

Alkotmánybíróság

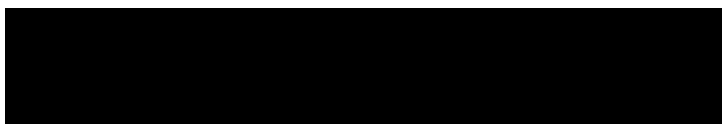
(1015 Budapest, Donáti u. 35-45.)

részére

Miskolci Törvényszék

(3525 Miskolc, Dózsa György út 4.)

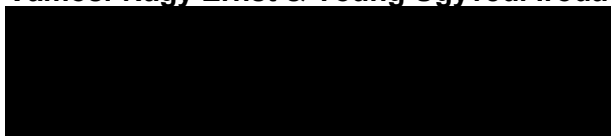
*mint az első fokon eljáró Miskolci Közigazgatási és
Munkaügyi Bíróság jogutódja útján*



indítványozó

Képviseli:

Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda



***alkotmányjogi
kiegészítése***

panasz

indítvány-

a Nemzeti Adó- és Vámhivatal
Fellebbviteli Igazgatósága
(1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.)
mint alperes elleni perben,

a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
100.K.27.936/2018/29. számú ítéletének
felülvizsgálatát lezáró,

a Kúria Kfv.I.35.706/2019/9. számú jogerős ítéletével,
valamint a közigazgatási peres eljárásban alkalmazott
alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezéssel
szemben benyújtott, **IV/1436/2020. ügyszámon
iktatott alkotmányjogi panasz** indítványnak.

*Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény
54. § (1) bekezdése alapján az eljárás illetékmentes.*

Tisztelt Alkotmánybíróság!

A

indítványozó mint felperes által – F/1. szám alatt mellékelt meghatalmazás alapján a Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda

) útján – a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) mint alperes ellen közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indított perben, a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 100.K.27.936/2018/29. számú ítéletét a Kúria a Kfv.I.35.706/2019/9. számú ítéletével a műanyagáru beszerzésére vonatkozó részben hatályon kívül helyezte és az alperes, illetve az elsőfokú adóhatóság határozatát is ezzel azonos körben megsemmisítette és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte, egyebekben az elsőfokú ítéletet hatályában fenntartotta. Az Indítványozó a **Kúria Kfv.I.35.706/2019/9. számú ítéletnek** a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 100.K.27.936/2018/29. számú ítéletének a műanyagáru beszerzésére vonatkozó részén kívüli részeit hatályában fenntartó része ellen az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján, továbbá az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján a Kúria eljárásban alkalmazott jogszabály alaptörvény-ellenességének megállapítása iránt előterjesztett indítványhoz az alábbi

a l k o t m á n y j o g i p a n a s z i n d í t v á n y - k i e g é s z í t é s t

terjeszti elő:

Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a 2020. augusztus 18-án előterjesztett, IV/1436/2020. ügyszámon iktatott alkotmányjogi panasz indítványunkban előterjesztettek mellett és azokkal együtt kérelmünk elbírálásához szíveskedjen az alábbiakban hivatkozott Európai Unió Bíróságának vonatkozó esetjogát is figyelembe venni.

Mellékletek:

F/5. A beadványban hivatkozott joganyagok:

1. Alkotmánybíróság 3198/2018. (VI. 21.) végzése
2. Európai Unió Bírósága C-610/19. sz. ügy
3. Európai Unió Bírósága C-611/19. sz. ügy
4. Kfv.I.35.666/2017/6

I. Előzmények

Indítványozó 2020. augusztus 18-án alkotmányjogi panaszt nyújtott be a Kúria Kfv.I.35.706/2019/9. számú jogerős ítéletével, valamint a közigazgatási peres eljárásban alkalmazott alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezéssel szemben.

Az indítványban kértük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy egyrészt állapítsa meg a Kúria Kfv.I.35.706/2019/9. iktatószámú ítéletének a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 100.K.27.936/2018/29. számú ítélete műanyagáru beszerzésére vonatkozó részén kívüli részeit hatályában fenntartó része alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg azt.

