos objektív és jelentős bizonytalanság miatt. Az említett rendeletet megelőzően kialakított ítélkezési gyakorlatból ugyanis kitűnik, hogy a közös héarendszer alapelveinek minősülő adósemlegesség elve értelmében a héakülönbözet visszatérítésére vonatkozó, e cikkben foglalt nemzeti szabályoknak lehetővé kell tenniük az adóalany számára, hogy megfelelő feltételek mellett és ésszerű időn belül visszatéríttethesse az ilyen különbözetből eredő követelést anélkül, hogy bármilyen pénzügyi kockázatot jelentene az adóalany számára (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Bizottság kontra Olaszország ügyben hozott ítélet 33. és 34. pontját).

47 Következésképpen a jelen ítélet időbeli hatályát nem szükséges korlátozni.

A költségekről

48 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 (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

A közös hozzáadottértékadó-rendszerrel szülő, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 183. cikkét úgy kell értelmezni, hogy nem teszi lehetővé a tagállam adóhatósága számára, hogy egyedi értékelés nélkül és kizárólag matematikai számításokra alapozva az adóalany az éves adóbevallásnak az e hatóság általi vizsgálatáig elhalassza a havi adómegállapítási időszakban keletkezett héakülönbözet egy részének visszatérítését.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: lett.