

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/ 0 1 5 1 5 - 0 / 2022
Érkezett:	2022 JÚN 28.
Példány:	2
Melléklet:	26 db
Kezelőiroda:	lu

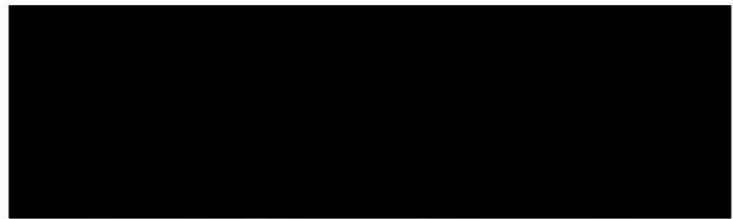
Alkotmánybíróság

1015 Budapest

Donáti utca 35-45.

a Fővárosi Törvényszék, mint közigazgatási
ügyben eljáró bíróság útján

alkotmányjogi panasz indítványa



Réti, Várszegi

ké



Réti, Várszegi és Társai Ügyvédi Iroda

dr. Várszegi Zoltán ügyvéd



a Kúria Kfv.V.35.609/2021/8. számú
ítéletével szemben

TARTALOMJEGYZÉK

1	INDÍTVÁNY	2
2	DEFINÍCIÓK	2
3	PERTÖRTÉNET	3
3.1	A tényállás rövid ismertetése	3
3.2	A bírósági eljárás	4
4	EGYEDI ÜGYBEN ÉRINTETTSÉG	5
5	AZ INDÍTVÁNY NYILVÁNOSSÁGÁVAL KAPCSOLATOS NYILATKOZAT	5
6	AZ ÜGY ÉRDEMÉBEN HOZOTT DÖNTÉS VAGY A BÍRÓSÁGI ELJÁRÁST BEFEJEZŐ DÖNTÉS, JOGORVOSLATI LEHETŐSÉGEK KIMERÍTÉSE, KÚRIAI FELÜLVIZSGÁLATTAL KAPCSOLATOS NYILATKOZAT	5
7	AZ ALKOTMÁNYJOGI PANASZ BENYÚJTÁSÁNAK HATÁRIDEJE	6
8	ALAPVETŐ ALKOTMÁNYJOGI JELENTŐSÉGŰ KÉRDÉS ÉS A BÍRÓI DÖNTÉST ÉRDEMBEN BEFOLYÁSOLÓ ALAPTÖRVÉNY-ELLENESSÉG	7
9	INDÍTVÁNYUNK RÉSZLETES KIFEJTÉSE	9
9.1	Jogszabályi háttér	9
9.2	A hátrányos megkülönböztetés tilalmának sérelme	10
9.3	A tisztességes eljáráshoz való jog sérelme	13
9.4	A tulajdonhoz való jog sérelme	15
10	BEFOGADHATÓSÁG VIZSGÁLATA SORÁN FIGYELEMBE VEENDŐ SZEMPONTOK	16
	Mellékletek	19

Benyújtva a Fővárosi Törvényszék (1027 Budapest, Tölgyfa u. 1-3.) mint közigazgatási ügyben eljáró bíróság útján.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

A [REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]
[REDACTED]; „**Adózó**” vagy „**Indítványozó**” vagy „**Társaság**”], mint indítványozó, kívül jegyzett és az **1. sz. melléklet**ként csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselője, a **Réti, Várszegi és Társai Ügyvédi Iroda** (székhely: [REDACTED]
[REDACTED] útján az alábbi

alkotmányjogi panasz indítványt

terjesztjük elő *Magyarország Alaptörvénye („Alaptörvény”) 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény („Abtv.”) 27. §* alapján a **Kúria Kfv.V.35.609/2021/8.** számú, általunk 2022. április 27. napján elektronikus kézbesítés (Cégkapu) útján kézhez vett ítélete („**Bírói Döntés**”) ellen.

1 INDÍTVÁNY


Indítványozzuk, hogy a tisztelt Alkotmánybíróság állapítsa meg a Kúria Kfv.I.35.305/2020/14. számú végzésének alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. §-a alapján semmisítse meg azt.

2 DEFINÍCIÓK

1. Jelen indítványunkban hivatkozott jogszabályokat és definiált fogalmakat a könnyebb áttekinthetőség érdekében az alábbiakban összegezzük:


Jogszabályok	
az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény	„Áfa tv.”
a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény	„Kp.”
az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény	„Art.”
az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény	„Air.”
a belföldön nem letelepedett adóalanyokat a Magyar Köztársaságban megillető általánosforgalmiadó-visszatérítetési jognak, valamint a belföldön letelepedett adóalanyokat az Európai Közösség más tagállamában megillető hozzáadottértékadó-visszatérítetési jognak érvényesítésével kapcsolatos egyes rendelkezésekről szóló	„PM rendelet”

Jogsabályok	
32/2009. (XII. 21.) PM rendelet	
a tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – a hozzáadottérték-adónak az ország területén nem honos adóalanyok részére történő visszatérítésének szabályairól szóló 86/560/EK irányelv	„Tizenharmadik Irányelv”
a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK irányelv	„HÉA-irányelv”

Szervek, döntések	
Elsőfokú Adóhatóság és Másodfokú Adóhatóság együttesen	„Adóhatóságok”
	„Adózó” vagy „Indítványozó” vagy „Társaság”
A Kúria Kfv.V.35.609/2021/8. számú ítélete	„Bírói Döntés”
A Kúria Kfv.I.35.305/2020/14. számú végzése	„Kúriai Végzés”
Kúria, mint felülvizsgálati ügyekben eljáró bíróság	„Bíróság” vagy „Kúria”
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága	„Elsőfokú Adóhatóság”
A Fővárosi Törvényszék 39.K.703.111/2021/11. ítélete	„Elsőfokú Ítélet”
Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága	„Másodfokú Adóhatóság” vagy „Alperes”
Európai Unió Bírósága	„EUB”

3 PERTÖRTÉNET

3.1 A tényállás rövid ismertetése

2. 2018. július 4-én az Indítványozó – mint harmadik államban (Svájc) letelepedett adózó – a termékbeszerzései után megfizetett általános forgalmi adó után visszatérítési kérelmet nyújtott be az Elsőfokú Adóhatósághoz a 2017. január 1. és 2017. december 31. közötti időszakra vonatkozólag.
3. Az Elsőfokú Adóhatóság 2019. február 14-én kelt határozatával részben elutasította az Indítványozó áfa-visszatérítési kérelmét. A hatóság többek között a  által kiállított számlák tekintetében nem látta megalapozottnak a visszatérítés iránti kérelmet.

Emellett az Elsőfokú Adóhatóság a [REDACTED] fennálló üzleti kapcsolatban felmerülő számlákra vonatkozóan is adóvisszatérítési kérelemmel élt, amelyet szintén elutasított az adóhatóság. Kiindulópontként rögzítendő, hogy az Indítványozó valamennyi számla esetében az alapul fekvő ügyletet teljesítette, a vonatkozó áfa fizetési kötelezettségének pedig eleget tett.

