A BÍRÓSÁG VÉGZÉSE (harmadik tanács)

2014. július 17.(*)

„Előzetes döntéshozatal iránti kérelem – A Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke – Héa – 2006/112/EK irányelv – 183. cikk – A héakülönbözet visszatérítése – Az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított feltétel folytán ésszerű határidőn belül vissza nem igényelhető héa utáni késedelmi kamat fizetését kizáró nemzeti szabályozás – Az egyenértékűség elve”

A C-654/13. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (Magyarország) a Bírósághoz 2013. december 10-én érkezett, 2013. november 25-i határozatával terjesztett elő az előtte

a **Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó Kft.**

és

a **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (NAV)**

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: M. Ilešič tanácselnök (előadó), C. G. Fernlund, A. Ó Caoimh, C. Toader és E. Jarašiūnas bírák,

főtanácsnok: M. Wathelet,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel a főtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint a Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke alapján indokolt végzéssel határoz,

meghozta a következő

Végzést

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) 183. cikkének, az Európai Unió Alapjogi Chartája (a továbbiakban: Charta) 17. cikkének, valamint az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elveinek értelmezésére vonatkozik.

2 Ezt a kérelmet a Delphi Hungary Autóalkatrész Gyártó Kft. (a továbbiakban: Delphi Hungary) és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (a továbbiakban: NAV) között folyamatban lévő ügyben terjesztették elő, amelynek tárgya, hogy ez utóbbi elutasította a Delphi Hungary uniós joggal ellentétesnek

nyilvánított feltétel folytán ésszerű határidőn belül vissza nem igényelhető hozzáadottérték-adó (a továbbiakban: héa) utáni késedelmi kamat fizetése iránti kérelmét.

Jogi háttér

Az uniós jog

3 A héairányelv 183. cikke előírja:

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

Az egyes tagállamok azonban úgy is rendelkezhetnek, hogy a csekély összegű különbözetet sem átvinni, sem visszatéríteni nem lehet.”

A magyar jog

4 Az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény 48. §-ának (7) bekezdése (a továbbiakban: régi áfatörvény) szövege a következő volt:

„A negatív elszámolandó adót – legfeljebb annak összegéig – csökkenteni kell azon beszerzésekre – ide nem értve 6. § (2) bekezdés d) pontja szerinti beszerzésre – jutó adóval, amelyeknek adóval növelt ellenértékét, illetve a 6. § (2) bekezdés a) pontja szerinti beszerzés, a termékimport, a 40. § (2) és (7)–(9) bekezdése szerint adófizetésre kötelezett személy esetében az adó összegét az adóalany a visszaigénylési kérelmet tartalmazó bevallás benyújtására előírt időpontig nem fizette meg, és azt követelés mérséklése útján sem egyenlítette ki.”

5 Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (*Magyar Közlöny* 2007/155 (XI. 16); a továbbiakban: áfatörvény), amely 2008. január 1-jén lépett hatályba, a 131. §-ában a következőképpen rendelkezett:

„(1) A belföldön nyilvántartásba vett adóalany az adómegállapítási időszakban megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentheti az ugyanezen vagy korábbi adómegállapítási időszakban (időszakokban) keletkezett levonható előzetesen felszámított adó összegével.

(2) Ha az (1) bekezdés szerint megállapított különbözet előjele negatív, a különbözetet a belföldön nyilvántartásba vett adóalany:

a) a soron következő adómegállapítási időszakban veheti figyelembe úgy, mint az akkori adómegállapítási időszakban az (1) bekezdés szerint megállapított fizetendő adó együttes összegét csökkentő tételt, illetőleg

b) a 186. §-ban meghatározott feltételek szerint és módon az állami adóhatóságtól visszaigényelheti.”

6 Az áfatörvény 186. §-a a következőket írja elő:

„(1) A 131. § (1) bekezdése szerint megállapított negatív előjelű különbözetnek – a (2) bekezdés szerint korrigált – összege legkorábban az Art.-ban [az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényben] meghatározott esedékességtől kezdődően igényelhető vissza, ha

a) azt a 184. § szerinti bevallás benyújtásával egyidejűleg a belföldön nyilvántartásba vett adóalany az állami adóhatóságtól kérelmezi;

[…]

(2) Abban az esetben, ha az (1) bekezdés a) pontja szerint eljáró, belföldön nyilvántartásba vett adóalany az adó áthárítására jogalapot teremtő ügylet fejében járó ellenérték adót is tartalmazó összegét az (1) bekezdésben említett esedékességig maradéktalanul nem téríti meg, vagy tartozása egészében más módon nem szűnik meg addig, a 131. § (1) bekezdése szerint megállapított negatív előjelű különbözet abszolút értékben kifejezett összegét – legfeljebb annak erejéig – csökkentenie kell az erre az ügyletre jutó levonható előzetesen felszámított adó teljes összegével.

