

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3078/2019. (IV. 10.) AB VÉGZÉSE

alkotmányjogi panasz visszautasításáról

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta a következő

v é g z é s t:

Az Alkotmánybíróság a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete, valamint a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.021/2018/8. 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 (dr. Kises Éva ügyvéd, 1016 Budapest, Orom utca 18/A.) útján – 2018. november 10-én az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a szerinti alkotmányjogi panaszt nyújtott be az Alkotmánybírósághoz, melyben kérte a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete, valamint a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését, mivel azok véleménye szerint ellentétesek az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdéseivel.
- [2] 2. Az indítványozó felperesként vett részt egy adóügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránti perben, mely per alapjául szolgáló adóhatósági eljárásban az adóhatóság első- és másodfokon is adóhiányt állapított meg a terhére, és annak, valamint adóbírságnak és késedelmi kamatnak a megfizetésére kötelezte őt.
- [3] A per alapjául szolgáló adóhatósági eljárásban első fokon a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága Kiemelt Adóalanyok Ellenőrzési Osztálya járt el. Az elsőfokú adóhatóság a későbbi indítványozó felperesnél az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 87. § (1) bekezdés a) pontja alapján a 2011. évre vonatkozóan bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett általános forgalmi adó adónemben. Ennek eredményeképpen 2016. augusztus 3-án meghozott, 2088703702. számú határozatával az adózónál 128 517 000 Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbötet állapított meg, és kötelezte annak megfizetésére. Az adóhiány után 64 258 000 Ft adóbírságot szabott ki, valamint 33 017 000 Ft késedelmi kamatot számított fel.
- [4] Az adó-megállapítás alapjául szolgáló tényállás szerint az indítványozó mint eladó 2011-ben három adásvételi szerződést kötött egy szlovákiai bejegyzésű céggel mint vevővel, melyben nagyságrendileg 7 000 tonna kukorica, illetve repce adásvételében állapodtak meg. A szerződések nem tartalmazták, hogy a termények szállítását ki végzi. A szerződések alapján a felperes több mint 7 000 tonna terményt értékesített, melyekről összesen 514 066 260 Ft összegű számlát állított ki, mégpedig áfamentesen, arra tekintettel, hogy a szerződés alapján e terményeket Szlovákiába, vagyis egy uniós tagállamba szállították ki, az ún. közösségi termékértékesítés esetében pedig az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: Áfa tv.) 89. § (1) bekezdése értelmében az eladás áfamentes. A vételárát a vevő cég vezető tisztségviselője kisebb részben banki átutalással, nagyobb részben készpénzes befizetéssel teljesítette. A szállításoknak a szerződések szerint vonatkoztatni kellett történniük Nyírbátorból; e szállításokról ún. CIM nemzetközi vasúti fuvarokmányt állítottak ki. A helyszíni ellenőrzéskor bemutatott fuvarokmányok azonban lényegesen eltértek az eljárás későbbi szakaszában az indítványozó által mellékleként csatolt okmányokhoz képest; az előbbieken egy vasúti fuvarozással foglalkozó cég bélyegzőlenyomata szerepelt, az utóbbiakon pedig már nem. Ez utóbbi, az indítványozó által csatolt okmányok – az azokra vonatkozó kötelező előírások ellenére – továbbá sem nyomdai sorszámmal nem tartalmaztak, sem a fuvarozót nem tüntették fel rajta, de egyéb azonosító adatokat sem tartalmaztak, így például vagonszámok, vagonlisták sem tartoztak hozzá. Az elsőfokú adóhatóság felhívására a vasúti áru fuvarozással foglalkozó cégektől bekért adatok alapján megállapítható volt, hogy az indítványozó által meghatározott időszakban Szlovákia felé kukoricát, illetve repcét szállító vonatok nem indultak, sőt a 2011. évben Nyírbátor vasútállomásról sem az eladó, sem a vevő cég sem repcét, sem kukoricát egyáltalán nem adott fel. A vevő cég adóigazgatási eljárás során meghallgatott vezető tisztségviselője sem azt nem tudta megmondani, hova lett

