

Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti u. 35-45.
Postacím: 1535 Budapest, Pf. 773.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/1479-0/2013.
Érkezett:	2013 OKT 08. Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
Példány:	Érkezési iroda: személyesen/kézbesítővel küldve/ postán/e-mailen/faxon érkezett
Melléklet:	4 db
Érkezett:	2013 OKT 17.

Tértivevényes!

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Az ügyirat száma: 30.K.27.086/2011.

Dr. Ditrői-Tóth Zsuzsa ügyvéd [Dr. Ditrői-Tóth Zsuzsa Ügyvédi Iroda, 2200 Monor, db
levélcím: 1364 Bp, Pf.: 57. Tel/fax: 06 (29) 410-440, (1) 216-5317] által képviselt

Példány: Mell: db

felperes képviseletében eljárva

a NAV Nyugat-dunántúli Regionális Adó Főigazgatóság [9022 Győr, Liszt Ferenc u. 13-15.] alperes elleni

számú megbízólevéllel elrendelt, 2009. évre vonatkozó ÁFA adónemre kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés megállapításait tartalmazó 2010. december 16. napján kelt és 2011. január 3. napján postai úton kézbesített 2459228509. iktatószámú I. fokú határozatot helybenhagyó, 2011. március 1. napján kelt és 2011. március 7. napján postai úton kézbesített, 3758312353 iktatószámú II. fokú határozatának bírósági felülvizsgálata iránti közigazgatási perében a 2012. január 10. napján kelt és 2012. február 15. napján postai úton kézbesített 30.K.27.086/2011/13. számú ítélet ellen a Pp. 270. § (1) bek. alapján a Kúria által 2013. június 20. napján kelt és 2013. augusztus 7. napján kézbesített Kfv.I.35.295/2012/6. számú ítélet ellen az Abtv. 27. §, illetve az Alaptörvény 24. cikk (2) bek. d) pontja alapján az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő.

Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a Kúria Kfv.I.35.295/2012/6. számú ítélet alaptörvény-ellenességét állapítsa meg és a döntést semmisítse meg.

Alkotmányjogi panaszunkat az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésére, az E) cikk (3) db bekezdésére, XXVIII. cikkére, illetve XXXI. cikk 28. cikkére alapítjuk.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/1479-2/2013
Érkezett:	2013 OKT 29.
Példány:	1 Kezelőiroda:
Melléklet:	2 db

I N D O K O L Á S

Tényállás:

A megküldött iratokat összefoglalva: a társaság egy bűnbanda áldozata lett, partnereit hiába ellenőrizte le, hiába nyilatkoztatta őket, hiába rendelkezett CMR-rel az adóhatóság

utólag nem látta igazoltnak az általa megvalósított gabonaügyletek tekintetében a közösségen belüli termékértékesítés adómentességét és ezért összesen ██████████ Ft összegű adókülönbözetet, adóbírságot és késedelmi pótlékot állapítottak meg a terhére. Jelen kérelmünknek nem tárgya az adóhatóság elfogadhatatlan I. és II. fokú határozata, illetve a jogerős adóhatósági döntés bírósági felülvizsgálata során a Győri Törvényszék által hozott 30.K.27.086/2011/13. számú ítélete. Az ítélet ellen felülvizsgálatot nyújtottunk be, melyet a Kúria elutasított egy – véleményünk szerint – Alaptörvény-ellenes ítéletben.

Alkotmányjogi panasz tartalma:

A megyei bíróság és a Kúria döntése között az Európai Unió Bírósága egy magyar ügyben (Mecsek Gabona Kft., C-273/11 számú ügy) 2012. szeptember 6. napján meghozta a Kúriára is kötelező iránymutatást tartalmazó ítéletet.

