

62019CJ0346

A BÍRÓSÁG ÍTÉLETE (tizedik tanács)

2020. december 17. (*1)

„Elzetes döntéshozatal – Hozzáadottértékadó (héta) – Héta-visszatérítés – 2008/9/EK irányelv – A 8. cikk (2) bekezdésének d) pontja – 15. cikk – A számla számának a feltüntetése – Visszatérítés iránti kérelem”

A C-346/19. sz. ügyben,

az EUMSZ 267. cikk alapján benyújtott elzetes döntéshozatal iránti kérelem tárgyában, amelyet a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) a Bírósághoz 2019. május 2-án érkezett, 2019. február 13-i határozatával terjesztett el

a Bundeszentralamt für Steuern

és

az Y-GmbH

között folyamatban lévő eljárásban,

A BÍRÓSÁG (tizedik tanács),

tagjai: M. Ilešić tanácselnök, Juhász E. (előadó) és I. Jarukaitis bírák,

előtanácsnok: E. Tanchev,

hivatalvezető: A. Calot Escobar,

tekintettel az írásbeli szakaszra,

figyelembe véve a következők által előterjesztett észrevételeket:

–

az Y-GmbH képviseletében G. Thurmayer Steuerberater és S. Ledermüller Steuerberaterin,

–

a német kormány képviseletében J. Möller és S. Eisenberg, meghatalmazotti minőségben,

–

az Európai Bizottság képviseletében J. Jokubauskaitis és R. Pethke, meghatalmazotti minőségben,

tekintettel a előtanácsnok meghallgatását követően hozott határozatra, miszerint az ügy elbírálására a előtanácsnok indítványa nélkül kerül sor,

meghozta a következő

Ítéletet

1

Az elzetes döntéshozatal iránti kérelem a 2010. október 14-i 2010/66/EU tanácsi irányelvvel (HL 2010. L 275., 1. o.) módosított, a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben elírt hozzáadottérték-adóvisszatérítés [helyesen: hozzáadottértékadó-visszatérítés] részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv (HL 2008. L 44., 23. o.; a továbbiakban: 2008/9 irányelv) 8. cikke (2) bekezdése d) pontjának, valamint 15. cikkének az értelmezésére vonatkozik.

2

E kérelmet a Bundeszentralamt für Steuern (szövetségi adóhatóság, Németország) és az Y-GmbH között a hozzáadottérték-adó (héta) visszatérítése e társasággal szembeni megtagadásának tárgyában folyamatban lévő jogvita keretében terjesztették el.

Jogi háttér

Az uniós jog

A 2006/112 irányelv

3

A 2008. február 12-i 2008/8/EK tanácsi irányelvvel (HL 2008. L 44., 11. o.) módosított, a közös hozzáadottértékadó rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv (HL 2006. L 347., 1. o.; helyesbítések: HL 2007. L 335., 60. o.; HL 2015. L 323., 31. o.; a továbbiakban: 2006/112 irányelv) 170. cikke a következőket írja el:

„Minden olyan adóalanynak, aki [...] nem letelepedett abban a tagállamban, amelyben HÉA 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.”

4

Ezen irányelv 171. cikkének (1) bekezdése szerint:

„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.”

5

Az említett irányelv 178. cikkének a) pontja úgy rendelkezik, hogy az adóalanynak az adólevonási joga gyakorlásához a termékértékesítéshez vagy szolgáltatásnyújtáshoz kapcsolódó adólevonáshoz a XI. cím 3. fejezete 3–6. szakaszának megfelelően kiállított számlával kell rendelkeznie.

6

A 2006/112 irányelv 226. cikke, amely ezen irányelv XI. címe 3. fejezetének 4. szakaszában található, a következőképpen szól:

„Az ebben az irányelvben meghatározott különös rendelkezések sérelme nélkül, a 220. és 221. cikk értelmében kiállított számlákon a HÉA megállapítása céljából kizárólag a következő adatokat kell kötelezően feltüntetni:

[...]

2.

a számlát egyedileg azonosító, egy vagy több számsorból álló sorszám;

[...]”

