

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3039/2017. (III. 7.) 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.III.35.701/2015/5. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó gazdasági társaság az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a szerinti alkotmányjogi panasszal fordult az Alkotmánybírósághoz. Az indítványozónál a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Veszprém Megyei Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2010-re vonatkozóan áfa adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést, melynek során nem talált eltérést a bevalláshoz képest. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Felüellenőrzési Főosztálya (a továbbiakban: felüellenőrzési adóhatóság) azonban áfa adónemben mindösszesen 3 162 000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbötetet állapított meg, továbbá 1 581 000 Ft adóbírságot szabott ki és 444 000 Ft késedelmi pótlékot számolt fel. Az indítványozó fellebbezett a döntés ellen. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal elnöke (a továbbiakban: másodfokú adóhatóság) megváltoztatta a felüellenőrzési adóhatóság határozatát. Ennek során a határozat 2 863 000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbötetet, 1 432 000 Ft adóbírságot, valamint 376 000 Ft késedelmi pótlékot megállapító rendelkezését hatályában fenntartotta.
- [2] A hatályában fenntartott rendelkezés két, az indítványozó által befogadott számlára, illetve az azokhoz kapcsolódó gazdasági eseményekre vonatkozott. Ezeknek a számláknak az adótartalmát az indítványozó a 2010. IV. negyedévi áfa bevallásában levonható adóként szerepeltette. Az egyik számla egy Kft. által került kibocsátásra „karbantartási és felújítási munkák szerződés szerint” tevékenység végzéséről, a másik egy Bt. által került kibocsátásra „vagyonvédelmi és videó megfigyelőrendszer telepítése” tevékenység végzéséről. A másodfokú adóhatóság arra a következtetésre jutott, hogy a számlák tárgyát képező gazdasági események nem valósultak meg, a számlák hiteltelenek, ezért adó levonására nem alkalmasak.
- [3] A Kft. által kibocsátott számlát illetően a másodfokú adóhatóság azt észlelte, hogy a földmunkákkal kapcsolatosan az érintett gazdasági társaságok ügyvezetői több ízben ellentmondásosan nyilatkoztak, továbbá a Veszprémi Bányakapitányság tájékoztatása szerint a kérdéses területen bányászati tevékenység nem folyt, illetve a terület nem volt külfejtéses bányatelek. A Veszprém Megyei Járási Hivatal Járási Földhivatala tájékoztatása szerint az érintett telken építési engedély kiadására nem került sor, holott a szerződés szerinti tevékenységhez erre szükség lett volna. A szerződésben foglalt villanyszerelési munkálatok kapcsán a másodfokú adóhatóság azt észlelte, hogy az ellenőrzés során feltártak nem igazolták a beépített villamostechikai eszközök, berendezések rendelkezésre állását, továbbá egyes kapcsolódó szerződéses kötelezettségek teljesítéséről egyik fél sem nyújtott be dokumentumot. Hasonlóképp nem igazolják a gazdasági események megtörténtét a fellebbezéshez csatolt fényképek.
- [4] A Bt. által kibocsátott számla hiteltelenségét a másodfokú adóhatóság elsősorban a nyilatkozatok ellentmondásosságára és az egyes nyilatkozatokat cáfoló tényekre alapította. A Bt. törvényes képviselője szerint a riasztórendszer telepítését megelőzően semmilyen riasztórendszer nem volt felszerelve az indítványozónál, azonban ezt cáfolta egy 2008-as riasztás dokumentációja. Erre a fellebbezési eljárásban már úgy nyilatkozott a Bt. törvényes képviselője, hogy 2008-ban került sor a riasztórendszer telepítésére, a régi berendezést pedig az indítványozó leszerelte és megsemmisítette. A másodfokú adóhatóság szerint az a kijelentés sem elfogadható, hogy a riasztórendszert az indítványozó ügyvezetője mint magánszemély részére a Bt. törvényes képviselője ingyen építtette ki.
- [5] Az indítványozó bírósági felülvizsgálati kérelemére a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a másodfokú határozatot hatályon kívül helyezte és a másodfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Megítélése szerint a megállapított tényállás nem elégséges a másodfokú határozat következtetéseinek levonásához. A nyilatkoza-

tok között nincs lényeges, nyilvánvaló ellentmondás. A bányakapitányság és a földhivatal tájékoztatása nem kérdőjelezi meg a gazdasági esemény megvalósulását. A másodfokú adóhatóság nem igazolta azt, hogy a földmunkák során igénybe vett alvállalkozó általi rakodógépbérlésről kiállított számla nem tartalmazhatta a gép bérleti díját, illetve hogy a kérdéses tevékenységet a számla szerinti körülmények mellett nem lehetett elvégezni. A villanyszerelési munkákkal kapcsolatban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság azt hangsúlyozta, hogy azok meg nem valósulását nem igazolja a leltárkészlet hiánya. A Bt.-től befogadott számlával összefüggésben a bíróság kiemelte, hogy a 2008-as, dokumentált riasztás nem bizonyítja azt, hogy 2010-ben nem került sor az új rendszer kiépítésére.

