

## AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3088/2018. (III. 14.) 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.V.35.597/2016/6. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítása és megsemmisítése iránt előterjesztett alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

### I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján alkotmányjogi panaszt terjesztett az Alkotmánybíróság elé a Kúria Kfv.V.35.597/2016/6. számú ítélete ellen, annak alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését kérve. Az indítványozó az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján az ítélet vonatkozásában végrehajtás felfüggesztése iránti kérelmet is előterjesztett. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdése, az R) cikk (2) bekezdése, az E) cikk valamint a XXIV. cikk (1) bekezdésének a megsértésére hivatkozott.
- [2] Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügy előzménye, hogy a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) az indítványozónál 2012. október–december, 2013. február–április és 2013. május hónapokra vonatkozóan általános forgalmi adónemre (a továbbiakban: áfa) ellenőrzést folytatott. Az elsőfokú adóhatóság a 2012. október–decemberi időszakra vonatkozóan 4 899 000 Ft adókülönbötetet állapított meg és az indítványozóval szemben 2 499 000 Ft adóbírságot, valamint 457 000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki. A másodfokú adóhatóság az indítványozó fellebbezése nyomán eljárva az adóbírság összegét 9 798 000 Ft-ra változtatta, egyebekben az elsőfokú adóhatósági határozatot helybenhagyta. Az elsőfokú adóhatóság a 2013. február–áprilisi időszakra vonatkozóan az indítványozó terhére 1 046 000 Ft adókülönbötetet állapított meg és vele szemben 523 000 Ft adóbírságot, illetve 65 000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki. A másodfokú adóhatóság az indítványozó fellebbezése nyomán eljárva az adóbírság összegét 1 417 000 Ft-ra változtatta, egyebekben az elsőfokú adóhatósági határozatot helybenhagyta. Az elsőfokú adóhatóság 2013. május hónapra vonatkozóan az indítványozó terhére 1 028 000 Ft jogosulatlan visszaigénylést állapított meg és az indítványozóval szemben 411 000 Ft adóbírságot szabott ki. A fellebbezés folytán eljáró másodfokú adóhatóság az elsőfokú adóhatósági határozatot helybenhagyta.
- [3] Az adóhatósági határozatok szerint az indítványozó terhére megállapított adókülönbötet abból adódott, hogy az adóhatóság nem fogadott el adólevonásra jogosító hiteles bizonylatként bizonyos számlakibocsátók nevében kiállított számlákat. Az elsőfokú adóhatóság a rendelkezésre álló okiratok, nyilatkozatok, tanúvallomások, bel- és külföldi jogsegély, helyszíni szemle adatai alapján megállapította, hogy a számlakibocsátók a számlákban szereplő értékesítéseket nem teljesíthették, amelyekről az indítványozónak a feltárt objektív körülmények alapján és elvárható gondosság tanúsítása mellett tudomással kellett lennie. Az adóhatóság szerint a számlakibocsátók nevében kiállított számlákban feltüntetett gazdasági események a felek között nem valósultak meg, ezért a számlák tartalmilag hiteltelenek, azokra adólevonás joga nem alapozható. Ezen túlmenően azt is megállapította az adóhatóság, hogy egy másik számlakibocsátó áfa alanyi mentes vállalkozás, ezért kibocsátott számlái áfa áthárítást nem tartalmazhatnak, a valamennyi bizonylatán feltüntetett 27 %-os áfa összeget így az indítványozó jogosulatlanul helyezte levonásba.
- [4] A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság (a továbbiakban: elsőfokú bíróság) az indítványozó által kezdeményezett három pert egyesítette, és 4.K.27.979/2015/11. sorszámú ítéletével az indítványozó kérését elutasította. Az elsőfokú bíróság egyetértett az adóhatóság érveivel, miszerint az egyik számlakibocsátó nem volt áfa adóalany, így az általa kibocsátott számlákra az indítványozó nem alapozhatott adólevonási jogot. Az elsőfokú bíróság szerint a számlakibocsátók valós gazdasági tevékenységet nem folytató, már fantomizálódott cégek, amelyek nevében az indítványozó állítása szerint meghatalmazottként járt el a magánszemély, anélkül azonban, hogy eljárási jogosultsága bármilyen okirattal igazolt lett volna. A cégekről információval sem rendelkezett, azok bejegyzett törvényes képviselőit sem ismerte, a kiállított számlák illegálisan beszerzett