A 2008/9 irányelv

7

A 2008/9 irányelv 1. cikke a következőképpen rendelkezik:

„Ez az irányelv a [2006/112] irányelv 170. cikkében meghatározott [hÉA] részletes szabályait állapítja meg [...]”

8

Ezen irányelv 2. cikke a következőket mondja ki:

„Ezen irányelv alkalmazásában a következő fogalommeghatározásokat kell alkalmazni:

[...]

(5)

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

9

A 2008/9 irányelv 3. cikke a következőket írja el?:

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

a)

a visszatérítési időszakban nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban volt gazdasági tevékenységének székhelye vagy olyan állandó telephelye, ahonnan gazdasági ügyletek lebonyolítására került sor, vagy – székhely és állandó telephely hiányában – lakóhelye vagy szokásos tartózkodási helye nem ezen tagállam területén volt;

b)

a visszatérítési időszakban nem végzett olyan termékértékesítést vagy szolgáltatásnyújtást, amely a visszatérítés helye szerinti tagállam területén teljesítettnek tekinthető, a következő ügyletek kivételével:

i.

a [2006/112] irányelv 144., 146., 148., 149., 151., 153., 159. és 160. cikke értelmében adómentes fuvarozási szolgáltatások teljesítése és ahhoz járulékosan kapcsolódó tevékenységek;

ii.

az olyan személy részére történő termékértékesítések vagy szolgáltatásnyújtások, aki a [2006/112] irányelv 194–197. és 199. cikkével összhangban a hía megfizetésére kötelezett.”

10

Az említett irányelv 5. cikke szerint:

„Minden egyes tagállam a nem a visszatérítés 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] irányelv 169. cikkének a) és b) pontjában említett ügyletek;

b)

olyan személy részére teljesített ügyletek, aki a [2006/112] irányelv 194–197. és 199. cikkével összhangban a hía megfizetésére kötelezett, ezen irányelvnek a visszatérítés helye szerinti tagállamban való alkalmazása szerint.

A 6. cikk sérelme nélkül és ezen irányelv alkalmazásában az előzetesen felszámított adó visszatérítésére való jogosultságot a [2006/112] irányelv szerint határozzák meg, az utóbbi irányelvnek a visszatérítés helye szerinti tagállamban való alkalmazása szerint.”

11

Ugyanezen irányelv 7. cikke a következőképpen szól:

„A híanak 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.”

A 2008/9/EK irányelv 8. cikkének (2) bekezdése a következőképpen rendelkezik:

„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] irányelv 239. és 240. cikkével összhangban;

c)

az import esetének kivételével, a visszatérítés helye szerinti tagállamot jelölő eltag a [2006/112] irányelv 215. cikkével összhangban;

d)

a számla vagy import okmány dátuma és száma;

e)

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

f)

a levonható héának az 5. cikkel és a 6. cikk második bekezdésével összhangban kiszámított összege a visszatérítés helye szerinti tagállam nemzeti pénznemében kifejezve;

g)

adott esetben a 6. cikknek megfelelően számított, százalékban kifejezett levonási hányad;

h)

a beszerzett termékek és szolgáltatások jellege, a 9. cikknek megfelelő kódokkal megjelölve.”

Ezen irányelv 10. cikke a következőket mondja ki:

„A 20. cikk szerinti információkérés sérelme nélkül a visszatérítés helye szerinti tagállam kérheti a kérelmezőtől a számla vagy az import okmány másolatának elektronikus úton való benyújtását is a visszatérítési kérelemmel együtt, ha a számlán vagy az import okmányon szereplő adóalap legalább 1000 EUR vagy annak nemzeti pénznemben kifejezett ellenértéke. Amennyiben a számla üzemanyagra vonatkozik, ez a küszöbérték 250 EUR vagy annak nemzeti pénznemben

kifejezett ellenértéke.”

14

Az említett irányelv 15. cikke a következőket írja el?:

„(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.

[...]

(2) A letelepedés helye szerinti tagállam elektronikus úton, haladéktalanul igazolja a kérelmezőnek a kérelem kézhezvételét.”