(3) Arra az összegre, amely a (2) bekezdés szerint a 131. § (1) bekezdése szerint megállapított negatív előjelű különbözet abszolút értékben kifejezett összegét – legfeljebb annak erejéig – csökkenti, a 131. § (2) bekezdésének a) pontja alkalmazandó.

[…]”

7 Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: adózás rendjéről szóló törvény) 37. §-a (6) bekezdésének a 2008. január 1-jén hatályos szövege a következő volt:

„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 30%-át meghaladóan jogosulatlan, vagy a kiutalást az adózó vagy az adatszolgáltatásra kötelezett mulasztása akadályozza.”

8 Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs célú módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárás szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (a továbbiakban: módosító törvény) hatálybalépésének időpontjában, 2011. szeptember 27-én hatályon kívül helyezte az áfatörvény 186. cikkének (2)–(4) bekezdését. E módosító törvény a következő rendelkezéseket tartalmazta:

„*1. §*

(1) Azon összeget, amelyre az adózó e törvény hatálybalépését megelőzően utoljára esedékes, benyújtott általános forgalmi adó bevallásában (a továbbiakban: bevallás) az [áfa]törvény […] e törvénnyel hatályon kívül helyezett 186. § (2)–(4) bekezdése alapján – kizárólag a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó adóként szerepeltetett összeg miatt – visszaigénylési jogát nem érvényesíthette, az adózó 2011. október 20. napjáig az állami adóhatósághoz – az erre a célra rendszeresített nyomtatványon – benyújtott kérelmében igényelheti vissza, vagy e határidőtől függetlenül a rá vonatkozó szabályok szerinti bevallásában a fizetendő adót csökkentő tételként elszámolhatja, illetve bevallásában visszaigénylési jogát érvényesítheti. A kérelem [az adózás rendjéről szóló törvény]

rendelkezéseinek alkalmazása szempontjából bevallásnak minősül. A kérelem benyújtására előírt határidő jogvesztő, igazolási kérelem benyújtásának nincs helye.

(2) Az adózó 2011. október 20. napjáig benyújtott kérelmében az e törvény hatálybalépése előtti időszakra vonatkozó bevallásának kizárólag a korábban megállapított jogkövetkezmények felülvizsgálata céljából ismételt ellenőrzését kérheti az állami adóhatóságtól, ha a korábbi ellenőrzés alapján az [áfatörvény] e törvénnyel hatályon kívül helyezett 186. §[-a] (2)–(4) bekezdésének vagy a [régi áfa]törvény 48. §-a (7) bekezdésének alkalmazása miatt terhére jogerős határozattal adóbírság, késedelmi pótlék került megállapításra. E kérelmet az adózó akkor is benyújthatja, ha az (1) bekezdésben foglaltakat nem alkalmazza. A kérelem benyújtására előírt határidő jogvesztő, igazolási kérelem benyújtásának nincs helye.

[…]

3. §

Az [áfatörvény] e törvénnyel hatályon kívül helyezett 186. §[-a] (2)–(4) bekezdése, továbbá a [régi áfa]törvény 48. §-a (7) bekezdése az e törvény hatálybalépésekor folyamatban lévő ügyekben és az e törvény hatálybalépését követően indult ügyekben nem alkalmazható.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdések

9 A Delphi Hungary és az általa képviselt gazdasági társaságok Magyarországon bejegyzett gazdálkodó szervezetek, amelyek csoportos adóalanynak minősülnek. 2007 és 2011 között e társaságok 17 048 792 000 magyar forint (HUF) összegű olyan héát nem tudtak egyéb héával azonos időben visszaigényelni, amely a pénzügyileg rendezetlen beszerzéseikhez kapcsolódott. Ezen összegeket csak azt követően tudták visszaigényelni, hogy az azokat tartalmazó számláikat 2007. december 30-ig a régi áfatörvény 48. §-ának (7) bekezdésében, 2008. január 1-jétől pedig az áfatörvény 186. §-ának (2) bekezdésében előírtak szerint pénzügyileg rendezték.

