

C-643/20 - 1

Nyilvántartási szám: -1168756-

Beműjtve: 2020. nov. 30.

Befejezve: 2020. nov. 30.

Veszprémi Törvényszék
6.K.700.673/2020/18.

A Veszprémi Törvényszék a Becher és Torma Ügyvédi Iroda, ügyintéző: dr. Sóth Balázs (1123 Budapest, Alkotás u. 53. F/4.) ügyvéd által képviselt ENERGOTT Fejlesztő és Vagyonkezelő Kft. (2400 Dunaujváros, Építők útja 7.) felperesnek dr. Szabó-Piniel Orsolya kamarai jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (8000 Székesfehérvár, Kégl Gy. u. 6.) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indított perében meghozta az alábbi

v é g z é s t :

A bíróság kezdeményezi az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatali eljárását.

A bíróság a döntéshozatali eljárás befejezéséig a peres eljárást felfüggeszti.

A bíróság az EUMSZ 267. cikke alapján előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszti az Európai Unió Bírósága elé:

1.) Úgy kell-e értelmezni a Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006. november 28-i 2006/112/EK irányelve – a továbbiakban HÉA Irányelv – 90. cikkének (1) és (2) bekezdését, (különös figyelemmel az Enzo Di Maura-ítéletre [C-246/16], illetve Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésre [C-292/19]), valamint az uniós jog tényleges érvényesülésének és egyenértékűségének alapelveit, hogy a tagállamok a véglegesen behajthatatlan követelésekre jutó áfa visszaigénylése tekintetében az elévülés kezdő időpontjaként nem határozhatnak meg korábbi időpontot, mint a visszatérítendő áfa alapjául szolgáló követelés behajthatatlanná válásának időpontja?

2.) Úgy kell-e értelmezni a HÉA Irányelv 90. cikkének (1) és (2) bekezdését, a HÉA Irányelv 273. cikkét, (különös figyelemmel az Enzo Di Maura-ítéletre [C-246/16], illetve Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésre [C-292/19]), valamint az uniós jog tényleges érvényesülésének és egyenértékűségének alapelveit, az adósemlegesség elvét, hogy ezekkel ellentétes az a tagállami jogalkalmazói gyakorlat, miszerint a véglegesen behajthatatlan követelésre jutó áfa visszatérítése során a tagállami jogalkalmazó az alapul fekvő követelés felszámolási eljárásban történt érvényesítésén kívül további behajtási cselekményeket vár el az adóalanyoktól az áfa visszatéríthetőségének feltételeként?

3.) Úgy kell-e értelmezni a HÉA Irányelv 90. cikkének (1) és (2) bekezdését, a HÉA Irányelv 273. cikkét, (különös figyelemmel az Enzo Di Maura-ítéletre [C-246/16], illetve Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésre [C-292/19]), valamint az uniós jog tényleges érvényesülésének és egyenértékűségének alapelveit, az adósemlegesség elvét, hogy az a tagállami jogalkalmazói gyakorlat, miszerint a nemfizetés felmerülése esetén a szolgáltatást nyújtó társaságnak azonnal be kell szüntetnie a szolgáltatás nyújtását, mivel ennek elmaradása esetén és a szolgáltatás folyamatos nyújtása esetén a későbbi

behajthatatlanság ellenére sem igényelhető vissza a véglegesen behajthatatlan követelésekre jutó áfa?

4.) Úgy kell-e értelmezni a HÉA Irányelv 90. cikkének (1) és (2) bekezdését, a HÉA Irányelv 273. cikkét, az Alapjogi Charta 15–17. cikkeit, (különös figyelemmel az Enzo Di Maura-ítéletre [C-246/16], illetve Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésre [C-292/19]), valamint az uniós jog tényleges érvényesülésének és egyenértékűségének alapelveit, az adósemlegesség elvét, hogy a 2–4. kérdésekben rögzített feltételeket a tagállami jogalkalmazó mindenféle jogszabályi alap nélkül állapította meg a Porr Kft. ügyében hozott végzést követően és e feltételrendszer nem volt nyilvánvaló az adózók számára a követelések végleges behajthatatlanná válását megelőzően?

A végzés ellen fellebbezésnek helye nincs.

Indokolás

I. Az ügy tényállása az alábbiak szerint foglalható össze

A felperes csoportos áfa adóalany tagja és képviselője. Az Energott csoport, mint a magyar energetikai szektor jelentős szereplője a lakosság számára nyújt közszolgáltatásokat (például ivóvízellátás, melegvíz-szolgáltatás, villamosenergia-termelés, távhőszolgáltatás, csatorna- és kommunális szolgáltatások), amely elősegíti a lakosság ellátását, mindennapi életvitelét. A csoport tagja – több gazdasági társaság mellett– az a D-ÉG Zrt., amely kapcsolt vállalkozásnak minősül a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény *(a továbbiakban Tao tv.)* 4. §. 23. pontja értelmében.

A felperes gazdasági partnerének jelentős része közvetlenül vagy közvetett módon önkormányzati tulajdonú társaságok, részükre az áfa csoport olyan szolgáltatásokat nyújtott, amelyek jogszabály által szabályozottak és nem teszik lehetővé a szolgáltatások beszüntetését nemfizetés esetén sem. A felperesi áfa csoport 2007. április és 2016. december közötti teljesítések kapcsán számlákat állított ki 7 olyan adós részére, akik a teljesítés időszakában érvényes adószámmal rendelkeztek, nem álltak csőd-, felszámolás- vagy kényszertörlési eljárás hatálya alatt.

Az adósok a számlákat nem fizették meg, időközben közülük kettőt megszűntnek nyilvánították, eggyel szemben kényszertörlést rendeltek el, az alábbi 3 adós felszámolási eljárás alá került:

- a Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft. 2019. április 04. napjával került törlésre, azonban az adózó számlái nem kerültek kiegyenlítésre semmilyen módon, így a követelések véglegesen behajthatatlanná váltak.
- A Székesfehérvári Fűtőerőmű felszámolása 2012. szeptember 14. napján indult, a felszámolási eljárás lezárult és a fennálló követelés jelentős része nem nyert kielégítést fedezet hiányában.
- A D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt.-vel szemben fennálló felperesi követelést a felszámolási eljárásban bejelentették, a megjelölt követeléseket a D-ÉG Zrt. felszámolója nyilvántartásba vette, azaz a követelések felszámolási eljárásban történő érvényesítése megtörtént, de a követelés fedezet hiányában nem nyert kielégítést. A Székesfehérvári

Törvényszék végzésében egyszerűsített felszámolási eljárás befejezésének közzétételéről rendelkezett.

