

aláírás hiteltel



Az irat elektronikus iratról készített  
papír alapú másolat.  
Debrecen..... 2021. Máj. 10.  
.....  
.....  
tisztviselő írók

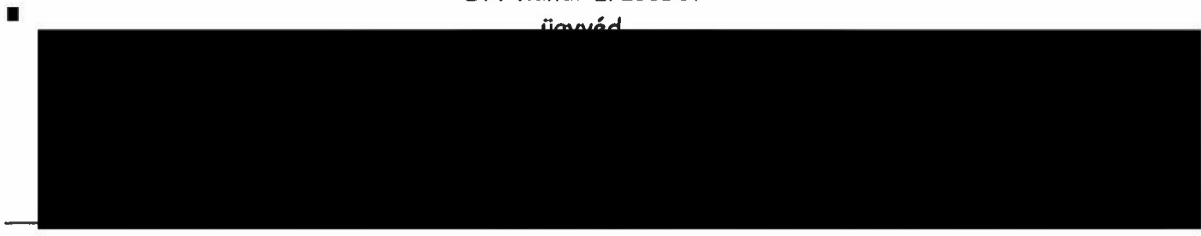
2x melléklet

DEBRECENI TÖRVÉNYSZÉK  
KÖZIGAZGATÁSI KOLLÉGIUMA  
Az ügy száma: 103.K.700.130/2020/32  
Dátum: 2021. MÁJ 10.  
Példány:                      Melléklet:  
.....db

§

Dr. Kandi Erzsébet

ügyvéd



Alkotmánybíróság  
a Debreceni Törvényszék útján  
(Abtv. 53. § (2) bekezdés alapján)

DEBRECEN  
Perényi út 1.  
4026

Tisztelt Alkotmánybíróság!

<b>ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG</b>	
Ügyszám: IV/01864-0/2021	
Érkezett: 2021. MÁJ 26.	
Példány: 1	Kezelőiroda:
Melléklet: 11 db	ju

Az



indítványozó (jogi képviselő: Dr. Kandi Erzsébet ügyvéd, [redacted])



[redacted] az Alkotmánybíróságról szóló, 2011. évi CLI. törvény (továbbiakban: Abtv.) 27. § (1) bekezdés alapján az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztjük elő:

I. Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az alábbiakban részletesen kifejtett indokok alapján állapítsa meg a Tisztelt Debreceni Törvényszék 2021. január 8-án szóban kihirdetett 103.K.700.130/2020/24. számú ítéletének alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. § (1) és (4) bekezdésében leírt jogkörében eljárva a döntést valamint a NAV Fellebbviteli Igazgatóság (alperes) 2234691325 iktatószámú, 2234682011 ügyszámú határozatát és a NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adó- és Vámigazgatósága 4323567755 iktatószámú, 4375590527 ügyszámú határozatát semmisítse meg.

DR. KANDI ERZSÉBET  
ügyvéd



## II. Kérelmünk indokolásául az alábbiakat adjuk elő:

### II/1. Pertörténet

A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adó- és Vámigazgatósága különböző időszakokra kiterjedően öt adóellenőrzést rendelt el az indítványozónál, mely eljárások végleges határozattal zárultak.

Az elsőfokú adóhatóság a 4323567755 számú határozatával az indítványozó terhére 2018. június hónapra általános forgalmi adó adónemben 27.421.000 Ft jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözettel állapított meg, amely után 54.842.000 Ft adóbírságot szabott ki. Az indítványozó fellebbezése folytán eljáró alperes a 2234691325 számú határozatával az elsőfokú határozatot - az indokolás megváltoztatásával - helyben hagyta.

Az indítványozó az adóhatósági határozattal szemben keresetet terjesztett elő, melyben az alperesi határozatnak elsődlegesen az adókülönbözettel és az adóbírsággal összefüggésben a megváltoztatását, másodlagosan annak az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését, harmadlagosan ismételten a megváltoztatását kérte oly módon, hogy a felperest (indítványozót) ne terhelje adóbírság fizetési kötelezettség.

A felperes (indítványozó) álláspontja szerint az alperesi határozatba foglalt megállapítások irat- és jogszabály ellenesek, a bizonyítékok beszerzési módja jogszabályba ütközött, s részletesen ismertette, hogy a közigazgatási eljárás során mely jogszabályokat és mely irányadónak tekintett HÉA Irányelv értelmezése tárgyában született bírói döntéseket negligálta az adóhatóság.

Az elsőfokú bíróság a 103.K.700.130/2020/24. számú ítéletével a keresetet elutasította.

A felperes a törvényes határidő megtartásával 2021. február 8-án felülvizsgálat engedélyezése iránti és felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a Kúriához, melyet az a Kfv.I.35093/2021/2. számú végzésével visszautasított. A felperes (indítványozó) jogi képviselője e végzést 2021. április 27-én vette át.

### II/2. Jogorvoslati lehetőség kimerítése

Az indítványozót a Tisztelt Debreceni Törvényszék által hozott 103.K.700.130/2020/24. számú ítélettel szemben nem illette meg fellebbezési jogosultság, a bíróság döntése a közléssel jogerőssé vált, a rendkívüli jogorvoslati kérelmét pedig a Kúria a Kfv.I.35093/2021/2. számú végzésével visszautasította.

DR. KANDI ERZSÉBET

ügyvéd



Így megállapítható, hogy az Abtv. 27. § (1) bekezdés b. pontjában leírtak a jelen ügyben fennállnak, az indítványozónak nem áll rendelkezésére jogorvoslati lehetőség.

Tisztelettel előadjuk, hogy a jelen alkotmányjogi panasszal érintett ítélettel szemben sem rendes, sem rendkívüli jogorvoslati (felülvizsgálati, perújítási) eljárás nincs folyamatban.

### II/3. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

Az indítványozó a Tisztelt Debreceni Törvényszék 103.K.700.130/2020/24. számú ítéletbe foglalt döntését szóbeli kihirdetés útján 2021. január 8-án, majd írásba foglaltan 2021. január 11-én ismerte meg.

A jogerős ítélettel szemben 2021. február 8-án felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a felperes (indítványozó), mely rendkívüli jogorvoslati kérelmének visszautasításáról 2021. április 27-én értesült.

Az Abtv. 30. § (1) bekezdésében leírtak alapján az alkotmányjogi panaszt a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül lehet benyújtani, a 30. § (3) bekezdése alapján pedig az Alkotmánybíróság olyan alkotmányjogi panasz tárgyában is dönthet, amelyet az indítványozó rajta kívülálló, elháríthatatlan okból történő akadályoztatása folytán a határidő eltelte után nyújtott be és az akadály megszűnésétől számított 15 napon belül igazolási kérelmet nyújt be.

Az Alkotmánybíróság 1001/2013. (02.27.) AB Tű határozatának 32. § (3) bekezdésében leírtak szerint egyedi bírói döntéssel szemben alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye, ha a Kúria az indítványozó felülvizsgálati kérelmét még nem bírálta el.

Tisztelt Alkotmánybíróság!  
Az indítványozó [REDACTED] ez úton

### igazolási kérelmet

terjeszt elő és kéri, hogy igazolási kérelmének szíveskedjenek helyt adni és a most előterjesztett alkotmányjogi panaszának tárgyában szíveskedjenek dönteni.

Az indítványozónak a jelen alkotmányjogi panasszal sérelmezett ítélet megismerésekor abban a kérdésben kellett döntenie, hogy felülvizsgálati kérelemmel fordul a Kúriához vagy alkotmányjogi panaszt terjeszt elő az Alkotmánybíróságnál, figyelemmel arra, hogy a két eljárás egyidejűségét jogi norma zárja ki. A felperes (indítványozó) álláspontja szerint a jogsérelem túlnyomó részt szakjogi (adó jogi) jogalkalmazással függött össze, ezért a felülvizsgálati kérelem előterjesztése mellett foglalt állást az [REDACTED] ügyvezetője.

DR. KANDI ERZSÉBET  
ügyvéd



Az indítványozó tisztelettel kéri, hogy igazolási kérelmének a T. Alkotmánybíróság szíveskedjen helyt adni, mert rajta kívülálló okból - az AB Ügyrend 32. § (3) bekezdésében leírtak alapján - nem terjeszthetett elő alkotmányjogi panaszt. A Kúria felülvizsgálati kérelmet visszautasító Kfv.I.35093/2021/2. számú végzését az indítványozó 2021. április 27-én ismerte meg, így igazolási kérelmét 15 napon belül terjeszti elő. Tisztelettel kérjük, hogy az igazolási kérelmet az irányadó jogi norma keretei között **méltányosan** szíveskedjenek elbírálni.

#### **II/4. Az indítványozó érintettsége**

A jelen alkotmányjogi panasszal érintett, Debreceni Törvényszék által hozott 103.K.700.130/2020/24. számú ítélet **felperese** volt az indítványozó, kereseti kérelme előterjesztésére azért került sor, mert terhére 27.421.000 Ft adókülönbötetet és 54.842.000 Ft adóbírság fizetési kötelezettséget írt elő az alperes. A végleges határozat az indítványozó **vagyoni** helyzetét, a részére termékértékesítést végző társaság felé ténylegesen megfizetett általános forgalmi adó visszaigényléséhez fűződő jogát lényegesen érinti.

A Tisztelt Kúria, mint felülbírálati bíróság előtt folyamatban volt eljárásban az indítványozó szintén felperesként járt el, a csatolt alkotmányjogi panasszal érintett ítélet, valamint a Kúria végzése bizonyítja érintettségét.

#### **III. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása** **III/1. A bírói döntést érdemben befolyásoló megsértett alapjogok és az alaptörvényben rögzített egyéb kötelezettségek sérelme**

A kérelem anyagi jogi jogalapját Magyarország Alaptörvényének XIII. Cikk 1. bekezdésében jelöljük meg, mely szerint:

*„Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”,*

ezen túl a XXIV. Cikk 1. bekezdésére alapítjuk, mely szerint:

*„Mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részlelhajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.”,*

valamint a XXVIII. Cikk 1. bekezdésére alapítjuk, mely szerint:

*„Mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.”,*





és a bíróságok cím 25. cikk 3. bekezdésére alapítjuk, mely szerint:

*„A Kúria a (2) bekezdésben meghatározottak mellett biztosítja a bíróságok jogalkalmazásának egységét, a bíróságokra kötelező jogegységi határozatot hoz.”*

A kérelem eljárásjogi alapját az Alaptörvény 24. Cikk 2. bekezdés d. pontjára, valamint az Alkotmánybíróságról szóló, 2011. évi XLI. törvény 27. § (1) bekezdésében, 43. § (1) és (4) bekezdésében leírtakra alapítjuk, melyek alapján az Alkotmánybíróság megállapíthatja a bírói döntés Alaptörvény-ellenességét, azt megsemmisítheti, s a bírói döntés megsemmisítése esetén megsemmisíti a döntéssel felülvizsgált más bírósági vagy hatósági döntéseket is.

III/2. A megsemmisíteni kért döntések Alaptörvény-ellenességének indokolása  
III/2/a. Az Alaptörvény XIII. Cikk sérelme

Tisztelettel előadjuk, hogy az indítványozó álláspontja szerint a Tisztelt Debreceni Törvényszék a kereset elutasításával olyan közigazgatási határozatot tartott jogszabályokkal összhangban állónak, amely jogértelmezés útján új objektív felelősségi alakzatot, új közteherviselőt hozott létre. Ezáltal a közterhet (ÁFA-t) nem, vagy nemcsak az Általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvényben adófizetőként megfogalmazott adóalany viseli, hanem az alperes által a perben megfogalmazottak szerint az adóvisszaigénylési jog elvesztésével helytálló másik adózó. Ez a jogértelmezés és jogalkalmazás súlyosan sérti az indítványozó adóvisszaigénylési, ezáltal tulajdonhoz fűződő jogát és súlyosan sérti a tulajdonhoz fűződő felelősségét is, figyelemmel arra, hogy közterhet kizárólag jogszabály írhat elő.

Az alkotmányjogi panasszal érintett ítélet által felülbírált közigazgatási eljárásban mind az elsőfokú adóhatóság, mind az alperes

- kapcsolódó ellenőrzések
- büntetőeljárás során keletkezett bizonyítékok
- banki megkeresések, valamint az
- adóhatósági adatbázisok

alapján állapította meg a tényállást. Feltárta, hogy egy kereskedelmi láncolat jött létre kávétermékek értékesítésére, de azt nem állította, hogy ugyan azon kávétermékek kerültek értékesítésre. (Körbeszámlázásra.)

A láncolatban résztvevő társaságok → [REDACTED], → [REDACTED] t.,  
→ [REDACTED] → [REDACTED], és a → [REDACTED] oltak.

Az elsőfokú adóhatóság és a nyomozóhatóság részéről megállapításra került, hogy a láncolat elején lévő társaságok nem teljesítették adókötelezettségeiket.

DR. KANDI ERZSÉBET



Annak ellenére, hogy az indítványozóval szerződéses kapcsolatban álló [REDACTED] [REDACTED] részére az ÁFA-val növelt vételárát megfizette az [REDACTED] s az eladó társaság az értékesítéséhez tapadó ÁFA bevallási kötelezettségét teljesítette, az [REDACTED] adóvisszaigénylési jogának teljesítését megtagadta az adóhatóság.

Az adóvisszaigénylési jog megvonásának indokolását az elsőfokú hatóság a másodfoktól eltérően adta meg.

Az alapügyre irányadó, közigazgatási eljárásban alkalmazott, az Általános forgalmi adóról szóló, 2007. évi CXXVII. törvény (továbbiakban: ÁFA törvény) 120. §-a szerint:

*„Abban a mértékben, amilyen mértékben az adóalany - ilyen minőségében - a terméket, szolgáltatást adóköteles termékértékesítése, szolgáltatás nyújtása érdekében használja, egyéb módon hasznosítja, jogosult arra, hogy az általa fizetendő adóból levonja azt az adót, amelyet:*

*a. termék beszerzéséhez, szolgáltatás igénybevételéhez kapcsolódóan egy másik adóalany - ideértve az EVA hatálya alá tartozó személyt, szervezetet is - rá áthárított.”*

A jogalkotó által megfogalmazott hivatkozott törvényi feltételeknek az indítványozó maradéktalanul megfelelt, ennek ellenére az adólevonási (visszaigénylési) jogát megvonta tőle az alperes arra történő hivatkozással, hogy általa megállapított tényekből arra a következtetésre jutott, hogy az eladónak **nem volt** az áru fölött rendelkezési joga.

