

## AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3449/2020. (XII. 9.) 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.35.239/2019/5. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítása és megsemmisítése iránti alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

### I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó jogi képviselője, dr. Berényi Tamás ügyvéd (BERÉNYI Ügyvédi Iroda), útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján alkotmányjogi panasszal élt a Kúria Kfv.V.35.239/2019/5. számú ítélete ellen, alaptörvény-ellenesség megállapítása és megsemmisítés iránt.
- [2] 2. Az alapul szolgáló ügy lényege az indítványozó beadványa, valamint a rendelkezésre álló iratok alapján a következő: az indítványozóval szemben adóellenőrzési eljárás volt folyamatban, valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően 2010-2013 évre vonatkozóan, mivel az indítványozó társaságainál – ismeretlen személy feljelentése nyomán tartott adóellenőrzés során – az adóellenőrzési eljárás kezdetén azok könyvelésében jelentősebb összegű tagi kölcsönöket talált az adóhatóság. Az adóhatóság elsőfokú határozatában adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és adóbírságot szabott ki az indítványozóval szemben. Az indítványozó fellebbezése nyomán eljáró másodfokú adóhatóság az elsőfokú határozatot megsemmisítette és új eljárást rendelt el, további bizonyítási cselekmények előírása mellett. A megismételt eljárásban első fokon ismét adókülönbözet és adóbírság került megállapításra, melyet – az indítványozó fellebbezése nyomán eljáró – másodfokú hatóság helyben hagyott. Az indítványozó kereseti kérelmet terjesztett elő az adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata iránt. A bíróság elsőfokon arra az álláspontra jutott – részint az indítványozó által benyújtott bizonyítási eszközök, részint a bíróság által beszerzett bizonyítékok, szakértői vélemény alapján –, hogy az indítványozó bizonyította a kereseti kérelmében foglaltakat.
- [3] Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint az adóhatóság részben tévesen állapította meg a tényállást, amikor nem fogadta el túlnyomórészt valósnak a felperesi hivatkozást arra vonatkozóan, hogy a korábbi kölcsönügyletekből származó bevételei 2010. január 1. napján rendelkezésére álltak. Utalt a bíróság a perben felvett bizonyítás eredményének értékelése körében arra, hogy nem banktisztá bankjegyköteggel a tanúk által előadott módon a kölcsönösszegek nem voltak elhelyezhetők a bérelt széfekben. Szemben a felperes által videófelvevél dokumentált, banktisztá bankjegykötegek felhasználásával végzett kísérlettel, mely szerint a korábban felvett kölcsönösszegek elhelyezhetők voltak a két bérelt széfben. A perben vitássá tett becslés alkalmazásának kérdését illetően az elsőfokú bíróság úgy vélte, hogy a tagi kölcsön nyújtása önmagában nem valósít meg vagyongyarapodást, és nem minősül életviteli kiadásnak sem, ezért nem álltak fenn a becslés alkalmazásának feltételei. Erre tekintettel az első fokon eljáró Szombathelyi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.173/2107/72-II. számú ítéletével az adóhatósági határozatokat hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte azzal, hogy az adóellenőrzést becslés alkalmazása nélkül kell elvégezni. Az alperesi adóhatóság a jogerős ítélet ellen felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.
- [4] A Kúria a felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás körében részletezte a felperes 2010-2013. évekbeli pénzforgalmát, és külön kitért a korábbi években a felperes/indítványozó és élettársa által felvett kölcsönösszegekre is. A felülvizsgálati bíróság rögzítette, hogy az adóhatóság 2010-2013. évekre vonatkozó bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés alapján – megismételt eljárásban – személyi jövedelemadó, és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, és adóbírság, valamint késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte a felperest/indítványozót. A fellebbezés folytán eljáró adóhatóság másodfokon az elsőfokú határozatot helybenhagyta, indokolása szerint a vizsgált években a felperes vagyongyarapodásával, életvitelére fordított kiadásaival nem volt arányban az adómentes, bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, így az nem nyújtott fedezetet a tagi

kölcsönökre, a banki befizetéseire, a megélhetési- és egyéb kiadásaira, ezért az adó alapját becsléssel állapította meg. Ugyanakkor 2010. január 1-jei megtakarításként a felperes a bankszámláin szereplő összeget ismerte el, készpénzvagyon, illetve a vizsgált időszak előtt felvett kölcsönök mint fedezet rendelkezésre állását az adóhatóság nem találta bizonyítottnak.