15

Ugyanezen irányelv 20. cikke értelmében:

„(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 német jog

16

Az Umsatzsteuer-Durchführungsverordnungnak (a forgalmi adóról szóló törvény végrehajtásáról szóló rendelet) az alapügyben szóban forgó gazdasági évben, vagyis 2012-ben alkalmazandó változata 61. §-ának (1) bekezdése a következőképpen szól:

„Az [Unió] más részében letelepedett vállalkozó a vállalkozó letelepedési helye szerinti tagállamban létrehozott elektronikus portálon keresztül az adóadatok továbbításáról szóló rendeletnek megfelelően olyan elektronikus visszatérítési kérelmet nyújt be a szövetségi adóhatósághoz, amely megfelel a szabályozásban előírt adatok összességének.”

17

Ugyanezen cikk (2) bekezdése úgy rendelkezik, hogy „a visszatérítés iránti kérelmet azon naptári évnek a végétől számított kilenc hónapon belül kell benyújtani, amelyben a kérelem felmerült.”

Az alapeljárás és az elzeteres döntéshozatalra elterjesztett kérdések

18

2012. október 29én az Ausztriában letelepedett Y társaság a letelepedési helye szerinti tagállamban rendelkezésre bocsátott elektronikus portálon keresztül a 2012 júliusa és szeptembere közötti időszakban javára fennálló héakülönbözet visszatérítése iránt kérelmet nyújtott be a szövetségi adóhatósághoz.

19

A kérelem Y által kitöltött formanyomtatványán az egyes érintett szolgáltatások vagy áruk tekintetében számlaszámként említett szám nem a számla sorszámból, hanem egy olyan másik számból állt, amely a számlára vonatkozott.

20

2013. január 25i határozatával a szövetségi adóhatóság elutasította az elz? pontban említett számláknak megfelel? visszatérítés iránti kérelmeket.

21

2013. február 8án az Y vitatta e határozatot.

22

Ezt a panaszt a szövetségi adóhatóság a 2014. január 7i határozatával elutasította.

23

Ezen elutasítás indokolásaként a szövetségi adóhatóság jelezte, hogy az Y nem nyújtott be a jogszabályi követelményeknek megfelel? visszatérítés iránti kérelmet az elírt határidn belül, azaz 2013. szeptember 30. eltt. E tekintetben a szövetségi adóhatóság azzal érvelt, hogy e határid? lejárt eltt három alkalommal figyelmeztette az Yt, hogy a kérelmében említett számlaszámok nem felelnek meg a jogszabályi követelményeknek.

24

Az elutasítással szemben indított kereset tárgyában eljáró Finanzgericht Köln (kölni pénzügyi bíróság, Németország) a 2016. szeptember 14i ítéletével helyt adott az Y kérelmének egyrészt azzal az indokkal, hogy a kérelemben a számlákon szerepl? hivatkozási számoknak a számlák sorszáma mellett való feltüntetése megfelel a visszatérítés iránti kérelem alak követelményeinek, másrészt pedig, hogy a számlaszám hiánya nem eredményezi a hea?visszatérítés iránti kérelem érvénytelenségét, mivel e kérelem nem tekinthet? olyanak, mint amely „nem rendelkezik tartalommal”.

25

A szövetségi adóhatóság keresetet indított a Bundesfinanzhofnál (szövetségi pénzügyi bíróság, Németország) azzal érvelve, hogy a Finanzgericht Köln (kölni pénzügyi bíróság) határozata sérti a 2008/9 irányelv 8. cikkének (2) bekezdését.

26

A Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) mindenekelőtt arra keresi a választ, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontjában szereplő „számlaszám” kifejezés értelmezhető-e úgy, hogy az magában foglalja valamely számla olyan hivatkozási számát, amelyet a számlaszám mellett kiegészítő azonosító ismértéként tüntettek fel.

27

E tekintetben kifejti, hogy a héasemlegesség elve megköveteli, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontjában szereplő „számlaszám” kifejezést úgy kell értelmezni, hogy a visszatérítés iránti kérelem keretében elegendő egy másik, e kérelemben feltüntetett egyértelmű és tággabb azonosító ismérték említése.

