

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (nyolcadik tanács)

2013. június 20.(*)

„Adózás – Héa – 2006/112/EK irányelv – Az adósemlegesség és az arányosság elve – Számla érvénytelenítésének késedelmes könyvelése és bevallása – A mulasztás pótlása – Az adó megfizetése – Állami költségvetés – Kár hiánya – Közigazgatási szankció”

A C-259/12. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet az Administrativen sad Plovdiv (Bulgária) a Bírósághoz 2012. május 24-én érkezett, 2012. május 15-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv**

és

a **Rodopi-M 91 OOD**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (nyolcadik tanács),

tagjai: E. Jarašinas tanácselnök, A. Ó Caoimh és C. G. Fernlund (előadó) bírák,

előtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

- a Teritorialna direksia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv képviselőjében S. Marinov direktor,
- a Rodopi-M 91 OOD képviselőjében M. Ekimdzhiev, K. Boncheva, G. Chernicherska és S. Hadzhieva advokati,
- az Európai Bizottság képviselőjében C. Soulay és D. Roussanov, 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.; a továbbiakban: héairányelv)

értelmezésére vonatkozik.

2 E kérelmet a Teritorialna direktsia na Natsionalnata agentsia za prihodite – Plovdiv (a nemzeti központi adóhatóság területi igazgatósága – Plovdiv; a továbbiakban: Teritorialna direktsia) és a Rodopi-M 91 OOD társaság (a továbbiakban: Rodopi) között az ez utóbbira egy számla érvénytelenítésének késedelmes könyvelése és bevallása okán kiszabott bírság tárgyában folyó jogvitában terjesztették el?.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 184. cikke értelmében:

„Az eredeti adólevonást korigálni kell, ha az több vagy kevesebb, mint amelyre az adóalany jogosult volt.”

4 A héairányelv 186. cikke kimondja:

„A 184. és 185. cikk alkalmazására vonatkozó részletes szabályokat a tagállamok állapítják meg.”

5 A héairányelv 242. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Minden adóalany megfelelően részletes elszámolást vezet, hogy lehetővé tegye a hozzáadottérték-adó [a továbbiakban: héa] felhasználását [helyesen: alkalmazását] és annak adóhatóság általi ellenőrzését.”

6 A héairányelv 273. cikke értelmében:

„A tagállamok megállapíthatnak más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnek a héa megfelelő 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.

Az első albekezdésben említett lehetőséget nem lehet a 3. fejezetben meghatározott kötelezettségeket meghaladó további számlázási kötelezettségek előírására felhasználni.”

A bolgár jog

7 A hozzáadottérték-adóról szóló törvény (Zakon za danak varhu dobavenata stoynost, DV n° 63, 2006. augusztus 4., a továbbiakban: ZDDS) 72. cikkének (1) bekezdése kimondja:

„Az e törvény szerint nyilvántartásba vett személy az adólevonási jogát azon adómegállapítási időszakban gyakorolhatja, amelyben e jog keletkezett, vagy az ezt követő tizenkét adómegállapítási időszak valamelyikében.”

8 A ZDDS 78. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A nyilvántartásba vett személy köteles az előzetesen felszámított azon adó összegét az adóalap módosulása, az ügylettől való elállás és az ügylet jellegének módosulása esetén helyesbíteni, amelynek tekintetében a levonást kérte.

(2) A helyesbítést abban az adómegállapítási időszakban kell elvégezni, amelyben az (1) bekezdés szerinti körülmények bekövetkeztek, a 115. cikk szerinti bizonylatnak vagy 116. cikk

szerinti új, helyesbít? bizonylatnak a vásárlási f?könyvben és a megfelel? adómegállapítási id?szakra vonatkozó adóbevallásban történ? feltüntetése révén.”

9 A ZDDS 112. cikkének (1) bekezdése a következ?képpen rendelkezik:

„E törvény alkalmazásában adójogi bizonylat:

1. a számla;
2. a számlához kapcsolódó értesítés;
3. a jegyz?könyv.”