- [5] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen a kereset elutasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte. Előadása szerint az elsőfokú bíróság az adóalaptól való eltérésre vonatkozó álláspontját egyrészt alkalmatlan bizonyítékokra alapította, másrészt a rendelkezésre álló bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül értékelte.
- [6] A Kúria Kfv.V.35.239/2019/5. számú ítéletében a felülvizsgálati kérelmet alaposnak találta, a bíróság jogerős ítéletét hatályon kívül helyezte és a keresetet elutasította. Leszögezte, hogy a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozatot a rendelkezésre álló iratok alapján, a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül, bizonyítás felvételének nincs helye. A Kúria rögzítette, hogy az elsőfokú bíróság tévesen vélekedett úgy, hogy a tagi kölcsönbefizetések nem igazolják a felperes vagyongyarapodását. Ezzel szemben nyilvánvaló, hogy a felperes csak vagyona terhére teljesíthette azokat, a befizetés időpontjáig az általa nyújtott kölcsönösszeg a vagyonába tartozott készpénzben, a társaságok részére történő befizetést követően pedig követelés formájában. A vizsgált években a felperes által nyújtott kölcsönök összege, valamint a visszakapott összegek tekintetében az évente jelentkező különbözetre az adózott jövedelme nem nyújtott fedezetet.
- [7] A felperes nem vitatta, hogy a vizsgált időszaki adózott jövedelme kiadásaira nem nyújtott fedezetet, a Kúria álláspontja szerint tehát a becslés feltételei fennálltak. A Kúria kitért arra is, hogy az alapellenőrzés során 5 millió forint készpénz megtakarításról nyilatkozott a felperes, csak az ellenőrzési jegyzőkönyv megismerése után hivatkozott az ellenőrzés előtti időszakban felvett kölcsönből származó jelentős összegre, mint forrásra. A fedezet vonatkozásában a bizonyítási kötelezettség a felperest terhelte, azonban az elsőfokú bíróság tévesen alkalmazta a bizonyítás szabályait, mivel a kölcsön felvételét maga a felperes sem vitatta, azt kellett volna bizonyítania, hogy a széfekből mikor, milyen összegű készpénzt vettek ki. Ezért mellőzte a Kúria a bizonyítandó tény hitelt érdemlő igazolására alkalmatlan bizonyítékok figyelembe vételét, és megállapította, hogy a felperes a vizsgált időszakra magasabb nyitó pénzkészletet nem bizonyított. Ezen túlmenően döntése elvi tartalma-ként rögzítette, hogy az eljárási határidők megtartottsága, a becslés jogalapja, az adózott jövedelemmel nem fedett vagyongyarapodás vagy költségek felmérése, a hatályos jog és az adóeljárás szabályainak megsértésének megállapítása nem szakértői kompetencia, ezen kérdések megítélése a bíróság feladatát képezi.
- [8] 3. Az indítványozó ezt követően alkotmányjogi panasszal élt a Kúria Kfv.V.35.239/2019/5. számú ítélete ellen, beadványát az Alkotmánybíróság főtítkárnak felhívására az indokolást illetően – határidőben – kiegészítette. Az indítványozó álláspontja szerint a Kúria nem megfelelő bizonyítási szabályok szerint járt el a „kötött bizonyítás” alkalmazása révén. A felülvizsgálati eljárás során felülmérlegelést követett el, valamint nem tett eleget indokolási kötelezettségének, ezáltal sérült az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése, a XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdése, a T) cikke, valamint 28. cikke. Alkotmányjogi panaszában kérte a sérelmezett kúriai ítélet alaptörvényellenességének megállapítását és megsemmisítését.
- [9] Az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. §-a értelmében, tanácsban eljárva megvizsgálta az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényi feltételeit.
- [10] Az Abtv. 27. §-a szerint az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *d*) pontja alapján 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, és az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva. Az indítványozó a sérelmezett bírósági ítélettel zárult ügyben felperes volt, személyét hátrányosan érintő döntés született, érintettsége tehát fennáll, alkotmányjogi panasz eljárás kezdeményezésére jogosult. A rendelkezésre álló jogorvoslati lehetőségét kimerítette.
- [11] Az Abtv. 30. § (1) bekezdése értelmében az alkotmányjogi panasz benyújtására a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül van lehetőség. A Kúria Kfv.V.35.239/2019/5. számú ítéletét 2019. november 26. napján – elektronikus úton – kézbesítették a jogi képviselő részére, ellene az alkotmányjogi panaszt 2020. január 24-én – határidőben – terjesztették elő. Az ügyben perújítási eljárás nincs folyamatban.
- [12] Az Abtv. 52. §-a értelmében az indítványnak határozott kérelmet kell tartalmaznia. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában megjelölte az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *d*) pontját, és az Abtv. 27. §-át, amely alapján