A teljesítést tanúsító számlák teljesítési idejének megfelelő adómegállapítási időszakban a fizetendő adót a felperesi adózó megállapította és bevallotta, a benyújtott bevallások az adóhatóság rendelkezésére állnak.

2019. december 31. napján a felperes a behajthatatlanná vált követelésekhez kapcsolódóan kiállított számlákhoz kapcsolódó, korábban megfizetett, összesen 76.565.379.- Ft általános forgalmi adó és a kapcsolódó kamat megfizetése iránt kérelmet nyújtott be az elsőfokú adóhatóságnál az áfa visszatérítése iránt az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.) 196. §-a alapján. A társaság a kérelmét az EUB Enzo Di Maura-ügyben hozott C-246/16. számú ítéletre, valamint a C-292/19. számú, a Porr Építési Kft. ügyében hozott végzésre alapította. Kérte továbbá a visszatérítendő áfa után – amennyiben az áfa jóváírás esedékessége a jóváírás napját megelőzi – a kamat hivatalbóli megállapítását.

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (*a továbbiakban elsőfokú adóhatóság*) a 4316573057 számú határozattal kijavított 2020. február 13. napján kelt 4326551823 iktatószámú számú határozatával a benyújtott dokumentumokat megvizsgálva a kérelemnek részben helyt adó döntést hozott.

Az indokolás hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (*a továbbiakban Art.*) 196. § (1), (2), illetve az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (rég Art.) 164. § (1) bekezdésére, kiemelve, hogy az ötéves elévülés 2018. december 31. napján bekövetkezett.

Az indokolás szerint az elévülés megállapítása kapcsán az Art-nak az elévülési idő megindulásakor hatályos rendelkezéseit kell alkalmazni. Az adó megállapításához való jog elévülését az egyes számlák teljesítési időpontja szerinti, az áfabevallás benyújtásának (benyújtás hiányában annak esedékessége), vagy az adózó javára mutató adókülönbözlet tekintetében benyújtott önellenőrzés esetén, az önellenőrzés benyújtásának időpontjától kell számítani.

Az elsőfokú határozat I. számú mellékletben szereplő számlák teljesítési dátuma 2007. április és 2013. novembere közötti időpontokra esik, tehát a legkésőbbi teljesítési időpontot tartalmazó számlát magában foglaló (havi) áfa bevallás benyújtásának (esedékességének) időpontja is 2013. decembere, melynek elévülési ideje 2018. december 31. napja. Ezen számlák alapján készült bevallások tekintetében adózó kötelezettség csökkenést eredményező önellenőrzést nem nyújtott be, így ez nem módosította az elévülés végső időpontját. A visszatérítést olyan összeg tekintetében lehet kérni, amely kapcsán az adó megállapításához való jog az EUB döntés közzétételéig, 2019. október 24. napjáig nem évült el. Így az elsőfokú adóhatóság határozata I. számú mellékletben felsorolt, összesen 73.208.755.- Ft áfa tekintetében megállapította, hogy az adó megállapításához való jog elévült.

Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy 2.882.736.- Ft áfát tartalmazó számla összegének behajtása érdekében az adózó nem a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének megfelelően járt el, emiatt a kérelme ezen összeg vonatkozásában elutasításra került.

Az indokolás szerint azon számlákat, melyek tekintetében az adó megállapításához való jog nem évült el az elsőfokú adóhatóság további érdemi vizsgálat alá vonta, és megállapította, hogy azok

áfa tartalma véglegesen behajthatatlanná vált. Ugyanakkor hivatkozva az Art. 1. §-ára az elsőfokú adóhatóság rögzítette, hogy az adózó a Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft. és a D-ÉG Épületgépészeti, Kereskedelmi Zrt. alábbi számláinak vonatkozásában nem igazolta, hogy megtett minden elvárható intézkedést a követelése megtérülése, behajtása érdekében. Az adózó eljárása nem felelt meg a rendeltetésszerű joggyakorlás (Art. 1. §.) követelményének és mivel nem tett meg minden szükséges intézkedést a követelése behajtása érdekében, ezért az adózó kérelmét 3.356.625.- Ft áfa visszatérítése tekintetében elutasította.

Az elsőfokú adóhatóság ugyanakkor megállapította, hogy adózó a Dél-Mezőföldi Víziközmű Üzemeltető Kft. részére kiállított számla tekintetében, összességében 2.229.033.- Ft adóalap után 473.889.- Ft áfa-visszatérítésére (jóváírására) jogosult.

A határozattal szemben felperese fellebbezést nyújtott be.

A másodfokú adóhatóságként eljáró alperes a 2020. április 3-án napján kelt 4327190845 számú másodfokú határozatával *(a továbbiakban: másodfokú határozat)* az elsőfokú döntést helybenhagyta.

Határozatának indokolásában rögzítette, hogy az EUB a PORR Építési Kft. ügyében 2019. október 24-én hozott C-292/19. számú végzése értelmében a tagállamoknak lehetővé kell tenniük az áfa-alap csökkentését, ha az adóalany bizonyítani tudja, hogy az adósával szemben fennálló követelése véglegesen behajthatatlanná vált.

Az indokolás idézte az Art. 196. § (1)-(3), (6) bekezdését, 1. §-át, az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény *(a továbbiakban: Áfa törvény)* 2020. január 01. napjától hatályos 77. §-ának, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 3. §. (4) bekezdés 10. pontja, a bevallás benyújtásakor hatályos régi Art. 164. § (1) bekezdését.

Megállapította, hogy az adóalapcsökkentés törvényszerűen az adózó adófizetési kötelezettségéhez kapcsolódik, annak jogi sorsát osztja, ezért a költségvetési támogatásra vonatkozó rendelkezések nem alkalmazhatóak az elévülés bekövetkezése után.

