

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/570-0/2018
Alkotmánybíróság részére	Érkezett: 2018 MÁRC 26.
1015 Budapest Donáti utca 35-45	Kezelőiroda: 3
postacím: 1535 Budapest Pf:773	2+1 iratanyag db

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján

1027 Budapest Tölgyfa utca 1-3.

postacím: 1255 Budapest Pf: 2.

FŐVÁROSI KÖZIGAZGATÁSI ÉS MUNKAÜGYI BÍRÓSÁG	
KÖZIGAZGATÁSI ÜGYSZAK	
FÓLAJSTROMSZÁM KEZDŐIRATON: 3	
Postán/Gyűjtőládába/Személyesen/E-mailen/Faxon/Vérfelkérés útján	
Érkezett:	2018 -03- 13
PÉLDÁNY:	1 IV
MELLÉKLET:	F.mell. KÖZTÜK: 26 db doszié
FÓLAJSTROMSZÁM:	3248317
UTÓIRATON:	

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 27. § alapján, a Bank Biztonság Bizalom Zrt. (székhely: 1181 Budapest, Darányi Ignác u. 12.) törvényes képviselőjében eljárva az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztjük elő.

Kérjük a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 30.K.32.483/2017/5. jogerős ítélet, és az azt megelőző felülvizsgálati eljárás eredményeként született, Kúria által hozott Kfv.I.35.576/2016/7. számú végzés alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően azokat semmisítse meg.

Álláspontunk szerint, a peres eljárás alapját képező II. fokú közigazgatási döntés is alaptörvény ellenes, így kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a 2927715584 számú II. fokú határozatot is semmisítse meg.

Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adjuk elő:

I. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

1.) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése:

A jogerős bírói döntéssel érintett közigazgatási ügyben a Nav Dél-Budapesti adóigazgatósága 2011. április hónaptól kezdődően a 11/43/370048/61 számú megbízólevéllel ellenőrzést rendelt el 2008-2009. évek vonatkozásában valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően. Az I. fokú adóhatóság először az ellenőrzést megkezdését követő két és fél év elteltével 2013. szeptember 27-én hozott határozatot (határozat iktatószáma: 2063044980 - 1. számú melléklet), amelyet a jogorvoslati eljárás során a felettes szerv az adójogi minősítéshez szükséges tényállás tisztázatlansága okán - a 2927695718 számú határozatával (2. számú

03.09.18
B17

melléklet)- megsemmisített, és az első fokon eljáró szervet új eljárás lefolytatására utasította.

A jelen alkotmányjogi panasszal érintett per tárgyát érintő ügyben részjogerőt biztosító közigazgatási döntés, az ellenőrzés megkezdését közel négy évet követően, 2014. december 04. napján született. A fellebbezésünk benyújtása után ugyanis, a II. fokú adóhatóság az új eljárásban kiadott, 2065031753 számú I. fokú határozatot (3. számú melléklet) csak részben hagyta helyben. A felettes szerv a megállapítással érintett hónapok közül, a 2008. december és 2009. január-április hónapra adókülönböként előírt 44.762.000 Ft általános forgalmi adó és az ahhoz kapcsolódó adóbírság (28.716.000 Ft) és késedelmi pótlék (16.814.000 Ft) összegét elfogadta, ugyanakkor 2009. május-december hónapokra vonatkozóan ismételt új eljárás lefolytatására utasította az I. fokú adóhatóságot. (2927715584 számú II. fokú határozat-4. számú melléklet)

A közigazgatási döntések lényege és egyben az I. fokú adóhatóság és II. fokú adóhatóság álláspontjának különbözősége az alábbiak szerint foglalható össze:

Az I. fokú adóhatósági megállapítás fókuszában az állt, hogy a felperessel szerződéses kapcsolatban álló gazdasági társaságok és a vele szerződő vállalkozások személyi és tárgyi feltételekkel nem rendelkeztek, ezért a BBB Zrt. által befogadott számlákon szereplő vagyonzvédelmi tevékenységet nem végezheték el. A BBB Zrt. és megrendelői vonatkozásában az adóhatóság által sem vitatottan a vagyonzvédelmi szolgáltatás megvalósult, azt azonban a revízió álláspontja szerint, nem a BBB Zrt. számlakibocsátó alvállalkozói végezték el. Az I. fokú adóhatóság határozatában deklaráta, hogy a vagyonzvédelmi szolgáltatás a szállítói számlák kapcsán nem a felek között jött létre, és megállapította, hogy a BBB Zrt. két alvállalkozója és a velük szerződéses kapcsolatban álló szubalvállalkozó szerepe csak számlakibocsátásra koncentráldott. Az adóhatóság az ellenőrzés során feltárta, hogy a vagyonzörök többsége a felperes alvállalkozói alatt lévő vállalkozásokhoz voltak bejelentve, akik adófizetési kötelezettségeiknek nem, vagy csak részben tettek eleget.

Ténykérdés ugyanakkor, hogy az adóhatóság figyelmen kívül hagyta azt a lényeges körülményt, hogy a felperessel közvetlen gazdasági kapcsolatban álló, számlakibocsátó társaságok tényleges vagyonzvédelmi tevékenységet végeztek, megszervezték a munkát a felperes megrendelőinek objektumaiban, irányították és ellenőrizték a vagyonzörök tevékenységét, a vagyonzvédelmi szolgáltatáshoz szükséges személyi kapacitást további alvállalkozók igénybevételelvel biztosították.

A fentiek igazolásaként jogorvoslati beadványunk mellékletét képezte többek között a számlakibocsátó társaságok közhiteles éves beszámolójában szereplő adatokkal alátámasztott, személyi és tárgyi feltételeket igazoló dokumentáció (A [redacted] [redacted] 2008-2009. évi eredménykimutatása – 5. számú melléklet), amely alátámasztotta, hogy ezek a társaságok a vagyonzvédelmi tevékenység,

irányításához és szervezéséhez szükséges személyi és tárgyi feltételekkel rendelkeztek. Az ellenőrzés során, az adóhatóság által beszerzett vagyonőrök nyilatkozatait is feldolgoztuk (a vagyonőrök nyilatkozataikban a tevékenységüket irányító és ellenőrző személyek kapcsán kizárólag olyan neveket jelöltek meg, akik a BBB Zrt. alvállalkozóival álltak munkajogviszonyban, vagy munkavégzésre irányuló egyéb jogviszonyban), így az alvállalkozókhoz egyértelműen köthető személyek beazonosítása is megtörtént, amely igazolta, hogy a vagyonvédelmi tevékenységet valóban a számlakibocsátó vállalkozások irányították és felügyelték. Az ellenőrzés bizonyítási eljárása során feltárta továbbá, hogy a BBB Zrt. számlakibocsátói és a vagyonőri kapacitást biztosító alvállalkozók között is volt gazdasági kapcsolat (szerződések, könyvelési dokumentációk, számlák, bizonylatok, nyilatkozatok alapján).

A II. fokú adóhatóság fellebbezésünknek helyt adott és az első fokon eljáró adóhatóságot a tényállás tisztázatlansága okán új eljárásra utasította 2927695718 számú határozatával. (2. számú melléklet)

Az I. fokú adóhatóság sem a felettes szerv döntésében szereplő eljárési cselekményeket, sem pedig a II. fokú határozatban a számlakibocsátó társaságoknál előírt ellenőrzési cselekmények és a felperes új eljárásban történő vizsgálatának összehangolását nem végezte el. Az új eljárásban született 2065031753 számú I. fokú határozat (3. számú melléklet) gyakorlatilag változatlan tartalommal megismételte az alapeljárásban született 2063044980 számú I. fokú határozatot.

Tekintettel arra, hogy az I. fokú adóhatóság határozatban szereplő megállapításait az okirati és nyilatkozati bizonyítékok rendre megdöntötték, a II. fokú adóhatóság a második jogorvoslati eljárásban is került a fiktív számla (a gazdasági esemény nem a felek között jött létre) alapján tehető megállapítások szerinti terminológiát. A II. fokú adóhatóság helybenhagyó határozatát a felperes alvállalkozói láncolat kialakításában betöltött irányító szervező tevékenységére, vélelmezett székhelyt érintő és személyi összefonódásokra alapozta, illetve teljesen új tényállási elemként a vállalási árakat, valamint a felperes területvezetőinek ismereteit emelte ki, amelyet kifejezetten a BBB Zrt. érdekkörében felmerülő, az adókijátszásban való részvétel pozitív tudattartalom részeként értékelt.

A 2927715584 számú, fenti érvelést tartalmazó II. fokú határozat (4. számú melléklet) a kézbesítéssel jogerőre emelkedett, amely adóhatósági döntéssel szemben keresetlevelet nyújtottunk be a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz. (6. számú melléklet)

A keresetlevelünkben részletesen bemutattuk azokat az I. fokú adóhatóság által beszerzett bizonyítékokat, amelyek a közigazgatási iratok részét képezték és egyértelműen kizárják a felperes irányító szervező tevékenységét (a vagyonvédelmi tevékenységet a vagyonőrök nyilatkozata szerint is a számlakibocsátó társaságok irányították és szervezték), a székhelyazonosság fennállását szintén okirati bizonyítékokkal cáfoltuk. A személyi összefonódás hangsúlyozása a könyvelést végző

vett volna részt, és más egyéb objektív körülmények sem igazolják, hogy a felperes az alvállalkozói lánc egyes szereplőinél megvalósuló adókijátszásról tudott. A Fővárosi Bíróság ítéletében megerősítette, hogy ezt maga az alperesi adóhatóság is így gondolta, hiszen a tényállás feltárásának elégtelen szintje miatt rendelte el az új eljárást, és II. fokú határozatában eljárási cselekmények elvégzését, valamint a számlakibocsátó társaságoknál elvégzett ellenőrzések eredményének felhasználását írta elő a felperes vonatkozásában.

Tényként állapította meg a Bíróság, hogy az alperes által elrendelt új eljárásban a releváns tényezők feltárása elmaradt, holott a II. fokú határozattal is deklaráltan az új eljárás pontosan erre irányult. Az alperes az eljárási cselekmények elvégzésének hiánya ellenére, az I. fokú adóhatóság mulasztásban megnyilvánuló jogsértését nem állapította meg, és ugyanazt a hatósági döntést, amit korábbi eljárása során elégtelennek minősített a második jogorvoslati eljárás során helybenhagyta. A felettes adóhatóság ténylegesen nem bizonyított, és továbbra sem igazolt tények hangoztatásával a felperest elmarasztalta, és a korábban megalapozatlannak minősített tényállás alapján a felperes terhére előírt adókülönbözetet jogszerűnek minősítette.

A Fővárosi Bíróság döntésével szemben az alperes kezdeményezett felülvizsgálati eljárást a Kúriánál. Az alperes A felülvizsgálati kérelemben ismételten azokat a felelősségi elemeket hangsúlyozta, amelyet az I. fokú adóhatóság vizsgálata bizonyítékokkal nem támasztott alá. Az alperes felülvizsgálati kérelmében olyan körülmények hangsúlyozásával igyekezett a felperes felelősségét bemutatni, amelyet az adóhatósági ellenőrzésben feltárt tények és körülmények (okirati bizonyítékok, tanúvallomások, nyilatkozatok) nem igazoltak, sőt ennek ellenkezőjét támasztották alá.

Mindezek ellenére a Kúria a Kfv.I.36.576/2016/7. számú végzésében (10. számú melléklet) az alperes által felsorolt felelősségi elemeket, mint „valós tényeket” az általa megítélendő tényállás részévé emelte, amely alapján álláspontja szerint, azok elégségesek a felperes felelősségének megállapításához. A Kúria a felülvizsgálati kérelem alapján a történeti tényállás részévé tette azt az alapeljárásban sem igazolt állítást, miszerint a gazdasági esemény nem a felperes és számlakibocsátói között jött létre. Holott éppen maga az alperes mondta ki új eljárást elrendelő II. fokú határozatában, hogy nem állapítható meg kétséget kizáróan, hogy a vagyoni védelmi szolgáltatást elvégzése az alvállalkozó társaságok részéről ne történt volna meg. A Kúria felülvizsgálati eljárása során nem vette figyelembe a Fővárosi Bíróság 30.K.30.781/2015/18. számú ítéletét sem, amelyben a bíróság részletesen bemutatta azokat a közigazgatási iratokban megtalálható, alperes által az ellenőrzés során feltárt tényeket és körülményeket, amelyek azt igazolták, hogy a vagyoni védelmi szolgáltatást részben alvállalkozók bevonásával, de a számlakibocsátó társaságok végezték el. Az ítélet részletesen bemutatta azokat a bizonyítékokat, amelyek alapján megállapítható, hogy a számlakibocsátó társaságok igazoltan vagyoni védelmi szolgáltatást végeztek a felperes részére, így az általuk kibocsátott számla sem lehetett fiktív.

A Kúria az eljárási jogszabálysértés igazoltságát az ügy érdemi sérelmére vonatkozó oksági kapcsolat hiányában nem találta megállapíthatónak, és elfogadta az alperes azon állítását, hogy az új eljárások során a felperes és számlakibocsátói vizsgálatának összehangolására sor került, holott ez az alperesi állítás iratellenes és nem fedi a közokiratokból visszaellenőrizhető valóságot.

