

Igazolta de utólag hamisnak bizonyult Teleos

közösségen belüli termékértékesítés

A Kúria Nemzetközi Kapcsolatok és Európai Jogi Irodájának Hírlevele

2015. augusztus 31. VI. évfolyam 8. szám

Kfv.III.35.095/2015/3.

A Közösségen belül termékértékesítés körében az irányadó közösségi és magyar jogszabályok értelmezésének figyelembe kell venni az Európai Unió Bíróságának a Teleos-ügyben és Mecsek-Gabona-ügyben hozott ítéletét.

A Közösségen belüli értékesítéshez kapcsolódó adómentesség szabályait a vizsgált id szakban a 2006/112/EK. tanácsi irányelv (a továbbiakban: Irányelv) 138. cikke és a 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 89.§-a szabályozták.

Az Irányelv 138. cikk első bekezdése szerint a tagállamok mentesítik az adó alól a termékértékesítést, ha a termékeket az eladó vagy a beszerző, vagy megbízásukból más személy adta fel, vagy fuvarozta el az érintett tagállam területén kívülre, de a Közösség területére, és ha a termékértékesítés megrendelése a termék feladásának vagy elfogadásának indulása helye szerinti tagállamtól eltérő tagállamban adóalanyként eljáró személy, vagy nem adóalany jogi személy.

Az Áfa tv. 89.§ (1) bekezdése értelmében mentes az adó alól a belföldön küldeményként feladott vagy belföldről fuvarozott termék értékesítése igazoltan belföldön kívülre, de a Közösség területére, függetlenül attól, hogy a küldeménykénti feladást, vagy a fuvarozást akár az értékesítő, akár a beszerző, vagy - bármelyikük javára - más végzi, egy olyan másik adóalany, aki (amely) ilyen minőségében nem belföldön, hanem a Közösség más tagállamában jár el, vagy szintén a Közösség más tagállamában nyilvántartásba vett adófizetésre kötelezett, nem adóalany jogi személynek.

Az Art. 99.§ (2) bekezdése akként rendelkezik, hogy amennyiben az adózót adómentesség, adókedvezmény illeti meg, azt okirattal vagy más megfelelő módon köteles bizonyítani.

A Kúria álláspontja szerint a közigazgatási per alapjául szolgáló adóügyi jogviszonyokat az Európai Unió Bírósága C-409/04. számú ügyben (a továbbiakban: Teleos-ügy) és C-273/11. számú ügyben (a továbbiakban: Mecsek-Gabona-ügy) hozott ítéletei figyelembevételével kell megítélni.

Eszerint kizárólag akkor vonatkozik adómentesség a Közösségen belüli termékértékesítésre, ha a termékkel való tulajdonosként történő rendelkezési jog átszáll a vevőre, és az értékesítő igazolja, hogy a termékeket eladták, vagy elszállították egy másik tagállamba és a termék feladás vagy szállítás során ténylegesen elhagyta a termékértékesítés helye szerinti tagállam területét (Teleos-ügy ítéletének 42. pontja, Mecsek-Gabona ügy ítéletének 31. pontja).

Ugyanakkor az ítélkezési gyakorlatból egyértelműen kitűnik, miszerint az uniós jogszabályok csak úgy, mint a magyar jogszabályok nem írják konkrétan elő, hogy az adóalanyoknak milyen bizonyítékokat kell benyújtaniuk az adómentességben való részesüléshez. A tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk a jogbiztonság és arányosság elvét. (Mecsek-Gabona ügy ítéletének 36. pontja) Amennyiben az eladó teljesíti a Közösségen belüli termékértékesítés igazolására vonatkozó kötelezettségét, a vevő azonban nem tett eleget a termékeknek a termékértékesítés helye szerinti tagállamon kívülre történő feladására, vagy szállítására vonatkozó kötelezettségének, ez utóbbi tartozik adófizetési kötelezettséggel a tagállamban. Azonban nem ellentétes az uniós joggal, ha azt követelik meg a gazdasági szereplőtől, hogy jóhiszempően járjon el és hozzon meg minden tőle ésszerűen elvárható intézkedést annak érdekében, hogy az ügylet ne vezessen adókijátszáshoz. (Mecsek-Gabona-ügy ítéletének 43. és 48. pontjai)