- [6] Ezzel az ítélettel szemben a másodfokú adóhatóság felülvizsgálati kérelemmel fordult a Kúriához részben amiatt, mert szerinte a kereset alapját az elsőfokú eljárásban történt jogszabálysértés képezte, ezért a másodfokú határozatot az elsőfokú határozatra kiterjedően kellett volna hatályon kívül helyezni, illetve az elsőfokú adóhatóságot kellett volna új eljárásra utasítani; részben pedig amiatt, mert vitatta a bizonyítékoknak a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság általi értékelését. A Kúria ennek nyomán hatályon kívül helyezte a törvényszéki ítéletet és az indítványozó keresetét elutasította. A Kúria álláspontja szerint a bíróság egyoldalúan végezte el a bizonyítékok értékelését és tévesen telepítette a bizonyítási terhet a másodfokú adóhatóságra, ugyanis míg utóbbi kimerítően alátámasztotta a számlák hiteltelenségét, addig azok hitelességét az indítványozónak nem sikerült kellően igazolnia.
- [7] 2. Az indítványozó a Kúria felülvizsgálati ítéletével szemben nyújtotta be alkotmányjogi panaszát. Álláspontja szerint a Kúria eljárásával sérült az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése és XXVIII. cikk (1) bekezdése, vagyis a tisztességes hatósági, valamint bírósági eljáráshoz való jog. A másodfokú adóhatóság, és ennek nyomán a Kúria helytelenül állapította meg azt, hogy a bizonyítási teher az indítványozóé. Az indítványozó megfelelően bizonyította a számlákon szereplő gazdasági események megtörténtét, ezzel szemben a másodfokú adóhatóság volt az, aki nem tudta igazolni a számlák hiteltelenségét, és ezáltal bizonyítási kötelezettségének sem tett eleget. Az indítványozó sérelmezte, hogy a Kúria ítélete nem tünteti fel az eljárási előzmények között azt, hogy a másodfokú adóhatóság elfogadja az elsőfokú adóhatósági eljárás során alkalmazott becslés jogalapjának hiányát, ugyanis ebből a tényből az adóhatóság bizonyítási kötelezettségére, valamint annak teljesítésének elmulasztására kellene következtetni. Ez a mulasztás pedig a valósággal ellentétes és jogszerűtlen ítéletet eredményezett.
- [8] Az indítványozó jelentőséget tulajdonított annak, hogy a Kúria ítélete a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 339/A. § (2) bekezdésére hivatkozik, annak a §-nak ugyanis nincs (2) bekezdése. Mivel a másodfokú adóhatóság felülvizsgálati kérelmében ez az elírás többször előfordul, ez arra enged következtetni, hogy a Kúria vagy el sem olvasta, vagy egyszerűen figyelmen kívül hagyta az indítványozó felülvizsgálati ellenkérelmét – melyben az indítványozó rámutatott a helyes rendelkezésre, a Pp. 336/A. § (2) bekezdésére –, és egyszerűen átemelte a másodfokú adóhatóság érveit ítélete indokolásába. A Kúria eljárása bármely esetben a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogba ütközik.
- [9] 3. Az Alkotmánybíróságnak az Abtv. 56. § (1) bekezdése alapján mindenekelőtt azt kellett vizsgálnia, hogy az indítvány megfelel-e a törvényben foglalt befogadási feltételeknek, és így alkalmas-e az érdemi elbírálásra. E vizsgálat során az alábbi következtetésekre jutott.
- [10] Az Abtv. 29. §-a értelmében az alkotmányjogi panasz a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadható be. Ez a feltétel a jelen ügyben benyújtott panasz vonatkozásában nem teljesült. Az indítvány végső soron nem irányul egyébire, mint hogy az Alkotmánybíróság perdöntő jelleggel bírálja el a másodfokú adóhatóságnak, a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnak, illetve a Kúriának a rendelkezésre álló bizonyítékok értékelése terén kialakult nézeteltérését. Az Alkotmánybíróság azonban mindig következetesen tartózkodott a ténykérdések felülbírlatától, ez ugyanis nem tartozik a hatáskörébe.
- [11] A tényállás megállapítása és a jogszabályok értelmezése a rendes jogalkalmazó szervek hatáskörébe tartozó feladat – legyen szó közigazgatási hatóságokról vagy bíróságokról –, melyet az Alkotmánybíróság nem vonhat magához, csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki, ellenkező esetben egyfajta „szuperbíróságként”, a meglévők melletti újabb hagyományos jogorvoslati fórumként járna el {ennek az elvnek a korai rögzítéséhez lásd: 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [14]}. Az Alkotmánybíróság feladata nem a tény-,