10 Ezen időszak alatt a fent hivatkozott csoporthoz tartozó társaságok következésképpen nem terjesztettek elő kérelmeket a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó héa visszaigénylése iránt. Az adózás rendjéről szóló nemzeti szabályozás ugyanis nemcsak nem tette lehetővé az ilyen kérelem teljesítését, de szankciót is előírt az ez irányú kérelmek előterjesztése esetére.

11 A régi áfatörvény 48. §-ának (7) bekezdése, valamint az áfatörvény 186. §-ának (2) bekezdése azonban nem zárta ki, hogy az adóalany a pénzügyileg nem rendezett beszerzéseire jutó héát az általa fizetendő héából levonja. Ezen szabályok lehetővé tették a negatív különbözet következő adómegállapítási időszakra történő átvitelét, de ennek visszaigénylését tilalmazták mindaddig, amíg a beszerzés ellenértékét az adóalany nem fizette meg.

12 A Bíróság a Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítéletében (C-274/10, EU:C:2011:530) lényegében megállapította, hogy az áfatörvény 186. §-ának (2) bekezdése ellentétes a héairányelv 183. cikkével.

13 A fent hivatkozott ítéletet követően a Magyar Országgyűlés elfogadta a héa-visszaigénylés különös eljárás szabályairól szóló törvényt, amely azonban nem állapított meg semmilyen szabályt annak érdekében, hogy az adóalanyokat kárpótolják a régi áfatörvény 48. §-a (7) bekezdésének, illetve az áfatörvény 186. §-a (2) bekezdésének alkalmazása folytán bekövetkező pénzügyi hátrányokért.

14 A Delphi Hungary 2012. december 21-én kérelmet nyújtott be az elsőfokú adóhatósághoz, amelyben 215 412 161 HUF késedelmi kamat kiutalását kérte, amely összeget a 2007 és 2011 közötti időszakban a pénzügyileg rendezett beszerzésekhez kapcsolódó héához képest később visszaigényelhetővé vált, pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó héa alapján állapított meg.

15 Kérelmének alátámasztása végett a Delphi Hungary arra hivatkozott, hogy a Bíróság a Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítéletében (EU:C:2011:530) *erga omnes* és *ex tunc* hatállyal megállapította a magyar, úgynevezett „pénzügyi rendezettségi” szabály uniós joggal való összeegyeztethetetlenségét. A Delphi Hungary hangsúlyozta, hogy a követelt kamatra való igénye a belső jog szabályának jogellenességét eredményező uniós jogi rendelkezésből fakad, és az az uniós jogon alapuló adóalanyi jognak tekinthető. A Bíróság ítélkezési gyakorlatában kialakított egyenértékűség elve alapján az uniós jog megsértése miatt teljesítendő késedelemi kamat fizetése nem lehet kedvezőtlenebb, mint amely a belső jog megsértése miatt keletkezik. E tényezők alapulvételével, valamint az adózás rendjéről szóló törvény alapján, amely a nemzeti jog megsértése miatt történő késedelmi kamat fizetését szabályozza, a Delphi Hungary úgy véli, hogy a kérelmének helyt kell adni.

16 Álláspontja alátámasztása végett a Delphi Hungary hivatkozik különösen a Metallgesellschaft és társai egyesített ügyekben hozott ítéletre (C-397/98 és C-410/98, EU:C:2001:134); a Test Claimants in the FII Group Litigation ügyben hozott ítéletre (C-446/04, EU:C:2006:774); a Test Claimants in the Thin Cap Group Litigation ügyben hozott ítéletre (C-524/04, EU:C:2007:161); az Enel Maritsa Iztok 3 ügyben hozott ítéletre (C-107/10, EU:C:2011:298); a Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítéletre (EU:C:2011:530); a Littlewoods Retail és társai ügyben hozott ítéletre (C-591/10, EU:C:2012:478), valamint az Irimie-ügyben hozott ítéletre (C-565/11, EU:C:2013:250).

17 Mivel az elsőfokú adóhatóság a 2013. február 7-i határozatával elutasította a Delphi Hungary kérelmét, e társaság fellebbezést nyújtott be a másodfokú adóhatósághoz, azaz a NAV-hoz, amelyet ez utóbbi a 2013. április 11-i határozatával elutasított.

