

62018CJ0133

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (harmadik tanács)

2019. május 2. ( \*1 ) ( 1 )

„Előzetes döntéshozatal – Hozzáadottértékadó (héta) – A héa visszatérítése – 2008/9/EK irányelv – 20. cikk – A visszatérítés helye szerinti tagállam által küldött kiegészítő információkérés – A kérés beérkezésétől számított egy hónapon belül szolgáltatandó információk – A határidő jogi természete és be nem tartásának következményei”

A C-133/18. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott előzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a tribunal administratif de Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság, Franciaország) a Bírósághoz 2018. február 20-án érkezett, 2018. február 14-i határozatával terjesztett elő

a Sea Chefs Cruise Services GmbH

és

a Ministre de l'Action et des Comptes Publics

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (harmadik tanács),

tagjai: A. Prechal tanácselnök, F. Biltgen, J. Malenovský, C. G. Fernlund (előadó) és L. S. Rossi bírák,

előtanácsnok: G. Hogan,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

a Sea Chefs Cruise Services GmbH képviseletében D. Martin Picod avocate,

–

a francia kormány képviseletében A. Alidière, E. de Moustier és D. Colas, meghatalmazotti minőségben,

–

a spanyol kormány képviseletében S. Jiménez García, meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviselőjében N. Gossement és J. Jokubauskait?, meghatalmazotti minőségben,

a f?tanácsnok indítványának a 2019. január 17?i tárgyaláson történt meghallgatását követ?en, meghozta a következ?

Ítéletet

1

Az el?zetes döntéshozatal iránti kérelem a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112 irányelvben el?írt hozzáadottértékadó?visszatérítés részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12?i 2008/9/EK tanácsi irányelv (HL 2008. L 44., 23. o.) 20. cikke (2) bekezdésének az értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Németországban letelepedett Sea Chefs Cruise Services GmbH (a továbbiakban: Sea Chefs) társaság és a ministre de l'Action et des Comptes publics (az államigazgatásért és államháztartásért felel?s miniszter, Franciaország) között ez utóbbi azon határozatával kapcsolatban folyamatban lév? jogvitában terjesztették el?, amellyel elutasította a Sea Chefsnek az e társaság által 2014. tekintetében megfizetett hozzáadottérték?adó (h?a) visszatérítése iránti kérelmét.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 2008/9 irányelv

3

A 2008/9 irányelv (2) preambulumbekzdésének szövege a következ?:

„[A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottérték?adónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történ? visszatérítésének szabályairól szóló, 1979. december 6?i 79/1072/EGK nyolcadik tanácsi irányelvben (HL 1979. L. 331., 11. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 79. o.)] megállapított szabályozást módosítani kell azon határid? tekintetében, amelyen belül az üzleti vállalkozásokat értesíteni kell a visszatérítési kérelmek ügyében hozott határozatokról. Ezzel egyidej?leg el? kell írni az üzleti vállalkozások számára is, hogy megállapított határid?n belül adjanak választ. Továbbá az eljárást a modern technológiák felhasználásával egyszer?bbé és korszer?bbé kell tenni.”

4

A 2008/9 irányelv (3) preambulumbekzdése értelmében:

„Az új eljárásnak javítania kell az üzleti vállalkozások helyzetét, hiszen a tagállamok késedelmes visszatérítés esetén kamatfizetésre kötelezettek, és a vállalkozások fellebbezési joga meger?sítésre kerül.”

5

Ezen irányelv 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Ez az irányelv a [közös hozzáadottértékadórendszer]ről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2015. L 323., 31. o.; HL 2007. L 335., 60. o.)] 170. cikkében meghatározott [héta] részletes szabályait állapítja meg [a] nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban letelepedett adóalanyok esetében [...]”

6

A 2008/9 irányelv 2. cikke kimondja:

„Ezen irányelv alkalmazásában:

[...]

(5)

»kérelmez«: a visszatérítési kérelmet benyújtó, nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban letelepedett adóalany.”

7

Ezen irányelv 3. cikke elírja:

„Ez az irányelv a következő feltételeknek megfelel bármely, nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban letelepedett adóalanyra alkalmazandó:

[...]”