4. Indítványozó a visszatérítési kérelméhez a [REDACTED] által kiállított előlegszámlákat csatolta, ezen számlák ugyanakkor később módosításra kerültek (a számlában használt EUR / HUF árfolyam változott), de Indítványozó ezen számlákat is csatolta az Elsőfokú Adóhatósághoz az eljárás során, és jelezte, hogy ezek az előlegszámlákhoz tartozó vég számlák.
5. Az Elsőfokú Adóhatóság ugyanakkor a [REDACTED] által kiállított számlákra nézve a kérelmet elutasította, mivel álláspontja szerint a módosított előlegszámlákra adóvisszatérítési jog nem gyakorolható, ugyanis az Indítványozónak a kérelmét módosítani kellett volna a helyes számlákkal vagy új kérelmet kellett volna beadni. Egyszóval tehát nem a számlákkal vagy az alapul fekvő ügyletekkel kapcsolatban emelt kifogást az adóhatóság.
6. A [REDACTED] által kiállított számlákkal kapcsolatban megállapította, hogy bár a [REDACTED] SIF/14354 számon javítószámlát állított ki, azonban fejlécében továbbra is tartalmazza a svájci címet, így azon már két szállítási cím is szerepel, a számlák javítása nem volt megfelelő, a javítószámla hibás. Emellett a javító számlán a „not valid for tax purposes” felirat is szerepel, így nem minősülhet visszatérítésre alkalmas bizonylatnak. Mindenesetre Adózót nyilatkozatra hívta fel ezen körülményekkel kapcsolatban, amelyet viszont nem értékelt az adóhatóság, pedig azok tisztázták az adóhatóság által állított ellentmondást. Ezen felül pedig a számlák tartalmaztak a szükséges kötelező tartalmi és formai elemeket és adatokat, az adóhatóság a számla alapjául szolgáló ügyletet nem vizsgálta.
7. Az Indítványozó jelezte továbbá az Elsőfokú Adóhatóságnak, hogy folyamatos kapcsolatban van a [REDACTED] szal a számlák megküldése érdekében, és amint a [REDACTED] megküldi részére a megfelelő számlákat, azokat haladéktalanul becsatolja az adóhatóság részére. Ennek megfelelően az Indítványozó az elsőfokú adóhatósági határozattal szemben benyújtott fellebbezéséhez becsatolta a [REDACTED] számlákra vonatkozó módosító számlát, melyből már törlésre kerültek a svájci címek.
8. A Másodfokú Adóhatóság a 2019. április 25-én kelt határozatával helybenhagyta az Elsőfokú Adóhatóság határozatát, mind a [REDACTED] mind a [REDACTED] számlák vonatkozásában, azonos indokok mentén. A fellebbezési eljárásban becsatolt számlákról azt állapította meg, hogy azok – tekintettel a becsatolás idejére – kérelem kívüli bizonyítéknak minősülnek.

3.2 A bírósági eljárás

9. Felperes a Másodfokú Adóhatóság határozatával szemben keresetlevelet nyújtott be, arra hivatkozva, hogy az jogszabálysértő, amellyel kapcsolatosan a Fővárosi Törvényszék meghozta elsőfokú ítéletét az alapeljárásban.
10. Az alapeljárásban hozott elsőfokú ítélet az Indítványozó kérelmének részben, a [REDACTED] számlák vonatkozásában helyt adott. A döntés ellen mind az Indítványozó, mind az Alperes felülvizsgálati kérelmet nyújtott be.
11. A Kúria felülvizsgálati eljárásában meghozta a Kfv.I.35.305/2020/14. számú Kúriai Végzést, melynek indokolásában rögzítésre került, hogy az Indítványozó letelepedettség szerinti állama Svájc, amely nem tagja az Európai Uniónak. Ennélfogva kérelmére nem alkalmazhatók – még az

áfa körében sem – a közösségi jogszabályok valamint az Európai Unió Bírósága értelmezésükre kialakult joggyakorlata.¹

12. Az Elsőfokú Ítélet a Kúria iránymutatásának megfelelően Indítványozó kereseti kérelmét elutasította. Kiindulópontként a Fővárosi Törvényszék is rögzítette, hogy a Társaság kérelmére nem alkalmazhatók a közösségi jogszabályok illetve azok értelmezését támogató bírói gyakorlat.²
13. Ebből kiindulva a Fővárosi Törvényszék megerősítette az adóhatóság álláspontját, és kizárólag formai okokra visszavezethetően elutasította a kereseti kérelmet.
14. Az Elsőfokú Ítélettel szemben a Társaság felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. A felülvizsgálati eljárás eredményeképpen a Kúria meghozta a Kfv.V.35.609/2021/8. számú Bírói Döntést, melyben az Elsőfokú Ítéletet hatályában fenntartotta.
15. A Kúria korábbi döntéséből kiindulva ismét megerősítette, hogy az Indítványozó kérelmére nem alkalmazhatóak a közösségi jogszabályok, illetve joggyakorlat. A Bírói Döntés szerint az Indítványozó hiányos, illetve téves tartalmú kérelme miatt az adóvisszatérítési jog elutasítása jogszerű.

4 EGYEDI ÜGYBEN ÉRINTETTSÉG

16. Az Abtv. 27. § alapján alaptörvény-ellenes bírói döntéssel szemben *az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet az ügy érdemében hozott döntéssel vagy a bírósági eljárást befejező egyéb döntéssel* szemben fordulhat alkotmányjogi panasszal az Alkotmánybírósághoz.
17. Az Indítványozó az adóigazgatási eljárás alanya volt, a Bírói Döntést megalapozó bírósági eljárásban pedig fél (felperes) volt, tehát a következőes alkotmánybírói gyakorlat alapján egyértelműen **az egyedi ügyben érintett szervezetnek minősül.**
18. Jelen indítványunkhoz csatoljuk az említett peres, illetve közigazgatási iratokat, amelyek az indítványban szereplő tényállást és jogi érvelést alátámasztják, végső soron megerősítik **érintettségünket** és amelyek egy részének vizsgálata az érdemi kérdések eldöntéséhez szükséges.

5 AZ INDÍTVÁNY NYILVÁNOSSÁGÁVAL KAPCSOLATOS NYILATKOZAT

19. Az alkotmányjogi panasz indítványunkban szereplő személyes adatok nyilvánosságra hozatalához **nem járulunk hozzá.**

6 AZ ÜGY ÉRDEMÉBEN HOZOTT DÖNTÉS VAGY A BÍRÓSÁGI ELJÁRÁST BEFEJEZŐ DÖNTÉS, JOGORVOSLATI LEHETŐSÉGEK KIMERÍTÉSE, KÚRIAI FELÜLVIZSGÁLATTAL KAPCSOLATOS NYILATKOZAT

20. Indítványozó a rendes jogorvoslati lehetőségeket kimerítette, a Fővárosi Törvényszék Elsőfokú Ítélete a Bírói Döntés következtében jogerőssé vált. Indítványozó a felülvizsgálati lehetőségét is igénybe vette: a Bírói Döntés az Elsőfokú Ítéletet hatályában fenntartotta, a Bírói Döntéssel szembeni jogorvoslat pedig a Kp. 116. § d) pontja alapján kizárt.
21. Az Alkotmánybíróság Ügyrendje 32. § (2) bekezdés a) pontja szerint az Abtv. 27. §-a alkalmazásában az ügy érdemében hozott, vagy a bírósági eljárást befejező döntésnek minősül és alkotmányjogi panasszal megtámadható a Kúria felülvizsgálati eljárásban hozott olyan döntése

¹ Kúriai Végzés, [37]-[38] pont

² Elsőfokú Ítélet, [15. pont]

is, amely a megtámadott határozatot hatályában fenntartja, feltéve, hogy az indítványozó a jogerős döntést az Alkotmánybíróság előtt nem támadta meg.

