

Az Alkotmánybíróság döntésének tájékoztató jelleggel közzétett, nem hivatalos szövege. A hivatalos közzétételre a Magyar Közlönyben, illetve az Alkotmánybíróság Határozatai című hivatalos lapban kerül sor.

IV/480/2024.

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta az alábbi

végzést:

Az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.VI.35.137/2023/9. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítása és megsemmisítése iránti alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

Indokolás

- [1] Az indítványozó gazdasági társaság csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselője (dr. Gellér Balázs ügyvéd, Gellér és Bárányos Ügyvédi Társulás) útján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő.
- [2] 1. Az indítványozó az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. § szerinti alkotmányjogi panaszában kérte a Kúria Kfv.VI.35.137/2023/9. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítását, és az Abtv. 43. § (1) bekezdése szerinti megsemmisítését.
- [3] Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügy lényege a következő. Az indítványozó cég ellen (egy cégcsoport tagja) különösen nagy vagyoni hátrányt okozó üzletszerűen elkövetett költségvetési csalás büntettének megalapozott gyanúja miatt nyomozást indult, egyúttal adóhatósági ellenőrzést is kezdeményeztek ellene. Az elsőfokú adóhatóság az indítványozónál valamennyi adónemben bevallások utólagos ellenőrzését végezte, melynek eredményeképp meghozott határozatával az indítványozónál társasági adó, áfa, személyi jövedelemadó, nyugdíj-biztosítási alapot megillető bevételek magánszemélyektől levont járuléka, szakképzési hozzájárulási adó adónemekben adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. A másodfokú hatóság az elsőfokú döntést helybenhagyta, mellyel szemben az indítványozó keresetet terjesztett elő. A többszöri megismételt eljárásban a Kúria felülvizsgálati bíróságként – harmadszor eljárva – a Győri Törvényszék 10.K.701.348/2022/13. számú ítéletét (mely az alperesi másodfokú határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatállyal megsemmisítette, és az elsőfokú közigazgatási hatóságot ismét új eljárás

lefolytatására kötelezte) megsemmisítette, és az elsőfokú bíróságot utasította új eljárás lefolytatására, valamint új határozat hozatalára. A kúriai felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás szerint egy házaspár tagjai tulajdonosai és vezető tisztségviselői voltak több cégnek, köztük a felperesi/indítványozói cégnek. A cégcsoport tagjai további cégeket is bevonva munkaerőt biztosítottak, illetve biztonsági őrzéshez kapcsolódó tevékenységet végeztek. A fővállalkozók az alvállalkozói számlákra áfa levonási jogot alapítottak. A fővállalkozók közterhet nem fizettek, az alvállalkozók viszont részben elérhetetlenek voltak, illetve adószám felfüggesztése, felszámolás vagy kényszertörés miatt megszűntek. A konstrukció lényege az volt, hogy a különböző cégeknél bejelentett munkavállalók foglalkoztatását legalizálják, a fővállalkozók – köztük felperes is – az alvállalkozóktól befogadott számlák áfa tartalmát levonásba helyezték és mentesüljenek a munkavállalók bejelentése utáni adó- és járulék fizetési kötelezettség alól, miközben az alvállalkozók sem tettek eleget adó- és járulékfizetési kötelezettségeiknek. A revízió a büntetőeljárás során feltártakkal egyezően azt állapította meg, hogy felperes és az alvállalkozói társaságok a munkaerő-kölcsönzésre vonatkozó megállapodásokat nem a valós gazdasági eseményre kötötték, a munkavállalókat ténylegesen foglalkoztató cég a felperes volt. A fővállalkozók és az alvállalkozók között a vizsgált időszakban kiállított számlákon szereplő gazdasági események nem valósultak meg, az alvállalkozók bevonására mesterségesen, adócsalási cézzal került sor, amelyről a felperesnek, mint haszonhúzóknak szükségszerűen tudomása volt. Az első fokú bíróság viszont úgy ítélte meg, hogy az alvállalkozók közötti munkaerőkölcsönzésre irányuló megállapodások a felperes érdekkörén kívül álltak, a felperesi tényleges munkáltatást nem bizonyítják. Az a körülmény, hogy egyes munkavállalókat nem a tényleges bérükön jelentették be, nem értékelhető a felperes terhére a foglalkoztatás megítélésénél, mivel nem a felperes feladata volt az adók, járulékok bevallása az alvállalkozók munkavállalói esetében. A gazdasági társaságok alapítása és megszűnése nem a felperesi érdekkörbe tartozó események voltak, az alvállalkozók ügyvezetői ugyan valóban készpénz ellenében vállalták ezt a szerepkört, azonban a felperes törvényes képviselőjének nem volt szerepe az alvállalkozók ügyvezetőinek kiválasztásában. Az elsőfokú bíróság a régi Art. 108. § (3) bekezdés c) pontjára hivatkozással megállapította, hogy a becslés nem volt alkalmazható. A Kúria – az alperesi hatóság felülvizsgálati kérelme nyomán eljárva – elsőként leszögezte, hogy feladata a megismételt eljárásban annak megítélése, hogy a felperes adózói magatartását értékelő adóhatározatok jogszerűségét elbíráló elsőfokú ítélet jogszerű-e, illetőleg eleget tesz-e az elrendelt megismételt eljárásra adott iránymutatásoknak. A Kúria e körben megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a rendelkezésére álló bizonyítékokat okszerűtlenül, logikátlanul, nem összességükben, nem a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve vizsgálta, a Kp. 78. § (2) bekezdésében foglaltakkal ellenítélesen a bizonyítékokat nem a súlyuknak megfelelően értékelte. A