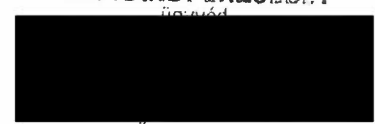
Tisztelettel előadjuk, hogy az alperes által értékelt bizonyítékok kizárólag a hatósági eljárásban voltak megismerhetők, a polgári jogi **szerződéskötések** során az indítványozó ezeket az adatokat adó- és banktitok tiszteletben tartása mellett **nem ismerhette meg**, a kapcsolódó ellenőrzéseket pedig az elsőfokú adóhatóság volt jogosult lefolytatni.

Tisztelettel előadjuk, hogy a közigazgatási eljárások során azokat a tényeket, hogy:

- az eladó és a vevő adóalany volt,
- az eladó adóbevallási és fizetési kötelezettségét teljesítette,
- a vevő a vételár részeként megkapta az általa bevallott ÁFA-t

maga az alperes sem vont kétségbe, mi több, az elsőfokú adóhatóság az indítványozónál végzett ellenőrzése során az áru **tényleges értékesítését**, az eladó rendelkezési jogát nem kérdőjelezte meg.

A közigazgatási szakban rendelkezésre álló bizonyítékok **tetszőleges** értékelése, mérlegelése eredményeként az adólevonási jog megvonása súlyosan sérti az indítványozó adólevonási, visszaigénylési jogát, következésképpen a tulajdonhoz fűződő jogát. Az adóhatósági eljárások objektív felelősségviselővé tették az indítványozót olyan személyek magatartásáért, akiknek a cselekvőségére ráhatással nem volt, illetve ismeretség hiányában még rálátással sem bírt.



Az [REDACTED] Kft. az ÁFA törvény rendelkezéseit megtartva megfizette ezt az adónemet a részére értékesítőnek - aki az értékesítésével összefüggő adókötelezettségét az alperes által lefolytatott kapcsolódó ellenőrzés során sem vitatottan teljesítette -, ebből adódóan az indítványozó vált adófizetővé - közteherviselővé - **anélkül**, hogy erre **adó jogszabály (törvény) kötelezné**.

Álláspontunk szerint a közigazgatási hatóság által beszerzett bizonyítékok tetszőleges mérlegelésének eredményeként az adófizető személyét tetszőlegesen nem lehet megválasztani, a közigazgatási szerv ezen döntése súlyosan sérti a **tulajdonhoz fűződő jogot**.

### **III/2/b. Alaptörvény XXIV. Cikk sérelme**

Az indítványozó álláspontja szerint **iratbetekintési jogának korlátozásával**, a közigazgatási szakban **jogszabálysértő** módon beszerzett bizonyítékok **elfogultnak** minősíthető személyek általi felhasználásával, az alperes **indokolás változtatásával**, a felperes bizonyítási indítványának érdemi indokolás nélküli elutasításával, továbbá az **ügyintézési határidő** be nem tartása ellenére alperes terhére történő adóbírság kiszabásával sérültek a felperes ezen alapjogai.

### **III/2/b/a Az iratbetekintés korlátozása.**

2019. május 13.-án Indítványozó (adózó) élt irat-betekintési jogával az elsőfokú adóhatóságnál.

Az iratbetekintés során viszont az Adóhatóság **megtagadta** a 2289743424 számú irat („megkeresés, jelzés”) vonatkozásában e jog alkalmazását, melyről 4313577180 számú végzést hozott. A végzés indokolása szerint az említett irat megismerhetőségét Az adóigazgatási rendtartásról szóló, 2017. évi CLI. törvény (továbbiakban: Air tv.) 43. §. (1) bekezdésének a) pontja alapján tiltotta meg, **belső levelezésnek** minősítve az iratot.

A jelen indítvánnyal érintett peres eljárással párhuzamosan folyó más peres eljárásokból az [REDACTED] ügyvezetője tudomást szerzett arról, hogy az elsőfokú adóhatóság részére megküldésre került egy **megkeresés** a NAV Észak-alföldi Bűnügyi Igazgatósága (NAV ÉABI) részéről, 2018. június 20.-án, adóellenőrzés lefolytatás kezdeményezése érdekében. Feltehetően ezt a megkeresést minősítette az elsőfokú adóhatóság **belső levelezésnek**, viszont annak **tartalmát** mind az adóhatóság, mind a **bíróság bizonyítékként** értékelte.

A megkeresés indokolási részében a Nyomozóhatóság közölte az adóhatósággal a **gyanúját**, s az adóhatóság annak tartalmának ismertetése **nélkül** a megkeresést bizonyítékként értékelte.



Mi több, a Tisztelt Debreceni Törvényszék a jelen alkotmányjogi panasszal érintett ítéletében is úgy foglalt állást, hogy az alperes a jogszabályokban leírtaknak megfelelően járt el akkor, mikor a NAV Észak-alföldi Bűnügyi Igazgatósága Kiemelt Ügyek Vizsgálati Osztálya által 2018. június 20-án közölt tényeket, mint **bizonyítékokat** értékelte.

Az alkotmányjogi panasszal érintett peres eljárás lezárultát követően sem tudja az indítványozó, hogy ez az irat milyen bizonyítékot rögzít, mit értékelték a terhére? Miért korlátozták iratbetekintési jogosultságát a megkeresés megismerése vonatkozásában?

Az indítványozó álláspontja szerint ez a bizonyítékként értékelt megkeresés nem minősülhet csupán belső levelezésnek és nem minősíthető döntést előkészítő iratnak sem.

Attól függetlenül, hogy a NAV - egymástól független - szervei között történt kommunikáció, az Adóhatóság nem minősíthette volna belső levelezésnek a szervezeti egységén kívülről érkező dokumentumot, melynek indokolási részét **tényállásként** értékelte.

Az Indítványozó, az előle elzárt - nagy jelentőséggel bíró, alperes és bíróság által bizonyítékként értékelt - dokumentummal a mai napig nem rendelkezik, annak tartalmát nem ismerhette meg, arra észrevételt nem tehetett, az abban foglaltakkal kapcsolatosan álláspontját nem fejthette ki, azokkal szemben érdemi bizonyítást sem terjeszthetett elő.

Az elsőfokú adóhatóság az - Air tv. 43. §. (1) bekezdésének a) pontja szerinti - iratbetekintés korlátozásával szembe ment az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében megfogalmazott részrehajlás nélküli, **tisztességes** eljárás követelményeivel. Nem érvényesült a **fegyverek egyenlőségének elve, a fair eljárás követelménye.**

### **III/2/b/b. A bizonyítékok beszerzésének körülményei**

Az indítványozó álláspontja szerint ugyan ezen alapjogát, a tisztességes eljáráshoz fűződő jogát sértette meg a Tisztelt Debreceni Törvényszék, amikor az alperes által **jogszabálysértő** módon beszerzett bizonyítékokra alapított tényállást irányadónak fogadta el a jogvita eldöntése során.

Az elsőfokú adóhatósági határozat 5. oldalán - iktatószámok megjelölésével - közölte azokat az időpontokat, amelyek alkalmával iratok átadására került sor a NAV ÉABI részéről az Adóhatóság részére.

Ezek az alábbiak voltak:

- 2018. november 15. napján kelt, 2366026040 iktatószámú átadás-átvételi jegyzőkönyv,



- 2018. december 10. napján kelt, 2366743525 iktatószámú átadás-átvételi jegyzőkönyv,
- 2018. december 17. napján kelt, 2366743536 iktatószámú átadás-átvételi jegyzőkönyv.

A folyamatban volt adóellenőrzések során több kapcsolódó vizsgálatot is végeztek az Adóhatóság adóellenőrei, melyek megállapításait jegyzőkönyvekbe foglalták.

Ezek a jegyzőkönyvek az Indítványozó (adózó) részére megküldésre kerültek, a nála lefolytatott ellenőrzést lezáró jegyzőkönyv mellékleteiként.

A kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyvei, mint bizonyítékok jelentek meg a lefolytatott bizonyítási eljárás során. Ezek a jegyzőkönyvek szintén nyomozati iratokat és azokra való hivatkozásokat tartalmaznak.

Az indítványozó kiemelt jelentőségűnek tartja azt a három jegyzőkönyvet, melyek az Adóhatóság által bemutatott iratátadások időpontjait megelőző nyomozóhatósági iratátadásokról tesznek említést.

Tételelesen ezek a következők:

- 2018. október 29.-én készült 2289739258 iktatószámú jegyzőkönyv, ( [REDACTED] )

7. oldal: *„A Bűnügyi Igazgatóság által rendelkezésre bocsátott bizonylatok szerint ...”*

10. oldal: *„A Bűnügyi Igazgatóság által rendelkezésre bocsátott bizonylatok szerint ...”*

- 2018. november 7.-én készült 2289739665 iktatószámú jegyzőkönyv, ( [REDACTED] )

4. oldal: *„A Bűnügyi Igazgatóság által rendelkezésre bocsátott iratanyag alapján, a revízió megállapította, ...”*

- 2018. november 8.-án készült 2289739731 iktatószámú jegyzőkönyv, ( [REDACTED] )

4. oldal: *„A Bűnügyi Igazgatóság által átadott bizonylatok a számlákon kívül a szállítólevelek a kitérőkről, az áruátvételi bizonylatok, a bejövő szállítólevelek és CMR-ek a betároláskor, e-mail levelezés [REDACTED]ől az áru érkezésről és az elvitelről).”*

Tényként állapítható meg az elsőfokú adóhatóság által közokiratban ismertetett időpontnál **korábban**, de a peradatokból meg nem állapítható **időben, módon, személyek között** „mozogtak”, közelebbről meg nem nevezett típusú, de a **bűnügyi szakterületről származó bizonyítékok**.

Szintén kiemelkedő jelentősége van annak a 2018. október 25.-én kelt feljegyzésnek, aminek alapján az adóhatósági ellenőrzés határidejét meghosszabbították. (2363922714 ikt. számú feljegyzés)



2. oldal: *„Az ügyben jelenleg a NAV Észak-alföldi Bűnügyi Igazgatósága is nyomozást folytat, melynek előrehaladása során újabb, a jelen adóvizsgálat során is hasznosítható információk megosztása várható, ennek megfelelően a bűnügyi szakterülettel való további egyeztetések szükségesek az adózó pozitív tudattartalmának bizonyításához.”*

Azért tartjuk fontosnak ilyen részletességgel bemutatni a megelőző eljárás során keletkezett iratokat, mert ezek igazolják azt az állításunkat, hogy a nyomozati anyagok beszerzése és felhasználása során visszaélésszerű eljárási cselekményeket végzett az adóellenőrzést végző elsőfokú adóhatóság.

A hivatkozott három jegyzőkönyv és feljegyzés elkészítésének időpontjában - az elsőfokú adóhatóság határozata, mint közokirat szerint - nem állhattak rendelkezésre jogszerűen a Nyomozóhatóságtól származó iratok.

Mindebből az következik, hogy a Nyomozóhatóság és az Adóhatóság között nem pusztán a hivatalos eljárásrend szerint folyt kommunikáció, hanem folyamatosan, ellenőrizetlenül és utóbb kontrollálhatatlan körülmények között is.

Az indítványozónál végzett adóhatósági vizsgálatot lezáró jegyzőkönyv a nyomozati iratok beszerzéseinek körülményeiről nem tartalmazott semmilyen információt, így a Nyomozóhatóságtól történő iratbeszerzésekkel kapcsolatban, az Indítványozó (adózó) nem élhetett észrevételezési jogával. Ez által Alaptörvény-ellenesen kiüresítették az észrevételezési és jogorvoslathoz való garanciális jogát, az általa később felismert szabálytalanságokkal kapcsolatban nem fejthette ki álláspontját még a jogorvoslati eljárások során sem.

Fontosnak tartjuk megjegyezni, hogy az Indítványozó (adózó) részére megküldött jegyzőkönyv megállapításai, nem az Adóhatóság megállapításait tartalmazza, hanem a nyomozati iratokból szó szerint átmásolt 'állításokat'. A kritika nélkül átvett nyomozóhatósági állítások viszont olyan dokumentumokból kerültek áttemelésre, melyeket - az Adóhatóság állítása szerint - nem használtak fel a bizonyítási eljárás során.

A teljesség igénye nélkül:

- A jegyzőkönyv 5. oldalának 2. bekezdése (*„A rendelkezésre álló információk alapján ...”*) szóról-szóra megegyezik a 2018. július 17.-i dátummal született, Nyomozóhatóság által készített, *„Zár alá vétel elrendeléséről”* és *„Lefoglalás elrendeléséről”* szóló határozatok indokolási részének 3. és 4. bekezdésével.

- A jegyzőkönyv 11. oldalának 1. bekezdés második sorától kezdődően, az 5. bekezdéssel bezárólag (*„...megállapította, hogy [REDACTED] ...”*) többnyire szóról-szóra - kicsit kozmetikázva - megegyezik az Indítványozó ügyvezetőjével, 2018. július 17.-én közölt gyanúsítás szövegével.



- A jegyzőkönyv 31. oldalának 1. - 3. nagy bekezdésig („Összességében megállapítható, ...”) szó szerint megegyezik a Nyomozóhatóság Felderítési Osztálya által 2018. március 19.-én készített jelentés 3. - 4. oldalán leírtakkal.

Az iratátadások **körülményeit** teljes körűen igazoló dokumentumok nem kerültek bemutatásra sem az adóhatósági eljárásban, sem pedig a peres eljárásban.

A Be. 100. § (1) bekezdése értelmében, az ügy iratai megismerését a *megismerésre irányuló indítvány* előterjesztését követően lehet engedélyezni.