22. A fentiekre tekintettel álláspontunk szerint a Bírói Döntés tekintetében teljes mértékben érvényesül a bírói döntés jellegével szemben támasztott befogadhatósági feltétel.
23. **Ennek megfelelően nyilatkozunk, hogy a jogerős Bírói Döntéssel szemben kúriai felülvizsgálat (sem perújítás), sem más alkotmányjogi panasz eljárás nincs folyamatban.**

7 AZ ALKOTMÁNYJOGI PANASZ BENYÚJTÁSÁNAK HATÁRIDEJE

24. A Bírói Döntést 2022. április 27. napján, elektronikus kézbesítés (Cégkapu) útján vettük kézhez. **Erre tekintettel az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti határidő megtartásra került.**
25. A könnyebb áttekinthetőség érdekében a jelen alkotmányjogi panaszunkban érintett és hivatkozott alaptörvényi, és jogszabályi rendelkezéseket az alábbiakban megjelöljük. Az egyes alapjogsérelmekkel kapcsolatos jogi indokolásunk az „Indítványunk részletes kifejtése” c. részben található meg.

Jogszabályhely	Alaptörvényi, jogszabályi rendelkezés
Alaptörvény E) cikk (2)-(3) bekezdések	Magyarország az Európai Unióban tagállamként való részvétele érdekében nemzetközi szerződés alapján - az alapító szerződésekből fakadó jogok gyakorlásához és kötelezettségek teljesítéséhez szükséges mértékig - az Alaptörvényből eredő egyes hatásköreit a többi tagállammal közösen, az Európai Unió intézményei útján gyakorolhatja. Az e bekezdés szerinti hatáskörgyakorlásnak összhangban kell állnia az Alaptörvényben foglalt alapvető jogokkal és szabadságokkal, továbbá nem korlátozhatja Magyarország területi egységére, népességére, államformájára és állami berendezkedésére vonatkozó elidegeníthetetlen rendelkezési jogát. Az Európai Unió joga - a (2) bekezdés keretei között - megállapíthat általánosan kötelező magatartási szabályt.
Alaptörvény 28. cikk	A bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambulumát, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.
Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdés 1. mondat	Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez.
Alaptörvény XV. cikk (1) bek. 1.	A törvény előtt mindenki egyenlő. Magyarország az alapvető jogokat mindenkinek bármely

Jogszabályhely	Alaptörvényi, jogszabályi rendelkezés
mondat, (2) bekezdés	megkülönböztetés, nevezetesen faj, szín, nem, fogyatékoság, nyelv, vallás, politikai vagy más vélemény, nemzeti vagy társadalmi származás, vagyoni, születési vagy egyéb helyzet szerinti különbségtétel nélkül biztosítja.
Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bek.	Mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.

8 ALAPVETŐ ALKOTMÁNYJOGI JELENTŐSÉGŰ KÉRDÉS ÉS A BÍRÓI DÖNTÉST ÉRDEMBEN BEFOLYÁSOLÓ ALAPTÖRVÉNY-ELLENESSÉG

26. A jelen indítvány az **Abtv. 27. §-án alapul**, tekintettel arra, hogy a Kúriai Végzésen alapuló Bírói Döntés **álláspontunk szerint alapvető alkotmányjogi jelentőségű alaptörvény-ellenességet valósít meg, illetve a Bírói Döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség forog fenn, mivel:**
- sérti az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésében foglalt jogegyenlőségi klauzulát, hiszen azt eredményezi, hogy az Indítványozó adóvisszatérítés iránti kérelmét alapján véve máshogy kell elbírálni, mint ahogyan más, vele azonos helyzetben levő jogalanyok ugyanilyen kérelmét kéne, ezáltal megfosztja a más, vele azonos helyzetben levő jogalanyokat megillető anyagi jogi és eljárási garanciáktól az Indítványozót;
 - sérti továbbá az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárásból való jogot a 28. cikkben foglalt jogértelmezési követelmény áthágásával, mivel olyan módon értelmezi az Áfa tv. 251/F. § (4) bekezdésében foglalt határidőt, hogy az - anélkül, hogy erről jogszabály ezt kimondaná - jogvesztő jellegű, ilyen módon pedig kiszámíthatatlan, és a jogszabály szövegéből nem következő módon állapít meg jogkövetkezményt az Indítványozóval szemben;
 - végezetül, sérti az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tulajdonhoz való jogot, hiszen bár az Indítványozó megfizette a termékbeszerzéseire kötődő általános forgalmi adót (melynek visszatérítésére jogosult is, tekintettel arra, hogy ezeket a termékeket az Európai Unió területéről kivitte), annak visszaigénylésétől aránytalan feltételek előírásával elzárta az Indítványozót.
27. A jelen panasz az Indítványozó általános forgalmi adó visszatérítés iránti jogát érinti. E jog gyakorlását harmadik államban letelepedett adózók esetén a magyar jogban fő szabályként az Áfa tv. és a PM rendelet szabályozza.
28. Az Indítványozó áfa visszatérítés iránti kérelmének elbírálásához azonban nemcsak ezeknek a jogszabályoknak a mechanikus (szószerinti), önmagában való alkalmazása szükséges. Az alábbiakban bemutatásra kerülő álláspontunk szerint a vonatkozó magyar szabályoknak és azok értelmezésének is illeszkedniük kell a közösségi jogba, így tehát vannak olyan megkerülhetetlen garanciák illetve értelmezési minimumok, amelyeket a hatóságoknak fel kell használnia az adóvisszatérítési kérelemre irányadó jogszabályok értelmezésekor. A fentiek értelmezése során pedig figyelemmel kell lenni az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésében foglalt jogegyenlőségi klauzulára, illetve a tisztességes eljárásból fakadó alkotmányos követelményekre is, a hatóságok

és a bíróságok eljárásának, illetve döntéseinek ezeket tükrözni szükséges.

