




Hajdu, Radnai és Társai
ÜGYVÉDI IRODA

Magyarország Alkotmánybírósága
részére

közvetlenül:
1535 Budapest, Pf. 773

és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján

Budapest
Tölgyfa utca 1-3.
1027

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/843 - 0 / 2017
Érkezett:	2017 MÁRC 28.
Példány:	1 Kezelőiroda:
Melléklet:	4 db 

Tárgy: Alkotmányjogi panasz (Kúria Kfv.V.35.113/2016/9.)
Elsőfokú ügyszám: 12.K.32.617/2014/26.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott dr. Bereczky Dániel ügyvéd (Hajdu, Radnai és Társai Ügyvédi Iroda, székhely: 1052 Budapest, Petőfi Sándor utca 11.) a [REDACTED]

[REDACTED] a továbbiakban: Panaszos) mellékelten csatolt ügyvédi meghatalmazással igazolt jogi képviselőjeként, az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének d) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján, az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti törvényes határidőn belül, és az Abtv. 53. § (2) bekezdése alapján az ügyben első fokon eljáró bíróság útján, az alábbi

alkotmányjogi panasszal

fordulok a tisztelt Alkotmánybírósághoz, a Kúria 2016. október 27. napján kelt és a jogi képviselő részére 2017. január 24. napján postai úton kézbesített Kfv.V.35.113/2016/9. számú ítéletével szemben.

1. Indítvány

1.1. Indítványozom, hogy a tisztelt Alkotmánybíróság az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének d) pontja és az Abtv. 27. §-a, az Abtv. 28. § (2) bekezdése, valamint az Abtv. 43. § (1) bekezdése alapján semmisítse meg a Kúria Kfv.V.35.113/2016/9. számú ítéletét, mert a Kúria az ítélet indokolásában nem adott számot a Panaszos perben kifejtett és az alperesi határozat jogszerűségét érdemben befolyásoló kifogásairól, valamint az elsőfokú bíróság hatályon kívül helyezett ítéletében megjelenő jogértelmezésről, és a Kúria indokolásának ilyen hiányossága sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdését és a Panaszosnak az abban foglalt tisztességes eljárás részeként megjelenő indokolt bírói döntéshez fűződő jogát.

2. A Panaszos

2.1. A panaszos a magyar cégjegyzékből [REDACTED] cégjegyzékszámom 1994. március 16. napján bejegyzett és azóta is létező, jogszerűen működő jogi személy, aki így az Alaptörvény I. cikkének (4) bekezdése és az Abtv. 27. §-a alapján panaszosként jogosult a jelen alkotmányjogi panasz előterjesztésére. A Panaszos cégkivonatát P/2. szám alatt csatolom. A mellékelt iratok igazolják továbbá, hogy a panaszos a panaszolt határozat alapjául szolgáló eljárásban peres félként vett részt, ennek okán a panaszolt határozat a Panaszost közvetlenül és ténylegesen érinti.

3. A panasz formai befogadhatósága

3.1. Minthogy a Kúria a panaszolt ítéletét felülvizsgálati eljárásban hozta meg, azzal szemben a Panaszosnak további jogorvoslati lehetősége nincsen, ezért teljesül az Abtv. 27. § b) pontja szerinti feltétel.

3.2. Tekintettel továbbá arra, hogy a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.32.617/2014/26. számú - részletes indokolást tartalmazó - ítélete a Panaszos kereseti kérelmének részben helyt adott, azonban a Kúria a – hiányos indokolással ellátott - panaszolt ítéletével azt hatályon kívül helyezte, és a Panaszos keresetét teljes körűen elutasította, a Panaszos Alaptörvényben biztosított alapvető alkotmányos jogát csak a felülvizsgálati eljárásban érte sérelem. A Panaszos ezért csak a felülvizsgálati eljárás befejeződését követően került abba a helyzetbe, hogy a jelen alkotmányjogi panaszt előterjessze. A Kúria panaszolt ítéletét a Panaszos (mint felperes) jogi képviselője postai úton 2017. január 24. napján vette kézhez, így a jelen panasz benyújtására az Abtv. 30. § (1) bekezdésében megállapított hatvan napos határidőn belül került sor.

