

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3063/2019. (III. 25.) AB VÉGZÉSE

alkotmányjogi panasz visszautasításáról

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz eljárás tárgyában meghozta a következő

v é g z é s t:

Az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.772/2015/10. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó jogi képviselője útján (Lomnici Ügyvédi Iroda, dr. Ifj. Lomnici Zoltán ügyvéd, 1188 Budapest, Bocskai utca 41/b.), az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján alkotmányjogi panasszal fordult az Alkotmánybírósághoz a Kúria Kfv.I.35.772/2015/10., valamint azzal összefüggésben a Kecskeméti Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 14.K.27.168/2015/16. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítása és megsemmisítése iránt. Az indítványozó kérte továbbá, hogy az elsőfokú bíróság a Kúria támadott ítélete végrehajtását a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (továbbiakban: régi Pp.) 359/C. § (1) bekezdése és az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján függeszse fel, illetve kérte az Alkotmánybíróságtól, hogy kezdeményezze a támadott döntés végrehajtásának régi Pp. 359/C. § (2) bekezdése szerinti felfüggesztését [Abtv. 61. § (4) bekezdés]. Emellett az indítványozó – jogszabályi hivatkozás megjelölése nélkül – kérte, hogy az Alkotmánybíróság a saját eljárása felfüggesztése mellett kezdeményezzen az Európai Unió Bírósága (továbbiakban: EUB) előtt előzetes döntéshozatali eljárást.
- [2] Kérelmét az indítványozó az Alaptörvény E) cikke, valamint XXVIII. cikk (1) bekezdése, 25. cikk (3) bekezdése, 26. cikk (1) bekezdése és 28. cikke sérelmére alapította.
- [3] 2. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Bács-Kiskun Megyei adóigazgatóság Általános Forgalmi Adó Ellenőrzési Osztálya elsőfokú adóhatóságként az indítványozónál bevallások utólagos vizsgálatára irányuló pénzösszeg kiutalása előtti ellenőrzést folytatott le általános forgalmi adó (ÁFA) adónemben, és terhére a 2012. év vonatkozásában nagy összegben adókülönbötetet állapított meg, amelyet adóhiánynak minősített és amelynek tekintetében az indítványozót adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Az indítványozó gabonakereskedelmi tevékenységéhez kapcsolódó ellenőrzés a vizsgált időszakban az indítványozó értékesítését terhelő, fizetendő ÁFA tekintetében nem állapított meg adókülönbötetet; arra teljes egészében olyan, az indítványozó részére történő gabonafelvásárlási ügyletek tekintetében került sor, ahol az indítványozó más gazdasági társaság közbeiktatásával szerezte be az általa értékesítendő gabonát. A hatóság szerint az indítványozót az érintett három gazdasági társaságtól befogadott számlák alapján nem illette meg áfa-levonási jog, mivel a lefolytatott ellenőrzés során feltárt bizonyítékok alapján úgy ítélte meg, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 1. § (7) bekezdése alapján a jogügyleteket – adójogi, és nem polgári jogi szempontból – a valódi tartalmuk szerint minősítve, a számlán feltüntetett gazdasági események nem a számlákon szereplő felek között valósultak meg. Az adóhatósági döntésben foglaltak szerint a beszerzett bizonyítékok alapján megállapítható volt, hogy a kérdéses gabonabeszerezések tekintetében valamennyi, gazdaságilag releváns cselekményt (beszállítók kiválasztása, mintavételezés, szerződéskötés, szállítás, tárolás, a vásárlásról való érdemi döntéshozatal) az indítványozó ügynökei, illetve képviselői végezték, nem pedig a számlákat kiállító társaság képviselője. Erre alapította azt a döntését, hogy a vizsgált, az említett gazdasági társaságok által kiállított számlák tartalmilag hiteltelenek és nem szolgálhattak áfa-levonás alapjául. Az indítványozó mind a hatóság által beszerzett bizonyítékok értékelését, mind pedig az azok alapján a számlák tartalmi hiteltelenségével kapcsolatos megállapításokat, és az áfa-levonás ezen alapuló jogosulatlanságának tényét vitatta; a fellebbezése alapján eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága, mint másodfokú hatóság a támadott elsőfokú határozatokat helybenhagyta.
- [4] Az indítványozó a jogerős adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálatát kérte. A perben hivatkozott az EUB irányadó gyakorlatának szerinte helyes értelmezésére, valamint a Kúria 5/2013. számú közigazgatási elvi hatá-

rozatában foglalt bírói gyakorlatra, amelyek alapján érvelése szerint a hatóságnak azt kellett volna bizonyítania, hogy a számlák kibocsátója adókijátszást követett el, ám ennek a kifogásolt hatósági döntések szerinte nem tettek eleget. Sérelmezte továbbá, hogy a hatóság véleménye szerint az azzal kapcsolatos megállapításai tekintetében, miszerint a vizsgált ügyletek valójában nem a számlán szereplők között mentek végbe, nem vett fel kellő bizonyítást, illetve a beszerzett bizonyítékokat tévesen értelmezte. Az EUB vonatkozó gyakorlatára utalva előadta, hogy a jogvita megítélése szempontjából lényeges kérdés álláspontja szerint annak megítélése lett volna, hogy a 2006/112/EK irányelv (továbbiakban: HÉA irányelv) szerinti termékértékesítés feltételei az ügyben teljesültek-e; ennek eldöntése érdekében előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését indítványozta. Az indítványozó keresetét a Kecskeméti Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 14.K.27.168/2015/16. számú ítéletében elutasította. Az indítványozó felülvizsgálati kérelme alapján eljáró Kúria az ítéletet a Kfv.I.35.772/2015/10. számú ítéletével hatályában fenntartotta, elvi tartalomként pedig megállapította, hogy „Az ügylet gazdasági tartalmat nélkülöző mesterséges jellege kizárja az adólevonási jog gyakorlását.”

- [5] Az indítványozó a fenti ítéletekkel szemben benyújtott alkotmányjogi panaszában és annak kiegészítésében foglalt érvelése az eljáró bíróságok – az adóhatóságéval egybehangzó – jogértelmezésének helytállóságát vitatta. Állítása szerint az adóhatóság az eljárása során megsértette a régi Art. szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségét [rég Art. 97. § (4)–(6) bekezdései], a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban: Ket.) bizonyítékok értékelésére vonatkozó alapelvét [Ket. 2. § (3) bekezdés], a bíróság pedig a régi Pp. bizonyítási teherre vonatkozó szabályait [rég Pp. 336/A. § (2) bekezdés]. Véleménye szerint ügyében az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: ÁFA tv.) vonatkozó rendelkezéseit, a HÉA irányelvben foglaltakat, és a Kúria 5/2013. számú közigazgatási elvi határozatában foglaltakat is sértette a hatósági és a bírósági eljárás, az ezekben született döntésekben foglalt jogértelmezés. Ennek alátámasztására az indítványozó részletes, legnagyobb részt az EUB által korábban hozott döntésekben foglalt megállapításokra támaszkodó – már az általa sérelmesnek tartott eljárásokban is hivatkozott – érvelést adott elő, azzal, hogy szerinte álláspontját (visszamenőlegesen is) alátámasztja az EUB egy, a felülvizsgálati kérelmének benyújtását követően meghozott ítélete is. Az indítványban foglaltak szerint ez az újabb döntés is az általa helyesnek vélt feltételrendszer tartalmazza az adólevonási jog alapjául szolgáló gazdasági ügylet tekintetében. Véleménye szerint mindezek alapján helyes jogértelmezéssel – a számlakibocsátás alapját képező jogügylettel és az abban résztvevő felekkel kapcsolatos, a felsoroltakból következő formális előírások fennállta esetén – csak abban az esetben tagadható meg az adólevonási jog gyakorlása, ha bizonyítást nyer, hogy az adóalany tudta, vagy tudnia kellett volna, hogy a jogügylettel „a számlakibocsátó, vagy a szolgáltatói láncban korábban közreműködő gazdasági szereplő által elkövetett adócsalásban vesz részt.”; ennek megállapítása viszont esetében kizárt volt, mivel az egyes jogügyletek után térítendő adó minden, a jogügyletben részt vevő szereplő esetében rendben befizetésre került. Álláspontja szerint mindezek alapján a támadott bírói döntés az Alaptörvény E) cikke, valamint XXVIII. cikk (1) bekezdése, 25. cikk (3) bekezdése, 26. cikk (1) bekezdése és 28. cikke sérelmét eredményezte, erre tekintettel terjesztette elő alkotmányjogi panaszában foglalt kérelmeit.
- [6] 3. Az Alkotmánybíróság mindenekelőtt az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának formai és tartalmi feltételeit vizsgálja. Ezekkel kapcsolatban a következőket állapította meg.
- [7] 3.1. Az alkotmányjogi panasz a befogadhatóság formai feltételeinek [Abtv. 30. § (1) bekezdés, valamint 52. § (1b) bekezdés) a)–f) pont] az alábbiak szerint tesz eleget.
- [8] Az indítványozó jogi képviselője alkotmányjogi panaszát az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti határidőben adta postára.
- [9] Az alkotmányjogi panasz az Abtv. 52. § (1b) bekezdés a)–f) pontjaiban foglalt formai követelményeknek – részben – eleget tesz, mivel megjelöli az Alkotmánybíróság hatáskörét megalapozó törvényi rendelkezést (Abtv. 27. §); az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseit [E cikk, valamint XXVIII. cikk (1) bekezdése, 25. cikk (3) bekezdése, 26. cikk (1) bekezdése és 28. cikk]. Az indítvány – az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése tekintetében – a támadott ítélet alaptörvény-ellenességére vonatkozó okfejtést is tartalmaz; valamint kifejezett kérelmet fogalmaz meg a Kúria támadott döntése, valamint azzal összefüggésben az alsóbb fokú bírósági ítélet alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére.
- [10] Az indítványozó alkotmányjogi panaszában az Alaptörvény E) cikke, valamint 25. cikk (3) bekezdése, 26. cikk (1) bekezdése és 28. cikke sérelmére is hivatkozott. Az Alkotmánybíróság ezekkel kapcsolatban ismételt meg-