Hivatkozott továbbá az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) kormányrendelet *(a továbbiakban R.)* 78. § (1) bekezdésében foglaltak szerint az adóhatóság az adó-megállapításhoz való jog elévülési idején belül végezhet ellenőrzést. A jogügylet háttérének feltárása, a behajthatatlanság bekövetkezése, a fizetésképtelenség és a felszámolási eljárás időszakának ellenőrzése az elévülésre tekintettel nem lehetséges.

Elévült időszakra vonatkozóan a visszatérítés feltételei nem vizsgálhatóak, ezért sem kérelemmel, sem önellenőrzés keretében nem jogszerű az adó visszaigénylése. Emiatt alaptalan az adózó álláspontja, mely szerint a követelés behajthatatlanná válásától kell az elévülést számítani.

Rögzíteni szükséges, hogy az elsőfokú adóhatóság nem alkalmazta az Áfa törvény 2020. január 01. napján hatályba lépő rendelkezéseit.

Kiemelte, hogy az elévüléssel nem érintett számlákat további érdemi vizsgálat alá vonta, melynek során elsődlegesen azt vizsgálta, hogy az adózó igazolta-e, hogy a követelése véglegesen behajthatatlanná vált. Azokban az esetekben, amikor az adózó igazolta a behajthatatlanság tényét, de nem tett meg minden tőle elvárható intézkedést annak érdekében, hogy a partnere pénzügyileg

teljesítsen, illetve ennek elmaradása esetén a gazdasági kapcsolatot nem szüntette meg, és minden alap nélkül bízott a követelése megtérülésében, jogszerűen tagadta meg a visszatérítést az elsőfokú adóhatóság. E körben rögzítette, hogy az adózó az elvárható intézkedései elmaradásának a következményeit nem háríthatja át a költségvetésre.

Figyelemmel kell lenni ugyanakkor arra is, hogy az adózónak a jogait rendeltetésszerűen kell gyakorolnia, és működése gazdasági kockázatát, a gondatlan magatartásának következményeit nem háríthatja át a költségvetésre. Így amennyiben nem tesz meg minden tőle elvárható intézkedés annak érdekében, hogy a követelése megtérüljön, nem élhet a behajthatatlan követelés visszatérítésének lehetőségével.

Utalt a határozat az EUB e tárgykörben hozott C-292/19. számú végzése lehetőséget biztosít arra, hogy a költségvetés részére jogalap nélkül megfizetett áfát az adózó közvetlenül az adóhatóságtól igényelje vissza. Ugyanakkor a HÉA irányelv 90. cikk (1) bekezdésének rendelkezése szerint az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint kell csökkentenie az adóalanynak, így a közösségi szabály mérlegelési mozgásteret biztosít a tagállam számára a tekintetben, hogy milyen feltételeket, alaki követelményeket ír elő az adóalap csökkentésének megvalósításához. Így a tagállamok adóhatósága nincs elzárva attól, hogy vizsgálja, hogy az adózó mindent megtett-e annak ellenében, hogy a követelése véglegesen behajthatatlanná váljon. Az adózó passzív magatartása okán a tényleges érvényesülés, az arányosság, valamint az adósemlegesség uniós alapelveinek sérelme jelen ügyben nem volt megállapítható.

Az alperes jogorvoslati eljárása során a felperes két partnere felé kibocsátott kifizetetlen számlák kapcsán megállapította, hogy azok nem a közfeladat ellátás körébe sorolható szolgáltatásokról lettek kiállítva (Víztorony I. emeletén iroda helyiség bérbeadása, felszámolási eljáráshoz köthető menedzsment szolgáltatás), így az adózónak jogszabályi kötelezettsége nem volt a szolgáltatás nyújtására, illetve annak folytatására még azt követően is, hogy a partnere részéről a pénzügyi rendezés elmaradt. Jogszabályi előírás hiányában az iroda helyiség bérbeadását felmondhatta volna az adózó, illetve a felszámolási eljáráshoz köthető menedzsment szolgáltatás nyújtására nem volt köteles szerződnie. Abban az esetben is sor kerülhetett volna fizetési felszólításra az adózó részéről a partnere felé, amennyiben szolgáltatás-kényszer állt volna fenn jogszabály alapján, ez azonban elmaradt.

A 112/2012. (VI.4.) Korm. rendelet alapján a Kormány a Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft-t stratégiaileg kiemelt jelentőségű gazdálkodó szervezetté minősítette, az azonnali ideiglenes moratórium közzétételének időpontja 2012. június 29. napja volt. Az adózó 2012. február 23. napjától tulajdonosa volt a Székesfehérvári Fűtőerőmű Kft-nek, tehát még a moratórium közzétételének időpontját megelőzően, így annak működéséről, gazdasági helyzetéről aktuális információkkal rendelkezett, a moratórium biztosítását megelőzően is éveken keresztül ügyfele volt, így adózó már korábban tudatában volt annak, hogy az adós rendszeresen nem fizeti ki a szolgáltatás ellenértékét.

A moratóriumot megelőző 8 hónapban az adós, a havi rendszerességgel történő számlázások eredményeként 58.041.868.- Ft tartozást halmozott fel. Emiatt a tovább szolgáltatás beszüntetése is felmerülhetett volna adózó részéről, hiszen itt szolgáltatási kényszerről nem áll fenn, a moratóriumot megelőzően ezen szolgáltatás nyújtás beszüntetése kizárólag adózó döntésétől függött. Az adózó a felszámolási eljárásokat megelőzően nem tette meg azokat az intézkedéseket a fenti partereivel kapcsolatban, amelyek a behajthatatlanná válás elkerülését szolgálták volna, így az elsőfokú adóhatóság jogszerűen tagadta meg a kérelem teljesítését.

A fenti határozatokkal szemben a felperes keresetében az első és másodfokú határozatok jogszabálysértő voltának megállapítását és megsemmisítését kérte.

Felperes állította, hogy a visszaigényléshez való jogot a követelések behajthatatlanná válása nyitotta meg - amelyet a PORR Döntés is megerősít - így annak elévülése az Art. 164. § (1) bekezdés második mondatában szabályozott speciális szabály alkalmazásával csak a behajthatatlanná válás évének utolsó napjától kezdődően számítandó, nem az eredeti teljesítési időponttól.

Álláspontja szerint mivel jelen eljárás a felperes 2019. december 31. napján kelt kérelmével indult, ezért jelen eljárásban kizárólag az új Art. 2018. január 1. óta hatályos rendelkezései alkalmazandók.