29. Az Indítványozó, bár nem belföldön letelepedett jogalany, mégis magyar jog szerinti és uniós szabályok által harmonizált szabályozás alá tartozó eljárást vett igénybe, Magyarországon és magyar üzleti partnerrel kötött ügylet után keletkezett áfa visszatérítésére.
30. Ennek ellenére a Bírői Döntés tartalmában azt rögzítette, hogy az Indítványozó kérelmét kizárólag az Áfa tv. és a PM rendelet szó szerinti értelmezése alapján kell megítélni, amely azt is eredményezi, hogy nem vette figyelembe a fenti alkotmányos követelményeket, és nem vizsgálta meg, hogy a Bírői Döntés jogkövetkezmenyei összhangban állnak-e az Alaptörvény fent idézett szakaszaival.
31. Azaz tulajdonképpen teljes mértékben elzárta az Indítványozót minden olyan adóhatósági jogalkalmazási gyakorlattól, illetve a bírósági és alkotmánybírósági gyakorlatban kialakult értelmezéstől, amely egyébként magyar adózók vagy egyéb áfa visszatérítési kérelmet benyújtó vállalkozások esetén irányadó. Indítványozó elismeri, hogy a letelepedettségéből adódó jogi helyzete miatt nem vonatkozhat rá az uniós jog egésze, illetve nem lehet minden áfa visszatérítés ügyében született EUB döntést teljes egészében alkalmazni, azonban az áfa-visszatérítésre jogosult jogalanyok homogén csoportjába tartozó jogalanyként ésszerűtlen és jogszerűtlen különbségtétel nem érheti letelepedési országa miatt a többi áfa-visszatérítésre jogosulthoz képest, ugyanis az viszont már sérti az Alaptörvényből fakadó jogegyenlőségi klauzulát.
32. Ez még konkrétabban azt is jelenti, hogy bizonyos kérdésekben – például az ügylet és az áfa megfizetése alapjául szolgáló legfőbb bizonyíték, tehát a „számla” fogalma és célja³ szempontjából – egységes jogalkalmazás szükséges, amely tükrözi a Tisztelt Alkotmánybíróság által kidolgozott garanciákat.
33. A Bírői Döntés viszont azt eredményezte, hogy az Indítványozó adóvisszatérítés iránti kérelmét hátrányosabban kellett elbírálni, mint más, vele összehasonlítható csoportba tartozó jogalanyok ugyanilyen kérelmét. Például az Indítványozó esetében, hátrányosabban értelmezi a visszatérítés iránti kérelem alapjául szolgáló „számla” definícióját, pedig az Indítványozó egy magyar ■■■ által kiállított számlát fogad be, amely ugyanazon szabályok szerint kerül kiállításra, mintha egy belföldi adózónak lenne kiállítva a számla.
34. Emellett a Bírői Döntés – a kialakult bírói gyakorlattal ellentétesen – az Áfa tv. 251/F. § (4) bekezdésében foglalt egyszerű eljárási határidőket értelmezte úgy, hogy azok jogvesztőek, holott ugyanezen körülmények között egy másik adózó áfa visszatérítési kérelmének elbírálása során nem kezelhető jogvesztőként ez a határidő. Az Indítványozó ennek következtében úgy esett el az adóvisszatérítési jogától, hogy arra egyébként a jogszabály szövegének joggyakorlat által alátámasztott értelmezése alapján nem számíthatott.
35. Végezetül a fentiek következményeként az Indítványozónak visszajáró adóvisszatérítés összege az Alkotmánybíróság gyakorlatának megfelelően olyan közjogi várománynak minősül, melyre vonatkozik a tulajdonhoz való jog védelme. Azáltal, hogy aránytalan, diszkriminatív (és adott esetben jogszabály által meg sem kívánt) feltételek előírásához kötötték az Adóhatóságok és a Bírői Döntés az adóvisszatérítési jog gyakorlását, az Indítványozót tulajdonképpen elzárták attól, hogy az őt jogosan megillető várományok összegéhez hozzájusson.
36. **Ezek az alapvető jelentőségű visszásságok álláspontunk szerint az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésében foglalt hátrányos megkülönböztetés tilalmának, a XXVIII.**

³ A számlának alkalmasnak kell lennie arra, hogy megerősítse, hogy a héát helyesen fizették meg.

cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogának (azon belül a megfelelő jogértelmezés és indokolás részelemének) és a XIII. cikk (1) bekezdésében biztosított tulajdonhoz való jogának sérelmét jelentik.

37. Figyelemmel arra, hogy ezeknek a kérdéseknek az eldöntésétől függ, hogy az Indítványozó fellebbezési, kereseti és felülvizsgálati kérelmét elbíráló hatósági és bírósági döntések mennyiben állnak összhangban az Alaptörvénnyel, az indítványban előadott aggályok egyúttal a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet is felvetik.
38. Figyelemmel a tisztelt Alkotmánybíróság egyértelmű gyakorlatára, hangsúlyozzuk, hogy jelen indítványunk célja nem az, hogy az Alkotmánybíróság „szuperbíróságként” érdemben felülbírálja a Kúriai Végzésen alapuló Bírói Döntést. Az indítvány célja kifejezetten annak hangsúlyozása, hogy a Bírói Döntés nincs összhangban az Alaptörvénnyel az alább kifejtett okok miatt, ennélfogva az Indítványozónak Alaptörvényben biztosított joga sérült.

9 INDÍTVÁNYUNK RÉSZLETES KIFEJTÉSE

9.1 Jogsabályi háttér

39. Az Indítványozót ért alapjogsérelem jobb megértése érdekében szükséges az áfavisszatérítésre vonatkozó jogsabályi rendszer részletesebb ismertetése. A jogosultság gyakorlásának szabályai több rétegben kerülnek meghatározásra:
- A kiindulópont maga a HÉA-irányelv, melynek 170. cikke írja elő az adóvisszatérítést, amelyet az Áfa tv. ültet át a magyar jogrendbe.
 - Ezt az Tizenharmadik Irányelv hajtja végre, amelyet a jogalkotó szintén az Áfa tv.-ben (ld. Áfa tv. XVIII fejezet), illetve a PM rendeletben implementált a magyar jogrendszerbe. Az Áfa tv. és a PM rendelet együttesen és egymásra tekintettel irányadó.
 - Végezetül a visszatérítési eljárás adójogi elvárásainak tényleges érvényesülését az Adóhatóságok joggyakorlata kell, hogy biztosítsa, amennyiben a vonatkozó jogsabályok alkalmazásán keresztül ellenőrzi és gondoskodik arról, hogy az áfa visszatérítése iránti kérelmek jogszerűen kerülnek benyújtásra és feldolgozásra.
40. **Az uniós irányelvi háttér is értelmezési segédletet biztosít a jogalkalmazáshoz:**
- A Tizenharmadik Irányelv több helyen utal a korábbi HÉA-irányelvre (ti. „**Hatodik Irányelv**”). Preambulumában rögzíti, hogy a Tizenharmadik Irányelv elfogadására többek közt a Hatodik Irányelvre tekintettel került sor. 4. cikke szerint pedig a visszatérítésre való jogosultság meghatározása is a Hatodik Irányelv 17. cikkének megfelelően történik. Ez egyben azt is jelenti, hogy a visszatérítéshez való jogosultság az áfarendszer egyik főszabálya és joga, mint a HÉA-levonáshoz való jog.
 - Az EUB C-562/17. számú ügyben hozott döntésének 29. pontjában pedig rögzítette, hogy a fentiek végrehajtását szolgáló Tizenharmadik Irányelv rendelkezéseit *lex specialis*nak kell tekinteni a HÉA-irányelvhez viszonyítva.
41. **Beleilleszkedve a fenti hierarchiába, maga az Áfa tv. 247. § (3) bekezdése⁴ is**

⁴ Áfa tv. 247. § (3) bekezdés: „Az előzetesen felszámított adó levonására vonatkozó rendelkezések közül a 119., 124-128., 153/C. és 153/D. §-okat, valamint a 204. § (2) bekezdését az adó-visszatérítetési jogra is megfelelően alkalmazni kell.”

visszaul az adólevonási jogot szabályozó rendelkezésekre, amelyek nem tesznek különbséget belföldi, más tagállambeli és elismert harmadik állambeli adózók között.