28

Ugyanez vonatkozik az arányosság elvére is. A kérdést előterjesztő bíróság szerint ugyanis „[a] 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdése d) pontjának – mint a jelen ügyben – akkor is eleget tesznek, ha a kérelemben feltüntetik a hivatkozási számot, mivel ez a hétévisszatérítés iránti kérelem vizsgálata során lehetővé teszi a [szövetségi adóhatóságnak] a szóban forgó számla egyértelmű hozzárendelését”.

29

Mindazonáltal azzal érvel, hogy – amint a Bíróság már kimondta – a hétélevonási jog mind az anyagi jogi, mind az alaki követelmények tiszteletben tartásától függ, ami azt jelenti, hogy a visszatérítés eléréséhez csak a 2006/112 irányelv 226. cikkének 2. pontja értelmében vett sorszám feltüntetésének kell jelentősséggel bírnia. Hozzáteszi, hogy ugyanakkor ilyen szám feltüntetése – jóllehet az alkalmas a számla egyértelmű hozzárendelésére irányuló cél elérésére – nem szükséges.

30

Az első kérdésre adandó nemleges válasz esetén a Bundesfinanzhofban (szövetségi pénzügyi bíróság) felmerül a kétség, hogy a visszatérítés iránti kérelem alakilag teljeskörűen és határidőben benyújtottnak tekintendő-e, ha e kérelem a visszatérítés kérelmezője által használt számlaszámokra, nem pedig sorszámokra vonatkozik.

31

E tekintetben úgy véli, hogy az előzetesen megfizetett hété visszatérítése iránti kérelem érvényessége nem annak tartalmának pontosságától, hanem annak alaki teljességétől függ. Ez azt jelenti, hogy a kérelmező által használt számlaszámra utaló visszatérítés iránti kérelem pontatlan ugyan, de nem hiányos.

32

Végül a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság) arra keresi a választ, hogy figyelembe kell-e venni azt a tényt, hogy az elkövetett hiba részben a szövetségi adóhatóságnak tudható be,

amelynek a h  a?visszatérítés iránti kérelmeire vonatkozó formanyomtatv  nyai a „számlaszám” helyett a „bizonylatszám” általános megfogalmazásra utalnak.

33

E körülmények között a Bundesfinanzhof (szövetségi pénzügyi bíróság)   gy határozott, hogy az eljárást felf  ggeszt  , és előzetes döntéshozatal céljából a következő kérdéseket terjeszt   a Bíróság elé:

„1)

  gy kell  e értelmezni a [2008/9 irányelv] 8. cikke (2) bekezdésének d) pontját, amely szerint a visszatérítési kérelemben minden egyes, visszatérítés helye szerinti tagállamra, valamint minden számlára szükséges megadni egyebek mellett a számla sz  m  t, hogy elégséges egy számla hivatkozási számának a megadása, amelyet kiegészítő azonosító ismérvként a számla száma mellett t  ntetnek fel egy számlán?

2)

Az előző kérdésre adott nemleges válasz esetén: alakilag teljeskörűen és a 2008/9/EK irányelv 15. cikke (1) bekezdésének második mondata értelmében határidőben benyújtottnak tekintend    e az olyan visszatérítési kérelem, amelyben a számlaszám helyett a számla hivatkozási sz  m  t adták meg?

3)

Figyelemmel kell  e lenni a második kérdés megválaszolásánál arra, hogy a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban letelepedett adóalany a tájékozott kérelmező szemszögéből nézve, a székhely szerinti tagállam elektronikus portáljának kialakítása és a visszatérítés helye szerinti tagállam nyomtatványai alapján v  lhet  e   gy, hogy egy szabályos, legalábbis alakilag teljeskörűen és határidőben benyújtott kérelemben a sz  mlasz  mt  l eltérő azonosító lehetővé teszi a kérelem tárgyát képező számlához történő hozzárendelést?”