8

Az említett irányelv 5. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Minden egyes tagállam a nem a visszatérítés [helye] szerinti tagállamban letelepedett valamennyi adóalanynak visszatéríti az ebben a tagállamban számára más adóalany által végzett termékértékesítéshez, illetve szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódóan, vagy az ebbe a tagállamba irányuló termékimporthoz kapcsolódóan felszámított héát, amennyiben az érintett termékeket és szolgáltatásokat a következő ügyletek céljaira használják:

a)

a 2006/112/EK irányelv 169. cikkének a) és b) pontjában említett ügyletek;

[...]”

9

A 2008/9 irányelv 7. cikke elírja:

„A héának a visszatérítés helye szerinti tagállamban való visszatérítése céljából a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban letelepedett adóalany a visszatérítés helye szerinti tagállamnak címzett elektronikus visszatérítési kérelmet nyújt be a letelepedés helye szerinti

tagállamban, az ezen tagállam által létrehozott elektronikus portálon keresztül.”

10

Ezen irányelv 8. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) A visszatérítési kérelem a következő információkat tartalmazza:

a)

a kérelmező neve és teljes címe;

b)

elektronikus kapcsolattartásra szolgáló címe;

c)

a kérelmező azon üzleti tevékenységének leírása, amelyhez az áruk és szolgáltatások beszerzésre kerülnek;

d)

az a visszatérítési időszak, amelyre a kérelem kiterjed;

e)

a kérelmező arra vonatkozó nyilatkozata, hogy [...] a visszatérítési időszokban nem teljesített olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, amely a visszatérítés helye szerinti tagállam területén tekinthető teljesítettnek

f)

a kérelmező héaazonosító száma vagy adónyilvántartási száma;

g)

bankszámlájának adatai, beleértve az IBAN- és a BIC-kódot is.

(2) A visszatérítési kérelem minden egyes, visszatérítés helye szerinti tagállamra, valamint minden számlára vagy importokmányra nézve az (1) bekezdésben megnevezett információk mellett a következő adatokat tartalmazza:

a)

a terméket értékesítő vagy szolgáltatást nyújtó neve és teljes címe;

b)

az import esetének kivételével, a terméket értékesítő vagy a szolgáltatást nyújtó héaazonosító száma vagy a visszatérítés helye szerinti tagállam által kiadott adónyilvántartási száma a 2006/112/EK irányelv 239. és 240. cikkével összhangban;

c)

az import esetének kivételével, a visszatérítés helye szerinti tagállamot jelölő eltag a

2006/112/EK irányelv 215. cikkével összhangban;

d)

a számla vagy import okmány dátuma és száma;

e)

az adóalap és a hea összege a visszatérítés helye szerinti tagállam nemzeti pénznemében kifejezve;

f)

a levonható héának [a 2008/9 irányelv] 5. cikk[é]vel és [...] 6. cikk[e] második bekezdésével összhangban kiszámított összege a visszatérítés helye szerinti tagállam nemzeti pénznemében kifejezve;

g)

adott esetben a[z ezen irányelv] 6. cikk[é]nek megfelelően számított, százalékban kifejezett levonási hányad;

h)

a beszerzett termékek és szolgáltatások jellege, a[z említett irányelv] 9. cikk[é]nek megfelelő kódokkal megjelölve.”

11

A 2008/9 irányelv 9. cikke el?írja:

„(1) A visszatérítési kérelemben a következ? kódokkal kell megjelölni a beszerzett termékek és szolgáltatások jellegét:

[...]

(2) A visszatérítés helye szerinti tagállam az (1) bekezdésben meghatározott minden egyes kód tekintetében kérheti a kérelmez?t?l további kiegészít? információ elektronikus kódok formájában való benyújtását, amennyiben ezen információ a visszatérítés helye szerinti tagállamban adott módon alkalmazandó 2006/112/EK irányelv szerinti adólevonási jog bármilyen korlátozása miatt, vagy a visszatérítés helye szerinti tagállamnak az említett irányelv 395. vagy 396. cikke alapján biztosított releváns eltérés végrehajtásához szükséges.”

12

A 2008/9 irányelv 11. cikke a következ?ket mondja ki:

„A visszatérítés helye szerinti tagállam kérheti a kérelmez?t?l üzleti tevékenységének [a hozzáadottérték?adó területén történ? közigazgatási együttm?ködésr?l, valamint a 218/92/EGK rendelet hatályon kívül helyezésér?l szóló, 2003. október 7?i 1798/2003/EK tanácsi rendelet (HL 2003. L 264., 1. o.; magyar nyelv? különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 392. o.)] 34a. cikke (3) bekezdés[e] második albekezdésének megfelelően meghatározott harmonizált kódok révén történ? megnevezését.”

