

Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság  
Közigazgatási Szakága

Budapest  
Hungária krt. 179-187.  
1146

útján  
Alkotmánybíróság

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG

Ügyszám: IV/1769 - 0 / 2017

Érkezett: 2017. SZEPTEMBER 13.

Példány: 3 Kezelőiroda:

Melléklet: 25 db

RL/4550032527692

Budapest Környéki  
Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság  
Közigazgatási Szakág

Érk.: 2017 - 09 - 05 <sup>u.A</sup>

Érk. módja: postán / gyűjtőládába /  
személyesen / faxon / e-mailen

Példány: 3 Melléklet: 3x5

Ügyszám: HK 27979/2015

20

Indítványozó) ügyvezetője az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (Abtv.) 27. § a)-b) pontja alapján az alábbi

### alkotmányjogi panasz indítványt

terjesztem elő:

Kérem a T. Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a megsemmisíteni kért bírói döntés – a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.597/2016/6. számú határozata – alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg azt, mivel sérti az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdését, az R) cikk (2) bekezdését, valamint E) cikk, és az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdését.

Kérem a T. Alkotmánybíróságot, hogy az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján az alkotmányjogi panasszal támadott határozat végrehajtását függessze fel az Alkotmánybíróság eljárásának befejezéséig.

Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adom elő:

**1. A megsemmisíteni kért jogszabályi rendelkezés(ek), bírói döntések megnevezése, a határidő-számításhoz szükséges adatok közlése (a jogerős ítélet kézhezvételének időpontja stb.):**

A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.597/2016/6. számú határozata, amely hatályában fenntartotta a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. május 11. napján kelt 4.K.27.979/2015/11. számú ítéletét.

A döntés közlésének napja: 2017. július 3.

**2. Az Alaptörvényben biztosított jog megnevezése:**

Az ítélet sérti az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdését, az R) cikk (2) bekezdését, valamint E) cikk, és az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése.

**3. A közvetlen érintettség kifejtése (az eljárás megindításának indokai, az Alaptörvényben biztosított jog sérelmének lényege, bírói döntés esetén a pertörténet röviden, az ügyben hozott bírói döntések stb.):**

Az Indítványozót az elsőfokú adóhatóság 2012. október-december időszakra, és 2013. május hónapra külön eljárásokban általános forgalmi adó (áfa) adónemben folytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként adóhiánynak minősített illetőleg jogosulatlan visszaigénylésnek minősített áfa adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére

IT

kötelezte. Az Indítványozó fellebbezése folytán eljáró Nemzeti Adó és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132., levezési cím: 1438 Budapest, Pf.: 510.) az adóigazgatóság 31444759489., 3144759478. és 3144759456. ügyszámú határozatait helyben hagyta. Az adóhatóság a hatósági eljárásban arra alapította álláspontját, mely szerint az eljárásban érintett számlákban foglalt gazdasági események nem a felek között történtek meg.

A számlákban foglalt gazdasági események megtörténte Indítványozó álláspontja szerint az eljárás adatai alapján igazoltásra került, ezért ezt követően az Indítványozó közigazgatási perben kezdeményezte az adóhatósági döntések felülvizsgálatát – amelynek során a folyamatba kerülő peres eljárások egyesítésre kerültek –, figyelemmel arra a tényre, hogy a gazdasági események a valóságban is megtörténtek, így jogszerűen élt adólevonási jogával. A keresetet a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. május 11. napján kelt 4.K.27.979/2015/11. számú ítélete elutasította.

Indítványozó ezt követően felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a döntés ellen, tekintettel arra, hogy a támadott bírósági határozat jogszabálysértő, ugyanis az Art. 97. § (4)-(6) bekezdései téves jogértelmezésén alapul, továbbá lényeges eljárási szabálysértés is történt. Az alperes továbbá tényállás tisztázási kötelezettségének sem tett eleget, a perben képviselt alperesi álláspont ill. a jogerős határozatban foglalt ténymegállapítások között feloldhatatlan ellentmondás van. A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.597/2016/6. számú határozata hatályában fenntartotta a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016. május 11. napján kelt 4.K.27.979/2015/11. számú ítéletét.

A Kúria alkotmányjogi panasszal támadott határozata jogszabálysértő, ezen túlmenően alaptörvény-ellenes.

Alperes a hatósági eljárásban arra alapította álláspontját, mely szerint az eljárásban érintett számlákban foglalt gazdasági események nem a felek között történtek meg. A számlákban foglalt gazdasági események megtörténtét felperes álláspontunk szerint igazolta.

Ez a tény azonban önmagában is rávilágít a támadott adóhatósági határozat indokolásának ellentmondásaira, az ugyanis mindhárom cég vonatkozásában azon megállapításra épül, mely szerint (1) egyáltalán nem történt számla szerinti gazdasági esemény, azonban a határozat arra is kitér, hogy (2) az adózó nem tanúsított kellő körültekintést gazdasági tevékenységének gyakorlása során. /

Nem egyértelmű, ellentmondásos, zavaros, hogy hogy mi az a tényállás, amelyre a bíróság döntését alapította: gazdasági esemény hiánya / felek közötti gazdasági esemény hiánya / vagy a másik fél csalárd magatartása. Egyértelmű jogalap megjelölése hiányában az adózó nem tudta érdemi védekezésének irányát meghatározni, ezáltal jogorvoslati joga is csorbult az eljárásban.

Alperes tárgyaláson tett nyilatkozata szerint a tárgyaló cégek esetén „nem a számla szerinti felek között történt meg a teljesítés”, illetőleg Indítványozó terhére értékelte a nem körültekintő eljárást: alperes szerint tehát a gazdasági események megvalósultak, de nem a számlakibocsátó részéről.

**Jogi álláspontunk szerint az 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 értékelhetette volna az adózó terhére. Alapítványul hivatkozott az alperes arra, hogy a számviteli törvény rendelkezéseiből adódóan az adózót terheli annak bizonyítása, hogy a gazdasági események a számlákon leírt módon, a számlakibocsátó társaságoktól történtek meg. Ugyanis az adólevonási jog szempontjából hiteles számla kritériumait az áfa-törvény és a HÉA-irányelv teljes körűen és kimerítően szabályozzák, és ezekből a szabályokból nem következik, hogy az adózónak kell**

bizonyítania a szabályszerűen kiállított számla hitelességét, hanem az, hogy a szabályszerűen kiállított számlát – ellenkező bizonyításáig – hitelesnek kell tekinteni.

Az Indítványozót továbbá nem terheli objektív felelősség az általa befogadott számlák kapcsán, a számlakibocsátó oldalán fellelhető mulasztás esetén nem lehet tőle elvárni, hogy bizonyítsa, kellő körültekintéssel járt el. A C-80/11-C-142/11. számú ítélet elvi érveléssel rögzítette, hogy a nemzeti adóhatóságnak joga van megtagadni az adólevonási jogot, amennyiben objektív körülmények alapján megállapítható, hogy adózó tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy beszerzésével adókijátszási ügyletben vesz részt. Az adóhatóságnak ezért – az Art 97. § (4) bekezdése szerinti tényállás-tisztázási kötelezettségére is figyelemmel – kifejezetten vizsgálnia, értékelnie és indokolnia kellett volna, hogy adózó tudattartama átfogta-e, átfoghatta-e, hogy adókijátszás részesesévé vált, azonban ez az eljárásban nem történt meg. *A hatóságnak kell objektív alapú bizonyítékokkal alátámasztania az adólevonás megtagadása esetén azt a körülményt, hogy a számlabefogadó az ügylettel összefüggésben a számlakiállító által elkövetett adócsalásban vett részt.*

Az adóhatóság feladata az adóalanyoknál az ahhoz szükséges ellenőrzések elvégzése, hogy felderítse az adóval kapcsolatos szabálytalanságokat, illetve csalásokat, valamint hogy az azokat elkövető adóalanyokkal szemben szankciókat alkalmazzon. Az adóhatóság tehát nem háríthatja át saját ellenőrzési kötelezettségét az adóalanyokra, és nem tagadhatja meg tőlük a levonási jog gyakorlását.

Indítványozó – jogi álláspontja alátámasztásaként – hivatkozik a Kúria joggyakorlat-elemző csoportja által 2016. február 9-én elfogadott és a Kúria Közigazgatási-Munkaügyi Kollégiuma által 2016. június 6-án jóváhagyott összefoglaló véleményre /2014.El.II.JGY.1/2./, amely visszaigazolja az Indítványozó által képviselt álláspontot. Az iratban kifejtett álláspont szerint az adóhatóságnak kifejezetten vizsgálnia, értékelnie és indokolnia kellett volna – az adólevonási jog kizárására tekintettel –, hogy adózó tudattartama átfogta-e, átfoghatta-e, hogy adókijátszás részesévé vált. Alperes ezt az álláspontot nem osztotta.

Az összefoglaló vélemény a levonási jog gyakorlása kapcsán 3 esetkört különböztet meg: – gazdasági esemény hiánya – felek közötti gazdasági esemény hiánya – másik fél csalárd magatartása; továbbá feltárta, hogy e 3 esetkörben mikor kell vizsgálni az adózó szubjektív tudattartamát (tudta/tudhatta kritérium).

Az alperes a 3 cég esetében [REDACTED] a felek közötti gazdasági esemény hiányára hivatkozik. A vélemény megállapítja, hogy a magyarországi bíróságok ítélezési gyakorlata ebben az esetkörben – statisztikai többségében – arra az álláspontra helyezkedik, hogy nincs helye a tudati tényezők vizsgálatának. A Kúria által jóváhagyott összefoglaló vélemény azonban ezzel a gyakorlattal szemben – pontosan a felperes által hivatkozott EUB döntésekre figyelemmel – arra az álláspontra helyezkedik, hogy ezekben az esetekben is helye lehet a „tudta vagy tudhatta” kritérium vizsgálatának. A vélemény megerősíti, hogy az EUB 2011/2012-ben hozott ítéletei alakították a nemzeti adóhatóságok és bíróságok gyakorlatát, ezek a szempontok azonban az adóhatósági eljárásban egyáltalán nem jelentek meg!

A fentiek alapján a támadott bírósági határozat indokolása sem helytálló, miszerint „A felperes alaptalanul hivatkozott az EUB ítéletre, mert az abban megfogalmazottak csak akkor alkalmazhatók, ha a felek között megállapítható a gazdasági esemény, ez pedig a perbeli esetben hiányzik.”

Felperesi jogi álláspont szerint az alperes nem tett eleget az Art. 97.§ (4) bekezdésben foglalt bizonyítási kötelezettségének. (1) Az adóhatóság megállapításai nem alkalmasak annak bizonyítására, hogy a számlákban foglalt gazdasági események teljesítése nem a számlakibocsátó részéről történt



volna meg. (2) Alperes semmilyen módon nem igazolta azon álláspontját, ami alapján igazolható-, de akár csak feltételezhető lenne, hogy az adózó tudta, vagy tudnia kellett, hogy beszerzésével Áfa-kijátszást megvalósító ügyletben vesz részt, tudati tényezőket az alperes egyáltalán nem vizsgált.

A felperes kellő körültekintése a fenti álláspont fenntartása mellett is, álláspontunk szerint mindhárom cég esetében igazolt. A cégek adóalanyisága a jogviszony teljes tartama alatt fennállt, érvényes adószámmal rendelkeztek, a társaságok tevékenységi körei a számlában foglalt termékek forgalmazására kiterjedtek, képviselőjükben alkalmazott és meghatalmazott járt el, a számlákban foglalt gazdasági események megvalósultak.

Érintettségem az indítvány előterjesztésében álláspontom szerint abban nyer igazolást, hogy a kérelmet mint a gazdasági társaság ügyvezetője (egyúttal mint tulajdonos) terjeszttem elő a társaságot képviselve. A vezető tisztségviselői minőségem és a cégjegyzés módja közhiteles nyilvántartásokban szerepel, így álláspontom szerint további igazolást nem igényel. A magyar adójogi szabályok értelmében a társaság az adóalany, akinek sérelmére történt meg a hatósági határozat meghozatala, ill. a bírósági döntés kiadása.

Azért a társaság nevében terjesztettük elő kérelmünket, mert a magyar adójogi szabályok értelmében a társaság az adóalany, akinek sérelmére történt meg a hatósági határozat meghozatala, ill. a bírósági döntés kiadása.

#### **4. Indokolás arra nézve, hogy a sérelmezett jogszabály, jogszabályi rendelkezés, bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megjelölt rendelkezésével:**

Az ítélet sérti az Alaptörvény Q) cikk (2) bekezdését, valamint az R) cikk (2) bekezdését, mert a Kúria ítélete ellentétes az uniós áfa irányelvvel /112/2006/EK Irányelv/. Ezen irányelv értelmében az áfa-levonás joga alapvető jog, amelyet csak nagyon indokolt esetben korlátozhat az adóhatóság. Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügyben azonban a NAV azt állapította meg az indítványozó társaságra áthárított adót az indítványozó nem vonhatja le annak ellenére, hogy az Áfa törvény (az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény) 119–120. §-ában foglalt feltételeknek a társaság megfelelt. A NAV vizsgálata ezen túlmenően nem volt objektív, sértette az Indítványozó tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogát, mert határozata indokolásában nem jelölte meg, hogy a társaság milyen intézkedések megtételével tudta volna gyakorolni az áfa-levonás jogát.

Kifejtette, hogy a 112/2006/EK Irányelv az, amelyre tekintettel az ítélet alkotmányossági vizsgálatát kéri azért, mert az áfa-levonás „alapjoga” az eljárásban nem érvényesült: a Kúria ítélete sem alkalmazta ezt az alapelvet és emiatt az indítványozó hátrány érte (pervesztes lett). Indítványozó álláspontja szerint az adóhatóság ellenőrzésének megállapításait érdemi felülvizsgálat nélkül fogadták el a magasabb szintű bíróságok. Indítványozó jogkövető magatartást tanúsított, amit a rendelkezésre álló iratok is igazolnak.

Indítványozó álláspontja szerint tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogot is sérti a határozat: az alperes nem tett eleget az Art. 97.§ (4) bekezdésben foglalt bizonyítási kötelezettségének. Megismételve: az adóhatóság megállapításai nem alkalmasak annak bizonyítására, hogy a számlákban foglalt gazdasági események teljesítése nem a számlakibocsátó részéről történt volna meg. Az adóhatóság továbbá semmilyen módon nem igazolta azon álláspontját, ami alapján igazolható-, de akár csak feltételezhető lenne, hogy az adózó tudta, vagy tudnia kellett, hogy beszerzésével Áfa-kijátszást megvalósító ügyletben vesz részt, *tudati tényezőket az alperes egyáltalán nem vizsgált.*

#### **5. Annak bemutatása, hogy az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva:**

A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.597/2016/6. számú határozata ellen felülvizsgálatnak helye nincs, Indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette.

**6. Nyilatkozat arról, hogy az ügyben van-e folyamatban felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt, illetve arról, hogy kezdeményeztek-e perújítást (jogorvoslat a törvényesség érdekében) az ügyben:**

Nyilatkozom, hogy a Kúria előtt nincs felülvizsgálati eljárás folyamatban, továbbá perújítás sem került kezdeményezésre.

**Kérem a T. Alkotmánybíróságot, hogy az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján az alkotmányjogi panasszal támadott határozat végrehajtását függessze fel az Alkotmánybíróság eljárásának befejezéséig.**

Álláspontunk szerint – figyelemmel a határozatban kirótt bírság összegére is – az alkotmányjogi panasszal támadott határozat végrehajtásában történő felfüggesztése nyilvánvalóan nem okoz, nem okozhat súlyosabb érdeksérelmet az állam oldalán, mint amilyennel a végrehajtás felfüggesztésének az elmaradása járna Indítványozó részéről, tekintettel arra, hogy a megalapozatlan határozat azonnali végrehajtása (különösen annak jelen eljárással is összefüggő késedelméből fakadó további büntetések, pótlékok további terheire) jelentősen elnehezítené helyzetünket, méltánytalan gazdasági érdeksérelmet okozva társaságunknak.

Kiemelten tesszük hozzá, hogy a végrehajtás vállalkozásunk számára súlyos hátrányt előidéző körülménnyel járhat (a piac szereplői számára társaságunk közteherviselési képessége, hajlandósága tekintetében alkalmas téves álláspont kialakítására, mely alapján üzleti partnerink nem, vagy csak lényegesen rosszabb feltételek mellett lépnének velünk kapcsolatba), a sérelmezett határozat végrehajtása esetén végső soron társaságunk fizetőképességét is veszélybe sodorhatja. Mellékeljük a fentiek alátámasztására a társaság mérlegét, amelynek adataiból megállapítható, hogy a határozatok végrehajtása cégünk működését azonnal és egyértelműen ellehetetlenítené – teljes mértékben függetlenül a bírósági eljárás utóbbi eredményétől, kimenetelétől.



Mellékletek:

1. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
2. Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.979/2015/11. számú ítélete
3. Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.597/2016/6. számú ítélete
4. Társaság cégkivonata
5. Társaság egyszerűsített mérlege