



A Fővárosi Törvényszék a Hajdu és Németh Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd: dr. Hajdu György; 1052 Budapest, Régiposta u. 12. I. em. 1/A.) által képviselt HUMDA Magyar Autó-Motorsport Fejlesztési Ügynökség Zártkörűen Működő Részvénytársaság (névváltozás előtt: VALOR HUNGARIAE Zártkörűen Működő Részvénytársaság) felperesnek a dr. Rafai Andrea kamarai jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) alperes ellen, adóügyben hozott közigazgatási jogvita (határozatszám: 2234979504) elbírálása iránti közigazgatási perében meghozta a következő

v é g z é s t:

A bíróság a per tárgyalását felfüggeszti és az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatali eljárását kezdeményezi az alábbi kérdések tekintetében:

1./ Úgy kell-e értelmezni a Héa irányelv rendelkezéseit, valamint ezekhez kapcsolódóan az alapelveket, különösen a tényleges érvényesülés és az adósemlegesség alapelvét, hogy ellentétes azzal az a nemzeti szabályozás és az arra épülő nemzeti gyakorlat, mely szerint ha egy Héa adóalany tévedésből Héa mentes értékesítésről Héa-tartalommal állít ki számlát és ezen értékesítéshez tartozó Héa-t igazolt módon a költségvetés felé befizette és azt a számlakiállító felé a számla befogadója megfizette, azonban a tagállami adóhatóság ezt a Héa-t nem térítette vissza, sem a számlakiállító, sem a számlabefogadó részére.

2./ Amennyiben az előző kérdésre az Európai Bíróság válasza igen, abban az esetben úgy kell-e értelmezni a Héa irányelv rendelkezéseit, valamint ezekhez kapcsolódóan az alapelveket – különösen a tényleges érvényesülés, az adósemlegesség és a hátrányos megkülönböztetés alapelvét –, hogy ezekkel ellentétes az a tagállami szabályozás, amely az előző pontban írt esetben egyáltalán nem teszi lehetővé, vagy csak abban az esetben teszi lehetővé, hogy a számlabefogadó közvetlenül a tagállami adóhatóság felé forduljon a Héa visszatérítési kérelmével, amikor egyéb polgári jogi úton lehetetlen, vagy rendkívül nehéz a szóban forgó Héa összegnek megfelelő összeg visszakövetelése, különös tekintettel arra, ha a számla kiállítója időközben felszámolásra kerül.

3./ Amennyiben az előző kérdésre az Európai Bíróság válasza igen, abban az esetben a tagállami adóhatóságnak a visszatérítendő Héa mellett kamatfizetési kötelezettsége fennáll-e, és amennyiben fennáll, az milyen időszakra vonatkozik, arra az általános Héa visszatérítési szabályok vonatkoznak-e.

A végzéssel szemben fellebbezésnek nincs helye.