Előadtuk, hogy az ítélet sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített **tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot**, továbbá az Alaptörvény XXVIII cikk (2) bekezdése szerinti **ártatlanság vélelmét**.

Másrészt azt is kértük a Tisztelt Alkotmánybíróságtól, hogy állapítsa meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.). Art. 170. § (1) bekezdés második fordulata alaptörvény-ellenességét és az Abt. 41. § (1) bekezdés alapján rendelje el az alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezés alkalmazásának a kizárását is.

II. Megalapozottság

Az áfa közösségileg harmonizált adónem. A Tanács 2006/112/EK irányelve a közös hozzáadottértékadó-rendszerről (továbbiakban: HÉA irányelv) kimondottan célként nevesíti a tagállamokban forgalmi adókra vonatkozó szabályozások összehangolását.

„A belső piac létrehozására irányuló cél megvalósításának előfeltétele a forgalmi adókra vonatkozó olyan jogszabályok alkalmazása a tagállamokban, amelyek nem torzítják a verseny feltételeit, és nem akadályozzák az áruk és a szolgáltatások szabad mozgását. Ezért szükséges, hogy a hozzáadottértékadó-rendszer (HÉA-rendszer) segítségével összehangolják a forgalmi adókra vonatkozó jogszabályokat, és ezáltal, amennyire csak lehetséges, kiküszöböljék azokat a tényezőket, amelyek a verseny feltételeit akár nemzeti, akár közösségi szinten torzíthatják” (HÉA irányelv, 4. preambulumbekkezdés).

A tagállamokon belüli forgalmi adó szabályozás összehangolása és egységesítése szempontjából Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban: EUB) autentikus jogértelmező szerepe különösen fontos. Az EUB ítéletei és megállapításai iránymutatóak a tagállami adóhatósági és bírósági joggyakorlat formálása szempontjából.

Az Alkotmánybíróság is hangsúlyozta 3198/2018. (VI. 21.) végzésének [3] és [4] bekezdésében, hogy az Alaptörvény rendelkezéseinek értelmezése során figyelemmel van az EUB gyakorlatára, és „kiemelt jelentőségűnek tartja az Európai Unión belüli alkotmányos párbeszédet.”

Az EUB által 2020. augusztusában közzétett legfrissebb döntések közül több is foglalkozik az adójogi ügyekben alkalmazott standard elemek megengedhetőségével. Álláspontunk szerint ezek a döntések a panaszolt eljárás tekintetében kiemelt relevanciával bírnak.

Mivel az Alkotmánybíróság figyelemmel van az EUB gyakorlatára, a 2020. augusztus 18-án előterjesztett, IV/1436/2020. ügyszámon iktatott alkotmányjogi panaszunkban előadottak

teljes egészében való fenntartása mellett az abban foglaltak alátámasztását jelen indítvány-kiegészítésben hivatkozott legújabb EUB esetjoggal kívánjuk kiegészíteni.

(4) Az alkotmányjogi panasz indítvány-kiegészítésünk érdemi megállapításai

1. A Kúria ítélete sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot

A Kúria ítélkezési gyakorlata kialakított olyan standardizált elemeket (lásd Kfv.I.35.666/2017/6 38.pont), melyek fennállása gátját képezi a levonási jog gyakorlásának. Az ilyen módon lefektetett gyakorlatot az adóhatóság is követi eljárásai során. Az ítéletben megnevezett standardizált elemek fennállása esetén jogkövetkezményt alkalmaz a hatóság, illetve a Kúria. Ez azt jelenti, hogy a Kúria lényegében jogalkotóként jár el, mert létrehozott egy normát, amely tényállási elemeinek megvalósulása esetén további vizsgálat nélkül (súlyos) jogkövetkezmény alkalmazható. Ez sérti az Alaptörvény C) cikk (1) bekezdését, nem áll összhangban az 1. cikk (2) bekezdés b) pontjával, valamint a 25. cikk (1) bekezdésével. Jelen ügyben is az említett standardizált elemeket alkalmazta a hatóság.