- betárolva a szerződés szerinti termény, sem a fuvarozót, sem a célállomáson a terményt átvevő személyt nem tudta megnevezni; a vagonokba való berakodást végző céget pedig állítása szerint nem volt hajlandó megnevezni.
- [5] Az elsőfokú adóhatóság mindezek alapján megalapozottnak látta megállapítani azt, hogy az indítványozó adózó nem tudta igazolni a közösségi termékértékesítés megtörténtét, így áfamentes számla kiállítására nem volt jogosult; az áfát be kellett volna vallania és meg kellett volna fizetnie. A körülmények alapján nyilvánvalóan tisztában kellett lennie azzal, hogy a termény nem került Szlovákiába, vagyis áfamentes termékértékesítésre nem volt jogosult. Az elsőfokú adóhatóság számára összességében egyértelmű volt, elsősorban az áru fuvarozással foglalkozó cégek adatközlései, valamint a fuvarokmányok nyilvánvaló hiányosságai alapján, hogy a nyírbátori vasútállomásról sem kukoricát, sem repcét nem szállítottak el Szlovákia irányába, és hogy ezt az indítványozó gazdálkodó szervezetnek fel kellett ismernie. Ekkora nagyságrendű üzletnél elvárható lett volna, hogy a szállítás tényleges megtörténtéről harmadik személytől származó, hitelt érdemlő információval rendelkezzen, mint ahogyan 367 millió forint készpénzben történő befizetése sem tekinthető szokásos kereskedelmi gyakorlatnak. Mindezek miatt a be nem fizetett áfa tekintetében az elsőfokú adóhatóság 128 517 000 Ft adóhiányt állapított meg, valamint törvényes mértékű adóbírságot is kiszabott, késedelmi kamatot is felszámított.
- [6] A későbbi indítványozó adózó ügyfél fellebbezése folytán másodfokon eljáró adóhatóság, az alperesként később perben álló Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbezési Igazgatóságának jogelődje, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatóság 2016. december 8-án meghozott, 2154020706. számú határozatával az elsőfokú adóhatósági határozatot helybenhagyta, érdemben egyetértve az elsőfokú adóhatóság indokaival.
- [7] A jogerős adóhatósági határozat ellen a későbbi indítványozó felperesként keresetet nyújtott be a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz, amely azonban azt 10.K.27.053/2017/17. számú ítéletével elutasította. Az ítélet indokolásában a bíróság átlátható módon, pontokba szedve részletezte a felperes állításait és bizonyítási indítványait, majd ugyancsak pontokba szedve ismertette az alperes ellenkérelmében foglaltakat. Összességében az alperes érvelését és annak jelen ügyben meghozott határozatát megalapozottnak találta, mivel az adóhatóság által feltárt bizonyítékok egyértelműen alátámasztják azt az adóhatósági megállapítást, mely szerint az indítványozónak tudnia kellett arról, hogy az áru nem kerül Szlovákiába; a fuvarokmány említett hiányosságait ugyanis nyilvánvalóan fel kellett ismernie. Objektíve igazolt tény továbbá, hogy Nyírbátor vasútállomásról nem indult sem kukorica-, sem repceszállítmánnyal irányvonat Szlovákiába, vagyis a közösségi termékértékesítés, mely az áfamentes eladás feltétele, nem valósult meg.
- [8] A bíróság a felperes azon hivatkozására, hogy a szlovákiai adóhatóság által megküldött okiratokat az adóhatóság nem fordította le, így sérült a magyar nyelv használatához való joga, kimondta, hogy ez eljárási hiba volt ugyan, azonban az ügy érdemére nem hatott ki, mivel azokban semmi olyan nem szerepelt, amely a Szlovákiába történő kiszállítást mint bizonyítandó tény igazolta volna. Az okirati és egyéb bizonyítékokkal ellentétesenek találta a felperes azon hivatkozását, hogy jóhiszeműen járt volna el, illetve hogy az alperes a tényállás tisztázási, bizonyítási és indokolási kötelezettségének ne tett volna eleget.
- [9] A bíróság a felperes – tanúk meghallgatására vonatkozó – bizonyítási indítványainak részben eleget tett, és több alkalmazottat, illetve a felperes telephelyéről a terményt elszállító fuvarozót is meghallgatott, akik azonban a perben lényeges szempontokról nyilatkozni nem tudtak; a felperes és a szerződés szerinti vevő vezető tisztviselőjének, valamint a felperes szállítási feladatokért felelős munkavállalójának ismételt meghallgatására vonatkozó bizonyítási indítványt azonban mint sürgősen elutasította. Úgy szintén relevanciával nem bírónak ítélte meg azt, hogy a szlovák adóhatóság a magyar adóhatóság megkeresésére úgy nyilatkozott, hogy a szlovákiai bejegyzésű vevő cég létező cég, amely fizet adót.
- [10] Az első fokon jogerős közigazgatási és munkaügyi bírósági ítélet ellen a felperes felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Kúriához, amely azonban a jogerős ítéletet Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítéletével hatályában fenntartotta. Megállapította, hogy az elsőfokú bíróság – a közigazgatási határozat felülvizsgálatának jogi keretei között – anyagi jogi, illetve az ügy érdemére kiható, lényeges eljárási jogszabálysértés nélkül jutott arra az ítéleti következtetésre, miszerint az általa felülvizsgált közigazgatási határozat nem jogszabálysértő. A Kúria szerint az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljes körűen elbírált; rendelkezését részletesen, pontokba foglaltan, áttekinthetően megindokolta; a bizonyítékok helyes értékelésével, megfelelő jogértelmezéssel és jogalkalmazással meghozott döntése jogszerű. Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése alapozhat meg, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján a Kúria nem állapított meg.