A Kúria az alkalmazott árakra úgy tekintett eljárása során, mintha az kezdettől fogva az I. fokú adóhatóság által feltárt tényállás része lett volna. Sőt az alkalmazott árak alacsony voltának az agyonhangsúlyozása mellett a Kúria bíráinak már fel sem tűnt, az ellenkérelemben felvázolt számításunk, miszerint a hatályos kormányrendeletben előírt minimálbér alkalmazásával a számlák többségén szereplő nettó óradíj a közterhek megfizetésére is egyértelműen fedezetett nyújthatott. A felettes adóhatóság II. fokú eljárása során úgy hivatkozott az alacsony vállalási árakra, mint felperesi pozitív tudattartalom objektív felelősségi elemére. Tény, hogy az alperes tájékozódott a kamarai ajánlásokat illetően, azonban azokat a számításokat, amelyek állítása igazolásához szükségesek – konkrétan a nettó óradíj a közterhek megfizetésére fedezetet nyújt-e, vagy sem – annak ellenére, hogy adózási szakhatósági feladatot ellátó végrehajtó szerv, nem végezte el.

A Kúria fenti érveket tartalmazó Kfv. I.35.576/2016/7. számú végzésével a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 30.K.30.781/2015/18. számú ítéletét hatályon kívül helyezte és a szóban forgó Bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

A Fővárosi Bíróság az új eljárás során, a fenti problémákat megfogalmazó felperesi érvekkel, konkrétan a Kúria végzésében megfogalmazott, nem a valóságnak megfeleltethető történeti tényállással, illetőleg az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértésekkel nem foglalkozott.

A Fővárosi Bíróság álláspontja szerint, a Kúria végzése determinálja az I. fokon eljáró bíróság eljárását. A kúriai döntés szakszerűségének és indokoltságának vizsgálatával az új eljárás során a bíróság nem foglalkozhat, végzésében foglaltakhoz kötve van, ezért a Fővárosi Bíróság ezt szem előtt tartva az új eljárás során egy tárgyalást tartott és ezen a tárgyaláson hozott, 30.K.32.483/2017/5. számú ítéletével, súlyos alkotmányjogi sérelmet okozva, a felperes keresetét elutasította. *(11. melléklet-Fővárosi Bíróság új eljárásban hozott ítélete 7. oldal utolsó bekezdése)*

2.) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése:

Tekintettel az a) pontban előadottakra a jelen alkotmányjogi panasz benyújtását megelőzően meggyőződünk arról, hogy további jogorvoslati lehetőség nincs számunkra biztosítva. Az Alkotmányjogi panasszal támadott 30.K.32.483/2017/5. számú ítéletet 2017. december 06. napján hirdette ki a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, amely a PP 228. § (1) bekezdése alapján az említett napon emelkedett jogerőre.

A fenti számú bírói döntéssel szemben további jogorvoslatnak helye nincs, nyilatkozunk, hogy az ügyben a Kúria előtt nincs felülvizsgálati eljárás folyamatban.

3.) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 30.K.32.483/2017/5. számú ítéletét az Ügyvédi Iroda 2018. január 11. napján vette át, fentiek okán álláspontunk szerint az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerint előírt határidő megtartottnak tekinthető.

4.) Az indítványozó érintettségének bemutatása

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 30.K.32.483/2017/5. számú ítélete, a döntés felpereseként, míg a per alapjául szolgáló közigazgatási ügyben, a 2927715584 számú II. döntés az ügyfél pozíciójában lévő adózóként alkotmányjogi sérelmet okozott, amelyet az alábbiak szerint részletesen bemutatunk.

5.) Annak bemutatása, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

Álláspontunk szerint, a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság vonatkozó ítélete és a II. fokú adóhatóság 2927715584 számú határozata alaptörvény ellenes. A Fővárosi Bíróság utólag olyan közigazgatási döntést hagyott jóvá, amely döntés az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésébe ütközik. A felettes adóhatóság az alapeljárásban hozott I. fokú határozat felülvizsgálatakor megállapította, hogy a feltárt tényállás alapján adókülönbözet a felperes terhére nem állapítható meg. Az alperes II. fokú határozatában további eljárási cselekmények elvégzésére utasította az I. fokú adóhatóságot, illetve kifejezetten előírta határozatában, hogy a számlakibocsátó társaságoknál elvégzett ellenőrzés eredményét is fel kell használni az új eljárás lefolytatása során. A fenti II. fokú előírás ellenére releváns ellenőrzési cselekményt az I. fokú adóhatóság az új eljárásban nem végzett, a számlakibocsátó társaságoknál végzett ellenőrzés a felperes tekintetében eredményre nem vezetett, ezért ezen ellenőrzési megállapítások ismertetését a felperes vonatkozásában az új eljárást végző adóhatóság mellőzte, ugyanakkor korábbi megállapításait változatlan tartalommal fenntartotta. Mindezen tények ellenére a felettes adóhatóság a fellebbezési eljárásban a korábban elégtelennek minősített tényállás alapján az I. fokú adóhatóság határozatát jóváhagyta, amely álláspontunk szerint a tisztességes hatósági eljárás alkotmányos alapelvébe ütközik.

A kifogásolt II. fokú döntés fentiekén túlmenően olyan új felelősségi elemet is értékelésének fókuszába állított, amelynek kapcsán sérült az adózó jogorvoslathoz való joga a közigazgatási eljárásban, ezáltal álláspontunk szerint a hivatkozott II. fokú döntés ellentétes az Alaptörvény a XXVIII. cikk (7) bekezdése szerinti jogorvoslathoz való joggal is.

A tisztességes eljárás követelménye álláspontunk szerint megköveteli, hogy az adóhatóság állításait a rendelkezésre álló okirati és egyéb bizonyítékok valós tartalma

szerint tegye meg, az adóhatóság értékelése megfeleljen a bizonyítékok mérlegelési elvének. Amint azt a későbbiekben részletesen bemutatjuk, az alperes az új eljárásban elmulasztott eljárási cselekmények hiányosságait határozatában olyan „tények” hangsúlyozásával pótolta, amellyel a felperes irányító-szervező szerepén keresztül igyekezett a felperes felelősségét igazolni. Az adóhatóság által bemutatott körülmények azonban az egyéb rendelkezésre álló tények ismeretében nem alkalmasak a felperesi tudattartalom alátámasztására.

A tisztességes közigazgatási eljáráshoz, és a közigazgatási eljárásban is érvényesíthető jogorvoslathoz való jog sérelme álláspontunk szerint az alkotmányjogi panasz érdemi indoklásában bemutatott és ismertetett érvek alapján egyértelműen igazolt.

A fentiekben túlmenően álláspontunk szerint, a Fővárosi Bíróság és a Kúria eljárása is ellentétes az Alaptörvény rendelkezéseivel, a döntések tartalmukat tekintve is sértik az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljárásra vonatkozó alapjogot. A PP 206. § (1) bekezdése alapján a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítékok egybevetése alapján állapítja meg. A Bíróság a közigazgatási perben és a felülvizsgálati eljárásban is köteles a PP I. fokú tárgyalásra vonatkozó 206. § (1) bekezdésében foglalt szabályát alkalmazni akkor, amikor megállapítja az ügy alapjául szolgáló tényállást, ennek a szabálynak érvényesülnie kell akkor is, ha az alperes pozíciójában történetesen egy hatóság, nevezetesen az adóhatóság áll.

A jelen alkotmányjogi panasszal érintett, Fővárosi Bíróság ítéletét egy olyan Kúria által hozott végzés determinálta, amelyben a bírói minősítés alapjául szolgáló történeti tényállás az alperes előadásainak megfelelt, azonban nem felelt meg a közigazgatási iratokban fellelhető bizonyítékoknak és dokumentumoknak.

A Kúria előtt folyó felülvizsgálati eljárásban nem érvényesült a PP 206. § (1) bekezdésében előírt szabály, nevezetesen a közigazgatási iratok részét képező bizonyítékok és a felek előadása egybevetésének elve, így sérült az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt alapjog, miszerint mindenkinek joga van, hogy perben jogait és kötelességeit a bíróság tisztességes eljárás során bírálja el.

Az elrendelt új eljárás során a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnak jeleztük a Kúria által ismertetett tényállás iratellenességét, amelyet a Bíróság sajnálatos módon nem vizsgált, sőt kifejezetten rendre utasította a felperest, és előadta, hogy a Bíróság az új eljárásban a Kúria végzéséhez kötve van. (A 30.K.32.483/2017/5. számú ítélet 7. oldal utolsó bekezdése) Mindezek okán az új eljárás során megtartott bírósági tárgyaláson a Kúria végzésében szereplő történeti tényállást nem volt lehetőségünk a periratok részét képező dokumentumokkal cáfolni. A felperes a Kúria által elrendelt új eljárás során is akadályozva volt azon periratok részét képező dokumentumok bemutatásában, amelyek egyértelműen igazolják, hogy a Kúria által bemutatott, a döntés részévé emelt tényállás legtöbb elemét tekintve nem felel meg a valóságnak.

A felperes a megismételt bírósági eljárásban nem volt abban a helyzetben, hogy az adózási jogait és kötelezéseit érintő releváns tényeket ismertesse, a bíróság eljárása során mellőzött minden erre vonatkozó felperesi indítványt. A Bíróság elzárkózott továbbá azon tényállási elemek vizsgálatától is, amelyet álláspontunk szerint nem a valóságnak (rendelkezésre álló bizonyítékoknak és okiratoknak) megfelelően szerepeltetett az adóhatóság a közokiratokban. Álláspontunk szerint, ha a Kúria által felvázolt adójogi tényállás, a megtévesztő alperesi előadásoknak köszönhetően iratellenes, és nem érvényesül a PP 206. § (1) bekezdésében megfogalmazott bizonyítékok és felek előadása összemérésének elve, a Fővárosi Bíróság ezt köteles lett volna a felperes indítványa alapján az új eljárás során vizsgálni. A Fővárosi Bíróság eljárása ezen a ponton is sértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt, felperes tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjogát.

II. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

1.)

A 30.K.32.483/2017/5. számú Fővárosi Bíróság ítélete, és az annak alapjául szolgáló, Kúria Kfv.I..35.576/2016/7. számú végzés alkotmányellenes. A Fővárosi Bíróság a Kúria ismertetett számú végzésével elrendelt új eljárásban a felperes keresetét elutasította, és helyben hagyta a NAV, mint alperes 2927715584 számú II. fokú határozatát, amely egyrészt az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésébe, a tisztességes hatósági eljárás elvébe, másrészt az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésébe ütközik, ez utóbbi alaptörvényben foglalt rendelkezés, a jogorvoslathoz való jogot alkotmányos alapjogként szabályozza.

Az Alaptörvény hivatkozott XXIV. cikk (1) bekezdésének rendelkezése szerint, mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

A XXVIII. cikk (7) bekezdés alapján mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

Az alkotmányjogi panasz következő részében részletesen bemutatjuk, hogy a felettes adóhatóság eljárása a tisztességes hatósági eljárás elvébe ütközött. A II. fokú adóhatóság az alapeljárásban született adóhatósági döntéssel szemben benyújtott fellebbezés miatti jogorvoslati eljárása során megállapította, hogy a feltárt tényállás alapján adókülönbözet nem állapítható meg a felperes terhére, és új eljárás lefolytatását rendelte el. Az I. fokú adóhatóság érdemi eljárási cselekményeket az új eljárás során nem végzett, a korábbi

eljárásában született bizonyítékok alapján az alapeljárásban született határozatával azonos tartalmú döntést hozott. A II. fokú adóhatóság az új eljárás lefolytatását követően, ám az adómegállapítás elévülésének nyomása alatt ugyanazon korábban elégtelennek minősített tényállás alapján hozta meg határozatát, és eltérő ténybeli és jogi alapra történő hivatkozással a vizsgált időszak egy részére vonatkozóan helybenhagyó II. fokú határozatot hozott, álláspontunk szerint megsértve ezzel a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog Alaptörvényben előírt követelményét.

A II. adóhatóság indoklása továbbá olyan új objektív felelősségi elemeket is tartalmazott, amelyet az I. fokú adóhatóság egyrészt nem vizsgált, másrészt a rendelkezésre álló bizonyítékok egybevetése alapján nem állapított meg, ezért e tekintetben a felperes a közigazgatási eljárásban az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése és az Art. vonatkozó előírásai ellenére, nem gyakorolhatta sem észrevételezési, sem pedig fellebbezési jogát.

2.)

A megsemmisíteni kért bírói döntés és az annak alapjául szolgáló Kúria végzése az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésébe ütközik és sérti a tisztességes bírósági eljáráshoz fűződő alapjogot részben az által, hogy nem valósult meg a PP 206. § (1) bekezdésében előírt szabály, nevezetesen a közigazgatási iratok részét képező bizonyítékok és a felek előadása egybevetésének kötelezettsége. A fenti jogszabályi rendelkezés alkalmazása nélkül nem állapítható meg a valós bizonyítékokon alapuló tényállás.