Az előzetes döntéshozatalra előterjesztett kérdésekről

34

Első és második kérdésével, amelyeket együtt kell vizsgálni, a kérdést előterjesztő bíróság lényegében azt kívánja megtudni, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontját és 15. cikkének (1) bekezdését   gy kell  e értelmezni, hogy amennyiben a h  a?visszatérítés iránti kérelem nem a számla sorszámát, hanem egy másik olyan számot tartalmaz, amely lehetővé teszi e számlának és   gy az érintett terméknek vagy szol  g  ltat  s  nak az azonosítását, a visszatérítés helye szerinti tagállam adóhatósága köteles e kérelmet a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése értelmében véve „benyújtottnak” tekinteni, és azt elbírálni.

35

El  lj  r  ban emlékeztetni kell arra, hogy a 2006/112 irányelv 170.   s 171. cikke, valamint a 2008/9 irányelv 3.   s 5. cikke szabályozza a h  a?visszatérítéshez való jog anyagi jogi feltételeit (2020. november 18  i Bizottság kontra Németország   t  let [H  a?visszatérítés – Számlák], C?371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 76. pont).

36

E tekintetben a Bíróság már pontosította, hogy a valamely tagállamban letelepedett adóalanynak a 2008/9 irányelv által szabályozott, valamely másik tagállamban megfizetett héa visszatérítéséhez való joga megfelel a 2006/112 irányelvben ezen adóalany javára biztosított azon jognak, hogy levonja a saját tagállamban el?zetesen megfizetett héát (2020. november 18?i Bizottság kontra Németország ítélet [Héa?visszatérítés – Számlák], C?371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 78. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

37

A 2006/112 irányelv 171. cikkének (1) bekezdése el?írja, hogy „[a]zon 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”. Ami a 2008/9 irányelvet illeti, az a visszatérítéshez való jog tartalmának a pontosítása érdekében többször hivatkozik a 2006/112 irányelvre.

38

A 2008/9 irányelv 15. cikke (1) bekezdése els? albekezdésének második mondata értelmében a visszatérítés iránti kérelem kizárólag akkor tekintend? benyújtottnak, ha a kérelmez? az ezen irányelv 8., 9. és 11. cikkében el?írt valamennyi adatot megadta.

39

E tekintetben meg kell jegyezni, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdése d) pontjának olvasata nyilvánvalóvá teszi, hogy a „számlaszám” kifejezés használatával az uniós jogalkotó egyetlen számra hivatkozott, és minden más számot kizárt.

40

Ebben az összefüggésben meg kell jegyezni, hogy mivel a 2006/112 irányelv és a 2008/9 irányelv közötti szoros kapcsolat áll fenn, nem lehet eltér? jelentést tulajdonítani a héarendszer valamely fontos fogalmának attól függ?en, hogy az ezen irányelvek egyikében vagy másikában szerepel?e.

41

Márpedig a 2006/112 irányelv 226. cikkének 2. pontja „a számlát egyedileg azonosító [...] sorszámot” írja el? azon információk között, amelyeket a héa céljából a kiállított számlákon kötelez?en fel kell tüntetni.

42

Ebb?l kit?nik, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontjában szerepl? számlaszám a számlát egyedileg azonosító sorszámra utal.

43

Mindazonáltal az ilyen számlaszámnak a visszatérítés iránti kérelemben való feltüntetésének elmulasztása nem vezethet a kérelem elutasításához, ha az ilyen elutasítás sértené az adósemlegesség vagy az arányosság elvét.

44

Annak ellenére ugyanis, hogy a héarendszer megfelelő m?ködése szempontjából fontos a számla

sorszámának a használata, e követelmény olyan alaki feltétel marad, amelynek a semlegesség és az arányosság elvének megfelelően bizonyos körülmények között elsőbbséget kell biztosítani a visszatérítéshez való jog anyagi jogi feltételei alkalmazásának (lásd analógia útján: 2018. november 21-i Vdan ítélet, C-664/16, EU:C:2018:933, 41. és 42. pont).

45

A Bíróság ítélezési gyakorlata szerint 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 heta terhe alól. A közös héarendszer következképpen valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül e tevékenységek céljától és eredményeitől, feltéve hogy az említett tevékenységek f?szabály szerint maguk is hékötelesek (2019. május 2-i Sea Chefs Cruise Services ítélet, C-133/18, EU:C:2019:354, 35. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

46

Az adólevonási jog, ebből következ?en a visszatérítéséhez való jog a heta mechanizmusának szerves részét képezi, és f?szabály szerint nem korlátozható. E jog a teljesített ügyleteket terhel? el?zetesen felszámított adó teljes összege tekintetében azonnal érvényesül (2020. november 18-i Bizottság kontra Németország ítélet [Heta?visszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 79. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

47

A heta semlegesség alapelve megköveteli, hogy az el?zetesen felszámított heta levonására vagy visszatérítésére sor kerüljön, ha az anyagi jogi követelmények teljesülnek, még akkor is, ha az adóalany bizonyos alaki követelményeknek nem tett eleget (2020. november 18-i Bizottság kontra Németország ítélet [Heta?visszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 80. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

48

Más azonban a helyzet, ha az ilyen alaki követelmények megsértése azzal a hatással járna, hogy nem lehet bizonyítani az anyagi jogi követelményeknek való megfelelést (2020. november 18-i Bizottság kontra Németország ítélet [Heta?visszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 81. pont, valamint az ott hivatkozott ítélezési gyakorlat).

49

Márpedig emlékeztetni kell arra, hogy a 2008/9 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?től vagy a letelepedés helye szerinti tagállam illetékes hatóságaitól, amelyet az információkérésnek a címzetthez történ? beérkezéstől számított egy hónapon belül kell szolgáltatni.

50

E rendelkezést nagymértékben megfosztaná hatékony érvényesülésétől, ha a tagállam azonnal elutasíthatná a visszatérítés iránti kérelmet, függetlenül attól, hogy a kérelemben szerepel-e a számla azonosítását lehetővé tévő szám.

51

Ebben az esetben a semlegesség és az arányosság elve megköveteli, hogy a visszatérítés helye szerinti tagállam adóhatósága a kérelmet a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése értelmében véve „benyújtottnak” tekintse, és éljen az ezen irányelv 20. cikkének (1) bekezdésében biztosított azon lehetőséggel, hogy kiegészítő információkat kérjen, amely magában foglalhatja a számla sorszámaának a közlése iránti kérést (lásd ebben az értelemben: 2020. november 18-ai Bizottság kontra Németország ítélet [Héa-visszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 88. pont).

52

Ezzel szemben, ha valamely tagállam a Németországi Szövetségi Köztársasághoz hasonlóan – amint a 2020. november 18-ai Bizottság kontra Németország ítéletből (Héa-visszatérítés – Számlák) (C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 74. pont) kitűnik – élt a 2008/9 irányelv 10. cikkében biztosított lehetőséggel, amely folytán kérte a kérelmezőt, hogy a visszatérítés iránti kérelméhez csatolja a számla másolatát, és így a számla e másolata az adóhatóság rendelkezésére áll, e hatóságnak anélkül kell elbírálnia ezt a kérelmet, hogy e számla sorszámaára vonatkozó kiegészítő információkat kérne.

53

A Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint ugyanis, ha a hatóság rendelkezik az annak megállapításához szükséges adatokkal, hogy az adóalany köteles-e héát fizetni, e hatóság nem írhat elő olyan további feltételeket, amelyek hatására a héa levonásához vagy visszatérítéséhez való jog gyakorlásának a lehetősége elenyészik (2020. november 18-ai Bizottság kontra Németország ítélet [Héa-visszatérítés – Számlák], C-371/19, nem tették közzé, EU:C:2020:936, 82. pont, valamint az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

54

Ez lenne a helyzet különösen akkor, ha a hatóság a 2008/9 irányelv alapján már rendelkezne az érintett számla eredeti vagy másolati példányával.