- [11] Az Art. 99. § (2) bekezdése értelmében az adózót megillető adómentességet, adókedvezményt az adózó köteles bizonyítani, a felperes adózó azonban az áfamentesség feltételét, a közösségi termékértékesítés megtörténtét nem tudta bizonyítani; az adóhatóság ellenben kétséget kizáró módon bizonyította, hogy a közösségi termékértékesítés, vagyis a vizsgált szerződés szerinti áru Szlovákiába történő fuvarozása a felperes által állított módon nem történt meg. A közigazgatási és munkaügyi bíróság nem sértette meg a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvényt (a továbbiakban: Pp.) bizonyításra vonatkozó szabályait sem azzal, hogy a közigazgatási eljárásban már nyilatkozott személyeket ismételtan tanúként nem hallgatta meg, sem azzal, hogy az áru fuvarozásról konkrét információval nem rendelkező személyt nem idézte meg tanúként; a jogerős ítélet tartalmazza az e három személyre vonatkozó bizonyítási indítvány elutasítását megalapozó indokokat is. Úgy szintén helyesen és jogszerűen állapította meg az elsőfokú bíróság, hogy az adóhatóság nem követett el az ügy érdemére kiható eljárási szabálysértést azzal, hogy az ügyben relevanciával nem rendelkező, az áru Szlovákiába történő kiszállításának bizonyítására nem alkalmas, a raktározással kapcsolatos könyvelési iratokat az adóhatósági eljárás során nem fordította le magyar nyelvre.
- [12] Összességében a Kúria szerint „az elsőfokú bíróság a bizonyítékoknak a Pp. 206. § (1) bekezdésben foglalt egyenkénti és együttes értékelését követően helytállóan állapította meg, hogy a felperes törvényes kötelezettségét nem teljesítette, nem igazolta terményeinek közúton, vasúton belföldről külföldre szállítását. A felperes tehát nem bizonyította adómentességét, amelynek jogkövetkezményét (adófizetés) viselni köteles.” „A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása során a Pp. minden vonatkozó rendelkezését teljesítette, döntése a számlák vonatkozásában a bizonyítékok teljes körű és logikus értékelésén alapszik, indokolása hiánytalan. Az adóhatóság bizonyítékokon alapuló megállapításai jogszerűségét felperes a perben sem cáfolta meg, a bizonyítatlan keresetének az elsőfokú bíróság így nem adhatott helyt.”
- [13] 3. Az indítványozó ezt követően az Abtv. 27. §-a szerinti alkotmányjogi panaszt nyújtott be az Alkotmánybírósághoz, melyben kérte mind a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete, mind a Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését, mivel azok szerinte ellentétesek az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdésével.
- [14] Indítványa indokolásaként, többször megismételve ugyanezen érveit, arra hivatkozott, hogy az elsőfokú bíróság nem hallgatta meg a perben tanúként az indítványozó önálló képviseleti joggal rendelkező igazgatósági tagját, amellyel ő nyilatkozni tudott volna arról, hogy a felperes indítványozó szövetkezet, illetve annak képviselője nem tudott arról, hogy az áru nem került Szlovákiába, illetve hogy jóhiszemű volt; nem hallgatta meg – arra hivatkozva, hogy egyéb módon e tény kétséget kizáróan megállapításra került, és ezt cáfoló bizonyíték a tanú meghallgatásától sem lett volna várható – a szerződésben vevőként szereplő szlovákiai bejegyzésű gazdasági társaság ügyvezetőjét, aki a termékek Szlovákiába történő kiszállítását vallomásával igazolhatta volna; és nem hallgatta meg az indítványozó szövetkezet készletgazdálkodással foglalkozó munkavállalóját sem, aki az értékesített termékek adásvételéről tehetett volna tanúvallomást. Tette mindezt az indítványozó szerint „érdemi és konkrét indokolás nélkül”; ahogyan szerinte a Kúria is ily módon utasította el a jogerős ítélettel szembeni felülvizsgálati indítványát, amely indítvány az elsőfokú bíróság ezen, általa sérelmesnek tartott bizonyításfelvételi és tényállás-megállapítási problémájára hivatkozott. Az indítványozó értékelése szerint összességében „az indítványozó az Alaptörvényben biztosított jogorvoslati jogát [...] akkor gyakorolhatta volna teljes körűen, hatékonyan és ténylegesen, és a bírósági eljárás akkor felelt volna meg a tisztességes eljárás követelményeinek, ha a perben a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján bizonyításra kötelezett indítványozó számára a Pp. 8. § (1) bekezdésének megfelelően biztosítja a bizonyítás lehetőségét, és bizonyítási indítványainak megfelelően tanúként hallgatja meg” ezeket a személyeket.
- [15] 4. Az Abtv. 56. § (1) bekezdésében előírtak szerint az Alkotmánybíróságnak elsődlegesen az alkotmányjogi panasz befogadhatóságáról szükséges döntenie. Az 56. § (2) bekezdése értelmében a befogadhatóságról dönteni jogosult tanács mérlegelési jogkörében vizsgálja az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényben előírt feltételeit, különösen a 27. § szerinti érintettséget, a jogorvoslat kimerítését, valamint a 29–31. §-ok szerinti feltételeket. E vizsgálat alapján az Alkotmánybíróság azt állapította meg, hogy az alkotmányjogi panasz érdemi elbírálásra alkalmatlan, ennek alapján nem fogadható be.
- [16] Az indítványozó indítványában valójában pusztán a bírósági ítéletekkel történő egyet nem értését fejezi ki, és a bíróságok által lefolytatott bizonyítást és az az alapján megállapított tényállást támadja. A panasz érdemi alkotmányjogi okfejtést nem tartalmaz; az indítvány az elsőfokú bíróság tényállás-megállapítási és bizonyítékér-

tékelési tevékenységének, valamint a bírósági döntéseknek a tartalmi kritikáját foglalja magában, ezért az nem veti fel annak a lehetőségét, hogy a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség történt volna, illetve hogy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésről volna szó, így a panasz nem felel meg az Abtv. 29. §-ában meghatározott feltételnek. A tényállás megállapítása és az ehhez vezető bizonyítékok felvétele és értékelése, valamint a jogszabályok értelmezése a bíróságok, ezen belül is elsősorban a Kúria, nem pedig az Alkotmánybíróság hatáskörébe tartozó kérdés. Az Alkotmánybíróság továbbá már a 3325/2012. (XI. 12.) AB végzésben kifejtette, ezzel kapcsolatos gyakorlata pedig azóta is töretlen, hogy „[a]z Alkotmánybíróság az Alaptörvény 24. cikkének (1) bekezdése alapján az Alaptörvény védelmének legfőbb szerve. [...] [A]z Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszon keresztül is az Alaptörvényt, az abban biztosított jogokat védi. Önmagukban [...] a rendes bíróságok által elkövetett vélt vagy valós jogszabálysértések nem adhatnak alapot alkotmányjogi panasznak. Egyébként az Alkotmánybíróság burkoltan negyedfokú bírósággá válna” {3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [13]}.

- [17] 5. A fentiekre tekintettel az Alkotmánybíróság a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete, valamint a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) pontja alapján visszautasította.

Budapest, 2019. március 26.

Dr. Szívós Mária s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró

Dr. Pokol Béla s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

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

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1658/2018.

• • •