A felperes keresetlevelében a jogszabályi háttér kapcsán utalt az Art 196. §-ára, az Áfa tv. 77. §-ára az Irányelv 90. cikkére, valamint az azzal összefüggő EUB értelmezésre.

Az EUB joggyakorlatából tehát egyértelműen következik, hogy Magyarország felperes kérelmének benyújtásának időpontjában jogsértő módon nem megfelelően ültette át az Áfa Irányelv 90. cikkének rendelkezéseit, ugyanis teljes mértékben kizárta az adóalap utólagos csökkentésének lehetőségét a behajthatatlan követelésekre jutó áfa összegével, holott a behajthatatlannak minősülő követelésekre jutó áfa tekintetében az EUB nem tartja alkalmazhatónak az Áfa Irányelv 90. cikkének (2) bekezdésében foglalt kivételszabály alkalmazását.

Felperes álláspontjának kiindulópontja, hogy az elévülés nem kezdődhetett meg azelőtt, mielőtt az áfa visszatérítéséhez való jog megnyílt volna, azaz felperesnek a konkrét visszatérítési igénye meg nem keletkezett.

Az Art. fogalomrendszerében az uniós jogi alapon keletkező adóvisszatérítésre a költségvetési támogatás szabályait kell alkalmazni, ezért az elévülés a költségvetési támogatás igényléséhez való jog elévülésére vonatkozó szabályok szerint ítélt meg.

Ennél szigorúbb feltételrendszer sértené az uniós jog kimunkált arányosság, adósemlegesség és hatékony, tényleges érvényesülésének elvét. Az Art. 196. § (6) [régi Art. 124/C. § (6)] bekezdése szerint is a visszatérítésre egyebekben a költségvetési támogatás szabályait kell alkalmazni a különleges eljárás során.

A fenti álláspont alátámasztására elvi érveléssel hivatkozott a Kúria Kfv. 35.472/2016/5. számú ítéletére.

Felperes álláspontja szerint az adó alapját és a fizetendő adóját a kérelem előterjesztése idején nem tudta volna csökkenteni az Áfa törvény 77. §-a alapján, hiszen ennek jogcíme még nem állt rendelkezésre a magyar jogban. Éppen ezért a fizetendő adójának utólagos csökkentésére lehetősége nem volt, hanem kizárólag az uniós jog alapján kérhette a megfizetett áfa visszatérítését. E visszatérítési igény tehát nem az Áfa törvény rendelkezésein alapszik, hanem a közvetlenül az uniós jogon (Áfa Irányelv 90. cikke), amelyet az Art. különös eljárása (régi Art. 124/C. § és új Art. 196. §) szabályoz eljárási szempontból.

Egyetértett az alperessel abban, hogy az Art 196. § szerinti speciális eljárásban nem érvényesülnek az adóvisszatérítésekre általában irányadó elévülési szabályok, az eszerinti eljárás kivételt képez az Art. 6. § (3) bekezdése alól és erre a típusú adóvisszatérítésre nem vonatkoznak a költségvetési támogatásra vonatkozó szabályok, így az elévülést szabályozó Art. 202. § (1) bekezdés második fordulata sem (ti. az igény elévülése az igény keletkezésétől kezdődik).

Az Art. 196. § (6) (régi Art. 124/C. § (6)) bekezdése szerint is a visszatérítésre egyebekben a költségvetési támogatás szabályait kell alkalmazni a különleges eljárás során.

Logikailag képtelenség, hogy felperes áfa visszatérítési igénye még azelőtt megnyíljon, hogy az alapul fekvő követelése behajthatatlanná vált volna. Felperes tehát nem az elévülés lehetőségét vitatja, hanem annak alperesi alkalmazását, amely sérti a hivatkozott eljárási szabályokat, illetve akadályozza az uniós jog hatékony érvényesülését.

Álláspontja szerint a rendeltetésszerű joggyakorlás elve az Art. szabályai szerint kizárólag olyan jogüggyellett sérthető meg, amelynek célja az adótörvényben, önkormányzati rendeletben foglalt rendelkezések megkerülése. A jelen esetben nincs olyan adójogi norma, aminek a társadalmi rendeltetésétől felperes el kívánna térni. Véleménye szerint ilyen konkrét, alkalmazható adójogi szabályt alperes sem jelölt meg, ugyanis az alperes által felállított kritériumrendszer sem jogszabályi szinten, sem nyilvános jogalkalmazói döntésekben nem jelent meg, ezek csupán alperes által önkényesen felállított feltételek, amelyeket a rendeltetésellenesség címén kíván érvényre juttatni mindenféle jogszabályi alap nélkül.

A felperes állította, hogy az alperes által a követelések behajtása vonatkozásában tett megállapítások kapcsán azonban egyetlen esetben sem mutatható ki adótörvény megkerülésére irányuló magatartás, éppen ellenkezőleg; a felperes pontosan a vonatkozó adótörvényeknek megfelelően fizette meg az áfát azon teljesítési vonatkozásában kiállított számlákhoz kapcsolódóan is, amelyek pénzügyi teljesítése a későbbiekben elmaradt.

Kifejtette, hogy hibás az alperes azon gyakorlata, amely kapcsán a visszatérítés feltételrendszerében olyan feltételeket vizsgál, amelyeket sem az Art. általános szabályai, sem pedig az EUB vonatkozó gyakorlata nem alapoz meg.

Az érintett számlák vonatkozásában az adójóváírás (visszatérítés) felételeinek érdemi vizsgálata során az Áfa tv. 2020. január 1. napján hatályba lépett rendelkezései nem, csupán az Európai Unió Bíróságának joggyakorlata, valamint Art. visszatérítésre vonatkozó általános szabályai vizsgálhatók.

Utalt az EUB C-146/19. számú ügyében hozott döntésére, amely alapján jelen esetben felperes az EUB által elvárnál többet is teljesített a behajtás érdekében, mivel a felszámolási eljárás során bejelentette követeléseit, csak azok nem (vagy csak kis mértékben) nyertek kielégítést.

Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte, fenntartva az azzal támadott határozata indokolása szerinti jogi álláspontját.