INDOKOLÁS

I. Az ügy alapjául szolgáló tényállás

- [1] Felperes jogelődje, a Carpathia Nemzeti Gazdaságfejlesztési Innovációs Kft., mint megrendelő részére a „2015. évi Milánói Világkiállítás magyar pavilonjának megvalósítása” elnevezésű projekt építési beruházáshoz a kivitelezési feladatok elvégzése keretében igénybe vette a „BHA” Bíró Hűtéstechikai és Acélszerkezetgyártó Ipari Kft. tevékenységét (továbbiakban: Kft.). A Kft. felperes jogelődje részére folytatott tevékenység eredményeképpen 9 számlát bocsátott ki, amelyeket felperes jogelődje összesen 486.620.000 forint általános forgalmi adót is magában foglaló összegben a Kft. részére kiegyenlített és a számlák utáni áfát a Kft. a költségvetés részére megfizette. Az ügylet tekintetében az adóhatóság a Kft.-vel szemben lefolytatott adóhatósági ellenőrzést követően megállapította, hogy az Áfa tv. területi hatályán kívül esett, így HÉA mentesnek minősül, amely ellenére a Kft. felszámította az áfa összeget.
- [2] Felperes a Kft.-től befogadott számláihoz tartozó összegben a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-budapesti Adó- és Vámigazgatóságához, mint elsőfokú adóhatósághoz 2019. július 19-én kérelmet nyújtott be, 126.248.760 forint általános forgalmi adó visszatérítését és ehhez kapcsolódóan kamat megállapítását és kiutalását kérte. Kérelmének indokaként előadta, hogy a Kft. által kibocsátott 9 darab számlát teljes értékében megfizette, és a Kft. az általános forgalmi adótartamot ezen számlákhoz tartozóan a költségvetés részére megfizette. Előadta, hogy a visszatérítési kérelme szerinti áfa összeget először a számlakibocsátótól igényelhetné vissza polgári peres úton, miután ezen kibocsátott számlákban tévesen került sor általános forgalmi adó felszámítására. A polgári peres utat követően a megfelelő adóhatóságnak a Kft.-vel kellene elszámolnia, azonban időközben a Kft. felszámolási eljárás alá került, amelynek során felperes jogelődje a felszámoló felé hitelezői igénybejelentéssel élt. A nyilvántartásba vett igény megtérülési esélyei a felszámoló tájékoztatása szerint kilátástalanok.
- [3] Felperes kérelmére indult eljárásban az elsőfokú adóhatóság a 4315119058 számú határozatával az adóvisszatérítésre, valamint a kamat megállapítására és kiutalására irányuló felperesi kérelmet elutasította. Ezzel szemben felperes fellebbezéssel élt, amely eredményeként alperes 2234979504 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Ezen felül az adóhatóság nem vitatta azt a tényt, miszerint felperes az egyenes adózás szerint kiállított számlák ellenértékét áfa összeggel terheltén megfizette a Kft. részére, mely Kft. az áfa összeget bevallásában beállította, az a költségvetésben van, ugyanakkor az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa tv.) 39. § alapján a gazdasági események teljesítési helye az ingatlan fekvési helye volt, azaz Milánó, így nem belföldön valósult meg, ezért az Áfa törvény hatálya nem terjed ki rá és ebben az esetben az Áfa törvény hatályaon kívüli teljesítési helyen megvalósult gazdasági eseménynél a számlát áfa összeg nélkül kellett volna kiállítania a számlakibocsátónak.

II. A felek közötti jogvita

- [4] Felperes keresetlevelet nyújtott be, melyben az alperesi határozat bírósági felülvizsgálatát kérte, elsődlegesen a határozat közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény

(továbbiakban: Kp.) 90. § (1) bekezdésében foglaltak szerinti megváltoztatását és annak megállapítását, hogy megalapozottan igényelte vissza az adóvisszatérítési kérelmében foglalt 126.248.760 forintot, valamint ezen összeg után az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 64. § (3) bekezdése és 65. § (1) bekezdése szerint éves szinten a mindenkori jegybanki alapkamat 5%-át kitevő kamatösszeg kiegyenlítését, az elsőfokú adóhatóság útján. Másodlagosan a határozat megsemmisítését vagy hatályon kívül helyezését, ezzel együtt új eljárás elrendelését és alperes kötelezését az adóvisszatérítési kérelemben foglaltaknak megfelelő döntés meghozatalára, harmadlagosan az elsőfokú határozatra is kiterjedő megsemmisítés vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú adóhatóság új határozat hozatalára kötelezését kérte. Részletesen vitatta az adóhatóság adóvisszatérítési kérelme tárgyában hozott döntését. Hivatkozott arra, hogy az adóhatóság határozataiban állást foglal arról, hogy felperes az általa tévesen kifizetett áfa összegre egyértelműen jogosult, az a költségvetésbe tartozatlan módon, tehát érvényes jogalap nélkül befizetésre került. Ugyanakkor felperes ezen összeghez a visszatérítési kérelem elutasítása okán nem juthat hozzá, amely nem jogszerű. Álláspontja szerint az Európai Bíróság adóvisszatérítésre vonatkozó döntéseiben foglaltakra figyelemmel a felperesi adóvisszatérítési kérelem elutasítása nem felel meg a HÉA irányelv alapvető rendelkezéseinek.