A kifogásolt ítélet Alaptörvény-ellenességének szempontjából lényeges rendelkezések a Mecsek Gabona ügyből:

„35 E tekintetben a Bíróság megállapította, hogy noha a Közösségen belüli termékértékesítés objektív feltétele e termék tényleges elszállítása az értékesítés helye szerinti tagállam területéről, a tagállamok közötti határellenőrzés megszüntetése óta **az adóhatóság nehezen bizonyosodik meg arról, hogy az áruk ténylegesen elhagyták-e az említett tagállam területét.** Így az adóhatóságok alapvetően az adóalanyok által szolgáltatott bizonyítékok és ez utóbbiak bevallásai alapján tudják elvégezni ezen ellenőrzést (a fent hivatkozott Teleos és társai ügyben hozott ítélet 44. pontja és a fent hivatkozott R-ügyben hozott ítélet 42. pontja).

36 Az ítélkezési gyakorlatból az is kitűnik, hogy **mivel a 2006/112 irányelv egyetlen rendelkezése sem írja konkrétan elő, hogy az adóalanyoknak milyen bizonyítékokat kell benyújtaniuk a héamentességben való részesüléshez, a 2006/112 irányelv 131. cikkének megfelelően a tagállamoknak kell meghatározniuk a Közösségen belüli termékértékesítések mentesítésének feltételeit** annak érdekében, hogy biztosítsák az említett adómentességek helyes és egyszerű alkalmazását, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzését. Ugyanakkor a hatásköreik gyakorlása során a tagállamoknak tiszteletben kell tartaniuk az uniós jogrend részét képező általános jogelveket, amelyek közé tartozik különösen a jogbiztonság és az arányosság elve (lásd ebben az értelemben a C-146/05. sz. Collée-ügyben 2007. szeptember 27-én hozott ítélet [EBHT 2007., I-7861. o.] 24. pontját, a fent hivatkozott Twoh International ügyben hozott ítélet 25. pontját, a fent hivatkozott X-ügyben hozott ítélet 35. pontját, és a fent hivatkozott R-ügyben hozott ítélet 43. és 45. pontját).

37 E tekintetben meg kell jegyezni, hogy az előzetes döntéshozatalra utaló határozat nem említ olyan konkrét kötelezettségeket, amelyeket a magyar jog előírna, mint például a Közösségen belüli termékértékesítés adómentességének alkalmazása érdekében az illetékes hatóságoknak benyújtandó iratok listája. A magyar kormány által a Bíróság előtti

tárgyalás során adott magyarázatok szerint a magyar szabályozás csak azt írja elő, hogy az értékesítést igazolni kell, és a megkövetelt bizonyítékok köre az érintett ügylet konkrét körülményeitől függ.

38 E körülmények között az adóalanyt terhelő bizonyítási kötelezettség tartalmát az e tekintetben a nemzeti jogban kifejezetten meghatározott feltételek és a hasonló ügyletek vonatkozásában szokásos gyakorlat alapján kell meghatározni.

39 **Amint a Bíróság ítélkezési gyakorlatából kitűnik, a jogbiztonság elve megköveteli, hogy az adóalanyok ismerjék adókötelezettségeiket valamely ügylet megkötése előtt** (a fent hivatkozott Teleos és társai ügyben hozott ítélet 48. pontja, és az ott hivatkozott ítélkezési gyakorlat).

40 A kérdést előterjesztő bíróság közelebbről arra vár választ, hogy a Közösségen belüli termékértékesítés mentességének alkalmazása érdekében valamely tagállam megkövetelheti-e az adóalanytól, hogy meggyőződjön arról, hogy az áru ténylegesen elhagyta e tagállam területét.

41 **E tekintetben a Bíróság korábban már kimondta, hogy amennyiben nem létezik olyan kézzelfogható bizonyíték, amely arra utalna, hogy elszállították az érintett termékeket a termékértékesítés helye szerinti tagállam területén kívülre, nem biztosítja az adómentesség helyes és egyszerű alkalmazását, ha arra kötelezik az adóalanyt, hogy bizonyítékot nyújtson be erre nézve. Épp ellenkezőleg, e kötelezettség elbizonytalaníthatja az adóalanyt abban, hogy élhet-e a mentességgel a Közösségen belüli termékértékesítésére, vagy hogy belefoglalja-e az eladási árba a héát** (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Teleos és társai ügyben hozott ítélet 49. és 51. pontját).