Nem állapítható meg, hogy a revizorok által tett nyomozóhatósági iratbetekintést ki, mikor, milyen módon és milyen célból kérvényezte. Az előterjesztett indítványt ki bírálta el? Milyen célból, melyik ellenőrzés lefolytatásához lettek nyomozati iratok átadva?

Az elsőfokú adóhatóság megsértette az adóigazgatási eljárásokban kötelezően alkalmazandó 2017. évi CLI. törvény (Air. tv.) alapvető rendelkezéseit. Különösen sérült az Air. tv.

1. §. [Törvényesség (legalitás) elve],
2. §. [Szakszerű és hatékony eljárás elve],
3. §. [A megkülönböztetés és „részrehajlás” tilalma].

Az Air. tv. 58. §. (2) bekezdésének második mondata szerint

*„Nem használható fel bizonyítékként jogszabálysértéssel megszerzett bizonyíték.”*

Tisztelettel hivatkozunk arra, hogy maga az adóhatóság saját állítása szerint is a tényállást többek között a büntető eljárás során keletkezett bizonyítékokra alapította.

A bizonyítékok jogszerű beszerzésének követelménye az adóhatósági eljárásban az ügyfélre és az Adóhatóságra is egyaránt vonatkozik.

A hivatalos eljárásrend megkerülésével - vagy mellőzésével - beszerzett bizonyítékokat pedig az ügy elbírálásakor ki kellett volna zárni a bizonyítékok sorából.

Az Alaptörvény XXIV cikkének (1) bekezdésében megfogalmazott **tisztességes** eljárás elemét képező fegyverek egyenlőségének elve és a fair eljárás követelménye nem teljesült, mert az irányadó jogszabályokat mellőzve került sor bizonyíték-beszerzésre, így sem a felettes adóhatóságnak, sem a bíróságnak, sem az indítványozónak utóbb nincs lehetősége ezeket kontrollálni.

**Az iratok átadásakor eljáró személy**

Az indítványozó súlyosan sérelmezi a bünyügyi szakterület részéről 2018. november 15-én történt iratátadás körülményeit.

DR. KANDI ERZSÉBET



Álláspontunk szerint, az iratátadásnál eljáró személynek **nem volt** jogosultsága sem a nyomozóhatósági iratbetekintésre, sem pedig a nyomozati iratok másolatban történő átvételére.

A **teljes nyomozati anyag** olyan adóhatósági alkalmazott részére lett átadva, aki ugyan az elsőfokú adóhatóságnál foglalkoztatva volt, de az indítványozó (adózó) vizsgálatainál **nem volt jogosult** személyként feltüntetve a megbízóleveleken.

Az Alaptörvény XXIV. cikkében megfogalmazott tisztességes hatósági eljárás alapkövetelményének **nem feleltethető meg**, ha a nyomozati iratokhoz való hozzáférés pusztán az eljáró személy NAV alkalmazotti minőségén alapul.

Indítványozó álláspontja szerint, az Adóhatóság részéről - az iratátadáskor - eljáró személy **nem igazolhatta** jogosultságát pusztán azzal, hogy NAV alkalmazott, s meg kellett volna tagadni irat kikérését a megbízólevél hiányában.

Az indítványozó által megismerhetett iratokból **nem derül ki az sem**, hogy pontosan milyen célból kérte az iratok kiszolgáltatását a NAV alkalmazott.

A **célhoz kötöttség** elve **nem vizsgálható és nem is értelmezhető** abban az esetben, ha nem a megbízólevélén szereplő személy részére történik a teljes nyomozati anyag átadása. A konkrét esetben a teljes nyomozati anyag **adótitoknak, banktitoknak** minősülő adatokat, információkat is tartalmazott, emellett **titkosan** megszerzett információkat is.

Az Adóhatóság eljárási jogszabályokat megkerülő bizonyíték-beszerzése **nem egyeztethető össze** az Alaptörvény XXIV. Cikkében nevesített tisztességes hatósági eljárás alapvető követelményeivel.

### **III/2/b/c A vizsgálatot lefolytató személyek pártatlansága**

A 2018. november 15.-i iratátadás alkalmával DVD adathordozón átadásra került az elsőfokú adóhatóság részére az - addig az időpontig keletkezett és beszerzett - **teljes nyomozati anyag**.

A nyomozati anyag részeként - titkos információgyűjtés során, **leplezett** eszközök (telefon lehallgatások) alkalmazásával megszerzett - lehallgatási közlemények is átadásra kerültek a megbízólevéllel **nem rendelkező** személy részére.

Mivel az Indítványozó törvényes képviselője terheltje lett a folyamatban levő 63015/27/2018 bü. számú ügynek, ezért a nyomozás során keletkezett iratokba (köztük a telefonlehallgatási anyagba is) betekintést kaphatott. Innen vált számára ismertté a lehallgatási anyag tartalma.

Ezeket a lehallgatási közleményeket az Adóhatóság is megkapta, annak tartalma ismertté vált számára is.





A lehallgatási anyag több közleménye az elsőfokú adóhatóság azon adóellenőreiről szól, akik az Indítványozónál (és beszállítóinál) adóhatósági ellenőrzéseket végeztek.

Az említett közleményekben személyes sértésként is értékelhető kritikák, sértő megjegyzések, kompromittáló kijelentések hangzanak el, néhol nyomdafestéket nem tűrő megfogalmazásban.

A jelen panasszal érintett adóhatósági vizsgálat során, ugyan azok az adóellenőrök jártak el az Indítványozónál (adózonál), akik a lehallgatott beszélgetésekben - lekezelő és sértő módon - 'kibeszélésre' kerültek. Álláspontunk szerint ilyen adatok mellett az adóellenőröket ki kellett volna zárni a további eljárásból, de legalább nyilatkoztatni kellett volna őket elfogulatlanságukról. Ez az ügyben elmaradt.

A lehallgatási közlemények tartalmát is megismerő adóellenőröktől így nem volt elvárható, hogy pártatlanul és részrehajlásmentesen folytassák le a vizsgálatokat.

Személyes sérelemből, személyes indíttatásból kifolyólag nem várható el objektív, pártatlan és részrehajlásmentes vizsgálat, valamint döntés sem.

A teljes adóhatósági eljárásra irányadó követelmény, hogy a vizsgálat (és az azt lefolytató személy) tárgyilagos legyen, ne merüljön fel olyan körülmény, ami megkérdőjelezheti a tisztességes eljárást, valamint a részrehajlásmentes döntést.

A tisztességes eljárás alapvető követelménye, hogy olyan személyek végezzenek vizsgálati cselekményeket, akik semmilyen formában az adott ügghöz nem kötődnek.

A pártatlanság, a részrehajlásmentes vizsgálat és a tisztességes eljárás alapvetően csak és kizárólag olyan hatósági alkalmazottakkal szemben várható el, akiktől az adott ügy teljes mértékben független.

Ennek okán, magának az Adóhatóságnak - vagy legalábbis a revizoroknak - kellett volna hivatalból kérni a kizárást az ügy elintézéséből érintettségük okán, de legalább nyilatkozniuk kellett volna elfogulatlanságukról.

Az Indítványozó pedig nem terjeszthetett elő kizárásra irányuló kérelmet az eljárás során, mert nem volt tudatában annak, hogy a lehallgatási anyagot is az Adóhatóság rendelkezésére bocsátotta a nyomozóhatóság.

Az Adóhatóság részére átadott titkos lehallgatások tartalma alapján erősen megkérdőjelezhetővé vált az Alaptörvény XXIV. cikkének (1) bekezdésében megfogalmazott tisztességes és pártatlan eljárás követelményének - mint alapelvnek - való megfelelés.

Az adóellenőrök személyével kapcsolatosan az Indítványozó ki szeretne térni annak a körülménynek az ismertetésére is, hogy a lefolytatott adóhatósági ellenőrzést, valamint az abban elrendelt valamennyi kapcsolódó vizsgálatot ugyan azok a személyek végezték.

A kapcsolódó vizsgálatok megállapításait az Indítványozó (adózó) ügyében bizonyítékként és bizonyítási eszközként használta fel az Adóhatóság, a 465/2017. (XII.28.) Kormányrendelet 79. § (5) bekezdése értelmében.



Mivel a kapcsolódó vizsgálatokat ugyan azok a személyek végezték, akik az alapügyben vitatott adóhatósági ellenőrzést is, ezért kétségtelen annak a megállapítása, hogy az Indítványozónál (adózonál) végzett bizonyítási eljárásban az eljáró revizorok saját ügyükhöz készítették bizonyítékokat.

A kapcsolódó ellenőrzések ilyen esetben csak a szoros eljárási határidők önkényes meghosszabbítását eredményezhetik, s nem a valós tényállás feltárását.

Ez a körülmény szintén nem felel meg az Alaptörvény XXIV. cikkének (1) bekezdésében megfogalmazott pártatlan és tisztességes eljárás követelményének.

Az indítványozó tudomással bír arról, hogy a leplezett eszközök alkalmazása **célhoz kötött**. A nyílttá tett lehallgatási anyag felhasználhatósága - a nyílttá tételi eljárás ellenére - nem jelenti azt, hogy azokat **bármilyen célra** fel lehet használni, vagy általánosan megismerhetővé válnak. A felhasználhatóságról és az elérni kívánt cél értékeléséről kizárólag a büntető ügyet elbíráló bíróság jogosult állást foglalni.

A leplezett eszköz által beszerzett bizonyítékok értékelésére és a felhasználhatóságukkal kapcsolatos jogi következtetések levonására a nyomozóhatóság sem jogosult. Ahogyan arra sem jogosult, hogy a lehallgatott személyek hozzájárulása nélkül, illetve a megismerést kérelmező indítványok elbírálására felhatalmazott személy hozzájárulása nélkül azokat bármely más szerv rendelkezésére bocsássa.

A Charta által biztosított, személyiségi jogokat is sértő eljárás keretében beszerzett bizonyítékok átadását a nyomozóhatóság részéről eljáró személynek - jogosultság hiányában - meg kellett volna tagadni.

A célhoz kötöttség elvét sérti a **titkos** információgyűjtésből származó bizonyítékok **büntető** eljárás keretein kívül történő bármilyen felhasználása.

### III/2/b/d Az indokolás megváltoztatása, bizonyítási indítványok indokolás nélküli elutasítása

Az elsőfokú határozat indokolási részében - a rendelkezésre álló bizonyítékokra támaszkodva - az Adóhatóság azt állapította meg, hogy az Indítványozó (adózó) és beszállítója között az ügyletek a **valóságban is létrejöttek**, azokat a könyvelési iratok valósághűen alátámasztják. A Számviteli törvény rendelkezéseinek megsértését nem állapították meg, így a számviteli előírásoknak - és alapelvekben meghatározottaknak - megfelelnek a könyvelésben szerepeltetett számlák.

Az Indítványozó (adózó) terhére értékelték viszont a tudattartalmát, abszolút tévesen. Konkrétan azt, hogy a láncolatban **három** lépcsővel őt **megelőzően** magvalósított adócsalásról tudomása **lehetett**. Ennek okán az elsőfokú adóhatóság a bizonyítási eljárás fő irányát a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben szereplő 3. esetkörre építette, mely szerint:



*„Ha a gazdasági esemény a számlában szereplő felek között megvalósult, de a számlakibocsátó (vagy az általa befogadott számla kibocsátója) csalárd magatartást valósított meg, az adóigazgatási eljárásban vizsgálni kell, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókiárásszásról, adócsalásról.”*

Az indítványozó fellebbezése folytán eljáró másodfokú adóhatóság viszont teljesen más indokolás alapján vitatta el az [REDACTED] adólevonási jogát. Arra az álláspontra helyezkedett, hogy a megvalósult ügylet nem a számlában feltüntetett felek között jött létre, mert a beszállító soha nem volt a gazdasági élet szereplője így áruvalappal sem rendelkezhetett, ezért, a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény 2. esetkör megvalósulására építette érveléseit, figyelmen kívül hagyva a vizsgálat során beszerzett bizonyítékokat. A hivatkozott esetkör szerint:

*„Ha a gazdasági esemény megvalósult, de nem a számlában szereplő felek között, akkor - a tényállás függvényében - vizsgálni lehet, hogy a számlabefogadó tudott-e, illetve tudnia kellett volna-e az adókiárásszásról, adócsalásról.”*

Míg az elsőfokú adóhatóság a Kúria 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben megfogalmazott esetkörök közül a 3. esetkör megvalósulását látta bizonyítottnak, addig a másodfokú határozatban az alperes - ugyan azon bizonyítékok alapján - a 2. esetkör megtörténtét látta igazoltnak.

A két határozat indokolása között **generális különbség** alakult ki. Az indokolás ilyen mértékű megváltoztatására - véleményünk szerint - nincs jogszabályi lehetősége a másodfokú adóhatóságnak.

Az Air. tv. 127. § (4) bekezdésének második mondata szerint,

*„A vizsgálat eredményeként a felettes szerv a döntést helybenhagyja, megváltoztatja vagy megsemmisíti.”*

Ennek értelmében a Fellebbviteli Igazgatóságnak a **döntés** megváltoztatásához lett volna joga, nem pedig az indokolás (tényállás) megváltoztatásához.

A jogszabály mögött álló jogalkotói szándék éppen arra irányul, hogy az Adóhatóság felettes szerve részére - kiegészítő bizonyítási eljárás lefolytatása nélkül - kizárólag a döntés keretein belül enged mozgásteret. (Az Air. tv. 127. § (5) bekezdés a) pontja szerinti kiegészítő bizonyítási eljárás lehetőségével a NAV Fellebbviteli igazgatósága nem élt.) Véleményünk szerint, a jogalkotó ezzel kívánta biztosítani azt, hogy az Adóhatóság felettes szerve által hozott helybenhagyó döntés szinkronban álljon a tényállással, melyet az ellenőrzés során beszerzett bizonyítékok felhasználásával kívánt indokolni az elsőfokú adóhatóság. A felsorakoztatott bizonyítékok értékelésével maradéktalanul alá kell támasztani azt a tényállást, amely a döntését jogszerűvé teszi.

A döntés jogszerűsége az indokolásban rejlik.

Az indokolás változtatás következtében sérült az indítványozó észrevételezési joga és a jogorvoslathoz való joga.

