

## Az uniós jogba ütköző adók visszatérítése a magyar jogban

### Az Európai Bíróság joggyakorlatában az uniós jogba ütköző adók visszatérítése tekintetében lefektetett elvek

Nem véletlen, hogy az Európai Bíróság elé kerülő előzetes döntéshozatali kérelmek tárgyukat tekintve szinte minden évben a legmagasabb arányban az adózás területére esnek.<sup>1</sup> A tagállami bíróságok által előterjesztett előzetes döntéshozatali kérelmek ugyan az uniós jog – és nem a nemzeti jog – értelmezésére irányulnak, az Európai Bíróság értelmező ítéletei nyomán egyértelműen megítélhető, hogy a vonatkozó nemzeti jogi rendelkezés uniós jogba ütköző-e. Amennyiben pedig ilyen esetben adó, vám, illeték vagy egyéb fizetési kötelezettséget előíró jogszabályról van szó, az Európai Bíróság joggyakorlata egyértelmű a tekintetben, hogy az állam által beszedett, uniós jogba ütköző adót vagy egyéb fizetési kötelezettséget az arra jogosultak számára vissza kell fizetni, a visszafizetés feltételeit és módját pedig – egységes uniós szabályozás hiányában – a tagállamok eljárási és anyagi jogszabályai állapítják meg.<sup>2</sup> Az évek során az Európai Bíróság joggyakorlatában azt is lefektette, hogy az ilyen visszafizetésnek két alapelven kell nyugodnia, az egyenértékűség, illetve a hatékonyság elvén. Az egyenértékűség elve azt jelenti, hogy az uniós jogba ütköző fizetési kötelezettség visszatérítésére vonatkozó feltételek nem lehetnek kedvezőtlenebbek, mint a hasonló, belső jellegű jogorvoslatokra vonatkozóak, a hatékonyság elve pedig azt követeli meg, hogy ezek a feltételek nem lehetnek olyanok, hogy azok gyakorlatilag lehetetlenné tegyék a közösségi jogrend által biztosított jogok gyakorlását.<sup>3</sup> Az Európai Bíróság joggyakorlata értelmében az uniós joggal összefér a jogellenesen beszedett összeg visszatérítése esetén a visszatérítési igények érvényesítése tekintetében egy hosszabb vagy rövidebb, ésszerű, jogvesztő jellegű határidő meghatározása, azzal a feltétellel, hogy az nem teszi lehetetlenné, illetve nem nehezíti meg rendkívüli módon a közösségi jogrend által biztosított jogok gyakorlását.<sup>4</sup> A Bíróság azt is megállapította, hogy nem kell visszatéríteni az uniós jogba ütköző adó vagy fizetési kötelezettség azt a részét, melyet a jogosult harmadik személyre hárított át, így a visszatérítéssel bizonyítottan jogalap nélkül gazdagodna.<sup>5</sup> Az áthárítás megtörténének bizonyítása azonban a hatóságot terheli, és egyúttal nem állíthatók fel jogszabályi vélelmek arra nézve, hogy bizonyos esetekben megtörtént az adó áthárítása.<sup>6</sup>

### Magyar vonatkozású európai bírósági ítéletek alapján szükségessé vált adó- visszatérítések – a regisztrációs adó

Adójogszabályainak az Európai Bíróság előtti megmérettetésével Magyarországnak is szembe kellett néznie. A 25 magyar előzetes döntéshozatali kérelemből<sup>7</sup> 9 érintette az uniós adójogszabályok (általában a hatodik HÉA irányelv) vagy a Szerződés megkülönböztető adók tilalmára vonatkozó korábbi 90. cikkének értelmezését és közvetetten a vonatkozó magyar jogszabályok uniós joggal való összeegyeztethetőségét.<sup>8</sup>

Ezek közül az ügyek közül az Európai Bíróság első ízben a C-291/05. sz. Nadasdi és C-333/05. sz. Németh ügyekben hozott ítéletet. Az ügy alapját a magyar regisztrációs adónak a 2004. május 1. és 2005. december 31. között hatályban lévő változata képezte. A regisztrációs adó az ekkor hatályos állapotában úgy került meghatározásra, hogy az teljesen figyelmen kívül hagyta a gépkocsi értékét, és a fizetendő adó összegét kizárólag a gépjármű műszaki tulajdonságai (motor típusa, lökettérfogata), valamint környezetvédelmi osztályba sorolása alapján határozta meg, az adó mértéke pedig egyáltalán nem tükrözte a használt személygépkocsik értékének csökkenését, és az teljesen független volt a személygépkocsi forgalomban elöltött idejétől.<sup>9</sup> Az adó megítélésénél a Bíróság utalt korábbi joggyakorlatára, melyben kimondta, hogy az EK-Szerződésnek a megkülönböztető adók kivetését tiltó 90. cikke<sup>10</sup> célja, hogy biztosítsa a belső adók teljes semlegességét a már a belföldi piacon található és a behozott termékek közötti verseny területén.<sup>11</sup> Ennek céljából a Bíróság a más tagállamból újabban behozott használt személygépkocsikat terhelő regisztrációs adó hatását vizsgálta a Magyarországon már nyilvántartásba vett, és ennek folytán már adózott, hasonló használt személygépkocsikat terhelő regisztrációsadó maradvány hatásával összehasonlítva. Az összehasonlítás során megállapította, hogy az az új személygépkocsi, amely után Magyarországon megfizették a regisztrációs adót, idővel veszít piaci értékéből. Ezen értékvesztéssel arányosan szintén csökken a személygépkocsi megmaradó értékében foglalt regisztrációs adó összege. A jármű eredeti értékének csak tört részéért értékesíthető használt személygépkocsiként, amely rész magában foglalja a regisztrációsadó-maradványt. A valamely másik tagállamban vásárolt, Magyarországon nyilvántartásba vett ugyanilyen típusú, korú, valamint a futott kilométert és egyéb jellemzőit tekintve is azonos személygépkocsit ugyanakkor e kategóriában 100% os regisztrációs adó terhelte. Következésképpen magasabb adó terhelte a behozott használt személygépkocsikat, mint a Magyarországon már nyilvántartásba vett és megadóztatott hasonló használt személygépkocsikat.<sup>12</sup> Az ítélet alapján tehát egyértelmű volt, hogy nem önmagában a regisztrációs adó ütközött az EK-Szerződés 90. cikkébe, hanem annak az a része, ami a használt gépjármű időközbeni avulásának felelt meg. Mindebből következően a magyar államot is ez a rész – és nem a teljes adó összege – terhelte a visszatérítés tekintetében.

A regisztrációs adó közösségi jogba ütköző részének visszatérítését a magyar jogban jogalkotás útján kellett megoldani. Ennek oka az volt, hogy az ítélet meghozatalakor hatályos magyar jognak nem volt olyan rendelkezése, amely alapján analógia útján alkalmazni lehetett volna az egyenértékűség elvét, vagyis, hogy ugyanolyan szabályok érvényesüljenek, mint az olyan alkotmánybírói határozatok következtében szükségessé váló adó-visszatérítés esetén, amikor az Alkotmánybírói határozat egy adó alkotmányellenességét *ex tunc* állapítja meg. Ennek fő oka, hogy az Alkotmánybírói határozatai főszabály szerint *ex nunc* és csak kivételesen *ex tunc* hatályúak.<sup>13</sup> Ezért új, kifejezett jogszabályi rendelkezés hiányában a jogosultak csak kárigényként tudták volna érvényesíteni az uniós jogon alapuló igényeiket. A jogalkotó azonban 2006-ban úgy döntött, hogy nem általános jellegű visszatérítési szabályokat fektet le a magyar jogban az uniós jogba ütköző adók visszatérítése tekintetében, hanem a regisztrációs adó vonatkozásában külön törvényt alkot a visszatérítés szabályairól. Ennek alapján fogadta el az Országgyűlés a regisztrációs adó részleges visszatérítéséről szóló 2006. évi CXXX. törvényt. A törvény alapján a visszatérítés kérelemre történt annál az adóhatóságnál, amely korábban az adót kivetette. A kérelem benyújtására 180 napos határidő állt rendelkezésre. A visszatérítés szempontjából fontos volt annak rögzítése, hogy az Európai Bíróság ítélete a 2004. május 1. és 2005. december 31. között hatályos regisztrációs adóra vonatkozó szabályozást érintette, ezért a visszatérítendő adó is erre az időszakra vonatkozhatott. Ennek oka, hogy 2006. január 1-jétől már új, úgynevezett avultatási skála alapján csökkentett adó mértéket kellett figyelembe venni a használt gépjárművek tekintetében, így megszűnt az uniós jogba ütköző tényező a regisztrációs adó rendszerében. A törvény 2. §-ának 4. pontja határozta meg a visszatérítésre jogosultak körét, méghozzá a regisztrációs adó

sajátosságait is figyelembe véve. Ennek fényében egyértelmű volt, hogy jogosultak mindazok, akik a regisztrációs adót maguk fizették meg a vámhatóság részére. A törvény viszont jogosulttá tette azokat is, akik ugyan nem álltak adófizetőként közvetlen kapcsolatban az adóhatósággal, de az adóteher tényleges viselői voltak. Ez a törvény értelmében az a jogosulti kör, amelyre az adót vagy annak egy részét az adót megfizető személy (az előbbi jogosulti körbe tartozó személy) regisztrációs adóként áthárította.<sup>14</sup> A gyakorlatban ilyenek voltak azok, akik használt gépjárművet kereskedőtől vásárolták és a részükre kiállított számlán vagy a gépjármű eladási szerződésében egyértelműen kimutatható volt a regisztrációs adó összege. A törvény az Európai Bíróság joggyakorlatának azt az elemét is figyelembe kívánta venni, hogy az adónak azt részét, melyet a jogosult harmadik személyre áthárított, nem kell visszatéríteni, a bizonyítási teher azonban e tekintetben nem terhelheti a jogosultat. Ezért a törvény rendelkezései értelmében a visszatérítés iránti kérelemben a jogosultnak magának kellett nyilatkoznia arról, hogy az adót más személyre nem vagy csak részlegesen hárította át. A legnagyobb kihívást azonban a visszatérítendő adó mértékének meghatározása jelentette. Ezt a törvény úgy oldotta meg, hogy a 2003. évi CX. törvény 2006. január 1-jétől hatályos változatának II. mellékletében található táblázatban elhelyezett „avultatási táblázat” segítségével kellett csökkenteni a korábban megfizetett adó összegét (számított adó). A visszatérítés mértéke a ténylegesen megfizetett adó és a számított adó különbözete lett. A törvény alapján a visszatérítendő adó után minden naptári nap után a jegybanki alapkamat 365-öd részének megfelelő kamat járt.

A törvény 180 napos hatályossága alatt a valamivel több, mint 70 000 jogosult közül 31 000 élt visszatérítési igénnyel, a visszatérítés összege közel 5 milliárd forintot tett ki.<sup>15</sup> A visszatérítéssel kapcsolatos hatósági eljárások következtében jogvita nem keletkezett.

### **Az adó-visszatérítés általános szabályai – az Art. 124/C. §-a**

A 2006. évi CXXX. törvény egy viszonylagosan zárt, működőképes és az európai bírósági alapelveket is figyelembe vevő rendszert hozott létre kifejezetten a regisztrációs adóra adaptáltan. Ez a megoldás azonban azt vetítette előre, hogy a jogalkotónak – és adófizetési kötelezettségről lévén szó, a törvényhozónak – minden egyes olyan esetben, ahol felmerülhet a visszatérítés kötelezettsége, törvényt kell alkotnia. Feltehetően ez vezette a jogalkotót, amikor 2007-ben módosította az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényt és beiktatta a 124/C. §-t. Az új szakasz hat bekezdésből áll. Az (1) bekezdés mindenek előtt – mesterségesen – megteremti az egyenértékűség elvét az Európai Bíróságnak az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközést kimondó ítéletei és az Alkotmánybíróság olyan határozatai között, melyek esetében adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alkotmányellenességének megállapítására a döntés kihirdetéséhez képest visszamenőleg került sor és a döntés alapján az adózónak visszatérítési igénye keletkezik. Ezt követően a további öt bekezdés az igénylésre vonatkozó eljárási szabályokat tartalmazza, alapvetően a 2006. évi CXXX. törvény mintájára. A visszatérítési igényt az elsőfokú adóhatóságnál kell benyújtani, az eljárás kérelemre indul, a kérelem benyújtására a vonatkozó alkotmánybírósági vagy európai bírósági ítélet kihirdetésétől számított 180 nap áll rendelkezésre. Átvette a törvényi rendelkezés a nyilatkozati kötelezettség intézményét arra nézve, hogy az adó áthárítására nem került sor, illetve arra nézve is nyilatkozni kell, hogy az igénylő nem kapott máshonnan visszatérítést. Az adóhatóság a visszatérítendő adó után az adó megfizetésének napjától a visszatérítés teljesítéséről szóló határozat jogerőre emelkedésének napjáig a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet.

## A PARAT ügy

Az Art. 124/C. §-ának célja az volt, hogy általános jellegű szabályokat állapítson meg az uniós jogba ütköző adók visszatérítésének rendjére nézve. A gyakorlat azonban azt mutatta, hogy a rendelkezés már a második olyan ügyben nem volt alkalmazható, ahol az Európai Bíróság a hatodik HÉA irányelv értelmezése által a magyar jog elégtelenségét állapította meg az áfa levonhatósága tekintetében. A C-74/08. sz. PARAT ügyben a jogvita alapját az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvénynek a 2004. május 1. és 2005. december 31. között hatályos az a rendelkezése képezte, amely szerint az adóalany az egyes termékbeszerzéseire kapott államháztartási támogatás esetén ezen beszerzéseire kizárólag a nem támogatott hányad erejéig érvényesíthette áfa levonási jogát. A Nógrád Megyei Bíróság előtti jogvita hátterében az állt, hogy a PARAT Zrt. 2005 folyamán végrehajtott beruházásai elszámolható összköltségének finanszírozásához 47% os mértékű vissza nem térítendő állami támogatást kapott. A PARAT áfa bevallásában levonta a beruházás címén kiállított számlákon feltüntetett áfa teljes összegét. Az adóhatóság megállapította, hogy a PARAT köteles a beruházás keretében beszerzett gépek tekintetében levont áfa összegét csökkenteni, tekintettel az általa kapott, vissza nem térítendő támogatásra. A PARAT az adóhatóság határozatával szemben benyújtott fellebbezésben, majd később a megyei bírósághoz benyújtott keresetben vitatta a levonási jog gyakorlását korlátozó magyar szabálynak a hatodik HÉA irányelvvel való összeegyeztethetőségét. A hatodik HÉA irányelv 17. cikke értelmében ugyanis, amennyiben az adóalany termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használt fel, jogosult az általa fizetendő adóból levonni az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő, illetve megfizetett hozzáadottérték adót, amelyet részére egy másik adóalany értékesített vagy fog értékesíteni, illetve teljesített vagy teljesíteni fog. Az irányelv ezen felül a Tanács hatáskörébe utalja azoknak a kiadásoknak a meghatározását, amelyek tekintetében a levonási jogot nem lehet gyakorolni, ezek meghatározására azonban soha nem került sor. Az Európai Bíróság ítéletében korábbi következetes joggyakorlatára utalt, amennyiben a HÉA levonására vonatkozó jog a HÉA mechanizmusának szerves részeként a közös HÉA-rendszer egyik alapelveként képezi, és főszabály szerint nem korlátozható,<sup>16</sup> illetve hogy a hatodik HÉA irányelv 17. cikkének (2) bekezdése kifejezetten és egyértelműen megfogalmazza azt az elvet, hogy az adóalany a részére teljesített termékértékesítések és szolgáltatásnyújtások után felszámított HÉA összegét levonhatja, amennyiben ezeket a termékeket vagy szolgáltatásokat adóköteles ügyletei céljára használja fel.<sup>17</sup> Az Európai Bíróság tehát arra jutott, hogy a vonatkozó nemzeti szabályozás a HÉA levonási jog olyan általános korlátozását tartalmazta, melyet az állami támogatásban részesülő valamennyi termék vagy szolgáltatás tekintetében alkalmazni kellett és amely a hatodik irányelvben biztosított levonási jog meg nem engedett korlátozását jelenti.<sup>18</sup> Az uniós jog értelmezése tehát ismételtelen egy magyar szabály elégtelenségére mutatott, amely a nem gyakorolható levonási jog tekintetében „visszatérítési igényt” keletkeztetett a vonatkozó időszakra (2004. május 1. és 2005. december 31. közötti időszak) nézve. Az ügy sajátosságaira tekintettel a „visszatérítés” fogalma nem volt értelmezhető. Ez a gyakorlatban az adólevonási jog utólagos gyakorlásának biztosítását tette szükségessé azok tekintetében, akik támogatott beszerzéseik után ezzel a lehetőséggel nem tudtak élni. Ez az Art.-be iktatott általános visszatérítési szabályt megállapító 124/C. § alapján egyértelműen nem volt lehetséges, ezért az Országgyűlés 2009 májusában beiktatott a 2003. évi XCII. törvénybe egy új, 124/D. §-t, amely kifejezetten az Európai Bíróság határozatának következtében keletkező levonási jog utólagos gyakorlására állapított meg a 124/C. §-tól eltérő szabályokat. Az adózó ilyen igényét a levonási jog keletkezése időpontját magában foglaló elszámolási időszak(ok) bevallása(i)nak az Európai Bíróság ítéletének kihirdetésétől számított 180 napon belül benyújtott – önellenőrzésével érvényesítheti. Amennyiben az önellenőrzéssel helyesbített elszámolás eredményeként visszatérítési igény keletkezik, az adóhatóság a befizetési kötelezettség, illetve igénylési jogosultság esedékessége

napjától – vagy ha az későbbi, az adó megfizetésének napjától – az önellenőrzés benyújtásának napjáig a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet. A törvény arról is rendelkezik, hogy mit kell a 124/C. § (3) bekezdés a) pontja szerinti áthárításnak tekinteni. Ide sorolja azt az esetet, amikor az adózó – a levonási tilalomra tekintettel – a támogatást általános forgalmi adót is finanszírozó módon kapta, vagy a le nem vonható általános forgalmi adó ellentételezésére további államháztartási támogatást kapott. Ilyenkor ennek az összegnek az erejéig az adózónak nem keletkezik visszatérítési igénye. Az ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében is az előzők szerint kell az önellenőrzést elkészíteni és benyújtani, mely önellenőrzést az adóhatóság ismételt ellenőrzésre irányuló kérelemnek tekint, kivéve, ha a korábbi ellenőrzés eredményeként hozott adóhatósági határozatot a bíróság felülvizsgálta, mert azt a határozatot az adóhatóság az Art. 115. § (4) bekezdése szerint nem vizsgálhatja felül.<sup>19</sup>

A PARAT ügy következtében az adózók mintegy 40 milliárd forintnyi áfát igényeltek vissza, melynek vagy kifizetését vagy azt kérték, hogy azt már fennálló vagy későbbi áfa kötelezettségük teljesítésébe számítsák be.<sup>20</sup>

### **A magyar szabályozás értékelése**

Az uniós jogba ütköző adó, fizetési kötelezettség visszatérítésére vonatkozó magyar törvényi szabályok értékelése tekintetében általánosságban elmondható, hogy mind a regisztrációs adó részleges visszatérítése érdekében meghozott külön törvény, mind az Art.-be iktatott általános, illetve speciális szabályok az Európai Bíróság joggyakorlatában kifejlődött elvekre tekintettel kerültek kialakításra. Adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alkotmányellenességét visszamenőleges hatállyal megállapító alkotmánybírói határozatok tekintetében formálisan azonos eljárás alkalmazásával az Art. 124/C. §-a és 124/D. §-a is eleget tesz az egyenértékűség elvének. A hatékonyság elvét szolgálják a 180 napos igényérvényesítési határidő, valamint – mindhárom törvényi rendelkezés esetében – az az előírás, hogy az adózó csupán nyilatkozni köteles arról, hogy az adót vagy annak egy részét áthárította-e harmadik személyre, a bizonyítást azonban a hatóságnak kell lefolytatnia. Az uniós jogba ütköző adó vagy egyéb fizetési kötelezettség alapján az adózó által megfizetett összeg használatáért az állam kamatot fizet. A magyar szabályozás alapvető dilemmája az, hogy a jövőben potenciálisan felmerülő egyes visszatérítési igények esetében alkalmazható lesz-e az általános szabályokat előíró 124/C. § vagy pedig újra és újra az e rendelkezéstől eltérő szabályok alkalmazásának előírására lesz szükség az egyes adófajták speciális jellemzői fényében. Ez utóbbi esetben a 124/C. § nyilvánvalóan kiüresedne, jóllehet beiktatásának éppen az volt az oka, hogy ne kényszerüljön a jogalkotó valamennyi, visszatérítési igény alapjául szolgáló európai bírósági határozat esetében önálló törvényi szabályokat hozni. Ezt azonban eddig egy ízben sem tudta elkerülni.

Érdekes jogi helyzet alakulhat ki ezen felül abban azokban a bírósági eljárásokban, amelyekben sor került az érintett európai bírósági ítélet alapjául szolgáló előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére vagy amelyeket erre tekintettel függesztettek fel. Ezekben az ügyekben ugyanis az eljárás az érintett közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatának kezdeményezése alapján indult. Mivel ügyében bírósági eljárás van folyamatban, az adózó csak akkor tud élni a külön eljárás keretében alkalmazható visszatérítési szabályokkal, ha keresetétől eláll. Ez azonban nyilvánvalóan nem érdeke, hiszen egyrésztől lehetséges, hogy az eljárást pont azért indította, hogy az eljáró bíró előzetes döntéshozatali eljárást kezdeményezzen és ő az Európai Bíróság ítélete következtében érvényesíthesse az uniós jogból fakadó jogosultságait, másrésztől pedig elállása esetén perköltségei nem térülhetnének meg. Ezért az adózó felperes ésszerűen nem áll el a keresettől. Ebben az esetben az eljáró bíró az Európai Bíróság ítéletének meghozatalát követően két dolgot tehet, vagy maga alkalmazza közvetlenül az uniós jogot, ha ennek feltételei (közvetlen hatály vagy a nemzeti jog uniós jognak megfelelő értelmezése) fennállnak és a közigazgatási

határozatot a Pp. 339. § (2) bekezdésének f) pontja alapján megváltoztatja vagy a közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi és a közigazgatási hatóságot új eljárásra kötelezi. Ez utóbbi eset azonban az adóhatóságot hozná olyan helyzetbe, hogy maga alkalmazza közvetlenül az uniós jogot, adott esetben úgy, hogy a visszatérítésre vonatkozó speciális szabályokat analóg módon alkalmazza. Mind a bírói, mind a hatósági jogalkalmazás esetében problémát jelenthet továbbá, ha olyan adóról van szó, amelynek speciális visszatérítési szabályait, így például a visszatérítendő összeg megállapításának módját külön törvény vagy törvényi rendelkezés kell, hogy megállapítsa és ezek a jogalkalmazás idején még nem ismeretesek. Előfordulhat tehát, hogy az, aki előzetes döntéshozatali eljárás alapjául szolgáló ügy felperese volt, adott esetben más alapon és szempontok alapján számított visszatérítésben részesül, mint azok, akik ilyen eljárást nem indítottak, csupán jogosultjaivá váltak az Európai Bíróság ítéletének következtében szükségessé váló visszatérítésnek.

Az utólagos adólevonási jog gyakorlása tekintetében problémához vezethet a 124/D. § (4) bekezdése, amely szerint ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében az önellenőrzések a 115. § (1) bekezdésének b) pontja szerinti ismételt ellenőrzésre irányuló kérelemnek minősülnek. A 115. § (4) bekezdése azonban kimondja, hogy az ismételt ellenőrzés eredményeként feltárt tényállás alapján adóhatósági határozat nem hozható, ha a korábbi ellenőrzés eredményeként hozott adóhatósági határozatot bíróság felülvizsgálta. Ebből az következik, hogy azok az adózók, akiknek visszatérítési igénye keletkezett európai bírósági határozat alapján, ám korábban kezdeményezték egy korábbi ellenőrzés eredményeként hozott adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálatát és ebben az eljárásban a bíróság jogerős határozatot hozott, nem fognak tudni élni a visszatérítés iránti igényükkel. E jogosultak adott esetben perújítás keretében vagy uniós jog megsértésén alapuló kárigények érvényesítése útján élhetnek az uniós jogból fakadó visszatérítés iránti jogukkal. Ezeket a dilemmákat, jóllehet feltehetően nem érintenek nagy számú jogosulti csoportot, a jövőben a joggyakorlatnak, illetve a jogalkotásnak kezelnie kell.

## Irodalom

Southern, David: Reimbursement of Reparation for Overpaid VAT, *Taxadviser*, August 2009, 12–15.

Dassesse, Marc: Le remboursement des taxes contraires au droit communautaire: quel délai? *Journal de Droit Fiscal*, Janvier/Février 2004, 5–27.

Bulletin officiel des douanes du 19 juillet 2007, *Règles permettant le non-remboursement d'une taxe nationale contraire au droit communautaire en raison de sa répercussion sur le consommateur final*.

Huglo, Jean-Guy: La répétition de l'indu. *Dictionnaire juridique de l'Union européenne* (sous la direction d'Ami Barav et Christian Philip), 2001.