42 Emellett meg kell jegyezni, hogy amennyiben a vevő az érintett termékkel tulajdonosként való rendelkezési jogot a termékértékesítés szerinti tagállam területén megszerzi, és vállalja e terméknek a rendeltetési helyre történő elszállítását, figyelemmel kell lenni arra, hogy az a bizonyíték, amelyet az eladó az adóhatóságnak benyújthat, alapvetően a vevőtől e célból kapott információktól függ (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Euro Tyre Holding ügyben hozott ítélet 37. pontját).

43 **Ennélfogva a Bíróság kimondta, hogy amennyiben az eladó teljesíti a Közösségen belüli termékértékesítés igazolására vonatkozó kötelezettségét, a vevő azonban nem tett eleget a termékeknek a termékértékesítés helye szerinti tagállamon kívülre történő feladására vagy szállítására irányuló szerződéses kötelezettségének, az utóbbi tartozik héafizetési kötelezettséggel e tagállamban** (lásd ebben az értelemben a fent hivatkozott Teleos és társai ügyben hozott ítélet 66. és 67. pontját, valamint a fent hivatkozott Euro Tyre Holding ügyben hozott ítélet 38. pontját).

Fentiekből megállapítható, hogy az Európai Unió egyértelműen előírta az alábbiakat a magyar bíróságoknak (illetve Magyarországnak, de az Alaptörvény 37. cikkére tekintettel az Áfa tv. vonatkozó rendelkezéseit nem tudjuk kifogásolni):

- teremtsen olyan helyzetet, melyben az adózók a jogbiztonság követelménye alapján megismerhetik előzetesen adókötelezettségeik tartalmát,

- konkrét előírások alapján követelje az adózóktól adókötelezettségeik teljesítését,
- tételes jogi rendelkezések hiányában jogalkalmazása során olyan gyakorlatot alakítson ki, amelyben hiába akár nem történt meg ténylegesen a termék más tagállamba történő kiszállítása, ha az eladó mindent megtett a közösségen belüli termékértékesítés adómentességének igazolására, akkor hátrányára ne legyen megállapítható adókülönbözet, illetve maximális összegű szankció.

A Kúria Kfv.I.35.295/2012/6. számú ítélete a fenti előírásokat megsértette, ezért ítélete az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésébe, E) cikk (3) bekezdésébe és XXVIII. cikkébe, illetve XXXI: cikk 28. cikkébe ütközik.

Az ítélet szerint:

„Az alapul szolgáló adójogi tényállás prototípusa mind a Legfelsőbb Bíróság/Kúria, mind az Európai Bíróság előtt ismert.”

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése alapján mindenkinek joga van ahhoz, hogy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.

Ez a megfogalmazás, melyben általánosítás alapján besorolják a [REDACTED] egyedi ügyét más gabonaügyek közé sérti a társaság Alaptörvénybe foglalt jogát.

Az ítélet szerint:

„A Közösségen belüli termékértékesítés adómentessége megtagadható, ha az érintett adózó nem tett meg minden tőle telhető ésszerű intézkedést annak érdekében, hogy elkerülje az adókijátszásban való részvételt, amivel komoly bizonyítási teher kerül a termékek értékesítőire. A felperes esetében a jogerős ítéletben feltárt körülmények folytán hiányoztak ezek az ésszerű intézkedések. A Kúria kiemeli, hogy a felperes olyan CMR levelekkel adta ki az árut, amelyekben feltüntetett tehergépjármű rendszámok és az okmányok szerint a fuvarozást végző Vevő között semmiféle kapcsolat nincs: az ilyen eljárás semmiképpen nem tekinthető ésszerűnek.”

Ezzel kapcsolatosan szeretnénk megjegyezni, hogy a társaság:

- többször ellenőrizte a partnere, [REDACTED] közösségi adószámát,
- nyilatkoztatta [REDACTED] a partnere képviselőjét, hogy az árut a Magyar Köztársaság területéről kivitte és vállalkozásába bevételezte,
- maga az adóhatóság is úgy utalt a CMR-ekre, mint hamis CMR-ekre, a társaság ezeket beszerezte, melyeken a vevő visszaigazolta azokon a külföldi átvételt, a CMR adattartalmának igazolására a társaságnak nem volt lehetősége, nem nyomozó- vagy adóhatóság, a rendszámok és a vevő összekapcsolására semmilyen módon nem volt lehetősége.

A Kúria ítélete az Európai Unió Bírósága által külön is kiemelt, Alaptörvényünk B) cikke alapján fennálló jogbiztonság elvébe ütközik, hiszen olyan elvárásokat támaszt a társaság ellen, melyeket jogszabály nem ír elő, egyetlen adózó által sem teljesíthető és az Európai

Bíróság által írtak alapján nem is követelhető a gazdasági élet szereplőitől. A Kúria azt rója a társaság terhére, hogy a rendszámok alapján nem követte nyomon, hogy azok a vevőhöz tartoznak-e. Ilyen követelményt egyetlen tételes jogi rendelkezés, illetve adóhatóság által kiadott állásfoglalás sem tartalmaz, éppen ezért Alaptörvény ellenes az ügylet. Az Európai Bíróság ítéletének figyelmen kívül hagyása miatt az ítélet az Alaptörvény E) pontjába is ütközik.

Szintén kiemelnénk, hogy az Alaptörvény XXXI. cikk 28. cikke alapján a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.

Az Alkotmánybíróság számára is köztudomású tény, hogy az élelmiszer-iparágban elkövetett csalások milyen súlyosan érintik az egész gazdaságot, hogyan teszik tönkre a tisztességesen eljáró, a törvényeket betartó cégeket. Ezek közé a tisztességes cégek közé tartozik az indítványozó [REDACTED] is. A Kúria nem oly módon értelmezte a jogszabályokat – így különösen az Áfa tv. 89. §-t – mely a közjónak és józan észnek megfelel, erkölcsös és gazdaságos célt szolgál.

Az Európai Unió Bírósága több ítéletében kifejtette, hogy a hozzáadott érték adó semlegessége és rendszerének működése, illetve a vétlen adózó jogainak biztosítása érdekében még abban az esetben is ha az áru tényleges kiszállítása nem történt meg másik tagállam területére, akkor sem az eladót kell büntetni és tönkretenni, hanem a közösségen belüli termékbeszerzés utáni adókötelezettséget nem teljesítő vevőt kell felelősségre vonni.

Ennek az Európai Unió Bírósága által lefektetett értelmezési alapelvnek eklatáns példája a Teleos ügy, melynek leglényegesebb, jelen ügy szempontjából fontos részei:

C-409/04 (Teleos) számú ügy ítéletében ellentmondva az adóhatóság és a magyar bíróságok joggyakorlatával a felperesnek adott igazat. Az ítéletet csatolom, legfontosabb részei:

„46 A Bíróságnak a HÉA utólagos beszédésére vonatkozó ítélkezési gyakorlatában is kitűnik, hogy **azon intézkedéseket, amelyeket a tagállamoknak lehetőségük van elfogadni az adó pontos beszédése, valamint az adókijátszás elkerülése végett, nem lehet úgy alkalmazni, hogy azok veszélyeztessék a HÉA semlegességét.**

50. Így **ellentétes lenne a jogbiztonság elvével**, ha az olyan tagállam, amely többek között az illetékes hatóságokhoz benyújtandó dokumentumok jegyzékének meghatározása révén feltételekhez kötötte a mentesség Közösségen belüli termékértékesítésre való alkalmazását, és amely a mentességhez való jog bizonyítékeként eredetileg elfogadta az értékesítő által bemutatott dokumentumokat, **utólag arra kötelezhetné az értékesítőt,**

hogy fizesse meg a termékértékesítés utáni HÉA-t, amennyiben kiderül, hogy a vevő által elkövetett olyan adókijátszás miatt, amelyről az értékesítőnek nem volt, és nem is lehetett tudomása, az érintett termékek valójában nem hagyták el a termékértékesítés helye szerinti tagállam területét.

51 Márpedig nem biztosítja az adómentesség helyes és egyszerű alkalmazását, ha kötelezik az adóalanyt, hogy bizonyítékot nyújtson be arra nézve, hogy a termékek ténylegesen elhagyták a termékértékesítés helye szerinti tagállamot. Sőt e kötelezettség elbizonytalaníthatja abban, hogy alkalmazhatja-e a mentességet a Közösségen belüli termékértékesítésére, vagy hogy belefoglalja-e az eladási árba a HÉA-t.