4. A panasz tartalmi befogadhatósága

4.1. A Panaszos jelen ügyben állítja, hogy a Kúria panaszolt ítélete megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított, a tisztességes eljáráshoz való jogát. A Panaszos ezen joga az Alaptörvényben biztosított jog, melynek sérelme konkrét alapjogsérelmet valósít meg, és mint ilyen, alkotmányjogi panasz alapjául szolgálhat az Abtv. 27. § a) pontja alapján. Mint ismeretes, ezen alapvető jog szükségszerűen nem biztosít egyúttal jogot a helyes vagy igazságos döntéshez is, minthogy a bíró ténybeli vagy jogi tévedését az igazságszolgáltatás rendszere magában hordozza. A Panaszos ezért a jelen eljárásban nem is azt vitatja, hogy a Kúria ítélete érdemben nem volna helyes (bár meggyőződésünk, hogy annak érdemét tekintve is téves), hanem azt sérelmezi, hogy:

- az ítélet a Kúria döntésének alapjául szolgáló indokokat kellő részletességgel nem mutatja be;
- az ítéletből nem tűnik ki, hogy a Kúria érdemben, azaz a szükséges alaposítással megvizsgálta-e, hogy a Panaszos perben kifejtett érvei mentén helyes-e az elsőfokú bíróság álláspontja a tekintetben, hogy az Európai Unió Bíróságának hivatkozott ítéleteiben, illetve az EBH 2011.2378. számú döntésben is megjelenő iránymutatásokra az Áfa. tv. 120. § a) pontjának alkalmazása körében az elsőfokú ítéletben rögzítettek szerint kell figyelemmel lenni;
- ha pedig megvizsgálta, úgy ítéletében nem ad számot arról, hogy milyen okból, illetve milyen indokkal tartotta jogszabálysértőnek az elsőfokú bíróság jogértelmezését (amely a Panaszos e körben előadott érvelését alaposnak ítélte), következésképpen

fizetési kötelezettségei törlését, illetve a határozat hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte. A Panaszos keresetében kifejtett álláspontja szerint az Adóhatóság téves következtetésre jutott, mikor a három alvállalkozó által elvégzett szállítási szolgáltatást a saját földmunkájához járulékosan kapcsolódó tevékenységnek minősítette, és ezáltal az Áfa tv. 142.§ (1) bekezdését rendelte alkalmazni. Az adóhatósági ellenőrzés során a Panaszos kétséget kizáróan bizonyította, hogy a vizsgálat tárgyát képező alvállalkozói szolgáltatások az adott alvállalkozók által végzett földmunkáktól független tevékenységek, azok elkülönült megrendeléseknek minősülnek, így az alvállalkozók helyesen jártak el mikor az általuk elvégzett szolgáltatások után az egyenes adózás szabályai szerint állították ki a bizonylatokat.

Mindezek mellett a Panaszos keresetében hivatkozott a Legfelsőbb Bíróság EBH 2011.2378. számon közzétett ítéletében megfogalmazott elvi iránymutatásokra (melyek az Európai Unió Bírósága által meghozott ítéletekben¹ kifejtettekre figyelemmel kerültek megfogalmazásra), valamint az ezen döntés alapján kibocsátott 12/2011/ÜTF. számú NAV elnöki körlevélre is. Hangsúlyozta, hogy a megjelölt ítélet elvi jelleggel rögzíti, hogy amennyiben a számla szerinti felek között, a számla szerinti gazdasági esemény a számla szerinti módon végbement, az ügyletet az adózó adóköteles tevékenységéhez használta fel, a számlakibocsátó eleget tett adófizetési kötelezettségének és az adózó adólevonási jogának gyakorlásával az állami költségvetést nem érte kár, azonban a felek nem a megfelelő adózási mechanizmust választották, úgy kizárólag formai/alaki okokra figyelemmel az adólevonási jogosultság nem enyészhet el.

5.5.A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. december 4. napján kelt 12.K.32.617/2014/26. számon meghozott ítéletével a másodfokú határozatot részben hatályon kívül helyezte és az Adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Ítéletében kifejtette, hogy az adóhatóság helyes megállapításra jutott a jogügyletek fordított adózási mechanizmus alá sorolása tekintetében, ugyanis a szállítási tevékenység nem elválasztható a komplex építési beruházástól. Ugyanakkor az EBH 2011.2378 számú döntésben is megjelölt feltételek megléte esetén a Panaszost megilleti az adólevonási jog gyakorlása a formailag tévesen kiállított számlák esetében is. Ezen feltételek teljes körű ellenőrzését az Adóhatóság az eljárása során elmulasztotta, így azt az új eljárás során pótolni köteles és amennyiben a meghatározott feltételek teljesültek, úgy az áfa levonási jog gyakorlását a Panaszos részére gyakorolhatóvá kell tenni.

5.6. Az adóhatóság az elsőfokú bíróság ítéletével szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Kúriához, melyben az elsőfokú ítélet rendelkező részének a hatályon kívül helyező és új eljárásra kötelező rendelkezését támadta. A felülvizsgálati kérelmében vitatta az EBH 2011.2378 számú döntésében rögzített, illetve a szóban forgó perben megállapított tényállás közti azonosságot, tekintettel arra a körülményre, hogy a hivatkozott, Legfelsőbb Bíróság által hozott döntésben az adózót kétszeresen „büntette” az adóhatóság az egyenes adós számlák befogadása miatt, míg a jelen vizsgálat során csupán egyszeres áfa megállapítást tett. Az adóhatóság az előbbi esetben egyrészt megállapította, hogy a befogadott számla tartalmában helytelen, mert előzetesen felszámított adót tartalmaz, melyet az adózó nem helyezhet levonásba, másrészt a fordított adózás miatt az adózót felszámított adó fizetésére is kötelezte. Ezzel szemben jelen ügyben csak az egyenes adózású számlák után zárta ki az adólevonási jog gyakorlását, a fordított adózásra tekintettel a felszámított adó levonását már megengedte.

¹ A C-95/07. és C-96-07. egyesített ügyben hozott ítélet 63. pontja, valamint a C-392/09. számú ítélet 39. pontja

- 5.7. A Panaszos a fentiek vonatkozásában felülvizsgálati ellenkérelmet nyújtott be a Kúriához, továbbá csatlakozó felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, mely utóbbit a Kúria külön végzéssel elutasított (Kfv.V.35.113/2016/8. számú végzés).
- 5.8. A Kúria a jelen ügyben panaszolt ítéletével a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2015. december 4. napján kelt 12.K.32.617/2014/26. számú ítéletét hatályon kívül helyezte, és a Panaszos keresetét teljes körűen elutasította.

A Kúria ítéletében tetten érhető érdemi indokolás nem több, mint egy bekezdés [23-as pont], melynek tanúsága szerint a Kúria kizárólagosan azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság az EBH2011.2378. számú döntésre analóg ügyként nem hivatkozhatott volna, mivel a jelen ügyben az adóhatóság kizárólag az „egyenes adós” számlák tekintetében nem engedte az adólevonást, míg a Panaszosnak a fordított adózásból eredő levonási jogának érvényesítése fennállt. Ez utóbbi joggyakorlás jogszerű feltételeinek megteremtése, és e jog törvényes gyakorolhatósága pedig felperesnek (ti. a Panaszosnak) biztosított volt.

6. A panasz részletes indokolása

- 6.1. Ahogyan azt már a pertörténeti részben is rögzítettük, a Panaszos keresetével támadott másodfokú határozatában az adóhatóság arra a megállapításra jutott, miszerint a Panaszos egyes alvállalkozói [REDACTED] által kibocsátott és a Panaszosra áthárított adót magába foglaló számlák áfa tartalmát a Panaszos nem helyezhette volna levonásba, mert szerinte a számlakibocsátók által elvégzett fuvarozási szolgáltatások az Áfa tv. 142.§-ban foglaltak szerinti fordított adózás hatálya alá tartoznak (tekintve, hogy azok az építőipari főtevékenységhez járulékos elemként kapcsolódnak és nem kezelhetőek önálló ügyletként). A Panaszost ezen okból kifolyólag – az egyenes adós számlák alapján - az Áfa tv. 120.§ a) pontjára alapítottan adólevonási jog nem illeti meg. Ugyanakkor a Panaszosnak a fordított adózásból eredő fizetési kötelezettsége, és ugyanezen összegű levonási jogának érvényesítése fennáll, azaz a fordított adózásnak megfelelő számla birtokában adólevonásra jogosulttá válik (válhat) az Áfa tv. 120.§ b) pontja alapján.
- 6.2. A Panaszos keresete nyomán eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 12.K.32.617/2014/26. számú ítéletében rögzítette, hogy ugyan anyagi jogi szempontból helyes volt az adóhatóság megállapítása a jogügyletek fordított adózási mechanizmus alá sorolása tekintetében, de ez nem szükségszerűen vonja maga után az adólevonási jog elenyészését. Ennek indokaként idézte a Legfelsőbb Bíróság EBH 2011.2378. számon közzétett ítéletében foglalt elvi iránymutatásokat, melyekre az ítéletében kifejtett indokokból a jelen ügyben is figyelemmel kell lenni. Eszerint „az adózó tévedése nem vezethet adólevonási jogának elenyészéséhez a következők miatt: A tagállamok forgalmi adóra vonatkozó jogszabályainak összehangolásáról – közös – hozzáadottértékadó-rendszer, egységes adóalap meghatározásáról szóló 1977. május 17-i 77/388/EGK hatodik tanácsi irányelvből, és az annak helyébe lépett – közös – hozzáadottértékadó-rendszeréről szóló 2006. november 28-i 2006/112/EK tanácsi irányelv szabályaiból, és az EU Bíróság ítélezési gyakorlatából következően az adóalanynak be kell tartania tagállam által meghatározott formai követelményeket ahhoz, hogy a HÉA (áfa) levonási jogát gyakorolhassa, de ezek nem mehetnek túl azon a mértéken, amely a fordított adózási eljárás helyes alkalmazásának biztosításához mindenképp szükségesek (Pl.: Bockemühl-ügyben hozott ítélet 50. pontja, C-392/09. számú ítélet 38. pontja). Az EU Bíróság több ítéletében