- [5] Alperes védiratában a kereset elutasítását kérte, álláspontja szerint a kereset nem megalapozott, a tárgyi ügyben a gazdasági esemény teljesítési helye Milánó volt, azaz nem belföld, ezért az áfa törvény hatálya nem terjed ki rá, ebben az esetben pedig ha az áfa törvény hatályán kívüli teljesítési helyen valósult meg a gazdasági esemény, a számlákat áfa összeg nélkül kellett volna kiállítania a Kft.-nek. Tekintettel arra, hogy az adott ügynek nincs áfa vonzata, belföldi adófizetési kötelezettség nem keletkezett, ugyanakkor az ügyletek vonatkozásában adólevonási jog sem illette meg a jogosultat. A felperes által hivatkozott EUB döntések álláspontja szerint az ügy alapjául szolgáló tényállással nem egyeznek meg, így azok a HÉA irányelv körében felmerülő jogértelmezések alkalmazására jelen ügy kapcsán nincs lehetőség.
- [6] A tárgyi ügyben a felek között nem volt vitás, hogy a Kft. HÉA-mentes ügyletről állított ki HÉA-t tartalmazó számlát, amelynek teljes összegét felperesi oldal megfizette a számlakibocsátó részére és ezen megfizetett összegből a számlában írt HÉA összeg pedig a költségvetés részét képezi (számlakibocsátó túlfizetése okán). A peres felek által nem vitatottan tartozatlan áfa került a költségvetésbe befizetésre, így a felperes a közigazgatási per megindítását követően 2020. március 17-én polgári peres eljárást is indított jogalap nélküli gazdagodás címén a Nemzeti Adó- és Vámhivatal ellen, amely a Fővárosi Törvényszék előtt 34.G.40.378/2020. szám alatt volt folyamatban, jelen perbeli időpontban pedig a felek között 34.G.40.031/2021. szám alatt a polgári per szünetel. Felperes álláspontja szerint ugyanakkor a HÉA-mentes értékesítésről HÉA-tartalommal kiállított számlák esetében a HÉA-irányelv alapvető rendelkezéseire kell visszatérni, azaz a tényleges érvényesítés alapelveihez, az adósemlegesség alapelveihez és a hátrányos megkülönböztetés alapelveihez, mely alapelvekből levezethető az úgynevezett közösségi adóhatóság jogalap nélküli gazdagodása tilalmának alapelve is. Felperes a visszatérítési kérelmét lényegében az EUB C-564/15. számú és az EUB C-691/17. számú döntéseire alapította, amelyek nem estek kívül az Áfa tv. területi hatályán.

III. Az irányadó Unió jog

- [7] A közös hozzáadottérték-adó rendszerről szóló 2006/112/EK. tanácsi irányelv (HÉA-irányelv)

167. cikk értelmében az adólevonási joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.

- [8] A HÉA-irányelv 168. cikk a) pontja szerint az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket: a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t.
- [9] A HÉA-irányelv 45. cikk értelmében ingatlanokkal kapcsolatos szolgáltatások esetén, ideértve az ingatlanügynökök és szakértők szolgáltatásait, valamint az építési munkák előkészítésére vagy összehangolására irányuló szolgáltatásokat, mint például az építészek és építésfelügyeleti irodák munkái, a szolgáltatásnyújtás teljesítési helye az a hely, ahol az ingatlan fekszik.

IV. Az irányadó magyar jog

- [10] Az Áfa tv. 2. § a) pontja: a törvény alapján adót kell fizetni: adóalany által - ilyen minőségében - belföldön és ellenérték fejében teljesített termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása után.
- [11] Az Áfa tv. 39. § (1) bekezdése: ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások nyújtása esetében a teljesítés helye az a hely, ahol az ingatlan van.
A (2) bekezdés: az (1) bekezdésben említett ingatlanhoz közvetlenül kapcsolódó szolgáltatások körébe különösen beletartoznak: az ingatlanközvetítői és -szakértői szolgáltatások, a kereskedelmi szálláshely-szolgáltatások, az ingatlanhasználatra vonatkozó jogok átengedése, valamint az építési munkák végzésének előkészítésére és összehangolására irányuló szolgáltatások.
- [12] A magyar Áfa tv. 2020. január 1-jei hatállyal az áfa visszatérítésre vonatkozó különös szabályt vezetett be 257/J. § alapján, amelynek lényege és célja, hogy az adóalanyoknak lehetősége legyen, hogy legkésőbb az adómegállapításhoz való jog elévülését hat hónappal megelőzően kérvényezzék az adóhatóságtól a számukra más módon meg nem térülő, előzetesen felszámított áfa visszatérítését. Ezen magyar szabályt a felperesi visszatérítési kérelem benyújtásakor az Áfa törvény nem tartalmazta.
- [13] Az Art. 64. § (3) bekezdése: Az (1) bekezdésben foglaltaktól eltérően a visszaigényelt általános forgalmi adót, feltéve, hogy az adózó a kiutalási igényét nem a felszámolást (egyszerűsített felszámolást) vagy a végelszámolást (egyszerűsített végelszámolást) lezáró adóbevallásban terjeszti elő, a bevallás beérkezésének napjától, de legkorábban az esedékességtől számított harminc napon belül, ha a visszaigényelhető adó összege az egymillió forintot meghaladja, negyvenöt napon belül kell kiutalni, ha az adózó az általános forgalmi adó áthárítására jogalapot teremtő minden ügylet - amelynek teljesítését tanúsító számla (számlák) alapján az adott adómegállapítási időszakban adólevonási jogát gyakorolja - számlában feltüntetett ellenértékének adót is tartalmazó összegét a bevallás benyújtásának napjáig teljes mértékben megfizette vagy tartozása egészében más módon megszűnt, és a feltétel fennállásáról az adózó a bevallásában nyilatkozik. Ha a felszámolás alatt álló adózóval szemben e határidő alatt az igényelt költségvetési támogatással összefüggésben adóellenőrzés