állapította, hogy az Abtv. 27. §-a alapján alkotmányjogi panasz kizárólag az Alaptörvény azon rendelkezéseire alapítható, amelyek az indítványozó számára Alaptörvényben biztosított jogot tartalmaznak. Az Alaptörvény E cikkében, 25. cikk (3) bekezdésében, 26. cikk (1) bekezdésében és 28. cikkében foglalt rendelkezések nem tartalmaznak alkotmányjogi panasz benyújtásának alapjául szolgáló, Alaptörvényben biztosított jogot, erre tekintettel nem felelnek meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdése *b*) pontjában írt feltételnek (az indítványozó Alaptörvényben biztosított joga sérelmének megjelölése). Erre tekintettel az Alkotmánybíróság az indítvány ezen elemeit, töretlen gyakorlatának megfelelően, érdemben nem vizsgálhatta.

- [11] Az Alkotmánybíróság az indítványban foglalt, arra irányuló kérelemmel kapcsolatban, hogy a saját eljárása felfüggesztése mellett kezdeményezzen az EUB előtt előzetes döntéshozatali eljárást, megállapította, hogy az indítványozó kérelmének nincs jogszabályi alapja. Az Abtv. 60. §-a alapján ugyan kivételesen az Alkotmánybíróság eljárása felfüggeszthető, azonban az említett rendelkezés kizárólag olyan kérdés előzetes eldöntése érdekében teszi lehetővé a felfüggesztést, amely iránt más, köztük Uniós intézmény és egyéb nemzetközi szerv előtt az eljárás már folyamatban van; nem pedig ilyen eljárás kezdeményezést teszi lehetővé.
- [12] 3.2. Az Abtv. 56. § (2) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság megvizsgálta az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényben előírt tartalmi feltételeit, különösen a 27. § szerinti érintettséget, a jogorvoslat kimerítését, valamint a 29. § és a 31. § szerinti feltételeket.
- [13] 3.3. Az Abtv. 27. §-ában meghatározott egyedi ügyben való érintettség megállapítható: az indítványozó, mint az alkotmányjogi panasz benyújtásának alapjául szolgáló per felperese, nyilvánvalóan érintettnek tekinthető.
- [14] Az indítványozónak nem áll rendelkezésére további jogorvoslati lehetőség, ezért a panasz az Abtv. 27. § *b*) pontjában és az Ügyrend 32. § (2) bekezdés *b*) pontjában foglalt követelményeknek eleget tesz.
- [15] 3.4. Az Abtv. 29. §-a szerint az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadja be. Az Alkotmánybíróság erre tekintettel a befogadhatóság tartalmi feltételeivel összefüggésben az indítvánnyal kapcsolatban a következőket állapította meg.
- [16] Az indítványozó által állított alapjogi sérelmekkel összefüggésben előadott érvek valójában az ügyben meghozott, az indítványozó számára sérelmes bírósági döntések megállapításainak tartalmi, és nem alkotmányossági kritikáján alapulnak. A benyújtott alkotmányjogi panaszban foglaltakból megállapítható, hogy az indítványozó nem ért egyet a bíróságoknak az adóhatóság számára sérelmes eljárása és jogértelmezése kapcsán kialakult álláspontjával, végső soron pedig a bíróságok saját jogértelmezésével. Az iratokból megállapítható, hogy az eljáró bíróságok mérlegelésük körébe a hazai és európai uniós jogszabályok rendelkezéseit, az ezek értelmezésével és alkalmazásával kapcsolatos belföldi és uniós bírói gyakorlatot bevonva jutottak az indítványozóétól eltérő jogértelmezésre. A Kúria az indítványozó által támadott döntésében részletesen megindokolta, hogy mindezekre tekintettel miként jutott az indítványozó számára sérelmes döntést eredményező – de az ítéleti indokolásokból megállapíthatóan az indítványozó érveit is mérlegelő – következtetésekre. Az indítványozó az általa megjelölt alapjogi sérelmet kizárólag ebből, vagyis a saját és az eljáró bíróságok jogi álláspontjának eltéréseiből; a bizonyítandó tények és az azokból levont jogi következtetések értékelésének különbözőségéből vezette le.
- [17] Annak megítélése, hogy a Kúria döntésének elvi tartalmaként is megjelenő azon megállapítás, miszerint „az ügylet gazdasági tartalmat nélkülöző mesterséges jellege kizárja az adólevonási jog gyakorlását” helytálló-e, illetve az adott konkrét jogvita esetén alkalmazható-e, az Alkotmánybíróság álláspontja szerint olyan adó-, és európai uniós jogi szakkérdésnek minősül, amelynek megítélése nem tartozik a hatáskörébe. Az Alkotmánybíróság az ezzel kapcsolatos töretlen gyakorlatának megfelelően – mely szerint alkotmányjogi panasz alapján eljárva is csak az alkotmányossági szempontokat vizsgálja – a jelen ügyben is tartózkodott attól, hogy a tényállás megállapítására, a rendelkezésre álló bizonyítékok értékelésére, valamint a jogszabályok értelmezésére és azok alkalmazására hivatott bíróságok ezen tevékenységét felülbírálja. Az Alkotmánybíróság – mint minden szakjogi, törvényességi felülbírálatra irányuló indítvány kapcsán – ismételten rámutat arra, hogy „[s]em a jogállamiság elvont elve, sem a tisztességes eljárás alapjoga [...] nem teremthet alapot arra, hogy az Alkotmánybíróság a bírósági szervezet feletti »szuperbíróság« szerepébe lépjen, és hagyományos jogorvoslati fórumként járjon el” {elsőként lásd: 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [14]}. „[A]z Alkotmánybíróság [...] a rendes bíróságoktól eltérően nem a felülbírálatra alkalmasság szempontjából vizsgálja a bíróságok indokolási