Ahogy IV/1436/2020. sz. alkotmányjogi panaszunkban is hivatkoztuk, az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése szerint *„[m]indenkinek 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 Alaptörvény fenti rendelkezése az adózás rendjéről 2003. évi XCII. törvényben is megjelenik, amikor az előírja, hogy **az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani** [Art. 97. § (4) bekezdés].

Ebből következik, hogy **az adóhatóság minden esetben köteles az egyedi konkrét tényállás maradéktalan feltárására**. Standardizált elemek alkalmazása azzal jár, hogy az ügy egyedi körülményei feltárásának elve sérül, mivel az adóhatóság egy előre lefektetett lista mentén vizsgálja az adott ügyet, illetve fennáll a veszélye, hogy ezen listán kívüli tényállási elemek vizsgálatát mellőzi. Ez nem áll összhangban az egyedi elbírálás elvével és a tisztességes hatósági eljárás követelményeivel.

Megjegyezzük továbbá, hogy álláspontunk szerint a standardizált elemek alkalmazása felveti az Alaptörvény C) cikk (1) bekezdésébe foglalt hatalommegosztás elvének sérelmét is, ugyanis a Kúria jogalkotóként lépett fel. Ugyanis sem a magyar, sem pedig az európai jog nem tartalmaz egy olyan listát (standardizált elemeket), amelyek alapján az adólevonási jog megtagadásának lenne helye az adott ügy tényállási elemeinek egyedi mérlegelése nélkül.

A standardizált elemek alkalmazásával járó sérelmek fennállását az EUB C-611/19. számú [CrewPrint] ügyben is megállapította, amikor lefektette, hogy a standardizált elemek nem alkalmasak levonási jog megtagadása megállapítására.

*42. Ebből következik, hogy mivel az alapügyben nem vitatott a termékértékesítések fennállása, az a tény, hogy az adóalany és a számlakibocsátó között kötött szerződések nem voltak szükségesek az ügyletek teljesítéséhez, és a felek által adott jogi minősítéstől eltérő minősítést kaphatnak, sőt az **a tény, hogy e számlakibocsátó gazdasági szükségesség és ésszerűség nélkül vett igénybe alvállalkozói láncot,***

akik közül egyes alvállalkozók nem rendelkeztek a szükséges személyi és tárgyi eszközökkel, mások pedig nem teljesítették az adójogi kötelezettségeiket, **nem tekinthető önmagában csalásnak.**

43. Az **adóhatóság köteles** a jogilag megkövetelt módon, az objektív tényezőkre figyelemmel **bizonyítani minden egyes esetben, hogy az adóalany csalást követett el, illetve azt bizonyítani, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az érintett ügylettel a számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt.**

45. (...) E megtagadás megalapozásához – **az előzetesen megállapított kritériumokon alapuló feltételezésekre történő alapítástól eltérően – bizonyítani kell,** hogy ugyanezen adóalany aktívan részt vett adócsalásban, vagy azt, hogy ezen adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy ezen ügyletekkel a számlakibocsátó által elkövetett adócsalásban vesz részt, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata.

AZ EUB mindezt a C-610/19. sz. [Vikingo] ügyben is nyomatékosan megerősítette.

57. Egyébiránt a Bíróság állandó ítélkezési gyakorlata szerint, mivel a levonási jog megtagadása e jog általános elvének alkalmazása alóli kivételt képez, **az adóhatóság feladata, hogy jogilag megkövetelt módon bizonyítsa azon objektív körülmények fennállását, amelyek alapján az a következtetés vonható le, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy a levonási jogának alátámasztására hivatkozott ügylettel ilyen csalásban vesz részt.**

63. Ebből következik, hogy amennyiben – amint arra a kérdést előterjesztő bíróság rámutat – bizonyított a termékértékesítés fennállása az alapügyben, **az a tény, hogy az ezen értékesítéseket eredményező ügyletlánc gazdasági szempontból észszerűtlennek tűnik, vagy észszerűen nem igazolt, valamint az a tény, hogy e lánc valamelyik résztvevője nem teljesítette adókötelezettségeit, önmagában nem tekinthető adócsalásnak.**

A felülvizsgálati kérelem 7.1.4. pontjában hivatkozunk a kereset 5.11.1. pontjára (az elsőfokú határozat 10. oldalának megállapításaira), amelyben az adóhatóság az ügyletek gazdasági racionalitásának hiányát, mint standardizált elemet alkalmazta. Keresetünkben hivatkozunk továbbá a másodfokú határozat 16-17. oldalaira, ahol az eladási ár csökkentését, gazdasági racionalitás hiányát, valamint a másodfokú határozat 18. oldalára, ahol a személyi, tárgyi feltételek hiányát, beszállító társaságok dokumentációjának hiányát, eltűnő, utóbb dokumentációk hiánya miatt levizsgálhatatlan vállalkozásokat, mint standardizált elemeket vette figyelembe a hatóság.

Az adóhatóság megállapításai tehát nem bizonyítékokon, hanem feltételezéseken alapultak. Az ügy egyedi körülményeinek feltárása helyett az adóhatóság ugyanis standardizált elemekre alapította döntését. A fent hivatkozott EUB gyakorlat szerint ez a csalás megállapítására alkalmatlan, így a Kúria azt jogszerűen hatályában nem tarthatta volna fenn.

Ebből következően a standardizált elemek alkalmazása ellentétben áll az egyedi elbírálás elvével. Ebből kifolyólag pedig az adóhatóság határozata sérti a tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, ezért Alaptörvény-ellenes.

2. A Kúria ítélete sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés szerint „[m]indenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.”

Ahogyan IV/1436/2020. ügyszámon iktatott alkotmányjogi panasz indítványunkban is kifejtettük, a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részét képezi az Alaptörvény 28. cikk és a XXVIII. cikk (1) bekezdés együttes értelmezéséből következő indokolási kötelezettség teljesítése is. Az indokolási kötelezettség garanciát nyújt arra, hogy a bírósági eljárás során az egyedi és konkrét ügy lényegi részleteit kellő alapossággal megvizsgálja és értékeli a bíróság. A részletes, minden pontra kiterjedő indokolásból ugyanis kiviláglik, hogy a bíróság valóban egyenként és összességében megvizsgálta és mérlegelte a körülményeket. A részletes, minden pontra kiterjedő indokolásból ugyanis kiviláglik, hogy a bíróság valóban egyenként és összességében megvizsgálta és mérlegelte a körülményeket.

Összességében tehát „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 alapossággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon” {7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [34]}

Standard elemek alkalmazásával azonban sérül a fél azon joga, hogy ügyének egyedi körülményeit alaposan vizsgálja és értékeli a bíróság. A támadott Kúria ítélet indokolásából kitűnik, hogy a valós és egyedi körülmények vizsgálata és mérlegelése helyett standardizált elemekre, azaz feltételezésekre alapította ítéletét az eljáró tanács (Felülvizsgálati ítélet 46.pont).

Az EUB is alátámasztja, hogy standardizált elemek alkalmazása helyett minden esetben az ügy egyedi körülményeit kell vizsgálni.

43.Másodszor, a jelen végzés 40. pontjában leírthoz hasonló **bizonyítási rendszer, amely bizonyos tények vagy jelentős számú nem megfelelő tények fennállása esetén azokon az előzetesen megállapított kritériumokon alapuló feltételezéseken alapul,** hogy fennáll a csalás, és bizonyos esetekben, hogy az adóalany tudott vagy tudnia kellett a csalásról, **ellentétes a jelen végzés 30–37. pontjában említett ítélkezési gyakorlattal, amelyből az következik, hogy az adóhatóság köteles a jogilag megkövetelt módon, az objektív tényezőkre figyelemmel bizonyítani minden egyes esetben, hogy az adóalany csalást követett el,** illetve azt bizonyítani, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az érintett ügylettel a számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt (Európai Unió Bírósága C-611/19. sz. ügy).

45.(...) E megtagadás megalapozásához – **az előzetesen megállapított kritériumokon alapuló feltételezésekre történő alapítástól eltérően – bizonyítani kell,** hogy ugyanezen adóalany aktívan részt vett adócsalásban, vagy azt, hogy ezen adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy ezen ügyletekkel a számlakibocsátó által elkövetett adócsalásban vesz részt, aminek vizsgálata a kérdést előterjesztő bíróság feladata (Európai Unió Bírósága C-611/19. sz. ügy).

64.Másodszor, a jelen végzés 61. pontjában leírthoz **hasonló bizonyítási rendszer, amely ahhoz vezet, hogy megtagadja az adóalanytól a levonási jog gyakorlását, különösen akkor, ha az nem szolgáltatt olyan bizonyítékot, amely igazolta volna**

az e láncolatban részt vevő valamennyi fél által teljesített összes ügyletet, valamint e résztvevők gazdasági tevékenységét, azáltal, hogy adott esetben azt rója fel a terhére, hogy e tényezők nem ellenőrizhetők, ellentétes a jelen végzés 50–58. pontjában felidézett ítélkezési gyakorlattal, amelyből az következik, hogy az adóhatóság köteles a jogilag megkövetelt módon, az objektív tényezőkre figyelemmel bizonyítani minden egyes esetben, hogy az adóalany csalást követett el, illetve azt bizonyítani, hogy az adóalany tudta vagy tudnia kellett volna, hogy az érintett ügylettel a számlakibocsátó vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt (Európai Unió Bírósága C-610/19. sz. ügy).

A panasszal érintett Kúriai ítélet kiemelt jelentőséget tulajdonított annak a személyi egybeesésnek, hogy a ■■■ a felperes alkalmazásában álló személy képviselte (Felülvizsgálati ítélet 46. pont). A Kúria tehát – hibásan – a tényállás egyedi mérlegelése helyett standardizált elemre alapította az ítéletét.

45. [a közösségi joggal] ellentétes az a nemzeti gyakorlat, amellyel az adóhatóság arra alapítva tagadja meg az adóalanytól az előzetesen megfizetett heta levonásához való jogot, hogy ezen adóalany és a számlakibocsátó magatartása csalásnak minősül, mivel először is a szerződéseik nem voltak szükségesek az érintett gazdasági ügyletek teljesítéséhez, és az általuk adott jogi minősítéstől eltérő minősítést kaphatnak, másodszor, e számlakibocsátó gazdasági szükségesség és észszerűség nélkül vett igénybe alvállalkozói láncot, akik közül egyes alvállalkozók nem rendelkeztek a szükséges személyi és tárgyi eszközökkel, harmadszor pedig az említett adóalany és a számlakibocsátó, valamint annak egyik alvállalkozója között személyi vagy szervezeti összefonódások álltak fenn.(Európai Unió Bírósága C-611/19. sz. ügy).

Ebből következően a standardizált elemek alkalmazásával a Kúria ítélete sérti a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot, azaz Alaptörvény-ellenes.

* * *

Az előzőekben részletezettek alapján a Kúria ítélete a jelen alkotmányjogi panasszal érintett részében sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, továbbá az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot.

Ezért – IV/1436/2020. ügyszámon iktatott alkotmányjogi panasz indítványunkban foglalt kérelmünket teljes egészében fenntartva és azzal egyezően – kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy egyrészt állapítsa meg a Kúria Kfv.I.35.706/2019/9. iktatószámú ítéletének a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 101.K.27.936/2018/29. számú ítélete műanyagáru beszerzésére vonatkozó részén kívüli részeit hatályában fenntartó része alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg azt. Másrészt a jelen indítványban kifejtettek miatt álláspontunk szerint az Art. 170. § (1) bekezdés második fordulata alaptörvény-ellenes, ezért kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságtól, hogy a rendelkezés alaptörvény-ellenességének megállapítása mellett az Abt. 41. § (1) bekezdés alapján rendelje el az alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezés alkalmazásának a kizárását is.

Budapest, 2020. november 23.

Kérelmünk kedvező elbírálásában bízva,

 indítványozó
képviselőként eljárva, tisztelettel:

Dr. Sefer Iván, ügyvéd
Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda
[elektronikusan aláírva]