42. Ennek megfelelően a belföldön nem letelepedett adóalanyok visszatérítési kérelmére alkalmazandóak az Áfa tv. 127. §-ában meghatározott, az adólevonási jog keletkezésére, gyakorlásának tárgyi feltételeire vonatkozó rendelkezések.
43. Az Áfa tv. maga is egy fejezetben kezeli a más tagállam területén letelepedett adóalanyokat és az elismert harmadik állambeli adóalanyokat, és bizonyos technikai jellegű szabályokat leszámítva egységes szabályozást ad rájuk nézve.
44. Az Áfa tv. XVIII. fejezete viszont csak az alábbi technikai kérdések tekintetében tartalmaz a belföldi adóalanyokra előírtaktól különböző rendelkezéseket:
 - az adóalanyok mely szervhez nyújthatják be kérelmüket (249. §);
 - a maximálisan benyújtható kérelmek száma (251/A. §);
 - mikori ügyletek után lehet visszaigényelni az áfát (251/B. §);
 - a kérelem előterjesztésének határideje (251/C. §), és
 - az adóhatóság ügyintézési határideje (251/E. §, 251/G-H. §).
45. Álláspontunk szerint tehát a héavisszatérítés tekintetében az Európai Unió, illetve a nemzeti jogalkotó sem kíván bizonyos alapvető garanciális kérdések tekintetben különbséget tenni az unión belüli és a belföldi, valamint a Közösség területén kívül letelepedett adóalanyok között: **ugyanis bizonyos garanciális jellegű szempontoknak egységesen kell érvényesülniük.**
46. **A fentiekén túlmenően pedig a hatóságoknak és a bíróságoknak a jogszabályok értelmezésénél tekintettel kell lennie az Alaptörvényre és az abban foglalt alapjogokra, és a döntésében ezeket érvényesíteni szükséges.**

9.2 A hátrányos megkülönböztetés tilalmának sérelme

47. Az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésének első mondatában rögzített általános jogegyenlőség elve a közterhet viselők körére is vonatkozik: a szabály alapján az adófizetők tekintetében sem alkalmazható olyan különbségtétel, ami sérti az Alkotmánybíróság gyakorlatában kidolgozott észszerűségi tesztet.
48. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint az azonos szabályozási körbe vont jogalanyok közötti olyan alkotmányos indok nélkül tett megkülönböztetés tilos, amelynek következtében egyes jogalanyok hátrányos helyzetbe kerülnek. Nem tekinthető viszont hátrányos megkülönböztetésnek, ha a jogi szabályozás különböző tulajdonságokkal bíró alanyi körre eltérő rendelkezéseket állapít meg, mert alkotmányellenes megkülönböztetés csak összehasonlítható - azonos csoportba tartozó - személyi körben lehetséges.⁵
49. A hátrányos megkülönböztetés vizsgálatánál tehát az első eldöntendő kérdés, hogy az adott szabályozás tekintetében állított megkülönböztetés egymással összehasonlítható (homogén csoportba tartozó) alanyi körre vonatkozik-e.⁶

⁵ 3/2014. (I. 21.) AB határozat, [47]; 3062/2012. (VII. 26.) AB határozat, [168]

⁶ 3/2014. (I. 21.) AB határozat, [48]

50. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint bár a csoportképzés módszere abszolút érvényű, az mindig a vizsgált ügy egyedi körülményeihez igazodik, ezért ebben az összefüggésben relatív. Ez azt jelenti, hogy a csoportok felállítása a vizsgált tárgyhoz (normához) és az azt körülvevő jogszabályi kontextushoz kötött döntés.⁷
51. **Álláspontunk szerint a jelen esetben homogén csoportot az általános forgalmi adó visszatérítésére jogosult jogalanyok képeznek. Ez a magyar jogi szabályozás céljából, illetve rendszertani felépítéséből is következik.**
52. Az általános forgalmi adó visszatérítésére (és levonására) vonatkozó szabályok egy jogszabályban – az Áfa tv-ben – kaptak helyet.
53. Az áfát visszaigénylők köre között a jogalkotó bizonyos tekintetben különbséget tesz aszerint, hogy hol a székhelyük, a fenti 9.1. fejezetben bemutatottak szerint. Hangsúlyozzuk ugyanakkor: ez a különbségtétel azonban csak a visszatérítés bizonyos technikai feltételei körében jelentkezik és a jelen panaszban vizsgált kérdéseket nem érinti, de az alapelvi szintű és a jogosultság keletkezését, gyakorlását és megszűnését ténylegesen meghatározó anyagi jogi szabályok tekintetében sem. Ezek tekintetében minden adózónál a belföldi adózókra vonatkozó anyagi jogi háttérszabályok alkalmazandóak.
54. A tisztelt Alkotmánybíróság például a vagyónátruházási illeték tekintetében is a fentiekhez hasonló módon járt el a csoportképzés terén. Rögzítette, hogy a vagyónátruházási illeték visszatérítésére irányuló „kérelemre nyitva álló határidő szempontjából a visszatérítésre jogosult alanyok homogén csoportot alkotnak. Mindazon ismérvek, amelyek elválasztják e személyeket a törlésre jogosultaktól, ugyanolyan erősen össze is kötik őket/azokat. Mindannyian az illetékelőleg alanyai, jogszerűen jártak el, befizették a kiszabott összeget, ezzel a törvényi határidő kezdetét vette, majd megnyílt a visszatérítéshez való joguk, amit kérelem benyújtásával érvényesíteni is kívántak.”⁸
55. A fent idézett módszert követve a számlák benyújtására nyitva álló határidő, vagy a kérelem tartalma szempontjából is homogén csoportnak tekinthetők az áfavisszatérítésére jogosult jogalanyok. Hiszen például – ahogyan az a 9.1. pontban is kifejtésre került - maga az Áfa tv. 247. § (3) bekezdése is visszaul az adólevonási jogot szabályozó rendelkezésekre, amelyek nem tesznek különbséget belföldi, más tagállambeli és elismert harmadik állambeli adózók között. Továbbá, az érintett kérelmezők mind áfa alanyok, akik jogszerűen eljárva befizették az ügyletek után felmerülő áfát, majd megnyílt a visszatérítéshez való joguk, amit a visszatérítésre irányuló kérelem benyújtásával érvényesíteni kívántak.
56. A jogosultságot meghatározó magyar jogszabályok mellett azonban figyelembe kell venni, hogy a magyar adóhatóságnak milyen eljárási és értelmezési alapok szerint kell elbírálni a visszatérítési iránti kérelmeket. Elfogadva, hogy az Áfa tv. XVIII fejezete uniós és nem uniós letelepedettségű adózókat is érint, az eljárás alapvetően azonos. Így például, mindkét adózói kör az áfa alanya, illetve mindkét adózói kör számlát fogad be.
57. A legkonkrétabban úgy fogható meg az adóhatósági gyakorlat fonáksága, hogy olyan szempontból differenciál egyes adózók között, hogy mit fogad el visszatérítésre alkalmas „számlaként”.