kötelezettségének teljesítését, és tartózkodik attól, hogy jogági dogmatikához tartozó kérdések helytállóságáról, illetve törvényességéről, avagy kizárólag törvényértelmezési problémáról állást foglaljon. {3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [4]} Ennek megfelelően az Alkotmánybíróság nem vizsgálja azt sem, hogy az indokolásban megjelölt bizonyítékok és megjelenő érvek megalapozottak-e, mint ahogy azt sem vizsgálja, hogy a jogalkalmazó helytállóan értékelte-e az eljárásban beszerzett bizonyítékokat és előadott érveket, vagy a konkrét ügyben a bírói mérlegelés eredményeként megállapított tényállás megalapozott-e. A tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, és mérlegelése ugyanis az eljárási jogi szabályokban a jogalkalmazó számára fenntartott feladat. {3237/2012. (IX. 28.) AB végzés, 3309/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [5]}” {7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [33]}. Az Alkotmánybíróság hangsúlyozza, hogy a bizonyítékok mérlegelésével és mikénti értékelésével, a bizonyítási teher megítélésével és a jogszabályok értelmezésével kapcsolatos tartalmi kérdések egyébként is kívül esnek az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének védelmi körén, amely a tisztességes (bírói) eljárás fogalmi körébe tartozóan processzuális – eljárásjogi – jellegű követelmények védelmének alkotmányos megalapozását szolgálja. A támadott bírói döntések mindezekre tekintettel a jelen ügyben feltárható összefüggések alapján – alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés, vagy a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség hiányában – nem képezhetnék érdemi vizsgálat tárgyát. Erre tekintettel az Alkotmánybíróság nem látta indokoltnak a támadott döntés végrehajtásának az Abtv. 61. § (1) bekezdése alapján történő felfüggesztése kezdeményezését sem.

- [18] 4. Mindezek alapján az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az alkotmányjogi panasz befogadására, mivel az nem felel meg az Abtv. 29. §-ában, illetve részben az 52. § (1b) bekezdés *b*) pontjában írott feltételeknek, nincs lehetőség. Az Alkotmánybíróság ezért a kérelmet az Abtv. 47. § (1) bekezdése, 50. §-a és az 56. § (1)–(3) bekezdései, valamint az Ügyrend 5. § (1) és (2) bekezdései alapján eljárva, az Ügyrend 30. § (2) bekezdés *a*) és *h*) pontjai alapján visszautasította.

Budapest, 2019. március 12.

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró

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

Dr. Salamon László s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1473/2016.