55

Először is, a 2008/9 irányelv 10. cikke alapján a tagállamok kérhetik a kérelmezőtől, hogy a visszatérítés iránti kérelméhez csatolja a számla másolatát, ha a számlán szereplő adóalap legalább 1000 euró vagy ennek nemzeti pénznemben kifejezett ellenértéke, amely küszöbért 250 euró vagy ennek nemzeti pénznemben kifejezett ellenértéke, amennyiben a számla üzemanyagra vonatkozik.

56

Másodszor, az említett irányelv 20. cikke (1) bekezdésének harmadik albekezdése értelmében, ha a visszatérítés helye szerinti tagállam indokolhatóan kételkedik egy bizonyos követelés érvényességében vagy pontosságában, az említett 10. cikkben említett küszöbértékektől függetlenül kérheti a követelést igazoló számla eredeti vagy másodpéldányát.

Azon esetek kivételével, amelyekben a számla eredeti vagy másodpéldánya már az adóhatóság rendelkezésére áll, ezen adóhatóság kérheti a kérelmezőt, hogy adja meg e számla sorszámát, és amennyiben az a 2008/9 irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében előírt egy hónapos határidőn belül nem tesz eleget e kérésnek, az említett hatóság jogosult elutasítani a hátravisszatérítés iránti kérelmet.

A fenti megfontolások összességére tekintettel az előzetes döntéshozatalra előterjesztett első és második kérdésre azt a választ kell adni, hogy a 2008/9 irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontját és 15. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben a hátravisszatérítés iránti kérelem nem a számla sorszámát, hanem egy másik olyan számot tartalmaz, amely lehetővé teszi e számlának és így az érintett terméknek vagy szolgáltatásnak az azonosítását, a visszatérítés helye szerinti tagállam adóhatósága köteles e kérelmet a 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése értelmében véve „benyújtottnak” tekinteni, és azt elbírálni. Ezen elbírálás keretében, és azon eset kivételével, amelyben e számla eredeti vagy másodpéldánya már a rendelkezésére áll, e hatóság kérheti a kérelmezőt, hogy adja meg azt a sorszámot, amely a számlát egyedileg azonosítja, és amennyiben az az ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében előírt egy hónapos határidőn belül nem tesz eleget e kérésnek, az említett hatóság jogosult elutasítani a visszatérítés iránti kérelmet.

Ebben az összefüggésben nem kell megvizsgálni a kérdést előterjesztő bíróság által a harmadik kérdésében említett tényezők.

A költségekről

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 (tizedik tanács) a következőképpen határozott:

A 2010. október 14-i 2010/66/EU tanácsi irányelvvel módosított, a nem a visszatérítés helye szerinti tagállamban, hanem egy másik tagállamban letelepedett adóalanyok részére a 2006/112/EK irányelvben előírt hozzáadottértékadó-visszatérítés [helyesen: hozzáadottértékadó-visszatérítés] részletes szabályainak megállapításáról szóló, 2008. február 12-i 2008/9/EK tanácsi irányelv 8. cikke (2) bekezdésének d) pontját és 15. cikkének (1) bekezdését úgy kell értelmezni, hogy amennyiben a hozzáadottértékadó-visszatérítés iránti kérelem nem a számla sorszámát, hanem egy másik olyan számot tartalmaz, amely lehetővé teszi e számlának és így az érintett terméknek vagy szolgáltatásnak az azonosítását, a visszatérítés helye szerinti tagállam adóhatósága köteles e kérelmet a 2010/66 irányelvvel módosított 2008/9 irányelv 15. cikkének (1) bekezdése értelmében véve „benyújtottnak” tekinteni, és azt elbírálni. Ezen elbírálás keretében, és azon eset kivételével, amelyben e számla eredeti vagy

másodpéldánya már a rendelkezésére áll, e hatóság kérheti a kérelmezőtől, hogy adja meg azt a sorszámot, amely a számlát egyedileg azonosítja, és amennyiben az a 2010/66 irányelvvel módosított ezen irányelv 20. cikkének (2) bekezdésében előírt egy hónapos határidőn belül nem tesz eleget e kérésnek, az említett hatóság jogosult elutasítani a visszatérítés iránti kérelmet.

Aláírások

(*1) Az eljárás nyelve: német.