⁷ 34/2019. (IX. 29.) AB határozat, [67]

⁸ 34/2019. (XI. 29.) AB határozat, [75]

58. Kiindulópontként:
- a) az adóhatóságok a levonás, illetve visszatérítés gyakorlását nem köthetik a számlák tartalmára vonatkozó olyan feltételek tiszteletben tartásához, amelyeket az Áfa tv. rendelkezései kifejezetten nem írnak elő,
 - b) számlákon kötelezően feltüntetendő adatok rendeltetése az, hogy lehetővé tegyék az adóhatóság számára, hogy ellenőrizték az esedékes adó megfizetését és adott esetben a levonási / visszatérítési jog fennállását,
 - c) a számlának tehát alkalmasnak kell lennie arra, hogy megerősítse, hogy az áfát helyesen fizették meg,
 - d) az Áfa tv.-ben alapjogként kerül rögzítésre, hogy az áfa visszatérítése lehetséges legyen, ha az anyagi jogi feltételek teljesülnek, még ha egyes alaki feltételeknek nem is tesznek eleget az adóalanyok.
59. Sőt az EUB C-235/21. sz. ügyében született főtanácsnoki indítvány (folyamatban levő ügy) odáig is eljut, hogy kivételesen az írásbeli szerződés is tekinthető számlának, még akkor is, ha nem tartalmazza az összes adatot, ha e dokumentumban elegendő olyan elem szerepel, amely lehetővé teszi az adóhatóság számára a fizetendő adó megfizetésének, illetve adott esetben a hozzáadottérték-adó levonásához való jog fennállásának ellenőrzését.
60. Ehhez képest a Kúria olyan adóhatósági gyakorlatot hagyott jóvá, amely a visszatérítés alapjául szolgáló dokumentum (ti. a számla) súlyosan szigorító értelmezésén alapul, úgy, hogy például magyar letelepedettséggel rendelkező adózói kör vonatkozásában ez nem elfogadható:
- a) a [REDACTED] előleghátralék vonatkozásában megállapította, hogy az áfa összege (árfolyam-módosítás okán) módosításra került,⁹
 - b) A [REDACTED] számlával kapcsolatban megállapította, hogy az adóhatóság által elfogadott kötelező tartalmi elemeken túl egyéb adatok miatt szükséges az adózó nyilatkozata illetve a számla javítása.¹⁰
61. Tekintettel arra, hogy ezen jogalanyok (azaz a [REDACTED] által azonos szolgáltatásokról kiállított azonos tartalmú számlákat például egy magyar adózó vonatkozásában az Adóhatóságok gond nélkül elfogadták volna és nincsen ésszerű gyakorlati indoka annak, hogy a Társaság vonatkozásában miért kellett volna másképp cselekedniük, a Társaságot letelepedési helyénél fogva Alaptörvényben foglalt jogának sérelmét megvalósító hátrányos megkülönböztetés érte.
62. **Az Adóhatóságok Bírói Döntés által „szentesített” gyakorlata ezzel – megerősítve a Kúriai Végzésben foglaltakat – tulajdonképpen olyan akadályokat állít az Indítványozó visszatérítési jogának gyakorlásához – hangsúlyozzuk: pusztán a letelepedés helye okán – amely magyar vagy egyéb uniós adózók esetében nem elfogadható, így megsértette az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésében foglalt jogegyenlőségi klauzulát, illetve az Alaptörvény E) cikk (2)-(3) bekezdését is.**
63. A Bírói Döntés azt eredményezi ugyanis, hogy emiatt számos, a fentiekhez hasonló garanciát rögzítő, és az adóhatóság által kötelezően alkalmazandó jogalkalmazási gyakorlatot figyelmen

⁹ Bírói Döntés, [43]

¹⁰ Bírói Döntés, [44]

kívül kell hagyni az Indítványozó esetében. Nem érvényesül például az sem, hogy az adólevonási joghoz hasonlóan a visszatérítéséhez való jog is az áfa rendszer egyik alapelvét képezi, főszabály szerint nem korlátozható és automatikusan érvényesül, továbbá, hogy az előzetesen felszámított áfa levonását biztosítani kell, amennyiben a tartalmi követelmények teljesülnek, még ha egyes alaki követelményeknek nem is tesz eleget az adóalany.

64. **Az Indítványozó esetében emiatt az áfavisszatérítés iránti kérelmet olyan formai okból (számla formai hibája, bár a gazdasági esemény megvalósult, és az áfa befizetésre került) el lehet utasítani, mely formai okokra hivatkozva például magyar adózó áfa-visszatérítési joga nem tagadható meg. Alapvetően máshogy került tehát elbírálásra a kérelme, mint ahogyan az egy belföldi vagy más tagállambeli kérelmező esetében történt volna – azaz az Indítványozó más, vele összehasonlítható csoportban levő jogalanyokhoz képest hátrányosabb elbírálásban részesült.**
65. Annak megállapítására, hogy ez a megkülönböztetés megengedhető-e, a tisztelt Alkotmánybíróság több tesztet dolgozott ki. Más mércét alkalmazott az alkotmányos alapjogokat érintő diszkriminációra (a szükségesség/arányosság tesztjét), s más mércét arra az esetre, ha a diszkrimináció-tilalmat az alapjogokon kívüli egyéb jogokra terjesztette ki. Itt akkor állapít meg az Alkotmánybíróság alkotmányellenes megkülönböztetést, „ha a megkülönböztetésnek nincs tárgyilagossá mérlegelés szerint ésszerű indoka, vagyis önkényes”.¹¹
66. Álláspontunk szerint a Bírói Döntés ennek az ésszerűségi tesztnek nem felel meg. Nincsen ugyanis ésszerű indoka annak, hogy a Társaságnak miért kell szigorúbb feltételeknek megfelelő számlát benyújtania áfa-visszatérítési joga gyakorlásához, mint vele összehasonlítható helyzetben levő uniós jogalanyoknak.
67. **Álláspontunk szerint ezért az olyan mértékű megkülönböztetés, amiből kifolyólag az Indítványozó teljes mértékben megfosztásra az áfavisszatérítési jogától önkényes, ésszerű indokokkal nem támasztható alá.**
68. Álláspontunk szerint továbbá a Bírói Döntés a közösségi jog alkalmazásának megtagadásával megsértette az Alaptörvény E) cikk (2)-(3) bekezdéseit is, hiszen az EUB döntései a tagállamokra nézve kötelezőek.

9.3 A tisztességes eljárásról való jog sérelme

69. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.
70. Az Alkotmánybíróság a tisztességes bírósági eljárásról való jogot az eljárás egészének minősége alapján vizsgálja: a tisztességes eljárás „*olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet csupán megítélni. Ezért egyes részletek hiánya ellenére éppúgy, mint az összes részletszabály betartása dacára lehet az eljárás méltánytalan vagy igazságtalan, avagy nem tisztességes*”.¹²
71. Az Alaptörvény a bíróságok számára nevesíti a 28. cikkében azt a zsinórmértéket, amit a jogszabályok értelmezésekor követni kell. Ennek megfelelően a bíróságoknak a jogalkalmazás

¹¹ 30/1997. (IV. 29.) AB határozat, 3/2014. (I. 21.) AB határozat, [56]

¹² 6/1998. (III. 11.) AB határozat, ABH 1998, 91, 95; 3128/2020. (V. 15.) AB határozat, Indokolás [44]

során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban kell értelmeznie. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambuluma, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor pedig azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.