10 A ZDDS 115. cikke a következ?képpen hangzik:

„(1) Olyan ügylet adóalapjának módosulása és olyan ügylett?l való elállás esetén, amelynek tekintetében számlát bocsátottak ki, az értékesít? vagy szolgáltató köteles a számlával kapcsolatban értesítést kiállítani.

2) Az értesítést az (1) bekezdés szerinti körülmény bekövetkezését követ? öt napon belül kell kiállítani.

3) Az adóalap növekedése esetén terhelési értesítést kell kiállítani, az adóalap vagy az értékesítés elmaradása esetén pedig jóváírást kell eszközölni.

[...]”

11 A ZDDS 116. cikkének (1) bekezdése a következ?képpen rendelkezik:

„A számlák és azokhoz kapcsolódó értesítések nem helyesbíthet?k és nem egészíthet?k ki. A helytelenül kiállított vagy helyesbített bizonylatokat érvényteleníteni kell, és új bizonylatokat kell kibocsátani.”

12 A ZDDS 124. cikkének (4) bekezdése értelmében:

„A nyilvántartásba vett személy köteles a kapott adójogi bizonylatokat feltüntetni a vásárlási f?könyvben, legkés?bb az e bizonylatok kibocsátását követ? tizenkettedik adózási id?szak során, de a 72. cikk (1) bekezdésében említett utolsó adózási id?szakon belül.”

13 A ZDDS 182. cikke a következ?képpen hangzik:

„(1) Amennyiben valamely adóalany nem állít ki adójogi bizonylatot, vagy a kiállított bizonylatot vagy a kapott adójogi bizonylatot nem tünteti fel a számlanyilvántartásban a megfelel? adómegállapítási id?szak vonatkozásában, és ez alacsonyabb összeg? adómegállapítást eredményez, vele szemben (a keresked?i min?séggel nem rendelkező természetes személyek esetében) bírságot, illetve (a jogi személyek vagy egyéni vállalkozások esetében) pénzbüntetést kell kiszabni, amelynek összege megegyezik a meg nem fizetett adó összegével, de nem lehet kevesebb, mint 1000 bolgár leva (BGN).

(2) Az (1) bekezdés szerinti szabálysértés esetén, ha az adóalany az azon adómegállapítási id?szakot követ? id?szakban állította ki vagy tüntette fel az adójogi bizonylatot, amelyben a bizonylatot ki kellett volna állítani vagy fel kellett volna tüntetni, a bírság, illetve a pénzbüntetés a meg nem fizetett adó összegének 25%-a, azonban nem kevesebb, mint 250 BGN.”

