

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3025/2024. (I. 12.) AB VÉGZÉSE

alkotmányjogi panasz visszautasításáról

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta a következő

v é g z é s t:

Az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.053/2023/7. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

I n d o k o l á s

- [1] 1. Egy gazdasági társaság indítványozó jogi képviselője (dr. Séra Gergely ügyvéd) útján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján. Az indítványozó kérelme arra irányult, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg, hogy a Kfv.I.35.053/2023/7. számú ítélete alaptörvény-ellenes, és ezért azt semmisítse meg az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdése sérelme miatt.
- [2] Az alkotmányjogi panaszra okot adó ügy lényege az alábbiak szerint foglalható össze az Alkotmánybíróság számára rendelkezésre bocsátott iratanyag alapján.
- [3] 1.1. Az indítványozó több üzletének épületén végzett felújítást, illetve átalakítást az üzletek 2013-ban történt újranyitását megelőzően. A felújításra, illetve az átalakításra tekintettel az indítványozó az épületrészek részleges selejtezése címén összesen 84 230 347 Ft ráfordítást számolt el a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) alapján. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) a 2013. évre vonatkozóan valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően bevallások utólagos ellenőrzését folytatta le az indítványozónál. Az elsőfokú adóhatóság az indítványozó terhére több megállapítást tett 2016. december 27. napján meghozott 2112825219 számú határozatában. Ezek egyike az volt, hogy selejtezési költség nem számolható el, hanem helyette értékcsökkenés érvényesíthető. Az elsőfokú adóhatóság erre tekintettel az indítványozó 2013-ra vonatkozó adózás előtti eredményét és az adóalapját megfelelően korrigálta társasági adónemben, amelyek eredményeképpen az adózás előtti eredménye és az adóalapja is emelkedett.
- [4] Az indítványozó a részleges selejtezés elszámolásával kapcsolatban gyakorolta jogorvoslati jogát, az elsőfokú adóhatóság többi megállapítását nem vitatta. Az indítványozó fellebbezésére eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (a továbbiakban: másodfokú adóhatóság) 2017. május 24. napján kelt 2187919297 iktatószámú határozatával az elsőfokú döntést helybenhagyta.
- [5] Az indítványozó keresettel támadta a másodfokú határozatot. A Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 2019. április 5. napján meghozott 8.K.27.066/2019/4. számú ítéletével a keresetet elutasította.
- [6] Az indítványozó az előbbi ítélet ellen felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. A Kúria 2020. július 2. napján kelt, Kfv.I.35.508/2019/10. számú végzésével az elsőfokú ítéletet hatályon kívül helyezte és egyúttal az eljáró közigazgatási bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította. Végzése indokolásában a Kúria az indítványozó által beszerzett, nemperes eljárásban kirendelt szakértőtől származó szakvéleménnyel kapcsolatban utalt arra, hogy az a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: régi Pp.) hatálya alatt sem rekeszthető ki a bizonyítékok sorából. A Kúria az új eljárásra nézve azt írta elő, hogy annak során az elsőfokú bíróságnak teljesítenie kell kitanítási és tájékoztatási kötelezettségét, ennek keretében nyilatkoztatnia kell a felperest, hogy kéri-e igazságügyi könyvszakértő bevonását az alkalmazott selejtezési módszer vagy más relevánsnak minősülő számviteli kérdés tekintetében. Az elsőfokú bíróság – szövegezte a Kúria indokolása – ezt követően lesz abban a helyzetben, hogy megalapozottan dönthessen a kereseti kérelemről.
- [7] 1.2. A megismételt bírósági eljárást a Veszprémi Törvényszék folytatta le, amelynek eredményeképpen 2022. október 18-án kelt, 8.K.701.128/2020/47. számú ítéletével a keresetnek helyt adva a másodfokú adóhatóság határozatát – az elsőfokú határozatra is kiterjedően – hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. A törvényszék eljárása során igazságügyi könyvszakértői véleményt szerzett be, amelyre alapozva hozta meg fentiek szerinti döntését. Ítélete indokolásában részletezte a szakértő válaszait, elfogadta és

egyetértett a szakértőnek azzal a megállapításával, hogy az Sztv. a selejtezést, ebből következően a részleges selejtezést sem említi, erre vonatkozóan semmiféle előírást nem tartalmaz, következésképpen a részleges selejtezés nem tiltott. Vizsgálódása körébe vonta a közjegyző által kirendelt szakértőnek a szakvéleményében foglaltakat is. Hangsúlyozta, hogy ez a szakvélemény több ponton is alátámasztotta a perben kirendelt szakértő szakvéleményében szereplő megállapításokat.

