

-11588 71 -

le 21.08.2020

**A Kúria**  
**mint felülvizsgálati bíróság**  
**v é g z é s e**

**Az ügy száma:** Kfv.I.35.682/2019/11.

**A tanács tagjai:** dr. Darák Péter a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró,  
dr. Heinemann Csilla bíró

**A felperes:** CHEP Equipment Pooling N.V. (2800 Mechelen Bedrijvenlaan 1, Belgium)

**A felperes képviselője:** Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda (1132 Budapest, Váci út  
20., ügyintéző ügyvéd: dr. Bajusz Dániel)

**Az alperes:** Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (1134 Budapest, Dózsa  
György út 128–132.)

**Az alperes képviselője:** dr. Török Erika kamarai jogtanácsos

**A per tárgya:** adó ügyben hozott közigazgatási határozat

**A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél:** felperes 14. sorszám alatt

**A felülvizgálni kért jogerős határozat:** a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság  
13.K.30.198/2019/12. számú ítélete

### **Rendelkező rész**

A Kúria az előtte folyamatban lévő ügy tárgyalását felfüggesztette, és az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatali eljárását kezdeményezi az alábbi kérdésben:

Úgy kell-e értelmezni a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben előírt hozzáadottérték-adóvisszatérítés részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv (2008/9/EK irányelv) 20. cikk (1) bekezdését, hogy a visszatérítési kérelem és a számla nyilvánvaló, adózó terhére mutató számszaki eltérései esetén is, anélkül hogy az arányosítás kérdése felmerülne, úgy ítélni meg a visszatérítés helye szerinti tagállam, hogy nincs szükség kiegészítő információ kérésére, rendelkezésére áll minden lényeges információ a visszatérítésről való döntéshez?

### **Indokolás**

#### **A hivatkozott uniós jogi rendelkezések:**

A nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben előírt hozzáadottérték-adóvisszatérítés

Kfv.I.35.682/2019/11.szám

részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv (továbbiakban: Irányelv) 20.cikkének (1) bekezdése, 8. cikk (2) bekezdés e.) pontja,

### **A hivatkozott nemzeti rendelkezések:**

Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.).

Áfa tv. 249.§ (1): Az adó-visszatérítetési jog érvényesítése a belföldön nem letelepedett adóalany erre irányuló, az állami adóhatóság jogszabályban kijelölt szervéhez címzett írásos kérelmére történik (a továbbiakban: adó-visszatérítetési kérelem).

Áfa tv. 251/F.§ (1) a) pont: Abban az esetben, ha az állami adóhatóság a rendelkezésre álló adatok, egyéb információk alapján úgy ítéli meg, hogy az adó-visszatérítetési kérelemről megalapozott döntés nem hozható, a 251/E. § (1) bekezdésében meghatározott határidőn belül - írásos megkereséssel - kiegészítő adatokat, egyéb információkat kérhet a belföldön nem letelepedett adóalanytól.

Áfa tv. 251/E.§ (1) bekezdés: Az állami adóhatóság az adó-visszatérítetési kérelemről - ha e törvény másként nem rendelkezik - 4 hónapon belül dönt.

Áfa tv. 251/F.§ (3) bekezdés: Az (1) és (2) bekezdés szerinti írásos megkeresés magában foglalhatja a belföldön nem letelepedett adóalany nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító, a 127. § (1) bekezdésének a), c) és d) pontjában említett okirat eredeti példánya vagy annak hiteles másolata benyújtásának előírását, ha alapos kétség merült fel az adó-visszatérítetési jogalapja vagy a visszatéríteteni kért előzetesen felszámított adó összegszerűsége tekintetében. Erre az esetre a 250. § (1) bekezdésében meghatározott összeghatárok nem vonatkoznak.

Áfa tv. 127.§ (1) bekezdés a) pontja: Az adólevonási jog gyakorlásának tárgyi feltétele, hogy az adóalany személyes rendelkezésére álljon a 120. § a) pontjában említett esetben a nevére szóló, az ügylet teljesítését tanúsító számla.

Áfa tv. 120.§ a) pont: Abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany – ilyen minőségében – a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet a termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany – ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is – rá áthárított.

A belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általános forgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló 32/2009. (XII. 21.) PM rendelet (továbbiakban: R.) 4.§ (2) bekezdés e) pontja: Az (1) bekezdésen kívül az adó-visszatérítetési kérelemnek tartalmaznia kell még a Közösség más tagállamában letelepedett adóalany nevére szóló, az adó-visszatérítetésre jogosító ügylet teljesítését tanúsító, az Áfa tv. 127. § (1)

Kfv.I.35.682/2019/11.szám

bekezdés a), c) és d) pontjaiban említett okiratok szerinti részletezésben a következő adatokat: az adó alapja és az adó összege forintban kifejezve.