Ezen irányelv 15. cikkének szövege a következő:

„(1) A visszatérítési kérelmet legkésőbb a visszatérítési időszakot követő naptári év szeptember 30-ig be kell nyújtani a letelepedés helye szerinti tagállamnak. A visszatérítési kérelem kizárólag akkor tekinthető benyújtottnak, ha a kérelmező a 8., 9. és 11. cikkben megkövetelt valamennyi adatot megadta.

[...]

Az említett irányelv 19. cikke elírja:

„(1) A visszatérítés helye szerinti tagállam elektronikus úton, haladéktalanul értesíti a kérelmezőt a kérelem beérkezésének időpontjáról.

(2) A visszatérítés helye szerinti tagállam a visszatérítési kérelemnek a hozzá történő beérkezésétől számított négy hónapon belül értesíti a kérelmezőt a visszatérítési kérelem jóváhagyására vagy elutasítására vonatkozó határozatáról.”

Ugyanezen irányelv 20. cikke a következőképpen rendelkezik:

„(1) Azokban az esetekben, amikor a visszatérítés helye szerinti tagállam úgy ítéli meg, hogy nem áll rendelkezésére minden lényeges információ ahhoz, hogy határozatot hozzon a teljes vagy részleges visszatérítésre vonatkozóan, a 19. cikk (2) bekezdésben említett négy hónapos időszakon belül elektronikus úton kiegészítő információt kérhet különösen a kérelmezőtől vagy a letelepedés helye szerinti tagállam illetékes hatóságaitól. Ha a kiegészítő információkat a kérelmezőtől vagy valamely tagállam illetékes hatóságától eltérő személytől kéri, a kérés – amennyiben a kérés címzettje rendelkezik ilyen eszközökkel – csak elektronikus úton történhet.

Szükség esetén a visszatérítés helye szerinti tagállam további kiegészítő információt kérhet.

Az e bekezdéssel összhangban kért információ magában foglalhatja a vonatkozó számla vagy import okmány eredeti vagy másodpéldányának benyújtását, ha a visszatérítés helye szerinti tagállam indokolhatóan kételkedik egy bizonyos követelés érvényessége vagy pontossága tekintetében. Ebben az esetben a 10. cikkben említett küszöbértékek nem alkalmazandók.

(2) Az (1) bekezdés szerint kért információt a kérelem címzettjéhez történő beérkezéstől számított egy hónapon belül meg kell adni a visszatérítés helye szerinti tagállam számára.”

A 2008/9 irányelv 21. cikke elírja:

„Amennyiben a visszatérítés helye szerinti tagállam kiegészítő információt kér, a visszatérítés helye szerinti tagállam a kért információk beérkezésétől számított két hónapon belül, vagy ha nem kapott választ a kérésére, a 20. cikk (2) bekezdésében megállapított határidő lejártát követő két hónapon belül értesíti a kérelmezőt a visszatérítési kérelem jóváhagyására vagy elutasítására vonatkozó határozatáról. A teljes vagy részleges visszatérítésre vonatkozó határozat meghozatalára rendelkezésre álló időtartam azonban – a visszatérítési kérelemnek a visszatérítés

helye szerinti tagállamhoz való beérkezését?l számítva – minden esetben legalább hat hónap.

Amennyiben a visszatérítés helye szerinti tagállam további kiegészít? információt kér, a visszatérítési kérelemnek a hozzá történ? beérkezését?l számított nyolc hónapon belül értesíti a kérelmez?t a teljes vagy részleges visszatérítésre vonatkozó határozatról.”

17

Ezen irányelv 23. cikke a következ?képpen mondja ki:

„(1) Amennyiben a visszatérítési kérelem teljes vagy részleges elutasítására kerül sor, a visszatérítés helye szerinti tagállam a határozattal együtt az elutasítás indokait is közli a kérelmez?vel.

(2) A visszatérítési kérelem elutasításáról szóló határozat ellen a kérelmez? a visszatérítés helye szerinti tagállam illetékes hatóságainál fellebbezést nyújthat be, az e tagállamban letelepedett személyek által benyújtott visszatérítési kérelmek esetében a fellebbezésekre vonatkozó formai és határid??feltételekkel azonos feltételek mellett.