Az alapeljárás és az elzetes döntéshozatalra elterjesztett kérdések

- 14 A Rodopi a bolgár jog szerint alapított héaalany társaság.
- 15 A 2009. decemberi adózási időszakban e társaság a vásárlási fkönyvben és az általa benyújtott adóbevallásban a Moda Shport EOOD által 2009. december 30-án kibocsátott számlát tüntetett fel. Az e számlán feltüntetett héa összege 161 571,12 BGN (mintegy 82 800 euró) volt.
- 16 E számlát nem kellett volna kibocsátani. A nemzeti szabályozásnak megfelelően a szóban forgó számlát a 2010. október 15-i jegyzkönyv érvénytelenítette.
- 17 A Rodopi nem vette figyelembe e jegyzkönyvet sem a könyvelésében, sem a 2010. októberi bevallásában. Ezt 2010 decemberében tette meg, a szóban forgó számla jogcímén történt levonást az eredetileg az érvénytelenített számla jogcímén levont héa teljes összegének és a vonatkozó kamatoknak a megfizetésével módosította.
- 18 2011. február 22-én a közigazgatási szabálysértést megállapító határozat kibocsátására került sor, amely lényegében azt tartalmazta, hogy a szabálysértést a Teritorialna direktsia 2010 novemberében állapította meg. 2011. június 17-én a Teritorialna direktsia a szóban forgó számlán feltüntetett héa összegével megegyező összegű bírság megfizetésére kötelezte a Rodopit.
- 19 A szankciót első fokon a Rayonen sadhoz (kerületi bíróság) benyújtott jogorvoslati kérelemmel támadták meg.
- 20 E bíróság előtt a Rodopi arra hivatkozott, hogy a ZDDS végrehajtási rendeletének 12. melléklete, amelynek értelmében a jelen esetben a szóban forgó számla érvénytelenítését 2010 októberében kellett volna feltüntetni, ellentmond a ZDDS 124. cikke (4) bekezdésének, amely elírja, hogy az adóalanyok a kapott adójogi bizonylatokat vásárlási fkönyvében legkésőbb az e bizonylatok kibocsátását követő tizenkettedik adózási időszakban kell feltüntetnie, de azon utolsó adózási időszakon belül, amelynek során gyakorolhatja levonáshoz való jogát, tehát tizenkét hónappal azon időszakot követően, amelynek során e jog keletkezett.
- 21 A Rayonen sad úgy ítélte meg, hogy e számla érvénytelenítését a Rodopinak 2010 októberében kellett volna feltüntetnie, míg ezt csak 2010 decemberében tette meg. Mindazonáltal úgy vélte, hogy a Teritorialna direktsia szankcionáló határozata sérti az eljárásjogi szabályokat, mivel nem tartotta tiszteletben a szabálysértést megállapító aktus kibocsátása tekintetében a Zakon za administrativnite narushenia i nakazania (a közigazgatási szabálysértésekről és szankciókról szóló törvény) által elírt határidőt.
- 22 A Teritorialna direktsia felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be az Administrativen sad Plovdivhoz.
- 23 E bíróság előtt a Rodopi arra hivatkozott, hogy a vele szemben kiszabott bírság ellentétes az uniós joggal, pontosabban az adósemlegesség és az arányosság elvével.
- 24 A kérdést elterjesztő bíróság szerint a jelen ügyben azt kell meghatározni, hogy a Rodopival szemben a szóban forgó számla érvénytelenítésének késedelmes bevallása okán kiszabott bírság összeegyeztethető-e az adósemlegesség és az arányosság elvével, arra a tényre figyelemmel, hogy a Rodopi megfizette a héát és a vonatkozó kamatokat.
- 25 E körülményekre tekintettel az Administrativen sad Plovdiv úgy döntött, hogy felfüggeszti az eljárást, és a következő kérdéseket terjesztette elzetes döntéshozatal céljából a Bíróság elé:

„1) Lehet-e teszi-e az adósemlegesség elve egy tagállam számára, hogy egy számla érvénytelenítésének nem határidőn belüli feltüntetése miatt bírságot szabjon ki annak ellenére, hogy az érvénytelenítést később könyvelték, és az érintett személy megfizette az érvénytelenítésből származó adót és annak kamatait?

Jelentéssel bírnak-e az alábbi körülmények az első kérdéssel összefüggésben:

- a határidő, amelyen belül a számla érvénytelenítését állítólag fel kellett volna tüntetni, az érvénytelenítés időpontja szerinti naptári hónap végétől számított tizennégy nap;
- a számla érvénytelenítését ténylegesen azon határidő lejártát követő egy hónappal tüntették fel, amelyen belül az érvénytelenítést el kellett volna végezni;
- a fizetendő héát és annak kamatait befizették a költségvetésbe?

2) Lehet-e teszi-e a [héairányelv] 242. és 273. cikke a tagállamok számára, hogy a hía megállapítása szempontjából jelentéssel bíró körülmények könyvelésére vonatkozó kötelezettségét nem határidőn belül teljesítő adóalanyra a határidőn túl megfizetett hía összegével megegyező összegű pénzbírságot szabjanak ki, ha a mulasztást később pótolták, és a fizetendő adót annak kamataival teljes mértékben megfizették?

3) Jelentéssel bír-e az a körülmény, hogy az állami költségvetés nem szenvedett kárt, mivel az érintett személy később feltüntette a számla érvénytelenítését, és az adót annak megfelelő kamataival teljes mértékben megfizette?