indul, vagy van folyamatban, a költségvetési támogatás kiutalásának határidejét az ellenőrzés megállapításairól hozott határozat véglegessé válásától kell számítani. E rendelkezés alkalmazása során az ellenértéket megfizetettnek kell tekinteni, ha abból kizárólag szerződésben előre kikötött teljesítési garancia miatt történik a visszatartás.

- [14] Art. 65. § (1) bekezdése: 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 százalékat meghaladóan jogosulatlan, vagy a kiutalást az adózó vagy az adatszolgáltatásra kötelezett mulasztása akadályozza.

V. Az előzetes döntéshozatali eljárást szükségessé tevő indokok

- [15] A bíróság álláspontja szerint a magyar jog és az arra épülő adóhatósági gyakorlat, ennek következtében a felperesi kérelem benyújtásakor hatályos magyar jog és gyakorlat alapján a felek közötti jogvita nem dönthető el a közösségi jog, a HÉA-irányelv alapelvei és a nemzeti bíróság által alkalmazandó jog egybevetése nélkül, annak vizsgálata nélkül, hogy a magyar jog és az arra épülő adóhatósági gyakorlat biztosítja-e az uniós jogból fakadó HÉA-semlegességből, jogbiztonságból, tényleges érvényesülésből és a hátrányos megkülönböztetés tilalmából fakadó követelményeket.
- [16] Jelen per tárgya a nemzeti jognak a felperesi kérelem benyújtásakor, 2019. évben hatályos Áfa tv. területi hatályából következően az az adóhatósági gyakorlat, hogy az igazoltan tartozatlanul megfizetett áfa visszatérítését az adóhatóság a számla befogadója részére nem térítette meg annak ellenére, hogy az az alapelvi rendelkezésekből levezethető lett volna. Az adóhatóság levonási jog és az ehhez tartozó tartozatlanul megfizetett áfa visszatérítési jog gyakorlata kapcsán az adóhatóság a nemzeti jogszabályt akként értelmezte, hogy felperest - a felek által nem vitatottan a megfizetett - perbeli számlákban írt áfa visszatérítése nem illette meg, annak ellenére sem, hogy azt a Kft. a Héát a költségvetés felé teljesítette, csalás gyanúja nem merült fel, és mivel jelen ügyben a Porr Építési Kft. ügyében, valamint a Farkas-ügyben hozott Európai Bírósági döntések nem alkalmazhatóak, miután jelen esetben HÉA-mentes ügyletről van szó, azaz nincs adólevonási jog, míg az Európai Bíróság C-564/15. és C-691/17. számú ügyekben egyenes adózás szerinti számlák kiállításáról volt szó fordított áfa tartalommal történő helyes kiállítás helyett.
- [17] Az adóhatóság álláspontja szerint azért nem jogosult a felperes adóvisszatérítésre, mert a teljesítés helye nem belföld volt, így levonási jogról szó sem lehet, a felperes maga sem levonási jogával kívánt élni, hanem kérelmét adóvisszatérítési jogra alapozta, emellett pedig a felperes nem is igazolta, hogy a szolgáltatást adóalanyi minőségében vette volna igénybe. Nem arról van szó, szemben a Porr-és Farkas-ügyben foglaltakkal, hogy egy másik belső jog által alkalmazandó adózási formát (fordított adózás) kellett volna a feleknek alkalmazni egyenes adózással kiállított számlák helyett, hanem a gazdasági eseményről a számlát eleve Áfa tv. hatályán kívülként kellett volna kiállítani. Az adóhatóság álláspontja szerint az Európai Bíróság döntéseiből nem vezethető le a felperes esetében az adóvisszatérítési igény. Jelen per tárgya az a nemzeti jog, amely 2020. január 1-jét megelőző időszakban volt hatályos és amelyen alapuló joggyakorlat alapján az adóhatóság felperes adóvisszatérítési kérelmét megalapozatlannak ítélte.