Ha a visszatérítés helye szerinti tagállam jogának értelmében a visszatérítési kérelemre vonatkozó határozat ezen irányelv által megállapított határid?n belüli meghozatalának elmulasztása sem jóváhagyásnak, sem elutasításnak nem min?sül, az ebben a helyzetben az ezen tagállamban letelepedett adóalanyok rendelkezésére álló minden közigazgatási vagy bírósági eljárásnak ugyanígy a kérelmez? rendelkezésére is kell állnia. Ha nem léteznek ilyen eljárások, a visszatérítési kérelemre vonatkozó határozat megállapított határid?n belüli meghozatalának elmulasztása a kérelem elutasításának min?sül.”

18

Az említett irányelv 26. cikke a következ?képpen rendelkezik:

„Ha a visszatérítés a 22. cikk (1) bekezdése szerinti legkés?bbi id?pont után történik, a visszatérítés helye szerinti tagállamot a fizetend? visszatérítés összege után kamat terheli.

Nem alkalmazható az (1) bekezdés, ha a megadott határid?n belül a visszatérítés helye szerinti tagállam számára a kérelmez? nem nyújtotta be a kért kiegészít? vagy további kiegészít? információkat. [...]”

A 2006/112/EK irányelv

19

A 2008. február 12?i 2008/8/EK irányelvvel (HL 2008. L 44., 11. o.) módosított 2006/112 irányelv (a továbbiakban: héairányelv) a 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében el?írja:

„»Gazdasági tevékenység« a termel?k, a keresked?k, illetve a szolgáltatók valamennyi tevékenysége, beleértve a kitermel?ipari és mez?gazdasági tevékenységeket, valamint a szabadfoglalkozású vagy azzal egyenérték? tevékenységeket is. Gazdasági tevékenységnek min?sül különösen a materiális vagy immateriális javak tartós bevétel elérése érdekében történ? hasznosítása.”

20

A héairányelv 167. cikke a következőképpen szól:

„Az adólevonás joga abban az időpontban keletkezik, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik.”

21

Ezen irányelv 169. cikke a következőképpen rendelkezik:

„A 168. cikkben említett adólevonáson kívül az adóalany jogosult az ezen cikkben említett hía levonására, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat a következő tevékenységek céljára használja fel:

a)

a 9. cikk (1) bekezdésének második albekezdésében említett, az adó esedékességének vagy megfizetésének helye szerinti tagállamon kívül végzett tevékenységekkel összefüggő ügyletek, amely tevékenységek után adólevonásra volna jogosult, ha az érintett tagállamban végezte volna azokat;

b)

a 138. vagy 142. cikk, a 144. cikk, a 146–149. cikk, a 151., 152., 153. vagy 156. cikk, a 157. cikk (1) bekezdésének b) pontja, a 158–161. cikk vagy a 164. cikk értelmében adómentes ügyletek;

c)

a 135. cikk (1) bekezdésének a)–f) pontja értelmében adómentes ügyletek, ha a megrendelő a Közösség területén kívül telepedett le, vagy ha ez az ügylet közvetlenül a Közösségen kívüli országba történő termékexportjával kapcsolatos.”

22

Az említett irányelv 170. cikke értelmében:

„A [tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottértékadó az ország [helyesen: a Közösség] területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének szabályairól szóló, 1986. november 17-én 86/560/EGK tizenharmadik tanácsi irányelv (HL 1986. L 326., 40. o.; magyar nyelvű különkiadás 9. fejezet, 1. kötet, 129. o.)] 1. cikke, a 2008/9/EK irányelv 2. cikk 1. pontja és 3. cikke, valamint ezen irányelv 171. cikke értelmében nem letelepedett abban a tagállamban, amelyben hía hatálya alá tartozó terméket szerez be, szolgáltatást vesz igénybe vagy termékimportot teljesít, joga van ezen adó visszatérítéséhez, amennyiben a termékeket és a szolgáltatásokat a következőkre használják:

a)

a 169. cikkben meghatározott ügyletek;

b)

azon ügyletek, amelyek esetében az adófizetésre kötelezett személy a terméket beszerző vagy a szolgáltatást megrendelő a 194., 195., 196., 197. vagy a 199. cikknek megfelelően.”



Az ugyanezen héairányelv 171. cikkének (1) bekezdése a következőket mondja ki:

„Azon adóalany részére, aki nem telepedett le abban a tagállamban, ahol a héa hatálya alá tartozó termékeket szerez be, szolgáltatást vesz igénybe vagy termékimportot teljesít, de egy másik tagállamban letelepedett, a héa-visszatérítés a 2008/9/EK irányelvben megállapított részletes szabályoknak megfelelően történik.”

A francia jog

A code général des impôts (általános adótörvénykönyv) II. mellékletének 242<sup>o</sup> W cikke, amellyel a 2008/9 irányelv 20. cikke átültetésre került a francia jogba, elírja:

„I. – Ha az adóhatóság úgy ítéli meg, hogy nem áll rendelkezésére minden ahhoz szükséges információ, hogy határozatot hozzon a kérelmező által benyújtott, visszatérítésre vonatkozó kérelem egészéről vagy annak egy részéről, a 242<sup>o</sup> V. cikk II. pontjában rögzített határidőn belül elektronikus úton kiegészítő információt kérhet különösen a kérelmezőtől vagy a letelepedés helye szerinti uniós tagállam illetékes hatóságaitól. Ha a kiegészítő információkat a kérelmezőtől vagy valamely tagállam illetékes hatóságától eltérő személytől kéri, a kérés – amennyiben a kérés címzettje rendelkezik ilyen eszközökkel – csak elektronikus úton történhet.

Ha hasznosnak tartja, az adóhatóság újabb kiegészítő információkat kérhet be.

Ezen információkérések keretében az adóhatóság a kérelmezőt felhívhatja valamely számla vagy importokmány eredeti példányának bemutatására, amennyiben alapos oka van valamely követelés érvényességének vagy pontosságának kétségbe vonására. Az információkérés – azok összegétől függetlenül – valamennyi ügyletre irányulhat.

II. Az I. pontban szereplő rendelkezések alapján kért kiegészítő információkat az információkérésnek a címzethez történő beérkezéstől számított egy hónapon belül kell szolgáltatni.”

Az alapeljárás és az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdés

2015. szeptember 17-én a Németországban letelepedett Sea Chefs társaság a 2014. január 1. és 2014. december 31. közötti időszak vonatkozásában fennálló héakülönbözet visszatérítése iránti kérelmet nyújtott be a letelepedési helye szerinti tagállamban rendelkezésére bocsátott internetes portálon keresztül.

A francia adóhatóság (a továbbiakban: adóhatóság) 2015. december 14-én levélben kiegészítő információk benyújtására hívta fel a Sea Chefs-et. Mivel azonban e társaság az előírt egy hónapos határidőn belül nem válaszolt e kérésre, ezen adóhatóság 2016. január 29-én elutasította az említett társaság által benyújtott visszatérítés iránti kérelmet.

A Sea Chefs keresetet indított ezen elutasító határozattal szemben a tribunal administratif de

Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság) előtt. Keresete alátámasztására e társaság benyújtotta e bírósághoz az adóhatóság által a kiegészítő információkérésében felsorolt dokumentumokat és információkat.

28

Az adóhatóság úgy véli, hogy e keresetet elfogadhatatlannak kell nyilvánítani, mivel a válaszadás tekintetében elért egy hónapos határidő lejárt a visszatérítés iránti kérelem jogvesztő határidejének elmulasztását eredményezte, ami lehetetlenné teszi a helyzet oly módon történő rendezését, hogy a visszatérítéshez való jog fennállásának bizonyítására alkalmas kiegészítő információkat közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztik.

29

A Sea Chefs adja, hogy az a körülmény, hogy helyzetét nem lehetséges a 2008/9 irányelv 23. cikke szerinti fellebbezés keretében rendezni, ellentétes az arányosság elvével.

30

A kérdést terjesztő bíróság rámutat arra, hogy a 2008/9 irányelv nem pontosítja sem az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdése szerinti válaszadási határidő megsértésének a hía visszatérítéséhez való jogot érintő következményeit, sem pedig azt, hogy az adóalanynak lehetősége van-e arra, hogy kérelmét a visszatérítéshez való jog fennállására vonatkozó bizonyítékoknak a közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztése útján érvényesítse.

31

Ilyen körülmények között a tribunal administratif de Montreuil (montreuil-i közigazgatási bíróság) úgy határozott, hogy az eljárást felfüggeszti, és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdést terjeszti a Bíróság elé:

„[A] [...] 2008/9[...] irányelv 20. cikkének (2) bekezdése rendelkezéseit úgy kell-e értelmezni, hogy azok jogvesztő szabályt képeznek, ami azt jelenti, hogy ha a valamely tagállambeli adóalany a [hía]visszatérítést egy olyan másik tagállamban kéri, amelyben nincs letelepedve, nem érvényesítheti a visszatérítés iránti kérelmét az adóügyi bíróság előtt, amennyiben az [ezen irányelv 20. cikke] (1) bekezdése rendelkezéseinek megfelelően a hatóságok által küldött információkérésre a válaszadási határidőben nem válaszolt, vagy ellenkezőleg, azokat úgy kell értelmezni, hogy az adóalany az [említett] irányelv 23. cikkében meghatározott fellebbezési jog keretében és a [hía] semlegességének és arányosságának elveire figyelemmel a kérelmét az adóügyi bíróság előtt érvényesítheti?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésről

32

Kérdésével a kérdést terjesztő bíróság lényegében arra vár választ, hogy úgy kell-e értelmezni a 2008/9 irányelv 20. cikkének (2) bekezdését, hogy az e rendelkezésben a visszatérítés helye szerinti tagállam által kért kiegészítő információk e tagállam részére történő megadására elért egy hónapos határidő olyan jogvesztő határidőnek minősül, amely e határidő túllépése vagy a válasz elmaradása esetén azt vonja maga után, hogy az adóalany elveszíti az arra vonatkozó lehetőséget, hogy kérelmét a hía visszatérítéshez való joga fennállása bizonyítására alkalmas kiegészítő információknak a közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztése útján érvényesítse.

Egyrészt emlékeztetni kell arra, hogy a héairányelv 170. cikkének az ezen irányelv 169. cikkével, valamint a 2008/9 irányelv 3. és 5. cikkével összefüggésben értelmezett a) pontja értelmében minden adóalany, aki nem abban a tagállamban letelepedett személy, mint amelyben a hía hatálya alá tartozó terméket importál, joga van ezen adó visszatérítéséhez, amennyiben e termékeket vagy a héairányelv 9. cikke (1) bekezdésének második albekezdésében foglalt, az adó esedékességének vagy megfizetésének helye szerinti tagállamon kívül végzett olyan tevékenységekkel összefüggő ügyletekhez használják, amely tevékenységek után adólevonásra volna jogosult, ha az érintett tagállamban végezte volna azokat, vagy pedig bizonyos, az említett héairányelv 169. cikkének b) és c) pontja szerinti adómentes ügyletekhez. Másrészt a héairányelv 171. cikke e jog gyakorlásának részletes szabályai kapcsán hivatkozik a 2008/9 irányelvre.

A visszatérítéshez való jog kapcsán a Bíróság már pontosította, hogy a valamely tagállamban honos adóalany a 2008/9 irányelv által szabályozott, valamely másik tagállamban megfizetett hía visszatérítéséhez való joga megfelel a héairányelvben ezen adóalany javára biztosított azon jognak, amely alapján levonhatja a saját tagállamban megfizetett elzetiesen felszámított héát (lásd: 2018. március 21-i Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 36. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

Ezenkívül a Bíróság pontosította, hogy az adólevonási joghoz hasonlóan a visszatérítéséhez való jog is az uniós szabályozás által bevezetett közös héarendszer egyik alapelvét képezi, amelynek célja az, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse a valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett hía terhe alól. A közös héarendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek f?szabály szerint maguk is héakötelesek (lásd ebben az értelemben: 2018. március 21-i Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 37. és 38. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

Az adólevonási jog, ebből következően a visszatérítéséhez való jog a hía mechanizmusának szerves részét képezi, és f?szabály szerint nem korlátozható. E jog a teljesített ügyleteket terhelő elzetiesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (lásd ebben az értelemben: 2018. március 21-i Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 39. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

A hía visszatérítéséhez való jog gyakorlására vonatkozó részletes szabályokat illetően meg kell jegyezni egyrészt, hogy a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése számos olyan kötelezettséget állapít meg, amelyet az ezen irányelv hatálya alá tartozó adóalany, aki a visszatérítés igénybevétele céljából teljesítenie kell, így köteles a visszatérítés iránti kérelmét a letelepedési helye szerinti tagállamban „legkésőbb” az e rendelkezésben előírt határidőn belül benyújtani, valamint köteles az ezen irányelv 8, 9. és 11. cikkében megkövetelt információk rendelkezésre bocsátására. Másrészt az említett irányelv 20. cikke biztosítja a visszatérítés helye szerinti tagállam számára annak lehetőségét, hogy amennyiben úgy ítéli meg, hogy nem áll rendelkezésére minden lényeges információ ahhoz, hogy határozatot hozzon az ilyen teljes vagy

részleges visszatérítés iránti kérelemre vonatkozóan, kiegészít? információt kérjen különösen a kérelmez?t?l vagy a letelepedés helye szerinti tagállam illetékes hatóságaitól, amelyet az információkérésnek a címzetthez történ? beérkezést?l számított egy hónapon belül kell szolgáltatni.

38

Az utóbbi rendelkezést illet?en meg kell állapítani, hogy önmagában annak szövege alapján nem dönthet? el, hogy az abban el?írt határid? jogveszt? határid?nek min?sül?e, vagy sem. Ugyanakkor ezen határid? nem kötelez? jellege levezethet? azon összefüggésekb?l, amelyekbe az említett rendelkezés a 2008/9 irányelvben illeszkedik.

39

Ami ugyanis a visszatérítése iránti kérelem benyújtására nyitva álló határid?t illeti, amelyet a 79/1072 nyolcadik irányelv azon 7. cikke írt el?, amelyben már szerepelt a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdésében átvett „legkés?bb” kifejezés, a Bíróság megállapította, hogy e kifejezést olyan pontosításnak kell tekinteni, ami egyértelm?en arra utal, hogy az e tekintetben rögzített határid? lejártát követ?en nem nyújtható be érvényesen visszatérítés iránti kérelem, és hogy ebb?l következ?en az ilyen határid? jogveszt? határid?nek min?sül, amelynek a be nem tartása a héa?visszatérítéshez való jog elvesztését eredményezi (lásd ebben az értelemben: 2012. június 21?iElsacom ítélet, C?294/11, EU:C:2012:382, 26. és 33. pont).

40

Márpedig, el?ször is, a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdését?l eltér?en ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdése nem veszi át a „legkés?bb” kifejezést.

41

Amint azt a f?tanácsnok az indítványának a 36. pontjában megjegyezte, az ilyen kifejezés hiánya a 2008/9 irányelvvvel összefüggésben arra enged következtetni, hogy az uniós jogalkotó ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésére nézve nem kívánt jogveszt? határid?t bevezetni.

42

Másodszor, míg az említett irányelv 15. cikkében el?írt héa?visszatérítés iránti kérelmet az adóalanynak kell benyújtania, az ugyanezen irányelv 20. cikke alapján kért kiegészít? információk az adóalanytól eltér? személyt?l, illetve az adóalany letelepedési helye szerinti tagállam adóhatóságaitól kérhet?k. Ebben az esetben a válaszadás elmaradása, vagy az ezen másik személy vagy ezen adóhatóság által határid?n túl adott válasz az adóalany héa?visszatérítéshez való jogának elvesztéséhez vezetne annak ellenére, hogy ezen adóalanynak semmilyen módon nem volt lehet?sége e válaszadás befolyásolására, ami sérti a közös héarendszernek a jelen ítélet 34–36. pontjában hivatkozott alapelveit.

43

Másrészt ezen irányelv 21. és 26. cikkéb?l is az vezethet? le, hogy az irányelv 20. cikke (2) bekezdésében el?írt egy hónapos határid? nem jogveszt? határid?.

44

Ami ugyanis, el?ször is, a 2008/9 irányelv 21. cikkét illeti, annak szövegéb?l az következik, hogy abban az esetben, ha a visszatérítés szerinti tagállam nem kapta meg a kért kiegészít?

információkat, azon határidőt, amelyen belül e tagállam köteles értesíteni a kérelmezőt a visszatérítési kérelem jóváhagyására vagy elutasítására vonatkozó határozatáról, az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében megállapított határidő lejártától kell számítani. Amint azt a főtanácsnok az indítványának a 40. pontjában megállapította, e 21. cikk még a kért kiegészítő információk közlésének hiányában sem zárja ki valamely visszatérítés iránti kérelem elfogadhatóságát.

45

Ami, másodsor, a 2008/9 irányelv 26. cikkét illeti, amely ezen irányelv (3) preambulumbekkezdésével összefüggésben értelmezve az adóalany helyzetének megerősítésére irányul, különösen azzal, hogy a késedelmesen teljesített visszatérítés esetén késedelmi kamatot biztosít a részére, ezen cikk második bekezdéséből az következik, hogy amennyiben amiatt kerül sor a késedelmes visszatérítésre, hogy az adóalany az előírt határidőn belül nem bocsátotta a visszatérítés szerinti tagállam rendelkezésére a kért kiegészítő információkat, e tagállam nem köteles késedelmi kamat fizetésére az ilyen adóalany részére. Amennyiben az említett irányelv 20. cikkének (2) bekezdése szerinti egy hónapos határidő jogvesztő határidőnek minősülne, a kiegészítő információk iránti kérelemre adott késedelmes válasz szükségszerűen a visszatérítés iránti kérelem elutasítását eredményezné, nem pedig késedelmesen, ugyanakkor késedelmi kamat nélkül teljesített visszatérítéshez vezetne. Ebből következően az ezen 20. cikk (2) bekezdésének olyan értelmezése, amely az említett határidőt jogvesztő határidőnek tekinti, megfosztaná lényegétől az ugyanezen irányelv 26. cikkének második bekezdését.

