

Alkotmánybíróság

Az első fokon eljáró Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság jogutódja, a Budapest Környéki Törvényszék útján

Tisztelt Alkotmánybíróság!

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG		BUDAPEST KÖRNYÉKI TÖRVÉNYSZÉK	
Ügyszám: IV/ 0 1 5 7 8 - 0 / 2020		Közigazgatási Kollégiuma	
Erkezett: 2020 SZEPT 17.		Erk.: 2020 -09- 0 8	
Peldány: 1	Kezelőiroda:	Erk. módja: személyesen / postán / elektronikusán gyűjtőadában / faxon / email-en	
Melléklet: 6 db	<i>lu</i>	Ügyszám: 9K.701814/2020/5	
		Melléklet: 34 bor Peldány: 1	

Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 27. § alapján az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztjük elő.

Az indítványozó: [REDACTED]

Jogi képviselő: TASNÁDI Ügyvédi Iroda [REDACTED]

Kérjük a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg

I. a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.186/2020/6. számú ítélete és a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.419/2019/6. számú ítélete, valamint

II. a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.184/2020/6. számú ítélete és a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.427/2019/6. ítélete, valamint

III. a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.182/2020/6. számú ítélete és a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.417/2019/6. ítélete

alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően azokat semmisítse meg.

Bíróági ítélet alaptörvény-ellenességének vizsgálatára az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének d) pontja az Alkotmánybíróságot jogosítja fel.

Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adom elő:

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése

I. ügy: Az eljáró bíróságok és az ítéletek száma:

- Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.186/2020/6.

- Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.419/2019/6.

A közigazgatási szerv és a határozat száma:

- NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága, 2391056595 ügyszám és 4313214045 iktatószám
- Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága, 2234865018 ügyszám és 2234736828 iktatószám

II. ügy: Az eljáró bíróságok és az ítéletek száma:

- Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.184/2020/6.
- Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.427/2019/6.

A közigazgatási szerv és a határozat száma:

- NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága, 2234865007 ügyszám és 2234736796 iktatószám
- NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága 2391056595 ügyszám és 4313213675 iktatószám

III. ügy: Az eljáró bíróságok és az ítéletek száma:

- Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.182/2020/6.
- Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.28.417/2019/6.

A közigazgatási szerv és a határozat száma:

- NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága, 2234865029 ügyszám és 2234736707 iktatószám
- NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága 2391056595 ügyszám és 4323207864 iktatószám

Rövid tényállás mindhárom ügyben:

Előzetesen jelezzük, hogy mindhárom ügy tényállása azonos, mindössze az érintett hónapok vonatkozásában van eltérés.

Indítványozó 2014.06.30. napjáig negyedéves ÁFA bevallásra volt köteles, majd ezt követően havi ÁFA bevallási kötelezettség terhelte. Sajnálatos módon az indítványozó azt a változást, hogy havi ÁFA bevallási kötelezettség terheli, adminisztratív okokból nem észlelte és a továbbiakban is negyedéves ÁFA bevallásokat nyújtott be. Ezek a bevallások a hibás bevallási időszak miatt az adóhatóságnál nem kerültek lekönyvelésre.

Így a 2014. július- szeptember időszakra benyújtott negyedéves, 2014.10.20-án benyújtott bevallást sem dolgozta fel az adóhatóság.

2014.05.27. napján az elektronikusan benyújtott 2013. évi beszámoló közzétételénél a nyomtatvány kitöltésekor az adószám rovatba helyesen az indítványozó adószáma, a cégjegyzék rovatba azonban tévedésből egy másik, szintén az indítványozó tulajdonosának érdekeltségi körébe tartozó társaság cégjegyzékszám került beírásra. A helytelen cégjegyzékszám miatt a beszámoló nem került közzétételre.

Mivel újabb adminisztratív hibák miatt a téves cégjegyzékszám nem került kijavításra, így a vonatkozó jogszabályok előírásai alapján indítványozó adószáma 2015.04.09-i hatállyal törlésre került. Fontos kiemelni, hogy az adószám törlése előtt annak felfüggesztésére nem került sor.

Az adószám törlését követően indítványozó a beszámolóval kapcsolatos elírást kijavította és a beszámoló közzétételre került, így ennek eredményeképpen a NAV 2015.06.12-én az indítványozó korábbi adószámát 2015.06.10-i hatállyal ismételten megállapította.

A 2014. évi bevallások a helyes bevallási gyakorissággal 2016.08.08-án ismételten beküldésre kerültek, ám az adóhatóság ezeket sem fogadta el az ÁFA törvény 137. § (3) bekezdésére hivatkozva, azaz az adóhatóság megtagadta az érintett 2014. július-szeptember hónapokra vonatkozó adólevonási jog gyakorlását.

Az érintett időszak alatt indítványozónak jelentős ÁFA befizetési többlete keletkezett.

Az érintett időszakban, 2015. január 1-én módosításra került az Áfa tv. 37. § (3) bekezdése és a módosítás arra az esetre is kimondta az Áfa-levonási jog elenyészését, ha az adóhatóság az adóalany adószámát annak felfüggesztése nélkül törli. A jelen ügyben érintett 2014. évben tehát nem volt olyan szabály az Áfa tv.-ben, mely a felfüggesztés nélkül törölt adószámok vonatkozásában is elenyészést állapítana meg.

A 2016.12.22. napján kelt, az adóhatóságnak írt levélben az indítványozó előadta, hogy álláspontja szerint a vonatkozó jogszabályok arra vonatkozóan nem tartalmazzak előírást, hogy ezen ÁFA összege nem lenne visszaigényelhető, már csak azért sem, mert ezen időszakban indítványozó szabályosan működött, kereskedelmi tevékenységet folytatott, a vonatkozó ÁFÁ-t befizette.

Indítványozó szerint a fenti ÁFA tekintetében is fennáll az ÁFA levonási jog, a beszerzett áruk ÁFÁ-jának levonására jogosult volt.

Figyelemmel arra, hogy az önellenőrzés sem vezetett eredményre, indítványozó a 2016.12.22. napján kelt levelében kérte az ügy rendezését.

Az adóhatóság 2017.01.10. napján egy tájékoztatást küldött az indítványozói jogi képviselő részére, melyben tájékoztatta, hogy az indítványozó az Art. 137. § (3) bekezdése alapján a 2015.04.08. napja előtt keletkezett ÁFA levonási jogát nem érvényesítheti.

Indítványozó a tájékoztatásra küldött, 2017.01.17. napján kelt válaszlevelében az Art. 123. § -ára hivatkozva kérte az ügyben adóhatósági eljárás lefolytatását és határozat meghozatalát az adóhatóságtól.

Az adóhatóság 2017.03.06. napján újabb tájékoztatást küldött az indítványozó részére, melyben az adóhatóság továbbra is elutasította a hatósági eljárás lefolytatását és a határozat hozatalát.

Az adóhatóság fenti eljárását követően az indítványozó a Nemzeti Adó- és Vámhivaltól, mint felettes szervtől kérte 2017.03.29. napján kelt kérelmében, hogy a Nemzeti Adó- és Vámhivatal felügyeleti intézkedés keretében kötelezze az adóhatóságot határozat meghozatalára.

Az adóhatóság a 2017.06.19. napján kelt „Felügyeleti intézkedés mellőzése” tárgyú levelében a kérelmet elutasította.

Ezt követően a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságtól kértük, hogy szíveskedjen az adóhatóságot a 2005. évi XVII. törvény (továbbiakban: Knp.) 2. § (1) bekezdése alapján, valamint az Art. 120. § (1) bekezdése és 123. § -a alapján hatósági eljárás lefolytatására és határozat hozatalára kötelezni.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság felülvizsgálati kérelmünket elutasította.

Az elutasító végzést fellebbezéssel megtámadtuk, melynek eredményeképpen a Fővárosi Törvényszék az elsőfokú adóhatóságot az eljárás lefolytatására kötelezte.

Az elsőfokú adóhatóság ezt követően hozott határozatában az Áfa levonására vonatkozó kérelmünket az Áfa tv. 137. § (3) bekezdésére hivatkozva elutasította.

A határozatot fellebbezéssel megtámadtuk, a másodfokú adóhatóság az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeket már kimerítette.

A jelen eljárásban érintett ügyekben nincs folyamatban felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt, perújítást nem kezdeményeztünk az ügyben.

Jelezni szeretnénk azonban, hogy ugyanezen tényállással 5 különböző határozatot hozott az adóhatóság és ennek megfelelően 5 ítélet született I. fokon. A Kúria 2 ügyben még nem

hozta meg a felülvizsgálati eljárásban határozatát, de a kérelmek befogadásra kerültek (Kfv.V.35.185/2020. és Kfv.V.35.173/2020.). Ezen 2 ügyre jelen alkotmányjogi panasz nem vonatkozik.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló bírói döntés kézbesítésének időpontja 2020. július 6.

Az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti 60 napos határidő megtartásra került.

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

Az alkotmányjogi panaszban támadott bírói döntések az alkotmányjogi panaszt benyújtó jogi személy jogait vagy érdekeit érintik. Az indítványozó az alkotmányjogi panaszban támadott bírói döntések felperese.

e) Annak bemutatása, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

A bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség megállapítható, ugyanis az eljáró bíróságok alaptalanul és Alaptörvény-ellenesen nem vették figyelembe az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának és az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezésére vonatkozó kérelmünket.

A perben előadtuk, hogy elvárható a jogalkotóktól, hogy a jogszabályok megalkotásakor vegyék figyelembe a vonatkozó európai uniós jogszabályokat.

Álláspontunk szerint az Áfa tv. 137. §-a a Tanács Irányelvével ellentétesen korlátozza az adóalanyok adólevonási jogát és az eljáró mindkét bíróság az Európai Unió Bírósága megkeresése nélkül hozott ítéletet és keresetünk jogerős elutasításával kimondta a jogellenes joggyakorlat jogszerűségét.

Továbbra is úgy véljük, hogy az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának kezdeményezése nélkül alapos ítélet nem lett volna hozható. Mindezt azzal is indokoltuk, hogy az Európai Unió Bírósága által hozott ítélet is álláspontunkat igazolja.

Álláspontunk szerint az eljárásban visszamenőleges jogalkalmazásra került sor, ugyanis a 2014. évi adólevonási jogunk vonatkozásában olyan jogszabálysöveg került alkalmazásra, mely csak 2015. január 1-én lépett hatályba. E mellett a vonatkozó jogszabályhely az Európai Unióval kötött szerződésünkbe is ütközik azzal, hogy a vonatkozó Irányelvvel ellentétes rendelkezést tartalmaz.

Az Alaptörvény megsértése a bírói döntést érdemben befolyásolta, ugyanis az Európai Unió Bírósága és az Alkotmánybíróság megkeresése nélkül hozott ítéletek nem vizsgálták meg

teljeskörűen azt, hogy az Áfa tv. 137. §-a megfelel-e TANÁCS közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK IRÁNYELVE előírásainak. Azzal sem foglalkoztak a bíróságok, hogy az EUB a jelen ügyben hozott ítélettel ellentétes álláspontot képvisel. Álláspontunk szerint ezen két bíróság rendelkezik azzal a tudással és ismerettel, mellyel a kérdés aggály nélkül eldönthető.

Ugyanígy érdemben befolyásolta a döntést a visszamenőleges jogalkalmazásra vonatkozó kérdés tekintetében az Alkotmánybíróság megkeresésének elmulasztása. Azzal sem foglalkoztak a bíróságok, hogy az Alkotmánybíróság a jelen ügyben hozott ítélettel ellentétes álláspontot képvisel a visszamenőleges jogalkalmazással kapcsolatban. Álláspontunk szerint az Alkotmánybíróság rendelkezik azzal a tudással, ismerettel és precedenssel, mellyel a kérdés aggály nélkül eldönthető.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

XIII. cikk (1) Mindenkinnek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.

B) cikk (1) Magyarország független, demokratikus jogállam.

XXIV. cikk (1) Mindenkinnek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

XXVIII. cikk (1) Mindenkinnek 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.

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 preambulát, 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.

R) cikk (3) Az Alaptörvény rendelkezéseit azok céljával, a benne foglalt Nemzeti hitvallással és történeti alkotmányunk vívmányaival összhangban kell értelmezni.

NEMZETI HITVALLÁS: Valljuk, hogy népuralom csak ott van, ahol az állam szolgálja polgárait, ügyeiket méltányosan, visszaélés és részrehajlás nélkül intézi.

b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

1. Álláspontunk szerint az eljáró bíróságok és a közigazgatási hatóságok megsértették az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdését, mely szerint „Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”

Az indítványozó nem előnyöket szeretne szerezni, az indítványozó mindössze azt szeretné, hogy visszakapja azt az áfáját, amit kétszeresen fizetett be a NAV felé, azt egyszeres összegben kívánja visszakapni. Azt szeretné elérni, hogy éppen a NAV ne jusson olyan előnyökhöz, hogy kétszeresen szedhesse be ugyanannak az értékesítésnek az áfáját.

Álláspontunk szerint az Áfa levonási jog elenyészése, vagy az Áfa visszaigénylési jog elenyészése lényegében a levonás korlátozása.

Az Áfa tv. így rendelkezik:

120. § Abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany – ilyen minőségében – a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatásnyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet

a) termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany – ideértve az Eva. hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is – rá áthárított;

[a)–e) pontok a továbbiakban együtt: előzetesen felszámított adó].

Ezen rendelkezés alapján megállapítható, hogy a levonható, előzetesen felszámított adó az indítványozót megilleti, ezen adó összege, mint pénzeszköz az indítványozó tulajdona.

Azon esetben, amennyiben az indítványozó tulajdonhoz való jogát a NAV megsérti, és ezen eljárását a bíróságok jóváhagyják, megsértik az indítványozó tulajdonhoz való jogát, azaz az Alaptörvény vonatkozó rendelkezését.

Hangsúlyozzuk, hogy a NAV ezen eljárással kétszeresen jut hozzá ugyanazon értékesítési láncban az Áfa összegéhez, jogalap nélkül, jogellenesen gazdagodik, az indítványozó tulajdonába tartozó összeg sérelmére.

Fentiek egyértelműen igazolják azon álláspontunkat, hogy a NAV és a bíróságok a tulajdonhoz való jogunk korlátozásával megsértették az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdését, ezért indokolt az ítéletek és határozatok megsemmisítése.

2. Álláspontunk szerint az eljáró bíróságok és a közigazgatási hatóságok megsértették az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését, mely szerint „Magyarország független, demokratikus jogállam.”

Az ÁFA tv. 2015. január 1-től hatályos 137. §-ának visszamenőleges alkalmazásával kapcsolatban a következőket adjuk elő:

Az ÁFA tv. 2014. december 31-ig, azaz a jelen ügyekben érintett időszakban hatályos 137. §-a a következőket írja:

137. § (1) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámát felfüggeszti, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeitől függetlenül – nem gyakorolhatja.

(2) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy nem törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését megszüntető határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeinek sérelme nélkül – ismét gyakorolhatja.

(3) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy egyúttal törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával elenyészik.

Az ÁFA tv. 2015. január 1-től hatályos 137. §-a pedig a következőket írja:

137. § (1) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámát felfüggeszti, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeitől függetlenül – nem gyakorolhatja.

(2) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy nem törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését megszüntető határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeinek sérelme nélkül – ismét gyakorolhatja.

(3) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy egyúttal törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával elenyészik. Elenyészik az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával abban az esetben is, ha az adóhatóság az adóalany adószámát annak felfüggesztése nélkül törli.

Kiemelendő, hogy az ÁFA tv. 2015. január 1-től hatályos 137. §-ának (3) bekezdésében írt 2. mondat csak 2015. január 1-től él, azelőtt nem szerepelt a törvényben.

A TANÁCS 2006/112/EK IRÁNYELVE a közös hozzáadottértékadó-rendszerről a következőképpen rendelkezik:

„167. cikk

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

Fenti szabály egyértelmű. Nem az számít, hogy ki mikor nyújtotta be az Áfa-bevallását, hanem hogy mikor keletkezik joga az adólevonásra. Az Irányelv szerint akkor, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezik. Ez pedig 2014.-ben volt, így nyilvánvaló, hogy a 2014. évi szabályokat kell figyelembe venni a levonási jog megtagadásának elbírálásánál.

2014.-ben pedig csak akkor lehetett az adólevonási jog érvényesítését megtagadni az akkor hatályos Áfa tv. szerint, ha az adószám törlésére előzetes felfüggesztést követően került sor. Mivel ezen feltétel esetünkben nem áll meg, így ezen időszakra az adólevonási jogunk él, azt az alperes köteles lehetővé tenni.

A jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény 15. § (1) bekezdése szerint a jogszabályi rendelkezést - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - a hatálybalépését követően

a) keletkezett tényekre és jogviszonyokra, valamint

b) megkezdett eljárási cselekményekre

kell alkalmazni.

A 15. § (2) bekezdés szerint a jogszabályi rendelkezést - ha jogszabály eltérően nem rendelkezik - a hatálya alatt

a) keletkezett tényekre és jogviszonyokra, valamint

b) megkezdett eljárási cselekményekre

a jogszabályi rendelkezés hatályvesztését követően is alkalmazni kell.

Fenti szabályok ismeretében teljesen téves a NAV és a bíróságok azon érvelése, mely szerint az adószám törlése miatti - 2015. január 1-jétől hatályos Áfa tv. szerint szabályozott - szankció, az adólevonási jog elenyészése, a 2014. december 31-éig hatályos Áfa tv. rendelkezéseivel érintett időszaki bevallások adólevonási jogára is kiterjed.

Ezzel szemben a Jat. 15. § (2) bekezdésének helyes értelmezése szerint a 2014. december 31-ig hatályos rendelkezéseket kell alkalmazni a 2014. december 31. előtt keletkezett tényekre, jogviszonyokra, eljárási cselekményekre.

Az Áfa tv. a következőket tartalmazza:

55. § (1) Az adófizetési kötelezettséget annak a ténynek a bekövetkezése keletkezteti, amellyel az adóztatandó ügylet tényállásszerűen megvalósul (a továbbiakban: teljesítés).

56. § A fizetendő adót – ha e törvény másként nem rendelkezik – a teljesítéskor kell megállapítani.

119. § (1) Az adólevonási jog akkor keletkezik – ha e törvény másként nem rendelkezik –, amikor az előzetesen felszámított adónak [120. §] megfelelő fizetendő adót meg kell állapítani, ideértve azt az esetet is, amikor a fizetendő adó megállapítása a 196/B. § (2) bekezdés a) pontjában foglaltak szerint történik.

Az Áfa törvény 55. § -ának (1) bekezdése, 56. §-a, továbbá a 119. § (1) bekezdése szerint a 2014. december 31. előtt megvalósult beszerzés után az adólevonási jog mindenképp 2014. december 31. előtt keletkezett, így az adólevonási jogot ezen időpont határozza meg.

A jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény 15. § (2) bekezdését alkalmazva pedig mindez azt jelenti, hogy az Áfa tv. 2014. december 31-ig hatályos szövege alkalmazandó a 2014. december 31.-ét megelőzően keletkezett adólevonási jog tekintetében, figyelemmel arra, hogy akkori tényről, ill. jogviszonyról van szó.

Az Áfa tv. teljesen egyértelmű, hogy az Áfa fizetési kötelezettség akkor keletkezik, amikor az a gazdasági ügylet létrejön, amire vonatkozik az Áfa. A gazdasági ügylet a jelen ügyekben 2014. július-szeptember hónapokban jött létre. Fogalma sem lehetett akkor arról az indítványozónak, hogy januártól egy tv.-módosítás lesz. A 2014. évi szabályok szerint pedig egyértelmű, hogy csak akkor lehet elenyésztetni az Áfa levonási jogot, hogyha egy felfüggesztést követően törlik az adószámot, felfüggesztésre pedig az indítványozó esetében nem került sor.

A TANÁCS 2006/112/EK IRÁNYELVE a közös hozzáadottértékadó-rendszerről a következőképpen rendelkezik:

„167. cikk

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

„168. cikk

Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t;"

A HÉa Irányelv 167. és 168. cikkének szabályai is azt bizonyítják, hogy nincs jelentősége annak, hogy mikor nyújtottuk be a szabályos bevallást, az a lényeg, hogy mikor keletkezett jogunk az adólevonásra, ez pedig 2014. október hónapja, így ezen szabályok irányadóak az elbírálásnál.

Az adózás kapcsán alkalmazható szankciók tekintetében alapvető követelmény, hogy az adózók jogaik gyakorlása és kötelezettségeik teljesítése során a jogkövetkezményekre is kiterjedően tisztában legyenek azzal, hogy milyen jogszabályi rendelkezések az irányadók. Amennyiben ezt nem így kellene értelmezni, akkor bármely jogszabályi változás irányadó lenne a már folyamatban lévő jogviszonyokban, ez azonban súlyosan sértené a jogbiztonság és a visszaható hatályú jogalkotás tilalmának követelményét.

Álláspontunk szerint egyértelmű, hogy visszamenőleges jogalkalmazásra került sor, mely lényegesen sérti az Alaptörvényben megfogalmazott jogállamisági követelményt, mindezt kértük a bíróságokat, hogy keressék meg az Alkotmánybíróságot, tegyék fel kérdésként, hogy lehet-e a 2015. január 1-től hatályba lépett módosítást alkalmazni az azt megelőzően keletkezett áfa fizetési kötelezettségekre.

Az I. fokú ítélet szerint az Alkotmánybíróság eljárásnak kezdeményezésére vonatkozó indítványozói indítvány arra tekintettel került, mint sürgős mellőzésre, hogy a bíróság az Áfa törvény 137. § (3) bekezdése vonatkozásában nem talált aggályosságot az Alaptörvény rendelkezéseivel való összevetést követően. Az Alaptörvény 28. cikkére utalással rögzíti a bíróság, hogy nem jelenti a közjónak megfelelő, erkölcsös, gazdaságos célok sérelmét az, hogy ha a jogszabály az adószám jogerős törléséhez (amely már önmagában nem törvényes működést takar) jogkövetkezményként rendeli alkalmazni az adólevonás jogának elenyészését.

A Kúria ítélete szerint a Kúria konkrét normakontroll kezdeményezésre sem látott lehetőséget, mert a visszamenőleges jogalkotás, jogalkalmazás tilalma nem volt megállapítható. Hangsúlyozza a Kúria, hogy visszaható hatályú jogalkotás tilalma akkor áll fenn, ha a jogszabályt a jogalkotó visszamenőlegesen léptette hatályba, vagy ha a hatályba léptetés nem visszamenőlegesen történt ugyan, de a jogszabály rendelkezéseit -erre irányuló kifejezett rendelkezés szerint -a jogszabály hatályba lépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell [13/2015.(V.14.)] AB határozat, indoklás [50]]. Jelen ügyben a már fentebb kifejtettek szerint nincs szó sem visszaható hatályú jogalkotásról, sem visszaható hatályú jogalkalmazásról.

Álláspontunk szerint az ítéletek nem adtak kellő, elvárható részletességű indoklást az Alkotmánybíróság megkeresésére vonatkozó indítványunkra annak ellenére, hogy az Alkotmánybíróság a 13/2015. (V.14.) AB határozatában a Ket. 171. § (4) bekezdése visszaható

hatályú jogalkotás tilalmába való ütközését vizsgálta és hivatkozott határozatában rögzítette, hogy

- „annak érdekében, hogy megállapíthassa, hogy a támadott rendelkezések a visszaható hatályú jogalkotás tilalmának megsértésére vezetnek-e azt kellett vizsgálnia, hogy azok a hatálybalépésük előtt létrejött jogviszonyokra vonatkoznak-e, és ezekre nézve kötelezettséget állapítanak-e meg, kötelezettséget terhesebbé tesznek-e, vagy jogot korlátoznak-, vagy vannak-e el, illetve jogellenessé nyilvánítanak-e magatartást”.
- ...a jogbiztonság elvéből vezethető le a visszaható hatályú jogalkotás tilalma is, amelynek magját a jogalkotási törvényben is megfogalmazott tilalom adja, miszerint a jogszabály a kihirdetését megelőző időre nem állapíthat meg kötelezettséget és nem nyilváníthat valamely magatartást jogellenessé. A következetes alkotmánybíróági gyakorlat értelmében továbbá valamely jogszabály nem csupán akkor minősülhet az említett tilalomba ütközőnek, ha a jogszabályt a jogalkotó visszamenőlegesen léptette hatályba, hanem akkor is, ha a hatálybaléptetés nem visszamenőlegesen történt ugyan, de a jogszabály rendelkezéseit – erre irányuló kifejezett rendelkezés szerint – a jogszabály hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell. {10/2014. (IV.4.) AB határozat, Indokolás [15]}
- A jogállamiság egyik legfontosabb alkotóeleme tehát a jogbiztonság, amely egyebek között megköveteli, hogy a jogalanyoknak meglegyen a tényleges lehetőségük arra, hogy magatartásukat a jog előírásaihoz tudják igazítani, ennek érdekében a jogszabályok a kihirdetésüket megelőző időre nézve ne állapítsanak meg kötelezettséget, illetőleg valamely magatartást visszamenőleges hatállyal ne minősítsenek jogellenesnek”.
- ... az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése nevesíti a jogállamiság elvét az Alaptörvényben, amelynek részét képezi a jogbiztonság, így a visszaható hatályú jogalkotás tilalma (Indokolás [101]).

Fentiek egyértelműen igazolják azon álláspontunkat, hogy a NAV és a bíróságok a visszamenőleges jogalkalmazással megsértették az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését, a jogállamiság elvét, ezért indokolt az ítéletek és határozatok megsemmisítése.

3. Álláspontunk szerint az eljáró bíróságok és a közigazgatási hatóságok megsértették az Alaptörvény alábbi rendelkezéseit is:

XXIV. cikk (1) Mindenkinnek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

XXVIII. cikk (1) Mindenkinnek 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.

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 preambulát, 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.

E) cikk (3) Az Európai Unió joga – a (2) bekezdés keretei között – megállapíthat általánosan kötelező magatartási szabályt.

R) cikk (3) Az Alaptörvény rendelkezéseit azok céljával, a benne foglalt Nemzeti hitvallással és történeti alkotmányunk vívmányaival összhangban kell értelmezni.

NEMZETI HITVALLÁS: Valljuk, hogy népuralom csak ott van, ahol az állam szolgálja polgárait, ügyeiket méltányosan, visszaélés és részrehajlás nélkül intézi.

Az ÁFA tv. a NAV és a bíróságok által alkalmazott, 2015. január 1-től hatályos 137. §-a a következőket írja:

137. § (1) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámát felfüggeszti, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeitől függetlenül – nem gyakorolhatja.

(2) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy nem törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási jogát az adószám felfüggesztését megszüntető határozat jogerőre emelkedésének napjától kezdődően – az adólevonási jog gyakorlásának egyéb feltételeinek sérelme nélkül – ismét gyakorolhatja.

(3) Abban az esetben, ha az állami adóhatóság – az Art. rendelkezései alapján – az adóalany adószámának felfüggesztését úgy szünteti meg, hogy egyúttal törli az adóalany adószámát, az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával elenyészik. Elenyészik az adóalany adólevonási joga az adószám törlését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napjával abban az esetben is, ha az adóhatóság az adóalany adószámát annak felfüggesztése nélkül törli.

Az Áfa tv. rendelkezéseivel ellentétesen, a TANÁCS 2006/112/EK IRÁNYELVE a közös hozzáadottértékadó-rendszerről a következőképpen rendelkezik:

„167. cikk

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

„168. cikk

Az adóalany, amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat az adóköteles tevékenységének folytatása szerinti tagállamban adóköteles tevékenységéhez használja fel, jogosult az általa fizetendő adó összegéből levonni a következő összegeket:

a) a részére más adóalany által teljesített vagy teljesítendő termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás után az ebben a tagállamban fizetendő vagy megfizetett HÉA-t;”

„3. FEJEZET

Az adólevonási jog korlátozása

176. cikk

A Tanács a Bizottság javaslata alapján egyhangúlag megállapítja, hogy milyen kiadások nem jogosítanak a HÉA levonására. Semmiképpen nem lehet adólevonást alkalmazni az üzleti tevékenységhez szorosan nem kapcsolódó kiadások esetén, mint a luxuskiadások, szórakozási célú kiadások és reprezentációs költségek.

Az első albekezdésben említett rendelkezések hatálybalépéséig a tagállamok fenntarthatnak minden olyan korlátozást, amelyet az 1979. január 1-jén, vagy – a Közösséghez az említett időpontot követően csatlakozó tagállamok esetében – a csatlakozás időpontjában hatályos nemzeti jogszabályaik előírnak.

177. cikk

A HÉA-bizottsággal folytatott konzultációt követően, konjunkturális okokból a tagállamok részben vagy egészben kizárhatják az adólevonás köréből a tárgyi eszközök vagy más termékek egy részét vagy egészét.

A tagállamok az azonos versenyfeltételek biztosítása érdekében az adólevonásból való kizárás helyett azokat a termékeket, amelyeket az adóalany maga állított elő, vagy amelyeket a Közösségen belül szerzett be, illetve importált, úgy is megadóztathatják, hogy az adó ne haladja meg azt a HÉA-összeget, amelyet hasonló termékek beszerzése esetén kellene megfizetni.”

A fenti rendelkezések nem engedélyezik a tagállamok számára, hogy az adószám törléséhez fűződően úgy rendelkezzenek, hogy azzal a levonási joguk megszűnik olyan Áfa vonatkozásában, melyet korábban megfizettek. Ennek megfelelően eljárásuk e tekintetben sem jogszerű.

Fentiekén túl álláspontunkat erősíti az Európai Unió Bíróságának gyakorlata is.

A C-80/11. és C-142/11. számú (Mahagében Kft. – Dávid Péter) egyesített ügyekben hozott ítélet a következőket tartalmazza:

„Az Európai Unió Bírósága az egyesített ügyekben hozott ítéletében elsődlegesen rámutatott arra, miszerint az állandó ítélkezési gyakorlat értelmében az adóalanyok azon joga, hogy az általuk fizetendő HÉA-ból levonják az általuk beszerzett árukat és igénybe vett szolgáltatásokat terhelő előzetesen felszámított adót, az uniós szabályozás által bevezetett közös HÉA-rendszer egyik alapelvét képezi. Ezzel összefüggésben az EUB kiemelte azt is, hogy az adólevonások rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett HÉA terhe alól. A közös HÉA-rendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve, hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is HÉA-kötelesek.”

A C-69/17. számú (Siemens Gamesa Renewable Energy România SRL) ítélet a következőket tartalmazza:

„A 2010. július 13-i 2010/45/EU tanácsi rendelettel módosított, a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló, 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelvet, és különösen annak 213., 214. és 273. cikkét úgy kell értelmezni, hogy azzal ellentétes az alapügyben szereplőhöz hasonló olyan nemzeti szabályozás, amely lehetővé teszi az adóhatóság számára, hogy egy olyan adóalany tekintetében, aki beszerzéseket teljesített azon időszakban, amelynek során hea-azonosítószámát azon okból törölték, mert nem nyújtott be adóbevallásokat, kizárólag azért tagadja meg azon jogát, hogy a hea-azonosítószámának reaktiválását követően benyújtott héabevallásai vagy kibocsátott számlák alapján levonja az e beszerzésekre vonatkozó héát, hogy ezekre a beszerzésekre az inaktív időszak alatt került sor, jóllehet teljesültek az alaki követelmények, és a levonáshoz való jogra nem család módon vagy visszaélészerűen hivatkoztak.”

Az EUB álláspontja a fentiek alapján teljesen egyértelmű, nehéz félremagyarázni. Az EUB szerint a NAV által alkalmazott és a bíróságok által jogszerűnek ítélt magatartás sérti a HÉA-rendszer alapelvét, hiszen az indítványozó csak azon Áfa összegét szeretné levonásba helyezni, mely Áfa összeget megfizette a partnereinek. Az EUB szerint a vállalkozót, azaz az indítványozót mentesíteni kell a gazdasági tevékenysége keretében megfizetett Áfa terhe alól.

Nem változtat ezen a tényen az sem, hogy az Áfa levonás jogának keletkezését követően közel egy évvel az indítványozó adószámát törölték, mivel a levonási jog abban az időpontban keletkezett, amikor a levonható adó megfizetési kötelezettsége keletkezett, azaz 2014. július-szeptember hónapokban.

E mellett fontos hangsúlyozni azt is, hogy az indítványozó Áfa bevallásokat benyújtott az érintett időszakra, mindössze annyi volt a probléma, hogy nem a megfelelő gyakorisággal. De attól, hogy ezek nem kerültek könyvelésre, még a bevallások benyújtásra kerültek, így az adóhatóság felé a levonási jog is érvényesítésre került. Ezen adminisztratív hiba azonban nem vezethet arra, hogy az Irányelvben és az EUB döntéseiben is meghatározottak ellenére ne lenne jogunk a megfizetett Áfa levonására.

Fentiek alapján teljes mértékben téves a NAV és a bíróságok azon érvelése, mely szerint annak van jelentősége, hogy az indítványozó mikor kívánta érvényesíteni az adólevonás jogát. Ahogy a HÉA Irányelv kimondja nem ennek van jelentősége, hanem annak, hogy mikor keletkezett az Áfa levonásának joga.

Nem fogadható el azon alperesi érvelés sem, mely szerint a hibás bevallás nem bevallás, azaz a felperes nem érvényesítette a levonási jogát. Ahogy fent idéztük a HÉA Irányelvet, nem a bevallás a lényeg, hanem az adólevonási jog. Ha adólevonási jogunk van, akkor az nem attól függ, hogy negyedéves, vagy havi bevallást teszünk és nem is attól, hogy elkövetünk-e adminisztratív hibát a bevallás során. A levonás joga biztosított számunkra akkor is, ha az esetleges téves bevallás miatt csak az elévülési időn belül észleljük a hibát és akkor érvényesítjük a levonási jogunkat.

A levonási jog pedig nem enyészhet el két okból sem:

- egyrészt, mert ezt nem engedélyezi a HÉA Irányelv, azaz az Áfa tv. ezen rendelkezése nem alkalmazható jogszerűen,
- másrészt – ha a HÉA Irányelvet nem vennénk figyelembe – azért, mert az adólevonási jog keletkezésekor hatályban volt Áfa tv. szerint csak akkor enyészik el az adólevonási jog, ha az adószám törlését megelőzően felfüggesztésre is sor került, esetünkben pedig nem volt felfüggesztés.

Fentiekén túl az ÁFA tv. 137. §-ához fűzött kommentár is – többek között - a következőket tartalmazza:

„Az adószám Art. szerinti törléséhez az ÁFA-törvény a 137. § kivételével nem fűz jogkövetkezményt. Lehet-e kiterjesztően értelmezni az ÁFA-törvény 137. §-át, és kimondani, hogy törölt adószámú adózó nem gyakorolhat levonási jogot?

Önmagában az, hogy az adóalany az Art. előírásába ütközően, vagyis érvényes adószám hiányában végez adóköteles tevékenységet, a törölt adószámú adóalany adókötelezettségét nem befolyásolja.

Az ÁFA-törvény 5. § (1) bekezdése alapján adóalany az a jogképes személy vagy szervezet, aki/amely saját neve alatt gazdasági tevékenységet folytat, tekintet nélkül annak helyére, céljára és eredményére. Amennyiben az adóalanyiságnak az ÁFA-törvény 5. § (1) bekezdésében meghatározott feltételei (jogképesség, saját név alatt folytatott gazdasági tevékenység) az adóalany adószámának törlését követően is fennállnak, a törölt adószámú személy adóalanynak minősül, ezáltal adókötelezettsége fennáll.

Az előzőekben megfogalmazottak összhangban állnak az Európai Unió Bíróságának gyakorlatával, amely szerint az adóalanyiság fennállása tekintetében a jogképes személy saját név alatt folytatott gazdasági tevékenységének van döntő jelentősége, és nem az adóalany regisztrációjának.

A törölt adószámú adóalany (saját nevében gazdasági tevékenységet végző jogképes személy) adólevonási jogára vonatkozóan az ÁFA-törvény nem tartalmaz az általánostól eltérő előírást. Ezért az adószám jogerős törlését követően keletkezett adólevonási jog érvényesítésének nincs akadálya, feltéve, hogy egyébként az adólevonás valamennyi törvényi feltétele fennáll."

Fontos hangsúlyozni azt is, hogy az indítványozó nem titkolta el az áfa forgalmát, ezt közölte a NAV-val. Egyetlen olyan körülmény nincs, ami azt igazolná, hogy az indítványozó visszaélészerűen gyakorolná Áfa levonási jogát. Valós gazdasági cselekmények történtek, az egyedüli hiba a bevallások gyakoriságának rossz alkalmazása volt.

Álláspontunk szerint az áfa levonás elenyészése ténylegesen a levonás korlátozása, ami Uniós rendelkezésekbe ütközik.

Az Európai Unió irányelve meghatározza azokat az eseteket, amikor az áfa visszaigénylési jog korlátozható. Ezekben az esetekben valóban alkalmazható lehet a visszaigénylési korlátozás, de ezt nem lehet kiterjeszteni erre a bizonyos elenyészésre, ugyanis az irányelv ezt nem tartalmazza. Az irányelvi rendelkezések tartalmazzák azokat az eseteket, amikor korlátozható a visszaigénylési jog. Ezekben a rendelkezésekben nincs benne az, hogy elenyészhet akkor a visszaigénylési jog, hogyha törlésre kerül egy adózónak az adószáma. Emellett azt is fontos hangsúlyozni, hogy jogszerűen működött az indítványozó és a törlést követően az adószám helyreállításra került. Tehát itt nem is arról van szó, hogy megszűnt egy cég, törölték az adószámát, törölték a céget, ettől kezdve úgy kell tekinteni, hogy lezártuk az ügyet, elszámoltunk. Itt egy folyamatosan működő cégről van szó. Abban az időben is működött egyébként, amikor az adószáma törlésre kerül és abban az időszakban is, ami jelen ügy tárgya.

Fentiek alapján teljesen egyértelmű, hogy a NAV határozatai és a bíróságok ítéletei nem veszik figyelembe azt az ellentmondást, mely az Áfa tv. és a vonatkozó HÉA Irányelv között fennáll. Ez már az eljárás során is érzékelhető volt, ezért kezdeményeztük mind az I. fokú bíróságnál, mind a Kúriánál az előzetes döntéshozatali eljárást arra tekintettel, hogy a közösségi szabályok nem engedélyezik a tagállamok számára, hogy az adószám törléséhez fűződően úgy rendelkezzenek, hogy azzal a levonási joguk megszűnik a korábban általuk megfizetett áfa vonatkozásában.

A perben előadott álláspontunk szerint az Európai Unió Bírósága az a szervezet, amelyik teljes biztonsággal eldönthetné azt, hogy a tagállami rendelkezésbe ütközik-e ez az elenyésztés, vagy nem ütközik a tagállami rendelkezésekbe. Álláspontunk szerint van uniós szabály erre, amikor az Unió szabály konkrétan meghatározza, hogy a tagállamok mikor jogosultak a levonási jogot korlátozni, azaz mikor jogosultak arra, hogy egy gazdálkodó szervezet ne jusson hozzá a levonható adóhoz. Ezt a HÉA Irányelv tartalmazza. Jelen esetben Magyarország egy olyan plusz szabályt rakott még ehhez a rendelkezéshez, ezt a bizonyos elenyésztést, ami álláspontunk szerint nem jogszerű, az uniós joggal ellentétes. Ellentétes a NAV gyakorlata az Európai Unió Bíróság általunk ismert gyakorlatával is, amelyik nem engedi kétszer beszédni ugyanazt az áfát, valamint feljogosítja a gazdálkodó szervezeteket arra, hogy a jogszerűen folytatott gazdálkodási tevékenységük során az áfát visszaigényelhessék.

Kértük az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezését is az Alaptörvény 28. cikkére hivatkozással.

Magyarország Alaptörvényének 28. cikke azt mondja, hogy: „a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.”

Ezzel kapcsolatban rögzítettük, hogy egyértelmű, hogy a közjónak, az erkölcsös gazdaságos célnak az felel meg, hogyha nem akar nyereszkedni az NAV és nem kétszer szedi be azt az áfát, amire csak egyszer jogosult.

Kértük az Alkotmánybíróság eljárását azért is, mert az áfatörvény 137. §-a az Európai Unióval kötött szerződésünkbe, illetőleg azon keresztül a hozzáadott értékadóval kapcsolatos európai uniós irányelvbe ütközik.

Az I. fokú bíróság nem tartotta szükségesnek az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatali eljárása kezdeményezését, az erre vonatkozó indítványunkat arra tekintettel is mellőzte, hogy a hivatkozott tanácsi irányelv szabályait elemezve nem talált olyan rendelkezést, amely vonatkozásában szükséges lenne az előzetes döntéshozatali eljárás az Európai Unió Bíróság által végzett közösségi szabály értelmezésének szükségessége.

Az Alkotmánybíróság eljárásnak kezdeményezésére vonatkozó indítványozói indítvány arra tekintettel került, mint szükségtelen mellőzésre, hogy a bíróság az Áfa törvény 137. § (3) bekezdése vonatkozásában nem talált aggályosságot az Alaptörvény rendelkezéseivel való összevetést követően. Az Alaptörvény 28. cikkére utalással rögzíti a bíróság, hogy nem jelenti a közjónak megfelelő, erkölcsös, gazdaságos célok sérelmét az, hogy ha a jogszabály az adószám jogerős törléséhez (amely már önmagában is nem törvényes működést takar) jogkövetkezményként rendeli alkalmazni az adólevonás jogának elenyészését.

A Kúria pedig a következőkkel utasította el kezdeményezésünket:

Az irányelv 250. cikk (1) bekezdése is előírja, hogy „Minden adóalanyak HÉA-bevallást kell benyújtania, amely tartalmaz minden olyan adatot, amely a fizetendő adó, valamint az érvényesítendő adólevonás összegének megállapításához szükséges, beleértve -amennyiben ez az adóalap megállapításához szükséges -az adó és a levonások alapjául szolgáló ügyletek összértékét, továbbá az adómentes ügyletek értékét is.” Ha pedig az adólevonási jog érvényesítése a bevallás benyújtásával nem történt meg az adószám törlését elrendelő határozat véglegessé válását megelőző időpontig, akkor utóbb az említett tilalomra figyelemmel már levonási jogát az adózó nem gyakorolhatja. A Kúria sem tartja indokoltnak uniós vagy alkotmánybírósági eljárás kezdeményezését és e tekintetben is helytállónak találta az elsőfokú bíróság érvelését. Az adólevonási jog keletkezése és gyakorlása körében az Unió Bírósága már állást foglalt, ebben a kérdésben a Kúria követi a kimunkált uniós gyakorlatot.

A bíróságok értelmezése nem helytálló, ugyanis egyértelműen megállapítható, hogy a jelen ügyekben is alkalmazott gyakorlat szembe megy az uniós joggal és az uniós bíróság gyakorlatával. Amennyiben a bíróságok kellő körültekintéssel megvizsgálták volna az uniós jogot és az uniós bíróság gyakorlatát a vonatkozó kérdésben, akkor keresetünknek helyt kellett volna adniuk, de legalábbis meg kellett volna állapítaniuk azt, hogy egyáltalán nem egyértelmű a kérdés, mindenképpen szükséges annak felülvizsgálata az Európai Unió Bírósága és az Alkotmánybíróság részéről.

Az Ajánlások a nemzeti bíróságok figyelmébe az előzetes döntéshozatal iránti kérelmek előterjesztésére vonatkozóan (2016/C 439/01) a következőket tartalmazza:

Bevezetés

1. Az előzetes döntéshozatalra utalás, amelyet az Európai Unióról szóló szerződés (a továbbiakban: EUSZ) 19. cikke (3) bekezdésének b) pontja és az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 267. cikke szabályoz, az Európai Unió jogának alapvető intézménye. Célja az uniós jog egységes értelmezésének és alkalmazásának azáltal történő biztosítása, hogy olyan eszközt nyújtson a tagállami bíróságoknak, amely lehetővé teszi számukra, hogy előzetes döntéshozatal céljából az Európai Unió Bíróságához (a továbbiakban: Bíróság) forduljanak olyan kérdésekkel, amelyek az uniós jog értelmezésére

vagy az uniós intézmények, szervek vagy hivatalok által elfogadott jogi aktusok érvényességére vonatkoznak.

Sajnálatos módon egyik bíróság sem tartotta szükségesnek az előzetes döntéshozatalra utalást annak ellenére, hogy jelen ügyben a helyes döntéshez mindenképpen értelmezni kellett volna az uniós jogot.

Fentiek miatt a bíróságok döntése sérti az Alaptörvény alábbi rendelkezéseit.

A XXIV. cikk (1) bekezdése azért sérül, mert a NAV, mint hatóság nem részrehajlás nélkül, tisztességes módon intézte ügyünket, az EU vonatkozó Irányelvével és az uniós bíróság gyakorlatával ellentétes határozatokat hozott, ezzel azt a helyzetet teremtve, hogy kétszeresen szedte be ugyanazon értékesítés után az Áfát és ezzel az uniós jog ellenére gazdagodott. Már abból is látszik, hogy a NAV nem részrehajlás nélkül, tisztességes módon intézte ügyünket, hogy a pereket megelőzően nem volt hajlandó határozatokat hozni az ügyünkben, ezt az eljárását az I. fokú bíróság is jogszerűnek tartotta, majd a NAV csak az I. fokú végzést megváltoztató és a NAV-ot határozat hozatalára kötelező másodfokú végzés alapján hozott határozatokat.

A XXVIII. cikk (1) bekezdése azért sérül, mert a perekben eljáró bíróságok nem voltak pártatlanok, kizárólag a NAV érveit vették figyelembe akkor is, amikor az nyilvánvalóan ellentétes volt az EU vonatkozó Irányelvével és az uniós bíróság gyakorlatával, A bíróság tisztességes tárgyaláson akkor bírálta volna el az ügyeket, ha a kérelmünk alapján megkeresi mind az Európai Unió Bíróságát, mind az Alkotmánybíróságot arra figyelemmel, hogy nyilvánvalóan fennáll az ellentmondás a NAV gyakorlata és az EU vonatkozó Irányelve, valamint az uniós bíróság gyakorlata között. Már abból is látszik, hogy az I. fokú bíróság nem pártatlanul intézte ügyünket, hogy a pereket megelőzően a NAV nem volt hajlandó határozatokat hozni az ügyünkben és ezt az eljárását az I. fokú bíróság is jogszerűnek tartotta, mely álláspontja azonban nem volt jogszerű, amit az I. fokú végzést megváltoztató és a NAV-ot határozat hozatalára kötelező másodfokú végzés is megállapított.

A 28. cikk azért sérül, mert a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét nem azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezték. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak. Az ítéletek ellentétesek ezen rendelkezéssel, az Áfa tv. értelmezésekor nem vették figyelembe azt, hogy az Áfa levonási jogának elenyészése nem felel meg a józan észnek, nem erkölcsös és a gazdasági szereplők részére nem szolgál gazdaságos célt. Az ellentmondás kizárólag az Alkotmánybíróság eljárásával lett volna feloldható.

Szeretnénk kiemelni, hogy a 9/2016. (IV. 6.) AB határozat a következőket tartalmazza:

„Bírói döntés alaptörvény-ellenessége jogszabálynak az Alaptörvénnyel összhangban nem álló értelmezése és alkalmazása, vagy alaptörvény-ellenes jogszabály alkalmazása folytán állhat elő.

Az alapjogvédelem ugyanakkor nem kizárólag az Alkotmánybíróság feladata, mert az Alaptörvénynek az egész jogrendszert át kell hatnia. Ebből pedig szükségképpen következik, hogy az egyedi ügyekben meghozott bírói döntésekben is meg kell jelennie az Alaptörvény egyes normáinak. Egyetértek ezért a határozat indokolásában foglalt azzal a megállapítással, hogy „[a] bíróságnak a jogalkalmazása és a jogértelmezése során megfelelően figyelembe kell vennie az Alaptörvényben foglaltakat.” Ennek garanciája az Alaptörvény 28. cikke, amely szerint a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik.”

Az E) cikk (3) bekezdése azért sérül, mert az Európai Unió joga által megállapított, a magyar hatóságokra és bíróságokra is kötelező szabályt ezen szervek nem vették figyelembe és nem alkalmazták a TANÁCS közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK IRÁNYELVE rendelkezéseit, mely az Áfa tv. 137. § (3) bekezdésével ellentétben nem engedélyezi azt, hogy az adólevonási jog korlátozva legyen bármilyen elnevezéssel (pl. elenyésztés) csak azért, mert az adószám az adólevonási jog keletkezését követően törlésre kerül.

Az R) cikk (3) bekezdése azért sérül, mert az Alaptörvény rendelkezéseit azok céljával, a benne foglalt Nemzeti hitvallással és történeti alkotmányunk vívmányaival összhangban kell értelmezni, azaz azzal, hogy valljuk, hogy népuralom csak ott van, ahol az állam szolgálja polgárait, ügyeiket méltányosan, visszaélés és részrehajlás nélkül intézi. Esetünkben a NAV határozatai, a bíróságok ítéleteiből nem az látszik, hogy az állam szolgálja polgárait, ügyeit részrehajlás nélkül intézi. Részrehajlásról azért sem beszélhetünk, mert a NAV, mint eljáró hatóság arról dönthet, hogy nem engedélyezi a levonást az uniós joggal ellentétesen és ezáltal maga gazdagodik jogellenesen. A részrehajlás abból is látszik, hogy a NAV a pereket megelőzően nem volt hajlandó határozatokat hozni az ügyünkben, ezt az eljárását az I. fokú bíróság is jogszerűnek tartotta, majd a NAV csak az I. fokú végzést megváltoztató és a NAV-ot határozat hozatalára kötelező másodfokú végzés alapján hozott határozatokat. Az állam – esetünkben a hatóságok, bíróságok – nem szolgálják a polgárokat – esetünkben az indítványozót – akkor, amikor egy nyilvánvalóan észszerűtlen, kizárólag az állam érdekeit figyelembe vevő, az uniós joggal és az uniós bíróság gyakorlatával ellentétes joggyakorlatot folytat és ezzel az indítványozót megfosztja azon jelentős összegtől, mely részére járna.

Fentiek egyértelműen igazolják azon álláspontunkat, hogy a NAV és a bíróságok eljárásuk során megsértették az Alaptörvény ezen pontban írt rendelkezéseit, ezért indokolt az ítéletek és határozatok megsemmisítése.

3. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek

a) Nyilatkozat arról, ha az indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.

Az indítványozó nem kezdeményezte a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.

b) A jogi képviselő részére adott ügyvédi meghatalmazásokat másolatban csatoljuk. Felhívásra csatoljuk az eredeti meghatalmazásokat is.

c) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról.

Nyilatkozunk, hogy személyes adataink közzétételéhez nem járulunk hozzá.

d) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok benyújtására nincs szükség, ugyanis az indítványozó az alapügyek felperese.

Jelen beadványunkhoz mellékeljük az I. fokú bíróság és a Kúria ítéleteit, valamint a meghatalmazások másolatát.

Kelt: Budapest, 2020. szeptember 3.

 Tasnádi Ügyvédi Iroda



indítványozó képviselőjeként
dr. Tasnádi Gábor ügyvéd