A teljesítéstől számított 5 éves általános elévülési idő a felek által ismert, előre meghatározott, szerződészerű teljesítést és az ellenérték behajtása iránti intézkedéseket ösztönző időpont, melyen túl a bekövetkező események az adókötelezettséget sem adózó terhére, sem pedig javára már nem befolyásolják.

A felperes által előadottakkal egyezően az adóhatóság az eljárásában rendeltetésszerű joggyakorlás követelményét kizárólag annyiban vizsgálja, amennyiben a HÉA Irányelv 273. cikkének érvényesülését szolgálja. Az áfa pontos behajtása céljának az eléréséhez feltétlenül szükséges, hogy az adó beszédjeként eljáró adózó időben megfelelő intézkedéseket tegyen az adó beszédése és az adóbevételekiesés veszélyének az elhárítása érdekében.

II.1. A magyar jog (megegyezik az EUB előtt C-507/20. szám alatt indult ügyben érintett joganyaggal)

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (régí Art.)

4.§ (3) bekezdés b) pont szerint, ha e törvény másként nem rendelkezik, az adó-visszaigénylés és az adó-visszatérítés tekintetében a költségvetési támogatásra vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni.

164. § (1) Az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni. A költségvetési támogatás igényléséhez, a túlfizetés visszaigényléséhez való jog - ha törvény másként nem rendelkezik - annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az annak igényléséhez való jog megnyílt. Az elévülés hat hónappal meghosszabbodik, ha az adóbevallás késedelmes benyújtásakor, illetve a költségvetési támogatás igénylésekor az adómegállapításhoz, illetve a költségvetési támogatás igényléséhez való jog elévüléséig kevesebb mint hat hónap van hátra.

[...]

(2) Az önellenőrzés bevallása - ha az adókülönbözlet az adózó javára mutatkozik - az (1) bekezdésben meghatározott elévülést megszakítja.

(2a) Ha bíróság az adómegállapításhoz való jog elévülési idején túl az adózó adókötelezettségét érintő jogerős döntést hoz, az adózó az adókötelezettsége rendezése érdekében a már elévült adómegállapítási időszak tekintetében is jogosult önellenőrzés benyújtására. Az önellenőrzéssel érintett kötelezettség ellenőrzésére az adóhatóság az önellenőrzés beérkezésétől számított egy éven belül jogosult. Ha a bíróság ítéletével érintett adómegállapítási időszak már ellenőrzéssel lezárt, az adókötelezettséget az adóhatóság az adózó kérelmére ismételt ellenőrzés keretében rendezi.

(3) Ha az adómegállapításhoz való jog elévülését követően az adóhatóság vagy a felettes szerv megállapítja, hogy az adómegállapítás részben vagy egészben jogszabálysértő, akkor az adótartozás végrehajtásához való jog elévülési idején belül a jogszabálysértő adómegállapítás tekintetében az adóvégrehajtáshoz való jogot korlátozza vagy megszünteti.

2. sz melléklet I. 2a. pontja szerint az adózó a 33. § (12) bekezdésében meghatározott bevallási kötelezettség teljesítésének határidejéig az adót is köteles megfizetni.

Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (Art.)

1. § Az adójogviszonyokban a jogokat rendeltetésszerűen kell gyakorolni. Az adótörvények, önkormányzati rendeletek alkalmazásában nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben, önkormányzati rendeletben foglalt rendelkezések megkerülése.

6. § (3) b) pontja szerint, ha e törvény másként nem rendelkezik, az adó-visszaigénylés és az adó-visszatérítés tekintetében a költségvetési támogatásra vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni.

65. § (1) Ha az adóhatóság a kiutalást késedelmesen teljesíti, a késedelem minden napjára a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot fizet. Késedelmes kiutalás ellenére sem jár kamat, ha az igénylés (bevallás) az igényelt (bevallott) összeg harminc százalékát meghaladóan jogosulatlan, vagy a kiutalást az adózó vagy az adatszolgáltatásra kötelezett mulasztása akadályozza.

196. § (1) Ha az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága az adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alaptörvény-ellenességét, önkormányzati rendelet esetén más jogszabályba ütközését, illetve az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközését a döntés kihirdetéséhez képest visszamenőleges hatállyal állapítja meg és a döntés alapján az adózónak visszatérítési igénye keletkezik, az első fokú adóhatóság az adózó kérelmére a visszatérítést - a döntésben foglalt eltérésekkel - e § rendelkezései szerint teljesíti.

(2) Az adózó a kérelmet az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított száznolcvan napon belül az adóhatósághoz írásban terjesztheti elő. A kérelmet az adóhatóság határozattal utasítja el, ha a döntés közzétételének, illetve kézbesítésének napjáig az adó megállapításához való jog elévült.

(3) A kérelemben az adózó adóhatósági azonosításához szükséges adatokon túl meg kell jelölni a kérelem előterjesztéséig teljesített, visszatéríteni kért adót és azt a végrehajtható okiratot, amelyen az adó befizetése alapult, utalni kell az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésére, továbbá nyilatkozni kell arról, hogy

a) az adózó a visszatéríteni kért adót a kérelem előterjesztéséig más személyre nem hárította át,

b) hatósági vagy bírósági eljárás alapján a kérelem előterjesztéséig az adó visszatérítésére sem az adózó, sem más személy részére nem került sor, és ilyen eljárás a kérelem előterjesztésekor nincs folyamatban vagy az adózó az eljárás megszűnését a kérelem előterjesztésétől számított kilencven napon belül az adóhatóságnál igazolja.

(4) Ha a (3) bekezdés a) és b) pontjában foglalt egyéb feltételek nem teljesülnek, az adóhatóság a kérelmet határozattal utasítja el. A végrehajtható okiratban foglaltakkal kapcsolatban az adóhatóság a kérelem benyújtásától az eljárás végleges befejezéséig és a visszatérítést elrendelő határozat esetén a véglegessé válást követően - e határozat végleges megsemmisítéséig, hatályon kívül helyezéséig - végrehajtási cselekményt nem foganatosít.

(5) Az adóhatóság a visszatéríteni kért adó befizetését megalapozó végrehajtható okiratban foglalt tényállást veszi alapul, illetve - ha az a tényállás tisztázásához szükséges - az ellenőrzés során alkalmazható bizonyítást folytat le azzal, hogy az adó áthárításával kapcsolatos bizonyítás arra a személyre is kiterjedhet, akire, amelyre az adózó a visszatéríteni kért adót átháríthatta.