Kúria leszögezte, hogy jogkérdésben dönt, jogi álláspontja szerint a megelőző eljárásban a felperes és a neki számlázó alvállalkozókkal kapcsolatban feltárt bizonyítékok alapján a Kp. 78. § (2) bekezdésének jogszerű alkalmazása azt eredményezi, hogy az alvállalkozó cégekkel kötött megállapodások nem valós gazdasági események, a munkavállalókat ténylegesen a felperes foglalkoztatta. A felperes célja a befogadott számlák áfa tartalmának levonásba helyezése mellett az adókijátszás volt, mentesült a munkavállalók bejelentés utáni adó- és járulékfizetési kötelezettség alól, az alvállalkozók pedig az adó- és járulékfizetési kötelezettségeiket nem teljesítették. A Kúria kiemelte, hogy a munkavállalók foglalkoztatása, a munkáltatók közötti átjelentkeztetése, a cégek adóbevallásai, majd a cégek önellenőrzései, adó fizetésük, mint megvalósított magatartások, oksági kapcsolatot képeznek abban, hogy a tényleges foglalkoztatásnak megfelelő önellenőrzéssel előtárt adóbevallás már csak akkor került benyújtásra amikor az alvállalkozók felszámolás, kényszertörlesztés alá kerültek. A Kúria rámutatott, hogy az első fokú bíróság megítélésével szemben – az alperesi felülvizsgálati kérelemben is hangsúlyozottan – több céget érintő szervezett tevékenységet kellett vizsgálni, a felperesi cég egyedi szerepe ilyen formán nem értékelhető. A kialakított rendszer, és annak szervezetszintű működése, összehangoltsága, a stróman ügyvezető léte, a rendszert működtető személyek közötti ismeretségi viszony, az alvállalkozók azonos életciklusa (alapítása, majd a felperes felé történő számlázást követő megszűnése, kényszertörlése), a foglalkoztatottak bejelentésével kapcsolatos egységes gyakorlat, a határozatlan idejű szerződések felmondását követő alvállalkozói magatartás, olyan objektív körülmények, amelyek meglétét, és azzal a felperes adókijátszásának célját a munkavállalóknak saját feladatuk mellett e rendszerrel kapcsolatos ismeret, illetve annak hiánya nem cáfolta meg. Ugyanakkor kitért arra a Kúria, hogy a felperes adónemenként tételesen nem támadta az adóhatóság megállapításait, keresetet csak az áfa adónemre vonatkozó határozatrészekre terjesztett elő. Keresete ugyan tartalmazott állításokat a becslés jogalapja és módszere körében, azonban megjelölt tények nélkül, általános jelleggel. Mivel az elsőfokú bíróság a becslés jogalapját, módszerét nem vizsgálta, a Kúria e keresetrésről és első alkalommal a rendkívüli perorvoslati eljárásban nem dönthetett. Erre tekintettel utasította az első fokon eljáró bíróságot, hogy a megismételt eljárásban – a jogerősen elbírált áfa adónemben – a becslés jogalapja és módszere tekintetében kell az elsőfokú pert folytatni, és a keresetről dönten.

- [4] Az indítványozó ezt követően alkotmányjogi panaszt terjesztett elő, mivel álláspontja szerint a közigazgatási, majd bírósági eljárásban megsértették az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése körében a független bírósághoz való jogát, és a (7) bekezdésben rögzített jogorvoslati jogát. Az indítványozó érvelése alátámasztásául alkotmánybírósági határozatokból is idézett, valamint felhívta az Alaptörvény 26. cikkében foglaltakat.