18 A fent hivatkozott elutasító határozatokat azzal indokolták, hogy a Delphi Hungary nem hivatkozott egyetlen olyan konkrét jogszabályra sem, amely az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben kamatfizetést írna elő, illetve hogy sem a módosító törvény, sem pedig a Bíróság Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítélete (EU:C:2011:530) nem írta elő késedelmi kamat fizetését ilyen helyzetben. A fent hivatkozott adóhatósági szervek álláspontja szerint ezen ítélet, amelyben a Bíróság kötelezettségszegés megállapítása iránti keresetről határozott, nem bír visszaható hatállyal, másrészt pedig a Bíróságnak az e társaság által hivatkozott ítélkezési gyakorlata nem volt alkalmazható az elé terjesztett ügyben, mivel az olyan visszaigényelhető héára vonatkozott, amelynek kiutalására későbbi bevallási időszakokban került sor.

19 Továbbá az adózás rendjéről szóló törvény 37. §-ának (6) bekezdése csak akkor lenne alkalmazható, ha a Delphi Hungarynak a módosító törvény alapján még lenne ki nem elégített

visszautalási igénye. Ezenkívül a NAV álláspontja szerint az, hogy az adózónak a héakülönbözetet több, az e különbözet keletkezésének időszakát követő adómegállapítási időszakra át kell vinnie, nem tekinthető az uniós jog olyan sérelmének, amely kártérítési igényt alapozna meg. Ezenfelül e társaság nem bizonyította, hogy a hatóság a visszatérítendő összeget több adóbevallási időszakon keresztül vagy ésszerűtlen időn keresztül visszatartotta volna. Végül a kamatigény a 2007. január és november közötti hónapokra vonatkozóan elévült.

20 A Delphi Hungary a kérdést előterjesztő bíróság előtt megtámadta a NAV 2013. április 11-i elutasító határozatát, fenntartva a kérelmében, illetve a fellebbezésében hivatkozott érveket. E határozat megváltoztatását és a kérelmében kiszámolt kamat kiutalását vagy a fent hivatkozott határozat megsemmisítését és az ügy elsőfokú adóhatóság elé való visszautalását kérte.

21 Jogorvoslati kérelmében a Delphi Hungary a héairányelv 183. cikkére, az EUSZ 6. cikk (1) bekezdésére és a Charta 17. cikkére hivatkozik.

22 A Delphi Hungary másodlagosan továbbá arra hivatkozik, hogy a magyar jogrendszer nem biztosítja az állam uniós jog megsértéséért való felelőssége elvének a tényleges érvényesülését. Megjegyzi azonban, hogy tudatosan terjesztette elő kérelmét közigazgatási jogi, pontosabban adójogi alapon, különösen az adózás rendjéről szóló törvény 37. §-ának (6) bekezdésére történő hivatkozással.

23 Ami a NAV-ot illeti, az megismételi a 2013. február 7-én és április 11-én hozott azon határozatok alapjául szolgáló érvelést, amelyekkel a Delphi Hungary kérelmét, illetve fellebbezését elutasította.

24 E körülmények között a Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, mivel kételyei merültek fel azon nemzeti szabályozásnak és gyakorlatnak az uniós joggal való összeegyeztethetőségét illetően, amely az alapügyben szereplőhöz hasonló helyzetben kizárja a késedelmi kamat fizetését, úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából az alábbi kérdéseket terjeszti a Bíróság elé:

„1) Úgy kell-e értelmezni a [héa]irányelv[e]t, különösen annak 183. cikkét, a [Charta] 17. cikkét, továbbá az egyenértékűség, valamint a [tényleges] érvényesülés elveit, hogy azokkal ellentétes az olyan tagállami szabályozás és gyakorlat, amely kizárja a késedelmi kamat fizetését azon [héa] összege után, amely olyan jogszabályi feltétel alkalmazásával nem volt visszaigényelhető, amelynek [uniós] jogba ütközését az Európai Unió Bírósága ítéletében megállapította, noha egyébként a tagállami szabályozás a visszaigényelhető [héa] késedelmes kiutalása esetén kamatfizetést irányoz elő?