(6) Ha az adózó visszatérítési igénye megalapozott, az adóhatóság - az adó visszatérítésével egyidejűleg - a visszatérítendő adó után az adó megfizetésének napjától a visszatérítés teljesítéséről szóló határozat véglegessé válásának napjáig a jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékével azonos mértékű kamatot fizet. A visszatérítés a teljesítését elrendelő határozat véglegessé válásának napján esedékes, a visszatérítést az esedékesség napjától számított harminc napon belül kell kiutalni. Az e §-ban szabályozott visszatérítésre - a 65. § kivételével - egyebekben a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.

202. § (1) Az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított öt év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, adatbejelentést, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, adatbejelentés, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni. A költségvetési támogatás igényléséhez, a túlfizetés visszaigényléséhez való jog - ha törvény másként nem rendelkezik - annak a naptári évnek az utolsó napjától számított öt év elteltével évül el, amelyben az annak igényléséhez való jog megnyílt.

(2) Ha bíróság az adómegállapításhoz való jog elévülési idején túl az adózó adókötelezettségét érintő jogerős döntést hoz, az adózó az adókötelezettsége rendezése érdekében a már elévült adómegállapítási időszak tekintetében is jogosult önellenőrzés benyújtására. Az önellenőrzéssel érintett kötelezettség ellenőrzésére az adóhatóság az önellenőrzés beérkezésétől számított egy éven belül jogosult. Ha a bíróság ítéletével érintett adómegállapítási időszak már ellenőrzéssel lezárt, az adókötelezettséget az adóhatóság az adózó kérelmére ismételt ellenőrzés keretében rendezi.

209. § (1) A késedelmi pótlék mértéke minden naptári nap után a késedelem, illetve az esedékesség előtti igénybevétel (felszámítás) időpontjában érvényes jegybanki alapkamat 5 százalékponttal növelt mértékének háromszázhatvanötöd része. A késedelmi pótlék után késedelmi pótlékot felszámítani nem lehet.

271. § (2) E törvény rendelkezéseit a hatálybalépést követően esedékessé váló kötelezettségekre kell alkalmazni.

[...]

(7) Az adózónak az e törvény hatálybalépését követően, a hatálybalépést megelőző időszakra teljesítendő adómegállapítási, bevallási, adófizetési, adóelőleg-fizetési, bizonylat kiállítási, adatszolgáltatási és adólevonási kötelezettségét a 2017. december 31. napján hatályos szabályok szerint kell teljesítenie

Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (Air.)

137. § Ez a törvény 2018. január 1-jén lép hatályba.

139. § (1) E törvény rendelkezéseit a hatálybalépését követően indult és a megismételt eljárásokban kell alkalmazni.

(2) E törvény rendelkezéseit a hatálybalépést követően esedékessé váló kötelezettségekre kell alkalmazni.

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

55. § (1) Az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul (a továbbiakban: teljesítés).

(2) Az (1) bekezdéshez fűződő joghatás beáll abban az esetben is, ha teljesítés hiánya ellenére számlakibocsátás történik. A joghatás a számlán a termék értékesítőjeként, szolgáltatás nyújtójaként szereplő személyre, szervezetre áll be, kivéve, ha kétséget kizáróan bizonyítja, hogy

a) a számlakibocsátás ellenére teljesítés nem történt, vagy

b) teljesítés történt ugyan, de azt más teljesítette,

és ezzel egyidejűleg a kibocsátott számla érvénytelenítéséről is haladéktalanul gondoskodik, illetőleg - nevében, de más által kiállított számla esetében - az a) vagy b) pontban meghatározottak fennállásáról haladéktalanul értesíti a számlán a termék beszerzőjeként, szolgáltatás igénybevevőjeként szereplő személyt, szervezetet.

56. § A fizetendő adót - ha e törvény másként nem rendelkezik - a teljesítéskor kell megállapítani.

58. § (1) Amennyiben a felek a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás során időszakonkénti elszámolásban vagy fizetésben állapodnak meg, vagy a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértékét meghatározott időszakra állapítják meg, teljesítés az elszámolással vagy fizetéssel érintett időszak utolsó napja.

77. § (1) Termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása, termék Közösségen belüli beszerzése esetén az adó alapja utólag csökken a szerződés módosulása, valamint megszűnése - ideértve a szerződés érvénytelenségének és létre nem jöttének eseteit is - miatt egészben vagy részben visszatérített, visszatérítendő előleg vagy ellenérték összegével.

(2) Az adó alapja utólag csökken abban az esetben is, ha

a) a termék 10. § a) pontja szerinti értékesítése, a bérbeadás vagy a vagyoni értékű jog időleges használatának átengedése meghiúsul, és a felek az ügylet kötése előtti helyzetet állítják helyre, vagy ha ez nem lehetséges, az ügyletet a meghiúsulás bekövetkezéséig terjedő időre hatályosként elismerik;

b) betétdíjas termék visszaváltásakor a betétdíjat visszatérítik;

c) az 58. § szerinti termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás esetében visszatérítik azt az összeget, amellyel az elszámolási időszak egésze tekintetében megfizetett vagy megfizetendő összeg meghaladja az erre az elszámolási időszakra vonatkozó ellenértéket.

(3) Az adó alapja utólag csökkenthető, ha a teljesítést követően adnak a szerződés módosulása vagy megszűnése nélkül a 71. § (1) bekezdés a) vagy b) pontja szerinti árengedményt.

(4) Ha a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítését követően az adóalany az üzletpolitikájában részletesen rögzített feltételek szerint vásárlásösztönzési célból pénzt térít vissza olyan adóalany vagy nem adóalany részére, aki (amely) azt a terméket, szolgáltatást, amelynek beszerzése, igénybevétele pénzvisszatérítésre jogosít, nem közvetlenül tőle szerezte be, vette igénybe, a pénzt visszatérítő adóalany utólag csökkentheti azon termékértékesítése,

szolgáltatásnyújtása adóalapját, amelyre vonatkozóan a pénzt visszatéríti (adóalap csökkentésre jogosító ügylet) feltéve, hogy

a) az a termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás, amelyet közvetlenül a pénzvisszatérítésre jogosult részére teljesítettek (pénzvisszatérítésre jogosító ügylet), belföldön teljesített adóköteles ügylet, és

b) a visszatérítendő összeg kisebb, mint a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet mennyiségi adatának és az adott vásárlásösztönzési program keretében, bármely adóalap csökkentésre jogosító ügylet vonatkozásában az értékesített termék, nyújtott szolgáltatás legalacsonyabb, adóval növelt egységárának szorzataként adódó összeg.