Álláspontunk szerint, azáltal is sérült a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog, hogy a felperesnek nem volt lehetősége a fenti jogszabályi rendelkezés alkalmazásának hiányát bemutatni, az alperes érvelése és a közokiratok alapjául szolgáló bizonyítékok összevetése alapján az ellentmondásokat feltárni. A felperest az új eljárás során megtartott tárgyaláson rendre utasította a bíróság akkor, amikor rá kívánt mutatni azokra a periratok részét képező dokumentumokra, amelyek az alperes előadását, illetve az alperes előadása alapján a Kúria, majd a Bíróság által megállapított történeti tényállást megkérdőjelezzik.

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

Álláspontunk szerint, abban az esetben, ha nem történik meg maradéktalanul a felek előadásának és adóigazgatási eljárásban keletkező iratok, dokumentumok egybevetése, ennek hiányában a bíróság által összefoglalt, bírói döntés alapjául szolgáló tényállás minden eleme nem valós, az arra alapozott jogi álláspont helyessége is megkérdőjelezhetővé válik. A perbeli tényállás valós tényeken és adatokon alapuló összefoglalása elengedhetetlen feltétele a tisztességes bírósági eljárásnak, mert csak ez

alapján dönthető el, hogy az adóügy felperesének jogait és kötelezettségeit az ellenőrzés során eljáró adóhatóság, majd a fellebbezést elbíráló felettes adóhatóság a jogszabályi rendelkezéseknek megfelelően állapította-e meg.

A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének részletes indokolása:

1.)

Az alperes 2927715584 számú II. fokú határozata sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes hatósági –közigazgatási – eljáráshoz való jogot az alábbi részletes indokok alapján:

Az I. fokú adóhatóság 2013. szeptember 27-én kiadmányozott 2063044980 számú I. fokú határozatában (1. számú melléklet) az alábbi megállapítások okán nem fogadta el a [REDACTED] által kiállított számlák általános forgalmi adó tartalmának levonási jogát:

- A két számlakibocsátó társaság nem rendelkezett személyi és tárgyi feltételekkel a felperes megrendelői objektumaiban szükséges vagyoni védelmi szolgáltatás elvégzéséhez.
- A [REDACTED] vagyoni védelmi szolgáltatás teljesítéséhez 2009. április hónapig a [REDACTED] 2009. május hónaptól a [REDACTED] szolgáltatásait vette igénybe. A revízió a [REDACTED] az ügyvezető elérhetetlensége okán érdemi vizsgálatot lefolytatni nem tudott, a [REDACTED] ügyvezetője a közigazgatási eljárás során többször tett nyilatkozatot, amelyek ellentmondásosak voltak a cég tényleges tevékenységét illetően. A [REDACTED] törvényes képviselője elismerte, hogy a cég vagyoni védelmi tevékenységet végzett, amelyben ő maga is részt vett, volt ugyanakkor olyan nyilatkozata is, amelyben a tényleges működést nem ismerte el, és azt állította, hogy szívésségből papírokat írt alá és pénzt vett fel a cég bankszámlájáról. A cég könyvelési anyaga nem állt a revízió rendelkezésére, azonban a bankszámlaforgalom adatai a cég gazdasági működését alátámasztották, a revízió rendelkezésére álltak továbbá olyan szerződések is, amelyek azt igazolták, hogy a [REDACTED] további vállalkozásokkal kötött őrzés-védelmi tevékenység végzésére megállapodást.
- A revízió az adóhatósági adatbázisból megállapította, hogy a felperes megrendelőinek objektumaiban azok a vagyoni örök teljesítettek szolgáltatást, akik a [REDACTED] alvállalkozóinál álltak alkalmazásban. Ezek a cégek a vagyoni örök ténylegesen bejelentették, azonban megállapította az adóhatóság azt is, hogy ezek a vállalkozások az adófizetési kötelezettségüknek nem tettek eleget.
- Fenti láncolat feltárását követően az I. fokú adóhatóság arra a következtetésre jutott, hogy vagyoni védelmi szolgáltatás nem jött létre a felperes és közvetlen számlakibocsátói, a [REDACTED] között, az alvállalkozói lánc létrehozásának célja kizárólag az általános forgalmi adó fizetési kötelezettségének csökkentése és a közterhek megfizetésének elkerülése volt.

- Az I. fokú adóhatóság kiemelte, hogy a cégek székhelye azonos volt, illetve jelentőséget tulajdonított annak, hogy a felperes gazdasági-vezérigazgató helyettesének lánya irányításával működő, könyvelést végző betéti társaság a [REDACTED] is könyvelt, amelynek során megállapítható volt, hogy nemely bevalláson a felperes gazdasági vezérigazgató-helyettesének neve szerepelt.

A fenti tartalmú határozati megállapítást a felperes vitatta az alábbi lényeges körülmények okán:

A számlakibocsátó társaságok ténylegesen működő gazdasági társaságok voltak a vizsgált időszakban, bejelentett alkalmazottjaik és vezető tisztségviselőik személyes közreműködésével ténylegesen vagyoni védelmi tevékenységet végeztek. Ezt nemcsak a számlakibocsátó társaságok alkalmazottjai [REDACTED]

[REDACTED] egybenhangzóan ezt nyilatkozta, hiszen az általuk megjelölt, munkájukat irányító és ellenőrző személyek egytől egyig a közvetlen számlakibocsátó társaságok lényegesen illetőleg alkalmazottai voltak, illetőleg olyan személyek, akik a [REDACTED] vagy azok alvállalkozóinak munkatársaival álltak kapcsolatban. **Ténykedés, hogy a vagyoniőrök egyetlen olyan személyt sem jelöltek meg nyilatkozataikban, akik a felperesi társasággal lettek volna valamilyen módon összekapcsolhatók a mindennapi munkavégzés során.**

Cégadatokkal igazoltuk, hogy sem a [REDACTED] nem volt sem telephelye, sem pedig székhelye a felperesi társaság székhelyén. A revízió által feltártak alapján összegyűjtöttük azokat a tényeket és körülményeket is, amelyek valójában azt igazolták, hogy a felperes közvetlen számlakibocsátói és a velük kapcsolatban álló vállalkozások is tényleges gazdasági tevékenységet végeztek, havi rendszerességgel munkabéreket és a hozzájuk kapcsolódó közterheket is megfizették, egyéb adózási és kamarai tagságukból eredő kötelezettségeiket is teljesítették. A [REDACTED] is rendelkezett alkalmazottakkal, tevékenységükkel a valóságban is megteremtették a kapcsolatot a vagyoni kapacitással rendelkező vállalkozások és a felperes közvetlen számlakibocsátó vállalkozásai között.

A könyvelés kapcsán rámutattunk arra, hogy a könyvelést végző betéti társaság fővállalkozói minőségben lévő felperessel nem állt gazdasági kapcsolatban, a [REDACTED] nek a vizsgált időszakban nem, csak 2012. évtől kezdődően könyvelt, és [REDACTED] egyáltalán nem végzett könyvelési szolgáltatást. A gazdasági vezérigazgató helyettes neve, pedig azért jelent meg egyes bevallásokon, mert a szóban forgó könyvelést végző betéti társaság ügyfélkapu regisztráció kódját a vizsgált időszakot jóval megelőzően a vezérigazgató helyettes – még a betéti társaság nevében eljáró személyként - kérte meg az adóhatóságtól, amelyet sajnálatos módon a későbbiekben –így a vizsgált időszakban is - a bevallást kitöltő személy megjelölése hiányában automatikusan a későbbiekben is generált a rendszer. Ha azonban a könyvelést végző betéti társaság alkalmazottja nem felejtette el saját nevét rávezetni az elektronikus bevallásra, értelemszerűen a rendszer már nem írta felül a helyes adatokat – ezekben az esetekben a gazdasági vezérigazgató-helyettes neve sem szerepelhetett a bevallásokon.

Fentiek alapján a bizonyítékok egyenként történő értékelésével igazoltuk fellebbezésünkben, hogy a közvetlen számlakibocsátó társaságok elvégezték a vagyonszámvetési szolgáltatást, amelyhez a felperes tudomásával további alvállalkozókat vontak be a teljesítésbe (a kiállított számlákon a közvetített szolgáltatás ténye szerepelt), ezért a felperes jogosan helyezte levonásba a számlakibocsátók által áthárított általános forgalmi adót. Arra pedig nem volt ráhatása a felperesnek – de még a könyvelést végző vállalkozásnak sem – hogy a vagyonszámvetést foglalkoztató társaságok adófizetési kötelezettségüknek nem tettek eleget, erről a felperes maga is az adóhatósági jegyzőkönyvekből szerzett tudomást.

A II. adóhatóság a fellebbezésünkben foglaltakat elfogadta és a megalapozatlan tényállás miatt az I. fokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította. A 2927695718 számú II. fokú határozat 9. oldal utolsó bekezdése az alábbiak szerint rendelkezik:

„Az első fokú adóhatóságnak részletesen nyilatkoznia kell adózót a számlákon feltüntetett gazdasági eseményekről, a résztvevő társaságokról, a társaságok nevében eljáró személyekről, arról, hogy a társaságokkal milyen módon került kapcsolatba, és a társaságok részéről kivel tartotta a kapcsolatot, a szolgáltatások teljesítését hogyan ellenőrizte, ennek során milyen dokumentumok készültek.”

A fenti előírás ellenére a megismételt eljárásban az adóhatóság nem nyilatkoztatta a vizsgált adózó ellenőrzéssel érintett időszakban eljárni jogosult képviselőit a szóban forgó gazdasági eseményekről. Az I. fokú adóhatóság meg sem kísérelte tisztázni az adózó eljárási jogosultsággal rendelkező képviselői, illetve más alkalmazottai (területvezetők) nyilatkoztatásával, sem pedig más módon az adójogi tényállást.

Tényként szögezhető le, hogy az új eljárást lefolytató adóhatóság két tanú meghallgatásán túlmenően egyéb eljárási cselekményt nem folytatott le. Ez az új eljárás során készült 2065017638 számú vizsgálati jegyzőkönyv (7. számú melléklet) mellékletlistája alapján is egyértelműen visszaellenőrizhető. Az említett jegyzőkönyv 15. és 16. számú mellékletében szereplő eljárási cselekményeket végezte el 2014-ben az adóhatóság, a többi eljárási cselekményt az alapeljárás során foganatosította a revízió. A két tanú közül, [REDACTED] nyilatkoztatására már az alapeljárásban is sor került, mind a két alkalommal elismerte, hogy vagyonszámvetési tevékenység irányításával bízták meg, a megbízó [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] képviselőjével tartotta a kapcsolatot. Nyilatkozatában többszörösen elismerte, hogy a vagyonszámvetést foglalkoztató társaság nevében személyesen járt el, az engedélyeket ő szerezte be, a bevallásokat az adóhatósághoz ő nyújtotta be, a vagyonszámvetés fizetését [REDACTED] megbízó társaság ügyvezetőjétől vette át. (8. számú melléklet: [REDACTED] nyilatkozatai)

[REDACTED] nyilatkozataiból már a kérdésfeltevések alapján is megállapítható, hogy az új eljárás során tett nyilatkoztatása formális volt, a revízió számára további értékelhető eredményt nem hozott.

A másik meghallgatott személy 3 hónapig tartó beltági jogviszonya során nem járt el a meghallgatással érintett gazdasági társaság nevében – az ügyeket az élettársa [REDACTED] [REDACTED] intézte, így érdemi információval nem rendelkezett. (12. számú melléklet: [REDACTED] [REDACTED] anúvallomása)

A megismételt eljárásban az adóhatóság további dokumentumokat a BBB Zrt.-től nem kért, illetve egyéb bizonyítási cselekményt nem folytatott le.

Az új eljárást elrendelő II. fokú határozat 8. oldal utolsó bekezdésének záró mondata az alábbiak szerint rendelkezik:

A számlakibocsátó társaságokat érintően, az elsőfokú adóhatósági eljárás nem érte el a tényállás feltárásának azt a szintjét, amely a tényállás teljes tisztázásához szükséges volt. Az eljárás során a [REDACTED] nem végezte el az őrzés-

A II. fokú adóhatóság határozatának 10. oldal második bekezdésében kifejezetten előírta, hogy az új eljárás során figyelembe kell venni a számlakibocsátó társaságoknál

A fentiekben megjelölt bizonyítékok beszerzésével és értékelésével az I. fokú adóhatóság ismételen adós maradt. Az I. fokú határozat és a vizsgálati jegyzőkönyv sem tartalmaz egyetlen olyan körülményre történő hivatkozást, amely a számlakibocsátó társaságoknál lefolytatott új eljárás során bizonyítékként vett volna figyelembe az adóhatóság társosztálya, annak igazolására, hogy a vagyonvédelmi tevékenységet nem a felperesi társaság számlakibocsátói, illetve nem az általuk bevont [REDACTED] végezte el.