Ellentétben az uniós joggal, ha a termékértékesítés helye szerinti tagállam illetékes hatóságai elírják a jóhiszemű eljáró, és a Közösségen belüli termékértékesítést illetően az adómentességhez való jogát valószínűsítő bizonylatokat benyújtó értékesítő részére, hogy utólag hivatkozott fizessen a termék után, amennyiben a bizonylatok hamisnak bizonyulnak, de az értékesítő adókielégítésben való részvételét nem állapították meg, és amennyiben ez utóbbi minden lehetséges észszerű intézkedést meghozott annak érdekében, hogy az általa lebonyolított Közösségen belüli termékértékesítés ne vezessen adókielégítéshez. (Teleos-ügy ítélete 68. pont)

A C-80/11. és C-142/11. számú egyesített ügyekben (a továbbiakban: Mahagében-Dávid ügy) és C-324/11. számú ügyben (a továbbiakban: Tóth-ügy) hozott európai bírósági ítélet nem releváns, miután jelen per tárgya nem belföldi értékesítés, hanem Közösségen belüli termékértékesítés. Az alperes határozatában hivatkozott az Teleos- és Mecsek-Gabona-ügyben meghozott ítéletekre, a felperes keresetében az Áfa tv. 89.§ (1) bekezdése mellett megjelölte a Teleos- és Mecsek-Gabona-ügy ítéleteinek adóhatóság általi megsértését. Ennek ellenére az első fokú bíróság jogerős ítéletében az egységesen követett bírói gyakorlat ellenére nem tett vizsgálat tárgyává a fenti két EUB ítélet által megjelölt szempontokat, ezzel nem vette eleget a kereset teljes körű elbírálására vonatkozó eljárásjogi szabálynak, a Pp. 213.§ (1) bekezdésének.

A Teleos-ügy és a Mecsek-Gabona-ügyben hozott ítéletek jelen végzésben hivatkozott pontjai egyértelműen meghatározzák a közösségen belüli termékértékesítés körében alkalmazandó közösségi és magyar jogszabályok megfelelő értelmezésének módját, és annak menetét. Először az Irányelv 138. cikk (1) bekezdésében és az Áfa tv. 89.§ (1) bekezdésében írt feltételek megvalósulását kell vizsgálni, vagyis azt, hogy a terméket feladták, vagy elszállították-e egy másik tagállamba, és ennek eredményeként az áru ténylegesen elhagyta-e a termékértékesítés helye szerinti tagállam területét, valamint megérkezett-e a vevőhöz. Amennyiben ez a feltétel nem áll fenn, úgy figyelemmel a Teleos- ügyben hozott ítélet 68. pontjára vizsgálni kell az eladó - itt a felperes - tudattartalmát és magatartását az adókielégítés körében, vagyis meghozott-e minden lehetséges észszerű intézkedést az adókielégítés elkerülése érdekében.

Az alperes mindkét kérdésre nemleges választ adott, ezért jutott arra a következtetésre, miszerint a román és szlovák céggel kapcsolatos jogügyletek belföldi termékértékesítésnek minősülnek. Ugyanakkor az első fokú bíróság a felperes tudattartalmát és magatartását nem vizsgálta a hivatkozott két EUB ítéletben írtak mentén, ezzel is sérült a kereset teljes körű elbírálásának elve.

A Kúria a fentiekre tekintettel a Pp. 275.§ (4) bekezdését alkalmazva a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és az első fokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította.

Az új eljárás során az első fokú bíróság a Közösségen belüli termékértékesítés vonatkozásában köteles a felülvizsgálati ítéletben foglaltaknak megfelelően eljárni, így döntése során figyelembe kell vennie a Teleos és Mecsek-Gabona-ügyben kifejtetteket. Emellett érdemben állást kell foglalnia abban, hogy a felperes jóhiszeműen járt-e el, és megtett-e minden lehetséges észszerű intézkedést annak érdekében, miszerint az általa lebonyolított ilyen jogügylet ne vezessen adókielégítéshez.