**A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás és az előzetes döntéshozatal iránti kérelem indokolásának rövid bemutatása**

- [1] A belga alapítású felperes a CHEP európai raklap üzem tulajdonosa: az új raklapokat ő vásárolta meg, majd adta bérbe az Unió különböző tagállamaiban működő cégei számára. A bérbe adott raklapok után belga adószám alatt számlázta ki a bérleti díjat.
- [2] A felperes 2017. szeptember 28-án, mint a Közösség más tagállamában letelepedett adóalany, kérelmet nyújtott be a 2016. január 1-től 2016. december 31-ig terjedő időszakra belföldön beszerzett termékeket és igénybe vett szolgáltatásokat terhelő, előzetesen felszámított héa visszatérítése iránt. A kérelemhez a felperes csatolta a számlaszám/számla dátuma/számlakibocsátó/adóalap/adó/levonható adó/megnevezés/kódok megnevezésű oszlopokat tartalmazó kimutatást, valamint a kimutatásban szereplő számlákat. A kimutatásban a felperes megjelölt olyan számlákat is, amelyek héa tartalmát korábban már egészben, vagy részben visszautalták részére, valamint olyan számlákat is, amelyeknél a számla alapján a tényleges héa tartalom alacsonyabb volt, mint a kérelemben megjelölt összeg. Szerepeltek továbbá a kimutatásban olyan tételek, amelyeknél a számla alapján a tényleges héa tartalom magasabb volt, mint a kérelemben megjelölt összeg.
- [3] Az elsőfokú adóhatóság 2017. november 2-án 143 db számla tekintetében a gazdasági esemény megvalósulásának körülményeire vonatkozó okiratokat, nyilatkozatot kért a felperestől. A kiegészítő adatok 2017. november 29-ei beérkezése után az elsőfokú adóhatóság a kérelemnek részben helyt adott: engedélyezte 254.636.343 forint áfa visszatérítését, elutasította 92.803.004 forint áfa visszatérítését. A visszautasításra részben azért került sor, mert a kért összeget korábban már vagy teljes egészében, vagy részben visszautalták, részben pedig azért, mert az Áfa tv. 247.§ (3) bekezdése nem teszi lehetővé a számlában szereplőnél magasabb adótartalom visszautalását. Azokban az esetekben, ahol a kérelemhez tartozó kimutatásban szereplő héa tartalom alacsonyabb volt, mint a számla szerinti héa tartalom, a kimutatásban megjelenő összeg visszatérítéséről rendelkezett az elsőfokú adóhatóság.
- [4] Alperes helyben hagyta az elsőfokú döntést. Indokolása szerint a visszatéríteni kért összeg a kérelem leglényegesebb tartalmi eleme, megváltoztatása új kérelmet eredményez. A felperesi fellebbezésben hivatkozott adminisztratív tévedés kijavítása is ilyen új kérelem lenne. A felperes esetében az új kérelem benyújtására azért nem volt mód, mert bár az érintett tárgyév tekintetében a felperes már a követő tárgyév, azaz 2017 januárjától jogosult volt a kérelem benyújtására, de erre csak 2017. szeptember 28-án került sor, és a jogvesztő határidő 2017. szeptember 30-án letelt. A visszatéríteni kért összeg téves feltüntetése és a benyújtás időpontja a felperes terhére esik. Felperes esetében a tényállás egyértelműen megállapítható volt, nem volt szükség hiánypótlásra. Nem várható el az adóhatóságtól, hogy a kérelem hibás kitöltése esetén meggyőződjön a hiba okáról.
- [5] A felperes keresetében azon számlák tekintetében kérte az alperesi határozat felülvizsgálatát, amelyeknél a kérelemhez tartozó kimutatás adataira való hivatkozással a számlában

Kfv.I.35.682/2019/11.szám

megjelenő tényleges adótartalom helyett alacsonyabb összegben állapították meg a visszatérítendő héa összegét.

