

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3109/2016. (VI. 3.) 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 mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.337/2014/4. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó gazdasági társaság a csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselője útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.337/2014/4. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítása és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 25.K.30.940/2013/17. számú ítéletére és a Nemzeti Adó-és Vámhivatal 2888386168. iktatószámú adóhatósági határozatára is kiterjedő hatállyal történő megsemmisítése iránt.
- [2] Az alkotmányjogi panasz benyújtására okot adó ügy előzményi ügyében az eljáró bíróságok megállapították, hogy az indítványozó irodatechnikai berendezések kis- és nagykereskedelmével, valamint az ehhez tartozó szolgáltatások értékesítésével foglalkozott. Az ebben a perben alperes másodfokú adóhatóság helybenhagyta az elsőfokú adóhatóság határozatát, amely az indítványozó terhére adóhiányt állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Indokolása szerint az indítványozó szállítójának számlái hiteltelenek, mivel az azokat megelőző, az értékesítési láncban belüli értékesítések nem történtek meg, így az indítványozó megalapozatlanul helyezte levonásba a szállító számláiban feltüntetett előzetesen felszámított áfát. A Fővárosi Bíróság ítéletével elutasította az indítványozó keresetét. Az indítványozó felülvizsgálati kérelme folytán eljáró Kúria ítéletével az elsőfokú jogerős ítéletet és az adóhatóságok határozatait hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte, mivel az alapul szolgáló tényállást az adóigazgatási eljárásban nem tárták fel.
- [3] Ezt követően az indítványozó – és ez már az alkotmányjogi panasz benyújtására okot adó események első mozzanata – sztornírozta a vevője felé végzett termékértékesítésekről kiállított számlákat. A vevő a sztornírozást nem fogadta el, mert álláspontja szerint valós gazdasági esemény történt és az árut már értékesítette is. Az indítványozó a sztornírozott számlák szerinti negatív adóalapot és negatív áfa összegét havi áfa bevallásában szerepeltette.
- [4] Az indítványozó ezt követően kérte az adóhatóságtól a kérelemben meghatározott összeg javára való felvezetését, a korábbi adóellenőrzéshez kapcsolódó adóbírság és késedelmi pótlék törlését és a vonatkozó határozat kiegészítését.
- [5] Az elsőfokú adóhatóság elrendelte az indítványozónál áfa bevallása utólagos ellenőrzését, és a revízió megállapításai alapján adókülönbözetet állapított meg az indítványozó terhére jogosulatlan igénylés és adóhiány jogcímén, továbbá adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.
- [6] A másodfokú adóhatóság az elsőfokú döntést határozatával helybenhagyta. Az elsőfokú bíróság ítéletével elutasította az indítványozó keresetét, amelyben az indítványozó a másodfokú határozat jogszerűségét vitatta.
- [7] Az indítványozó felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítéletnek az adóhatósági határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését és az adóhatóság új eljárásra utasítását kérte. A Kúria álláspontja szerint az indítványozó felülvizsgálati kérelme nem volt alapos.
- [8] A Kúria az ítélet indokolásában rámutatott arra, hogy abban a kérdésben kellett döntenie, hogy a jogerős ítélet megalapozott következtetést vont-e le az indítványozó vevő felé kibocsátott számláinak sztornírozásáról. (A Kúria a „sztornírozás” kifejezést gyűjtő fogalomként alkalmazta a számla érvénytelenítésére és adattartalmának módosítására.) Megállapította, hogy a szállítóhoz fűződő adójogi előzmények a vevő felé kibocsátott számlahelyesbítésen alapuló perbeli adókötelezettség jogalapja tekintetében irrelevánsak. A Kúria utalt arra is, hogy a jelen ügyben felülvizsgált adóhatósági határozat a vevő felé kibocsátott, az áfa bevallásba beállított sztorníro-

zó számlákat vizsgálta. A számla kiállítása csak annyiban áll kapcsolatban a jelen perbeli adóhatósági határozattal, amennyiben megteremtette a sztorizálás ténybeli alapját, ugyanis számla kibocsátása nélkül eleve nem kerülhet sor sem a számla érvénytelenítésére, sem adattartalmának módosítására.

- [9] A Kúria az indokolásban rávilágított továbbá arra is, hogy a vevő részére értékesített termékek nem csak a szállító nevével fémjelzett ügyletből, hanem máshonnan is származhattak, így a szállítóra való hivatkozás nem bizonyítja, hogy az indítványozó és a vevő között a számla kibocsátás ellenére nem történt teljesítés. Végezetül – összegzőképpen – a Kúria megállapította, hogy sem a szállítót érintő eljárásra, sem az adó alapjának utólagos csökkentésére alapított eljárásra vonatkozó indítványozói előadások nem voltak megalapozottak, a bírság méréséklésére pedig nem volt kereseti kérelem, az elsőfokú bíróság pedig helytállóan utasította el az indítványozó felperes keresetét.
- [10] 2. Az indítványozó ezt követően terjesztette elő alkotmányjogi panaszát. Álláspontja szerint a panasszal támadott kúriai döntés az indítványozónak az Alaptörvényben biztosított alábbi jogait sérti:
- a „tisztességes eljáráshoz” való jog [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése],
 - „*ne bis in idem*” elve [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése],
 - a határozat indokolása nem felel meg a törvény rendelkezéseinek [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése],
 - az indítványozót marasztaló határozat meghozatala során eljáró hatóságok részéről elmaradt az alkalmazott jogszabályok józan észnek és a közjónak megfelelő értelmezése [Alaptörvény 28. cikke].
- [11] A továbbiakban az indítványozó ismerteti az ügyében született hatósági és bírósági döntéseket, a lefolytatott eljárások lényegét, indítványait és lényegében megismétli azokat az érveket, amelyeket állítása szerint az eljáró szervek törvényellenesen figyelmen kívül hagytak, illetve bemutatja, hogy ügyében mi lett volna a helyes döntés. Állítja, hogy „[í]gy önmagában is ellentmondásban áll az alkotmányjogi panasszal támadott ítélet rendelkező része és annak indokolása, az logikátlan, okszerűtlen és iratellenes, emiatt sérti az Alaptörvény „SZABADSÁG ÉS FELELŐSSÉG” címszó alatti XXIV. cikkét, amelynek értelmében a hatóságok és a bíróságok kötelesek a döntéseiket a törvényben meghatározottaknak megfelelően indokolni. Ha a hatóság, illetve a bíróság határozata önmagával ellentmondásos, logikátlan és iratellenes, akkor az eljáró hatóság, illetve bíróság nem teljesítette az Alaptörvényben rögzített követelményét, ennek következtében az indítványozó jogai érdemben sérültek.”
- [12] A „*ne bis in idem*” elvének a sérelmét az indítványozó abban látja, hogy a „panasszal támadott adóhatósági, közigazgatási és kúriai határozat lényegében ugyanabban marasztalja el a társaságot (felperest), amiben a korábbi adóhatósági, közigazgatási határozatban már elmarasztalta”.
- [13] 3. A főtitkár hiánypótlásra hívta fel az indítványozót. Az indítványozó alkotmányjogi panasz kiegészítésében megismétli az ügy megítélésére vonatkozó saját álláspontját, vitatja a bíróságok jogértelmezését. A bíróságok eljárása mellett további kritikát fogalmaz meg az adóhatóság eljárásával kapcsolatosan is. Állítása szerint a hatóság nem tisztázta a tényállást megfelelően, a bizonyítékokat tévesen értelmezte. Elvárható lett volna a hatóságtól, hogy a korábbi jogerős adóhatósági határozatban foglaltak alapján az elvégzett számlakorrekció valódi okát figyelembe vegye. Ennek ellenére azonban sem az adóhatóság, sem a bíróságok nem vették figyelembe a tényállás valódi körülményeit. Az indítványozó a kiegészítésben megismétli a kétszeres eljárás tilalmára vonatkozó, korábban már kifejtett álláspontját is. Az indítványozó kiegészíti az Alaptörvény 28. cikkének az alapbeadványban állított sérelmére vonatkozó indokait is. Megítélése szerint sem a józan ész, sem a közjó, sem az erkölcsös és gazdaságos célok szolgálatának elvét nem valósítja meg az a jogértelmezés, amely szerint a múltban hozott döntések nem revideálhatók akkor, ha az azok alapjául szolgáló határozatot a Kúria megsemmisítette, majd az adóhatóság új, az indítványozó számára kedvező határozatot hozott. Az indítványozó terhére megállapított adókülönbözlet és adóbírság megmaradt, sőt a Kúria ítélete meghozatalának másnapján már felszámolási eljárást is kezdeményezett az adóhatóság az indítványozó ellen.
- [14] 4. Az alkotmányjogi panasz az alábbiak miatt nem befogadható.
- [15] 4.1. Az Abtv. 56. § (1) bekezdése alapján az Alkotmánybíróságnak elsődlegesen az alkotmányjogi panasz befogadhatóságáról szükséges döntenie. Az Alkotmánybíróság ezért tanácsban eljárva mindenekelőtt azt vizsgálta meg, hogy az alkotmányjogi panasz megfelel-e a törvényben írt formai természetű, valamint az Abtv. 26.–27. §-ban, illetve az Abtv. 29.–31. §-ban előírt tartalmi természetű befogadhatósági feltételeknek.

- [16] 4.2. Az alkotmányjogi panasz befogadhatósága formai feltételeinek fennálltára vonatkozó vizsgálata során az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a határidőben előterjesztett alkotmányjogi panasz benyújtásra jogosulttól, azaz az ügy felperesétől származik [Abtv. 51. § (1) bekezdés], és az indítvány határozott kérelmet tartalmaz a megjelölt bírói döntések megsemmisítésére [Abtv. 52. § (1b) bekezdés]. Az eljárás során az indítványozó jogorvoslati lehetőségeit kimerítette [Abtv. 27. § b) pont].
- [17] 4.3. Az Alkotmánybíróság a befogadhatóság formai feltételeinek vizsgálatát követően az alkotmányjogi panasznak az Abtv. 27. § a) pontja és 29. §-a szerinti tartalmi követelményeit vizsgálta.
- [18] Az Abtv. 27. § a) pontja értelmében az 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 egyéb döntés az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogát sérti.
- [19] Az Abtv. 29. §-a alapján az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadja be.
- [20] 4.4. Az indítványozó alkotmányjogi panaszát részben az Alaptörvény 28. cikkében foglalt szabály vélt sérelmére alapította. Az Alaptörvény 28. cikke a bíróságok számára alkotmányos kötelezettségként írja elő, hogy ítélkező tevékenységük során a jogszabályokat az Alaptörvénnyel összhangban értelmezzék. Az Alaptörvény e szabálya nem az Alaptörvényben az indítványozó számára biztosított jog, így ennek megfelelően vélt sérelmére alkotmányjogi panasz sem alapítható {elsőként lásd: 3268/2012. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [19], legutóbb megerősítette 3066/2016. (IV. 11.) AB végzés, Indokolás [11] és 3067/2016. (IV. 11.) AB végzés, Indokolás [15]}. Ebből következően az alkotmányjogi panasz ezen részében nem felel meg a befogadhatóság Abtv. 52. § (1b) bekezdés b) pontjában foglalt törvényi követelménynek.
- [21] 4.5. Az indítványozó az ismertetett üggyel kapcsolatosan úgy vélte, hogy az eljáró bíróságok és hatóságok nem vették figyelembe az Alaptörvény XXIV. cikkében rögzített követelményeket.
- [22] Az alkotmányjogi panasz ezen részét illetően az Alkotmánybíróság megjegyzi, hogy az Alaptörvény XXIV. cikkében megfogalmazott alapjogok kizárólag a közigazgatási eljárásokra vonatkoznak, így azok nem terjednek ki a bírósági eljárásokra. Ez utóbbi eljárásokra az Alaptörvény XXVIII. cikkében megfogalmazott követelmények az irányadók, az abban foglaltaknak kell alapjogi szinten érvényesülniük. Mindazonáltal jelen ügyben az Alkotmánybíróság úgy ítélte meg, hogy nem önmagában az Alaptörvény XXVIII. cikkére való hivatkozás elmaradása eredményezi a befogadhatóság hiányát, mivel az indítványból egyértelműen kiderül, hogy az indítványozó az ügyében eljáró bíróságok eljárását is kifogásolja.
- [23] 5.1. Az Alkotmánybíróság ezt követően rámutat arra, hogy az Abtv. 27. §-ából következően az Alkotmánybíróság nem tekinthető a bírósági szervezetrendszer egyik felülbírálati fórumának, és valójában e hatásköre is – az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogának védelmén keresztül – az Alaptörvény védelmét biztosítja [Alaptörvény 24. cikk (1) bekezdés]. A rendes bíróságok által elkövetett vélt vagy valós jogszabálysértések ezért önmagukban nem adhatnak alapot alkotmányjogi panasz előterjesztésére. Ellenkező esetben az Alkotmánybíróság burkoltan negyedfokú bírósággá válna {lásd: 3268/2012. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [28]}.
- [24] Az Alkotmánybíróság jogköre – a fentiekben hivatkozottak szerint – az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja és az Abtv. 27. §-a értelmében arra terjed ki, hogy kiküszöbölje a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet. Következésképpen a bizonyítékok bírói mérlegelésének, és a bírósági eljárás teljes egészének ismételt felülbírálatára nem rendelkezik hatáskörrel {lásd: 3231/2012. (IX. 28.) AB végzés, Indokolás [4] és 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [13]}.
- [25] 5.2. Az indítványozó állítása szerint az ügyében eljáró adóhatóság nem tisztázta a tényállást megfelelően, a bizonyítékokat tévesen értelmezte, a bíróság nem vette figyelembe a tényállás valódi körülményeit, az alkotmányjogi panasszal támadott ítélet rendelkező része és annak indokolása között ellentmondás áll fenn, az ítélet logikátlan, okszerűtlen és iratellenes. Az indítványozó fentiekben túl hivatkozott a „*ne bis in idem*” elvének általa állított sérelmére is. Az Alkotmánybíróság ez utóbbi panasz-elem kapcsán rámutat, hogy a vélt sérelem fennálltát – ahogyan azt a kúriai ítélet indokolása is tartalmazza – két körülmény is kizárja. Egyrészt az alkotmányjogi panasz beadására okot adó ügy előzményi ügyének tárgya az indítványozó áfa beszámítási jogának

fennállta vagy fenn nem állta volt, míg a támadott bírói döntés a számla-sztornírozás jogszerűségére vagy jogszerűtlenségére vonatkozott. Másrészt a két eljárás alanyai sem ugyanazok a felek voltak.

- [26] Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a vélt jogszabálysértésekre irányuló aggályok valójában a bizonyítékok bírói mérlegelésével és szakjogi ténymegállapításaival, a vonatkozó jogszabályok értelmezésével összefüggésben merültek fel, tehát tartalmilag a bírói döntés irányának, a bizonyítékok bírói értékelésének, illetve a hatósági és a bírósági eljárás teljes egészének ismételt felülbírálatára irányulnak, amelyre az Alkotmánybíróság nem rendelkezik hatáskörrel.
- [27] A fentieken túl az Alkotmánybíróság megítélése szerint az indítványozó az alkotmányjogi panaszában értékelhető alkotmányjogi érvelést nem adott elő és a bírói döntés érdemével kapcsolatosan sem jelölt meg olyan pontosan körülírt alaptörvény-ellenességet, amelyet alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésként lehetne figyelembe venni, vagy amely felvetné a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség kételyét.
- [28] 5.3. Az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panasz befogadhatósági vizsgálatának eredményeként így arra a következtetésre jutott, hogy az alkotmányjogi panasz az Abtv. 27. és 29. §-ban megfogalmazott befogadhatósági kritériumoknak nem felel meg. Az Alkotmánybíróság ezért a kérelmet – az Abtv. 47. § (1) bekezdése és az 56. § (2)–(3) bekezdései, valamint az Ügyrend 5. § (1) és (2) bekezdései alapján eljárva, az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) és h) pontja alapján – visszautasította.

Budapest, 2016. május 23.

Dr. Szalay Péter s. k.,
tanácsvezető,
előadó alkotmánybíró

Dr. Dienes-Oehm Egon s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Juhász Imre s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1088/2015.