- [18] A perbíróság abban a kérdésben vár útmutatást az Európai Bíróságtól, hogy a perbeli időszakra vonatkozó magyar jog és az arra épülő adóhatósági gyakorlat összeegyeztethető-e a vonatkozó közösségi joggyakorlattal, a tényleges érvényesülés, az adósemmlegesség és a hátrányos megkülönböztetés alapelveivel, mely szerint a számlabefogadó, ha olyan ügyletről fogad be HÉA tartalmú számlát, amely ügylet egyébiránt nem tartozik a HÉA alá, tényleges adólevonási jogról nem lehet szó, ezen esetben is az adóhatósághoz visszatérítési kérelemmel közvetlenül fordulhat-e akkor, amikor teljesül az a feltétel, hogy a szóban forgó számlakiállítótól egyéb polgári jogi úton lehetetlen, vagy rendkívül nehéz a szóban forgó HÉA-összegnek megfelelő összeg visszakövetelése, különös tekintettel arra, hogy a számlakiállító időközben felszámolás alá került, a felszámoló nyilatkozata szerint a számlát módosítani nem tudták, a számlakibocsátó nem követelte vissza a megfizetett adót, a felperes pedig polgári peres eljárást kezdeményezett az adóhatósággal szemben, továbbá az a feltétel is teljesült, hogy a HÉa nem vitatottan a költségvetés részét képezi, csalás gyanúja fel sem merült.
- [19] A bíróság álláspontja szerint szükséges annak eldöntése, hogy jelen perbeli esetben, amikor is nem belföldi szolgáltatásnyújtásról, azaz Áfa tv. hatályán kívüli ügyletről van szó, az adósemmlegesség és a tényleges érvényesülés elvét sérti-e, ha az adóhatóság megtagadja a jogalap nélkül megfizetett áfa visszatérítését anélkül, hogy előzetesen megvizsgálná, hogy a számlakibocsátók vissza tudják-e téríteni a szolgáltatás igénybevevője felé a jogosulatlanul felszámított áfát, mivel ezek az elvek megkövetelik, hogy amennyiben jogalap nélkül felszámított áfának a szolgáltatásnyújtó által a szolgáltatás igénybevevője részére való visszatérítése lehetetlenné vagy rendkívül nehézé válik, különösen az értékesítő fizetésképtelensége esetén, akkor a szolgáltatás igénybevevője közvetlenül az adóhatóságtól kérhesse a visszatérítést.
- [20] A bíróság arra is várja a választ, hogy amennyiben a számla befogadója jogosult az adóhatóságnál közvetlen visszatérítési kérelem előterjesztésére, úgy azt az általános szabályok szerint terjesztheti-e elő és a visszatérítés során az adóhatóság késedelmi kamat megfizetésére köteles-e és ha igen, az milyen időponttól számítható, és az irányadó ügyintézési határidőket is bele kell-e számolni a határidőkbé.
- [21] A Kp. 34. § a) pontja szerint a bíróság hivatalból vagy kérelemre, a polgári perrendtartás szabályainak alkalmazásával kezdeményezheti az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárását.
- [22] A Kp. 32. § alapján alkalmazandó a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény 130. § (1) 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.

[23] Mindezek alapján a bíróság az Európai Unió Bíróságának megkereséséről döntött és a peres eljárást az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásnak befejezéséig felfüggesztette.

[24] A végzéssel szemben fellebbezésnek helye nincs.

Budapest, 2021. május 25.

dr. Tóth-Lakos Fruzsina Anna s.k.
a tanács elnöke

dr. Kovács Mária s.k.
előadó bíró

dr. Borsos Krisztina s.k.
bíró

A kiadmány hitelével:

