

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3169/2021. (IV. 30.) 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.35.389/2019/10. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

I n d o k o l á s

- [1] 1. A Dr. Szikora János Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Szikora János ügyvéd) által képviselt egyesület indítványozó az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján 2020. szeptember 1-jén alkotmányjogi panaszt terjesztett el, amelyben kérte a Kúria 2020. július 13-án átvett Kfv.I.35.389/2019/10. számú ítélete, a Miskolci Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 101.K.27.822/2018/21. számú ítélete, valamint a Nemzeti Adó és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) Fellebbviteli Igazgatóság 2235398012 iktatószámán kiadott, és a NAV Heves megyei Adó- és Vámigazgatósága (elsőfokú adóhatóság) által hozott 4166300096 iktatószámú közigazgatási határozatok alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését. Az alkotmányjogi panasz szerint a bírói döntések az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdését, XXVIII. cikk (1) bekezdését és az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését sértik. Az Alkotmánybíróság a kiegészített és módosított alkotmányjogi panaszt a tartalma szerint bírálta el.
- [2] 1.1. Az indítványra okot adó ügyben a beadvány és mellékletei tartalma szerint az elsőfokú adóhatóság 2017. november 6. napjától a 2016. január 1. és 2016. december 31. közötti időszakra áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott az indítványozónál, mely alapján a 2018. június 3-án kelt, 4166300096 számú határozatában adóhiány, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte az indítványozót. A megállapított adókülönbözlet nagy része abból keletkezett, hogy az adóhatóság az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: Áfa törvény) szerinti, adóalanyiságot eredményező gazdasági tevékenységnek minősítette az indítványozónak a színházi előadásokkal összefüggő jegyértékesítését. A hatóság utalt arra, hogy az indítványozó e bevétele meghaladta az Áfa törvény szerinti alanyi adómentesség választására jogosító felső értékhatárt. Az indítványozó a fellebbezésében arra hivatkozott, hogy az adóhatóság által korábban végzett ellenőrzések megállapításai, nevezetesen a 2015. május 14. napján készült 1965252600 iktatószámú, 5415596223 ügyszámú jegyzőkönyvben rögzített megállapítások szerint az indítványozó a vizsgálat alá vont időszakban nem végzett vállalkozási tevékenységet. Emiatt abban a meggyőződésben volt, hogy tevékenysége után nem kell áfát fizetnie; az utólagos adómegállapítást tartalmazó határozat ezért a jogos várakozását, a bizalomvédelem elvét sérti. A másodfokú adóhatóság az elsőfokú adóhatóság határozatát helybenhagyta. A határozat ellen benyújtott keresetet az első fokon eljáró közigazgatási és munkaügyi bíróság 101.K.27.822/2018/21. számú ítéletével elutasította. Az első fokon eljáró bíróság ítélete ellen benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria a Kfv.I.35.389/2019/10. számú ítéletével a közigazgatási és munkaügyi bíróság 101.K.27.822/2018/21. számú ítéletét – az indokolás pontosításával – hatályában fenntartotta.
- [3] 1.2. Az indítványozó szerint a közigazgatási hatóság és a közigazgatási bíróság, valamint a Kúria megsértette az Alaptörvényben biztosított, a tisztességes eljárásra vonatkozó alapjogát. Ez azzal következett be, hogy a korábban végzett ellenőrzés eredményeként az elsőfokú adóhatóság kifejezett, írásban rögzített megállapítást tett arra vonatkozóan, hogy az indítványozó egyesület nem végez adóköteles tevékenységet, az adóhatóság felé bejelentési kötelezettségeinek eleget tett, majd ezen megállapítások ellenére egy később elvégzett ellenőrzés során nagy összegű adóhiányt és ennek jogkövetkezményeit állapította meg az indítványozó terhére. Az adóhatóság korábbi ellenőrzési gyakorlata azt a jogos várakozást alapozta meg bennünk, hogy az indítványozó tevékenysége nem áfaköteles, ezért az adókülönbözlet utólag történt megállapítása sérti a tisztességes eljáráshoz való alapjogot. Az indítványozó kiemelte, hogy a közigazgatási és a bírósági eljárás során nem azt állította,

hogy a vizsgált időszakban tevékenysége nem volt áfa-köteles, hanem azt, hogy tevékenysége egésze cél szerinti tevékenység, és emiatt nem kell áfát felszámítania; ezt az adóhatóság ellenőrzési megállapításai alátámasztották, megerősítették, és ennek ellenére tették meg megállapításaikat a terhére.

- [4] Hivatkozott arra, is, hogy az ügyben lefolytatott közigazgatási és bírói eljárások a bizalomvédelem elve alkalmazásának mellőzésével kapcsolatosan más alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdéseket is felvetnek, amelyek megalapozhatják a bírói döntések megsemmisítését.
- [5] Az elsőfokú bíróság és a Kúria ítéletének alaptörvény-ellenessége abban áll a panasz szerint, hogy nem minősítették az indítványozó tisztességes eljáráshoz való joga megsértésének az adóhatóság magatartását. A panasz ebben a körben több alkotmánybírói határozat megállapításait hívja fel. Álláspontja szerint a jelen beadvány tárgyát képező ügyben a közigazgatási és bírósági eljárások tisztességes voltát nem lehet elszigetelten, és csak a formai szabályok betartása szabályszerűsége vizsgálatával megítélni, hanem együtt kell értékelni az elsőfokú adóhatóság korábbi megtévesztő megállapítását és az ezt követően hozott adóhiányt megállapító határozatot. Az adóhatóság ellenőrzési magatartását folyamatában vizsgálva a tisztességes eljáráshoz való jog sérelme akkor is megállapítható, ha az egymást követő hatósági eljárások során a szabályok formailag betartásra kerültek. A hatóságok és a bíróságok eljárása akkor lett volna tisztességes eljárás az indítványozó szerint, ha az eljárásuk során alkalmazták volna a jogállamiságnak az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében rögzített alkotmányos alapelvét, ezen belül is a jogbiztonság, azon belül a bizalomvédelem alapelvét. Ezzel összefüggésben a panasz az Európai Unió Bírósága döntéseire utal.
- [6] 2. Az Alkotmánybírósról szóló 2011. évi CLI. törvény 26. § (1) bekezdésének és 27. §-ának, valamint az Alkotmánybíróság Ügyrendje 32. §-ának egységes értelmezéséről szóló 1/2019. (XI. 25.) AB Tü. állásfoglalás értelmében az Abtv. 27. § b) pontja szerinti „jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette” fordulat a rendes jogorvoslati lehetőségek igénybevitelére vonatkozik, az indítványozó nem köteles a felülvizsgálatot és a perújítást, mint rendkívüli jogorvoslatokat is kimeríteni. A folyamatban lévő felülvizsgálati vagy perújítási eljárás ugyanakkor az Alkotmánybíróság eljárásának akadálya. Az indítványozó ügyében a Kúria a felülvizsgálati eljárásban érdemi döntést hozott, az indítványozó a Kúria ítéletét követően az alkotmányjogi panaszt határidőben nyújtotta be.
- [7] Az Abtv. 56. § (1) bekezdése szerint az Alkotmánybíróság az ügyrendjében meghatározottak szerint tanácsban eljárva dönt az alkotmányjogi panasz befogadásáról. A (2) bekezdés alapján a tanács mérlegelési jogkörében vizsgálja az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényben előírt tartalmi feltételeit, ezek között a 26–27. § szerinti érintettséget, az Alaptörvényben biztosított jogok sérelmét, valamint a 29–31. § szerinti feltételeket. A (3) bekezdés úgy szól, hogy a befogadás visszautasítása esetén a tanács rövidített indokolással ellátott végzést hoz, amelyben megjelöli a visszautasítás indokát.
- [8] 3. Az Alkotmánybíróságnak az Abtv. 56. §-a alapján mindenekelőtt azt kellett megvizsgálnia, hogy az alkotmányjogi panasz a befogadhatóság egyes formai és tartalmi törvényi feltételeinek eleget tesz-e.
- [9] A panaszt határidőben nyújtották be [Abtv. 30. § (1) bekezdés]. A panasz a határozott kérelem feltételeinek megfelel [Abtv. 52. § (1b) bekezdés], tartalmazza ugyanis azt a törvényi rendelkezést, amely megállapítja az Alkotmánybíróság hatáskörét az indítvány elbírálására, továbbá amely az indítványozó jogosultságát megalapozza [Abtv. 52. § (1b) bekezdés a) pont, Abtv. 27. § (1) bekezdés]; az eljárás megindításának indokait [Abtv. 52. § (1b) bekezdés b) pont]; az Alkotmánybíróság által vizsgálandó bírói döntést [Abtv. 52. § (1b) bekezdés c) pont]; az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezését [Abtv. 52. § (1b) bekezdés d) pont]; indokolást arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megjelölt rendelkezéseivel [Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pont]; kifejezett kérelmet arra, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg a támadott bírói döntés alaptörvényellenességét és semmisítse meg azt [Abtv. 52. § (1b) bekezdés f) pont].
- [10] 3.1. Az indítványozó a bíróság eljárásában felperes volt, érintettségének a fennállása az Abtv. 27. § (2) bekezdés a) pontján alapul.
- [11] 3.2. Az Alkotmánybíróságnak vizsgálni kellett, hogy az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogra hivatkozik-e, és az Abtv. 29. §-ában foglaltak teljesülnek-e.
- [12] Az Alaptörvénynek a kiegészített, módosított panaszban megjelölt rendelkezéseit illetően – az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését kivéve – azt lehet megállapítani, hogy az alkotmányjogi panasz Alaptörvényben biztosított jogok sérelmét állítja. Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésével kapcsolatban a bizalomvédelem elvének

a sérülésére, minthogy az nem minősül Alaptörvényben biztosított jognak, alkotmányjogi panaszt nem lehet alapítani. Az Alkotmánybíróság szerint a jogbiztonság önmagában nem alapjog, így a B) cikk (1) bekezdésének a sérelmére alkotmányjogi panaszt csak kivételes esetben – a visszaható hatályú jogalkotás és a felkészülési idő hiánya esetén {3268/2012. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [14]–[17]; 3323/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [9]} – lehet alapítani.

- [13] Az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogainak (tisztesseges hatósági eljáráshoz és tisztesseges bírósági tárgyaláshoz való jog) sérelmeként arra hivatkozik, hogy ügyében a hatóság és a bíróságok nem tulajdonítottak ügydöntő jelentőséget annak, hogy az adóhatóság korábban más ellenőrzési időszakokra és részben más adó-nemre szóló, az ellenőrzést lezáró jegyzőkönyvében azt állapította meg, hogy az indítványozó nem végez vállalkozási tevékenységet, továbbá nem állapították meg azt, hogy bejelentési kötelezettségének nem tett eleget. A panasz lényeges tartalma szerint ez az indítványozót a konkrét esetben alapos okkal indíthatta arra, hogy ellenérték fejében végzett jegyértékesítését ne tekintse az Áfa törvény hatálya alá tartozó, az Áfa törvény szerinti gazdasági tevékenységnek (szolgáltatásnyújtás).
- [14] Az Alkotmánybíróság a jelen ügyben is hivatkozik arra, az Alaptörvény 24. cikk (1) bekezdésére visszavezethető gyakorlatára, amely szerint – mivel a testület „az Alaptörvény védelmének legfőbb szerve”, ezért – eljárása során nem vizsgálhatja felül a támadott bírói döntés jog-, illetve törvényszerűségét. Ezért „[ö]nmagukban a rendes bíróságok által elkövetett vélt vagy valós jogszabálysértések nem adhatnak alapot alkotmányjogi panasz-nak” {3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [13]}. Az Alaptörvény indítványban felhívott, az Alaptörvény Szabadság és Felelősség című részében szereplő egyes alapvető jogokat illetően az indítványozó részben azt sérelmezte, hogy a bíróságok az ő perbeli érveit nem osztották, az anyagi és eljárási szabályokat helytelenül értelmezték, illetve alkalmazták. A másodfokú adóhatóság, továbbá a közigazgatási és munkaügyi bíróság, valamint a Kúria – az egyesülési jogról, a közhasznú jogállásról, valamint a civil szervezetek működéséről és támogatásáról szóló 2011. évi CLXXV. törvény 2. § 11. pontja, 17. § (3) bekezdése, 18. § (1) bekezdése, az Áfa törvény 5. § (1) bekezdése, 6. § (1) bekezdése, 138. §-a, 139. § (1) bekezdése, 188. § (1) bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 105. §-a, 142. § (1) bekezdése együttes értelmezésével – részletesen indokát adta, hogy miért nem lehet az indítványozó javára figyelembe venni a jegyzőkönyvben szereplő egyes megállapításokat a konkrét esetben; a társasági adó szempontjából vagy az Áfa törvény szempontjából mit kell vállalkozási tevékenységnek, vagy gazdasági tevékenységnek tekinteni, és milyen feltételi vannak annak, hogy valamely, Áfa törvény szerinti gazdasági tevékenység áfa-mentes legyen. Részletesen indokát adták annak is, hogy a korábbi ellenőrzés, ha az jegyzőkönyvvel zárult, de annak alapján nem hoztak határozatot, miért nem vezethet a konkrét esetben adókötelezettség alóli mentesüléshez.
- [15] A Kúria – az első fokon eljáró bíróság ítélete indokolásának pontosításával – jogi indokát adta annak, hogy az indítványozó által jelzettek miért nem befolyásolták az elsőfokú bíróság ítéletét érdemben (Indokolás [28]–[37]). Mindezekre figyelemmel a panaszban foglaltak alapján nincs kellő következtetési alap annak megállapítására, hogy az alkotmányjogi panaszra okot adó ügyben a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség kételye merülne fel. Így az indítvány befogadásának feltételei nem állnak fenn.
- [16] A tisztesseges eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt az elvárást fogalmazza meg, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. Ennek megítéléséhez az Alkotmánybíróság figyelemmel van a jogvita természetére, az alkalmazandó eljárási törvény rendelkezéseire, a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmekre és észrevételekre, valamint az ügyben választ igénylő lényeges kérdésekre {7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [33]–[34]; 3179/2018. (VI. 8.) AB határozat, Indokolás [67]}. Az alkotmányjogi panaszra okot adó ügyben eljáró mindkét bíróság az indítványozó valamennyi felvetésével érdemben, részletesen foglalkozott.
- [17] 4. Mindezeket figyelembe véve az Alkotmánybíróság az indítványt – az Abtv. 56. § (2) és (3) bekezdései alapján eljárva, az Abtv. 29. §-ára, valamint az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) pontjára tekintettel – visszautasította.

Budapest, 2021. április 13.

Dr. Handó Tünde s. k.,
tanácsvezető, előadó alkotmánybíró

Dr. Handó Tünde s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró
az aláírásban akadályozott
dr. Pokol Béla
alkotmánybíró helyett

Dr. Handó Tünde s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró
az aláírásban akadályozott
dr. Schanda Balázs
alkotmánybíró helyett

Dr. Handó Tünde s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró
az aláírásban akadályozott
dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó
alkotmánybíró helyett

Dr. Handó Tünde s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró
az aláírásban akadályozott
dr. Szívós Mária
alkotmánybíró helyett

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1532/2020.