- [8] A törvényszék összességében úgy ítélte meg, hogy a kirendelt szakértő alapszakvéleménye – annak kiegészítésére is figyelemmel – teljes körűen és hiánytalanul választ adott valamennyi, az ügyben felmerült jogvita keretében releváns szakkérdésre. Mindezekre figyelemmel a részleges selejtezésnek nem volt számvetési akadálya, az nem ütközött az Sztv.-be. A megismételt eljárásra előírta, hogy az elsőfokú adóhatóságnak abból kell kiindulnia, hogy az indítványozó jogszerűen számolta el a selejtezési költséget, erre tekintettel kell a további megállapításait megtenni.
- [9] A jogerős ítélet ellen a másodfokú adóhatóság terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Álláspontja szerint a törvényszék ítélete a régi Pp. 206. § (1), 221. § (1), 339. § (1) bekezdéseibe ütközik. A törvényszék az indokolási kötelezettségét súlyosan megsértette, a jogerős ítéletben a bizonyítékok, tények rögzítése és értékelése oly mértékben hiányos és téves alapokon nyugvó, hogy az önmagában a döntés megalapozatlanságát eredményezi.
- [10] A Kúria 2023. május 25-én kelt, Kfv.I.35.053/2023/7. számú ítéletével a Veszprémi Törvényszék fenti ítéletét hatályon kívül helyezte és az indítványozó keresetét elutasította. A Kúria ítélete [30] bekezdésében rögzítette, hogy „[a]rra is helyesen utalt az alperes, hogy a perben vitatott kérdés megítélése nem igényel szakértői kompetenciát. Annak eldöntése ugyanis, hogy a felperes által végzett részleges selejtezés a számvetési törvény előírásainak megfelel-e, nem szakkérdés, hanem jogkérdés. Ebben a kérdésben a bíróságnak kellett volna állást foglalnia. Téves volt az elsőfokú bíróságnak az a kiindulása, hogy amit az Sztv. nem tilt, az lehetséges. Pont fordított a helyzet. Az Sztv. határozza meg a könyvelés legalapvetőbb szabályait, ennek következtében, amit nem szabályoz (nem engedélyez), azt nem lehet alkalmazni. A perben nem az volt a kérdés, hogy az Sztv. által szabályozott megoldást az adózó betartotta-e, mert ez valóban lehet szakkérdés. A perben az volt az eldöntendő kérdés, hogy az Sztv. által nem szabályozott adózói részleges selejtezési megoldás jogszerű-e. Márpedig ennek megválaszolása jogkérdés, mert az Sztv. hatályosulását kell értelmezni. Mindezekre tekintettel a Kúria döntése meghozatalakor mellőzte a szakértői vélemények értékelését, nem tekintette irányadónak az abban kifejtetteket.”
- [11] A Kúria összegző értékelése szerint a törvényszék helytelenül értelmezte a Kúria hatályon kívül helyező végzését, a Kúria nem rendelte el szakértő bevezetését a perbe, kizárólag eljárásjogi hiba miatt, a per érdemét nem érintve helyezte hatályon kívül a korábbi döntést. Tévesen ítélte meg a törvényszék a perben érintett vita jellegét. Jogkérdésben kellett állást foglalni, amely nem igényelte szakértői vélemény beszerzését. A szakértői véleményre alapított ítélet ebből következően megalapozatlan, helytelen megállapításokat tartalmaz. Jogszerűen hivatkozott a másodfokú adóhatóság arra, hogy a törvényszéki ítélet a régi Pp. 221. § (1) bekezdésébe ütközik (Kúria Kfv.I.35.053/2023/7. számú ítélet, Indokolás [42]).
- [12] 2. A Kúria sérelmezett ítéletével szemben az indítványozó alkotmányjogi panaszt terjesztett elő az Abtv. 27. §-a alapján. Az alkotmányjogi panasz lényege a következőképpen foglalható össze.
- [13] 2.1. Az indítványozó álláspontja szerint sérült a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog, mint a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog [Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés] részjogosítványa. A Kúria ugyanis a támadott ítélet [30] indokolási bekezdésében arra a megállapításra jutott, hogy a perben vitatott kérdés megítélése nem igényel szakértői kompetenciát. Annak eldöntése ugyanis, hogy az indítványozó által végzett részleges selejtezés a számvetési törvény előírásainak megfelel-e, nem szakkérdés, hanem jogkérdés. A Kúria ezen megállapításával túlterjeszkedett a felülvizsgálati kérelem (és az ellenkérelem) keretein. A másodfokú adóhatóság ugyanis nem vitatta azt a felülvizsgálati kérelmében, hogy a részleges selejtezés megengedhetősége szakkérdés.
- [14] Az indítványozó azt is előadta, hogy a védekezéshez fűződő joga, mint a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog másik részjogosítványa is sérült. Amennyiben a másodfokú adóhatóság a felülvizsgálati kérelmében vitatta volna, hogy az indítványozó elszámolása szakkérdés, akkor az indítványozó csatlakozó felülvizsgálati kérelmet is benyújthatott és benyújtott volna, továbbá az írásos és szóbeli előadásaiiban is kifejti az ezzel kapcsolatos véleményét. Azaz a védekezéshez fűződő alapjoga is sérült.
- [15] 2.2. Az indítványozó a jogorvoslathoz való jog [Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdés] sérelmét is állította. A felülvizsgálati eljárás alapjául szolgáló elsőfokú ítélet nem tett olyan megállapítást, hogy az indítványozó számvetési eljárásának helyessége jogkérdés lenne, a másodfokú adóhatóság felülvizsgálati kérelme pedig ezt nem

tartalmazta. Az indítványozó jogvitájában tehát először a Kúria ítélezett úgy, hogy az indítványozó számviteli eljárásának helyessége nem minősül szakkérdésnek. Mivel pedig a felülvizsgálati eljárásban hozott ítélete ellen jogorvoslatnak helye nincs, az indítványozónak nincs lehetősége felsőbb fórumhoz fordulni, így sérült az indítványozó jogorvoslathoz való joga is.

- [16] 3. Az Alkotmánybíróságnak az Abtv. 56. §-a alapján mindenképp azt kellett megvizsgálnia, hogy az alkotmányjogi panasz a befogadhatóság törvényi feltételeinek eleget tesz-e.
- [17] 3.1. A kérelmező gazdasági társaság alkotmányjogi panasz benyújtására indítványozói jogosultsággal rendelkezik, és érintettsége fennáll, mivel a támadott ítélettel befejezett bírósági eljárásban felperes volt. Jogorvoslati jogát kimerítette, amikor keresetet nyújtott be a másodfokú adóhatóság határozatát vitatva. A támadott döntéssel (a Kúria ítéletével) szemben további jogorvoslati eljárás nem állt a rendelkezésére. Az indítvány felhívja az Alkotmánybíróság hatáskörét megalapozó rendelkezést (Abtv. 27. §), kifejezett kérelmet tartalmaz a jogkövetkezmények megállapítására, valamint pontosan megjelöli a sérelmezett kúriai ítéletet, amelyhez képest az Abtv. 30. § (1) bekezdésében meghatározott hatvan napos határidőn belül nyújtotta be indítványát, amelyben alapjogok sérelmére hivatkozott alkotmányjogilag értékelhető indoklás előadásával. Ezek alapján az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítvány megfelel a határozott kérelemmel szemben támasztott törvényi feltételeknek [Abtv. 52. § (1b) bekezdés]. A jogi képviselő meghatalmazását csatolta.
- [18] 3.2. Az Abtv. 29. §-a szerint az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadja be. E két feltétel alternatív jellegű, bármelyik fennállása megalapozza a panasz befogadhatóságát. E feltételek meglétének a vizsgálata az Alkotmánybíróság mérlegelési jogkörébe tartozik.
- [19] Az Alkotmánybíróság először azt vizsgálta, hogy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést felvet-e a jelen ügy a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog indítványozó által felhívott két részjogosítványával (tárgyaláshoz való jog, védekezéshez való jog) vagy a jogorvoslathoz való joggal kapcsolatban.
- [20] Az Alkotmánybíróság emlékeztet arra, hogy részletesen kimunkált és következetesen alkalmazott gyakorlata van a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot, továbbá a szóban forgó két részjogosítványt érintően [lásd például: 7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [24]–[27]; 3027/2018. (II. 6.) AB határozat, Indokolás [13]–[15]; 3157/2020. (V. 21.) AB határozat, Indokolás [48]–[50]]. Az Alkotmánybíróság gyakorlatára az indítványozó is hivatkozott, ezeket az alkotmánybírósági döntéseket megjelölte és idézte. Jelen alkotmányjogi panasz ezekhez képest nem vet fel olyan új, alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést, amely a panasz befogadását és érdemi elbírálását indokolná a tárgyaláshoz való joggal, illetve a védekezéshez való joggal összefüggésben.
- [21] Ugyancsak emlékeztet az Alkotmánybíróság arra, hogy állandó gyakorlatot folytat a jogorvoslathoz való jogot illetően, aminek tartalmát több irányadó döntésében rögzítette már az utóbbi időben [lásd összefoglaló jelleggel például: 3004/2022. (I. 13.) AB határozat, Indokolás [39]–[45]]. Ehhez képest az alkotmányjogi panasz nem vetett fel olyan elemet, amely új, alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésként lett volna értékelhető.
- [22] Ezek alapján az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a jelen ügyben az alkotmányjogi panaszban írtak alapján alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés nem azonosítható.
- [23] Ezt követően az Alkotmánybíróság azt vizsgálta, hogy a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség kétélyét ez az ügy felveti-e.
- [24] A tisztességes bírósági eljáráshoz való joggal kapcsolatban az Alkotmánybíróság emlékeztet arra, hogy „következetes, az Alaptörvény 24. cikk (1) bekezdésére visszavezethető gyakorlata szerint az alkotmányjogi panasz nem tekinthető a bírósági szervezeten belül jogorvoslattal (már) nem támadható bírósági határozatok által okozott valamennyi jogsérelem orvoslása eszközének, azaz ez a jogorvoslat nem jelenti a rendes bíróságok jogalkalmazási gyakorlatának általános felülvizsgálatát, aminek következtében az Alkotmánybíróság burkoltan negyedfokú bírósággá válna [lásd: 3198/2013. (X. 22.) AB végzés, Indokolás [22]]. Az Alkotmánybíróság gyakorlata abban is következetes, hogy a tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, illetve a jogszabályok értelmezése a bíróságok hatáskörébe tartozó feladat, melyet az Alkotmánybíróság nem vonhat magához, csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki, ellenkező esetben egyfajta »szuperbírósággá« a meglévők melletti újabb hagyományos jogorvoslati fórumként járna el” [lásd: 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [14]; 3011/2017. (II. 1.) AB végzés, Indokolás [8]; 3500/2021. (XI. 30.) AB végzés, Indokolás [16]; 3134/2022. (IV. 1.) AB végzés, Indokolás [35]].
- [25] A jelen ügyben a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog indítványozó által felhívott két részjogosítványa sérelme körében az volt megállapítható, hogy az indítványozó egyrészt valójában jogértelmezési kérdést vitatott

panaszában, mégpedig azt, hogy az Sztv. alkalmazási hatálya alatt a részleges selejtezés jogszerűségéről való döntés mennyiben jogkérdésnek és mennyiben szakkérdésnek minősül. Az Alkotmánybíróság másrészt rámutat arra, hogy a másodfokú adóhatóság felülvizsgálati kérelmében többek között azt állította, hogy a törvényszék ítélete sérti a régi Pp. 221. § (1) bekezdését. A Kúria támadott ítéletében pedig azt állapította meg, hogy a felülvizsgálati kérelem azért alapos, mert a törvényszéki ítélet sérti a régi Pp. 221. § (1) bekezdését. A régi Pp. előbb megjelölt szabálya sérelmére tehát a másodfokú adóhatóság kétségkívül hivatkozott. A Kúria felülvizsgálati eljárása ennek a kérelemnek a tartalmi elbírálására korlátozódott. Ebben az értelemben tehát nem merült fel kétség a tekintetben, hogy Kúria a felülvizsgálati kérelem keretei között járt el. Az Alkotmánybíróság utal arra, hogy mivel alkotmányjogi panaszeljárása során ténykérdésekben nincs hatásköre felülbírálni a Kúriát, annak vizsgálataiba nem bocsátkozhatott, hogy a sérelmezett kúriai ítélet [30] bekezdése iratszerű megállapításokat tartalmaz-e.

- [26] A jogorvoslathoz való jog sérelmét azzal összefüggésben adta elő az indítványozó, hogy a másodfokú adóhatóság felülvizsgálati kérelme alapján meghozott kúriai ítélettel szemben további jogorvoslati lehetőség nem áll a rendelkezésére. A felülvizsgálat a rendkívüli jogorvoslatok közé tartozik. Ezért az Alkotmánybíróság röviden áttekintette a rendkívüli jogorvoslat és a jogorvoslathoz való jog egymáshoz való viszonyát. Szükséges emlékeztetni arra, hogy „[a]z Alkotmánybíróság gyakorlata következetes a tekintetben, hogy a jogorvoslathoz való jog a rendes jogorvoslati eszközök igénybevételét foglalja magában [9/2013. (III. 6.) AB határozat, Indokolás [28]; 20/2015. (VI. 16.) AB határozat, Indokolás [16]], azonban a rendes jogorvoslati eszközök mindegyikére egyaránt, azonos tartalommal vonatkozik. Az Alaptörvény nem tartalmaz arra vonatkozó előírást, hogy a jogorvoslati fórumrendszernek hány fokon kell biztosítani az érintett alapjog gyakorlását, ennek megfelelően a jogorvoslati eljárás egyfokú kialakítása az Alaptörvény kívánalmainak teljességgel eleget tesz [22/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [95]].” [Lásd például: 3216/2019. (VII. 16.) AB végzés, Indokolás [17]; 3226/2019. (X. 11.) AB végzés, Indokolás [21]; 3383/2021. (IX. 24.) AB végzés, Indokolás [30]]. Ezek alapján az Alkotmánybíróság azt állapította meg, hogy az indítványozó ügyében az Abtv. 29. §-a szerinti második alternatív feltétel sem áll fenn a jogorvoslathoz való jog [Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdés] tekintetében, mert annak védelmi köre nem terjed ki a rendkívüli jogorvoslatnak minősülő felülvizsgálati eljárásra az Alkotmánybíróság töretlen gyakorlata szerint.
- [27] 3.3. Összefoglalva a fentieket: az Alkotmánybíróság arra a következtetésre jutott, hogy az indítványozó alkotmányjogi panasza az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdése körében nem felel meg az Abtv. 29. §-a szerinti feltételeknek, és ezért nem volt szükség, illetve lehetőség a befogadására.
- [28] 4. Mindezekre tekintettel az alkotmányjogi panasz nem felel meg a befogadhatóság feltételeinek, ezért azt az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. § (1)–(3) bekezdése alapján tanácsban eljárva az Abtv. 29. §-a, valamint az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) pontja alapján visszautasította.

Budapest, 2023. december 12.

*Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
tanácsvezető, előadó alkotmánybíró*

*Dr. Lomnici Zoltán s. k.,
alkotmánybíró*

*Dr. Patyi András s. k.,
alkotmánybíró*

*Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró*

*Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró*

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1883/2023.