4) Ellentétes-e az arányosság elvével a már kamataival együtt megfizetett adó teljes összegével megegyező összegű pénzbírság kiszabása?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

Az elfogadhatóságról

26 A Teritorialna direksia azt állítja, hogy az előzetes döntéshozatal iránti kérelem elfogadhatatlan azon az alapon, hogy nem releváns az alapjogvita kimenetele szempontjából, mivel kizárólag a ténykérdések relevánsak annak megoldása tekintetében.

27 Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében a Bíróság csak akkor utasíthatja el a nemzeti bíróság által előterjesztett előzetes döntéshozatal iránti kérelmet, ha az uniós jog kért értelmezése nyilvánvalóan semmilyen összefüggésben nincs az alapügy tényállásával vagy tárgyával, ha a probléma hipotetikus jellegű, vagy ha nem állnak a Bíróság rendelkezésére azok a ténybeli vagy jogi elemek, amelyek szükségesek ahhoz, hogy az előterjesztett kérdésekre hasznos választ adhasson (a C-11/07. sz. Eckelkamp és társai ügyben 2008. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2008., I-6845. o.] 28. pontja, és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

28 Márpedig meg kell állapítani, hogy a jelen ügyben nem erről van szó. Az adósemlegesség és az arányosság elvének, valamint a héairányelv 242. és 273. cikkének értelmezése ugyanis közvetlen összefüggésben áll az alapeljárás tárgyával, amelynek valós jellege láthatóan nem vitatható. Továbbá az előzetes döntéshozatalra utaló határozat elegendő ténybeli és jogi elemet tartalmaz ahhoz, hogy a Bíróság hasznos választ adhasson az előterjesztett kérdésekre. Következésképpen az előzetes döntéshozatal iránti kérelmet elfogadhatónak kell nyilvánítani.

Az ügy érdeméről

29 Kérdéseivel, amelyeket célszerű együtt vizsgálni, a kérdést elterjesztő bíróság lényegében arra keresi a választ, hogy az adósemlegesség és az arányosság elvét, illetve a héairányelv 242. és 273. cikkét úgy kell-e értelmezni, hogy azokkal ellentétes az, hogy valamely tagállam adóhatósága a megfizetendő héa megállapítása szempontjából jelentőséggel bíró körülmények könyvelésére és bevallására vonatkozó kötelezettségét nem a nemzeti szabályozásban elírt határidőn belül teljesíti adóalannyal szemben a határidőn túl megfizetett héa összegével megegyező összegű pénzbírságot szab ki, ha az adóalany e mulasztást később pótolta, és a fizetendő adót annak kamataival teljes mértékben megfizette.

30 A héairányelv 242. cikkének értelmében minden adóalany megfelelően részletes elszámolást vezet, hogy lehetővé tegye a héa alkalmazását és annak adóhatóság általi ellenőrzését. Ezenfelül a héairányelv 273. cikke első bekezdésének megfelelően a tagállamok megállapíthatnak az ezen irányelvben elírtakon kívül más kötelezettségeket is, amelyeket szükségesnek ítélnak a héa megfelelő behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében.

31 A héairányelv nem ír elő kifejezetten szankciórendszert az általa szabályozott, az adóalanyokra vonatkozó kötelezettségek megszegésének esetére. Mindazonáltal az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az e szabályozásban bevezetett rendszerben elírt feltételek teljesítésének elmulasztása esetén alkalmazandó szankciókra vonatkozó uniós jogszabályok összehangolásának hiányában a tagállamok hatáskörébe tartozik a számukra megfelelőnek tűnő szankciók megválasztása. E hatáskörüket azonban az uniós jog és e jog általános elveinek tiszteletben tartásával kell gyakorolniuk (lásd ebben az értelemben a C-263/11. sz. Rüdli-ügyben 2012. július 19-én hozott ítélet 44. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