Mivel az elsőfokú határozat és az annak alapjául szolgáló jegyzőkönyv, valamint az elsőfokú Adóhatóság által lefolytatott vizsgálat fő bizonyítási iránya az adózói tudattartalommal kapcsolatos bizonyítás volt, az Indítványozó által tett védekezés és **ellenbizonyítás** iránya is ehhez igazodott.

Az Indítványozó (adózó) által előterjesztett - jegyzőkönyvre tett - észrevételben és az elsőfokú határozatra tett fellebbezésben megfogalmazott érvelések az **adózói negatív tudattartalom** igazolására születtek.

A másodfokú határozat indokolása viszont kiüresítette az észrevételezési és fellebbezési jogosultságot, mert abban olyan tényállás került megfogalmazásra, ami - ellentétben a korábbi megállapításokkal - **teljesen új irányú bizonyítást és ellenbizonyítást** igényelt volna.

Itt már nem a negatív tudattartalmat kellett az indítványozónak (adózonak) igazolnia, hanem azt, hogy egyáltalán a beszállítója **értékesített** részére termékeket.

A másodfokú határozat indokolási részére - mint tényállításra - történő reagálásra kizárólag a peres eljárásban kerülhetett sor.

Véleményünk szerint, még a nyomozati anyag felhasználásával sem látta bizonyítottnak az adózói tudattartalmat a Fellebbviteli Igazgatóság, ezért dönthetett úgy, hogy olyan határozatot hoz, ami több ponton is iratellenes, logikátlan, és szakmaiatlan. A rendelkezésre álló bizonyítékokat figyelmen kívül hagyva, olyan megállapítást fogalmazott meg, melynek középpontjában az Áfa tv. 9. § (1) bekezdésében definiált 'Termékértékesítés' hiánya állt.

A vizsgálatot lefolytató elsőfokú adóhatóság viszont, *„gazdasági esemény valóságának vizsgálatára irányuló ellenőrzést”* folytatott le, ami a beszerzett **bizonyítékok** alapján azt támasztotta alá, hogy az alperes által vitatott ügyletek a valóságban is  **megtörténtek**.

Az Alaptörvény XXIV. Cikk (1) bekezdésében megfogalmazott tisztességes hatósági eljárás követelményével nem egyeztethető össze, ha a NAV Fellebbviteli Igazgatósága olyan új tényállás alapján vitatja el az Indítványozó (adózó) Áfa-levonási jogát, mely tényállásra a bírósági perben vitatott közigazgatási cselekmény meghozatala **előtt** nem volt lehetőség reagálni. A végleges határozatban megfogalmazott új álláspontra Indítványozó (adózó) észrevételt nem tehetett.

A valós ügyletek igazolására bizonyítási indítvány megtételére sem volt szükség, mert a vitatott ügyletek **valós megtörténtét** maga az **elsőfokú adóhatóság igazolta**.

Az indokolás megváltoztatásának következtében - az ugyan azokra a bizonyítékokra alapított új tényállás miatt - a NAV Fellebbviteli Igazgatósága megsértette az Alaptörvény XXIV. Cikk (1) bekezdésének második mondatát is, ami a törvények által megszabott indokolási kötelezettséget fogalmaz meg.

Az Alapjogsérelmet az okozta, hogy a NAV Fellebbviteli Igazgatósága az Air. tv. 127. § (4) bekezdésében leírtakat tévesen értelmezte.

Indítványozó különösen sérelmezi, hogy a peres eljárásban vitatott másodfokú határozat meghozataláig az Adóhatóság őt, mint ügyfelet nem is nyilatkoztatta, holott erre lehetősége lett volna.

Az Indítványozó (adózó) által tett bizonyítási indítványokat viszont, az első- és másodfokú Adóhatóság figyelmen kívül hagyta, azokat nem teljesítette, és érdemben nem is indokolta meg azok elutasítási okait sem.

Az elsőfokú határozatban (65. oldal) a következő szerepelt:

*„A már hivatkozott, az Air 58. § (4) bekezdése alapján, az adóhatóság szabadon választja meg a bizonyítás módját, és a rendelkezésre álló bizonyítékokat bizonyító erejüknek megfelelően értékeli.*

*Ebből következik, hogy az adóhatóság azokat a bizonyítékokat használja fel, amelyek a megállapítását alátámasztják.*

*Nincs jogszabályi kötelezettsége arra, hogy korábbi vizsgálataiból (vagy társhatóság vizsgálataiból) fel kellene használnia bizonyítékokat.*

*Az adózónak pedig nincs joga ahhoz, hogy „válogasson” a bizonyítékok közül, és kérje, hogy az adóhatóság a neki kedvező bizonyítékokat más vizsgálatokból „kiválogassa” és az iratanyag részévé tegye.*

*A bizonyítékok beszerzése és értékelése nem adózói kérelemre történik, arra jogszabályi lehetőség nincs, mivel a tényállás tisztázása és a bizonyítékok beszerzése -a becslés kivételével- az adóhatóság feladata.”*

Véleményünk szerint, a közigazgatási eljárásban a szabad bizonyítás elve nem csak adóhatóságnak, hanem az ügyfélnek is jogot biztosít. A felajánlott bizonyítékokat a Hatóságnak értékelnie kellett volna. Ha azokat elutasítja, akkor azt is indokolnia kellett volna. Ez pedig a közigazgatási eljárásban érdemben nem történt meg.

Az Adóhatóság eljárása nem felel meg az Alaptörvény XXIV. Cikkének (1) bekezdése szerinti tisztességes eljárás követelményének és nem tesz eleget az indokolási kötelezettségének.

A másodfokú határozatban megállapított tényállás szemben áll az alapügyben beszerzett - eredeti - bizonyítékokkal. Az Indítványozó (adózó) által hivatkozott és értékelni kért bizonyítékok mellőzését pedig nem indokolta. Alaptörvény-ellenesen alkalmazta az Air. 58. § (4) bekezdését, a 63. § (1) és (6) bekezdését, a 97. § (2) bekezdését és a 99. § (2) bekezdését.



III/2/b/e. Eljárási határidő be nem tartása ellenére szankcionálás

Az indítványozó álláspontja szerint a Tisztelt Debreceni Törvényszék a kereset elutasításával olyan közigazgatási határozatot tartott jogszabályokkal összhangban állónak, amely meghozatalára nem a jogszabályokban rögzített **határidőn** belül került sor. Az eljárási határidő be nem tartása mellett történő adóbírság kiszabása - mint érdemi döntés - az indítványozó álláspontja szerint önmagában sérti a tisztességes eljáráshoz fűződő minden jogalanyt megillető alapjogot.

Az indítványozó keresetlevelében előadta, hogy a Kúria Kfv.I.35760/2016/6. számú ítéletével kicsiszolt **joggyakorlat** alapján abban az esetben, ha az adóhatóság a határozata meghozatalára nyitva álló 60 napos határidőt túllépi, az esetben határozat meghozatalára ugyan sor kerülhet, de a tisztességes hatósági eljáráshoz való joghoz igazodás jegyében adóbírság nem írható elő az adózó terhére.

Az Air. tv. 127. § (3) bekezdése alapján:

*„Az utólagos adómegállapítás tárgyában hozott határozat ellen benyújtott fellebbezés esetén a határozat meghozatalára nyitva álló határidő az iratok felettes szervhez történő érkezését követő hatvan nap.”*

Az iratok felterjesztésére ugyan ezen törvény 126. § (4) bekezdése tartalmaz rendelkezést oly módon, hogy:

*„A fellebbezést az ügy összes iratával a fellebbezés beérkezésének napjától számított 15 napon belül fel kell terjeszteni a felettes szervhez.”*

Az alkotmányjogi panasszal érintett pert megelőző közigazgatási eljárásban a fellebbezés benyújtására 2019. június 25-én került sor, a másodfokú határozatot pedig 2019. szeptember 13-án hozták meg, majd 2019. október 4-én közölte azt a hatóság, így 60+15 napon túli a határozat.

A határidő alperes által történő elmulasztását az Air. tv. 50. § (5) bekezdésében leírtak is alátámasztják, e szerint:

*„Az ügyintézési határidőn belül a döntés közlése iránt is intézkedni kell.”*

Az alperes az [REDACTED] terhére az elintézési határidőn túl közölt határozatával 54.842.000 Ft adóbírság megfizetési kötelezettséget írt elő.

Az indítványozó álláspontja szerint a jogalkotói cél megkerülését eredményezné, ha kizárólag a másodfokú adóhatóság előtti időtartamnak lenne jelentősége.



Az Air. tv. 127. § (1) bekezdésében leírtak értelmében a felettes szerv a fellebbezési eljárás során a döntéshozatalt megelőző teljes eljárást megvizsgálja. A hivatkozott jogszabályból félreérthetetlenül adódik azon kötelezettség, hogy a felettes adóhatóságnak még az esetben is gondoskodnia kell az eljárási határidő betartásáról, ha az elsőfokú hatóság - bármely okból - késedelmesen teljesíti az iratfelterjesztési kötelezettségét, rendszeres felülbírálati eljárásaival köteles az elsőfokú adóhatóság joggyakorlatát úgy alakítani, hogy az a döntések közlését törvényes határidőn belül teljesítse.

Az adózónak törvényben biztosított joga van a döntés törvényben leírt határidőben történő megismeréséhez. Az alperes eljárása az Alaptörvény XXIV. Cikkének 1. bekezdése szerinti tisztességes eljárás követelményének azért nem felel meg, mert elintézési határidő be nem tartása ellenére szankciót alkalmazott, adóbírságot szabott ki.

**III/2/c Az Alaptörvény XXVIII. Cikk és az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdésében leírtak sérelme**

Az indítványozó álláspontja szerint a Tisztelt Debreceni Törvényszék eljárása során megsértette az Alaptörvény XXVIII. Cikkének 1. bekezdésében leírtakat, és nem volt figyelemmel a Kúria és az EUB által kicsiszolt egységes joggyakorlat követelményére, ezáltal megsértette az Alaptörvény, a Bíróság cím 25. cikkének (3) bekezdésében leírtakat.

Az indítványozó álláspontja szerint a Tisztelt Debreceni Törvényszék a 103.K.700.130/2020/24. számú ítélete a hivatkozott Alaptörvény rendelkezésébe ütközik, a bizonyítékok értékelésének hiánya, az indokolási kötelezettség megsértése, az objektivitás vizsgálatának elmaradása, az 5/2016. (IX.26.) KMK Vélemény helytelen alkalmazása, az egységes bírói joggyakorlat mellőzése és a bizonyítási teher téves kiosztása, valamint az indokolási kötelezettség megsértése miatt.

**III/2/c/a A bizonyítékok értékelésének hiánya. Indokolási kötelezettség megsértése.**

A vitatott ítélet indokolási részének tagoltsága az alábbi:

- [2] - [35] pont: elsőfokú adóhatósági határozatban foglaltak ismertetése.
- [36] - [42] pont: Felperes (adózó) fellebbezésének rövid ismertetése.
- [43] - [60] pont: másodfokú adóhatósági (alperes) határozat ismertetése.  
(Indokolás változtatása.)
- [61] - [69] pont: Keresetlevél tömör ismertetése.
- [62] - [80] pont: Alperesi védirat ismertetése.
- [81] - [90] pont: A védiratra tett felperesi nyilatkozat rövid ismertetése.
- [91] - [109] pont: Alperesi nyilatkozat ismertetése.
- [110] - [165] pont: A bíróság álláspontja.



Az ítélet indokolási részének [1] pontja szerint

*„[1] A bíróság a rendelkezésre álló közigazgatási iratok, illetve a peres felek nyilatkozatai alapján a következő tényállást állapította meg:”*

Ezt követően a [2] ponttól, a [109] pontig terjedően **nem a bíróság** által felállított tényállás kerül ismertetésre, hanem a peres eljárásban, valamint az azt megelőző **adóhatósági** eljárás végső szakaszában keletkezett iratoknak (elsőfokú határozat, Fellebbezés, másodfokú határozat) a tömörített **ismertetésére**.

Lényegében véve az ítélet nagy része iratismertetésről szól.

Panaszos súlyos mulasztásként értékeli, hogy a peres eljárásban megtartott egyetlen tárgyaláson a Bíróság iratismertetése szintén - kizárólag - ezeket a dokumentumokat ölelte fel, a közigazgatási eljárás adóellenőrzési szakában beszerzett **bizonyítékok** bemutatására és értékelésére nem terjedt ki.

Az adóhatósági eljárásban keletkezett iratok közül a Bíróság - az elsőfokú határozatot megelőzően keletkezett iratokat (jegyzőkönyvet, kapcsolódó ellenőrzések megállapításait, bünyügyi szakterületről beszerzett bizonyítékokat....., stb.) - sem a peres eljárásban, sem pedig az ítéletében **nem értékelte**.

Az elsőfokú határozatot megelőzően került sor az adóhatósági vizsgálat lefolytatására, a bizonyítékok beszerzésére is ezen eljárás során került sor.

Tehát az alapügy nem az Adóhatóság által megfogalmazott - eltérő indokolású - határozatok meghozatalával kezdődött, hanem az adóhatósági vizsgálat lefolytatásával.

A vizsgálati szakaszban került sor a felhasznált bizonyítékok beszerzésére is. A megállapításokat és a bizonyítékok értékelését tartalmazó jegyzőkönyv szükségszerűen az az alapidokumentum, amely alapján sor került az ellentmondásos határozatok meghozatalára. Tehát az ügyben keletkezett jegyzőkönyv kell, hogy az alapját képezze a jogszerű adóhatósági döntésnek.

Indítványozó álláspontja szerint, a Bíróság a jegyzőkönyv tartalmát figyelmen kívül hagyta, azt nem is értékelte. Ez viszont azt igazolja, hogy a jegyzőkönyvben és annak mellékleteiben bemutatott bizonyítékok értékelését és beszerzéseinek körülményeit sem vizsgálta.

A közigazgatási eljárásban felhasznált bizonyítékokkal kapcsolatosan kettős elvárás van. A bizonyítékok beszerzésének jogszerűen kell történnie, valamint a megállapított tényállás alátámasztására alkalmasnak kell lennie.

