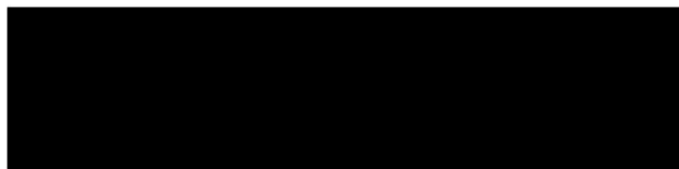


ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	1V/1824-2/2018
Érkezett:	2019 FEBR 21.
Példány:	1
Melléklet:	1 db
Kezelőiroda:	<i>[Signature]</i>

Tisztelt Alkotmánybíróság!

*A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi
Bíróság útján*



indítványozó panaszos

Képv.:

Dr. Dóra Tímea Ügyvédi Iroda

Dr. Dóra Tímea ügyvéd útján

(5000 Szolnok, Damjanich utca 1. szám 1.
emelet 3. ajtó)

a Kúria **Kfv.I.35.570/2017./13.** számú
ítéletének megsemmisítése iránt

indítványozó, meghatalmazás alapján eljáró jogi képviselőm útján, mint a támadott, az alábbiakban részletezett bírósági döntés alapjául szolgáló per **felpereseként érintett**, az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló **2011. évi CLI. törvény (Abtv.) 27. §-a alapján** tisztelettel az alábbi hiánypótlással egységes szerkezetbe foglalt

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő.

I.

**Nyilatkozatok és indítványok az
Abtv. 27. § alapján**

1. Az alábbiakban részletezett okfejtés nyomán indítványozom, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság állapítsa meg a társaságot, mint felperest elmarasztaló Kúria **Kfv.I.35.570/2017/13.** számú ítéletének (a határozat átvételének időpontja: 2018.09.24.) — beleértve a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 14.K.32.514/2016/11. számú ítéletét — alaptörvényellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg, mivel sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében meghatározott tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogom.

2. A rendelkezéseimre álló jogorvoslati lehetőségeimet kimerítettem, az ügyben egyéb eljárás nincs folyamatban, a Kúria ítélete az ügy érdemében hozott döntés, ezért teljesül az Abtv. 27. § b) pontja.

3. Kérem az első fokon eljáró bíróságot, hogy az ítélet végrehajtását az Alkotmánybíróság eljárásának befejezéséig az Abtv. 53. § (4) bekezdése, illetve a Közigazgatási Perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény 50.§ (1) bekezdése alapján bekezdése alapján azonnali jogvédelmet biztosítson.

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a jelen eljárás felfüggesztése mellett kezdeményezzen az Európai Bíróság előtt az előzetes döntéshozatali eljárást.¹

4. Kérem továbbá a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az indoklásban részletezettek alapján vizsgálja meg, hogy az ügyben eljáró bíróságok eleget tettek-e az Alaptörvény 28. cikkében rögzített azon kötelezettségüknek, hogy a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban kell értelmezniük. A hivatkozott bírósági határozatok megítélésem szerint nem felelnek meg az Alaptörvény 28. cikkében foglalt követelménynek, ennek keretében az Alkotmánybíróság ismertetett gyakorlata alapján analízisre szorul, hogy az eljáró bíróságok a polgári eljárásjog szabályait az Alaptörvénnyel összhangban értelmezték-e döntésük

¹ Paczolay Péter korábban az Alkotmánybíróság előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezéséhez fűződő jogosultsága, illetve értelmezési kétségek esetén az erre vonatkozó kötelezettsége mellett érvelt; Ld.: Paczolay Péter Fórum - Paczolay Péter és mások 2003. In: Dr. Fazekas Flóra: A magyar Alkotmánybíróság viszonya a közösségi jog elsőbbségéhez egyes tagállami alkotmánybírósági felfogások tükrében, PhD. értekezés, Debrecen 2009, 342. o.

során. A Pp. 8. § (1) bekezdésének első fordulata szerint a bíróság köteles biztosítani, hogy a felek és a per többi résztvevője jogait rendeltetésszerűen gyakorolják.

5. Az Alaptörvényben biztosított és jelen alkotmányjogi panasz szempontjából vizsgálendő jogosultságok megnevezése:

- **XXVIII. cikk (1) bekezdés (pártatlan bíróság, tisztességes tárgyalás)**
- **28. cikk (a bíróság a jogszabályt azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezi)**

E körben utalnék arra, hogy Az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése szerint alapvető jog törvényben, más alapvető jog érvényesülése vagy valamely alkotmányos érték védelme érdekében, a feltétlenül szükséges mértékben, az elérni kívánt céllal arányosan, az alapvető jog lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozható.

6. Az Alaptörvény 24. cikk (2) Az Alkotmánybíróság [...]

- b)* bírói kezdeményezésre felülvizsgálja az egyedi ügyben alkalmazott jogszabálynak az Alaptörvénnyel való összhangját;
- c)* alkotmányjogi panasz alapján felülvizsgálja az egyedi ügyben alkalmazott jogszabálynak az Alaptörvénnyel való összhangját;
- d)* alkotmányjogi panasz alapján felülvizsgálja a bírói döntésnek az Alaptörvénnyel való összhangját; [.]
- e)* vizsgálja a jogszabályok nemzetközi szerződésbe ütközését; [.]

(3) Az Alkotmánybíróság [.]

b) a (2) bekezdés *d)* pontjában foglalt hatáskörében megsemmisíti az Alaptörvénnyel ellentétes bírói döntést; [.]

Ez azt jelenti, hogy alkotmányjogi szempontból (tehát nem általában a törvényértelmezés helyességét vizsgálva vagy perbeli bizonyítási ügyeket felülbírálv) a jövőben az Alkotmánybíróság megsemmisítheti a bírói ítéleteket.²

6.1. Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy mondja ki, *önmagában formai hiányosságok nem vezethetnek az ÁFA levonási jog elvesztéséhez, a jogügylet tartalmi vizsgálata szükséges, az adólevonási jog csak akkor tagadható meg, ha egyértelműen bizonyítást nyer, hogy valótlan az általa dokumentált gazdasági esemény.*

² Ld.: Jakab András: A bírói jogértelmezés az Alaptörvény tükrében in.: JEMA, 2011/4., Ld. még: Dr. ifj. Vég Tibor: Az alkotmányjogi panasz ügyvédi szemszögből; Ügyvédek lapja, 2016/3. 3. o.

II.

A közvetlen érintettség kifejtése (az eljárás megindításának indokai, az Alaptörvényben biztosított jog sérelmének lényege, a pertörténet röviden)

7. A Kúria ítéletében lefektetett tényállás szerint az indítványozó a 2012. november 28. napján alakult gazdasági társaság 2013. február 20. napján kelt adásvételi szerződéssel vásárolta meg a [REDACTED] (továbbiakban: számlakibocsátó) tulajdonában álló 10.462 m² alapterületű [REDACTED] ingatlan 1/1 tulajdoni illetőségét. Az eladó az adásvételről 248.400.000 Ft általános forgalmi adót tartalmazó számlát bocsátott ki, melyet a felperes a 2013.1. negyedévi bevallásában levonható általános forgalmi adóként szerepeltetett. Az adóhatóság vizsgálta a felek között végbement ingatlan adásvételt, és arra az álláspontra helyezkedett, hogy a szerződés adókijátszásra irányult és vagyonkimentés céljából kötötték. Erre figyelemmel az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 1. § (7) bekezdés, 2. § (1) bekezdés alapján az adólevonás jogát megtagadta. A felperessel szemben 200%-os bírságmértéket alkalmazott, melynek jogalapját az Art. 170. § (1) bekezdésében jelölte meg. Az elsőfokú határozatot az alperes 2015. november 23. napján kelt 3144714943 számú határozatával az indokolást részben megváltoztatva helybenhagyta. Megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság a vonatkozó jogszabályok helyes értelmezése és alkalmazása alapján helytállóan tárta fel az ügyben irányadó tényállást, okszerűen mérlegelte a beszerzett bizonyítékokat. Mindezekből törvényes és megalapozott jogi következtetést vont le, amit a szükséges mértékben indokolt, így határozata jogszerű rendelkezést tartalmaz. Hangsúlyozta, hogy a felperesi társaságot röviddel az ügylet megkötése előtt alapították 500.000 Ft törzstőkével. A felperesi ügyvezető és az eladó képviselője már régóta ismerték egymást, korábban munkakapcsolatban álltak. A számlakibocsátó gazdasági társaság ügyvezetőjét az ingatlanértékesítést megelőzően 1 hónappal nevezték ki, az ingatlan eladásáról a cég tulajdonosainak megkérdezése, és az ingatlant terhelő telekbiztosítéki jelzálogjogosult megkérdezése nélkül értékesítette. A vevő a vételárat nem fizette ki, később az adóhatóság birtokába került váltóval magyarázták annak kiegyenlítését. Az ingatlan adásvételi szerződése csak a legszükségesebb adatokat tartalmazta, a felek nem utaltak a bankhitelre és a jelzálogjogra, az adásvételt megelőzően a bankkal erre vonatkozóan nem egyeztettek. A felperesi állítással szemben az ingatlant nem kívánta működtetni, hiszen az ingatlant röviddel a megvásárlást követően 2013. június 11-én értékesítette. A számlakibocsátó 2013. február havi bevallásában kizárólag a szerződés kapcsán kibocsátott számlát szerepeltette annak ellenére, hogy az üzletközpont folyamatosan működött, bevételei és kiadásai voltak. Az ezen számlákra vonatkozó áfabevallási kötelezettségének nem tett eleget. Az alperes álláspontja az volt, hogy a felek rekonstruálható ügyleti szándéka a hitellel és egyéb kötelezettségekkel terhelt ingatlan megvásárlásával a 248.581.000 Ft általános forgalmi adó visszaigénylése volt anélkül, hogy közöttük bármilyen pénzügyi teljesítés történt volna. Azt azonban rögzítette, hogy az elsőfokú adóhatóság tévesen hivatkozott a vagyonkimentési célzatra, miután ennek megítélése nem az adóhatóság feladata.

A felperes a határozattal szemben keresetet nyújtott be, melyben vitatta az alperesi megállapításokat egyrészt eljárásjogi szempontból, így az ellenőrzésre nyitva álló határidő túllépése körében, másrészt azt sérelmezte, hogy az elsőfokú határozat indokolásának megváltoztatta, kiegészítette, azonban a határozat megváltoztatásának alapját képező kiegészítő bizonyítékok megismerésének lehetőségét a felperes részére nem biztosította. Vitatta a felek között létrejött szerződés alperes által megállapított célját. Leszögezte, hogy a számlában foglalt gazdasági esemény

megvalósult, annak megkötésére független harmadik fél érdekében a bérlők és bank miatt került sor. Az elsőfokú bíróság nem osztotta a felperes keresetében kifejtett érvelést és az alperesi határozattal egyezően azt rögzítette, hogy a felek között létrejött szerződés mesterséges, annak kizárólagos célja adóelőny elérése volt. Részletesen ismertette az ennek megállapítására vonatkozó bizonyítékokat: a felperesi társaság megalakulása, a két gazdasági társaság ügyvezetőinek egymással fennálló kapcsolata, a számlakiállító cég csődközeli helyzete, a bank tranzakciókban való részvételének hiánya. Arra is utalt, hogy a felek között létrejött szerződés szűkszavú volt, nem tért ki az ingatlanra bejegyzett zálogjogra, vételi jogra, és az adásvételi szerződés az ingatlanon lévő terhekre vonatkozóan sem tartalmazott rendelkezést. Nincs a szerződésben utalás váltó kiállításáról, arról is csak akkor nyilatkoztak, amikor az adóhatóság e tényről tudomást szerzett.

Összegző értékelése szerint a tényekből okszerűen az a következtetés vonható le, hogy az ügyletnek az ingatlan tulajdonjogának átruházásán túlmenően egyéb célja is volt, ez pedig a 248.581.000 Ft általános forgalmi adó visszaigénylésében testesült meg.

Vizsgálta, hogy van-e az ügyletben kimutatható harmadik független félnek gazdasági érdeke, azonban ilyet nem talált, hiszen sem a felperes által hivatkozott bérlők, üzemeltető és a bank sem volt részese a per tárgyát képező ügyletnek. Hangsúlyozta, azt is, hogy a váltó kibocsátásával az eredeti pénzkövetelés nem szűnt meg, amit az bizonyít, hogy a számlakibocsátó a vételár kiegyenlítésének elmaradása miatt pert indított.

A 200%-os mértékű bírság kiszabása is jogszerű volt, hiszen a felperes szándéka rosszhiszemű, szándékos, jogtalan előny megszerzésére irányult. Kiemelte, hogy magasabb összegű adóbírság kiszabásának nem feltétele a Btk.-ban rögzített tényállás megvalósulása és bizonyítása, hanem elegendő egy tudatos, az adó kijátszására irányuló adózói magatartás igazolása.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a kereset teljesítése, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és az eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítása érdekében. Álláspontja szerint az adóhatóság és a bíróság a tényállást hiányosan derítette fel, a felderített tényekből, körülményekből téves következtetéseket vont le. Hangsúlyozta, hogy a felperesi adólevonási jog gyakorlásával érintett okiratok (szerződés-számla) a Pp. 196. § (1) bekezdés d) pontja szerinti teljes bizonyító erejű magánokiratok, melyek igazolják a perbeli gazdasági esemény bizonylatokon szereplő tartalommal történő megvalósulását. A teljes bizonyító erejű magánokiratokban foglaltakkal szemben kétséget kizáró ellenbizonyításra nem került sor, így sem az adóhatóságnak, sem a bíróságnak nem volt eljárásjogi lehetősége a perbeli bizonylatok hiteltelenségét megállapítani.

Az ítélet számos torzítást, félreértelmezést tartalmaz. Az, hogy a felperes és a számlakibocsátó kft. ügyvezetői között hosszabb ideje bizalmas kapcsolat állt fenn még nem jelzi az adóelőny megszerzésére irányuló alapvető célt. A felperes terhére olyan, a számlakibocsátói körben felmerült hiányosságokat rónak, amelyek az adóhatósági gyakorlat szerint sem róhatók fel, így az adóbevallás hiányosságai, valamint az általános forgalmi adó megfizetésének hiánya. A terhére rótták, hogy az ingatlan vételára nem került megfizetésre, ennek értelemszerű magyarázata az, hogy az ingatlanra bejegyzett teher értéke lényegesen meghaladta az ingatlan vételárát. Sérelmezte az ingatlan adásvételi szerződés rövidségére vonatkozó adóhatósági és bírósági megállapításokat és hangsúlyozta, hogy az adásvételi szerződés alapján az ingatlanügyi hatóság a felperes tulajdonjogát bejegyezte, így az megfelelő tartalommal bírt. Utalt arra is, hogy az ingatlan piaci forgalmi értékét sem az eljáró adóhatóságok, sem a bíróság nem vitatta, azt ingatlanforgalmi szakértői vélemény alátámasztotta, így akkor követtek volna el jogsértést, ha nem ezt az értéket szerepelteti a számlán az eladó.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felperes előkészítő iratában kúriai gyakorlatra hivatkozva az elsőfokú határozat semmissége okán kérte az alperesi határozat hatályon kívül helyezését. Értelmezése szerint annak a kapcsolatnak a megjelenítésének a hiánya, hogy a kiadmányozó a hatáskör gyakorlójának nevében és megbízásából járt el, a közigazgatási döntés semmisségét eredményezi. Másrészt a határozathozatali határidő elteltét követően kiszabott bíróság eltörlését kérte Alkotmánybírósági és kúriai döntésre alapozva. A semmisségre vonatkozó álláspontját egy újabb beadványában megismételte és annak megalapozására bírósági döntéseket csatolt.

Az alperes a semmisség megállapítására vonatkozó felperesi érvelés elvetését indítványozta.

8. A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 14.K.32.514/2016/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A Pp. 270. § /2/ bekezdése és 272. § 121 bekezdése értelmében a felülvizsgálati eljárás során kizárólag a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható. A felülvizsgálat korlátait a Pp. 275. § (2) bekezdése határozza meg, amikor kimondja, hogy a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül.

Az alperesi határozat semmisségére vonatkozó kifogást viszont a fenti korlátozó szabály ellenére érdemben vizsgálta a Kúria, miután a semmisséget a bíróság hivatalból vizsgálja (Pp. 336/A.). A Kúria megvizsgálta az első és másodfokú határozat aláírásait, kiadmányozását és megítélése szerint hivatalból **a semmisség megállapítására nincs alap.** Az elsőfokú határozaton mind a hatáskör gyakorlójának, mind a kiadmányozónak a neve nyomtatott formában feltüntetésre került, a kiadmányozó neve feletti aláírás olvasható. Az eljárás során nem merült fel olyan körülmény, amely azt igazolná, hogy nem a kiadmányozásra jogosult aláírása szerepel a határozaton. A név mellett egyébként „helyette” vagy bármilyen hasonló megjelölés sincs.

III.

Indokolás az érintett bírósági döntéseknek az Alaptörvény megjelölt rendelkezésével ellentétes mivolta vonatkozásában

9. SEMMISSÉG

Az alkotmányjogi panasz előterjesztése óta született AB határozat és a Kúria által kiadott 1/2019. KMPJE jogegységi határozat tükrében a semmisség megállapítására vonatkozó indoklásomat az egységes szerkezetbe foglalás során mellőzöm, ugyanis a témában a T. Alkotmánybíróság már állást foglalt.

10. ELJÁRÁSJOGI JOGSZABÁLYSÉRTÉSEK

Az adóhivatal tetemesen túllépte az ellenőrzés törvényben – Art. - rögzített határidejét.

92. § (1) Az ellenőrzés határideje - beleértve az ellenőrzés megkezdésének és befejezésének napját - 30 nap.

(2) Az (1) bekezdéstől eltérően az ellenőrzés határideje:

d) költségvetési támogatás kiutalását megelőző ellenőrzés esetében a kiutalásra nyitva álló határidő. Általános forgalmi adó kiutalását megelőző ellenőrzés esetében az ellenőrzési határidő szempontjából a kiutalási határidőt kell figyelembe venni.

Adózó a releváns bevallását 2013. április 21-én nyújtotta be az adóhivatalhoz. Az adóhivatal a kiutalások előtti ellenőrzését 74. nap kezdte meg, ugyanis 2013. július 04. napján állt be az önellenőrzési tilalom a megbízólevél kézbesítése okán.

Azonban a 75. napon az ellenőrzést be is kellett volna fejezni, figyelemmel az Art. 37.§ (4) bekezdésére és a 7006/2008. (AEÉ 12.) APEH irányelv rendelkezéseire is. Az ellenőrzést lezáró jegyzőkönyv 2. oldalán szerepeltetett időpontok az ellenőrzés határidejébe nem tartozó időszakok tekintetében megalapozatlanok, hibásak, megtévesztők.

Az adóhivatal súlyosan és döntően megsértette az ellenőrzési határidőt.

Az alperes az elsőfokú adóhatóság tényállását további tényekkel kiegészítette, továbbá a vagyontárgy tekintetében a tényállást megváltoztatta, azt törölte, az indokolást megváltoztatta. /másodfokú adóhatározat 9. oldal 2. bekezdés, 4. bekezdés/

A fentiek alapján megállapítható, hogy az alperes a határozata meghozatalakor alkalmazta az Art. 138.§ (2) bekezdését, hiszen a tényállást részben megváltoztatta, azt kiegészítette.

Az alperes mérlegelési jogkörében döntött úgy, hogy nem volt szükség az elsőfokú adóhatározat megsemmisítésére és az elsőfokú szerv új eljárásra utasítására, hanem az alperes a jogorvoslati szakban a tényállást kiegészítette, megváltoztatta.

Ebben az esetben azonban az alperes önmaga folytatta le a tényállás kiegészítéséhez és megváltoztatásához szükséges bizonyítást, ezért az Art. 121.§-ának megfelelően kellett volna eljárnia, azaz az ellenőrzés során alkalmazható bizonyítással élhetett volna.

Ennek következtében eljárása irányadónak kellett volna lenni az Art. 100.§ (4) bekezdésének, határozata csak lett volna jogszabályszerű, ha alkalmazta volna az Art. 99.§-át és 100.§-át, ismertetnie kellett volna adózóval a tényállást kiegészítő bizonyítékokat, lehetőséget kellett volna adni adózónak azok észrevételezésére, amely adott esetben további bizonyításhoz vezethetett volna.

A perbeli esetben azonban ez elmaradt, nem érvényesültek a felperest a tényállás kiegészítése kapcsán megillető jogok: a másodfokú adóhatósági eljáráshoz tartozó észrevételezés lehetőségének jogsértő okból történt elmaradása a peres eljárásban nem orvosolható.

Mindez az eljárási szabályok olyan fokú megsértése, amely kihatással lehet az alperesi határozatból eredő jogokra és kötelezettségekre. /Kúria, Kfv.I.35.631/2015/5. /

ANYAGI JOGI JOGSZABÁLYSÉRTÉSEK

Súlyosan törvénysértő az adóbírság Art. 170.§ (1) bekezdése szerinti 200 %-os mértékben történő kiszabása.

Az ügyben alperes által sem vitatottan bevétel eltitkolás nem történt. Ezen felül alperes nem tudta megjelölni, hogy a felperes milyen bizonylatot, könyvet, nyilvántartást hamisított volna meg, hiszen ilyen hamisítás nem történt, logikailag nem is történhetett.

Alperes teljesen nyilvánvalóan csak a termékértékesítés számlájára gondolhat, mint az áfa

visszaigénylés alapidokumentumára.

Azonban alperes elismerte, hogy az ügyben a szerződő felek valódi ügyleti akarata az ingatlan adásvétele volt, így ebből logikusan következően ehhez kötelezően kiállítandó számla nem lehet sem fiktív, sem hamis.

Az alperesi elismerés, miszerint a szerződő felek valódi ügyleti akarata az ingatlan adásvétele volt és az adózó az ingatlant üzemeltette, árbevételt termelt, logikailag teljesen kizárja ezen alperesi megállapítás után az ezen ügylettel kapcsolatos számla kifogásolását, hiszen ezen alperesi elismerés után az eladót a számlája kiállításában már adótörvények kötik és kötelezik: így köteles kiállítani a számlát, abban köteles feltüntetni az áthárított forgalmi adót és köteles a számlában az ingatlan piaci forgalmi értékét szerepeltetni.

A számla kötelezően kell, hogy tartalmazza az ingatlan piaci forgalmi értékét, mint ahogy a csatolt szakértői vélemény alapján azt is tartalmazza. Erre tekintettel a számla nem lehet sem fiktív, sem hamis, hanem a számla alakilag és tartalmilag hiteles. Erre tekintettel az adóbíráóság kiszabása súlyosan törvénytört.

Az általános forgalmi adó visszaigénylésével kapcsolatban az Áfa tv. és a közigazgatási bíróságok által kialakított és töretlenül alkalmazott ítélkezési gyakorlat szerint csak az alakilag és tartalmilag hiteles számla alapján gyakorolható jogszerűen az áfa-visszaigénylési jogosultság.

Alperes minden kétséget kizáróan megállapította támadott adóhatározatában, hogy a szerződő felek valódi ügyleti akarata az ingatlan adásvétele volt.

A perbeli esetben az elsőfokú adóhatóság kiindulási pontja még téves volt. Annak megítélése, hogy vagyonskimmentés valósult-e meg a felperes, illetve a vagyonelemeket átruházó gazdasági társaság részéről, nem az adóhatóság feladatát képezi. Ennek esetleges megállapítása, a felek között létrejött adásvételi szerződés megítélése a felszámolót illető hatáskör.

Alperes a másodfokú adóhatározatában az elsőfokú adóhatóság ezen téves jogalkalmazását megállapította és a vagyonskimmentésre vonatkozó indokait megváltoztatta, törölte.

Az alperes feladatát annak megállapítása képezte, hogy történt-e a felek között olyan gazdasági esemény, mely az Áfa tv. hatálya alá tartozik.

Jelen ügyben a rendelkezésre álló adatokból egyértelműen megállapítható, hogy a felperes a tárgyi ingatlant megvásárolta.

Az alperes ezt a másodfokú adóhatározatban meg is állapította, nem is vitatta.

Az Unió Bírósága már több ügyben megállapította, hogy a termékértékesítés fogalma nem a tulajdon átruházásnak az alkalmazandó nemzeti jogszabályokban előírt formáira utal, hanem magában foglal bármely, materiális javak átruházására irányuló ügyletet, amelynek során az egyik fél feljogosítja a másik felet, hogy e javakkal úgy rendelkezzen, mintha tulajdonosa lenne. (C-118/11. sz. ítélet 39. pontja, C-320/88.sz ítélet 7. pontja)

A termékértékesítés áfa törvényben rögzített fogalmi elemi megvalósultak, a felek között valóságos gazdasági esemény jött létre. A felperes a megvásárolt ingatlannal gazdasági tevékenységet végzett, az ingatlant üzemeltette, árbevételt termelt, azzal sajátjaként rendelkezett.

Színlelt szerződésről nem lehetett szó, a felek az adásvételt nem színlelték, az ténylegesen végbe ment, a vagyontárgy a felperes tulajdonába került át. Az ingatlan eladója köteles volt kiállítani a számláját a megvalósult termékértékesítési szerződés alapján és a számlájában köteles volt az ingatlan piaci forgalmi értékét szerepeltetni.

A termékértékesítésről kiállított számlával az azon szereplő teljesítési nappal a másik félre az adó

áthárítása megtörténik függetlenül attól, hogy az adó befizetése a költségvetésbe a másik fél részéről esetlegesen elmarad.

Alperes az eladó által kiállított számlával kapcsolatban nem fogalmazott meg sem alaki, sem tartalmi kifogást, így azt nem vitatta.

Pusztán a számla kiállító társaság pénzügyi helyzetének vizsgálata alapján helytelenül jutott arra a következtetésre az adóhivatal, hogy a konstrukció megteremtésének egyedüli és kizárólagos célja az adóelőnyhöz jutás volt. Az adóhatóság a közigazgatási eljárásban nem nyújtott kellő bizonyítékot az eladó gazdasági társaság adótartozásainak mértékére. Így viszont az adóelkerülés, kijátszás nem állapítható meg.

A feltárt körülmények nem elegendők annak megállapítására, hogy a létrejött szerződéses konstrukció célja kizárólag adóelőny megszerzése volt. A felek között valós gazdasági esemény zajlott, ezzel ellentétes tényt, körülményt az adóhatóság feltárni, bizonyítani nem tudott.

Az alperes önmaga állapította meg, hogy az valódi ügyleti akarat az ingatlan adásvétele volt és az adózó az ingatlant üzemeltette, a bérlőktől bérleti díjat szedett, árbevételt termelt.

Az ingatlan jelentős számú bérlőjének jogos gazdasági érdeke volt, hogy a bérlemény egy olyan gazdasági társaság tulajdonában legyen, aki nincs csőd-, vagy felszámolási helyzetben és a bérleti szerződésben foglaltakat teljesíteni tudja. Egy felszámolási szituációban a felszámoló minden jogkövetkezmény nélkül felmondhatta volna a Cstv. alapján a hatályos bérleti szerződéseket, így a bérlők jól felfogott gazdasági érdeke az volt, hogy olyan gazdasági társaság legyen a bérbeadó, aki nincs sem csőd-, sem felszámolási pozícióban, sem fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben.

Figyelemmel az Európai Unió Bíróságának ezzel összefüggésben kifejtett állásfoglalásaira is, a harmadik fél – bérlők - részéről felmerülő olyan jogos gazdasági érdek is fennállt, amelyet számba kellett volna venni.

Emiatt nem lett volna alperes részéről lehetőség a visszaélésszerű magatartás, a rendeltetésellenes joggyakorlás megállapítására. (Kúria Kfv. I. 35.609/2014.)

A másodfokú adóhatóság a támadott határozatában minden kétséget kizáróan megállapította, hogy az eladó és a vevő valós ügyleti szándéka ténylegesen az ingatlan adásvétele volt és az adózó az ingatlant a vétel után üzemeltette úgy, hogy az ingatlan bérlőinek is tudomása volt a tulajdonos váltásról.

A másodfokú adóhatározat az adózó fellebbezése hatására törölte a vagyonkimentési szándék megállapítását.

A másodfokú adóhatóság így megállapította a szerződéses ügylet valódi tartalmát, amely az ingatlan adásvétele és ezután az ingatlan adózó általi üzemeltetése.

Másodfokú adóhatározat 6. oldal 7. bekezdés:

„... Jelen ügyben az ingatlan nyilvántartásba adózó tulajdonjoga 2013. február 22-én bejegyzésre került, az adásvétel megvalósult, adózó az üzletközpontot üzemeltette, és a felvett nyilatkozatok alapján a tulajdonosváltásról a bérlőknek is tudomása van. ...”

Másodfokú adóhatározat 9. oldal 2. bekezdés:

„... megállapítható tehát, hogy a felek rekonstruálható valós ügyleti szándéka ténylegesen a hitellel és egyéb kötelezettségekkel terhelt ingatlan megvásárlása volt ...”

Másodfokú adóhatározat 9. oldal 4. bekezdés:

„... Jogorvoslati eljárásom során megállapítottam továbbá, hogy nem megalapozott az adóhatóság azon megállapítása, hogy az ingatlan értékesítése mögött vagyonkimentési célzat is szerepel. ...”

Az Art. 1.§. (7) bekezdése arra kötelezi az adóhivatalt, hogy a szerződéseket valódi tartalmuk alapján

minősítse. Jelen esetben maga az adóhivatal állapította meg a szerződés valódi tartalmát, amely ingatlan adásvétel, így az adóhivatal az ingatlan adásvétele alapján köteles minősíteni a szerződést.

1. § (7) A szerződést, ügyletet és más hasonló cselekményeket valódi tartalmuk szerint kell minősíteni. Erre tekintettel a másodfokú adóhatározat jogszabályellenesen alkalmazza és hivatkozza meg az Art. 1.§. (7) bekezdését, jogszabályi hivatkozása ebben a körben értelemzavaró, önellentmondó, hiszen önmaga állapítja meg támadott határozatában, hogy a szerződés valódi tartalma az ingatlan adásvétele. Erre tekintettel az adóhivatali határozat már önmagában ezért is jogszabálysértő.

Figyelemmel arra a tényre, hogy a másodfokú adóhatározat szerint is a valódi ügyleti akarat az ingatlan adásvétele, ettől kezdve az ingatlan eladója köteles számlát kiállítani az ingatlan piaci forgalmi értékéről.

Az ingatlan piaci forgalmi értékét az adóhivatal az eljárás során egyszer sem vitatta, azt ingatlanforgalmi szakértői vélemény is alátámasztotta, így az ingatlan piaci forgalmi értéke nem vitatottan a számlán szereplő összeggel azonos, azaz a piaci forgalmi érték 920 000 000,-Ft + 248 400 000,-Ft áfa.

Az ingatlan eladója akkor követett el volna törvénysértést, ha nem ezt az értéket szerepelteti a számlán.

A Hatodik Irányelv 17. cikk (2) bekezdés a) pontja értelmében: amennyiben a termékeket és szolgáltatásokat adóköteles tevékenységéhez használja fel, az adóalany jogosult az általa fizetendő adóból levonni az olyan termékek és szolgáltatások után fizetendő hozzáadott értékadót, amelyet részére egy másik adóalany szállított, illetve teljesített.

Ezen szabályok alapján vizsgálendő, hogy a perbeli ingatlan beszerzése közvetlenül kapcsolódott-e a felperes adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységéhez vagy sem. A válasz egyértelműen igen, amelyet az alperes is megállapított, amikor az ingatlan üzemeltetését és árbevétel termelését állapította meg és rögzítette a bérlők előadásait is.

Utalunk a LB. Kfv. I. 35.085/2008/9. sorszámú ítéletére (EBH 2009/1999.), ahol szintén azt kellett vizsgálni, hogy a gazdasági esemény a felperes adóalanyiságát eredményező gazdasági tevékenysége körén belül van-e.

Ebben a Legfelsőbb Bíróság hivatkozott az Európai Bíróság C-488/2007. és C-435/2005. számú ügyekben meghozott ítéleteire azzal, hogy a konkrét beszerzési ügyletnek a főszabály szerint közvetlen és azonnali kapcsolatban kell állnia a HÉA levonásra jogosító értékesítési ügylettel vagy ügyletekkel ahhoz, hogy az adóalany jogosult legyen a HÉA levonására, és az adólevonás mértéke megállapítható legyen. Álláspontunk szerint a felperes és az ingatlan bérlői között az ingatlan üzemeltetése kapcsán megállapítható a közvetlen és azonnali kapcsolat a felperes beszerzése és a bérleti szerződések viszonylatában.

Az ingatlan beszerzése közvetlenül kapcsolódik a felperes adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységéhez.

A Legfelsőbb Bíróság további Európai Bíróság ítéletekre is utal, így a C-269/00. (Seelling ügy), melyben kifejtette, hogyha az adóalany tárgyi eszközként nyilvántartásba vette az adott eszközt, tehát a vállalkozásba bevonta és az akár csak kis részben is a vállalkozási tevékenységet szolgálja, akkor megilleti az adóalanyt az azonnali és teljes összegű adólevonás.

A felperes esetében megállapítható, hogy a beszerzett ingatlant könyveiben tárgyi eszközként bevezette.

Ugyancsak a közvetlen és azonnali kapcsolat vizsgálatát végezte az Európai Bíróság a C-48/97. számú ügyben (KuWait Petróleum ügy), ahol a benzinkutat üzemeltető adóalany különféle termékeket szerzett be, melyeket a nála tankolóknak térítés nélkül adott át.

Az Európai Bíróság kifejtette, hogy a termékek átadásából ugyan közvetlenül nem származik bevétele az adóalanynak, azonban az ajándéktárgyak beszerzése és átadása egyértelműen gazdasági tevékenysége előmozdítását szolgálta, így az adó levonható.

A C-110/94. (INZO ügy) ügyben az adóalany új só-lepárlási eljárást kívánt kifejleszteni, de bevétele nem származott tevékenységéből. Ugyanakkor az Európai Bíróság kifejtette, hogy mivel a fejlesztési költségek kétségtelenül kapcsolódtak az adóalany adóalanyiságot eredményező tevékenységéhez, a kapcsolódó adó a Hatodik Irányelv 17. cikke alapján levonható volt.

Ahogy már rámutattunk, hogy az Art. 1.§ (7) bekezdés alkalmazásának jelen ügyben színlelt ügylet hiányában nem lett volna és nincs alapja, úgy az Art. 2.§ (1) bekezdésének alkalmazását sem tartjuk jogszerűnek.

A rendeltetésszerű joggyakorlás elve a jogrendszer eltérő területein vált követelménnyé, így általános jogelvnek is tekinthető. Ennek bizonyítása érdekében célszerű utalni a Legfelsőbb Bíróság (Kúria) jogegységi tanácsa 1/1998. KJE határozatának indoklására, amely megelőzte az elv törvényi szabályozását, és a közjogi jellegű adójogviszonyokban is érvényesülő, általános jogelvként deklarálta a joggal való visszaélés tilalmát és a rendeltetésszerű joggyakorlás tényét.

A Kúria (jogelődje Legfelsőbb Bíróság) hivatkozott jogegységi határozata szerint az adózás rendjéről szóló törvényben szereplő rendeltetésszerű joggyakorlás elve nyilvánvalóan arra a célra irányul, hogy az adó illegális megkerülését kizárják és így rászorítva az adózókat az Alaptörvényben írt kötelezettség teljesítésére.

Jelen ügyben az alperes sem tudta megjelölni, hogy a felperes milyen adó illegális megkerülését abszolválta volna.

Az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy az adózó a törvény által biztosított jogokat nem rendeltetésének megfelelően gyakorolta.

Jelen ügyben alperes elismerte, hogy a szerződés valódi ügyleti akarata az ingatlan adásvétele volt, amely után már nincs választási lehetősége az eladónak: az adótörvények ettől kezdve kötelezően előírják számára a számlakibocsátási kötelezettséget, előírják a számla tartalmát, alakját. Így ettől kezdve szóba sem jöhet a számla alaki vagy tartalmi hiteltelensége, mert ezek adótörvények által determináltak.

A hivatkozott törvényi szabályozásban a jogalkotó maga értelmezi, hogy mit jelent a rendeltetésszerű joggyakorlás kötelezettsége az adójogviszonyokban, azaz az adótörvények alkalmazásában nem minősül rendeltetésszerű joggyakorlásnak az olyan szerződés vagy más jogügylet, amelynek célja az adótörvényben foglalt rendelkezések megkerülése.

Jelen ügyben az alperes nem tudta érdemben és konkrétan megjelölni és bizonyítani azt az adótörvényi rendelkezést, amelynek megkerülését szolgálta volna a vizsgált ingatlan adásvétel.

Az adójogi normák társadalmi rendeltetésének megfelelő magatartástól való eltérés rendszerint úgy jelenik meg, hogy a felek megállapodása kifejezetten a szerződéses kapcsolatban részt nem vevő államháztartási érdekek - illetve az ezen érdekeket érvényesíteni kívánó adóhatóság - terhére történik, mivel a szerződés vagy más jogügylet kifejezetten az államháztartás terhére szerzett adónyereségen való osztozkodásra épül.

Jelen ügyben az alperes sem adónyereséget, sem azon való osztozkodást nem tudott sem megállapítani, sem eredményesen bizonyítani.

Nyomatékosan értékelnünk kell azt a tényt, hogy a felperes az ingatlan továbbértékesítése során az ingatlan beszerzésekor visszaigényelt általános forgalmi adó összegét befizetni köteles a költségvetésbe, így nem minősül adóelőnynek az, ha a beszerzéshez kapcsolódó áfa összeget visszaigényli.

■ szerint a törvényi rendelkezés nem jelenti az adókikerülés általános tilalmát, azaz a legális eszközök felhasználásával megvalósuló adómegetakarításra törekvést a törvény továbbra sem tiltja. Az olyan ügyletek tekintetében viszont speciális adójogi jogkövetkezményt határoz meg a törvény, ha az ügylet célja az adónyereségen (az államháztartás adóvesztésén) való osztozkodás.

Ez akkor valósul meg ■ álláspontja szerint, ha "az ügyletnek valódi gazdasági célja nincsen vagy az gyakorlatilag elhanyagolható, hanem az legalábbis döntően az adóelőny megszerzését célozza."

Jelen ügyben azonban az alperes is megjelölte, hogy a felperes gazdasági célja az ingatlan megvásárlása és az ingatlan üzemeltetése volt, a bérleltől származó árbevétel termelése volt a fő gazdasági cél.

Panaszt előterjesztő jelen ügyben állítja, hogy a Kúria a panaszolt ítéletével megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogát. A panaszt előterjesztő ezen joga az Alaptörvényben biztosított jog, melynek sérelme konkrét alapjogsérelmet valósít meg és mint ilyen alkotmányjogi panasz alapjául szolgálhat az Abtv. 27. § (1) bek. 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. Az ítéletből azonban álláspontunk szerint nem tűnik ki, hogy a Kúria érdemben, azaz szükséges alapossggal felülvizsgálta a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét. Tekintettel arra is, hogy az Európai Unió Bíróságának hivatkozott joggyakorlata iránymutatásokat ad az Áfa Tv. 120. § a) pontjának alkalmazásának körében.

A törvény miniszteri indoklása rámutat, hogy az adóhatóság eljárása során azon legfőbb célt kell szem előtt tartani, hogy az állam jogszabályban rögzített adóbevételhez jusson, ugyanakkor ezen folyamatban nem sérülhetnek az adózók jogai sem, utalva különösen az Art. méltányossági klauzulájára. Megjegyzendő, hogy míg a jövedéki adószabályok objektív felelősséget rónak az adózóra, ÁFA., Szja. esetén ilyen jellegű kötelezettség az adózót nem terhel.

Különös jelentőséggel bír a Kúria eljárása során mellőzött azon bírói gyakorlat által kimunkált tétel, amely alapján a tisztességes eljárás elemét képező fegyveregyenlőség elve a bizonyítékok beszerzése körében a közigazgatási eljárásban a hatóságra és az ügyfélre is vonatkozik [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bek.; EH 2015.09.K33].

IV.

Petitum, egyéb rendelkezések

15. Az Alaptörvény 24. cikke akként rendelkezik, hogy mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

Az Art. 1.§ (2) bekezdése szerint „az adózó és az adóhatóság e törvénynek és más törvényeknek megfelelően gyakorolhatja jogait és teljesíti kötelezettségeit. Ha a törvény az adóhatóságot mérlegelésre jogosítja fel, azt csak a felhatalmazás céljának megfelelően, a törvényes keretek között gyakorolhatja. A (3) bekezdés kimondja, hogy az adóhatóság minden ügyben megkülönböztetés nélkül, a törvényeknek megfelelően köteles eljárni és intézkedni. A (6) bekezdés rögzíti, hogy az adóhatóság köteles méltányosan eljárni, és ha a törvényekben, illetve e törvényben meghatározott feltételek fennállnak, az adótartozást mérsékli, illetve fizetési könnyítést engedélyez.

A tényállás és a bizonyítékok szoros kapcsolatban állnak egymással. A hatóság csak bizonyított, a valósággal egyező tények, körülmények, adatok együtteséből állapíthatja meg az ügy tényállását, amelyet kell ütköztetnie az irányadó jogszabályokkal. A közigazgatási hatóság az eljárás során az érintett ügyre vonatkozó tényeket veszi figyelembe, minden bizonyítékot súlyának megfelelően értékeli, döntését valósághű tényállásra alapozza [Ket. 2. § (3) bekezdés].

16. **Az indoklásban részletezettek alapján tisztelettel**

kérem

a Tisztelt Alkotmánybíróságot, állapítsa meg a Kfv.I.35.570/2017/13. számú ítéletének (a határozat átvételének időpontja: 2018. 09. 24.) — beleértve a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 14.K.32.514/2016/11. számú ítéletét — alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg az Abtv. 43. § (1) és (4) bekezdései alapján.

Tájékoztatom a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az eljárás során **adataim kezeléséhez hozzájárulok.**

Indítványozom továbbá, hogy az Alkotmánybíróság az Abtv. 57. § (3) bekezdése alapján az alapüggyel kapcsolatos iratanyag megküldése céljából keresse meg az ügyben eljáró bíróságokat.

Az Alkotmánybíróság Ügyrendjének 27. § (4) bekezdése alapján az alkotmányjogi panasz benyújtására vonatkozó meghatalmazást jelen beadványomhoz csatolom.

Jelen beadvány egy példányát az Abtv. 53. § (2) bekezdésére figyelemmel a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnál terjesztem elő.

Kelt: Szolnok, 2019. február 20.

Tisztelettel:



indítványozó

Melléklet: Panaszos cégkivonata