72. A Bírói Döntés azt állapította meg, hogy a „felperes (az Indítványozó) az Áfa tv. 251/F. § (4) bekezdése szerinti határidőt többszörösen túllépte annak ellenére, hogy az adóhatóság felhívó végzése az egy hónapos törvényi határidőt, a mulasztás jogkövetkezményeit, így az Air. 124. § (3) bekezdésére való figyelmeztetést is tartalmazta”.¹³
73. A fenti értelmezéssel tehát a Kúria úgy tekint az Áfa tv.-ben hivatkozott határidőre, mint jogvesztő határidőre. Mivel az Indítványozó azt elmulasztotta, adóvisszatérítési jogától eszik a kérelemben foglalt számlákra nézve.
74. Megjegyezzük továbbá: az Air. 124. § (3) bekezdésében foglalt általános határidő nem tekinthető olyanak, ami az áfavisszatérítés eljárásával egyenrangú eljárásokra vonatkozna. Ennélfogva nem kérhető számon az Indítványozón, ha önhibáján kívüli okból már csak a fellebbezési eljárásban tudta a megfelelő számlákat becsatolni kérelméhez, ahogyan ezt egyébként az EUB a C-133/18. sz. Sea Chefs-ügyben is kimondta.
75. Ezen túlmenően a 4/2003. PJE megállapításait is figyelembe kell venni a határidő jellegének megítéléséhez. Olyan megállapításokat tartalmaz ugyanis, amelyek valamennyi eljárásra nézve irányadóak, és a jelen ügyben is analóg módon használhatóak. A határozat rögzítette, hogy „az időmúlásnak kétféle hatása van: a jogvesztés és az elévülés. A jogvesztés súlyos következménye csak a jogszabály kifejezett rendelkezése alapján állhat be. [...] Létezik azonban olyan bírói felfogás is, amely szerint az anyagi jogi határidő elmulasztása – ellenkező rendelkezés hiányában jogvesztéssel jár. A jogegységi tanács ez utóbbi állásponttal nem ért egyet.”
76. **Jelen esetben az Adóhatóságok és a Bíróság egy egyszerű eljárási határidő megsértéséhez fűzték a jogvesztés következményét, anélkül, hogy a jogszabály rögzítette volna erről a határidőről, hogy az jogvesztő. A Bírói Döntés ezért megvalósítja a XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jognak a sérelmét, mivel a jogszabályok értelmezésekor ezen alapjogra az eljáró hatóságok és bíróságok nem voltak tekintettel, így megsértve az Alaptörvény 28. cikkében foglalt jogértelmezési követelményt is.**
77. A tisztességes eljáráshoz való jog másik részelemének, az indokolt döntéshez való jognak a sérelmét is megvalósítja a Bírói Döntés. A megismételt eljárásban ugyanis felhívtuk a Kúria figyelmét a felülvizsgálati kérelmünkben foglaltak alaptörvényi érintettségére, ennek ellenére a Bíróság ezek vizsgálatától elzárkózott. Az Alkotmánybíróság gyakorlata alaptörvény-ellenesnek minősíti, ha a bíróság nem ismeri fel egy ügy alaptörvényi érintettségének relevanciáját, ebből fakadóan indokolásában az Alaptörvény 28. cikke által megkövetelt módon egyáltalán nem tér ki az ügy alapjogi érintettségéből fakadó kérdésekre.¹⁴

¹³ Bírói Döntés, [45]

¹⁴ 3179/2018. (VI.8.) AB határozat

9.4 A tulajdonhoz való jog sérelme

78. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint az alkotmányos tulajdonvédelem köre és módja nem szükségképpen követi a polgári jogi fogalmakat, és nem azonosítható az absztrakt polgári jogi tulajdon védelmével. Az alapjogként védett tulajdonhoz való jog tartalmát a mindenkori közjogi és (alkotmányos) magánjogi korlátokkal együtt kell érteni. Az alkotmányos tulajdonvédelem terjedelme mindig konkrét: függ a tulajdon alanyától, tárgyától és funkciójától, illetve a korlátozás módjától is.¹⁵
79. Az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján az is egyértelmű, hogy az alkotmányos védelem csak a már megszerzett tulajdont, illetve kivételes esetekben a tulajdoni várományokat védi.¹⁶ A várományokra vonatkozó alkotmánybírósági gyakorlat azt mutatja, hogy az Alkotmánybíróság egyrészt nem általánosságban a várományokra, hanem a közjogi várományokra (így például a 3209/2015. (XI. 10.) AB határozatában a társadalombiztosítási jogosultságokra vonatkozó várományokra) terjesztette ki a tulajdon alapjogi védelmét.
80. Az adóvisszatérítés körében az Indítványozót megillető, általa már megfizetett általános forgalmi adó összege a fenti analógiával élve ugyanilyen jogszabályon alapuló, közjogi váromány. Ennélfogva a tulajdonhoz való jogra vonatkozó alkotmányos védelem kiterjed a visszaigényelt általános forgalmi adóra is.
81. Az Alkotmánybíróság kimondta, hogy az adófizetési kötelezettség nem sorolható az adójogi szankciók közé, hanem az az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdésében rögzített közteherviselési kötelezettség egyik részeleme. A jogállami keretek között érvényesülő általános, egyenlő és arányos közteherviselési kötelezettség folytán senki sem köteles arra, hogy több adót fizessen annál, mint amennyi a törvényből következik, de mindenki köteles arra, hogy annyi adót megfizessen, amennyi a törvényből következik.¹⁷
82. Jelen esetben az Indítványozó megfizette a törvényben előírt mértékű általános forgalmi adót a Magyarország területéről való termékbeszerzése után, ugyanakkor, bár annak visszaigénylésére jogosult, e jogától a Bírői Döntés által jóváhagyott és ott megerősítve előírt feltételekkel elzárásra került.
83. Az Alkotmánybíróság rögzítette, hogy a tulajdon védelmére vonatkozik az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdésében szabályozott alapjog-korlátozási (-mérlegelési) teszt, az ún. szükségességi-arányossági teszt, ám a tulajdonhoz való jog esetében a szükségesség mércéje a pusztán közérdekűséghez igazodik: amennyiben a tulajdon korlátozása közérdekű célból történik, úgy e korlátozást pusztán ennek okán szükségesnek kell tekinteni. A szükséges tulajdonkorlátozásnak is arányosnak kell azonban lennie.¹⁸
84. Jelen esetben a tulajdonhoz való jog korlátozása – azaz a visszatérítéshez való megtagadása – abból a célból történt (feltehetően), hogy a visszatérítés alapjául szolgáló gazdasági ügyletek ellenőrizhetőek legyenek, az állam ne fizessen ki arra jogosulatlan személynek áfát. Azaz tulajdonképpen a cél a közérdekhez kapcsolódik.
85. Álláspontunk szerint ugyanakkor a korlátozás az arányosság feltételét már nem teljesíti. A Bírői

¹⁵ 20/2021. (V. 27.) AB határozat, [35]; 26/2013. (X.4.) AB határozat [161]

¹⁶ 3209/2015. (XI. 10.) AB határozat, [65]

¹⁷ 17/2019. (V. 30.) AB határozat, [80], [84]

¹⁸ 23/2017. (X. 10.) AB határozat, Indokolás [15]–[16]

Döntés ugyanis (és az általa jóváhagyott adóhatósági gyakorlat) olyan feltételeket támaszt a harmadik államban letelepedett adózók visszatérítési jogának teljesítésére, amelyek ezt a jogosultságot kiüresítik. A vonatkozó adóhatósági gyakorlat olyan elemeket is megkíván, amelyek nem képeznek törvényi előírást (pl. szállítási hely megjelölése, vagy az a tény, hogy sem a PM rendelet, sem az Áfa tv. rendelkezései nem írják elő a visszatérítés iránti kérelem módosítását, ha az előlegszámlák módosításra kerülnek).

86. **Az ilyen követelmények megkövetelése ellentétes az Alaptörvénnyel, mivel aránytalan korlátozását jelentik az adóvisszatérítéshez való jognak, és így a tulajdonhoz való jognak – ennek következtében sértik az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdését.**
87. Az EUB hasonló arányossági teszt alkalmazásával mondta ki a C-323/12. sz., *E.ON Global Commodities SE kontra Agenția Națională de Administrare Fiscală és mások* ügyben, hogy „*az előzetesen felszámított héa levonását főszabály szerint biztosítani kell, amennyiben a tartalmi követelmények teljesülnek, még ha egyes alaki követelménynek nem is tesz eleget az adóalany. Ugyanis az adósemlegesség elvével ellentétes a visszatérítéshez való vagy a levonási jog megtagadásában álló szankció alkalmazása.* ¹⁹
88. Ez az érvelés nemcsak az uniós, de a magyar jogban is megjelenik. Erre az álláspontra jutott például a Kúria Kfv.35.114/2015/4. számú döntésében, amikor kimondta, hogy „*ha a tartalmi követelmények teljesültek, akkor sincs akadálya az áfa levonási jog gyakorlásának, ha egyes, a törvényi feltételeken túlmenően a Magyar Állam által meghatározott további alaki követelményeknek (adóhatóság által meghatározott számlatartomány) nem tesz eleget a felperes.*”

10 BEFOGADHATÓSÁG VIZSGÁLATA SORÁN FIGYELEMBE VEENDŐ SZEMPONTOK

Jogszabályhely	Vizsgálandó feltétel	Feltétel teljesülése
Abtv. 30. § (1) bek.	A bírói döntés kézbesítésétől számított 60 napos határidő megtartása	2022. április 27.
Abtv. 52. § (1b) bek. a) pont	A törvényi rendelkezés, amely megállapítja az Alkotmánybíróság hatáskörét az indítvány elbírálására, továbbá amely az indítványozó jogosultságát megalapozza	Abtv. 27. §
Abtv. 52. § (1b) bek. b) pont	Az Alaptörvényben biztosított jog sérelme lényegének megjelölése	Indítvány Error! Reference source not found. fejezetben összefoglalóan, részletesen a 9. fejezetben
Abtv. 52. § (1b) bek.	Az Alkotmánybíróság által vizsgálandó	Kúria Kfv.V.35.609/2021/8

¹⁹ 55. pont

Jogszabályhely	Vizsgálandó feltétel	Feltétel teljesülése
c) pont	döntés, jogszabályi rendelkezés megjelölése	.
Abtv. 52. § (1b) bek. d) pont	Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek megjelölése	Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése, a XV. cikk (1) bekezdése, az E) cikk (2)-(3) bekezdése, Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése
Abtv. 52. § (1b) bek. e) pont	Indokolás arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvénnyel	Indítvány 26-94. bekezdés
Abtv. 52. § (1b) bek. f) pont	Kifejezett kérelem az Alkotmánybíróság döntésének tartalmára	Indítvány „I. Indítvány” c. fejezete
Abtv. 27. § a) pont	Alaptörvényben biztosított jog sérelme következett be	hátrányos megkülönböztetés tilalma; tisztességes eljáráshoz való jog egyes részelemei: Alaptörvénnyel összhangban álló jogértelmezés, indokolás; tulajdonhoz való jog
Abtv. 27. § b) pont	Jogorvoslati lehetőségek kimerítése	Indítvány 6. fejezete
Abtv. 27. §	Érintettség igazolása	Mellékletek Az Indítványozó az adóigazgatási eljárás alanya volt, a Bírói Döntést megalapozó eljárásban pedig fél (Felperes) volt.
Abtv. 29. §	Alkotmányjogi jelentőségű kérdés(ek)	Indítvány Error! Reference source not found. fejezetében röviden összefoglalóan, 9. fejezetében részletesen kifejtve

Jogszabályhely	Vizsgálandó feltétel	Feltétel teljesülése
Abtv. 52. § (5) bek.	Adatok kezelésére vonatkozó nyilatkozat	Indítvány 5. fejezet
Abtv. 52. § (6) bek.	Az indítványban foglaltakat igazoló dokumentumok	Melléletek
Abtv. 53. § (2) bek.	Az ügyben első fokon eljáró bíróságnál, az Alkotmánybírósághoz címezve történő benyújtás	Fővárosi Törvényszék
[AB Ügyrend 26. § (2) bek.]	Felülvizsgálat, perújítás, végrehajtás felfüggesztése	Indítvány 20-22. bekezdés

* * *

Budapest, 2022. június 27.

Tisztelettel:



indítványozó

Mellékletek

- 1 A jogi képviselő meghatalmazása
- 3 Elsőfokú határozat (4592125959)
- 4 Másodfokú határozat (2234536639)
- 8 Keresetlevél
- 9 Védirat
- 10 Felperesi (indítványozói) előkészítő irat (2019. október 7.)
- 11 Tárgyalási jegyzőkönyv (44.K.32.516/2019/7.)
- 12 Felperesi (indítványozói) előkészítő irat (2019. november 6.)
- 13 Alperesi előkészítő irat (2019. november 28.)
- 14 Tárgyalási jegyzőkönyv (2020. február 18.)
- 15 Alapeljárásban született elsőfokú ítélet (44.K.32.516/2019/13.)
- 16 Felperesi (indítványozói) felülvizsgálati kérelem (2020. április 9.)
- 17 Alperesi felülvizsgálati kérelem
- 18 Felperesi felülvizsgálati ellenkérelem
- 19 Alperesi felülvizsgálati ellenkérelem
- 20 Felperesi előkészítő irat (2021. február 8.)
- 21 Kúriai Végzés (Kfv.I.35.305/2020/14.)
- 22 Előzetes döntéshozatal iránti kérelem (2021. május 18.)
- 23 Megismételt eljárásban tartott tárgyalás jegyzőkönyve (39.K.703.111/2021/7.)
- 24 Alperesi nyilatkozat előzetes döntéshozatal iránti kérelemre
- 25 Felperesi nyilatkozat (2021. szeptember 16.)
- 26 Alperesi nyilatkozat (2021. október 4.)
- 27 Tárgyalási jegyzőkönyv (39.K.703.111/2021/11.)
- 28 Elsőfokú Ítélet (39.K.703.111/2021/11.)
- 29 Felperesi felülvizsgálati kérelem
- 30 Alperesi felülvizsgálati ellenkérelem
- 31 Bírói döntés (Kúria Kfv.35.609/2021/8.)