A bizonyítékok beszerzésének jogszerűtlenségét az Indítványozó a peres eljárásban és a megelőző eljárásban is valószínűsítette, ezért a Bíróságnak ezeket a kiemelkedő fontosságú körülményeket alaposan vizsgálnia kellett volna és arról az ítéletében számot kellett volna adnia.





(A jelen Alkotmányjogi panasz III/2/b/b., és III/2/b/c. pontjaiban leírtak szerint a közigazgatási eljárásban a bizonyítékok beszerzésének körülményei nem minősülnek jogszerűnek.)

A peres ügy alperese által hozott másodfokú határozatban közölt ténymegállapítással a beszerzett bizonyítékokat össze kellett volna vetnie a Bíróságnak. Ennek teljes körű ismertetésére nem került sor.

Az alapügyben született jegyzőkönyvnek, valamint 20 mellékletének, továbbá az adatokat és jogi okfejtéseket tartalmazó adózái észrevétel értékelésének elmaradása olyan mulasztás az ügyben ítéletet hozó Bíróság részéről, ami az Alaptörvény XXVIII. Cikkének (1) bekezdésébe ütközik.

Az indítványozó álláspontja szerint a tisztességes bírósági eljárás követelményébe ütközik, ha a közigazgatási perben vitatott adóhatósági határozat jogszerűségének vizsgálata során, nem végzik el a **bizonyítékok jogszerű beszerzésének** vizsgálatát és **egyenkénti értékelését**. Egy adóhatósági döntés jogszerűsége csak jogszerűen beszerzett bizonyítékokon alapulhat.

Mivel a Bíróság a bizonyítékokat, és azok beszerzésének körülményeit nem vizsgálta, ezzel Alaptörvény-ellenesen nem tett eleget a Kp. 78. § (2) bekezdésében és a 79. § (1) bekezdésében foglaltaknak. Megsértette továbbá a Pp. XVII. fejezetének 78. és 79. részfejezeteiben rögzített, „A bizonyítás általános szabályai”-t, különös tekintettel a 268. §-ra, a 269. § (1) bekezdésének c) pontjára és (2) bekezdésére.

### **III/2/c/b Az objektivitás vizsgálatának elmaradása.**

Az Európai Unió Bírósága (EUB) - a hozzáadottérték-adó témakörben - az ítéleteiben alkalmazott, iránymutató ítélkezési gyakorlatán keresztül, segítséget nyújt abban, hogy a 2006/112/EK tanácsi irányelvben (Héa-irányelv) foglaltakat - mint nemzetközi szerződést - a hatóságok és más döntéshozók hogyan értelmezzék és érvényesítsék. A Héa-irányelv rendelkezései a hazai jogszabályokba (Áfa tv., Air., Art., stb.) az Alaptörvénynek megfelelően átültetésre kerültek.

Az EUB ítéleteit a Kúria is beépítette ítélkezési gyakorlatába, mely ítélkezési gyakorlat iránymutató a hazai Bíróságoknak és Közigazgatási Hatóságoknak.

Az EUB ítélkezési gyakorlatával és a Kúria ítélkezési gyakorlatával ellentétes, vagy az azzal össze nem egyeztethető tagállami hatósági és bírósági döntések nem lehetnek jogszerűek, mert sértik az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdését.

A pert megelőző adóhatósági eljárásban született megállapításokra (jegyzőkönyv) az Indítványozó észrevételt, az elsőfokú határozatra pedig fellebbezést terjesztett elő, amelyekben az alapügy eldöntéséhez szükséges több EUB ítéletet is felhívott. Az előterjesztett keresetlevél és a per során tett beadványaink is több EUB ítéletre való hivatkozást tartalmaztak.



A HÉA-irányelv hazai jogszabályokba átültetett rendelkezései az Áfa-levonással kapcsolatos jogvitákban kizárólag **objektív bizonyítékok** felhasználását teszik lehetővé, mivel maga az irányelv is kizárólag objektív elemek meglétéhez köti a HÉA mechanizmusának alkalmazását.

Az indítványozó álláspontja szerint a Tisztelt Debreceni Törvényszéknek abban is állást kellett volna foglalnia, hogy a megelőző eljárás során beszerzett bizonyítékok közül, melyek felelnek meg az **objektivitás** feltételeinek. Mivel erre az ítélet nem terjed ki, csak azt valószínűsíthetjük, hogy a Bíróság az alperes által bemutatott bizonyítékokat objektívnek értékelte.

Szeretnénk hangsúlyozni, hogy az Indítványozó **nem** a bizonyítékok **felülrértékelését** kéri a Tisztelt Alkotmánybíróságtól, hanem a felhasznált bizonyítékok beszerzésének körülményeivel összefüggő vizsgálatot és olyan világos elhatárolás megállapítását, mely mélyrehatóan, de általánosságban elemzi az objektív bizonyítékok ismérveit.

Véleményünk szerint, az alapügyben bemutatott **bizonyítási eszközökből kinyerhető objektív bizonyítékok** nem támasztják alá sem az ügyben eljáró alperes döntését, sem a Bírósági ítéletet, aminek következménye a hiányosan és hibásan felállított tényállás.

Az elsőfokú adóhatóság jegyzőkönyve egy bizonyítási eszköz, melyben a mellékletekként csatolt bizonyítási eszközökből kinyert bizonyítékokat mutatta be és vonta le következtetéseit.

A mellékletek és azok mellékletei tartalmaznak okirati bizonyítékokat és olyan bizonyítékokat, aminek az objektivitása erősen megkérdőjelezhető.

Az adóhatósági vizsgálat során beszerzett és felhasznált **tanúvallomásokból és gyanúsítottai vallomásokból** - mint bizonyítási eszközökből - kinyerhető bizonyítékok **nem** tekinthetők **objektív bizonyítéknak**. A vallomást tevő személyek által előadottak, az egyének szubjektív tudattartalmát tartalmazzák. Nem feltétlenül tárgyyszerűek. A nyilatkozó személy az általa tapasztalt, átélt és érzékelt dolgokat saját, **szubjektív szemszögéből** tudja előadni, olyan formában, amilyen formában ő azt a vizsgált események időpontjában megélte.

Tekintettel kell lenni arra a körülményre is, hogy az idő múlásával az egyén emlékei megkophatnak, vagy hiányossá válhatnak. Hónapokkal, vagy esetleg évekkel korábbi eseményekre nem ugyan úgy emlékszik vissza, mint ahogyan az a valóságban megtörtént. Figyelemmel kell lenni arra is, hogy a nyilatkozatot tevő személy az általa közölteket mire alapozza.

A bűnügyi eljárás keretében tett **gyanúsítottai vallomást** gyakran a **nyomozati iratok ismeretében** teszik a gyanúsítottak. Amiből az következik, hogy a nyomozati iratokra alapított véleményt is tartalmazhatnak a vallomások egyes részei. (Ilyen véleményt fogalmazott meg az indítványozó képviselője is a 2018. november 29.-én tett gyanúsítottai vallomásában. ....*véleményem szerint...*")



Mindezekről függetlenül, a szubjektív vallomás alkalmas lehet arra is, hogy objektív tényt, körülményt, vagy adatot igazoljon. Esetleg a ténymegállapítás egyes elemeinek alátámasztására is alkalmas lehet.

A közigazgatási eljárás során született jegyzőkönyv 20 darab melléklete közül 7 darab gyanúsítottai vallomás, 2 darab pedig tanúvallomás, 1 darab további melléklet pedig külföldi adóhatóság által beszerezett nyilatkozat. (■■■■■■■■■■ nyilatkozata.)

A további mellékletekben bemutatott kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyvei is mind a Bűnügyi Igazgatóság által rendelkezésre bocsátott iratanyagok felhasználását igazolják.

A bűnügyi nyomozás és az adóhatósági vizsgálat más és más ágazati törvények alkalmazásával, különböző jogszabályok által szabályozott keretek között zajlik.

A két eljárásnak más az alanya és más a tárgya.

**Alapvető különbség** a két eljárástípus között, hogy míg az adóhatósági (közigazgatási) eljárásokban kizárólag **objektív** bizonyítékok használhatóak fel, addig a Be. által elismert bizonyítékok között felbukkanhatnak olyan bizonyítékok is, melyek az objektivitás feltételeinek nem felelnek meg.

A **parttalan** információáramlások és bizonyíték-felhasználások következtében az adóhatósági vizsgálat független és objektív jellemzőit biztosító **garanciális feltételek nem teljesülhetnek.**

A szubjektív elemeket tartalmazó bizonyítási eszközök beszivárogtak az adóhatóság által felhasználható elemek közé, lerontva ezzel az eljárás minőségét, amit a Bíróságnak hivatalból észlelnie kellett volna.

Például: A kapcsolódó vizsgálatok tartalmazzák, hogy nyomozóhatóságtól származó, feltehetően szubjektív bizonyítékokat szerzett be az adóhatóság, s ezek felhasználásával készültek közokiratnak minősülő jegyzőkönyvek. Ezek a jegyzőkönyvek viszont az indítványozónál elvégzett ellenőrzés során már közokirati bizonyítékként nyertek értékelést.

A kapcsolódó vizsgálat jegyzőkönyvére viszont - időbeli eltolódás és jogosultság hiányában - észrevételt - az alapügyben vizsgált adózó - nem tehet. Ezáltal tisztességtelen módon válik objektív bizonyítékká a jogszabálysértéssel beszerezett szubjektív bizonyíték.

A Közigazgatási Bíróságok, a megelőző adóhatósági eljárás objektivitási követelményeinek megfelelő peres eljárás lefolytatására kötelesek.

Indítványozó álláspontja szerint, a bírói mérlegelésre kizárólag az objektivitás keretei között van lehetőség. Nem elfogadható az a bírói érvelés, hogy az alperes állításával mindenben egyetért anélkül, hogy a bizonyítékok - Bíróság általi - okszerű és egyenkénti értékelését elvégezné.

Ezt az álláspontot erősíti meg az EUB C-18/13. számú döntése (Max Pen ügy), melyben a Bíróság kifejtette, hogy a nemzeti bíróságok jogköre és kötelessége annak ellenőrzése, hogy a vizsgált ügyletekkel kapcsolatos **objektív tények** fenn állnak-e?

Az indítvánnyal érintett bírósági ítélet és a peres eljárás sérti az Alaptörvény XXVIII. Cikkének (1) bekezdésében megfogalmazott tisztességes és pártatlan bírósági eljárás alapvető követelményeit.

A vitatott közigazgatási cselekmény - az objektív bizonyítékoknak ellentmondó - tényállításait ellenőrizetlenül emelte át az ítéletébe a Bíróság, amivel megsértette a Kp. 2. §-ban foglalt kötelezettségeit és az indokolási kötelezettségét.

Véleményünk szerint, a Bíróság helytelenül fogadta el az alperes határozatában állítottakat, mert a bizonyítékokat sem objektivitási szempontból, sem pedig tartalmuk szerint nem értékelte.

### III/2/c/c Az 5/2016. (IX. 26.) KMK vélemény helytelen alkalmazása.

Az indítvánnyal érintett ítéletben a Bíróság osztotta az alperes azon megállapítását, hogy az alapügyben az 5/2016. (IX.26.) KMK véleményben megfogalmazott 2. esetkör valósult meg.

A Kúria, a vélemény 2. esetkörének megvalósulása esetén alkalmazandó **bizonyítási irányokat** is meghatározta.

*„Aktívnak minősül a magatartása, ha tevőlegesen lépett fel a jogellenes adóelőny megszerzése érdekében, azaz alapvetően járult hozzá a mesterséges ügylet vagy ügyletek kialakításához. Ekkor nem szükséges vizsgálni a számlabefogadó tudattartalmát, hanem azon cselekedeteit kell feltárni, amelyek bizonyítják, hogy elsődleges alakítója volt az ellenőrzés alá vont ügyletnek vagy láncnak.*

*Passzívnak minősül a magatartása, ha a másik adóalany által felkínált feltételeket, körülményeket az ügylet lebonyolítása során nem vizsgálta. Ekkor feltárandó a számlabefogadó tudattartalma, hiszen azt kell bizonyítani a közigazgatási eljárásban, hogy tudott, vagy tudnia kellett volna arról, hogy az ügyletet vagy azok láncolatát jogellenes adóelőny megszerzése érdekében mások hozták létre aktívan, és vonták abba bele.*

*Míg előbbi esetben az ügylet(ek) alakítója, addig utóbbi esetben az(ok) elszennvedője a számlabefogadó adóalany. ...”*

*„Szükséges tehát, hogy az adóhatóság feltárja, hogy mely adóalanynál/adóalanyoknál jelentkezik a jogellenes adóelőny, amelyre tekintettel - a fentiekre figyelemmel - megtagadható a felperesi adóalany adólevonási/visszaigénylési joga.”*



Az elsőfokú adóhatóság által tett megállapítás szerint, a jogellenes adóelőny a vizsgált adózót (felperest) - több szinttel - megelőző vállalkozásoknál keletkezett. Olyan vállalkozásoknál, akikkel a felperesnek kapcsolata nem volt. Ez pedig azt támasztja alá, hogy az alperes és a Bíróság **objektív felelősséget** hárított a láncolatban szereplő olyan vállalkozásokra is, akiknek tudomása - kapcsolat hiányában - nem volt a család magatartást tanúsító vállalkozásról.

A Bíróság az ítéletében teljes mértékben osztotta az alperesi határozatban felállított tényállást, ami azt tartalmazta, hogy az Indítványozó (felperes) „aktív” résztvevője volt a megvalósított csalásnak. (Alperesi határozat 26. oldal 4. bekezdés)

*„... az adózó az általános forgalmi adó körében elkövetett visszaélés aktív, haszonhúzó szereplője volt.”*

A fentebb idézett KMK vélemény iránymutatása szerint, az „aktív”-nak minősített magatartás tanúsítása esetén nem a tudattartalom bizonyítása az elsődleges feladata a Bíróságnak, hanem az, hogy azokat a **konkrét cselekedeteket** tárja fel és sorolja fel, amelyek bizonyítják, hogy az adózó elsődleges alakítója volt a vizsgálat alá vont - visszaélést megvalósító - ügyleteknek.

Ilyen jellegű felsorolást viszont sem az alperesi határozat, sem a bírósági ítélet nem tartalmaz az indítványozó ügyében.

Nem is tartalmazhat, hiszen a hatóságok által beazonosított - költségvetést megkárosító - visszaélésszerű magatartást, a láncolatban **korábban** szereplő vállalkozások valósítottak meg.

Az ítélet [132] pontjában leírtak alapján, arra következtetünk, hogy a Bíróság az idézett KMK vélemény 2. esetkörét összemossa a KMK véleményben szereplő 1. esetkörrel. Az ítéletnek ebben a pontjában a Bíróság kifejti, hogy nincs jelentősége a tudattartalom vizsgálatának, mert tényleges árubeszerzés nem történt.

Ezzel szemben az ítélet más részeiben, kifejezetten a pozitív tudattartalmat valószínűsíti. (Pl.: a [140] pont *„... ismerhette...”, „... tudomása lehetett arról...”*)

Az idézett KMK vélemény okfejtéseivel és logikai összefüggéseivel ellentétesen került sor a bírói mérlegelést követő döntésre.

A logikai ellentmondások miatt és a Kúriai véleményben meghatározott bizonyítási irány figyelmen kívül hagyása miatt, az indítvánnyal érintett bírói ítélet nem megalapozott és nem jogszerű. Nem felel meg az Alaptörvény XXVIII. Cikkének (1) bekezdése szerinti tisztességes bírósági eljárás követelményének. Figyelmen kívül hagyja az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdésében megfogalmazott **egységes bírói gyakorlatot** megkövetelő rendelkezést.



**III/2/c/d Az EUB és a Kúria által kialakított, egységes bírói ítélkezési gyakorlat mellőzése.**

Az EUB és a Kúria által hasonló ügyekben hozott ítéleteit, valamint az azokban megfogalmazott elvi döntéseket a Bíróság az ítélet meghozatalakor nem alkalmazta.

A megelőző eljárás során, valamint a keresetben és a beadványokban több olyan elvi jelentőségű döntésre is hivatkozott az Indítványozó (felperes), melyeknek az ügy eldöntésében jelentős szerepet kellett volna tulajdonítani.

Az egységes bírói gyakorlatot meghatározó EUB és Kúriai döntéseket az alapügyben is irányadónak kellett volna tekinteni, mivel a 2006/112. EK Irányelv értelmezése és alkalmazása ezek alapján kristályosodott ki a mindennapi felhasználás érdekében.

A jogbiztonság elvének, a kiszámítható jogalkalmazásnak való megfelelést ezek a döntések segítik elő, mind a jogalanyok, mind egyéb jogalkalmazók számára.

A peres eljárást befejező bírói ítéletben kizárólag a C-80/11. és C-140/11. számú egyesített ügyekben hozott ítélet (Mahagében ítélet) 42. pontját hozta fel a Bíróság, ami a HÉA irányelv által támogatott és elismert célkitűzéseket tartalmazza.

Nem adott magyarázatot a Bíróság a tekintetben, hogy a más ügyekben kialakított bírói gyakorlat a jelen ügyben miért nem alkalmazható?

Az indítványozó továbbra is állítja, hogy a keresetlevelében és beadványaiban is szereplő ítéleteket a Tisztelt Debreceni Törvényszék döntése meghozatala során nem értékelte.

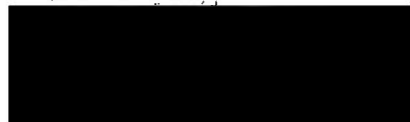
Többek között:

\* C-255/02 számú ügyben (Halifax plc. és társai ügyében hozott ítélet), az EUB által kidolgozott Halifax-teszt kötelező alkalmazása, a joggal való visszaélés megállapítására.

\* C-354/03., C-355/03. és C-484/03. sz. egyesített ügyekben (Optigen, Fulcrum és Bond House ügyekben hozott ítélet), felállított Optigen-teszt alkalmazása, annak megállapítására, hogy a HÉA irányelvben megfogalmazott objektív elvárásoknak megfelel-e a vizsgált ügylet.

Ebben az ítéletben került kimondásra az is, hogy a vételár részeként - beszállító felé - megfizetett Áfa-t is adófizetésnek kell tekinteni, nem csak a költségvetésbe történő közvetlen befizetést.

- A termékértékesítő adóbeszedőként jár el.
- Akinek nem volt kapcsolata az értékesítési láncban adófizetési kötelezettségét nem teljesítő „hiányzó” kereskedővel, annak egyéb feltételek fennállása esetén adó-visszaigényléshez fűződő joga nem sérülhet.



- A jogbiztonság elvével ellentétes, ha abból a szempontból vizsgálják az adózó ügyletét, hogy az termékértékesítésnek minősül-e, vagy sem.
- Ellentétes az Áfa-rendszer alapelveivel, ha a hatóságok az eljárásaik során figyelembe veszik az ellenőrzéssel érintett adóalanyon kívüli, más szereplő szándékát és/vagy a lánc részét képező más ügylet csalárd jellegét, amelyről a vizsgálattal érintett adóalany nem tudott és nem is tudhatott.
- Minden egyes ügyletet önállóan kell vizsgálni és a korábbi, vagy későbbi események nem változtatnak az értékesítési lánc részét képező tranzakció jellegén.
- Az adósemlegesség elvével ellentétes a jogszerű és jogellenes tevékenységek általános megkülönböztetése.
- Azon ügyletek, melyek magukba nem valósítanak meg Áfa-csalást, gazdasági tevékenységnek minősülnek.

\* C-439/04. és C-440/04. sz. egyesített ügyekben (Axel Kittel ügyben hozott ítélet) a Bíróság kimondta, hogy a jogellenes szerződésnek feltétele, hogy a szerződésben szereplő valamennyi fél szándéka jogellenes legyen.

(Ezt az álláspontot osztja a Kúria is (2014.L.II.JGy. 52. oldal):

*„A színlelt szerződésnek fogalmi eleme a kölcsönösség, a színlelésnek valamennyi szerződő fél tekintetében meg kell valósulnia és a felek között e tekintetben szándékközösség áll fenn.”)*

\* C-446/15. számú ügyből (Signum Alfa Speed Kft. ügyében hozott ítélet) levonható az a következtetés, hogy amennyiben a vevő az ügylet lebonyolítása során szokásos ügymenettel találkozott, akkor tőle csak az alapvető, szokásos gondosság várható el (adószám vizsgálata, termék átvétel során mennyiségi és minőségi ellenőrzés, számla alaki vizsgálata), mert megalapozottan feltételezheti, hogy nem adókijátszásra irányuló ügyletben vesz részt.

\* C-18/13. számú ügyben (Max Pen ügy) hozott ítélet az objektív körülmények kötelező vizsgálatáról szól.

\* C-277/14. számú ügyben (PPUH Stehcemp ügyben hozott ítélet) megállapításra került, hogy a rendelkezési jog hiánya - tényleges átadás esetén - nem zárja ki az értékesítés lehetőségét.

\* C-273/18. számú ügyben (SIA „Kuršu zeme” ügyben hozott ítélet) a Bíróság megállapította, hogy nem igazolja a csalásban való részvételt az, ha nem az értékesítő raktárában történik az áruk átvétele.



Az indítványozó álláspontja szerint az Alaptörvényben biztosított fair és tisztességes eljárás követelményeivel nem egyeztethető össze az a bírósági eljárás és bírósági ítélet, melyben az irányadó jogszabályok értelmezése körében meghozott más, **magasabb szintű jogi fórum által kimunkált bírói gyakorlatot** nem alkalmazzák.

A Tisztelt Debreceni Törvényszék nem vette figyelembe - a 2019. december 13.-tól, így az ítélelhozatalkor is hatályban lévő - az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdésében foglaltakat, mely szerint a Kúria által kialakított jogegységet és egységes bírói gyakorlatot kialakító határozatokat a Bíróságoknak kötelezően alkalmazniuk kell.

Ilyen határozat - többek között a már többször hivatkozott 5/2016 KMK vélemény mellett - az EBH2015.K.33. szám alatt közzétett döntés is, mely a Kfv.V.35.216/2014. számú ügy ítélete nyomán született.

A Kúria által kialakított bírói gyakorlatot tükrözik a peres beadványainkban is hivatkozott döntések. (Kfv.I.35.280/2017/7. számú, Kfv.III.35.435/2015/7. számú, Kfv.V.35.065/2015/6. számú, Kfv.I.35.699/2013/7. számú, Kfv.I.35.630/2018/5. számú, Kfv.V.35.287/2018/4. számú, Kfv.V.35.317/2018/8 számú, Kfv.I.35.142/2019/6. számú, stb ítéletek.)

### III/2/c/e A bizonyítási teher/érdek téves kiosztása

Súlyos eljárási szabálysértésnek értékeljük, hogy a bírósági tárgyaláson a bizonyítási teher/érdek kiosztásánál a Bíróság nem szabályszerűen járt el, ami kizárólag úgy orvosolható, ha a meghozott ítéletet megsemmisíti a Tisztelt Alkotmánybíróság.

A 2020. december 2.-án megtartott tárgyalásról készült jegyzőkönyvben (2. oldal 3. bekezdés) a Bíróság rögzítette, hogy

*„A bíróság a tárgyalás jelen szakaszában tájékoztatja a peres feleket arról, hogy a perben a felperes bizonyítja, hogy a felperes, illetve az [REDACTED] között gazdasági kapcsolat állt fenn, valós termékértékesítés történt.”*

(Meg kívánjuk jegyezni, hogy az alapügy felperese nem termékértékesítést végzett az [REDACTED] felé, hanem attól termékeket **szerezett be**, mely beszerzések után élni kívánt adólevonási jogával.)

Az ítélet [127] pontjában rögzíti a Bíróság, hogy az adóhatóság *„Bizonyítási kötelezettsége a bevallással és az adózó által felmutatott iratokkal kapcsolatban áll fenn.”*

Az indítványozó álláspontja szerint az Áfa-levonási ügyekben, a bizonyítási teher/érdek kiosztásánál **nincs mérlegelési jogosultsága** a Bíróságnak. Az Áfa tv. 120. § a) pontját és a 127. § (1) bekezdés a) pontját érintő eljárásokban a bizonyítási teher az **alperesen marad**, mivel az adóigazgatási eljárásban az Air. 99. § (1) bekezdése alapján a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettség az Adóhatóságot terheli.

DR. KANDI ERZSÉBET



Ezt az álláspontot osztotta, erősítette meg a Kúria 5/2016 (IX.26.) KMK véleménye is.

*„... az Áfa tv. 120.§ a) pontjával összefüggésben a bizonyítási teher az adóhatóságra hárul, neki kell bizonyítani az objektív körülmények fennállását, hogy az adózó az adólevonási jogra csalárd módon vagy visszaélészerűen hivatkozott.”*

A Közigazgatási Perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (Kp.) 79. § (1) bekezdése szerint:

*„Ha a megelőző eljárás hivatalból indult, és a fél az abban megállapított tényállás megalapozatlanságát, hiányosságát vagy iratellenességét valószínűsíti, a bíróság a közigazgatási szervet a tényállás valóságának bizonyítására kötelezi.”*

Ugyan a peres eljárás során, a Bíróság által alkalmazott eljárási szabályok betartásának vizsgálata nem alkotmányossági kérdés, de - álláspontunk szerint - a per során **tévesen** alkalmazott szabályok **következményei** és az ügy elbírálására gyakorolt **hatásai alkotmányossági** kérdést vetnek fel.

A perben vitatott közigazgatási cselekmény (másodfokú határozat) tartalmazta az alperes állításait.

A vitatott állításokat annak a félnek kell bizonyítania, aki azt állítja.

A keresetlevelünkben jeleztük, hogy az alperes által felállított tényállás hiányos, okszerűtlen és iratellenes. A felperes keresete alapján, a Bíróságnak - az adóhatósági eljárásban megvalósított jogsértések elbírálása mellett - azt is vizsgálnia kellett volna, hogy az alperes megállapításait bizonyította-e. A vizsgálat keretében értékelnie kellett volna a közigazgatási eljárásban beszerzett és felhasznált bizonyítékokat. A kereseti kérelemben és az indítványunkban tett hivatkozás ellenére a Tisztelt Debreceni Törvényszék nem észlelte, hogy az alperes állításait a bemutatott **bizonyítékok nem támasztják alá**, aminek következtében a bizonyítási kötelezettség az ügy **alperesét** terheli.

Nem az ügy felperesének kell bizonyítania, hogy jogszerűen kívánja az Áfa-levonási jogát gyakorolni, hanem az alperesnek kell bizonyítania, hogy ezt a jogot mi alapján vitatja el és állításait mire alapozza.

A perbe vitt ügy bizonyítékaival túlnyomó részt az ügy alperese rendelkezett. Tehát a bizonyítási teher megfordításával a Bíróság az Indítványozótól (felperestől) várta azoknak a bizonyítékoknak a bemutatását, amelyekkel alapvetően nem ő rendelkezett. Azokat a bizonyítási indítványokat, amelyeket viszont az indítványozó (felperes) terjesztett elő, a Bíróság figyelmen kívül hagyta.

Az indítványozó legjobb tudomása szerint elvárás mind a hatóságokkal, mind a Bíróságokkal szemben, hogy az előttük fekvő ügy minden körülményét vizsgálják és a megelőző közigazgatási eljárás során és a peres eljárás során felkínált, vagy hivatkozott bizonyítékokat beszerezzék, megvizsgálják és értékeljék.



A keresetlevelünkben és beadványainkban felsorakoztatott érvek és bizonyítékok, valamint az alperes által becsatolt dokumentumok értékelését követően, a Bíróság arra az álláspontra jutott, hogy a termékbeszerzésekkel összefüggő bizonyítási terhet/érdeket a felperesre hárítja.

Annak ellenére, hogy az indítványozó által történt termékbeszerzés - a közösségi jog által és a magyar jogszabályok által megkívánt minden szükséges elemével rendelkezett - megtörténtét az elsőfokú adóhatóság közokiratban ismerte el.

Az ítéletben - az alperes állításával megegyezően - azt állapította meg a Bíróság, hogy az Indítványozó (felperes) beszállítója soha nem volt a gazdasági élet valós szereplője. Tette ezt úgy, hogy a közhiteles nyilvántartásokat - melyekben az indítványozó joggal bízhatott az ügyletkötései során - figyelmen kívül hagyta és az ügy felperesétől várta el annak bizonyítását, hogy a közhiteles nyilvántartásokban szereplő - beszállítójával kapcsolatos - adatok valóságát igazolja. Tisztelettel megjegyezzük, hogy a közhiteles nyilvántartásokban szereplő adatok valóságát az alperes nem kérdőjelezte meg, azzal szemben bizonyítást nem folytatott le.

(A beszállító vállalkozás szerepelt a megbízható adózók nyilvántartásában, köztartozásmentes adózó volt, élő adószámmal, FELIR azonosítóval, kamarai tagsággal rendelkezett, aki bevallási és adófizetési kötelezettségét hiánytalanul teljesítette. Kereskedelmi bankok által nyújtott hitelkerettel és lízinggel rendelkezett, valamint saját nevében szerződéseket kötött és nem vitatott ügyleteket teljesített más adózók felé is.)

Értelmezhetetlen a bizonyítási teher/érdek kiosztása körében az, ha a felperest annak bizonyítására kéri fel a Bíróság, hogy bizonyítsa azt a tényt, amit az elsőfokú hatóság - mint szakhatóság - már korábban bizonyított és elismert.

A Tisztelt Debreceni Törvényszék álláspontja szerint a befogadott számla tartalmáért az Indítványozó (felperes) tartozik felelősséggel.

Álláspontunk szerint, a számla tartalmáért a számla kiállítója tartozik felelősséggel. A számla befogadójának, csak ellenőrzési kötelezettsége van a számlában feltüntetett adatokkal kapcsolatban. Az Indítványozó ezt a kötelezettségét teljesítette is, melyet a megelőző eljárás alapidokumentuma (jegyzőkönyv) elismert azzal, hogy a Számviteli törvényre hivatkozással nem tett semmilyen elmarasztaló megállapítást.

A 2366614401 ikt. számú jegyzőkönyvben a következők szerepeltek:

29. oldal: „A revízió a feltárt kapcsolódó vizsgálatok és meghallgatások alapján nem cáfolta, hogy az [REDACTED] és adózó között a gazdasági események ténylegesen létrejöttek”

34. oldal: „Számviteli rendet érintő megállapítást ... nem tettünk.”



Az Alaptörvény XXVIII. Cikkének (1) bekezdésében megfogalmazott tisztességes eljárás követelményének nem felel meg, ha a Bíróság a Kp. 79. § (1) bekezdését a peres eljárás során nem alkalmazza, valamint a nem mérlegelési jogkörébe tartozó kötelezettségét tévesen teljesíti. Az indítványozó álláspontja szerint ezzel olyan jogszabálysértés valósul meg, ami a folyamatban lévő ügy érdekére kihatással lehet.

Nem valósul meg a tisztességes és pártatlan bírósági eljárás követelménye, ha a Bíróság a per szerkezetének és sajátosságainak nem megfelelően úgy osztja ki a bizonyítási terhet/érdeket, hogy arra a jogszabályok szerint és az eljárási rend szabályai szerint - valamint a Kúria kialakított bírói gyakorlata szerint - nincs lehetősége és mellőzi az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdésében leírtakat.

A tisztességes bírósági eljáráshoz való Alaptörvényben biztosított jogból az következik, hogy a Közigazgatási Bíróságoknak - a jogalkotó által meghatározottak szerint - úgy kell a bizonyítási eljárást lefolytatni, hogy a bizonyítás-felvétel lényeges elemét képező, bizonyítási teher/érdek kiosztásánál a keresetlevélre és az ügy **egyedi** jellegére tekintettel jár el.

#### **III/2/c/f A rendelkezési jog hiányára alapított tényállás.**

Az Indítványozó álláspontja szerint, a Tisztelt Debreceni Törvényszék a 103.K.700.130/2020/24. számú ítéletével megsértette az Általános forgalmi adóról szóló, módosított 2007. évi CXXVII. tv. 120. § a) bekezdését, a 9. § (1) bekezdését, valamint a 2006/112/EK Tanácsi Irányelv 168. cikkét azzal, hogy jogszabálysértő módon vitatta el az ügy felperesének adólevonási jogát.

Továbbá megsértette Az adóigazgatási eljárás részletszabályairól szóló 465/2017. (XII.28.) Kormányrendelet 79. § (5) bekezdésében leírtakat, amikor olyan bizonyítékokra alapított tényállás alapján hozott közigazgatási határozatot jóváhagyó, felperesi keresetet elutasító döntést, melyek nem felelnek meg a  **tisztességes eljárás**  Alaptörvényben biztosított követelményeinek, a jogszabályok normaszövegét nem az Alaptörvényben leírt és nem a Kúria által kialakított  **joggyakorlatnak**  megfelelő módon értelmezte.

A Tisztelt Debreceni Törvényszék az indítvánnyal érintett ítéletében az alperes érvelésével egyezően úgy foglalt állást, hogy az indítványozó (felperes) részére terméket értékesítő [REDACTED] nem végezte el a számlán feltüntetett gazdasági eseményt, a számlán szereplő áruval sohasem rendelkezett, a számlakibocsátónak nem volt tulajdonoskénti  **rendelkezési joga** , így az Indítványozó (felperes) csak látszólagosan szerzett be árut, így az Áfa-levonás objektív előfeltétele nem teljesült. Az Indítványozó (felperes) részére értékesítő társaság beszerzéseit, a  **korábbi**  árutulajdonosokat ellenőrizve, s egyéb bizonyítékokat értékelve, az alperes arra a meggyőződésre jutott, hogy az [REDACTED] nem volt soha a kereskedelmi élet valós szereplője.

A **rendelkezési jog** hiányára vonatkozó érvelést az általános forgalmi adóról szóló, többször módosított 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) 9. § (1) bekezdésében leírtakra építette, mely szerint:

*„Termék értékesítése: birtokba vehető dolog átengedése, amely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja, vagy bármely más, a birtokba vehető dolog szerzése szempontjából ilyen joghatást eredményező ügylet.”*

Az Indítványozó (felperes) a keresetlevélben rámutatott, hogy a rendelkezési jog tartalmát az Áfa törvény nem fejti ki, ezért egyéb jogági szabályok nyújthatnak csak segítséget a normatartalom értelmezéséhez.

A 2013. évi V. tv. (Ptk.) 5:30 § (1) bekezdése alapján:

*„A tulajdonost megilleti az a jog, hogy a dolog birtokát, használatát vagy hasznai szedésének a jogát másnak átengedje, azt biztosítéskul adja vagy más módon megterhelje, továbbá, hogy a tulajdonjogát másra átruházza vagy azzal felhagyjon.”*

Figyelemmel arra, hogy az Indítványozó (felperes) és az [REDACTED] között adásvételi szerződés jött létre, a hivatkozott Ptk.-beli szabály mellett az 5:39. § (2) bekezdésében leírtakat is irányadónak kell tekinteni. A hivatkozott jogszabályi hely szerint:

*„A kereskedelmi forgalomban jóhiszeműen és ellenérték fejében szerző megszerzi az átruházással az ingó dolog tulajdonjogát akkor is, ha az átruházó nem volt tulajdonos.”*

Az 5:39 § (3) bekezdése pedig rögzíti, hogy

*„Kereskedelmi forgalomban való szerzésnek minősül az, ha a vevő olyan eladótól vásárol, aki az adásvételi szerződést jogszerűen folytatott üzletszerű gazdasági tevékenysége körében saját nevében köti meg.”*

Az Indítványozó (felperes) a védíratra benyújtott válasziratában a rendelkezési jog tartalmának értelmezéséhez felhívta az EUB C-277/14 számú ügyében leírtakat. A hatodik irányelv 5. cikkének (1) bekezdése szerinti termékértékesítés-fogalom nem a tulajdon átruházásnak az alkalmazandó nemzeti jogszabályokban előírt formáira utal, hanem magában foglal bármely, materiális javak átruházására irányuló ügyletet, melynek során az egyik fél feljogosítja a másik felet, hogy e jogokkal úgy rendelkezék, mintha azok tulajdonosa lenne.

A jogi értelemben vett **rendelkezési jog** hiánya nem befolyásolja a HÉA-levonási jogot tényleges átadás és tényleges ellenérték fizetés esetén.

Kérdésként merülhet fel, hogy az eladó oldalán esetlegesen felmerülő rendelkezési jog hiánya, egyéb feltételek (áruátadás, vételár kiegyenlítés, adóalanyiság fennállása, formailag szabályos számla, számlabefogadó által történő továbbértékesítés bizonyítottsága) fennállása esetén **kizárja-e** a vevő adó visszaigénylésre vonatkozó jogát?

Álláspontunk szerint, Magyarország Alaptörvénye 28. cikkének 2019. január 1. napjától - a Debreceni Törvényszék által meghozott és kihirdetett ítélet napján is - hatályos rendelkezése szerint, a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét **elsősorban** azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban kell értelmezni. A jogszabályok **céljának** megállapítása során elsősorban a jogszabály preambuláját, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat **indokolását** kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a **józan észnek** és a közjónak megfelelő, **erkölcsös és gazdaságos** célt szolgálnak.

Az Áfa tv. 9. § -ához fűzött indokolás azt tartalmazza, hogy:

*„A törvény rögzíti a termékértékesítés általános meghatározását, valamint definiálja a birtokba vehető dolog fogalmát. A törvény szerint termékértékesítés a birtokba vehető dolog átengedése, amely az átvevőt tulajdonosként való rendelkezésre jogosítja, vagy bármely más olyan ügylet, amely ezt a joghatást eredményezi.”*

A jogi norma **értelmezése** során **nem mellőzhető** annak figyelembe vétele, hogy a HÉA-irányelv nemzeti jogba történő adaptálása indokolta az ÁFA törvény megalkotását, ezért figyelemmel kell lenni a 2006/112/EK Tanácsi Irányelv 14. cikk (1) bekezdésében leírtakra és a 168. cikkben, valamint annak a) pontjában leírtakra.

Az **Irányelvben** leírt fogalmak értelmezését pedig az EUB elvégezte a C-277/14. számú ítéletében oly módon, hogy:

*„.....a Finnet azon képességének esetleges hiánya, hogy az alapügyben szóbanforgó termékekkel jogilag rendelkezzen, nem zárhatja ki a termékek e rendelkezés értelmében vett értékesítését, mivel az említett termékeket **ténylegesen** átadták....”*

Ezzel az EUB ítélettel **ellentétes** álláspontra helyezkedett a Bíróság, amikor rögzítette ítéletében ([140] pont), hogy önmagában már azt is elegendő bizonyítéknak tartja, hogy a felperes a beszállítója által megjelölt helyen - ami az albeszállítójának szerződött logisztikai raktára - vette át az árukat, ezáltal tudatában volt az adócsalásnak.

A Kúria pedig elvi döntésként több ítéletében rögzítette, hogy

*„Nem lehet az adólevonási jog megtagadását olyan körülményekre alapítani, melyről az Európai Unió Bírósága már kimondta, hogy önmagukban nem képezhetik annak akadályát.”*  
(Kfv.I.35.280/2017/7.sz. ítélet)

Az Indítványozó (felperes) álláspontja szerint, az alperesnek jogszabály biztosított lehetősége a polgári jogviszonyok minősítése (az Art. 2. §-a alapján), de a valódiság klauzula alkalmazása nem vezethet a jogrendszer egyik meghatározó normájától, a Ptk. rendelkezéseitől, valamint az EUB által kicsiszolt joggyakorlattól való eltéréshez.

Az indítvánnyal érintett perben a Tisztelt Debreceni Törvényszék **nem végezte el** a rendelkezési jog **értelmezését**, csupán átvette az erre vonatkozó alperesi következtetést, amivel megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdése által biztosított pártatlan és tisztességes eljárás követelményeit.

### III/2/c/g Indokolási kötelezettség megsértése.

A perben vitatott közigazgatási cselekmény állításai között számtalan szakmaiatlan, logikátlan, ellentmondó és iratellenes állítás szerepel. Ezekre a keresetlevelünkben és a beadványainkban felhívtuk a Bíróság figyelmét.

Álláspontunk szerint, a jelen indítvánnyal vitatott bírósági ítélet ezeket szintén változatlan formában vette át, amiből arra a következtetésre jutottunk, hogy a Bíróság nem végezte el a bizonyítékok értékelését.

Sérelmesnek tartjuk az alkotmányjogi panasszal érintett ítéletet, mert szinte szóról szóra idézi a vitatott határozat megállapításait anélkül, hogy megjelenne benne magának a Bíróságnak a személyes véleménye, **meggyőződése**. A Bíróság indokolási kötelezettsége nem merülhet ki annyiban, hogy mindenben egyetért az alperessel.

Tisztelettel előadjuk, hogy a következőkben bemutatott példákkal nem a bizonyítékok felülmérlegelését várjuk a Tisztelt Alkotmánybíróságtól, hanem pusztán azt kívánjuk igazolni, hogy a bírósági ítélet indokolási része **ellentmond a bizonyítékoknak**, így nem felelhet meg az Alaptörvényi elvárásoknak.

- [131] pont:

*.....a számlakibocsátó társaság a számlán feltüntetett gazdasági eseményt nyilvánvaló módon nem végezte el, a számlán szereplő áruval sohasem rendelkezett."*

Ezt az állítást cáfolják a közigazgatási szakban beszerzett személyi- és tárgyi bizonyítékok (áruátvételt igazoló dokumentumok, a számlakibocsátó nyilatkozatai, bevallásai, könyvelési anyaga, banki kivonatai, a logisztikai raktárak kimutatásai, a logisztikai raktárak képviselőinek és alkalmazottainak nyilatkozatai, EKÁER adatbázis adatai, fuvarozók nyilatkozatai, a beszállítónál elvégzett *„egyes gazdasági események valódiságának vizsgálatára irányuló jogkövetési vizsgálat"* eredményeiről szóló jegyzőkönyv, valamint az indítványozó (adózó) részére megküldött jegyzőkönyv megállapításai, stb.)