32 Ily módon azon szankciók, amelyeket a tagállamok elfogadhatnak a héa megfelelő behajtása és az adócsalás megakadályozása érdekében, és különösen annak biztosítása céljából, hogy az adóalanyok tiszteletben tartsák a könyvelésük módosítására vonatkozó kötelezettségeiket olyan számla érvénytelenítését követően, amelyek alapján az adóalanyok levonással éltek, először is nem kérdőjelezhetik meg a héa semlegességét, amely a közös héarendszer egyik alapelvét képezi, és ezzel ellentétes az, ha az azonos tevékenységet végző gazdasági szereplőket eltérően kezelik a héa kivetése során (lásd ebben az értelemben a C-188/09. sz. Profaktor Kulesza, Frankowski, Jówiak, Orowski ügyben 2010. július 29-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-7639. o.] 26. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot, valamint a C-500/10. sz. Belvedere Costruzioni ügyben 2012. március 29-én hozott ítélet 22. pontját).

33 E tekintetben emlékeztetni kell arra, hogy az adólevonások módosításának rendje lényeges szerepet tölt be a héairányelv rendszerében a tekintetben, hogy annak célja a levonások pontosságának, és így az adó semlegességének biztosítása (a C-184/04. sz. Uudenkaupungin kaupunki ügyben 2006. március 30-án hozott ítélet [EBHT 2006., I-3039. o.] 26. pontja).

34 Márpedig a jelen ügyben a Bíróság elé terjesztett iratokból az következik, hogy az alapeljárásban szóban forgó szankció, amely arra ösztönzi az adóalanyokat, hogy a lehető legrövidebb határidőn belül módosítsák az adó összegét, amennyiben valamely, levonás alapjául szolgáló ügyletet érvénytelenítettek, az adó megfelelő beszedésére, különösen pedig a levonások pontosságára és az adócsalás elkerülésére irányul, anélkül hogy a legkisebb mértékben sértené a levonáshoz való jog elvét.

35 Ezenfelül, amint arra a Bizottság is rámutat, egyrészt az az adóalany, amely az alapügyben szereplőhöz hasonló szabálytalanságot követ el, a héa megfelelő behajtásának és az adócsalás elkerülésének biztosítása célkitűzésének tekintetében eltérő helyzetben van azon adóalanyhoz képest, amely tiszteletben tartotta számviteli kötelezettségeit.

36 Másrészt az alapeljárásban vitatott pénzbírságot nem valamiféle ügylet okán szabták ki, hanem azért, mert az adóalany késedelmesen helyesbítette az általa végzett levonást, amelynek megszünt az alapja. Nem állapítható tehát meg, hogy olyan adóról van szó, amely az adósemlegesség elvét sért? kettős adóztatást von maga után (lásd ebben az értelemben és analógia útján a C-155/01. sz. Cookies World ügyben 2003. szeptember 11-én hozott ítélet [EBHT 2003., I-8785. o.] 60. pontját, valamint a C-502/07. sz. K-1-ügyben 2009. január 15-én hozott ítélet [EBHT 2009., I-161. o.] 17–19. pontját).

37 A fentiekből az következik, hogy nem ellentétes az adósemlegesség elvével az, ha az alapügyben szereplőhöz hasonló pénzbírságot szabnak ki a jelen ítélet 29. pontjában kifejtettekhez hasonló körülmények között.

38 Másodsorban emlékeztetni kell arra, hogy a jelen ítélet 32. pontjában említett szankciók nem mehetnek túl az adó megfelelő behajtása és az adócsalás elkerülése célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéken. Annak megítélése során, hogy a szóban forgó szankció megfelelő-e az arányosság elvének, figyelembe kell venni különösen az e szankció által büntetendő jogsértés jellegét és súlyát, valamint a szankció összege meghatározásának módját (lásd a fent hivatkozott R-díls-ügyben hozott ítélet 46. és 47. pontját, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

39 Mindazonáltal a nemzeti bíróság feladata annak értékelése, hogy a szankció összege nem megy-e túl az elz? pontban említett célkitűzések eléréséhez szükséges mértéken.