Álláspontunk szerint, mivel ezen körülmények vizsgálatát és a fent megjelölt eljárási cselekményeket a felettes szerv kifejezetten előírta, azt jogszerűen nem mellőzhette volna az I. fokú adóhatóság.

A számlakibocsátó társaságoknál lefolytatott vizsgálatok eredményét a felperesnél lefolytatott új eljárás során az adóhatóság nem használta fel, feltehetően azért, mert olyan tény az adóhatóság ezen vizsgálatok során sem tárt fel, amelyet a felperes felelősségének vizsgálata körében értékelni tudott volna. A rendelkezésünkre áll a [REDACTED] I. fokú új eljárást elrendelő határozata, amelynek 10-11. oldalán [REDACTED] állapítható, hogy a tényállás tisztázása érdekében számtalan eljárási cselekményt írt elő a felettes adóhatóság. (13. számú melléklet - [REDACTED] eljárást előíró II. fokú határozata) A [REDACTED] esetében az I. fokú adóhatóság kifejezetten kimondta határozatában, hogy a felperes felelőssége ezen a ponton semmilyen módon nem igazolható, azaz a [REDACTED] al [REDACTED] számlakibocsátó [REDACTED] összefüggésben 2009. év április hónapjai követően jogszerűen nem vitatható el a felperestől. (Az új eljárásban született 2065031753 számú I. fokú határozat 30-31 oldal, illetve 36. oldal 5. bekezdése-3. számú melléklet)

Az Art 140. § (2) bekezdése szerint az új eljárásra utasítás esetén a felettes szerv határozatában (végzésében) meghatározza az új eljárásban vizsgálandó körülményeket, illetőleg az adót, költségvetési támogatást és bevallási időszakot, melyre az új eljárás kiterjed. Az adóhatóság a felettes szerve vagy a bíróság által elrendelt új eljárásban kizárólag az új eljárás elrendelésére okot adó körülményeket, illetőleg az ezekkel összefüggő tényállási elemeket vizsgálhatja.

Az új eljárás során az I. fokú adóhatóság az új eljárásra okot adó körülményeket nem vizsgálta, nem vizsgálta azokat a tényállási elemeket sem, amelyet a II. fokú adóhatóság kifejezetten előírt határozatában, **ezek a mulasztások az alábbiak szerint foglalhatóak össze:**

- Az első fokú adóhatóság a felettes szerv előírásával ellentétben nem nyilatkozta az adózó képviselőit és alkalmazottait (felperest) a számlákon feltüntetett gazdasági eseményekről, a résztvevő társaságokról, a társaságok nevében eljáró személyekről, arról, hogy a társaságokkal milyen módon került kapcsolatba, és a társaságok részéről kivel tartotta a kapcsolatot, a szolgáltatások teljesítését hogyan ellenőrizte, ennek során milyen dokumentumok készültek.
- Az új eljárás során az I. fokú adóhatóság a felettes szerv előírása ellenére nem vette figyelembe a számlakibocsátó társaságoknál elrendelt új eljárások során beszerzett bizonyítékokat, azokat a felperesi társaság tekintetében nem értékelte, de nem is ismertette azokat.

Mindezek következtében az I. fokú adóhatóság további tényállási elemeket és új eljárásra okot adó körülményeket a felperesi társaság tekintetében nem vizsgált, sőt a [REDACTED] esetében kifejezetten elismerte határozatában, hogy a felperest felelősség nem terheli, a [REDACTED] közreműködésével elvégzett vagyonvédelmi szolgáltatásokkal összefüggésben a [REDACTED] által kibocsátott számlák általános forgalmi adó tartalma jogszerűen levonásba helyezhető.

Fentiek ellenére, az Art. 140. § (2) bekezdésébe előírt, mulasztásban megnyilvánuló jogsértést nem deklarálta a II. fokú adóhatóság, és a korábban a felperesi mulasztás bizonyítottasága tekintetében elégtelennek minősített tényállás mellett kiadmányozott I. fokú adóhatósági határozatot utóbb jogszerűnek minősítette és felperes adófizetési kötelezettségét 2008. december és 2009. január-április hónapok vonatkozásában az I. fokú határozatban előírtakkal egyezően állapította meg.

Az alperes pozíciójában lévő adóhatóság az I. fokú adóhatóság mulasztását olyan körülmények felnagyításával igyekezett ellensúlyozni, amelyek részben iratellenesek, másrészt az egyéb tényállási elemek ismeretében, illetve azokkal együttesen értékelve nem hozható jogszerűen és okszerűen a II. fokú döntésben szereplő következtetés. Mindezen körülményekre részletesen kívánunk reflektálni a jelen alkotmányjogi panasz részletes indoklásának 3.) pontjában.

Álláspontunk szerint a tisztességes eljárás elvébe ütközik, ha a II. fokú adóhatóság változatlan tényállás mellett korábbi döntésével ellentétes álláspontra helyezkedik, és így nem biztosítja a hatóságokra is kötelező érvényű jóhiszemű és kiszámítható eljárás alapelvi értékű rendelkezések érvényre juttatását.

A vonatkozó II. fokú döntés további elvi jelentőségű hibája, hogy a döntés jellegét nem az I. fokú döntés jogszerűségének és törvényességének vizsgálata határozta meg, hanem egyértelműen az Art. 164. § (1) bekezdésében meghatározott elévülési szabály, mely szerint, az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.

A fentieknek megfelelően 2008. december hónap és 2009. év vonatkozásában a megállapításához való jog 2014. december 31. napjával évült el. Tekintettel arra, hogy a megbízólevelet 2012. január 01. napját megelőzően állította ki az adóhatóság nem volt alkalmazható az Art. 2014-ben hatályos 164. § (13) bekezdésében foglalt 6 hónapos elévülést meghosszabbító szabály sem.

Meglátásunk szerint e fenyegetettség nyomása miatt került sor a jogszabálysértő helybenhagyó II. fokú határozat kiadmányozására. **Véleményünk szerint, az Alaptörvényben megfogalmazott tisztességes eljárás elvével nem összeegyeztethető az sem, ha az adóhatóság döntését az elévülési szabály érvényesülésének megakadályozása determinálja.** Különösen figyelemre méltó körülmény a jelen alkotmányjogi panasszal érintett ügyben, hogy az elévülési idő közelségét nem az adózó rosszhiszemű magatartása idézte elő: Az ellenőrzés 2011. április hónapban kezdődött, az adózó együttműködési kötelezettségének az ellenőrzés során mindvégig eleget tett, **az idő múlása** tehát nem a felperes, hanem **az adóhatóság érdekkörében következett be.**

A jogszabálysértő alapeljárás miatt a felettes szerv által elrendelt megismételt eljárás szükségessége és az ellenőrzési eljárások időigénye bizonyítottan az adóhatóság érdekkörében felmerülő olyan objektív tényező, amelynek kalkulálása során az eljáró adóhatóságoknak számolnia kell a megállapításhoz való jog elévülési idejének garanciális szabályával is.

Mindezek figyelembe vételével álláspontunk szerint a Fővárosi Bíróság 30.K.30.781/2015/18. számú ítéletének 9. oldal 3. bekezdésében **helyesen mutatott rá arra, hogy az alperes ugyanazt a döntést és indoklást tartalmazó határozatot fogadta el az új eljárás során, amelyet az alapeljárás részeként meghozott I. fokú határozat alapján már elégtelennek minősített.** A mulasztásban megnyilvánuló jogsértést annak ellenére nem állapította meg az alperes, hogy a korábbi döntésében előírt eljárási cselekmények végrehajtása az új eljárás során igazoltan nem történt meg. A Fővárosi Bíróság a közigazgatási iratok tartalmával egyezően, tényszerűen állapította meg, hogy a tényállás további tisztázására nem került sor és a számlakibocsátó társaságoknál elvégzett új eljárás eredményeként született megállapítások felperesre vonatkoztatott értékelése elmaradt.

A közigazgatási iratokban a fentiekben előadott jogsértés ténye egyértelműen megállapítható, a jogsértés tényét helytállóan rögzítette a Fővárosi Bíróság hivatkozott döntése is. Mindezek okán számunkra nem értelmezhető és iratellenes a Kúria Kfv.I.35.576/2016/7. számú végzésének (15) bekezdése, amelyben azt állítja, hogy a számlakibocsátó társaságok és a felperes ellenőrzésének összehangolása igazoltan megtörtént. **A Kúria végzésében hivatkozott ellenőrzési eljárások összehangolása nem történt meg,** ennek egyértelmű bizonyítéka, hogy a felperesnél lefolytatott új eljárás eredményeként született jegyzőkönyv és a megállapítások realizálását tartalmazó határozat egyetlen utalást sem tartalmaz a számlakibocsátóknál lefolytatott ellenőrzés eredményére, az ott feltárt tényállási elemek felperes érdekkörében történő értékelésére bizonyítottan nem került sor.

Az új eljárás lefolytatásakor is hatályos adózás rendjéről szóló törvény 100. § (4) bekezdésében foglaltak szerint, ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményével vagy ennek során beszerzett adatokkal, bizonyítékokkal támasztja alá, az erről szóló jegyzőkönyvnek, határozatnak, illetve a kapcsolódó vizsgálat során feltárt adatoknak, bizonyítékoknak adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell.

Tekintettel arra, hogy a fenti jogszabályi rendelkezés szerinti részletes ismertetés bizonyítottan elmaradt – erre utal a jegyzőkönyv mellékleteinek listája is, amely igazolja, hogy két irreleváns eljárási cselekményen kívül az adóhatóság további bizonyítási

eljárást nem folytatott le – a Kúria végzésében szereplő azon állítás, miszerint az ellenőrzések összehangolása megtörtént, minden valós ténybeli alapot nélkülöző megállapítás.

Az Alaptörvény egyértelműen deklarálja, hogy a hatóságok feladataikat tisztességesen, és részrehajlás nélkül kötelesek ellátni, a tisztességes eljárás követelménye álláspontunk szerint a jogszabályi előírásoknak megfeleltethető és kiszámítható adóhatósági eljárás feleltethető meg. a tisztességes eljárás követelményével nem összeegyeztethető a hatóság eljárása, ha az Art. 140. § (2) bekezdésében foglalt előírások betartását a felettes szerv nem ellenőrzi, illetőleg ugyanazon változatlan tartalmú tényállás alapján kialakított álláspontját önkényesen csak azért változtatja meg, mert a jogszabályi rendelkezésnek megfeleltethető eljárása az Art. 164. § (1) bekezdésében foglalt megállapításhoz való jog elévülését eredményezné.

Mindezek következtében a Kúria Kfv.I.35.576/2016/7. számú végzésének (15) bekezdése, mind pedig a Fővárosi Bíróság 30.K.32.483/2017/5. számú ítélete alaptörvény ellenes, hiszen ezek a döntések jóváhagyják azt a keresetlevéllel támadott alperesi határozatot, amely a fentiekben előadottak alapján, nyilvánvalóan a tisztességes hatósági eljárás Alaptörvényben deklarált követelményébe ütközik.

2.)

Álláspontunk szerint a keresetlevéllel támadott 2927715584 számú II. fokú határozat sérti a jogorvoslathoz való jog Alaptörvényben foglalt rendelkezéseit is. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdés értelmében, mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

A hivatkozott II. fokú határozat 16. oldala foglalja össze azokat a megállapításokat, amelyet a II. fokú adóhatóság a felperes felelőssége körében értékelt. A II. fokú adóhatóság a határozat 16. oldal 5. bekezdésében három pontban sorolja fel azokat az objektív körülményeket, amely állítása szerint igazolja azt az állítását, hogy az alvállalkozói lánc szervezetten a felperes érdekében épült fel, és amely alapján kifejezetten tudott, vagy tudhatott a felperes arról, hogy a számlázási láncolat létrehozásával adókijátszásban vett részt.

Az alperes adóhatóság hármas érvelése két olyan objektív körülményt is tartalmazott, amely az I. fokon eljáró közigazgatási szerv jegyzőkönyvében, illetve I. fokú határozatában sem volt fellelhető. A felettes adóhatóság a felperes felelőségének megállapítását két olyan új körülményre alapozta, amelynek kapcsán sérült az adóigazgatási eljárásban érvényesíthető jogorvoslati jog.

Az adózás rendjéről szóló törvény 100. § (3) bekezdése alapján, az adózónak joga van az ellenőrzés során keletkezett iratokba betekinteni, a megállapításokkal kapcsolatban felvilágosítást kérni, azokra észrevételt tenni, bizonyítási indítványokat előterjeszteni, a jegyzőkönyvet megismerni, és a jegyzőkönyv átadását, kézbesítését követő 15 napon belül észrevételt tenni.

A törvény 136. § (1) értelmében, az adózó az ügy érdemében hozott elsőfokú határozat ellen fellebbezhet. A fellebbezés joga megilleti azt is, akire a határozat rendelkezést tartalmaz.

A fenti törvényi rendelkezések szerinti jogorvoslati jogait (észrevételezési és fellebbezési jog) az adózó státuszában lévő felperes gyakorolni nem tudta az alábbi objektív felelősséget megalapozó körülmények tekintetében:

ad1: Alperesi határozat 16. oldal 5. bekezdés 1. pontja, miszerint a társaságok által leszámlázott óradíjak mértéke jelentősen elmarad a minimális vállalási ártól, amely fedezetet nyújthatna a bérekre és a bérek közterheire.

ad2: Alperesi határozat 16. oldal 5. bekezdés 3. pontjában az adóhatóság arra hivatkozott, hogy a felperes alkalmazottai területvezetőként dolgoztak a helyszínen, ezért tudniuk kellett volna, hogy a vagyonörök személye bár azonos, azonban az őket foglalkoztató társaság a vizsgált időszakon belül kétszer is változott.

Ez utóbbi körülményt érintően leszögezni kívánjuk, hogy **az adóhatóság nem adta magyarázatát annak, hogy a felperes területvezetőinek mi alapján kellett volna tudnia a vagyonöröket foglalkoztató társaságok cseréjéről**, abból ugyanis, hogy a felperes területvezetői ellenőrizték a megrendelői igényeknek megfelelően a vagyonvédelmi szolgáltatás tényét, nem álltak napi kapcsolatban az egyes vagyonörökkel és arról sem volt tudomásuk, hogy ki volt a vagyonörök munkáltatója. A vagyonörök nyilatkozatában szereplő foglalkoztatói és közvetlen irányítói jogokat gyakorló területvezetők nem a felperes, hanem kizárólag a számlakibocsátó alvállalkozók alkalmazásában álló területvezetők, illetve személyes közreműködést végző személyek voltak. *(A vagyonörök nyilatkozatának részletes tartalmát a 3/b/2. pont részletesen tartalmazza.)* Nem világos tehát, hogy az alperes mi alapján jutott arra következtetésre, hogy a felperes alkalmazottai tudták, hogy a vagyonöröket mely társaságok foglalkoztatták.

Különösen szembeűnő ennek az érvelésnek a visszásága, ha figyelembe vesszük az előző 1.) pontban leírtakat: Az adóhatóság az új eljárást elrendelő határozatában foglaltak ellenére a felperes képviselőit és alkalmazottait a számlán szereplő gazdasági események kapcsán nem hallgatta meg, **így a felperes alkalmazásában álló területvezetők feladataival sem lehetett tisztában, amelyből a fenti következtetését levonta.**

Az alkalmazott árak kapcsán a felperesnek szintén nem volt sem észrevételezési, sem pedig fellebbezési joga. Az adóhatóság II. fokú határozatában nem végzett számításokat a kötelező legkisebb órabér és közterhei tekintetében, kizárólag a szakmai kamara ajánlására hagyatkozott. Álláspontunk szerint a felülvizsgálati eljárásban tett ellenkérelmünk 4-5. oldalán *(14. számú melléklet: ellenkérelem)* foglaltak jól szemléltetik azt az érdeksérelmet, amelyet a jogorvoslati lehetőségek hiánya okozott.

Az alperes mindennemű számítás és jogszabályi hivatkozás nélkül állította határozatának 8. oldalán, hogy a minimális vállalási ár 2008-ban 936 Ft/óra, 2009-ben június 30-ig 943 Ft/óra, ezt követően pedig 949 Ft/óra volt. Állítása szerint a számlákon egy-két kivételtől eltekintve 450-770 Ft/óra szerepelt, ezért a felperesnek tudnia kellett, hogy ilyen vállalási árak a közterhek megfizetésére nem nyújtanak fedezetet.

A felülvizsgálati ellenkérelmünk 4-5. oldalán számításokat végeztünk, amelyekből **megállapítható, hogy az alkalmazott óradíjak többségében önállóan, de átlagukat**

tekintve is fedezetet nyújtottak a legkisebb munkabér közterheire.

A 316/2005. (XII. 25.) Korm. rendelet mellékletében meghatározottak szerint 2008. évben a középiskolai végzettséggel rendelkezőknél két év szakmai gyakorlat alatt, órabér alkalmazása esetén **477 Ft**, két év szakmai gyakorlat felett **497 Ft** volt a kötelező legkisebb munkabér.

Óradíj:	477 Ft.
Nyugdíjjárulék (24%):	115 Ft.
Egészségbiztosítási járulék (5%):	24 Ft.
Munkaadói járulék (3%):	14 Ft.
Szakképzési hozzájárulás (1,5%):	7 Ft.
<u>Tételes egészségügyi hozzájárulás (havi 1.950 Ft) 160 óra havi munkát feltételezve:</u>	<u>13 Ft.</u>
Összes munkáltatói teher:	650 Ft.

Óradíj:	497 Ft.
Nyugdíjjárulék (24%):	119 Ft.
Egészségbiztosítási járulék (5%):	25 Ft.
Munkaadói járulék (3%):	15 Ft.
Szakképzési hozzájárulás (1,5%):	8 Ft.
<u>Tételes egészségügyi hozzájárulás (havi 1.950 Ft) 160 óra havi munkát feltételezve:</u>	<u>13 Ft.</u>
Összes munkáltatói teher:	677 Ft.

A 321/2008. (XII. 29.) Korm. rendelet 2. § (2) bekezdésének a) valamint b) pontja alapján a kötelező legkisebb munkabér középiskolai végzettségénél órabér alkalmazása esetén 2009. január 1-től **500 Ft**, 2009. július 1-től **503 Ft**.

Óradíj:	500 Ft.
Nyugdíjjárulék (24%):	120 Ft.
Egészségbiztosítási járulék (5%):	25 Ft.
Munkaadói járulék (3%):	15 Ft.
Szakképzési hozzájárulás (1,5%):	8 Ft.
<u>Tételes egészségügyi hozzájárulás (havi 1.950 Ft) 160 óra havi munkát feltételezve:</u>	<u>13 Ft.</u>
Összes munkáltatói teher:	681 Ft.

Óradíj:	503 Ft.
Nyugdíjjárulék (24%):	121 Ft.
Egészségbiztosítási járulék (2%):	10 Ft.
Munkaadói járulék (1%):	5 Ft.
Szakképzési hozzájárulás (1,5%):	8 Ft.
<u>Tételes egészségügyi hozzájárulás (havi 1.950 Ft) 160 óra havi munkát feltételezve:</u>	<u>13 Ft.</u>
Összes munkáltatói teher:	660 Ft.

Mindebből következően megállapítható, ha a munkajogviszonyban történő foglalkoztatást vizsgáljuk, akkor a munkáltató bérköltsége a nettó kifizetést és az erre eső közterheket is figyelembe véve **650-681 Ft** volt, mely messze nem a Magánnyomozó Szakmai Kamara által ajánlott díjnak megfelelő összeg. A számított összegnek megfelelő kiadásokat a munkaerőt foglalkoztató gazdasági társaságok tovább csökkenthették, ha munkanélküli,

XXVIII. cikk (1) bekezdés rendelkezésébe ütközik. *Az Alaptörvény hivatkozott cikkelye értelmében, mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.*

Sajnálatos tény, hogy a Kúria a periratok (közigazgatási eljárásban keletkezett közokiratok és az annak alapjául szolgáló okirati bizonyítékok) ismerete nélkül, kizárólag az alperes által hozott II. fokú határozat és a felülvizsgálati kérelem tartalma alapján hozta meg döntését. **A Kúria a számlakibocsátó társaságoknál hozott döntését analógia alkalmazásával akceptálta annak ellenére, hogy a Fővárosi Bíróság 30.K.30.781/2015/18 számú ítéletében a perirat részét képező közigazgatási eljárásban keletkező valamennyi irat – így a közokiratok mellékletét képező bizonyítékok – elemzésével és értékelésével részletes indokok alapján helyezte hatályon kívül az alperes felperest érintő törvényesítő határozatait.**

A bírósági eljárás során hatályban lévő PP. 206. § (1) bekezdése értelmében, a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el.

A közigazgatási perekre vonatkozó rendelkezések szerint a bírósági eljárásban kivételes esetben van lehetőség bizonyítási eljárás lefolytatására (PP. 336./A §), ezért értelemszerűen adóügyekben a bíróság a közigazgatási eljárásban felmerült bizonyítékokat és a felek előadását veszi alapul a tényállás megállapításakor.

A fenti törvényi kötelezettségének a Fővárosi Bíróság 30.K.30.781/2015/18 számú ítéletének meghozatala során eleget tett, azonban **az új eljárás eredményeként született 30.K.32.483/2017. számú ítélete nem feleltethető meg a PP 206. § (1) bekezdésében foglalt rendelkezéseknek.** A Fővárosi Bíróság jelen alkotmányjogi panasszal érintett döntését a Kúria Kfv.I.35.576/2016/7. számú végzésében foglalt tartalom alapján hozta meg, amely végzés kizárólag az alperes előadása alapján, a közigazgatási eljárásban keletkezett bizonyítékok értékelése, illetve az alperes állításainak vizsgálata nélkül született.

A Kúria végzésében megállapított, és a Fővárosi Bíróság ítéletében ennek figyelembe vételével adaptált tényállás az alábbi közigazgatási eljárásban keletkezett bizonyítékok és tények okán nem fedi a valóságot:

a) Kúria döntés (15) bekezdése.

A Kúria az alperes előadásával egyezően állítja, hogy az elrendelt új eljárások során a felperes és a számlakibocsátók vizsgálatának összehangolására sor került.

Ezzel ellentétben az új eljárás során keletkezett jegyzőkönyv és határozat **kizárólag az alapeljáráshoz keletkezett jegyzőkönyv és határozat ténymegállapításait tartalmazza.**

A felperes új eljárásával egyidejűleg valóban folyt ellenőrzés a számlakibocsátó társaságoknál, azonban az ott született eljárási cselekmények ismertetése és az azok alapján tett megállapítások felperes vonatkozásában történő értékelése bizonyítottan elmaradt.

Az adózás rendjéről szóló törvény 100. § (4) bekezdésében foglaltak szerint, ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat

eredményével vagy ennek során beszerzett adatokkal, bizonyítékokkal támasztja alá, az erről szóló jegyzőkönyvnek, határozatnak, illetve a kapcsolódó vizsgálat során feltárt adatoknak, bizonyítékoknak adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell.

A Kúria által tett megállapítást és az alperes állítását tehát kizárólag az támasztotta volna alá, ha a számlakibocsátó társaságoknál az új eljárás során elvégzett vizsgálat eredményét, a vizsgálat során beszerzett adatokat, bizonyítékokat az I. fokú adóhatóság a felperessel ismerteti, a számlakibocsátó társaságoknál tett megállapításait a felperesnél feltárt tényállás részeként értékeli. A számlakibocsátó társaságoknál szerzett

II. fokú határozatának 10-11. oldalán az alperes több olyan bizonyítékot ismertet az I. fokú adóhatóság számára, amely a felperes felelőségének szempontjából is relevanciával bír, az ellenőrzési cselekmények összehangolásának követelménye ellenére ezen ellenőrzési cselekmények nem szerepeltek a felperes által felhozott bizonyítékok között. (A számlakibocsátó társaságoknál szerzett adatok és bizonyítékok vizsgálata II. fokú határozata)

Mivel az alperes ellenőrzések összehangolására vonatkozó állítását a dokumentumok (közigazgatási eljárásban keletkezett közokiratok) nem támasztják alá, a Kúria végzése iratellenes megállapításokat tartalmaz.

Tekintettel arra, hogy a számlakibocsátó társaságoknál lefolytatott új eljárás eredményét az I. fokú adóhatóság a felperes vizsgálata során nem értékelte és ismertette, illetve a beadványunkban már részletezettek szerint releváns ellenőrzési cselekményeket sem végzett, az adóhatóság az új eljárás során nem orvosolta a II. fokú adóhatóság által deklarált jogszabálysértést, miszerint:

„az elsőfokú adóhatósági eljárás nem érte el a tényállás feltárásának azt a szintjét, amely a tényállás teljes mértékben történő tisztázásához szükséges és amely alátámasztja, hogy a [redacted] nem végezte el az orzes-vedelmi szolgáltatást.” (az új eljárást elrendelő II. fokú határozat 8. oldal utolsó bekezdésének záró mondata)

A II. fokú adóhatóság határozatának 10. oldal második bekezdésében kifejezetten előírta, hogy az új eljárás során figyelembe kell venni a számlakibocsátó társaságoknál elrendelt új eljárások során beszerzett bizonyítékokat, amelyek alátámasztják, hogy a [redacted] nem végezte el az orzes-vedelmi szolgáltatást.”

A fenti előírás betartása nélkül az adóhatóság nem korrigálta a felettes szerv azon megállapítását, mely szerint az adójogi tényállás nem kellően feltárt és tisztázott, ezért nem jogszerű a Kúria azon álláspontja, hogy az Art 140. § (2) bekezdésének megsértése nem eredményezett az ügy érdemére kiható jogszabálysértést.

Rámutatni kívánunk továbbá arra, hogy a felperes nyilatkoztatásának elmaradása, nem pusztán egy jogi aktus elvégzésének hiányát jelenti, mint ahogy azt az alperes aposztrofálta a peres eljárás során.

Ismételten hivatkozunk arra, hogy a 2927695718 számú II. fokú határozat 9. oldal utolsó bekezdése az alábbiak szerint rendelkezik:

„Az első fokú adóhatóságnak részletesen nyilatkoztatnia kell adózót a számlákon feltüntetett gazdasági eseményekről, a résztvevő társaságokról, a társaságok nevében

eljáró személyekről, arról, hogy a társaságokkal milyen módon került kapcsolatba, és a társaságok részéről kivel tartotta a kapcsolatot, a szolgáltatások teljesítését hogyan ellenőrizte, ennek során milyen dokumentumok készültek.”

A fentiek alapján tehát nem pusztán egy nyilatkozat bekérését várta el a II. fokú adóhatóság, hanem a számlákon szereplő gazdasági események megvalósulásának részleteit kívánta részletesen tisztázni:

- kik vettek részt a szolgáltatás megvalósításában,
- hogyan történt a kapcsolattartás,
- hogyan ellenőrizte a felperes a szolgáltatás teljesítését, miként dokumentálta azokat.

A fenti kérdések tisztázása tehát nem egy eljárási cselekmény elvégzésének kötelezettségét róta az I. fokú adóhatóságra (hiszen több alkalmazottja és vezető tisztségviselője volt a felperesnek), ellenkezőleg: a fenti eljárási cselekmények éppen annak a feltárását célozták volna, hogy a számlakibocsátó társaságok nevében kik és milyen módon jártak el a vagyoni védelmi szolgáltatás során, és azt milyen módon ellenőrizte a felperes.

Mivel az I. fokú adóhatóság ezeket a kötelezően előírt eljárási cselekményeket nem végezte el, teljesen értelmetlen az alperes 2927715584 számú határozat 16. oldal ténymegállapításainak 3. pontja, miszerint a felperes területvezető alkalmazottainak tudnia kellett, hogy a munkát mindig ugyanazok a vagyoniőrök végezték, de a munkáltatójuk személye a vizsgált időszakban kétszer is változott.

Mivel az új eljárásra utasító II. fokú határozatban előírt, fentiekben idézett eljárási cselekményeket az I. fokú adóhatóság nem végezte el, **ezért a II. fokú adóhatóság ezen állítása minden ténybeli alapot nélkülöz, pusztán vélelmezésen alapul.**

Az adóhatóság az új eljárás során nem tisztázta, hogy a felperes területvezetői személy szerint ismerték-e a vagyoniőröket, vagy csak néhány vezető állású, az alvállalkozó által alkalmazott vagyoniőrrel álltak kapcsolatban, és nem vizsgálta azt sem, hogy felperes területvezetőinek a munkavégzésük során mi volt a konkrét feladatuk. Ezen és ehhez hasonló kérdések megválaszolása azért lett volna kiemelt feladat, mert a vagyoniőrök a felperes alkalmazásában álló személyeket nem jelölték meg őket ellenőrző és irányító személyként.

Az új eljárást elrendelő II. fokú határozat előírásait ténylegesen megvizsgálva tehát nem hozható olyan következtetés, hogy ezen előírások betartásának hiánya ne okozott volna az ügy érdemére kiható eljárási jogszabálysértést.

Álláspontunk szerint az Art 140. § (2) bekezdése végrehajtásának sérelme jelen ügyben **nem definiálható eljárási jogszabálysértésként sem.** Az új eljárás elrendelésére ugyanis azért került sor, mert az addig feltárt tényállás elégtelen volt ahhoz, hogy a felperes adókötelezettsége megállapítható legyen. Fentieknek megfelelően **az új eljárásra okot adó körülmények vizsgálata nélkül elvégzett új eljárás szükségképpen nem eljárási hibát, hanem ügy érdemét érintő hibát eredményezett, hiszen az alapeljárásban feltárt tényállás – egyéb eljárási cselekmények elvégzése nélkül – továbbra sem lett alkalmas a felperes adókötelezettségének megállapításához.**

b) Kúria döntés (16)-(17) bekezdése

A Kúria döntésében hivatkozik a számlakibocsátó társaságok keresetlevele alapján hozott bírósági ítéletekre, illetve arra, hogy álláspontja szerint kétségtelenül megállapítható, hogy nem a felperes és a számlakibocsátó társaságok között jött létre a gazdasági esemény. A Kúria kifejtette, hogy nem volt ésszerű indoka a láncolat létrejöttének, és álláspontja szerint irreleváns, hogy az alvállalkozói lánc kinek az alárendeltségében működik.

Jelen alkotmányjogi panaszunkban nem kívánunk a feltárt tényállás részleteibe bocsátkozni, azonban fontosnak tartunk ismertetni néhány olyan jogszabályi rendelkezést, közhiteles nyilvántartásban szereplő adatot, és az adóhatóság által lefolytatott bizonyítási eljárásban keletkező dokumentum tartalmát, amely egyértelműen **igazolja, hogy a Kúria állítása csak az alperes előadásának felel meg, a rendelkezésre álló bizonyítékokból és hatályos jogszabályi előírások alapján azonban ez a következtetés nem vezethető le:**

1.)

A személyi és vagyonvédelmi tevékenységet szabályozó 2005. évi CXXXIII. törvény vizsgált időszakban hatályos rendelkezései lehetővé tették alvállalkozó igénybevételét a vagyonvédelmi szolgáltatás során.

A törvény 14. § (2) bekezdése értelmében, személy- és vagyonvédelmi tevékenységet folytató vállalkozás a szerződés teljesítése érdekében további vállalkozással kizárólag a személy- és vagyonvédelmi tevékenység végzésére eredetileg megbízást adó előzetes hozzájárulásával köthet szerződést.

A törvény 14. § (3) bekezdés a) pontja szerint, a (2) bekezdésben meghatározott esetben a szerződésnek rögzítenie kell a megbízó hozzájárulását további vállalkozások közreműködéséhez;

A 14. § (4) bekezdése alapján, további törvényi feltétel volt, hogy amennyiben a vállalkozás a megbízás teljesítéséhez más vállalkozás közreműködését vette igénybe, köteles volt a megrendelőt tájékoztatni az általa foglalkoztatni kívánt vállalkozóról.

A fenti törvényi rendelkezések – az alperes által sem vitatottan – a felperes tekintetében maradéktalanul teljesültek, a vagyonvédelmi szolgáltatás nyújtására jogosult közvetlen

[REDACTED] pedig írásban tájékoztatta a felperest, hogy további vagyonvédelmi szolgáltatás nyújtására jogosult, vagyonvédelmi kamarai tagsággal rendelkező vállalkozást von be a vagyonvédelmi szolgáltatás teljesítése során ([REDACTED])

A felperes tehát nem jogellenesen tette lehetővé további vállalkozások igénybevételének lehetőségét, hanem erre kifejezett jogszabályi felhatalmazása volt. Mindezekből következően, ha az adóhatóság **az adókötelezettségek teljesítése során valamely alvállalkozó érdekkörében mulasztást tár fel, annak jogi konzekvenciáit nem állapíthatja meg valamennyi gazdasági szereplőnél, hiszen ez az objektív felelősségi rendszer bevezetését jelentené.** Mindezekből következően tehát a Kúria álláspontjával ellentétben, nem elegendő pusztán az alvállalkozói lánc megléte, az adóhatóságnak vizsgálnia és egyértelműen bizonyítania kell, ha annak gyanúja merül fel,

hogy a lánc működtetése valakinek az érdekében áll, hogy a számlabefogadó felperes valóban tudott valamely ponton megvalósuló adókijátszásról.

2.)

A tényállás feltárása szempontjából nem indifferens az sem, hogy a lánc kinek az „alárendeltségében” működik, különös tekintettel arra, hogy a **közvetlen számlakibocsátó társaságok ténylegesen működő vállalkozások voltak, akik az adóhatóság által feltárt bizonyítékok alapján részben közvetített szolgáltatás útján, de saját teljesítmény útján is (szervezés, koordinálás, irányítás) hozzájárultak a vagyoni védelmi szolgáltatás teljesítéséhez:**

- A [REDACTED] rendelkeztek a vagyoni védelmi szolgáltatás megszervezéséhez és irányításához szükséges tárgyi és személyi feltételekkel, az alkalmazottak között vagyoni védelmi szakmai irányítók és irodai személyzet egyaránt megtalálhatóak voltak. Az alperes 2927715584 számú II. fokú határozat 26. oldalán maga is elismeri, hogy a vagyoni örök nyilatkozatában szereplő szakmai irányító személyek, [REDACTED] közvetlen számlakibocsátó társaságok alkalmazásában álltak, ahogy az eljárás során nyilatkozott [REDACTED] alkalmazásában álltak. (17. számú melléklet: az új eljárásban született 2065017638 számú jegyzőkönyv 30-31. számú melléklete: [REDACTED] nyilatkozata)

A számlakibocsátó társaságok beszámolójában szereplő eredménykimutatások adatai az adóhatóság hivatalos rendelkezésére álltak a vizsgálat időpontjában is. A [REDACTED] eredménykimutatás adataiból egyértelműen látszik, hogy a személyi jellegű ráfordítások összege 2008. évben 25.760.000 Ft, míg 2009. évben 23.126.000 Ft volt. A beszámoló részét képező táblázat adataiból látható továbbá, hogy a vállalkozás mindkét évben számolt el a tárgyi eszközök után értékcsökkenési leírást, tehát a tevékenység végzéséhez szükséges tárgyi feltételekkel is rendelkezett.

Hasonlóképpen monitoroztuk a [REDACTED] társaságot is: az adóhatóság hivatalos adatbázisában szereplő eredménykimutatás adataiból bizonyított, hogy a személyi jellegű ráfordítások összege 2008. évben 16.376.000 Ft, míg 2009. évben 14.547.000 Ft volt. A beszámoló adataiból látható továbbá, hogy a társaság mindkét évben számolt el a tárgyi eszközök után értékcsökkenési leírást. (5. számú melléklet: beszámoló részét képező eredménykimutatások)

A fenti adatok egyértelműen igazolják, hogy a [REDACTED] személyi állományuk útján képes volt a felperes megrendelői által igénybe vett vagyoni védelmi szolgáltatások koordinálására és más alvállalkozások bevonásával történő elvégzésére. A beszámoló adatai alátámasztják, hogy a számlakibocsátó társaságok nem egy számlázási lánc részeként létrejöttek, kizárólag számla kibocsátási tevékenységet végző „puffer társaságok” voltak, hanem valós gazdasági tevékenységet végeztek, amelynek részeként a felperesi társaság részére teljesítették a vállalkozási szerződésekben szereplő közvetített vagyoni védelmi szolgáltatásokat.

- A felperes megrendelőinek objektumaiban végzett vagyoni védelmi szolgáltatásban közreműködő személyek kilétét maga az adóhatóság tárta fel a szolgáltatásban részt vevő vagyoniőrök nyilatkozatát útján. A nyilatkozatok feldolgozása alapján megállapítható, hogy az utasítás, egyeztetés, a felettes megnevezése, a bér kifizetése, szabadság engedélyezése, a munka ellenőrzése és szervezése kapcsán az alábbi nevek hangoztak el:

[REDACTED]

[REDACTED] ezek a személyek többnyire váltás és szolgálatvezetők, illetve terület, vagy kirendeltség vezetők voltak.

[REDACTED]

[REDACTED] tulajdonosa és az elhunyt ügyvezető [REDACTED]

[REDACTED] kmai vezetője

[REDACTED] nai igazgatója, illetve irányítója.

[REDACTED] vezetője.

A fenti 20 személy kapcsán tehát elmondható, hogy sem alkalmazotti, sem egyéb jogviszonyban nem álltak a felperessel, ugyanakkor több személy a közvetlen számlakibocsátó alvállalkozók alkalmazásában állt, amely azt igazolja, hogy a vagyoni védelmi tevékenység irányításában és koordinálásában a [REDACTED] [REDACTED] vett részt, azaz a számlán szereplő vagyoni védelmi szolgáltatást részben saját, irányítást biztosító teljesítménnyel, részben pedig vagyoni öri kapacitást biztosító társaságok igénybevételeivel végezték el.

[REDACTED] vagyoni védelmi szolgáltatást a felperes részére elvégezte. (18. számú melléklet: az új eljárás során készült 2065017638 számú jegyzőkönyv 32. számú melléklete: alapeljárásban felvett vagyoni öri nyilatkozatok)

3.)