- [5] 2. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. §-a értelmében, tanácsban eljárva megvizsgálta az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényi feltételeit.
- [6] Az Abtv. 27. § (1) bekezdése szerint az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja alapján alaptörvény-ellenes bírósági 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 Ügyrend 32. § (6) bekezdése értelmében főszabályként alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye - arra tekintettel, hogy az eljárás még folyamatban van - a Kúria felülvizsgálati jogkörben hozott hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító határozatával szemben. Azonban, ha az a tartalma alapján - a Kúria kötelező utasítása miatt - az eljárást lezáró döntésnek minősül önállóan támadható alkotmányjogi panasszal. Jelen ügyben a Kúria ítéletében a jogvita alapjára vonatkozóan kötelező megállapítást tett, az áfa adónem tekintetében jogerős megállapítással, ezért a sérelmezett bírósági döntés alkotmányjogi panasszal önállóan támadható. Az indítványozó a sérelmezett ítéletet illetően felperes, így érintettsége fennáll, az alkotmányjogi panasz tekintetében indítványozói jogosultsággal rendelkezik. A rendelkezésre álló jogorvoslati lehetőségeit kimerítette.
- [7] Az Abtv. 30. § (1) bekezdése értelmében az alkotmányjogi panasz benyújtására a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül van lehetőség. A sérelmezett ítéletet 2024. január 22-én töltötte le a jogi képviselő, az alkotmányjogi panaszt pedig 2024. február 15-én, határidőben nyújtották be, elektronikus úton a bíróságon. Az ügyben rendkívüli jogorvoslati eljárás nincs folyamatban.
- [8] Az Abtv. 52. §-a szerint az indítványnak határozott kérelmet kell tartalmaznia. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában megjelölte az Abtv. 27. §-át, amely alapján az alkotmányjogi panasz eljárást kezdeményezte, a sérelmezett bírósági és hatósági döntéseket, valamint az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseit, így a határozott kérelem követelményének a beadvány e tekintetben megfelel.
- [9] Az Abtv. 29. §-a értelmében az alkotmányjogi panasz a bírósági döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadható be.
- [10] Az indítványozó beadványában utalt az Alaptörvény 26. cikkének sérelmére, azonban az nem alapjogot tartalmaz, hanem a bíróságok felé fogalmaz meg a működésükre, azon belül is a bírákra irányulóan elvárásokat, így az abban foglaltak egyedi érintett vonatkozásában megvalósuló alapjog sérelemhez nem vezethetnek, arra alkotmányjogi panasz önmagában nem alapítható {pl. 356/2022. (VII. 25.) AB végzés, Indokolás [12]}
- [11] A beadványban szereplő alapjogi sérelmeket illetően az Alkotmánybíróság a rendelkezésre álló iratokból (alkotmányjogi panasz beadvány, bírósági döntések)

megállapította, hogy az indítványozó valójában nem alkotmányossági problémát tárt fel. Az indítványozó a hatóságok és a bíróságok téves jogalkalmazását sérelmezte, mivel szerinte nem megfelelően értékelték a munkaerőkölcsönzés során a foglalkoztatáshoz kapcsolódóan keletkező adókötelezettséget, erre tekintettel kérte az alaptörvény-ellenesség megállapítását, és a sérelmezett bírósági ítélet megsemmisítését.

- [12] Az Alkotmánybíróságnak az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, valamint az Abtv. 27. § (1) bekezdése alapján az alkotmányjogi panasz eljárás keretében az alkotmányossági szempontú felülvizsgálatra van hatásköre. A hatalmi ágak megosztásának garanciális elvéből eredően azonban az Alkotmánybíróság nem vonhatja el a rendes bíróságok jogértelmezési hatáskörét, csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki. {3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [14]; 3204/2021. (V. 19.) AB végzés, Indokolás [27]} Önmagában az, ha az indítványozó az eljáró bíróság téves jogértelmezését sérelmezve a számára kedvezőtlen döntés megváltoztatását kívánja elérni, nem tekinthető az Abtv. 29. § szerinti alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésnek, illetve a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességnek {3241/2016. (XI. 18.) AB végzés, Indokolás [15]}, továbbá azt is több határozatában kimondta az Alkotmánybíróság: az, hogy „a jogerős határozatot hozó bíróság nem osztotta [jogi] álláspontját egy konkrét kérdésben, nem teszi az eljárást tisztességtelenné, emiatt nem válik az eljárás és a döntés önkényessé sem” {148/D/2011. AB határozat, ABH 2011, 2347, 2352; 3172/2015. (VII. 24.) AB végzés, Indokolás [20]; 3063/2018. (II. 20.) AB végzés, Indokolás [28]; 3290/2018. (VII. 20.) AB végzés, Indokolás [20]};
- [13] Tekintettel arra, hogy 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, 2024. július 9.

Dr. Czine Ágnes s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró

Dr. Handó Tünde s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Lomnici Zoltán s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Márki Zoltán s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró