

## AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3286/2017. (XI. 14.) 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.V.35.197/2016/10. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

### I n d o k o l á s

- [1] 1. A Medina Tours Idegenforgalmi és Kereskedelmi Szolgáltató Kft. (1137 Budapest, Szent István krt. 22.; a továbbiakban: indítványozó) jogi képviselője (dr. Csilléry Alexandra, 1364 Budapest, Pf. 23.) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a szerinti alkotmányjogi panasszal fordult az Alkotmánybírósághoz.
- [2] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-Budapesti Adóigazgatósága ÁFA Ellenőrzési Főosztály (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) az indítványozó terhére 2009. október-december időszakra vonatkozóan általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos ellenőrzésére irányuló ellenőrzés eredményeképpen 4 004 000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, továbbá az indítványozót 3 003 000 Ft adóbírsággal sújtotta. Az indítványozó a jelzett időszakban befogadta és levonásba helyezte egy korlátolt felelősségű társaság (a továbbiakban: Kft.), valamint ez utóbbi három alvállalkozója (a továbbiakban együtt: alvállalkozók) által kibocsátott számlákat. Az elsőfokú adóhatóság kapcsolódó ellenőrzést folytatott le a Kft.-nél, továbbá eredménytelenül kísérelte meg a kapcsolódó ellenőrzések lefolytatását az alvállalkozóknál, mely utóbbiak nem voltak megtalálhatók, irataik hozzáférhetetlenek voltak. Az elsőfokú adóhatóság megállapítása szerint az alvállalkozók közvetlenül a számlakibocsátások előtt alakultak, adóbevallásokat nem nyújtottak be, a számlázott munkák elvégzéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel nem rendelkeztek. Mindemellett az elsőfokú adóhatóság egyezőségeket észlelt egyes alvállalkozók székhelyében, illetve ügyvezetőik személyében. Az indítványozó által átadott ellenértékeket mindegyik alvállalkozó esetében az alvállalkozókkal jogviszonyban nem álló személy vette fel készpénzben. Az elsőfokú adóhatóság mindebből azt a következtetést vonta le az alvállalkozók által a Kft. részére kiállított, és a Kft. által az indítványozó részére továbbszámolt számlákat illetően, hogy azok mögött nem volt valós teljesítés, az ily módon el nem végzett szolgáltatások továbbszámolása pedig fiktív számlakibocsátás, amelyre az indítványozó adólevonási jogot nem gyakorolhat. Az indítványozó fellebbezése folytán eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-Magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság (a továbbiakban: alperes) az elsőfokú adóhatósági határozatot a benne foglaltakkal egyetértve helybenhagyta.
- [3] Az indítványozó keresetet terjesztett elő a másodfokú adóhatósági határozattal szemben a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz, melyben elsődlegesen a határozat módosítását, valamint megállapításainak törölését, másodlagosan a határozat hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Keresetlevelének a jelen alkotmányjogi panasz megítélése szempontjából releváns részében azzal érvelt, hogy az adóhatóságok csak az indítványozó, valamint a Kft. viszonyában kiállított számlák mögötti teljesítéseket vizsgálhatták volna törvényesen, az ugyanis nem érinti az indítványozó tevékenységét, illetve az általa befogadott számlák hitelességét, hogy a Kft. milyen ügyletek keretében teljesíti az indítványozó számára a számlák által tanúsított gazdasági cselekményeket, ráadásul ezen ügyletek esetlegesen csalárd jellegéről az indítványozó nem is tudhatott. Az indítványozó ezzel összefüggésben hivatkozott az Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban: Bíróság) gyakorlatára, melynek értelmében a hozzáadottértékadó-kijátszást önmagában meg nem valósító ügylet adóalanyként eljáró személy által végzett termékértékesítésnek és gazdasági tevékenységnek minősül, függetlenül ugyanazon értékesítési lánc más résztvevőjének szándékától, avagy más ügyletének csalárd jellegétől.
- [4] A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság az alperes határozatát az elsőfokú adóhatóság határozatára kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Ezzel az ítélettel szem-

ben az alperes felülvizsgálati kérelmet nyújtott be, melynek a Kúria helyt adott, így az elsőfokú ítéletet hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú bíróságot új határozat hozatalára utasította.