az alkotmányjogi panasz eljárást kezdeményezte, valamint feltüntette az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseit. Beadványában előadta, hogy álláspontja szerint a bírósági ítélet miatt ellentétes az Alaptörvény felhívott rendelkezéseivel, és kifejezett kérelmet adott elő a tekintetben, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg a támadott bírósági döntés alaptörvény-ellenességét és azt semmisítse meg, ezzel részben eleget tett a határozott kérelem törvényi feltételeinek.

- [13] Alkotmányjogi panaszában az indítványozó – többek között – az Alaptörvény 28. cikkének sérelmét állította. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata értelmében alkotmányjogi panasz csak az Alaptörvényben biztosított jog sérelmének valószínűsítésére alapítható. Az Alaptörvény 28. cikke azonban nem alapjogot tartalmaz, hanem a bíróságok felé fogalmaz meg a működésükre irányulóan elvárásokat, így az abban foglaltak egyedi érintett vonatkozásában megvalósuló alapjog sérelemhez nem vezethetnek, arra alkotmányjogi panasz önmagában nem alapítható {3257/2016. (XII. 6.) AB végzés, Indokolás [13]}.
- [14] Hasonlóan az Alaptörvény T) cikke sem biztosít az indítványozó számára közvetlen, az Alaptörvényből származó jogosultságot, így arra alkotmányjogi panasz nem alapozható {3346/2020. (VIII. 5.) AB végzés, Indokolás [13]; 3302/2020. (VII. 17.) AB végzés, Indokolás [12]}. Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésére az indítványozó által a jogállamiság megsértésére vonatkozó tartalommal szintén nem alapítható alkotmányjogi panasz, mert az nem tekinthető Alaptörvényben biztosított jognak. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint a B) cikk (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panaszt csak két kivételes esetben – a visszaható hatályú jogalkotásra és a felkészülési idő hiányára alapított indítványok esetében – vizsgálja érdemben {3033/2013. (II. 12.) AB határozat, Indokolás [7]}. Az indítványozó azonban alkotmányjogi panaszát a B) cikk (1) bekezdése vonatkozásában nem ezen esetek valamelyikére alapította. A panasz tehát ebben a tekintetben nem felel meg az Abtv. 27. § (1) bekezdés a) pontjába foglalt feltételnek.
- [15] Az Abtv. 29. §-a értelmében az alkotmányjogi panasz a bírósági döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadható be.
- [16] Az indítványozónak jelen alkotmányjogi panasz beadványában az alaptörvény-ellenesség tekintetében előadott érveit illetően az Alkotmánybíróság a rendelkezésre álló iratok (alkotmányjogi panaszbeadvány, bírósági ítéletek) alapján arra a megállapításra jutott, hogy az indítványozó valójában nem alkotmányossági problémát tárt fel.
- [17] Az indítványozó a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét, és ezen keresztül a jogbiztonság sérelmét vélte megvalósulni azáltal, hogy később hatályba lépett, szigorúbb kritériumokat előíró bizonyítási szabályokat alkalmazott a Kúria a felülvizsgálati eljárás során. Az indítványozó által sérelmezett kúriai ítéletben valóban szerepel a kötött bizonyítási rendszert rögzítő jogszabályi rendelkezésre utalás, azonban a bíróság döntését nem az ennek révén szerzett bizonyítékokra alapozta, hanem éppen arra mutatott rá, hogy az első fokon eljáró bíróság előtt nem a megfelelő tények kerültek igazolásra. Ezen túlmenően az indítványozó szerint a Kúria felülmérlegelt a felülvizsgálati eljárásban, azonban a támadott ítéletben rögzítésre került, hogy a bíróság a tényállást a felek előadása és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékok egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat összességükben értékeli, és meggyőződése alapján bírálja el, azonban a bizonyítékok hiányos, kirívóan okszerűtlen vagy logikátlan mérlegelése, illetve a bizonyításra vonatkozó rendelkezések mellőzése jogszabálysértést valósít meg. A Kúria éppen ez alapján látta helytállónak az adóhatóság által alkalmazott becslési módszert, és rekesztette ki a bizonyítékok köréből a nem releváns tények igazolására szolgáló bizonyítékokat. Az Alkotmánybíróság már korábban kimondta, hogy önmagában az, ha a bizonyítékok felülmérlegelésével jut a Kúria az elsőfokú bíróságtól eltérő jogi álláspontra, nem vet fel alaptörvény-ellenességet {3249/2020. (VII. 1.) AB végzés, Indokolás [13]}. Az Alkotmánybíróság azt is rögzítette, hogy a Kúriának törvényben biztosított joga, hogy jogszabálysértést állapítson meg a felülvizsgált ítéletben megállapított tényállással összefüggésben, amennyiben az nyilvánvalóan helytelen, kirívóan okszerűtlen vagy logikai ellentmondást tartalmazó következtetésen alapul {3085/2013. (III. 27.) AB végzés, Indokolás [16]; idézi 3249/2020. (VII. 1.) AB végzés, Indokolás [13]}. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata értelmében az, hogy a Kúria a felülvizsgálat során milyen tényállást vesz alapul, vagyis milyen tényekre alapozza az ítéletét, az Alkotmánybíróság eljárása során nem vizsgálható, az ugyanis nincs összefüggésben a tisztességes eljáráshoz való alapvető joggal. Az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdése ugyanis nem rögzít semmilyen elvárást a bizonyítás rendszerét, szabályait illetően, beleértve azt is, hogy melyik jogorvoslati fórum mennyiben mérlegelheti (mérlegelheti felül) a bizonyítékokat. Sem a felülmérlegelés abszolút tilalma, sem az az alól meghatározott körű kivételek léte a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogból nem vezethető le {30/2014. (IX. 30.) AB határozat, Indokolás [83]; 3195/2015. (X. 14.)

- AB határozat, Indokolás [25]; 3212/2015. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [11]; összefoglalóan: 3249/2020. (VII. 1.) AB végzés, Indokolás [13]].
- [18] Az indítványozó sérelmezte az indokolási kötelezettség elmulasztását is, azonban a Kúria sérelmezett döntése részletekbe menően foglalkozik a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal, így – többek között – a becslés módszerének alkalmazhatóságával, a szakértői kompetenciával, illetve a bizonyítandó tények körével. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint a rendes bíróságoktól eltérően nem a felülbírálat szempontjából vizsgálja a bíróságok indokolási kötelezettségének teljesítését, és tartózkodik attól, hogy jogági dogmatikához tartozó kérdések helytállóságáról, illetve törvényességéről, vagy kizárólag törvényértelmezési problémáról állást foglaljon {3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [4]}. Ennek megfelelően az Alkotmánybíróság nem vizsgálja az indokolásban megjelölt bizonyítékok és megjelenő érvek megalapozottságát, így a konkrét ügyben a bírói mérlegelés eredményeként megállapított tényállás megalapozottságát sem. Szintén nem vizsgálja, hogy a jogalkalmazó helytállóan értékelte-e az eljárásban beszerzett bizonyítékokat és előadott érveket. A tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, és mérlegelése ugyanis az eljárásjogi szabályokban a jogalkalmazó számára fenntartott feladat {3237/2012. (IX. 28.) AB végzés; 3309/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [5]}. A bíróságok indokolási kötelezettségéből továbbá nem következik a felek által felhozott minden észrevétel egyenként való megcáfolási kötelezettsége, különösen nem az indítványozó szubjektív elvárásait kielégítő mélységű érvrendszer bemutatása {30/2014. (IX. 30.) AB határozat, Indokolás [89]}.
- [19] Ezen túlmenően, az indítványozó által állított jogorvoslathoz való sérelmét illetően az Alkotmánybíróság megjegyzi, hogy az alapeljárás során az indítványozó többször is élt fellebbezéssel, melyeket érdemben elbíráltak, tehát a „valamely más szervhez, vagy ugyanazon szervezeten belüli magasabb fórumhoz fordulás” lehetősége {9/2013. (III. 6.) AB határozat, Indokolás [28]} biztosított volt az indítványozó számára.
- [20] A fentieket összegezve, az alkotmányjogi panasz valójában a támadott bírósági döntés törvényességi és nem alkotmányossági kritikáját fogalmazta meg, és arra irányult, hogy az Alkotmánybíróság az adóhatóságoktól eltérő módon értékelje az adózási szakkérdéseket, törölje az indítványozó adóhiánynak minősülő adókülönbözését, és mentesítse az adóbírság, valamint a késedelmi pótlék megfizetésé alól.
- [21] Az Alkotmánybíróságnak az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *d)* pontja, valamint az Abtv. 27. §-a alapján a bírósági eljárást befejező döntéseknek kizárólag az alkotmányossági szempontú felülvizsgálatára van hatásköre. A bírósági döntések ellen benyújtott alkotmányjogi panasz nem tekinthető a további jogorvoslattal nem támadható bírósági döntések általános felülvizsgálati eszközének, mivel az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszon keresztül is az Alaptörvény és az abban biztosított jogok védelmére hivatott {3111/2012. (VII. 26.) AB végzés, Indokolás [3]}. Ebből következően az Alkotmánybíróság a bírósági döntés irányának, a bizonyítékok körének, bírói mérlegelésének és értékelésének felül bírálatára nem rendelkezik hatáskörrel {3231/2012. (IX. 28.) AB végzés, Indokolás [4]; 3300/2018. (X. 1.) AB végzés, Indokolás [13]; 3369/2018. (XI. 28.) AB végzés, Indokolás [11]}.
- [22] 4. Tekintettel arra, hogy a jelen ügyben nem merült fel olyan, a bírósági döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, illetve alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés, mely az alkotmányjogi panasz befogadását indokolta volna, az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panasz befogadását az Abtv. 56. § (2) bekezdése értelmében, az Ügyrend 30. § (2) bekezdés *a)* pontjára figyelemmel, az Abtv. 56. § (3) bekezdése alapján rövidített indokolással ellátott végzésben visszautasította.

Budapest, 2020. november 17.

*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. Szalay Péter*  
alkotmánybíró helyett

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

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/471/2020.