**Somssich Réka**  
egyetemi adjunktus

## Jegyzetek

1. A Bíróság éves jelentései alapján 2006-ban a befejezett 446 előzetes döntéshozatali ügy közül a legmagasabb számarány (55 ügy) érintette az adózás területét, melyet 40 üggyel a környezetvédelem/fogyasztók védelme, illetve 30 üggyel a mezőgazdaság követett. 2007-ben az 50 környezetvédelmi/fogyasztóvédelmi ügyet a 44 adózási tárgyú ügy követte a ranglistán, 2008-ban a 38 adózási tárgyú ügy az 54 mezőgazdasági és a 43 környezetvédelmi/fogyasztóvédelmi ügy mögé szorulva, még mindig dobogós helyen állt.
2. Lásd a C-188/95. sz. Fantask A/S és társai ügyben, illetve a C-129/00. sz. Bizottság kontra Olasz Köztársaság ügyben hozott ítéletet.
3. Az elvek a szakirodalomban a 199/82. sz. San Giorgio ügyben hozott ítélet nyomán „San Giorgio elvként” is ismertek (Southern, 12.).
4. Lásd a C-231/96. sz. Edilizia Industriale Siderurgica Srl kontra Ministero delle Finanze ügyben hozott ítéletet, ahol az olasz jogban előírt, a fizetési kötelezettségtől számított három éves igényérvényesítési határidőt minősítette az Európai Bíróság az uniós joggal összeegyeztethetőnek vagy a C-30/02. sz. Recheio – Cash & Carry ügyben hozott ítéletet, ahol a portugál jognak azt az előírását találta az Európai Bíróság megengedhetőnek, amely az adó önkéntes megfizetésére nyitva álló határidő lejártát követő 90 napos határidőt szabott az adót megállapító jogszabály megsemmisítésére irányuló eljárás benyújtására. A vonatkozó frissebb tagállami bírósági joggyakorlat tekintetében pedig figyelemreméltó az angliai High Court 2009. május 8-i döntése az F. J. Chalke Limited and A. C. Barnes (Wokingham) Limited v. R & C Comrs ügyben, ahol az uniós jog alapján egyébként igazoltnak talált visszatérítési igényt (itt már visszatérített forgalmi adó kamatjáról volt szó) az angol bíróság azért utasította el, mert a felperesek túllépték a nemzeti jogban megállapított – és a hatékonyság elvével összeférő – hat éves időtartamot.
5. Lásd a C-147/01. sz. Weber’s Wine World Handels-GmbH és mások kontra Abgabenberufungskommission Wien ügyet.
6. Lásd a C-129/00. sz. Bizottság kontra Olasz Köztársaság ügyben hozott ítéletet.
7. 2010. februári állapot.
8. A C-261/05. sz. Lakép ügy, valamint a C-283/06. sz. Kögáz és a C-312/06. sz. OTP Garancia ügyek a helyi iparűzési adó és a hatodik HÉA irányelv összhangját érintették, a C-291/05. sz. Nádasdi és a C-333/05. sz. Németh ügyben a magyar bíróságok az EK-Szerződés 90. cikkének értelmezését kérték a regisztrációs adó közösségi joggal való összhangjának megállapíthatóságához, a C-74/08. sz. PARAT ügyben adólevonási jog gyakorlásának kérdése merült fel a hatodik HÉA irányelv fényében, a C-96/0 8. sz. CIBA ügy a külföldön foglalkoztatott munkavállalók után fizetett szakképzési hozzájárulásnak a letelepedési joggal való összeegyeztethetőségére kérdezett rá, a C-368/09. sz. Pannon Gép Centrum és a C-392/09. sz. Uszodaépítő ügyekben a számla kötelező elemeivel kapcsolatban kérték a hatodik HÉA irányelv értelmezését.
9. Lásd az ítélet 44. pontját.
10. Jelenleg az Európai Unió működéséről szóló szerződés 110. cikke.
11. Lásd a C-387/01. sz. Weigel-ügyben hozott ítélet 66. pontját.
12. Az ítélet 54–55. pontja.
13. Szemben az Európai Bíróság határozataival, ahol fő szabály az *ex tunc* jelleg és kivételes az *ex nunc*.
14. Az, hogy biztosítani kell azok számára a visszatérítés lehetőségét, akikre az adózók áthárították, az Európai Bíróság, C-192/92. számú Comateb ügyben hozott ítéletéből következik.
15. Forrás: MTI
16. Lásd a C-110/98 C-147/98. sz., Gabalfrisa és társai egyesített ügyekben hozott ítéletet, a C 409/99. sz., Metropol és Stadler ügyben hozott ítéletet, valamint a C-465/03. sz. Kretztechnik-ügyben hozott ítéletet.
17. Lásd a C-371/07. sz., Danfoss és AstraZeneca ügyben hozott ítéletet, valamint C 414/07. sz. Magoora-ügyben hozott ítéletet.
18. Lásd az ítélet 19. és 20. pontját.
19. A Pénzügyminisztérium és az APEH tájékoztatója az állami támogatások felhasználásával 2004–2005. években megvalósított beszerzések általános áfa tartalma levonási joga utólagos érvényesítésének lehetőségéről ([http://www.apoh.hu/archiv/adoinfo/afa/tajek\\_allami\\_tamogatás\\_felhaszn.html](http://www.apoh.hu/archiv/adoinfo/afa/tajek_allami_tamogatás_felhaszn.html)).
20. <http://index.hu/gazdasag/magyar/2009/12/04/>

Forrás: HVG-ORAC Lap- és Könyvkiadó Kft.