kimondta azt is, hogy az adó semlegesség elve megköveteli, hogy az előzetesen felszámított Áfa (HÉA) levonása lehetséges legyen, amennyiben a tartalmi követelmények teljesülnek, még, ha az egyes alaki követelményeknek nem is tesz eleget az adóalany (Pl.: C-95/07. és C-96-07. ügyben hozott ítélet 63. pontja, valamint a C-392/09. számú ítélet 39. pontja).”

- 6.3. Az elsőfokú bíróság idézte továbbá a nevezett elvi bírósági határozatban foglalt azon megállapítást is, mely szerint: „az alperes [ti. az adóhatóság – megjegyzés tőlünk] tudta, hogy a számlák szerinti felek között a számla szerinti gazdasági események a számlák szerinti módon végbementek, az ügyleteket a felperes adóköteles tevékenységéhez használta fel, a számlakibocsátók eleget tettek az adófizetési kötelezettségüknek, és a felperes adólevonási jogának gyakorlásával az állami költségvetést nem érte kár, (...) mégis a felperes terhére adókülönbözetet úgy írta elő, mégpedig kizárólag formai okokra figyelemmel, hogy a felperest nem mentesítette az (...) áfa teher alól. Az alperes a határozatában foglalt érdemi döntéssel megfosztotta a felperest attól, hogy a fordított adózásból eredő adófizetési kötelezettség mellett ugyanezen adóösszeg levonására is jogosult legyen, mivel a felperes számára – a rendelkezésre álló adatokból megállapíthatóan – az önellenőrzés továbbá a számlakibocsátók tekintetében a reparáció, a számlahelyesbítés lehetőségei nem álltak fenn. (...) Az alperes eljárása és határozata nem felel meg a közösségi jog szabályainak amelyek a fordított adózás esetén is lehetőséget adnak az adólevonásra, és nem tesznek lehetővé olyan jogértelmezést, illetve jogalkalmazást, (...) hogy nem az adókülönbözlet előírásánál, hanem a bíróság és a késedelmi pótlék kapcsán értékelte az alperes az ügy eldöntése szempontjából releváns, előzőekben felsorolt tényeket. (...) Bár a számlák esetén a fordított adózás szabályai az irányadók, nem hozható olyan érdemi döntés, amely a felperest levonási jogának gyakorlásától megfosztja, mert a levonási jog a HÉA (áfa) mechanizmusának szerves részét képezi, és fő szabály szerint nem korlátozható, célja pedig az, hogy mentesítse az adóalanyt a gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett HÉA (áfa) alól (hatodik irányelv 17. cikk (2) bekezdése, 2006/112 irányelv 167-168, 178. cikkei, 199. cikk (1) bekezdés a) pontja cikkei).”
- 6.4. Az ítéleti indokolásban foglaltak tanúsága szerint az elsőfokú bíróság a fentiekben idézett (és a Panaszos által a perben hivatkozott) elvi iránymutatásokra a jelen ügyben is figyelemmel volt, és egyetértett a Panaszossal a tekintetben, hogy az adóhatóságnak jelen ügyben is érdemben meg kellett volna vizsgálnia azokat a feltételeket, amelyeket az EBH 2011.2378. számú döntés is (!) felsorol, annak érdekében, ha azok a feltételek kétséget kizáróan teljesülnek, akkor – az alperes által sem vitatottan - kizárólag formai okokból, illetve a jogszabály helytelen értelmezéséből fakadó téves adózási mechanizmus választása miatt a Panaszos adólevonási joga ne enyészzen el.
- 6.5. Az adóhatósági határozat (részleges) hatályon kívül helyezésének indokaként az elsőfokú bíróság kiemelte továbbá, hogy ugyan a szóban forgó számlák formailag tévesen kerültek kiállításra (fordított adózás helyett egyenes adózással), de a bíróság által hivatkozottaknak megfelelően vizsgálni kell, hogy az érintett vizsgált időszakban a vitatott számlákkal kapcsolatban a számlakibocsátók adófizetési kötelezettségüknek eleget tettek-e, amennyiben pedig a költségvetést kár nem érte, és a számlahelyesbítés lehetősége ténylegesen kizárt, akkor felperesnél az adózási mechanizmus téves megválasztása miatt az Áfa levonási jog nem enyészhet el, azt számára ténylegesen gyakorolhatóvá kell tenni.²

² 12.K.32.617/2014/26. számú ítélet 18-19. old.