Tisztelettel megjegyezzük, hogy ezek a bizonyítékok mind az alperes, mind a bíróság rendelkezésére álltak.

- [132] pont:

*„Az adóhatóság az általa feltárt és bemutatott tényállás alapján okszerűen jutott arra a következtetésre, hogy a felperes részéről az Áfa tv. 9. §-ában meghatározott termékértékesítés objektív elemei nem valósulnak meg, ...”*

*„a tulajdonosként való rendelkezési jog megszerzése az áfa levonás objektív előfeltétele.”*

Az indítványozó az alkotmányjogi panaszának egyéb részében már részletesen indokolta, hogy az egységes joggyakorlat és hazai szabályozás által megjelölt követelményeknek az árubeszerzése mindenben megfelelt, rendelkezett minden olyan objektív elemmel, amit az EUB és a Kúria hivatkozott ítéleteiben nevesített.

- [133] pont:

*„...a felperes részére termékértékesítésről számlát kiállító [REDACTED] soha sem volt a kereskedelmi élet valós szereplője, függetlenül attól, hogy adózással kapcsolatos iratokkal rendelkezett, illetve, hogy bevallási kötelezettségét teljesítette.”*

Ennek a pontnak ellentmond többek között az, hogy a kereskedelmi élet más szereplője, kereskedelmi bankok, valamint korábbi ellenőrzések - köztük EKÁER ellenőrzés és kapcsolódó vizsgálatok - alkalmával maga az Adóhatóság is valós gazdasági szereplőnek ismerte el az [REDACTED]-t.

A létezését igazolják a közhiteles nyilvántartások is.

- [134] pont:

*„A határozatban rögzítettek szerint [REDACTED]t is elmondta, hogy az [REDACTED] [REDACTED] nevű számlakibocsátójának képviselője, [REDACTED] határozta meg azt, hogy a felperes hova, melyik számla szerinti vevőjéhez, milyen sorrendben szállítson.”*

Ez az állítás iratellenes, mert Indítványozó képviselője - a hivatkozott gyanúsított vallomásaiban - ilyen kijelentést nem tett.

- [137] pont:

*„A kapcsolódó vizsgálatok körében ugyanis az is rögzítésre került, hogy a [REDACTED]-nek számlázó [REDACTED] szintén nem minősült a gazdasági élet valós szereplőjének. A cég ügyvezetője, [REDACTED] úgy nyilatkozott, hogy...”*

Ez az állítás szintén iratellenes, mert a kapcsolódó vizsgálatok jegyzőkönyvei szerint, [REDACTED]nek soha nem volt beszállítója [REDACTED]. Tehát a [REDACTED] nyilatkozata ebből a szempontból irreleváns.

-A [138] pont szerint, az Indítványozó beszállítója alkalmazottjának a szomszédja vette fel a pénzt a [REDACTED] bankszámlájáról. Valamint hivatkozi [REDACTED] tanúvallomására, miszerint a [REDACTED]-nek történő szállításkor, Indítványozó küldte a beszállítója albeszállítójának raktárához, ahol [REDACTED] volt jelen.

Az iratellenességet mutatja, hogy a kapcsolódó vizsgálatok szerint, a vizsgált időszakban a [REDACTED] számlájáról senki nem vett fel pénzt.

Indítványozó pedig nem a beszállítója raktárához küldte a fuvarozót, hanem a beszállító által megadott címre, az [REDACTED] raktárához. Ezt igazolják az Indítványozó könyvelési iratai is. Ebből viszont nem lehet következtetni, hogy Indítványozó tudhatta, hogy ki a beszállítójának a beszállítója. Ezt az álláspontot - a [140] pontban megfogalmazottak szerint - már „önmagában” a személyi összefonódások bizonyítékaként értékelték.

A [REDACTED] szállításainak körülményeit pedig okszerűtlenül szerepeltette az [REDACTED] ítéletében a Bíróság.

Indítványozó számára a vitatott ítéletből az derül ki, hogy a Bíróság **nem végzett tételes bizonyítékértékelést**, az ítélet **nem is tartalmazza azok felsorolását és azt, hogy azok egyenként milyen állítás alátámasztására alkalmasak.**

Nem tartalmazza az ítélet azoknak az ügyleteknek az értékelését sem, amelyek szintén ebben az időszakban történtek. Gondolunk itt a hasonló áruátvételekkel bonyolított, más beszállítótól történő beszerzésekre, melyekben ugyan ilyen típusú árukat szereztek be. Az Indítványozó vevőivel kapcsolatban sem kielégítő az ítélet indoklása, mert az pusztán a [REDACTED] szlovák társaságot nevesíti. De az Indítványozónak horvátországi vevőpartnerre is volt, akinek értékesítette a beszállítóktól megvett árukat.

A perben eljáró alperes az állításait kizárólag okszerűtlenül félreértékelt nyilatkozatokra alapozta, mely mellőzi az objektivitást, és amely álláspontot a Bíróság - fenntartás nélkül - átemelt az ítéletébe.

Ezzel a Bíróság megsértette a Kp. 2. §-ban és a 78. § (2) bekezdésében és az (5) bekezdés a) pontjában foglaltakat, a 85. § (1), (2) és (3) bekezdésének c) pontjában leírtakat, valamint a Pp. 346. § (4) és (5) bekezdéseit, mert az indokolási kötelezettséggel kapcsolatos - bírói gyakorlatnak megfelelő és törvény általi - elvárásoknak nem felelt meg.

Az indítványozó álláspontja szerint az ítélet nem felel meg az Alaptörvény XXIV. Cikk (1) bekezdésének második mondatában leírt indokolási kötelezettségnek.

### Összegzés

A jelen alkotmányjogi panaszban részletesen kifejtettek szerint az **adóhatósági eljárás nem felel meg az Alaptörvény XXIV. Cikkének (1) bekezdésében foglalt tisztességes és pártatlan eljárás követelményeinek.** Sérti a fegyverek egyenlőségének elvét, a fair eljárás követelményeit.



Az Adóhatóság az eljárása során megfosztotta az Indítványozót az irat-betekintési jogától.

A bizonyíték-beszerzések nem a jogszabályok által - és nem a jogalkotó által - elvárt módon történtek, mert a Nyomozóhatóság és az Adóhatóság közötti kapcsolattartás ellenőrizetlenül és parttalanul zajlott. Olyan személynek is kiszolgáltatták a teljes nyomozati anyagot, aki nem volt illetékes eljárni az Indítványozó ügyében. Az iratátadási jegyzőkönyvek nem felelnek meg a formai követelményeknek és sérült a célhoz-kötöttség elve.

A Nyomozóhatóság befolyást (ráhatást) gyakorolt az adóigazgatási eljárást lefolytató személyekre, akik alávetették magukat a nyomozás érdekeinek. A vizsgálatot lefolytató adóhatósági revizorok személyét is érintő - titkos információgyűjtésből származó - adatok megismerését követően az eljárás ellenőrk munkája nem volt pártatlan.

A teljes adóhatósági eljárás a bünyügyi eljárásra épült, annak minden mozzanatából a büntetőeljárás anyagai köszönnek vissza, több helyen szóról-szóra idézve nyomozati iratokat.

Az Indítványozó észrevételezési- és fellebbezési joga kiüresedett az alperes indoklás-változtatása következtében.

Bizonyítási indítványait érdemi vizsgálat nélkül utasították el.

Az alkotmányjogi panaszunk szerint a peres eljárás és a jogerős ítélet nem felel meg az Alaptörvény XXVIII. Cikkének (1) bekezdésével megkövetelt tisztességes bírósági eljárás követelményének, az ítélet indoklásában nem alkalmazták az Alaptörvény 25. cikkének (3) bekezdését.

A bíróság a per eldöntése során nem értékelte a bizonyítékokat, nem vizsgálta azok beszerzéseinek körülményeit és az alperes által szolgáltatott bizonyítékok objektív voltát. Ennek következtében helytelenül értett egyet az alperes ténymegállapításaival és rótt bizonyítási kötelezettséget az Indítványozóra.

A pert megelőző eljárásban - az adóellenőrzés során - keletkezett iratokat nem ismertette, azokat teljesen figyelmen kívül hagyta.

Nem a kereseti kérelemben foglaltak szerint bírálta el az ügyet, figyelmen kívül hagyva az EUB és a Kúria által megszabott iránymutatásokat és az egységes bírói gyakorlatot, melyeket az előtte fekvő ügyben is alkalmaznia kellett volna.

Az Indítványozó által tett bizonyítási indítványokat nem fogadta el. A nyomozás során született szakértői vélemény - mint perdöntő bizonyíték - elutasítását és a tanú meghallgatásának mellőzését csak az ítéletben közölte.

Az ágazati törvények által nem definiált kérdésben nem alkalmazta a Polgári törvénykönyvben szabályozott tulajdonszerzéssel és rendelkezési joggal kapcsolatos iránymutatásokat.

Az ítélet indokolási része nem elégíti ki az Alaptörvény XXIV Cikk (1) bekezdésének második mondatában és a Polgári perrendtartásról és Közigazgatási perrendtartásról szóló törvényekben megkövetelt indokolási kötelezettséget.



Az alkotmányjogi panaszt előterjesztő ██████████ ügyvezetőjének határozott álláspontja az, hogy a tisztességes eljáráshoz fűződő alapjoga a beadványban egyenként részletezett okok miatt, de összességében is sérült.

*„A tisztességes eljárás olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet megítélni.” (6/1998 AB határozat és 14/2004 AB határozat)*

A tisztességes hatósági eljáráshoz-, döntéshozatalhoz való jog, valamint a tisztességes bírósági tárgyaláshoz- és döntéshozatalhoz való alkotmányos jog érvényesülésének minimumát az eljárási szabályok maradéktalan betartása, megtartása jelenti, aminek az érvényesülését az eljárás minden elemében biztosítani kell.

Ahogy az Alkotmánybíróság már kifejtette, *„...kimunkált alkotmányos mérce értelmében a tisztességes eljárás (fair trial) követelménye az eljárásjogi garanciák érvényesülését is felöleli, és egy olyan minőséget jelent, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembe vételével lehet csupán megítélni. Ebből következően egyes részletszabályok hiánya miatt éppúgy, mint valamennyi részletszabály megalkotásának dacára lehet egy eljárás méltánytalan, igazságtalan vagy nem tisztességes.*

[...]

*Az indokolt bírói döntéshez fűződő jog [...] az Alaptörvény XXVIII. Cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszerén belül jelentkezik. Az alkotmányos előírás ugyanakkor kizárólag az eljárási törvényekben foglaltak szerint kötelezheti a bíróságot a döntésének alapjául szolgáló indokok bemutatására. Ebből következik, hogy az Alkotmánybíróság az Alaptörvény e szabályát mindig együtt olvassa a jogvita jellege, és az adott ügy típusa által kijelölt konkrét eljárásjogi szabályokkal.*

[...]

*A tisztességes eljárásból fakadó elvárás tehát az eljárási szabályok Alaptörvénynek megfelelő alkalmazása, ami a jogállami keretek között működő bíróságok feladata. Az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a tisztességes eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. Ennek megítéléséhez az Alkotmánybíróság vizsgálja a jogvita természetét, az alkalmazandó eljárási törvény rendelkezéseit, a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmeket és észrevételeket, valamint az ügyben választ igénylő lényeges kérdéseket.” {7/2013. (III. 1.) Alkotmánybírósági határozat}*

*„A végső soron szintén a tisztességes eljáráshoz való jogra, mint „anyajogra” visszavezethető, azzal logikai kapcsolatban álló jogosultságok egy másik csoportja önálló alapjogként került megfogalmazásra az Alaptörvényben [...]. Vannak továbbá a tisztességes eljáráshoz való jogból levezethető, az Alaptörvényben nem nevesített, de az Alkotmánybíróság által elismert részjogosítványok is.” {3046/2019. (III. 14.) Alkotmánybírósági határozat}*

#### IV. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek

##### IV/a.

Az alkotmányjogi panasszal érintett bírósági ítélet végrehajtásának a Tisztelt Debreceni Törvényszék által történő felfüggesztését az indítványozó az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján kérte, erre vonatkozóan kérelmet terjesztett elő, melyet mellékelten csatolunk.

##### IV/b.

Mellékelten becsatoljuk a jelen alkotmányjogi panasz előterjesztésére vonatkozó ügyvédi meghatalmazást.

Az indítványozó jogi képviselőjének képviseleti joga Az ügyvédi tevékenységről szóló, 2017. évi LXXVIII. törvény (továbbiakban: Üt tv.) 2. § (1) bekezdés a. pontján, 4. § a. pontján, 27. § (1) bekezdés a. pontján, 28. §-án, 39. § (1) bekezdésén és a jelen kérelemhez csatolt meghatalmazáson alapul.

Tisztelettel bejelentjük, hogy a Polgári Törvénykönyvről szóló, 2013. évi V. törvény (Ptk.) 3:1. § (1) bekezdése alapján:

*„A jogi személy jogképes: jogai és kötelezettségei lehetnek.”*

Az indítványozó indítvány előterjesztési joga ezen és a beadvány egyéb részeiben hivatkozott jogszabályi rendelkezésen alapulnak.

##### IV/c.

Az indítványozó a személyes adatainak Alkotmánybíróság általi kezeléséhez teljes körűen hozzájárul, de ezen adatok nyilvánosságra hozatalához nem járul hozzá.

Debrecen, 2021. május 6.

Tisztelettel:

  
indítványozó képvis.

Dr. Kandi Erzsébet  
KANDI ERZSÉBET  
ügyvéd

#### Mellékletek:

1. Cégek kivonat
2. Alírási minta
3. Jogi képviselő meghatalmazása
4. Debreceni Törvényszék 103.K.700.130/2020/24. számú ítélete
5. Kúria Kfv.I.35093/2021/2. számú végzése
6. Debreceni Törvényszékhez címzett kérelem végrehajtás felfüggesztése érdekében
7. Iratbetekintési jogot korlátozó adóhatósági végzés.