...

53. Így amennyiben a tagállamok által elfogadott intézkedések jogszerűen irányulnak az államkincstár érdekeinek lehető leghatékonyabb védelmére, azok nem terjedhetnek túl az e célhoz szükséges mértéken...

58. Egyébként egy olyan rendszer, amely a HÉA megfizetésére irányuló felelősséget attól függetlenül hárítja teljes egészében az értékesítőre, hogy az utóbbi részt vett-e az adókijátszásban, vagy sem, ahelyett, hogy az adókijátszás megelőzné, nem védi meg a harmonizált HÉA-rendszert az adókijátszásoktól és a vevői visszaélésektől. A felelősség alóli mentesülés arra ösztönözhetné a vevőt, hogy ne adja fel, vagy ne szállítsa el a termékeket a termékértékesítés helye szerinti tagállam területén kívülre, és ne nyújtson be róluk HÉA-bevallást a tervezett rendeltetési hely szerinti tagállamokban.

60 Nem érvényesülne az adósemlegesség elve, ha az alapügyben érintett értékesítők maguk volnának kötelesek a HÉA utólagos megfizetésére, mivel a belföldi ügyleteket lebonyolító értékesítőket sohasem terheli az áthárított adó, hiszen közvetett fogyasztási adóról van szó...

67 Ellenben, amint arra a Bizottság rámutat, ha az értékesítő teljesíti a Közösségen belüli termékértékesítés igazolására vonatkozó kötelezettségét, jöllehet a vevő nem tett eleget a termékeknek a termékértékesítés helye szerinti tagállamon kívülre történő feladására vagy szállítására irányuló szerződéses kötelezettségének, az utóbbi tartozik HÉA-fizetési kötelezettséggel e tagállamban.

68 Az előterjesztett harmadik kérdésre azt a választ kell adni, hogy a hatodik irányelv 28c. cikk A. része a) pontjának első bekezdését akként kell értelmezni, hogy azzal ellentétes, ha a termékértékesítés helye szerinti tagállam illetékes hatóságai előírják a jóhiszeműen eljáró és a Közösségen belüli termékértékesítést illetően az adómentességhez való jogát valószínűsítő bizonylatokat benyújtó értékesítő részére, hogy utólag HÉA-t fizessen e termékek után, amennyiben e bizonylatok hamisnak bizonyulnak, de az értékesítő adókijátszásban való részvételét nem állapították meg, és amennyiben ez utóbbi minden lehetséges ésszerű intézkedést meghozott annak érdekében, hogy az általa lebonyolított Közösségen belüli termékértékesítés ne vezessen adókijátszáshoz.”


Az ítélet szerint:

„A jogerős ítélettel érintett számlák nem hibásak, nem hiányos adattartalmúak, a bennük feltüntetett gazdasági esemény fiktív. Gazdasági esemény hiányában a szabálytalanságok, mulasztások nem korrigálhatóak.”

A fentiekre tekintettel egyértelmű, hogy ez a megállapítás téves, az ügyben nem fiktív gazdasági esemény történt, az adóhatóság sem vonta kétségbe az áru meglétét, átadását, kizárólag a külföldre történő szállítását kifogásolta. Ez nem teszi fiktívvé az ügyletet, ez az értelmezés szintén az Alaptörvény XXXI. cikk 28. cikkét és XXVIII. cikkét sérti a téves következtetés levonására is tekintettel.

Budapest, 2013. október 4.

Tisztelettel:


felperes

Meghatalmazott képviselője:


Dr. Ditrői-Tóth Zsuzsa ügyvéd

Dr. Ditrői-Tóth Zsuzsa Ügyvédi Iroda

Mellékletek:

- ügyvédi meghatalmazás,
- jogerős II. fokú adóhatósági határozat,
- Győri Törvényszék ítélete,
- felülvizsgálati kérelem,
- Kúria ítélete,
- Mecsek Gabona ügy