40 A szóban forgó szankció meghatározásának módozatait illetően meg kell állapítani, hogy az olyan szankció, mint a ZDDS 182. cikkének 1. és 2. pontjában elírt szankció, progresszív jellegű. Amennyiben a módosításra egy hónap késedelemmel kerül sor, a bírság csak a fizetendő hÉa összegének 25%-a. A bírság csak akkor emelkedik a fizetendő hÉa összegének 100%-os mértékére, ha a késedelem meghaladja az egy hónapos határidőt. Az ilyen szankció láthatóan olyan jellegű, hogy arra ösztönzi az adóalanyokat, hogy a lehető leggyorsabban módosítsák az elvégzett, de már alaptalan levonásokat, és így járul hozzá az adó megfelelő behajtása célkitűzésének eléréséhez.

41 Egyébiránt a nemzeti bíróság feladata annak ellenőrzése, hogy a szóban forgó számla érvénytelenítésének késedelmes bevallása nem a hÉa kijátszására irányul-e. Az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében ugyanis jogalanyok nem alkalmazhatják visszaélészerűen vagy csalárd módon az uniós jogszabályokat Ugyanígy az uniós jogi szabályozás alkalmazását nem lehet oly módon kiterjeszteni, hogy az vonatkozzon azon ügyletekre, amelyeket az uniós jog által biztosított elnyökből csalárd módon való részesülés érdekében teljesítenek (lásd a C-146/05. sz. Collée-ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7861. o.] 38. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

42 Hangsúlyozni kell, hogy a hÉa késedelmes megfizetése ugyanakkor önmagában nem tekinthető csalásnak (lásd a C-284/11. sz. EMS-Bulgaria TRANSPORT ügyben 2012. július 12-én hozott ítélet 74. pontját és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlatot).

43 A fenti megfontolások összességére figyelemmel az elterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy az adósemlegesség elvével nem ellentétes az, hogy valamely tagállam adóhatósága a megfizetendő hÉa megállapítása szempontjából jelentéssel bíró körülmények könyvelésére és bevallására vonatkozó kötelezettségét nem a nemzeti szabályozásban elírt határidőn belül teljesíti? adóalannal szemben a határidőn túl megfizetett hÉa összegével megegyező összegű pénzbírságot szab ki, ha az adóalany e mulasztást később pótolta, és a fizetendő adót annak kamataival teljes mértékben megfizette. A nemzeti bíróság feladata, hogy a

hétairányelv 242. és 273. cikkére figyelemmel, és az alapügy körülményeire – különösen azon határidőre, amelyen belül a szabálytalanságot helyesbítették, valamint e szabálytalanság súlyosságára, továbbá az adóalanynak felróható esetleges csalásra vagy az alkalmazandó szabályozás esetleges, az adóalanynak felróható megkerülésére – tekintettel értékelje, hogy a kiszabott szankció nem haladja-e meg az adó megfizetésének behajtása és a csalás elkerülése célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéket.

A költségekről

44 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:

Az adósemlegesség elvével nem ellentétes az, hogy valamely tagállam adóhatósága a megfizetendő hű megállapítása szempontjából jelentőséggel bíró körülmények könyvelésére és bevallására vonatkozó kötelezettségét nem a nemzeti szabályozásban előírt határidőn belül teljesítő adóalannyal szemben a határidőn túl megfizetett hű összegével megegyező összegű pénzbírságot szab ki, ha az adóalany e mulasztást később pótolta, és a fizetendő adót annak kamataival teljes mértékben megfizette. A nemzeti bíróság feladata, hogy a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 242. és 273. cikkére figyelemmel, és az alapügy körülményeire – különösen azon határidőre, amelyen belül a szabálytalanságot helyesbítették, valamint e szabálytalanság súlyosságára, továbbá az adóalanynak felróható esetleges csalásra vagy az alkalmazandó szabályozás esetleges, az adóalanynak felróható megkerülésére – tekintettel értékelje, hogy a kiszabott szankció nem haladja-e meg az adó megfizetésének behajtása és a csalás elkerülése célkitűzésének eléréséhez szükséges mértéket.

Aláírások

* Az eljárás nyelve: bolgár.