- [5] A megismételt eljárásban az indítványozó eredeti tartalommal tartotta fenn a keresetét, melyet a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság elutasított. Az ítélet indokolásában megállapította, hogy az indítványozó nem kellő körültekintéssel járt el, amikor annak ellenére nem győződött meg arról, hogy az alvállalkozók az általuk kiállított számlákon szereplő munkák elvégzéséhez szükséges feltételekkel rendelkeztek-e, hogy az alvállalkozóktól közvetlenül is fogadott be számlákat. Az indítványozónak tehát módjában állt volna meggyőződnie arról, hogy adókiadását megvalósító ügylet részesévé válik-e, ennek elmulasztása pedig a részére továbbszámolt teljesítések vonatkozásában a terhére róható. A Bíróság gyakorlatával összefüggésben arra mutatott rá, hogy e gyakorlat értelmében a jogalanyok nem hivatkozhatnak az uniós jog normáira csalárd módon vagy visszaélés-szerűen. Tekintettel arra, hogy az objektív körülmények alapján megállapítható volt a visszaélés-szerű joggyakorlás, a jelen esetben a nemzeti hatóságok és bíróságok jogszerűen tagadták meg az indítványozó adólevonási jogát.
- [6] Az indítványozó mindezek után felülvizsgálati kérelemmel fordult a Kúriához arra hivatkozással, hogy az elsőfokú ítélet sérti az irányadó eljárási jogszabályokat, ellentétes a Bíróság gyakorlatával, továbbá nem felel meg a Kúria hatályon kívül helyező végzésében foglaltaknak. A Kúria ezt a felülvizsgálati kérelmet a jelen alkotmányjogi panasszal támadott ítéletében elutasította. Ítéletében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság álláspontjával egyetértve megállapította, hogy nem történt olyan jogszabálysértés, amely az ügy érdemi elbírálására kihatással van. Az elsőfokú bíróság megjelölte és ismertette az alkalmazott jogszabályhelyeket, az elutasító döntést részletesen megindokolta.
- [7] 2. Az indítványozó ezek után nyújtotta be az Alkotmánybírósághoz hiánypótlással utóbb kiegészített alkotmányjogi panaszát, melyben az Alaptörvény E cikk (2) és (3) bekezdésének, valamint XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelmét állította, és a Kúria ítéletének a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletére kiterjedően történő megsemmisítését kérte.
- [8] Az indítványozó mindenekelőtt arra alapította panaszát, hogy a Kúria a támadott ítélettel figyelmen kívül hagyta a Bíróság esetjogát, ezzel pedig megsértette a közösségi jog elsőbbségének elvét, továbbá a Bíróság esetjoga értelmében az uniós polgárok közvetlenül hivatkozhatnak az Európai Unió jogára. Az indítványozó közvetlenül hivatkozott a Bíróságnak az előbbieik alapján kötelező döntéseire, ennek ellenére azokat sem a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, sem a Kúria nem vette figyelembe.
- [9] Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése szerinti jogorvoslathoz való jog sérelmének megvalósulását az indítványozó abban látta, hogy a Kúria nem kezdeményezte a Bíróság előtt az előzetes döntéshozatali eljárást annak ellenére, hogy számára azt az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 267. cikk (3) bekezdése kötelezővé teszi, mert a Kúria határozatai ellen a magyar jog értelmében nincs jogorvoslati lehetőség. A Kúria a kötelező rendelkezés ellenére elzárkózott attól, hogy a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét az előzetes döntéshozatali eljárásnak vesse alá, ezzel pedig alaptörvény-ellenesen korlátozta az indítványozó jogorvoslathoz való jogát.
- [10] 3. Az Alkotmánybíróság tanácsa az Abtv. 56. § (2) bekezdése értelmében mérlegelési jogkörében vizsgálja az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényben előírt tartalmi feltételeit, különösen a 26–27. § szerinti érintettséget, a jogorvoslat kimerítését, valamint a 29–31. § szerinti feltételeket. E vizsgálat elvégzése során az alábbiakat állapította meg.
- [11] Az Abtv. 27. § a) pontja értelmében az alaptörvény-ellenes bírói döntéssel szemben az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet akkor fordulhat alkotmányjogi panasszal az Alkotmánybírósághoz, ha az ügy érdemében hozott döntés vagy a bírósági eljárást befejező egyéb döntés az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogát sérti. Az Alkotmánybíróság gyakorlata következetes abban, hogy az Alaptörvény E cikk (2) és (3) bekezdései az európai egység megteremtésével, a hatáskörök közös gyakorlásával, illetve az általánosan kötelező magatartási szabály megállapításával kapcsolatos alkotmányos előírások, melyek ugyanakkor nem minősülnek Alaptörvényben biztosított jogoknak, ezért azokra alkotmányjogi panasz nem alapítható {3151/2016. (VII. 22.) AB végzés, Indokolás [18]}. Az indítvány ezért az Alaptörvény E cikk (2) és (3) bekezdéseire alapított részében nem felel meg az Abtv. 27. § a) bekezdésének.
- [12] Az indítványnak az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésére alapított része nem felel meg az Abtv. 29. §-a szerinti feltételnek, melynek értelmében az alkotmányjogi panasz a bírói döntést érdemben befolyásoló alap-

törvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadható be. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a jogorvoslathoz való jog tárgyát tekintve a bírói, illetőleg a hatósági (más közigazgatási) döntésekre terjed ki, tartalmát tekintve pedig azt kívánja meg, hogy valamennyi, az érintett jogát vagy jogos érdekét (helyzetét) érdemben befolyásoló érdemi határozat felülvizsgálata érdekében legyen lehetőség más szervhez, vagy azonos szerv magasabb fórumához fordulni.” {3064/2014. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [15]}. A jogorvoslat biztosításának követelménye az érdemi határozatokra vonatkozik. Annak vizsgálata során, hogy mely döntés minősül ilyennek, a döntés személyre gyakorolt hatása és a tárgya meghatározó, vagyis az, hogy a döntés lényegesen befolyásolta-e az érintett helyzetét, jogait {18/2016. (X. 20.) AB határozat, Indokolás [16]}. A jogorvoslathoz való jog törvényben meghatározottak szerint gyakorolható, ezért az egyes eljárásokban eltérő szabályozás lehetséges. Az Alaptörvény megköveteli, hogy a jogorvoslati jog nyújtotta jogvédelem hatékony legyen, vagyis ténylegesen érvényesüljön és képes legyen a döntés által okozott sérelem orvoslására. A jogorvoslat jogának hatékony érvényesülését számos tényező befolyásolhatja, így többek között a felülbírálati lehetőség terjedelme, a jogorvoslat elintézésére meghatározott határidő, vagy a sérelmezett határozat kézbesítésének szabályai és megismerhetőségének tényleges lehetősége. Minden jogorvoslat lényegi, immanens eleme továbbá a jogorvoslás lehetősége, vagyis a jogorvoslat fogalmilag és szubsztanciálisan tartalmazza a jogsérelem orvosolhatóságát {3064/2014. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [15]}.

- [13] Az előzetes döntéshozatali eljárással összefüggésben az Alkotmánybíróság megállapította: a kötelezett, vagyis az EUMSZ 267. cikk (3) bekezdése szerinti bíróságoknak – a Bíróság gyakorlatában megállapított szűk körben – van mérlegelési lehetősége a tekintetben, hogy a Bírósághoz fordulnak-e előzetes döntéshozatalt kérve, az előterjesztési kötelezettség tehát nem automatikus és feltétlen {26/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [28]–[29]}. Mindemellett az Alkotmánybíróság a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogba ütközőnek találta azt az – utólag orvosolt – jogalkotói mulasztást, melynek következtében az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésének elutasításának tárgyában hozott döntést a bíróság nem volt köteles megindokolni {26/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [64]}. Az Alkotmánybíróság továbbá a Bíróság gyakorlata nyomán rögzítette, hogy az EUMSZ 267. cikk (3) bekezdése nem jelent jogorvoslati lehetőséget a felek számára valamely nemzeti bíróság előtt folyamatban lévő ügyben {3050/2015. (III. 2.) AB végzés, Indokolás [19]}. Az alkotmányjogi panaszhoz csatolt iratokból kitűnően az indítványozó, noha a Bíróság gyakorlatára kétségkívül hivatkozott, nem kérelmezte az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését. Mindezek okán a jogorvoslathoz való joggal összefüggésben a jelen egyedi ügynek az a körülménye, hogy a Kúria nem kezdeményezte a Bíróság előzetes döntéshozatali eljárását, nem veti fel az alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés, illetve a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség lehetőségét. Az indítványnak az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésére alapított része így nem meríti ki az Abtv. 29. §-a szerinti feltételek egyikét sem.

- [14] 4. Az Alkotmánybíróság a fentiek miatt az indítványt – az Abtv. 56. § (3) bekezdésére figyelemmel – az Ügyrend 30. § (2) bekezdés *a*) és *h*) pontja alapján visszautasította.

Budapest, 2017. november 6.

*Dr. Schanda Balázs s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró

*Dr. Pokol Béla s. k.,*  
előadó alkotmánybíró

*Dr. Stumpf István s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Szívós Mária s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1370/2017.