- [6] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét. Indokolása szerint a visszatéríttetés joga, az eljárás megindítása, a visszatéríttetéssel érintett héa összegének meghatározása a kérelmező/felperes kezében van. A felperes hivatkozása kiüresítené a kérelem intézményét, mivel abban az esetben elegendő lenne a csupán a visszatéríttetési jog alapját képező számlák csatolása, és – az arányosítás esetét kivéve – adóhatóságnak kötelessége lenne minden esetben elrendelni a számlák alapján járó maximális adóösszeg visszafizetését. Alperesnek csak akkor van lehetősége a kiegészítő adatok kérésére, ha azok szükségesek a megalapozott döntéshez, vagy a lényeges információ hiányzik, de jelen esetben ez nem állt fent.
- [7] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a kereseti kérelemnek helyt adó döntést kért. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a Tanács 2006. november 28-i, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv (a továbbiak: HÉA irányelv) 1. cikk (2) bekezdésében foglalt adósemlegesség elvét. Az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta az adóeljárás garanciális alapelvét, mindössze a visszatérítési eljárás technikai szabályainak való megfelelést vizsgálta.
- [8] A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során észlelte, hogy az irányadó szabályok nem tartalmazzak számszaki korlátozást a jogvesztő határidőn belül előterjeszhető visszatérítési kérelmek számára, azaz a kérelmezők újabb kérelmek benyújtásával korrigálhatják esetleges korábbi tévedéseiket. A jogvesztő határidőhöz közeli időpontban benyújtott kérelem esetén azonban lényegessé válik annak megfelelő értelmezése, hogy a kérelem és a benyújtott számlák közötti héa tartalom közötti eltérések tisztázásának elmaradása esetén hozható-e megalapozott döntés a kérelemről.
- [9] A perbeli tényállásra alkalmazandó Uniós jog és a nemzeti jog azonos módon rendelkezik. A kérelemnek az Irányelv 8. cikk (2) bekezdés e) pontja és a PM rendelet 4.§ (2) bekezdés e) pontja alapján egyaránt kötelező tartalmi eleme a héa összege. A visszatérítésről való döntésre mind az Irányelv 20.cikk (1) bekezdés, mind az Áfa tv. 251/F.§ (3) bekezdés alapján csak akkor kerülhet sor, ha minden lényeges információ rendelkezésre áll a megalapozott döntés meghozatalához. Mind az Irányelv, mind az Áfa tv. a megalapozott döntéshez szükséges releváns információnak tekinti a visszatéríteni kért összeg pontos ismeretét. Az Irányelv a „lényeges információ” kapcsán többlet információ kérését teszi lehetővé, ha indokolhatóan kételkedni lehet egy bizonyos követelés pontosságára tekintetében. Az Áfa tv. ugyancsak lehetővé teszi az adóalany megkeresését, ha alapos kétség merült fel a visszatérítetni kért előzetesen felszámított adó összegszerűsége tekintetében.
- [10] A nemzeti adóhatóság álláspontja szerint a kérelmező az ügy ura, így csak akkor kell kételkedni a visszatéríteni kért héa összegszerűségében, ha az összefügg a gazdasági esemény hibájával, vagy a megengedettnél magasabb adó mértékben mutatkozik meg.
- [11] Az Irányelv kapcsán az az értelmezendő kérdés merül fel, hogy az adózó terhére mutatózó eltérés esetén további kiegészítő információ kérése nélkül is helyezkedhet-e arra az álláspontra a nemzeti adóhatóság, hogy minden lényeges információ rendelkezésre áll a visszatérítésről

Kfv.I.35.682/2019/11.szám

való megalapozott döntéshez. Más szóval, ha a kérelem összegszerűsége és a benyújtott számlák közötti eltérés mutatkozik az nem minősül olyan lényeges információnak amelyre vonatkozóan az adóhatóságnak többlet információt kell kérnie, nem köteles a kérelem ilyen irányú hibáira a figyelmet felhívni.

- [12] A Kúria értékelése szerint azonban a követelés pontosságában akkor is alappal kételkedhet a nemzeti adóhatóság, ha a kérelemben visszatéríteni kért hía összege alacsonyabb, mint a számlában szereplőé, akár abban az esetben is, ha a kérelem a számlától eltérően magának a hía-nak az alapját is tévesen tartalmazza. Megalapozott döntés ezekben az esetekben is csak többlet információ bekérését követően hozható.
- [13] A Kúria a per tárgyalását Kfv.11-I. sorszám alatti végzésében felfüggesztette. Jelen végzését az Európai Unió Működéséről szóló szerződés 267. cikke és a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. tv. 34.§ a) pontja alapján hozta meg.

Budapest, 2020. július 2.

**dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk. előadó bíró, dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

A kiadmány hitelezül:



