



A KÚRIA

mint felülvizsgálati bíróság

í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.I.35.193/2021/4.

A tanács tagjai: dr. Darák Péter a tanács elnöke

dr. Stefancsik Márta előadó bíró

dr. Demjén Péter bíró

A felperes: felperes1

cím5)

A felperes képviselője: Burai-Kovács, Perlaki, Stanka, Sziklai és Társai Ügyvédi Iroda

(ügyintéző: dr. Burai-Kovács János ügyvéd)

(cím3)

Az alperes: alperes2

(cím6)

Az alperes képviselője: dr. Fodor András Imre kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
2017. október 26. napján kelt 13.K.30.070/2017/10. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 13.K.30.070/2017/10. számú ítéletét és az alperes 2154098967 számú határozatát a 2413366111 számú elsőfokú határozatra kiterjedő hatállyal hatályon kívül helyezi, az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 napon belül fizessen meg a felperesnek 100.000 (azaz százezer) forint elsőfokú és 50.000 (azaz ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett elsőfokú és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] Az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Kiemelt Adózók Igazgatósága Ellenőrzési Osztálya a 2009. január-március időszakra folytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló, kiutalás előtti ellenőrzés keretében - az ellenőrzés akadályozása miatt - a felperest mulasztási bírsággal sújtotta (2009. május 19-i 1578359459 számú határozat), majd a 2009. szeptember 3-i ellenőrzési jegyzőkönyvben foglaltak alapján a 2009. december 8-i 1578727559 számú határozatával – pénzügyileg nem rendezett számla általános forgalmi adó (áfa) tartalmának levonásba helyezése miatt - a felperes terhére 508.748.000 Ft jogosulatlan igénylést, és egyben következő időszakra átvihető különbözetet állapított meg, ezen összeg kiutalását megtagadta, a felperest 50.875.000 Ft adóbírság megfizetésére kötelezte. Az alperes jogelődje a 2010. június 7-i 5228275456 számú határozatával az elsőfokú határozatot az indokolás módosításával helybenhagyta. A felperes által kezdeményezett felügyeleti intézkedés megtételét a NAV Elnöke 2011. június 6. napján mellőzte.

[2] A felperes 2011. október 19-én 2009. I. negyedév ismételt ellenőrzésének elrendelését kérte arra hivatkozva, hogy az Európai Unió Bírósága (EUB) a 2011. július 28-i C-274/10. (Európai Bizottság kontra Magyar Köztársaság) ügyben hozott ítélete nyomán az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) jogharmonizációs módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (a továbbiakban: Mód tv.) 5. §-a hatályon kívül helyezte az Áfa tv. 186. § (2)-(4) bekezdése szerinti megfizetettségi feltételt, és lehetővé tette ismételt ellenőrzés iránti kérelem előterjesztését, illetve az áfa visszaigénylését.

[3] Az alperes - kizárólag a korábban megállapított jogkövetkezményeket illetően lefolytatott ismételt ellenőrzés alapján - a másodfokú határozatot a 2012. április 25-i 2468381783 számú határozatával saját hatáskörben módosította, az adóbírságot annak eredeti esedékességére visszamenően törölte.

[4] A felperes a vitatott 508.748.000 Ft áfa összegét a 2011. III. negyedévre vonatkozó bevallásában visszaigényelte és az adóhatóság azt 2012. május 2. napján kiutalta.

[5] A felperes 2014. december 22-én előterjesztett kérelmében a késedelmesen kiutalt 508.748.000 Ft áfa után 2009. június 5. (2009. I. negyedéves bevallás kiutalási határidő) és 2011. október 20-a (2011. III. negyedéves bevallás kiutalási határidő) közötti időszakra összesen 148.198.000 Ft késedelmi kamat kiutalását kérte az EUB C-274/10. (Európai Bizottság kontra Magyar Köztársaság) ítéletére és a 2014. július 17-i C-654/13. (Delphi) végzésére, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi CXII. törvény (a továbbiakban: Art.) 124/C. § (1) és (2) bekezdésére és 37. § (6) bekezdésére hivatkozva.

[6] A kérelmet az elsőfokú adóhatóság a 2015. január 19-i 3879013188 számú határozatával elutasította, az alperes ezt a határozatot elsőként a 2015. május 4-én kelt 2410878248 számú határozatával helybenhagyta, majd határozatát 2015. október 5-én kelt 2411805937 számú határozatával módosított, 2015. augusztus 8-án meghozott 2411623971 számú határozatával saját hatáskörben módosította, a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó áfa tekintetében megsemmisítette, az elsőfokú hatóságot új eljárásra utasította.

[7] A másodfokú hatóság által elrendelt megismételt eljárás keretében az elsőfokú hatóság a felperes kamat iránti kérelmét a 2016. július 13. napján kelt 2413366111 iktatószámú határozatával elutasította. A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2016. október 13.

napján meghozott 2154098967 számú határozatával az elsőfokú határozatot az indokolás megváltoztatásával helybenhagyta.

[8] Határozatát az Art. 4. § (1) bekezdés b) pontjára és a Mód tv. 1. § (1) bekezdésére alapította.

[9] Indokolása szerint a felperes részére kamat nem jár, mert az áfa visszatérítésére nem a Mód tv. rendelkezési alapján került sor. A felperes a számla 2009. május 18-i kiegyenlítését követően élhetett volna levonási jogával, abban nem a közösségi joggal ellentétes magyar szabályozás akadályozta, hanem saját döntése következtében nem jutott a visszautalandó adóhoz észszerű határidőn belül, mivel azt csak a 2011. III. negyedévi bevallásában igényelte. A felperes részére ezért a Mód tv., de más jogszabályi rendelkezés [Art. 37. § (6) bekezdés, 124/C-D. §, 152. § (2) bekezdés] alapján sem jár kamat. A felperest vagyoni hátrány érte a kiutalási kérelme ellenőrzés utáni megtagadása miatt, de az nem olyan mértékű, amely után kamat járna. Egyetértett az elsőfokú hatóság megállapításával is, mely szerint a 2009. I. negyedévre szóló ellenőrzés keretében kiszabott mulasztási bírság miatt az Art. 37. § (4) bekezdés c) pontja értelmében a kiutalási határidő az ellenőrzési jegyzőkönyv átadásának napján, 2009. szeptember 3-án kezdődött, a kiutalásra nyitva álló határidő utolsó napja 2009. szeptember 19-e volt, így a kamatszámítás kezdő időpontja 2009. szeptember 20., és mivel a felperes 2009. II. negyedév – 2011. II. negyedéves bevallásiban nem szerepeltetett pénzügyileg nem rendezett áfa-tételt, így a kamat felszámításának időpontja későbbi, mint ameddig a felperest a kamat megilletné.

A kereseti kérelem és ellenkérelem

[10] A felperes keresetében az alperes 2154098967 számú határozatának elsőfokú határozatra kiterjedő hatályú megváltoztatását, 148.198.000 Ft kamatra való jogosultságának megállapítását, másodlagosan az adóhatóság határozatainak hatályon kívül helyezését, a közigazgatási szerv új eljárásra kötelezését kérte.

[11] Álláspontja szerint az adóhatóság a másodfokú megsemmisítő 2411623971 számú határozatban, illetve az adatgyűjtésre irányuló ellenőrzés jegyzőkönyvében (2016.06.15. 2413127433) foglaltakkal szemben utasította el kamat iránti kérelmét, annak ellenére, hogy megállapította, hogy pénzügyi hátrány érte a kiutalási kérelme elutasítása folytán. A kiutalási határidőt, így a kamatszámítási periódust az adóhatóság tévesen határozta meg, azt nem befolyásolja az ellenőrzés során (egyébként álláspontja szerint jogszabálysértően) kiszabott mulasztási bírság. Hangsúlyozta, hogy az adót az ellenőrzés lezárását követően a lehető legrövidebb időn belül visszaigényelte, az adóhatóság késedelmének időtartamára részére kamat jár.

[12] Az alperes a kereset elutasítását kérte a határozatában foglaltak alapján.

A jogerős határozat

[13] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[14] Rögzítette, hogy a Bizottság által Magyarország ellen indított kötelezettségszegési eljárásban hozott 2011. július 28-i C-274/10. ítéletében azt állapította meg, hogy a Magyar Köztársaság nem teljesítette a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvből (a továbbiakban: Héa-irányelv) eredő kötelezettségét, mivel arra kötelezi azokat az adóalanyokat, akiknek az adóbevallásában valamely adómegállapítási időszakban a Héa-irányelv 183. cikke értelmében különbözete van, hogy a különbözetet vagy annak egy részét átvigyük a következő adómegállapítási időszakra, hacsak az adóalany meg nem fizette a szállítójának az adott vásárlás teljes összegét, és mivel e kötelezettség miatt egyes adóalanyok, akiknek az adóbevallásában rendszeresen szerepel különbözet, kénytelenek lehetnek az ilyen különbözetet több mint egy alkalommal átvinni a következő adómegállapítási időszakra. A döntést követően a jogalkotó hatályon kívül helyezte a Áfa tv. közösségi jogba ütköző, megfizetettségi feltételt szabályozó 186. § (2) – (6) bekezdéseit és a Mód tv. 1. § (1) – (2) bekezdésével rendelkezett arról, hogy a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó, a Mód tv. hatályba lépése előtt utoljára esedékes bevallásban szereplő adót visszaigényelhessék. A Mód tv. kamatfizetési kötelezettségről nem rendelkezett, arra vonatkozóan az EUB 2014. július 17-én meghozta a C-654/13. (Delphi) végzését, amelyben kimondta, hogy *„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 joggal rendelkeznek, illetve a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné vagy rendkívül nehézé 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.”*

[15] A Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. (EBH2017.K.18) számú ítéletére utalással kifejtette, hogy a kamatszámítás időszakát két szakaszra kell bontani. Az első részben a kamat jogalapja az, hogy az adózó a közösségi jogba ütköző módon göngyölíteni volt köteles a visszaigényelhető adót. Ebben az időszakban az adóhatóság nem követett el jogsértést, mert csupán alkalmazta a hatályos magyar jogszabályokat, a késedelmes kiutalás tehát fogalmilag kizárt, az adózót az Art. 124/D. § (3) bekezdése alapján erre az időszakra egyszeres jegybanki alapkamat illeti meg. A felperes azonban arra az időszakra nem jogosult kamatot igényelni, amely alatt bevallásában a következő időszakra átvihető követelést nem szerepeltette. Ekkor

ugyanis a közösségi jogba ütköző pénzügyi megfizetettségi feltétel és kiutalás elmaradása között a közvetlen ok-okozati összefüggés nem áll fenn, a visszaigénylés elmaradásának nem a közösségi jogba ütköző pénzügyi rendezettségi feltétel volt az oka. Álláspontja szerint nincs annak jelentősége, hogy a felperes az ellenőrzés következményeként, vagy más okból nem tüntette fel bevallásában 2011. II. negyedévig a visszaigényelhető adó összegét. A kamatszámítás második időszakára – az adóhatóság késedelme miatt - az Art. 37. § (6) bekezdése irányadó. A felperes tévesen érvelt azzal, hogy az ismételt ellenőrzés folytán nem létezik olyan adóhatósági határozat, amely a jogosulatlan visszaigénylést hatályban tartotta volna, mivel a Mód tv. 1. §-a értelmében az kizárólag a jogkövetkezmények (adóbírság) törlésére irányult.

[16] Tévesnek minősítette a felperes hivatkozását, mely szerint a megismételt eljárás jegyzőkönyve, továbbá a megsemmisítő döntés a kamatigénye jogalapját már megállapította. Kitért arra is, hogy jelen perben nem vitatható mulasztási bírságolásról hozott határozat következtében az elsőfokú hatóság helytállóan mutatott rá, hogy a felperes kamatigénye azért sem teljesíthető, mert a kamatszámítás kezdő időpontja későbbi időpontra esne, mint a záró időpont.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[17] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, emellett elsődlegesen a keresetének megfelelő döntés meghozatalát, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[18] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti az Art. 37. § (6) bekezdését, 121. §-át, 124/D. § (3) bekezdését, 135. § (1) bekezdését, 140. § (2) bekezdését, a Mód tv 1. §-át, és ellentétes az EUB C-274/10 (Bizottság kontra Magyarország) és a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítéletében foglaltakkal.

[19] Előadta, hogy az elsőfokú bíróság jogszabálysértően állapította meg, hogy az áfa kifizetésével a közösségi jogba ütköző módon az adóhatóság nem esett késedelembe, valamint nem jogosult a kamatra, mert a Mód tv. hatályba lépését közvetlenül megelőző bevallásban az adót nem tüntette fel következő időszakra átvihető követelésként, továbbá hogy garanciális jogai nem sérültek azzal, hogy az alperes megsemmisítő végzésében és az adatok gyűjtését célzó ellenőrzési jegyzőkönyvben foglaltak ellenére az elsőfokú hatóság a kamat jogalapját nem ismerte el, utóbb pedig az alperes is megváltoztatta álláspontját, valamint az is téves megállapítás, hogy kamatigénye érvényesítésének lehetséges kezdete későbbi, mint a kamatszámítás záró időpontja.

[20] Hivatkozása szerint az elsőfokú bíróság a tényállás megállapításakor figyelmen kívül hagyta, hogy az adóhatóság a 2009. I. negyedéve ellenőrzést követően valamennyi bevallási

időszakot újabb ellenőrzés alá vonta, így amikor tudomást szerzett arról, hogy az adóhatóság nem ismeri el a 2009. I. negyedéves időszakra a levonási jogát, legkorábban a 2011. III. negyedéves bevallásában tehetette azt meg, annak ellenére, hogy azt már a 2009. I. negyedéves bevallásában igényelte és a számla kifizetése 2009. május 18-án meg is történt. A megfizetettségi feltétel miatt a levonható adóhoz észszerű időn belül nem jutott hozzá, ezért a késedelmes kiutalás (2012. május 2.) folytán az adóhatóság kamatfizetési kötelezettsége fennáll.

[21] Vitatta, hogy a késedelmes kiutalás saját döntésének következménye volt: arra azért került sor mintegy két évvel később, mert az adóhatóság az ellenőrzése során az Áfa tv. közösségi jogba ütköző 186. § (2) – (4) bekezdéseit alkalmazta. Álláspontja szerint a tagállami szabályozás sérti a közösségi jogot, amennyiben az adóalany észszerű időn belül nem jut hozzá a visszatérítendő adóhoz, a jogsértés megállapításának nem feltétele, hogy az adózó a pénzügyileg nem rendezett tételekre jutó áfa összegét bevallásiban több időszakon keresztül gőrgesse. Önmagában az áfa-levonási (vissztérítési) jog megfizetettségi feltételhez kötése sérti a közösségi jogot [C-274/10. (Bizottság kontra Magyarország) 49-50.pont].

[22] Megismételte azon álláspontját, hogy a 2009. I. negyedéves időszakban visszaigényelt adó után a kiutalási időszak leteltétől, azaz 2009. június 5-től a visszaigénylés első lehetőségéig, azaz a 2011. III. negyedéves bevallása benyújtásának határidejéig, 2011. október 20-ig jár a késedelmi kamat.

[23] A felperes a felülvizsgálati eljárás során az EUB C-13/18 és C-126/18 egyesített ügyek (Sole-Mizo - Dalmandi) és az Alkotmánybíróság 3040/2021. (II.19.) AB határozata alapján a kamatigényét a jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékében jelölte meg, hivatkozva az adózás rendjéről szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: új Art.) 274/G. §-ára és 109. §-ra.

[24] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

[25] Hangsúlyozta, hogy a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítélete értelmében arra az időszakra, amikor hatályban volt a közösségi joggal ellentétes magyar szabályozás, az Art. 37. (6) bekezdése nem alkalmazható, és a C-654/13. (Delphi) végzés alapján – mint ahogy arra a Kúria a Kfv.V.35.259/2016/13. számú ítéletének 24.-27. pontjaiban rámutatott - a jegybanki alapkamat egyszeres mértékével egyező összegű a kamat. A felperes azonban a Mód tv. hatályba lépése előtti utolsó bevallásában nem göngyöltett pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó adót, a bevallással le nem fedett időszakra pedig a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítéletének 47. pontja értelmében kamat nem jár. Az előállt pénzügyi sérelem nem az adóhatóság, hanem a felperes mulasztásának következménye.

A Kúria döntése és jogi indokai

[26] A felülvizsgálati kérelem alapos.

[27] A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 271. § (2) bekezdése és 275. § (1) - (4) bekezdései értelmében a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok alapján azt vizsgálja, hogy a jogerős ítélet a kérelemben megjelölt körben jogszabálysértő-e.

[28] A Kúria előjáróban rögzíti, hogy a felperes a felülvizsgálati eljárás során az EUB C-13/18. és C-126/18. egyesített ügyek (Sole-Mizo - Dalmandi) és az Alkotmánybíróság 3040/2021. (II.19.) AB határozata alapján a kamatigényét a jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékében jelölte meg, hivatkozva az adózás rendjéről szóló 2017. évi CLII. törvény (a továbbiakban: új Art.) 274/G. §-ára és 109. §-ra. A Pp. 273. § (5) bekezdés első mondata szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, továbbá a felülvizsgálat tárgya a jogerős bírósági határozat, az adóhatósági és elsőfokú bírósági eljárás tárgyát nem képező kérelemről a Kúriának nincs törvényes lehetősége érdemi döntést hozni.

[29] A Kúria megállapította, hogy az adóhatóság téves jogértelmezéssel utasította el a felperes kamatigényét, ezért a keresetet elutasító jogerős ítélet jogszabálysértő.

[30] Rögzítendő, hogy a felperes 2009. I. negyedévben - az érintett számla kiegyenlítetlensége ellenére - levonási jogával élt, és kérte 508.748.000 Ft összeg kiutalását, amelyre csupán 2012. május 2-án került sor. A kiutalás megtagadásának kizárólagos oka – a pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzés keretében hozott határozat szerint - az EUB 2011. július 28-i C-274/10 (Bizottság kontra Magyarország) ítélettel közösségi joggal, a HÉA-irányelv 183. cikkével ellentétesnek minősített, az Áfa tv. 186. § (2) – (4) bekezdéseiben megfogalmazott megfizetettségi feltétel megsértése volt.

[31] A felperes a kiutalási kérelmét 2009. április 23-án terjesztette elő (bevallásában), az adóhatóság az ellenőrzés akadályozása miatt a felperest mulasztási bírsággal sújtotta (2009. május 19.), az ellenőrzés a 2009. szeptember 3-i jegyzőkönyvvel zárult.

[32] Az Art. 37. § (4) bekezdés második mondata kimondja, hogy a visszaigényelt általános forgalmi adót, ha a visszaigényelhető adó összege az 500 ezer forintot meghaladja, 45 napon belül kell kiutalni. Ugyanezen bekezdés c) pontja szerint a kiutalásra nyitva álló határidőt, ha a kiutalási igény jogosságának ellenőrzése az igény (bevallás) beérkezésének napjától számított 30 napon belül megkezdődik, és az ellenőrzés akadályozása miatt

mulasztási bírság kiszabására kerül sor, az ellenőrzésről felvett jegyzőkönyv átadásának napjától kell számítani.

[33] Megállapítható tehát, hogy a felperes részére az adót 2009. szeptember 3-tól számított 45 napon belül, legkésőbb 2009. október 19-én vissza kellett volna utalni, erre azonban csak 2012. május 2-án került sor.

[34] Az Art. 37. § (6) bekezdése értelmében, 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 50%-át meghaladóan jogosulatlan, vagy a kiutalást az adózó vagy az adatszolgáltatásra kötelezett mulasztása akadályozza.

[35] Mindezek következtében a felperes kamatigénye 2009. október 20-tól az általa megjelölt időpontig, 2011. október 20-ig megalapozott.

[36] A Kúria álláspontja szerint az adott ügyben nincs annak jelentősége, hogy a felperes a kiutalás iránti kérelmét a 2011. III. negyedévi bevallásában (is) szerepeltette, és az áfa ennek következtében került az kiutalásra, mert amennyiben az adóhatóság a közösségi joggal ellentétes Áfa tv. 186. § (2) – (4) bekezdéseit nem alkalmazza az első kiutalási kérelem (2009. I. negyedéves bevallás) ellenőrzésekor, a felperesnek az adó összegéhez már 2009. október 19-ig hozzá kellett volna jutnia. Az adóhatósági késedelem tehát fennállt, így a kamatigény már ezen időpontot követő naptól alapos. Utal arra a Kúria, hogy az Európai Unió Bizottsága 2009. október 8-án felszólította Magyarországot, hogy két hónapon belül tegye meg intézkedéseit a Héa-irányelvnek megfelelő szabályok érvényesüléséhez, ezt követően kelt a jogosulatlan igénylést megállapító első- és másodfokú határozat (2009. december 8. és 2010. június 7.) és a felügyeleti intézkedés mellőzéséről hozott döntés (2011. június 6.), ezért utóbb az állam nem hivatkozhat arra, hogy nem esett késedelembe az áfa-visszatérítéssel, illetve a késedelmes visszafizetésre azért került sor, mert a felperes a Mód tv. hatályban lépése előtt bevallásaiban az áfa-t nem göngyölítette.

[37] Abban osztja az adóhatóság és az elsőfokú bíróság álláspontját a Kúria, hogy a felperes részére a kamat nem a Mód tv. és az Art. 124/C. és 124/D. §-a szerint jár. A felperes a bevallásában érvényesíteni kívánt a visszatérítendő adóhoz nem jutott hozzá a megfizetettségi feltétel miatt, így ezen feltétel és a késedelmes visszautalás között az ok-okozati összefüggés fennáll [Kfv.I.35.472/2016/5. számú ítélet 47. bekezdés]. A kiutalásnak a 2009. I. negyedéves bevallása alapján kellett volna megtörténnie, ennek következtében a Mód tv.-ben foglalt feltételek – így a hatályba lépését megelőző bevallásban az adott számla áfa-tartalmának pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó adóként való szerepeltetése - vizsgálatára nincs szükség.

[38] Utal arra a Kúria, hogy az EUB 2020. április 23-án meghozott C-13/18. és C-126/18 (Sole-Mizo és Dalmandi) ítéletének a C-13/18. ügy az első, második és harmadik, illetve a C-126/18. számú ügy első, második és hetedik kérdésére való válaszában [33-43. pontok] – megerősítve ezzel a 2014. július 17-i C-654/13. (Delphi) végzésében foglaltakat – rögzítette, hogy az Art. 37. §-ának (6) bekezdésében előírt késedelmi kamat a fizetendő összeg kiutalása iránt az adóalany által benyújtott kérelem időpontját követő időszakra alkalmazandó, az Art. 124/C. és 124/D. §-a szerinti kamatot pedig az ilyen kérelmet megelőző időszakra kell alkalmazni, így a két kamatszabálynak nincs hasonló tárgya és jogalapja, amely pedig feltétele lenne annak, hogy összehasonlítás alapjául szolgálhassanak azt illetően, hogy a nemzeti szabályok biztosítják-e az adóalanyoknak az uniós jogból eredő igényeik vonatkozásában a tényleges érvényesülés és egyenértékűség elvének megfelelő jogalkalmazást.

[39] Mivel azonban a perbeli esetben a felperes nem (csak) utólag, hanem a tárgyidőszaki bevallásában (is), azaz az előírt határidőben érvényesítette a visszatérítés iránti igényét, az igénye elbírálására azon szabályoknak kell érvényesülniük, amelyek arra az esetre vonatkoznak, amelyekben az adóhatóság a visszatérítés iránti kérelemnek a belső jog szabályai szerint nem adott időben helyt.

[40] A Kúria tehát az EUB C-654/13. (Delphi) és C-13/18. és C-126/18. (Sole-Mizo és Dalmandi) döntéseiben foglalt követelmények érvényesítését az eredeti, visszautalási kérelmet tartalmazó bevallás, mint jogszerű, jövőre szóló kérelem figyelembe vétele alapján látta biztosítotttnak, amely következtében a felperes kamatigényének elbírálására az Art. 37. § (4) és (6) bekezdése alkalmazandó.

[41] Végül a Kúria rámutat, hogy a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben a felperes garanciális jogai nem sérültek azzal, hogy az alperes megsemmisítő végzésében és az adatok gyűjtését célzó ellenőrzési jegyzőkönyvben foglalt azon megállapítása ellenére, hogy a felperest a közösségi joggal ellentétes nemzeti szabályozás folytán vagyoni hátrány érte, majd a kamat jogalapját nem ismerte el, mert az alperes jogerős határozata ellen a felperes bírósági jogorvoslatot vett igénybe, így nem perdöntő, hogy az adóhatóság a döntésén kívül milyen egyéb megállapításokat tett az eljárás során.

[42] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet és az alperes határozatát az elsőfokú határozatra kiterjedő hatállyal a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.

[43] Az elsőfokú adóhatóság az új eljárásban köteles a felperes részére a kamatot az Art. 37. § (4) és (6) bekezdése alapján a Kúria döntésében foglaltaknak megfelelően megállapítani.

A döntés elvi tartalma

[44] *Amennyiben a felperes a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó áfa kiutalását a tárgyidőszaki bevallásában már kérte, az adó késedelmes kiutalása miatt fizetendő adó utáni kamatigényének elbírálására az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 37. § (4) és (6) bekezdése alkalmazandó.*

Záró rész

[45] A Kúria a pervesztes alperest a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a felperes elsőfokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

[46] A Kúria az elsőfokú és felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó rendelkezése az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontján és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-án alapul.

[47] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. (2) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2021. május 13.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Dr. Stefancsik Márta sk. előadó bíró, Dr. Demjén Péter sk. bíró