számlatömbökből származtak. Az elsőfokú bíróság szerint mindössze azt lehetett megállapítani, hogy a képviseleti jogosultság nélkül eljáró személy számlákat állított ki az indítványozó részére.

- [5] A Kúria Kfv.V.35.597/2016/6. sorszámú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét hatályában fenntartotta. A Kúria indokolása szerint az indítványozó nem tudta a perben bizonyítani, hogy azon számlakibocsátó esetében, amely valójában áfa alanyi mentes volt, az adóhatóság határozata jogszabálysértő lett volna, mivel e körben pusztán arra hivatkozott az indítványozó, hogy éjszaka történt a vásárlás, azonban azt nem mutatta be az indítványozó, hogy melyik jogszabályhelyet, milyen jogértelmezéssel, mely tények és körülmények alapján sértette meg az adóhatóság. A Kúria szerint az elsőfokú bíróság megfelelően részletezte az első- és másodfokú adóhatóság eljárását, a lefolytatott bizonyítási eljárást, a hatóságok által alkalmazott jogszabályokat, a bizonyítékok értékelését, valamint jogi álláspontját logikusan és közérthetően kifejtette.
- [6] A Kúria szerint az indítványozó lényegében a bizonyítékok felülvizsgálataztatását kérte, amely a teljes körűen jogszerű ítélet alapján kizárt. A Kúria kifejtette, hogy a valóságban megtörtént gazdasági események adatainak azonosnak kell lenniük az azokról kiállított számlákon feltüntetettekkel. A gazdasági eseményekkel nem azonos számlatartalmak a számlák tartalmi hiteltelenségének megállapítását és jogkövetkezményeként az adóhatóság részéről az adólevonási jog megtagadását eredményezik, amelynek jogszerűségéről az elsőfokú bíróság ítéletében az uniós normáknak megfelelően, helytállóan döntött. A Kúria ítéletének elvi tartalma, hogy az adózónak a perben az általa befogadott számlák valósággal egyező voltát bizonyítania kell.
- [7] 2. Az indítványozó ezt követően nyújtott be alkotmányjogi panaszt a Kúria ítéletével szemben, amelyben annak alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését kérte, mivel az álláspontja szerint sérti az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdését, az R) cikk (2) bekezdését, az E) cikket valamint a XXIV. cikk (1) bekezdését.
- [8] Az indítványozó szerint nem egyértelmű és ellentmondásos, hogy mi az a tényállás, amelyre a bíróság a döntését alapította, ennek kapcsán a gazdasági esemény hiányát, a felek közötti gazdasági esemény hiányát, illetve a másik fél csalárd magatartását jelölte meg. Álláspontja szerint egyértelmű jogalap megjelölése hiányában az indítványozó nem tudta érdemi védekezésének irányát meghatározni, ezáltal jogorvoslati joga csorbult az eljárás során.
- [9] Az indítványozó szerint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 97. § (4)–(6) bekezdései egyértelműen rögzítik, hogy az adóigazgatási eljárás során a bizonyítás az adóhatóságot terheli, és az adóhatóság a nem bizonyított tényeket, körülményeket jogszerűen nem értékelhette volna az indítványozó terhére. Az indítványozó szerint alaptalanul hivatkozott az adóhatóság arra, hogy a számviteli törvény rendelkezéseiből adódóan az indítványozót terheli annak bizonyítása, hogy a gazdasági események a számlákon leírt módon, a számlakibocsátó társaságoktól történtek meg. Álláspontja szerint az adólevonási jog szempontjából hiteles számla kritériumait a hazai és az uniós áfa szabályozás teljes körűen és kimerítően tartalmazza, amelyekből nem következik, hogy az adózónak kell bizonyítania a szabályszerűen kiállított számla hitelességét.
- [10] Az indítványozó szerint az adóhatóságnak vizsgálnia, értékelnie és indokolnia kellett volna, hogy a tudattartalma átfoghatta-e, hogy adókijátszás részesévé vált, azonban erre az eljárásban nem került sor.
- [11] Az indítványozó álláspontja szerint a Kúria ítélete sérti az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdését valamint az R) cikk (2) bekezdését, mert ellentétes a Tanácsnak a közös hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK (2006. november 28.) irányelvével. Az indítványozó szerint ezen uniós irányelv értelmében az áfa-levonás joga alapvető jog, amelyet csak nagyon indokolt esetben korlátozhat az adóhatóság.
- [12] Az indítványozó szerint az adóhatóság megállapításait érdemi felülvizsgálat nélkül fogadták el a felülvizsgálatot végző bíróságok. Az indítványozó szerint a tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogot is sérti az adóhatóság határozata, mivel az adóhatóság nem tett eleget a régi Art. 97. § (4) bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettségének, mivel tudati tényezőket egyáltalán nem vizsgált.
- [13] 3. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. § (1) bekezdése értelmében elsőként az alkotmányjogi panasz befogadhatósága törvényi feltételeinek fennállását vizsgálta meg.
- [14] Az Abtv. 27. §-a a) és b) pontjai értelmében az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja alapján alaptörvény-ellenes bírói döntéssel szemben az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet alkotmányjogi panasszal fordulhat az Alkotmánybírósághoz, ha az ügy érdemében hozott döntés vagy a bírósági eljárást befejező döntés az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogát sérti, és az indítványozó jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva.

- [15] Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítvány határidőben érkezett, az indítványozó érintettnek tekinthető és a rendelkezésére álló jogorvoslati lehetőségeit kimerítette.
- [16] Az indítványozó kifejezetten megjelölte az Alkotmánybíróság hatáskörére vonatkozó törvényi rendelkezést. Az indítványozó megjelölte továbbá az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseként a Q) cikk (2) bekezdését, az R) cikk (2) bekezdését, az E) cikket valamint a XXIV. cikk (1) bekezdését.
- [17] Az Alkotmánybíróság az indítványnak az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdésének, az R) cikk (2) bekezdésének valamint az E) cikk megsértésére vonatkozó részei kapcsán rögzíti, hogy ezen rendelkezések az Alaptörvény Alapvetés című részében található, azok nem tekinthető Alaptörvényben biztosított jognak, így ezen cikkekre alapítottan alkotmányjogi panasz benyújtására az indítványozónak nincs lehetősége. {3121/2015. (VII. 9.) AB határozat, Indokolás [89], 3203/2015. (X. 14.) AB végzés, Indokolás [9]}
- [18] Az Abtv. 52. § (1) bekezdése előírja, hogy az indítványnak határozott kérelmet kell tartalmaznia. A kérelem akkor határozott, ha egyértelműen megjelöli az Abtv. 52. § (1b) bekezdés a)–f) pontjaiban foglaltakat. Az Abtv. 52. § (2) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság által lefolytatott vizsgálat az indítványban megjelölt alkotmányossági kérelemre korlátozódik.
- [19] Az indítványozó alkotmányjogi panaszában az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésének a sérelmére hivatkozott, mely nem a bírósági eljárásokra, hanem a közigazgatási hatósági eljárásokra vonatkozik. Ugyanakkor az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítványban támadott bírói döntésekkel szemben megfogalmazott indítványozói érvek tartalmilag a XXVIII. cikk (1) bekezdése sérelmének vonatkozásában a bíróságok jogértelmezésére és jogi következtetéseire is irányulnak. Az alkotmányjogi panasz e vonatkozásában tartalmaz indokolást, e tekintetben az indítvány megjelöli az Alaptörvényben biztosított jog vélt sérelmének lényegét, a sérelmezett bírói döntést és kifejezetten kérte annak megsemmisítését.
- [20] 4. Az Abtv. 29. §-a értelmében alapvető feltétel, hogy az alkotmányjogi panasz a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet tartalmazzon, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést vessen fel.
- [21] Az Alkotmánybíróság előjáróban kiemeli, hogy a jogszabályokat a bíróságok értelmezik, az Alkotmánybíróság csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint „[A] jogszabályokat a bíróságok értelmezik, az Alkotmánybíróság csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki. Ez a jogkör azonban nem teremthet alapot arra, hogy minden olyan esetben beavatkozzon a bíróságok tevékenységébe, amikor olyan (állítólagos) jogszabálysértő jogalkalmazásra került sor, mely egyéb jogorvoslati eszközzel már nem orvosolható. Sem a jogállamiság elvont elve, sem a tisztességes eljárás alapjoga [...] nem teremthet alapot arra, hogy az Alkotmánybíróság a bírósági szervezet feletti szuperbíróság szerepébe lépjen, és hagyományos jogorvoslati fórumként járjon el” {3325/2012. (XI. 12.) AB végzés; Indokolás [13]–[15]}.
- [22] Következésképpen a bírói döntés alaptörvény-ellenességének vizsgálata során az Alkotmánybíróság attól is tartózkodik, hogy a bíróságok felülbírálati jogköréhez tartozó, szakjogi vagy kizárólag törvényértelmezési kérdésekben állást foglaljon {3028/2014. (II. 17.) AB végzés, Indokolás [12]}.
- [23] A tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, és mérlegelése az eljárási jogi szabályokban a jogalkalmazó számára fenntartott feladat {3012/2016. (I. 25.) AB végzés, Indokolás [20]}.
- [24] Az Alkotmánybíróság szerint a Kúria ítéletében az indítványozóval ellentétes jogi álláspontra helyezkedett, a döntését alátámasztó érveiről számot adott. Az Alkotmánybíróság utal arra, hogy az indítványozó perbeli jogosítványainak sérelmére nem hivatkozott, az indítványozó számára a közigazgatási per során is biztosított volt a hatékony bizonyítási eszközök igénybevételeének lehetősége.
- [25] Mindezekre tekintettel nem veti fel a Kúria ítéletének alaptörvény-ellenességét, illetve alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést, hogy a Kúria az indítványozó hivatkozásait nem tartotta alkalmasnak a jogerős ítélet megváltoztatására.
- [26] Tekintettel arra, hogy az indítványozó a kúriai ítélet alaptörvény-ellenességét egyebekben nem indokolta, az Alkotmánybíróság nem talált olyan körülményt, amelyet az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésével, a XXVIII. cikk (1) bekezdésével összefüggésben alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésként vagy a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességként lehetne értékelni.
- [27] Az alkotmányjogi panasz befogadásának visszautasítása okán a támadott ítélet végrehajtásának felfüggesztéséről az Alkotmánybíróságnak nem kellett rendelkeznie.

[28] Mindezek alapján az alkotmányjogi panasz részben az Abtv. 27. §-ában foglalt törvényi feltételeknek, valamint részben az Abtv. 29. §-ában megfogalmazott befogadási feltételeknek nem felel meg, ezért az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. § (1)–(3) bekezdései alapján eljárva az Ügyrend 30. § (2) bekezdés *a)* és *h)* pontjai alapján visszautasította.

Budapest, 2018. március 6.

*Dr. Czine Ágnes s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró

*Dr. Balsai István s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Horváth Attila s. k.,*  
előadó alkotmánybíró

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
alkotmánybíró

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

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1769/2017.