2) A tényleges érvényesülés és az egyenértékűség elveibe ütközik-e a tagállami bíróságok olyan eljárása, amely elutasítja a közigazgatási úton történő igényérvényesítést – ezáltal a felelősségi alapú jogérvényesítésre korlátozva a sérelmet szenvedett jogalany lehetőségeit annak ellenére, hogy annak a tagállami jogrendben történő érvényesítése a gyakorlatban kizárt – pusztán azért, mert nincs erre az eljárásra tényállásszerűén vonatkozó konkrét jogszabályhely, noha más, hasonló kamatigények kérelmezése [alapján induló eljárás lefolytatása] és kiutalása az adóhatóság hatáskörébe tartozik?

3) Amennyiben a 2. kérdésre adott válasz pozitív, kötelesek-e a tagállami bíróságok a tagállami jog meglévő, nem tényállásszerű szabályait a[z uniós] joggal összhangban úgy értelmezni és alkalmazni, hogy lehetővé váljon az egyenértékű és ténylegesen érvényesülő jogorvoslat?

4) Úgy kell-e értelmezni az 1. pontban hivatkozott [uniós] jogot, hogy a[z uniós] jogba ütköző módon beszedett, visszatartott vagy ki nem utalt adók után járó kamat [iránti igény] olyan alanyi jog, amely közvetlenül magából a[z uniós] jogból ered, és amelynek érvényesítése közvetlenül a[z uniós] jogra történő hivatkozással a tagállami bíróságok és hatóságok előtt akkor is lehetséges, ha a tagállami jog a kamatfizetést erre a konkrét esetre nem irányozza elő, és amely kamatigény alátámasztására elegendő a[z uniós] jogsérelmet és az adó beszedését, visszatartását, illetve ki nem utalását igazolni?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

25 Előzetesen jelezni kell, hogy amint az az előzetes döntéshozatalra utaló határozatból következik, a Delphi Hungary az alapeljárásban nem az uniós jog megsértésén alapuló kártérítési keresetet indított, hanem azon héához kapcsolódó késedelmi kamat fizetése iránti kérelmet, amelyet az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított feltétel folytán nem lehetett ésszerű határidőn belül visszaigényelni.

26 Ezután meg kell jegyezni, hogy a Bíróság eljárási szabályzatának 99. cikke értelmében, ha az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésre adandó válasz egyértelműen levezethető az ítélkezési gyakorlatból, a Bíróság az előadó bíró javaslatára és a főtanácsnok meghallgatását követően az eljárás során bármikor indokolt végzéssel határozhat.

27 A jelen esetben ez a rendelkezés alkalmazandó.

28 A kérdést előterjesztő bíróság a kérdéseivel, amelyeket együttesen kell vizsgálni, lényegében ugyanis azt kívánja megtudni, hogy ellentétes-e az uniós joggal az alapügyben szereplőhöz hasonló tagállami szabályozás és gyakorlat, amely kizárja a késedelmi kamat fizetését azon héa összege után, amelyet az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított nemzeti szabályozás folytán nem lehetett ésszerű határidőn belül visszaigényelni, amennyiben a nemzeti jogban az ilyen kamatfizetés iránti kérelemre nincs tényállásszerűen alkalmazható konkrét rendelkezés, jóllehet a visszaigényelhető héa késedelmes visszatérítése esetén ugyanezen nemzeti jog általánosan késedelmi kamat fizetését írja elő. Igenlő válasz esetén a kérdést előterjesztő bíróság azt kívánja megtudni, hogy milyen kötelezettségei merülnek fel a belső jog létező jogszabályai tekintetében.

29 Elsőként emlékeztetni kell a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatára, amely szerint abban az esetben, ha valamely tagállam az uniós jog szabályainak megsértésével vetett ki adót, a jogalanyok nemcsak a jogosulatlanul kivetett adó visszatérítésére, hanem az e tagállam részére fizetett vagy az általa ezen adóval közvetlen összefüggésben levont összegek visszatérítésére is jogosultak (lásd: Metallgesellschaft és társai ítélet, EU:C:2001:134, 87–89. pont; Littlewoods Retail és társai ítélet, EU:C:2012:478, 25. pont, valamint Irimie-ítélet EU:C:2013:250, 21. pont). Ily módon a tagállamokra hárított azon kötelezettség elve, hogy az uniós jog megsértésével kivetett adók összegét kamatokkal kell visszafizetniük, ez utóbbi jogból ered (Littlewoods Retail és társai ítélet, EU:C:2012:478, 26. pont, valamint Irimie-ítélet, EU:C:2013:250, 22. pont).

30 E tekintetben fontos megjegyezni, hogy a Bíróság a héairányelv 183. cikkét, annak összefüggéseire és a héa rendszerét szabályozó általános elvekre tekintettel értelmezve, olyan különös szabályokat dolgozott ki, amelyeket a tagállamoknak a héakülönbözet visszatérítéséhez való jog végrehajtása során be kell tartaniuk (lásd ebben az értelemben: Enel Maritsa Iztok 3 ítélet, EU:C:2011:298, 30. pont, valamint Bizottság kontra Magyarország ítélet, EU:C:2011:530, 41. pont).

31 Ebben az összefüggésben a Bíróság megállapította, hogy a héakülönbözet visszatérítésének a tagállamok által elfogadott szabályai nem sérthetik az adósemlegesség elvét azáltal, hogy ezen adót teljesen vagy részben az adóalanyra terhelik. Különösen pedig e szabályoknak lehetővé kell tenniük az adóalany számára, hogy megfelelő feltételek mellett az e héakülönbözetből származó teljes követelését visszakapja, ami magában foglalja, hogy a visszatérítésnek ésszerű határidőn belül kell megtörténnie, és hogy a visszatérítés elfogadott módja semmiképpen nem jelenthet az adóalany számára pénzügyi kockázatot (lásd ebben az értelemben: Enel Maritsa Iztok 3 ítélet, EU:C:2011:298, 33. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

32 Az SC Rafinăria Steaua Română ügyben hozott ítélet (C-431/12, EU:C:2013:686) 23. pontjában a Bíróság ezenkívül pontosította, hogy amennyiben a héakülönbözet adóalany számára történő visszatérítése ésszerű határidőn túl történik, ugyanezen adósemlegesség elve megköveteli, hogy az adóalany terhére a szóban forgó összegek rendelkezésre nem állása miatt így keletkezett pénzügyi veszteség késedelmi kamat fizetésével ellentételezésre kerüljön.

33 Végeredményben a Bíróság a Bizottság kontra Magyarország ügyben hozott ítéletének (EU:C:2011:530) 54. és 55. pontjában megállapította, hogy Magyarország azzal a szabályozásával, amely kizárta a visszatérítést abban az esetben, ha az adóalany a levonható héa alapjául szolgáló ügylet fejében járó, héát is tartalmazó ellenértéket még nem fizette meg, túlterjeszkedett annak a mozgástérnek a keretein, amellyel a tagállamok a héairányelv 183. cikke alapján rendelkeznek, amennyiben az ilyen szabályozás egyes adóalanyok esetében azt idézheti elő, hogy a különbözet többszöri átvitele miatt nem részesülnek ésszerű határidőn belül a fenti különbözet visszatérítésében.

34 A fentiekből következik, hogy azok az adóalanyok, akik az ésszerű határidőn túl részesültek a héakülönbözet visszatérítésében, aminek a vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata, az uniós jog alapján jogosultak a késedelmi kamatra.

35 Ezt követően emlékeztetni kell arra, hogy vonatkozó uniós szabályozás hiányában az egyes tagállamok belső jogrendjének feladata azon feltételek meghatározása, amelyek között ezeket a kamatokat ki kell fizetni (lásd: Littlewoods Retail és társai ítélet EU:C:2012:478, 27. pont, valamint Irimie-ítélet, EU:C:2013:250, 23. pont). E feltételeknek tiszteletben kell tartaniuk az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét, vagyis azok nem lehetnek a belső jog rendelkezésein alapuló hasonló kérelmek feltételeinél kedvezőtlenebbek, és a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (lásd: Littlewoods Retail és társai ítélet EU:C:2012:478, 27. és 28. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

36 Különösen az egyenértékűség elvét illetően az előzetes döntéshozatal iránti kérelemből kitűnik, hogy a magyar jogban az alapeljárás szempontjából releváns tényállás megvalósulásának időpontjában létezett a késedelmi kamatokra vonatkozó nemzeti

szabályozás, amelyet a nemzeti közigazgatási jog megsértésén alapuló kérelmekre alkalmaztak abban az esetben, ha a visszaigényelhető héának az adóhatóság részéről történő visszatérítésére késedelmesen került sor.

37 A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlatának megfelelően a fent hivatkozott elv tiszteletben tartása megköveteli, hogy az uniós jog megsértésén alapuló keresetekre irányadó eljárási szabályok nem lehetnek kevésbé kedvezőek, mint amelyeket a belső jog megsértésén alapuló, hasonló tárggyal és jogalappal rendelkező keresetekre kell alkalmazni (lásd ebben az értelemben: MyTravel-ítélet, C-291/03, EU:C:2005:591, 17. pont, valamint Littlewoods Retail és társai ítélet, EU:C:2012:478, 31. pont). A kérdést előterjesztő bíróság – amely egyedüliként rendelkezik az állammal szemben indított visszatérítés iránti keresetek eljárási szabályaira vonatkozó közvetlen ismeretekkel – feladata annak vizsgálata, hogy az előtte folyamatban lévő ügyben tiszteletben tartották-e ezt az elvet, és adott esetben annak biztosítása, hogy azt tiszteletben tartsák.

38 E tekintetben végül fontos hangsúlyozni, hogy az állandó ítélkezési gyakorlat szerint az uniós jogi rendelkezéseket – hatáskörének keretei között – alkalmazni hivatott nemzeti bíróság köteles biztosítani e normák teljes érvényesülését, adott esetben – saját hatáskörénél fogva – eltekintve a nemzeti jogszabályok közösségi joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazásától (lásd ebben az értelemben: Simmenthal-ítélet, 106/77, EU:C:1978:49, 21. és 24. pont, valamint Åkerberg Fransson-ítélet, C-617/10, EU:C:2013:105, 45. pont).

39 A fenti megállapítások összességére tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekre azt a választ kell adni, hogy az uniós jogot és különösen a héairányelv 183. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapügyben szereplőhöz hasonló tagállami szabályozás és gyakorlat, amely kizárja a késedelmi kamat fizetését azon héa összege után, amelyet az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított nemzeti szabályozás folytán nem lehetett ésszerű határidőn belül visszaigényelni. Vonatkozó uniós szabályozás hiányában a nemzeti jog feladata, hogy az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartásával meghatározza az ilyen kamatok kifizetésére vonatkozó szabályokat, amelyek nem lehetnek kedvezőtlenebbek a belső jog megsértésén alapuló azon keresetekre alkalmazandó szabályoknál, amelyek az uniós jog megsértésén alapuló keresetekhez hasonló tárggyal és jogalappal rendelkeznek, illetve a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását, aminek vizsgálata az ügyet elbíráló kérdést előterjesztő bíróság feladata. A nemzeti bíróságok kötelessége, hogy adott esetben eltekintsenek a nemzeti jogszabályok uniós joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazásától.

A költségekről

40 Mivel ez az eljárás az alapeljárásban részt vevő felek számára a kérdést előterjesztő bíróság előtt folyamatban lévő eljárás egy szakaszát képezi, ez a bíróság dönt a költségekről. Az észrevételeknek a Bíróság elé terjesztésével kapcsolatban felmerült költségek, az említett felek költségeinek kivételével, nem téríthetők meg.

A fenti indokok alapján a Bíróság (harmadik tanács) a következőképpen határozott:

Az uniós jogot és különösen a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv 183. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapügyben szereplőhöz hasonló tagállami szabályozás és gyakorlat, amely

kizárja a késedelmi kamat fizetését azon hozzáadottérték-adó összege után, amelyet az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított nemzeti szabályozás folytán nem lehetett ésszerű határidőn belül visszaigényelni. Az Európai Unió vonatkozó szabályozása hiányában a nemzeti jog feladata, hogy az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartásával meghatározza az ilyen kamatok kifizetésére vonatkozó szabályokat, amelyek nem lehetnek kedvezőtlenebbek a belső jog megsértésén alapuló azon keresetekre alkalmazandó szabályoknál, amelyek az uniós jog megsértésén alapuló keresetekhez hasonló tárggyal és jogalappal rendelkeznek, illetve a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné vagy rendkívül nehézzé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását, aminek vizsgálata az ügyet elbíráló kérdést előterjesztő bíróság feladata. A nemzeti bíróságok kötelessége, hogy adott esetben eltekintsenek a nemzeti jogszabályok uniós joggal ellentétes rendelkezéseinek alkalmazásától.

Aláírások

---

* Az eljárás nyelve: magyar.