illetőleg jogkérdések felülvizsgálata, hanem az, hogy az Alaptörvényben foglalt garanciákból fakadó minimumot számon kérje a jogalkalmazótól.

- [12] A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletének felülbírálatára során számba vette a jogerős ítélet indokolásában előadott megfontolásokat, és kifejtette, miért tartja helytelennek a levont következtetéseket, továbbá hogy ezzel szemben milyen helyes következtetések származnak a megállapított tények értékeléséből. Álláspontjának lényege abban foglalható össze tömören, hogy a bizonyítási teher nem száll át a másodfokú adóhatóságra, ugyanis míg a másodfokú adóhatóság által előterjesztett bizonyítékok – mindenképp a feltárt ellentmondások, valamint a teljesítési dokumentáció hiánya – meggyőzően alátámasztják azt, hogy a kérdéses gazdasági események nem valósultak meg, addig az indítványozó által előterjesztett bizonyítékok nem igazolják azok megvalósulását; az indítványozónak pedig nem elegendő azt alátámasztania, hogy a másodfokú adóhatóság által előadottak nem zárják ki a gazdasági esemény megvalósulását, hanem be kell bizonyítania, hogy a gazdasági esemény a valóságban megtörtént. Mindez a bizonyítékoknak a rendes bíróságok feladatkörébe tartozó mérlegelése és értékelése, amelyben az Alkotmánybíróság nem észlelt az Abtv. 29. §-ának megfelelő olyan alaptörvény-ellenességet valószínűsítő körülményt, amely az indítvány érdemi vizsgálatát követelné meg, illetve felvetné a felülvizsgálati ítélet megsemmisítésének szükségességét {vö. 3020/2013. (I. 28.) AB végzés, Indokolás [14]}.
- [13] Nem alapozza meg az Abtv. 29. §-ának alkalmazhatóságát az az indítványozói érv sem, hogy a másodfokú adóhatóság határozatában „visszavonta a becslési módszer alkalmazhatóságát”. A becslés az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 108–110. §-aiban szabályozott ellenőrzési eljárási bizonyítási módszer, melynek alkalmazhatóságának kizárása ugyan valóban megfordítja a bizonyítási terhet az adóhatóság és az adózó között, azonban ebből nem következik szükségszerűen az, hogy a bíróság a rendelkezésre álló tényekből ne következtethetett volna a számlán szereplő gazdasági esemény megvalósulásának elmaradására. Ebből következően önmagában ez az érv sem adhat alapot az Alkotmánybíróságnak a jogerős döntés alkotmányossági felülbírálatára.
- [14] Az Alkotmánybíróság megjegyzi továbbá – tekintettel az indítványozó által e körülménynek tulajdonított jelentőségre –, hogy a Pp. 336/A. § (2) bekezdésének téves megjelölése nyilvánvalóan alkalmatlan annak a következtetésnek a levonására, hogy a Kúria hanyagul vagy szándékosan egyoldalúan figyelmen kívül hagyta az indítványozó felülvizsgálati ellenkérelmében foglaltakat. A Kúria ítéletében a beadványok ismertetése során kitér az indítványozó ellenkérelmére is, ítélete jogi indokainak ismertetése során pedig már helyesen hivatkozik a törvényhelyre. Továbbá a téves megjelölésből önmagában nem következik a törvény helytelen alkalmazása, és az kiváltképp nem vet fel szükségszerűen a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet vagy alapvető alkotmányjogi jelentős kérdést – amely esetekben helye lenne az Alkotmánybíróság beavatkozásának.
- [15] 4. Tekintettel arra, hogy az indítvány nem vetett fel alapvető jelentőségű alkotmányjogi kérdést, illetve nem mutatott rá a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességre, az Alkotmánybíróság az indítványt – az Abtv. 56. § (3) bekezdésére figyelemmel – az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) pontja alapján visszautasította.

Budapest, 2017. február 21.

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

Dr. Pokol Béla s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szívós Mária s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/1533/2016.