Bár a fenti egyértelmű tények alapján a felperes áfa levonási joga szempontjából jelentősége, de az adóhatóság bizonyítási eljárása során álláspontunk szerint, a [REDACTED] [REDACTED] tényleges működését és vagyoni védelmi szolgáltatásban történő közreműködését sem tudta cáfolni. A felperes jegyzőkönyvének mellékletét képezi a [REDACTED] [REDACTED] bankszámla kivonata, amelynek tanúsága szerint kamarai tagdíjat, a vagyoni védelmi szolgáltatást terhelő kötelező biztosítási díjakat fizetett, az alkalmazottak bérét rendszeresen elutalta, a közterheket ezzel kapcsolatosan az állami adóhatóságnak megfizette. Az állami adóhatóság részére rendszeresen általános forgalmi adót és társasági adót is fizetett. A bankszámla adatok tanúsága szerint, vagyoni védelmi szolgáltatást nemcsak a [REDACTED]

Kft. részére végzett, bevétele nemcsak vagyónvédelmi szolgáltatásból, hanem bérbeadási tevékenységből is származott. (19. számú melléklet: az új eljárásban készült 2065017638 számú jegyzőkönyv 28. számú melléklete: a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]

A társaság ügyvezetője a felperes a 2065017638 számú jegyzőkönyv 25. számú mellékletét képező észrevételében (20. számú melléklet: [REDACTED] 2008. október 3-án tett észrevétele) elismeri a vagyónvédelmi tevékenység végzését és tényleges ügyvezetői szerepét, noha igaz, személyes meghallgatása során ezzel ellentétes tartalmú nyilatkozatot tett. Tekintettel azonban arra, hogy ezt az ellentmondást az adóhatóság nem oldotta fel a bizonyítási eljárása során, a nyilatkozatokból olyan következtetés nem hozható, miszerint a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] csak névlegesen volt ügyv [REDACTED]

[REDACTED] nemcsak a szerződéseket, készpénzfelvételt igazoló banki papírokat írta alá, hanem az általa kiállított számlákat és teljesítés igazolásokat is.

Mindezen körülmények számunkra érthetatlenné teszik a Kúria álláspontját, hiszen a fenti körülmények alapján egyértelmű következtetés csak arra nézve hozható, hogy a vagyónvédelmi szolgáltatás a felperes és közvetlen számlakibocsátói között ment végbe. A feltárt tényállás alapján megítélésünk szerint kizárólag az lehetett volna még tisztázandó kérdés, hogy a vagyónörök foglalkoztatója a valóságban a közvetlen számlakibocsátók voltak-e – a munkáltatói jogok gyakorlása kapcsán a vagyónörök többsége a közvetlen számlakibocsátók alkalmazottait, illetve képviselőit jelölték meg – ez azonban a felperes és a vele szerződéses kapcsolatban álló vállalkozások közötti ügyleteket nem teszi hiteltelenné.

c.) Kúria döntés (19-20) bekezdés

A Kúria döntésében utalt arra, hogy az alperes határozata 16. oldalán vizsgálta azon objektív körülményeket, amelyek alapján a felperes tudhatott az adókijátszásra okot adó körülményekről. A Kúria ezért a rendkívüli jogorvoslati kérelmet ezen okok mentén is felülvizsgálta. E körben a Kúria a döntésének (20) bekezdésében kifejtette, hogy a közigazgatási bíróság kizárólag az alperesi adóhatóság határozatainak jogszerűségét vizsgálja felül, a büntető eljárásban hozott döntés nem befolyásolja a bíróság döntését, ha a határozatokban foglalt tényállási elemek a felperes felelősségét támasztják alá.

Álláspontunk szerint, ez az állítás csak abban az esetben állja meg a helyét, ha a közigazgatási eljárásban az adóhatóság az adójogi tényállást az ellenőrzési eljárásban keletkező bizonyítékok és a rendelkezésre álló dokumentumok, adatok alapján helytállóan és a bizonyítékok értékelési elvének megfelelően szerepelteti a határozataiban.

A tisztességes bírósági eljárás követelménye véleményünk szerint nemcsak annak megállapítását rója a közigazgatási bíróságokra, hogy az adóhatóság a határozatokban szereplő tényállás alapján okszerű adójogi következtetéseket vont-e le. Az eljáró bíróságnak a már hivatkozott PP. 206. §-ban foglalt rendelkezések alapján azt is meg kell vizsgálnia, hogy a rendelkezésre álló iratok, dokumentumok és egyéb bizonyítási eszközök alapján az adóhatóság helytállóan, a bizonyítékok valódi tartalma és a jogszabályoknak megfeleltethető értékelési elve alapján határozta-e meg a tényállást. A

bizonyítékok helyes értékelése alapján megállapított tényállás az alapfeltétele az adóhatóság értékelésének, csak a dokumentumoknak megfelelő tényállás lehet az alapja a jogszerű adójogi megállapításoknak.

Ebből a szempontból kiemelt jelentősége van annak is, hogy míg bizonyos ténymegállapítások a feltárt alvállalkozói lánc egyes relációiban helytállóak lehetnek, addig a rendelkezésre álló egyéb bizonyítékok ugyanazt a megállapítást analógia alkalmazásával az alvállalkozói lánc más szereplőjénél, így a felperesnél sem teszik lehetővé.

A büntető eljárás eredménye természetesen nem köti a közigazgatási bíróságot, azonban nem hagyható figyelmen kívül, hogy **az alperes által megjelölt felelősségi elemek a büntető eljárás szélesebb bizonyítást lehetővé tevő eszköztárával sem nyertek igazolást**, amely viszont az alperes kizárólag gyanún alapuló megállapításait egyértelműen megkérdőjelezi:

Ha a felperes a könyvelést végző vállalkozáson keresztül rálátott volna az alvállalkozók tevékenységére, ha az alvállalkozói lánc hosszáról és a fizetési kötelezettségüket nem teljesítő vállalkozások tevékenységéről a felperes tudott volna, ha a [REDACTED] bankszámlájáról felvett pénz valóban visszakerült [REDACTED] nyomozó hatóság a büntető eljárás során vádemelési javaslat útján értékelte volna.

Másképpen fogalmazva: az előző elemekből egy példát kiragadva, ha a [REDACTED] bankszámlájáról felvett pénz az adóhatóság és a Kúria állításának megfelelően valóban visszakerült volna a felpereshez, a nyomozóhatóság bűncselekmény hiányában nem szüntette volna meg a nyomozást. E tekintetben viszont elgondolkodtató, miként lehetséges az, hogy a nyomozóhatóság a büntetőeljárás eszközrendszerével nem tudta bizonyítani, hogy a pénz visszakerült a felpereshez, az adóhatóság mégis tényként állítja. Felmerül a kérdés, hogy amit a nyomozó hatóság sem tudott bizonyítani a büntető eljárás során, azt az adóhatóság pusztán gyanú alapján miként értékelheti a felperes felelősségének, illetve pozitív tudattartalmának részeként.

A felperes a bírósági eljárásban tehát ezeket a kérdéseket feszegette, mert nyilvánvalóan nem helyénvaló az, hogy amíg a büntetőeljárásban végezhető eljárási cselekmények útján valamilyen körülmény nem állapítható meg, addig a közigazgatási eljárásban egy nem bizonyított tény, körülmény pusztán vélelem alapján a felperesi felelősség megállapításának alapja lehet.

d.) Kúria döntés (21) bekezdésében foglalt megállapítások

1.)

A Kúria állítása szerint, a felperes adólevonási joga ellen ható körülmény, hogy a felperes területvezetői a helyszínen dolgoztak, ezért a felperes alkalmazottainak tudnia kellett, hogy a bizalmi munkakörben ugyanazon a személyek egyik nap még az egyik, másik nap már a másik alvállalkozó állományában dolgoznak.

Ez az állítás az alperes II. fokú határozatának 16. oldalán található, amellyel kapcsolatosan már jelen panaszunkban is előadtuk, hogy a felperes ezen állítással szemben a közigazgatási eljárásban jogorvoslással nem tudott élni.

Változatlanul fenntartjuk, hogy **az I. fokú adóhatóság a felettes szerv határozott utasítása ellenére** a felperes alkalmazottait és képviselőit nem hallgatta meg a számlákon szereplő gazdasági események kapcsán, így **a felperes területvezetőinek feladatait sem tisztázta a megrendelőknek nyújtott vagyoni védelmi szolgáltatás ellátásával összefüggésben.**

A felperes területvezetőinek létszáma nem tette lehetővé a vagyoni öröknap munkavégzésének irányítását, a felperes alkalmazottai a számlakibocsátó társaságok szakmai vezetőivel tartották a kapcsolatot, a vagyoni védelmi szolgáltatással kapcsolatos megrendelői igényeket feléjük közvetítették. A helyszínen végzett ellenőrzés nem eredményezett utasításadást az örök számára, a felperes területvezetői szűrőpróbaszerűen azt kontrollálták, hogy a megrendelő által igényelt posztokon történt-e feladatellátás, van-e szolgálatban vagyoni örök.

A felperes alkalmazottai közvetlen kapcsolatban nem álltak a vagyoni örökkel, azt viszont ellenőrizték, hogy a feladatellátás megfelelő létszámban biztosított-e a megrendelői igényeknek megfelelően.

Állításainkat az adóhatóság által nyilatkoztatott vagyoni örök is egyértelműen alátámasztotta, a 64 vagyoni örök közül mindössze három vagyoni örök említette, hogy munkájukat a felperes területvezetői ellenőrizték, egyéb összefüggésben a felperes alkalmazottaira nem hivatkoztak. Ez az arányszám is alátámasztja, hogy a felperes területvezetői nem álltak napi kapcsolatban a vagyoni örökkel, munkájukat szűrőpróbaszerűen ellenőrizték, **feladatuk elsődlegesen a megrendelői igények alvállalkozók szakmai vezetői (terület és szolgálatvezetői) felé történő közvetítése volt, nem pedig annak ellenőrzése, hogy a vagyoni örök munkáltatói feladatait ki látta el.**

A vagyoni örök feletti utasítási és irányítási tevékenységet végző személyeket az adóhatóság beazonosította az alábbiak szerint:

Az alvállalkozói lánc felperestől távoli pontjain azt állapította meg az adóhatóság, hogy a vagyoni védelmi szolgáltatást az örök tényleges foglalkoztatásának – munkáltatói jogok gyakorlásának - hiányában nem végezték el, ugyanakkor a vagyoni örököt az alvállalkozói lánc felsőbb szintjein területvezetőként és szakmai vezetőként keresztül irányították, munkájukat szervezték. Az adóhatóság II. fokú határozatának 26. oldalán tényként állapította meg, hogy az örök szakmai irányítását és ellenőrzését, valamint a szabadságok engedélyezését, a szolgálat rendjét és a fizetést szolgálatvezetők és területvezetők látták el, akik az alvállalkozói lánc felsőbb szintjein álltak a társaságok alkalmazásában.

A jelen alkotmányjogi panaszunkban felsoroltuk azokat a szolgálatvezetőket és területvezetőket, akiket a vagyoni örök név szerint megjelöltek nyilatkozataikban. Ezek a személyek napi kapcsolatban álltak a vagyoni örökkel, irányították és szervezték a munkájukat, a munkáltató kilétére is csak ők láthattak rá, azonban ők nem a felperes alkalmazottai voltak, ellenkezőleg: az alperes határozatának 26. oldalán részletezettek szerint is megállapítható, hogy ezek a magánszemélyek a közvetlen számlakibocsátó és a velük kapcsolatban álló, valamint a vagyoni örököt foglalkoztató társaságok képviselői, alkalmazottai voltak.

[redacted] az adókötelezettséget egyébként teljesít
[redacted] nek könyvelt, adóbevallásaikat benyújtott [redacted]

A bizonyítékok értékelési elvéből következően számunkra nem világos az ok okozati összefüggés a felperesi tudattartalom és a járulékfizetési kötelezettségüket elmulasztó vállalkozások adókiátszása között sem. Az adóhatóság nem adta magyarázatát [redacted] milyen könyvelést érintő kötelezettség alapján kellett volna értesülnie arról, hogy az ügyfelei adókiátszás szereplői, vagy abban érintettek. [redacted] az adóhatóság által feltárt körülményekből megállapíthatóan bizonylatok alapján könyvelt, elkészítette a bevallásokat, azokat az adóhatóságnak megküldte, az érintett vállalkozások a beszámolók és a bankszámlaforgalom adatai szerint a bevallásokban szereplő adófizetési kötelezettségüknek eleget tettek, a [redacted] jelentős összegű társasági adót is fizetett a vállalkozás eredménye alapján. A könyvelést végző személy nem rendelkezik hatósági jogosítványokkal, az adóhatóság nem adta magyarázatát annak, hogy mi alapján kellett volna tudnia, hogy a könyvelésre átadott bizonylat nem hiteles, vagy adólevonási jogra alkalmatlan.

Az adóhatóság tehát pusztán a könyvelési tevékenység alapján vont le következtetéseket, de azzal a magyarázattal adós maradt, hogy a könyvelési tevékenység körében végzett kötelezettségek teljesítése során a könyvelést végző személynek miből kellett volna adókiátszásra, vagy más jogsértő magatartásra következtetnie.

3.)

Az alperes és a Kúria állítása szerint, az érintett cégek között többszörösen székhelyazonosság áll fenn.

A felperes székhelyén egy több épülethől álló irodaház található, ahol a vizsgált időszakban sem a könyvelést végző [redacted] sem pedig a közvetlen számlakibocsátó társaságoknak nem volt telephelye, illetve székhelye. Az, hogy a [redacted] nyomozó hatóság foglalási cselekményeinek időpontjában (2012. októberében) volt irodája a [redacted] utcában a vizsgált időszak megállapításai szempontjából indifferens körülménynek minősül, ebben az időszakban ugyanis a nevezett számlakibocsátó társaságoknak is volt telephelye a [redacted] utcai irodaházban, azonban a felperes részére gazdasági tevékenységet ebben az időszakban már nem végeztek. Az, hogy a [redacted] nyilatkozata szerint a vizsgált időszakot követően volt irodája a nevezett irodaházban, ahol napközben könyvelési tevékenységet végzett, önmagában továbbra sem bizonyítja azt, hogy bármiféle jogellenes magatartás és a felperes tudattartalma között ok okozati összefüggés lenne.

A mellékelt adóhatóság számára is elérhető közhiteles cégnyilvántartás adatai szerint a [redacted] szám alatt volt a székhelye. Telephelye volt a [redacted] utcában 2012. évtől kezdődően, az iratokat is itt őrizték, 2008-2009. években azonban a felperes székhelyén sem telephelye, sem pedig székhelye nem volt a számlakibocsátó társaságnak.

A [redacted] székhelye a vizsgált időszakban a [redacted] szám alatt volt, ezen túlmenően Mogyoródon volt fióktelepe. (24. számú melléklet: közhiteles céginformációs rendszerben szereplő adatok)

A Kúria döntésében szereplő állítás, miszerint az alvállalkozó társaságok között székhelyazonosság van, nem felel meg a valóságnak, a mellékelt közhiteles nyilvántartás adatai ezt az alperesi állításon alapuló körülményt nem támasztja alá.

4.)

A Kúria döntésében az alábbiak szerint fogalmaz:

„A számlázási láncban készpénzben felvett összegek végső állomása jellemzően a felperes gazdasági igazgatója, [redacted] volt.”

Azon túlmenően, hogy ezt az állítást a büntető eljárás nem igazolta, fontosnak tartjuk bemutatni azon bizonyítékokat, amelyek azt támasztják alá, hogy az alperes előadásai nincsenek összhangban a közigazgatási eljárásban beszerzett, és az eljárási cselekmények útján keletkező dokumentumokkal. Az alábbi körülményekre mind a keresetlevelünkben, mind pedig a felülvizsgálati ellenkérelmünkben felhívtuk az eljáró bíróságok figyelmét:

- Az adóhatóság által feltárt tényállás alapján készpénzfelvétel kizárólag a [redacted] bankszámlájáról történt. Az új eljárásban született 2065017639 számú jegyzőkönyv 28. számú melléklete tartalmazta a [redacted] bankszámla kivonatát, a kivonat tanúsága szerint 60 alkalommal történt készpénzfelvétel a számláról, [redacted] nyilatkozata szerint 3-4 alkalommal pénzt vitt [redacted]. A nyilatkozat alapján nem vonható le olyan következtetés, hogy az alvállalkozói láncban készpénzben felvett összegek jellemzően a felperes gazdasági vezérigazgató-helyetteséhez kerültek vissza, a bankszámla adatai szerint készpénzfelvétel ugyanis 60 alkalommal történt.
- [redacted] nyilatkozatában először azt mondta, hogy a [redacted] módosította. [redacted] utóbb [redacted]
- [redacted] intmondásosan nyilatkozott, ezért nem állapítható meg pontosan, hogy mire gondolt valójában akkor, amikor 3-4 alkalommal pénz átadásáról beszélt. Nem elhanyagolandó körülmény e tekintetben, hogy az adóhatóság által feltett kérdések iránya a nyilatkoztatás során több esetben sem állapítható meg, így nem rekonstruálható, hogy a nyilatkozatot tevő személy milyen tartalmú kérdésekre válaszolt. Különösen kiemelendő e körben, hogy [redacted] a 1559019570 számú nyilatkozatában azt állította, hogy [redacted] nem ismeri (26. számú melléklet: [redacted] nyilatkozatai)

- A bankszámla forgalom adatai szerint a készpénz személyesen [REDACTED] vette fel [REDACTED] nűvállomásátban elmondta, hogy a készpénzt [REDACTED] nyilatkozata, amely új eljárásban született vizsgálati jegyzőkönyv 29. számú melléklete). Ilyen módon a rendelkezésre álló bankszámlaforgalom és [REDACTED] [REDACTED] 0 alkalommal rendelkezett készpénz felett.
- [REDACTED] a vagyoniörök foglalkoztató társaság beltágjának nyilatkozata szerint az örök fizetését [REDACTED] te át, ez a nyilatkozat is egyértelműen azt támasztja alá, hogy a bankszámláról készpénzben felvett pénzüsszegekkel nem [REDACTED] [REDACTED] nyilatkozatai-8. számú melléklet)
- A vagyoniörök nyilatkozatai alapján megállapítható, hogy fizetésüket nem [REDACTED] és nem a felperes más alkalmazottjától, hanem valamely alvállalkozó társaság alkalmazásában álló szolgálat és területvezetőtől kapta.

Mindezen dokumentumok tehát ellentmondásban állnak az alperes és a Kúria előadásával, ezek alapján nem igazolt, hogy az alvállalkozói láncolatban felvett készpénzek a felpereshez kerültek vissza. Álláspontunk szerint még az a körülmény sem tisztázott, hogy a [REDACTED] által említett 3-4 alkalom során hol és kinek, valamint milyen jogcímen történt ténylegesen készpénz átadás.

5.)

A Kúria végzésében utal a vállalási árak alacsony voltára, amelyből a felperes – álláspontja szerint – szintén következtethetett volna az adókijátszásra.

Nem ismételjük meg a korábban leírtakat, csak jelezzük, hogy jogorvoslati jogunk nem volt a vállalási árakkal kapcsolatosan. A vizsgált időszakban befogadott számlák többségén az óradíj mértéke 600-770 Ft/óra sávban volt, amely a vizsgált időszakban hatályos kormányrendeletben foglalt minimum óradíj és közterhei alapján fedezetett nyújtott az alvállalkozók által foglalkoztatott vagyoniörök közterhekkkel növelt bérköltségeire.

Mindezek következtében az alperes hatályos jogszabályi rendelkezések mentén elvégzett számítások nélkül, pusztán a Kamara ajánlását figyelembe véve tette meg megállapításait súlyos jogsérelmet okozva ezzel a felperesnek.

e.) Kúria döntés (22) bekezdésében foglalt megállapítások

A Kúria állítása szerint a lánc nem volt gazdaságilag indokolt, az adóelőny egyértelműen kimutatható volt.

A bíróság állítása nem felel meg a hatályos jogszabályi rendelkezéseknek, a vagyoniörök védelmi törvény ugyanis lehetővé tette alvállalkozók bevonását a vagyoniörök védelmi szolgáltatásba, a bíróságnak és az adóhatóságnak nem feladata a szakmai tevékenység célszerűségének és gazdaságosságának – gazdasági indokoltóságának – vizsgálata.

Az adóelőnyt pedig az alperesnek tényszerűen ki kell tudni mutatnia, az adóelőnyre történő hivatkozásnak csak pontos, bizonyítékokon alapuló levezetések alapján lehet relevanciája.

A jelen alkotmányjogi panaszunk tisztességes bírói eljárás követelményének megsértését taglaló fejezetének b/2. pontjában részletesen bemutattuk azokat a releváns körülményeket, amelyek a számlakibocsátó társaságok tényleges vagyoni védelmi szolgáltatásának nyújtását igazolják.

Az adóhatóság által a vagyonöröket bejelentő társaságok működési körében feltárt anomáliák – ide értve a munkáltatói jogok gyakorlásának hiányát is – a közvetlen alvállalkozók teljesítésének hiányát nem alapozzák meg. A vagyonőri nyilatkozatokból megállapíthatóan a felperes alvállalkozóinak alkalmazottai munkáltatói, irányítási és ellenőrzési jogokat gyakoroltak a felperes megrendelőinek objektumaiban szolgálatot ellátó vagyonörök felett. A b/2. pontban felsorolt személyek az adóhatóság által sem vitatottan az alvállalkozók bejelentett alkalmazottai, vagy tulajdonosai, képviselői voltak, amely tény a felperes és a közvetlen alvállalkozói között nem teszi a vagyoni védelmi szolgáltatást semmissé, hanem éppen azt igazolja, hogy ez a szolgáltatás ténylegesen megtörtént.

A valós vagyoni védelmi szolgáltatásról kiállított számla alapján a felperes jogosan helyezte levonásba az általános forgalmi adót, ugyanakkor a hozzáadott érték adózás elve alapján, a megrendelőknél nyújtott szolgáltatás ellenértékének különbözete után az általános forgalmi adót befizette az állami költségvetésbe. A költségvetésbe befizetett áfa összege a vizsgált időszakban megközelítette a 200 millió forintot. Mindezen körülmények alapján az általános forgalmi adó tekintetében nem értelmezhető az adóelőny tényének közokiratban történő rögzítése, illetve a Kúria állítása sem.

A vagyoni védelmi szolgáltatás alkalmazott óradíjával összefüggésben szintén hiányzik az adóhatóságnak, mint szakhatóságnak a hatályos jogszabályi rendelkezések alapján történő számítása, amely igazolja, hogy ezek az óradíjak önállóan és összességében valóban nem alkalmasak a vagyonörök nettó bére és közterhei kifizetésére. **Tényleges számítás nélkül az adóhatóság tények és adatok nélküli állítása nem alkalmas arra, hogy azt a bíróságok a felperes érdekkörében valós adóelőnyként értékeljék. Valós tényeken és számításokon alapuló adóelőny kimutatásának hiányában nem állapítható meg a felperes motivációja az alvállalkozói lánc létrehozásában.**

Fentiek alapján összességében az állapítható meg, hogy az adóhatóság állításait az általa lefolytatott eljárási cselekmények során keletkező bizonyítékok és dokumentumok többségében nem támasztják alá, ezért az alperesi határozatokban rögzített tényállás nem volt igazolt. A bizonyítékoknak ellentmondó tényállás álláspontunk szerint nem alkalmas jogszerű adójogi következtetések levonására. A bírósági eljárás során és a keresetlevelünkben a közigazgatási eljárásban keletkező bizonyítékok és az abból megállapított adójogi tényállás ellentmondásait feltártuk, a Fővárosi Bíróság több tárgyaláson keresztül vizsgálta ezen tények valóságát, a felperes jogi képviselőjét végzésben több alkalommal is ezen bizonyítékok részletes bemutatására szólította fel. A Fővárosi Bíróság megvizsgálta a felperes által hivatkozott, adóhatósági iratokban fellelhető bizonyítékokat, és a jelen panaszban is nevesített eljárási jogszabálysértéseket.

Álláspontunk szerint a Fővárosi Bíróság a 30.K.30.781/2015/18 számú ítéletében a PP. 206. §-ának megfelelően, jogszerűen és helytállóan értékelte, hogy az alperes előadásai a rendelkezésre álló bizonyítékok alapján nem ténszerűek, illetőleg a felperes adókötelezettségének megállapítására alkalmatlanok.

A Kúria és a Kúria végzése alapján a Fővárosi Bíróság az új eljárása és döntéshozatala során ugyanakkor kizárólag az alperes II. fokú határozata és felülvizsgálati kérelem alapján, az okirati bizonyítékok figyelembe vétele nélkül, a tisztességes bírósági eljárás követelményének sérelmével hozta meg döntését alkotmányjogi sérelmet okozva ezzel a felperesnek.

3. Egyéb nyilatkozatok és melléletek

- a) Tekintettel arra, hogy jelenleg a jogerős bírósági döntés alapján a végrehajtási eljárás még nincs folyamatban, a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését nem tudtuk kérni.
- b) Mellékeljük a nyilatkozatot az indítványozó felperes társaság cégszerű és személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról
- c) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok az általunk csatolt dokumentumok (közigazgatási határozatok, jegyzőkönyvek, keresetlevél, bírói döntések) alapján egyértelműen megállapítható.

Kelt: Budapest, 2018. március 7.

Bank- Biztonság- Bizalom
Zrt.
1131 Budapest, Darányi Lu. 12.
Adószám: 12192045-2-43



vezérigazgató

Alulírott Szabó Ferenc József és Gál Katalin, mint a Bank Biztonság Bizalom Zrt. együttes aláírási joggal rendelkező törvényes képviselői az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLII. törvény 52. § (5) bekezdésére és 57. § (1a) bekezdésére, valamint az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013 (II. 27.) Tü. határozat 36. § (2) bekezdésére tekintettel az alábbi

jognyilatkozatot

tesszük:

Kijelentjük, hogy az alkotmánybírósági ügyben előterjesztett alkotmányjogi panasz indítványunkkal összefüggésben az általam képviselt gazdasági társaság nevének nyilvánosságra hozatalához

hozzájárulunk / nem járulunk hozzá*.

(*a megfelelő rész aláhúzendó)

Kelt: Budapest, 2018. március 6.



Szabó Ferenc József

Bank Biztonság Bizalom
Zrt.
Igazgatóság elnöke

1181 Budapest, Darányi L. u. 12.

Adószám: 12192045-2-43



Gál Katalin

gazdasági vezérigazgató-helyettes