6.6. Ehelyütt kívánjuk megjegyezni, hogy az elsőfokú bíróság a fentiekben részletesen is ismertetett megállapításait az előzetesen felszámított adó Áfa. tv. 120. § a) pontja alapján történő levonása/levonhatósága körében tette, figyelemmel arra, hogy a per tárgyát az egyenes adózással kiállított számlába belefoglalt, és a Panaszosra egy másik adóalany által áthárított adóval kapcsolatos levonási jog gyakorolhatósága képezte. Az elsőfokú bíróság ítélete tehát abban a kérdésben döntött, hogy az Áfa. tv. 120. § a) pontja, és az Áfa tv. 127. § (1) bekezdésének a) pontja alkalmazásával, illetve azok alapján a Panaszost megilleti-e az adólevonási jog.

Mindezt azért tartottuk fontosnak kiemelni, mert az adóhatóság felülvizsgálati kérelme - a Pp. 206. § (1) bekezdésének, valamint a Pp. 221. § (1) bekezdésének sérelmére való hivatkozásokon túl, az ügy érdemét tekintve – jogszabálysértésként az Áfa tv. 127. § (1) bekezdés b) pontját, illetve ezzel összefüggésben az Áfa tv. 142. § (1) bekezdését jelölte meg, amely jogszabályhelyek a fordított adózással kapcsolatos szabályokat tartalmazzák, illetve azt, hogy ilyen esetben az adózó milyen feltételek mentén vonhatja le az általa fizetendőként megállapított adót (120. § b) pont). Megjegyzendő, hogy az adóhatóság a felülvizsgálati kérelmének indokaként is azt adta elő, miszerint – az EBH 2011.2378. számú döntést megelőző eljárással szemben - a fordított adózásra tekintettel felszámított adó levonását jelen ügyben megengedte (azaz a Panaszos az Áfa tv. 120. § b) pontja alapján érvényesíthetett volna levonást), ugyanakkor miután az Áfa tv. 127. § (1) bekezdésének b) pontjában előírt (azaz fordított adózású) számlákkal a Panaszos nem rendelkezik, hiányzik az áfa levonási jog gyakorolhatóságához szükséges tárgyi feltétel.

6.7. Habár a Kúria panaszolt ítéletében nem ad számot arról, hogy az adóhatóság egyes jogszabálysértésekre való hivatkozását mennyiben találta alaposnak (amely már önmagában is súlyos hiányossága az indokolásnak), azonban miután a Pp. 206. § (1) bekezdésének, valamint a Pp. 221. § (1) bekezdésének állítólagos sérelme körében a Kúria semmilyen megállapítás nem tett, feltételezzük, hogy az elsőfokú bíróság ítéletét az Áfa tv. 127. § (1) bekezdés b) pontjába, illetve ezzel összefüggésben az Áfa tv. 142. § (1) bekezdésébe való ütközése folytán helyezte hatályon kívül. (A felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabálysértések okán ugyanis ez képezte a felülvizsgálati eljárás tárgykörét, illetve annak korlátait.)

6.8. Az ítéletben foglalt, mindösszesen egy bekezdésből álló *ratio decidendi* pedig tulajdonképpen átveszi az adóhatóság felülvizsgálati kérelmében foglalt érvelést, és a következőket rögzíti:

- Egyrészt az alperes a fordított adózás miatti levonható áfa tekintetében adókülönbözetet a felperes terhére nem állapított meg, ily módon az EBH 2011.2378. számú döntésben vizsgált jogügylet nem tény- és jogazonos a jelen perben tárgyalt adóüggyel, ezért arra az elsőfokú bíróság analóg ügyként nem hivatkozhatott volna.
- Másrészt pedig az adóhatóság csak és kizáróan az „egyenes adós” számlák után nem engedte az adólevonást, és felperesnek a fordított adózásból eredő levonási jogának érvényesítése fennállt. E joggyakorlás feltételeinek megteremtése, és e jog törvényes gyakorolhatósága a felperesnek biztosított volt, annak elmulasztása az adózó saját terhe, mulasztása jogkövetkezményeit viselni köteles.³

³ Kfv.V.35.113/2016/9. számú ítélet 23. pont

6.9. Mindezek előrebocsátását követően rögzíteni kívánjuk, hogy a Kúria fenti indokolása egyrésztől hiányos, másrésztől pedig még csak nem is a per tárgyához köthető, azaz semmilyen releváns kapcsolatban nem áll a hatályon kívül helyezett 12.K.32.617/2014/26. számú ítéletben foglaltakkal.

Jelen ügy tárgyát, ugyanis nem az képezte, hogy a Panaszos számára biztosított volt-e a fordított adózásból eredő levonási jogának érvényesítése az Áfa tv. 120. § b) pontja alapján, hanem az, hogy az „egyenes adós” számlák alapján reá áthárított adót az Áfa tv. 120. § a) pontja alkalmazásával jogosult-e levonásba helyezni. Az EBH 2011.2378 számú döntésében rögzített, illetve a jelen ügyben megállapított tényállás tehát valóban nem azonos, minthogy a hivatkozott elvi bírósági döntésben a Legfelsőbb Bíróság azt a mozzanatot minősítette jogszabálysértőnek, amikor is a fordított adó felszámítása mellett az adózó levonási jogával nem élhetett. Ezzel szemben a jelen ügyben maga a Panaszos sem tette vitássá az adóhatóság azon megállapítását, miszerint az Áfa. tv. 120. § b) pontja alapján biztosítva volt számára az adólevonási jog gyakorolhatósága, ily módon általa is elismerten őt „kétszeres büntetés” nem, „csupán” egyszeres joghátrány érte.

6.10. Az elsőfokú bíróság ugyanakkor nem is hivatkozott a tényállások azonosságára, illetve nem a tényállások azonossága okán ítélte alkalmazhatónak az EBH 2011.2378 számú döntésben foglaltakat, hanem amiatt, mert ott olyan általános jogelvek (pl. adósemlegesség elve) mentén történő jogértelmezés került kifejtésre, amely túlmutat a konkrét ügyön. Az elsőfokú bíróság ítélete ekként a korábbiakban részletesen is ismertetett, az Európai Unió Bíróságának joggyakorlatában kijegecesedett és az EBH 2011.2378. számú döntésben is megjelenő alapelveknek az Áfa. tv. 120. § a) pontja körében történő mikénti alkalmazása/alkalmazhatósága tárgyában született. E tekintetben pedig az elsőfokú bíróság akként foglalt állást, hogy ezen jogelvek és iránymutatások az Áfa. tv. 120. § a) pontjára is megfelelően alkalmazandók, *nota bene!* az „egyenes adós” számlák alapján történő adólevonási jog sem enyészhet el, ha és amennyiben a bíróság által hivatkozott körülmények kétséget kizáróan igazolhatók (ti. a számlakibocsátók adófizetési kötelezettségüknek eleget tettek, a költségvetést kár nem érte stb.)

Ezzel szemben a Kúria a panaszolt ítéletének egyébként is példátlanul szűkre szabott indokolásában kizárólag azt találta érdemesnek rögzíteni, miszerint a Panaszosnak a fordított adózásból eredő levonási jogának érvényesítése fennállt, annak elmulasztása a saját terhe, melynek jogkövetkezményeit viselni köteles.

6.11. Megítélésünk szerint mindebből az következik, hogy

- a Kúria számára már az sem volt kellően világos, hogy a per tárgyát az Áfa. tv. 120. § a) pontjának jelen ügyben történő mikénti helyes alkalmazása, és nem pedig az Áfa. tv. 120. § b) pontja szerinti adólevonási jog Panaszos általi gyakorolhatósága képezte, illetve ami – a jelen alkotmányjogi panasz szempontjából - még fontosabb,
- az Áfa. tv. 120. § a) pontja körében kifejtett és az elsőfokú ítéletet érdemben befolyásoló bírói álláspontot a Kúria anélkül minősítette jogszabálysértőnek, hogy ennek indokáról ítéletében számot adott volna.

Ez utóbbi vonatkozásában megjegyezni kívánjuk, hogy a már az „egyszeres joghátránynak” is közösségi joggal való ellentétes voltát hangsúlyozó (és logikus érvelés mentén részletesen is kifejtett) elsőfokú bírósági állásponttal szemben nem tekinthető okszerűnek az arra való hivatkozás, miszerint „kétszeres büntetés” nem érte a Panaszost. Más megfogalmazásban: önmagában a „kétszeres büntetés” hiánya még nem magyarázat arra,

hogy az „egyszeres joghátrány” az elsőfokú ítéletben rögzítettekkel szemben, miért is volna összeegyeztethető a közösségi joggal.

- 6.12. A tisztelt Alkotmánybíróság a 7/2013. (III.1.) AB számú határozatának (a továbbiakban: Határozat) [29] pontjában rögzítette, hogy a strasbourgi székhelyű Emberi Jogok Európai Bírósága (a továbbiakban: Bíróság) gyakorlatában az indokolt bírósági döntéshez való jog az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában 1950. november 4-én kelt Egyezmény (a továbbiakban: Egyezmény) 6. cikkében biztosított tisztességes eljáráshoz való joggal összefüggésben, annak egyik, az Egyezmény szövegében kifejezetten nem nevesített elemeként jelenik meg.
- 6.13. Az Alkotmánybíróság a 61/2011. (VII. 13.) AB határozatában elvi jelentőséggel erősítette meg továbbá, hogy „[e]gyes alapjogok esetében az Alkotmány ugyanúgy fogalmazza meg az alapjog lényegi tartalmát, mint valamely nemzetközi szerződés (például a Polgári és Politikai Jogok Egyezségokmánya és az Emberi Jogok Európai Egyezménye). Ezekben az esetekben az Alkotmánybíróság által nyújtott alapjogvédelem szintje semmiképpen sem lehet alacsonyabb, mint a nemzetközi (jellemzően a strasbourgi Emberi Jogok Bírósága által kibontott) jogvédelem szintje.” [ABH 2011, 291, 321.; legutóbb megerősítve: 32/2012. (VII. 4.) AB határozat; ABK 2012, 228, 233.]
- 6.14. Határozatának [30] pontjában az Alkotmánybíróság rögzítette, hogy a fent idézett megfontolásból kiindulva áttekintette a Bíróságnak az indokolt bírósági döntéshez fűződő jog tekintetében kialakított gyakorlatát, amelyet az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított jog értelmének meghatározásakor is irányadónak tekint.
- 6.15. A Bíróság gyakorlatából Panaszos az alábbi releváns megállapításokat emeli ki:
- a Bíróság következetes gyakorlata szerint a tisztességes eljárás és a jogállamiság elvéhez tartozik az a követelmény, hogy a bíróságok a döntéseik alapjául szolgáló indokokat kellő részletességgel mutassák be (Suominen kontra Finnország, 37801/97.; 2003. július 1.; § 34.; legutóbb megerősítve: Vojtěchová kontra Szlovákia, 59102/08.; 2012. szeptember 25.);
 - a Bíróság az indokolások fogyatékoságának foka tekintetében kijelölte azt a határvonalat, amely elválasztja az Egyezménynek megfelelően indokolt határozatokat az Egyezményt sértő hiányos vagy fogyatékos indokolást tartalmazó határozatoktól. Ennek során a Bíróság elvi élel szögezte le, hogy az indokolt döntéshez való jog semmiképpen sem jelentheti azt, hogy az ügyben eljáró bíróságot a felek valamennyi érvelése tekintetében részletes indokolási kötelezettség terhelné (Hiro Balani kontra Spanyolország, 18064/91.; 1994. december 9.; § 27.; Ruiz Torija kontra Spanyolország, 18390/91.; 1994. december 9.; § 29.; García Ruiz kontra Spanyolország, 30544/96.; 1999. január 21.; § 26.; Hirvisaari kontra Finnország, 49684/99.; 2001. december 25.; § 30.; legutóbb megerősítve: Sholokhov kontra Örményország és Moldova, 40358/05.; 2012. július 31.; § 67.);
 - a Bíróság ugyanakkor azt is elvi élel mondta ki, hogy a döntéssel szemben feltétlen elvárás, hogy a bíróság az ügy lényegi részeit a szükséges alapossággal vizsgálja meg, és erről a vizsgálatáról a határozatának indokolásában is adjon számot. A Bíróság álláspontja szerint nem felel meg az Egyezmény 6. Cikkében foglalt elvárásnak, ha a felülbírálati bírói fórum az alsóbb fokú bíróságnak az ügy lényegi kérdései tekintetében kifejtett érveit további vizsgálat és a vizsgálat indokainak előadása nélkül hagyja helyben (Helle v. Finnország, 20772/92.; 1997. december 19.; § 60.; Karakasis v. Görögország, 38194/97.; 2000. október 17.; § 27.; Boldea v. Románia, 19997/02.;

2007. február 15.; § 30.; Tacquet v. Belgium, 926/05.; 2010. november 16.; § 91.; legutóbb megerősítve: Vojtěchová v. Szlovákia, 59102/08.; 2012. szeptember 25., § 35.);

- a Bíróság az indokolási kötelezettség teljesítésének vizsgálatakor figyelemmel van arra is, hogy az indokolás hiánya vagy fogyatékosága valamely fél írásban megfogalmazott, világosan és pontosan körülírt kérdésért érinti-e (Hiro Balani kontra Spanyolország, 18064/91.; 1994. december 9.; § 28.; Ruiz Torija kontra Spanyolország, 18390/91.; 1994. december 9., legutóbb megerősítve: Ilyadi kontra Oroszország, 6642/05.; 2011. május 5.);
- szoros összefüggés mutatkozik az indokolási kötelezettség teljesítése, és a tisztességes eljárásról szóló jogból fakadó azon alkotmányos igény között, hogy az eljárásban szereplő fél meghallgatást nyerhessen, azaz kérelmét a bíróság megvizsgálja (Shala v. Norvégia, 15620/09.; 2012. július 10., § 29.). Ennek oka az, hogy kizárólag a kellő alaposággal indokolt bírói határozatból tűnhet ki, hogy az ügyet eldöntő bíróság ténylegesen figyelembe vette-e a felek által előterjesztett bizonyítékokat és érveket.

6.16. Határozatának [33] pontjában az Alkotmánybíróság rögzítette, hogy az indokolt bírói döntéshez fűződő jog ebből következően az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszerén belül jelentkezik. Az alkotmányos előírás ugyanakkor kizárólag az eljárási törvényekben foglaltak szerint kötelezheti a bíróságot a döntésének alapjául szolgáló indokok bemutatására. Ebből következik, hogy az Alkotmánybíróság az Alaptörvény e szabályát mindig együtt olvassa a jogvita jellege, és az adott ügy típusa által kijelölt konkrét eljárásjogi szabályokkal. Az Alaptörvény 28. cikke úgy rendelkezik, 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.” Az Alaptörvény 28. cikke tehát a bíróságokkal szemben azt a követelményt fogalmazza meg, hogy ítélezésük során a jogszabályokat az Alaptörvénnyel összhangban értelmezzék és alkalmazzák. Figyelemmel az Alaptörvény 28. cikkében előírt jogszabály értelmezési kötelezettségre is, az Alkotmánybíróság azt vizsgálja, hogy az indokolási kötelezettséget előíró eljárási jogszabályokat a bíróság az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében meghatározott követelményeknek megfelelően alkalmazta-e.

6.17. Határozatának [34] pontjában az Alkotmánybíróság végül rögzítette, hogy „a tisztességes eljárásból fakadó elvárás tehát az eljárási szabályok Alaptörvénynek megfelelő alkalmazása. Az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a tisztességes eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alaposággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. Ennek megítéléséhez az Alkotmánybíróság vizsgálja a jogvita természetét, az alkalmazandó eljárási törvény rendelkezéseit, a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmeket és észrevételeket, valamint az ügyben választ igénylő lényeges kérdéseket”.

6.18. Mindezek okán a Panaszos álláspontja szerint a Kúria panaszolt ítélete sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás részeként megjelenő indokolt bírói döntéshez fűződő jogát, mert:

- az ítélet a Kúria döntésének alapjául szolgáló indokokat kellő részletességgel nem mutatja be;

- az ítéletből nem tűnik ki, hogy a Kúria érdemben, azaz a szükséges alaposággal megvizsgálta-e, hogy a Panaszos perben kifejtett érvei mentén helyes-e az elsőfokú bíróság álláspontja a tekintetben, hogy az Európai Unió Bíróságának hivatkozott ítéleteiben, illetve az EBH 2011.2378. számú döntésben is megjelenő iránymutatásokra az Áfa. tv. 120. § a) pontjának alkalmazása körében az elsőfokú ítéletben rögzítettek szerint kell figyelemmel lenni;
- ha pedig megvizsgálta, úgy ítéletében nem ad számot arról, hogy milyen okból, illetve milyen indokkal tartotta jogszabálysértőnek az elsőfokú bíróság jogértelmezését (amely a Panaszos e körben előadott érvelését alaposnak ítélte); következésképpen
- nem derül ki az ítéletből az sem, hogy Kúria döntéséhez vezető saját jogértelmezése mennyiben felel meg az Alaptörvény 28. cikke szerinti, bíróságokkal szemben megfogalmazott értelmezési követelménynek.

6.19. A fentiek alapján a Panaszos az 1.1. pont szerinti indítvánnyal él.

7. Egyebek

- 7.1. Az Abtv. 53. § (2) bekezdése alapján jelen alkotmányjogi panasz iránti indítványt az ügyben első fokon eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnál nyújtottam be.
- 7.2. A tisztelt Alkotmánybíróság előtti eljárás az Abtv. 54. § (1) bekezdése alapján illetékmentes.
- 7.3. Nyilatkozom, hogy az ügyben nincs folyamatban felülvizsgálati eljárás és perújítást nem kezdeményeztek az ügyben.
- 7.4. Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 52. § (5) bekezdésére és 57. § (1a) bekezdésére, valamint az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013 (II. 27.) Tü. határozat 36. § (2) bekezdésére tekintettel nyilatkozom, hogy a jelen indítványban szereplő személyes adatok nyilvánosságra hozatalához nem járulok hozzá.

Budapest, 2017. március 23.

Tisztelettel:




Panaszos képviselőként:
 dr. Bereczky Dániel ügyvéd
 Hajdu, Radnai és Társai Ügyvédi Iroda

Mellékletek:

P/1 – ügyvédi meghatalmazás

P/2 – a Panaszos cégkivonata

P/3 – a Kúria Kfv.V.35.113/2016/9. számú ítélete

P/4 – a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.32.617/2014/26. számú ítélete