46

Ebből következően úgy tűnik, hogy a 2008/9 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében a visszatérítés helye szerinti tagállam által kért kiegészítő információk e tagállam részére történő megadására előírt egy hónapos határidő nem minősül jogvesztő határidőnek.

47

Másrészt, jóllehet a Bíróságnak a héa területén alkalmazandó jogvesztő határidőkre vonatkozó ítélkezési gyakorlatából az következik, hogy az olyan jogvesztő határidő, amelynek eltelte azzal a következménnyel jár, hogy szankcionálja a nem eléggé gondos adóalanyt, aki elmulasztja az előzetesen felszámított héa levonását, és így elveszíti a levonási jogát, az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének tiszteletben tartása mellett összeegyeztethető a héairányelvvel (lásd ebben az értelemben: 2018. március 21-ii Volkswagen ítélet, C-533/16, EU:C:2018:204, 47. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat), amennyiben a 2008/9 irányelv 15. cikkében előírt határidőn belül már visszatérítés iránti kérelem került benyújtásra, ez utóbbi irányelv 20. cikkét kell alkalmazni.

48

E körülmények között, mivel a 2008/9 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében a visszatérítés helye szerinti tagállam által kért kiegészítő információk e tagállam részére történő megadása tekintetében előírt egy hónapos határidő nem minősül jogvesztő határidőnek, amennyiben a visszatérítési kérelem teljes egészében vagy részlegesen elutasításra kerül, függetlenül attól, hogy a kért kiegészítő információkat nem bocsátják rendelkezésre, az adóalany ezen irányelv 23. cikkének (2) bekezdésének első francia bekezdésével összhangban jogorvoslattal élhet az ilyen határozattal szemben a visszatérítés helye szerinti tagállam illetékes hatóságánál az e tagállamban letelepedett személyek által benyújtott visszatérítési kérelmek esetében a jogorvoslati kérelmekre vonatkozó formai és határidőfeltételekkel azonos feltételek mellett. Ebből

következően az említett irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében előírt határidő be nem tartása nem vonja maga után, hogy az adóalany elveszíti az arra vonatkozó lehetőséget, hogy kérelmét a héa-visszatérítéshez való joga fennállása bizonyítására alkalmas kiegészítő információknak a közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztése útján érvényesítse.

49

A fenti megfontolások összességére tekintettel az előterjesztett kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2008/9 irányelv 20. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben a visszatérítés helye szerinti tagállam által kért kiegészítő információk e tagállam részére történő megadására előírt egy hónapos határidő nem minősül olyan jogvesztő határidőnek, amely e határidő túllépése vagy a válasz elmaradása esetén azt vonja maga után, hogy az adóalany elveszíti az arra vonatkozó lehetőséget, hogy kérelmét a héa-visszatérítéshez való joga fennállása bizonyítására alkalmas kiegészítő információknak a közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztése útján érvényesítse.

A költségekről

50

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:

A nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben előírt hozzáadottértékadó-visszatérítés részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-ii 2008/9/EK tanácsi irányelv 20. cikkének (2) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy az e rendelkezésben a visszatérítés helye szerinti tagállam által kért kiegészítő információk e tagállam részére történő megadására előírt egy hónapos határidő nem minősül olyan jogvesztő határidőnek, amely e határidő túllépése vagy a válasz elmaradása esetén azt vonja maga után, hogy az adóalany elveszíti az arra vonatkozó lehetőséget, hogy kérelmét a hozzáadottértékadó-visszatérítéshez való joga fennállása bizonyítására alkalmas kiegészítő információknak a közvetlenül az adóügyi bíróság elé terjesztése útján érvényesítse.

Aláírások

( \*1 ) Az eljárás nyelve: francia.

( 1 ) A jelen szöveg 48. pontjában az első elektronikus közzétételt követően nyelvi módosítás történt.