(5) A (4) bekezdés alkalmazásában a visszatérített összeget úgy kell tekinteni, mint amely az adó összegét is tartalmazza.

(6) A (4) bekezdés nem alkalmazható, ha az adóalap-csökkentésre jogosító ügylet és a pénzvisszatérítésre jogosító ügylet esetében az adót a 142. § alapján a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője fizeti.

(7) Különös tekintettel a rendeltetésszerű joggyakorlás elvére, az adó alapja utólag csökkenthető a behajthatatlan követelésként elszámolt ellenérték egészének vagy részének adót nem tartalmazó összegével a következő feltételek együttes teljesülése esetén:

a) az adóalany és a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője független felek,

b) az adóalany a termék beszerzőjét, szolgáltatás igénybevevőjét a (8) bekezdésben meghatározottak szerint előzetesen írásban értesíti, kivéve, ha a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője jogutód nélkül megszűnt,

c) az adóalany nem áll csőd-, felszámolási, vagy kényszertörési eljárás hatálya alatt a behajthatatlan követeléssel érintett bevallás benyújtásának időpontjában,

d) a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője nem áll csőd-, felszámolási, vagy kényszertörési eljárás hatálya alatt a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontjában,

e) a termék beszerzője, szolgáltatás igénybevevője nem szerepel a nagy összegű adóhiánnyal vagy a nagy összegű adótartozással rendelkezők adóhatóság honlapjáról lekérdezhető adatbázisában a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontjában és az azt megelőző egy évben,

f) a termék beszerzőjének, szolgáltatás igénybevevőjének adószáma a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontjában nincs törölve,

g) az állami adó- és vámhatóság a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás teljesítésének időpontjáig nem adott tájékoztatást az adóalany részére a terméket beszerző, szolgáltatást igénybevevő adókötelezettsége teljesítésének megkerüléséről,

h) a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértéke megtérítésének esedékessége óta legalább egy év eltelt, és

i) a behajthatatlan követelésként történő elszámolás alapjául szolgáló termékértékesítés, szolgáltatásnyújtás ellenértéke más módon nem térült vagy térül meg.

(8) Az előzetes írásbeli értesítésnek legalább a következő adatokat kell tartalmaznia:

- a) a behajthatatlan követelésként történő elszámolás oka,
- b) azon számla sorszáma, amely az adóalap-csökkentéssel érintett termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást tartalmazza,
- c) a behajthatatlan követelés összege (ellenérték vagy részellenérték, valamint az arra jutó adó összege szerinti bontásban), és
- d) nyilatkozat arról, hogy a c) pont szerint megjelölt ellenérték adót nem tartalmazó összegével az adóalany az adó alapját utólag-csökkenti.

(9) Az adóalany köteles a bevallással egyidejűleg az erre a célra rendszeresített nyomtatványon az adóhatóság részére nyilatkozni a behajthatatlan követelésként történő elszámolás okáról, azon számla sorszámáról, amely az adóalap-csökkentéssel érintett termékértékesítést, szolgáltatásnyújtást tartalmazza, az adóalap-csökkentés összegéről, a termékbeszerző, szolgáltatás igénybevevő nevééről, adószámáról, valamint a (7) bekezdés i) pontjában foglalt feltétel teljesüléséről.

(10) Amennyiben az adóalap (7) bekezdés szerinti csökkentését követően a termék értékesítője, szolgáltatás nyújtója részére a behajthatatlan követelésként elszámolt ellenérték egészét vagy annak egy részét megtérítik, a megtérített ellenérték vagy részellenérték adóval csökkentett összegének erejéig az adóalap utólagos csökkentése nem alkalmazható. Az adóalany köteles a bevallással egyidejűleg az erre a célra rendszeresített nyomtatványon az adóhatóság részére nyilatkozni a megtérített ellenérték vagy részellenérték adóval csökkentett összegéről és a termékbeszerző, szolgáltatás igénybevevő nevééről, adószámáról.

Az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII. 28.) Korm. rendelet

78. § (1) Az ellenőrzést az adó, illetve a költségvetési támogatás megállapításához való jog elévülési idején belül kell lefolytatni.

(2) Ha jogszabály eltérően nem rendelkezik, akkor a helyszíni ellenőrzést az önálló tevékenységet folytató adózónál a tevékenység végzése időszakában (munkaidőben), más személynél napközben reggel 8 és este 8 óra között lehet lefolytatni. Ettől az adózó kérelmére lehet eltérni. A helyszíni ellenőrzés része az adózó székhelyén, telephelyén kívül tárolt, illetve őrzött eszközök, iratok vizsgálata is.

(3) A hatóság hivatali helyiségében az ellenőrzést a hivatali időben kell lefolytatni. A hivatali időt úgy kell megállapítani, hogy az az adózó meghallgatására annak munkaidején kívül is alkalmat adjon.

II.2. Az uniós jog (megegyezik az EUB előtt C-507/20. szám alatt indult ügyben érintett joganyaggal)

A Tanács közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006. november 28-i 2006/112/EK irányelve (HÉA Irányelv)

90. cikk

(1) Elállás, a teljesítés megghiúsulása, teljes vagy részleges nemfizetés, illetve az értékesítés bekövetkezése utáni árengedmény esetén az adóalapot a tagállamok által meghatározott feltételek szerint megfelelő mértékben csökkenteni kell.

(2) A tagállamok a teljes vagy részleges nemfizetés esetén eltérhetnek az (1) bekezdéstől.

273. cikk

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.

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

III. Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések magyarázata

A bíróság álláspontja szerint a felek közötti jogvita nem dönthető el a közösségi jog, a HÉA irányelv 90. cikk (1) bekezdése és (2) bekezdésének értelmezése nélkül.

A felperes visszatérítési igénye az Áfa Irányelv 90. cikkéből, mint uniós jogforrásból következik, melyet a magyar jogalkotó nem megfelelően ültetett át a magyar jogrendszerbe. A jogalkotó mulasztását maga a PORR Építési Kft. ügyében hozott végzés [C-292/19] állapította meg. Az Áfa Irányelv 90. cikkéből és annak a következetes EUB gyakorlatából következően a magyar jogalkotónak lehetővé kellett volna tennie a behajthatatlan követelésekre jutó áfa visszaigénylését. Mivel ezt a magyar Áfa törvény nem biztosította a kérelem benyújtásának időpontjában, ezért a felperes az Áfa Irányelv 90. cikkére alapítva egy speciális eljárásban (Art. 196. §) terjesztette elő kérelmét összhangban a PORR ügyben hozott végzéssel.

A felperes is utalt az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésének szükségessége kapcsán a tényleges érvényesülés elvére és annak EUB gyakorlatára, amely megköveteli, hogy az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását nem lehet gyakorlatilag lehetetlenné vagy rendkívüli nehézzé tenni azzal, hogy az adóvisszatérítési igény elévülését már akkor elkezdni számítani a hatóság, amikor az igény még meg sem keletkezett.

Az egyenértékűség elve pedig megköveteli, hogy „az uniós jog közvetlen hatályára alapított jogok védelmét biztosítani hivatott keresetekre vonatkozó szabályok nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint a hasonló belső jellegű keresetekre vonatkozóak.” [C-557/12] Ennek az elvnek jelentőségét a jelen perben az adja, hogy az adóhatóság szigorúbb szabályozást rendel alkalmazni az uniós jogi igényeken alapuló szabályokra, mint más adóvisszatérítésre.

Felperes azt is hangsúlyozta, hogy az elévülés kérdésének megválaszolása szükséges, de önmagában nem elégséges, hiszen alperes határozata a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményén keresztül támasztott feltételeket felhívva is elutasította felperes igényének egy részét.

Az EUB a 2020. október 15. napján meghozott C-335/19. számú lengyel ügyben született ítéletében is egyértelműen rögzítette, hogy az Áfa Irányelv 90. cikke közvetlen hatállyal (direct effect) bír, azaz arra a tagállami bíróságok előtt a jogalanyok szabadon hivatkozhatnak jogaik védelme érdekében. Az Áfa Irányelv 90. cikkének közvetlen hatályát az EUB a magyar vonatkozású C-337/13. sz. (Álmos-) ügyben is kimondta, legutóbb pedig az idézett C-335/19. számú lengyel ügy 51. pontjában erősítette meg.

A jelen ügyben indítványozott kérdés tehát nem a magyar elévülés szabályainak EUB értelmezését kéri, hanem azt, hogy az EUB vizsgálja meg az Áfa Irányelv 90. cikkének érvényesülését két uniós jogi elven keresztül: (i) tényleges érvényesülés elvén, és (ii) egyenértékűség elvén keresztül. Az EUB ugyan a behajthatatlan követelések tekintetében még nem, de más uniós jogon fennálló igények esetében már vizsgálta maga az uniós alapon fennálló igény és a tagállami elévülés viszonyát. Ilyen ügy például a C-637/17. sz. ügyben hozott ítélet, amely alapján az uniós jogon fennálló igény és az elévülési idő kapcsolatának vizsgálata valójában uniós jogi értelmezési kérdés, és azt az EUB vizsgálhatja, hogy az uniós jogi igény tényleges érvényesülését nem akadályozza-e az elévülési idő számításával kapcsolatos tagállami adóhatósági gyakorlat.

Kérdésként merül fel jelen ügyben, hogy az elévülés magyar jogintézményén keresztül megtagadható-e felperesnek az a joga, hogy az Áfa Irányelv alkalmazandó 90. cikkére alapítva az adó alapját, és így fizetendő adóját utólag csökkentse, mert az adóhatóság gyakorlata szerint már akkor elkezdődik az elévülés, amikor az adózók még nem is tudnak a várható behajthatatlanságról és ez alapján keletkező visszatérítési igényükről. A per eldöntése érdekében a bíróság álláspontja szerint az az a kérdés is hangsúlyozott jelentőségű, hogy tagállami jogszabály hiányában a tagállami adóhatósági gyakorlat utólagosan alakíthatja-e ki a héalap csökkentéséhez való jog adóhatóság előtti gyakorlásához teljesítendő alaki és annak igazolását lehetővé tevőfeltételrendszert.

A felperesi hivatkozás szerint a Európa Unió Bírósága által meghozott ítéletek a fenti kérdésekre nem vonatkoznak, ezt a kérdést nem érintik. A C-507/20. számú ügy tárgya az arányosság, az adósemlegesség és a tényleges érvényesülés alapelvét érinti, de a jelen ügy tényállásától annyiban eltérő, hogy a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének feltételrendszere nem került vizsgálatra, így nem érinthette az egyenértékűség elvét sem.

A Kp.34. §-a szerint a bíróság hivatalból vagy kérelemre, a polgári perrendtartás szabályainak alkalmazásával kezdeményezheti

- a) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárását.

A Pp. 130. § (1) bekezdése szerint a bíróság az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárását az Európai Unió alapját képező szerződésekben foglalt szabályok szerint hivatalból vagy kérelemre kezdeményezheti.

A (2) bekezdés szerint az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának kezdeményezéséről a bíróság végzéssel határoz, a bíróság e végzését maga is megváltoztathatja. A bíróság a végzésben meghatározza azt a kérdést, amely az Európai Unió Bírósága előzetes döntését igényli, valamint - a feltett kérdés megválaszolásához szükséges mértékben - ismerteti a tényállást, az érintett magyar jogszabályokat, a vonatkozó uniós jogi rendelkezéseket, valamint azokat a körülményeket és indokokat, amelyek az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését megalapozzák. A bíróság végzését az Európai Unió Bírósága részére történő kézbesítéssel egyidejűleg tájékoztatásul megküldi az igazságügyért felelős miniszter részére is.

A végzés ellen elleni fellebbezést a Pp.128. § (5) bekezdése zárja ki.

A bíróság e-mail címe: kozig_veszprem@birosag.hu

Veszprém, 2020. november 23.



dr. Juhász-Laczik Livia *BL*
bíró

A kiadmány hiteléül
Tul