

Alkotmánybíróság részére
1015 Budapest, Donáti u. 35-45.

Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján
4400 Nyíregyháza, Toldi u. 1.
Postacím: 4402 Nyíregyháza, Pf. 41.

ALKOTMANYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: <u>IV/1658-0/2017</u>	
Érkezett: <u>2018 NOV 13.</u>	
Példány: <u>1</u>	Kezelőiroda:
Melléklet: <u>30</u> db	<u>41</u>

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Aluljegyzett [redacted] (székhely: [redacted])
[redacted] [redacted] tósági tag: Dr. [redacted] önálló
képviselési joggal) – a csatolt meghatalmazással igazolt [redacted] képviselőm, **Dr. Kises Éva ügyvéd** (Dr. [redacted])
[redacted] levelezési cím: [redacted]
[redacted] nyilvántartási száma: [redacted] Kamarai azonosító szám: [redacted]
[redacted], tel.: +36 1 781 7658; [redacted] útján – az Abtv.¹ 27. §-a alapján az
alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő a Tisztelt Alkotmánybírósághoz a [redacted] [redacted] t felperesnek a NAV Fellebbviteli Igazgatósága alperes elleni – a 12/15/350079/1132 sz. megbízólevéllel elrendelt, 2011. évre vonatkozó, általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés megállapításai alapján 2016. augusztus 1. napján meghozott, 2088703702 iktatószámú elsőfokú határozatot helybenhagyó, a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató által 2016. december 8. napján meghozott és 2016. december 15. napján személyesen átvett, 2154020706 iktatószámú másodfokú határozat bírósági felülvizsgálata iránti – közigazgatási perében a **Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság** által 2017. szeptember 25. napján meghozott és 2017. október 31. napján postai úton kézbesített, 10.K.27.053/2017/17. számú ítélettel szemben és a **Kúriának** – a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítéletét hatályában fenntartó – 2018. május 24. napján meghozott és 2018. augusztus 29. napján postai úton kézbesített, Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítéletével szemben, azok alaptörvény-ellenessége miatt:

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, állapítsa meg a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítéletének és a Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítéletének alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg azokat, mivel azok sértik az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) és (7) bekezdését, illetve az azokban biztosított, tisztességes eljáráshoz való jogot és jogorvoslathoz való jogot.

Kérémem indokolásaként az alábbiakat adom elő:

Indokolás tartalomjegyzéke:

- 1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei**
 - a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése
 - b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése
 - c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

¹ Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (továbbiakban: Abtv.)

- d) Az indítványozó érintettségének bemutatása
- e) Annak bemutatása, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

- a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése
- b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

3. Egyéb nyilatkozatok és melléletek

- a) Nyilatkozat arról, ha az indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.
- b) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya, vagy jogtanácsosi igazolvány másolata, ha az indítványozó jogi képviselővel jár el. (Melléklet)
- c) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról (Melléklet)
- d) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok egyszerű másolata (Melléletek)

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése

A megsemmisíteni kért bírói döntések megnevezése: A Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által 2017. szeptember 25. napján meghozott és 2017. október 31. napján postai úton kézbesített, 10.K.27.053/2017/17. számú ítélet és az ezen ítélet ellen az indítványozó által benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján indult eljárásban a Kúria által 2018. május 24. napján meghozott és 2018. augusztus 29. napján postai úton kézbesített – a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítéletét hatályában fenntartó –, Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélet.

Pertörténet röviden:

A NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága² a 12/15/350079/1132 sz. megbízólevéllel a 2011. évre vonatkozóan, általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést rendelt el az indítványozónál.

A NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága az ellenőrzés megállapításit a 2016. június 28. napján készítette, 2088429202 iktatószámú, 2016. július 11. napján postai úton kézhez vett jegyzőkönyvben rögzítette.

Az ellenőrzés megállapításai alapján a NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága által 2016. augusztus 1. napján meghozott, 2088703702 iktatószámú *elsőfokú határozatot* az indítványozó 2016. augusztus 5. napján vette postai úton kézhez.

Az elsőfokú határozat ellen a törvényes határidőn belül, 2016. szeptember 2. napján *fellebbezés* került benyújtásra.

Az elsőfokú határozatot a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató által 2016. december 8. napján meghozott és 2016. december 15. napján személyesen átvett, 2154020706 iktatószámú *másodfokú határozat* helybenhagyta.

Az első- és másodfokú adóhatározatok azt állapították meg, hogy az indítványozó által az [REDACTED] részére értékesített termékek (takarmánykukorica és repce) igazoltan nem kerültek

² Kiemelt Adóalanyok és Társas Vállalkozások Ellenőrzési Főosztálya Kiemelt Adóalanyok Ellenőrzési Osztálya

Szlovákiába kiszállításra, így az értékesítés nem felel meg az adómentesség Áfa tv. 89. § (1) bek.-ben rögzített feltételeinek.

Mindezek eredményeként az adóhatóság határozataiban az indítványozó terhére általános forgalmi adó adónemben 128.517.000,- Ft összegű adókülönbötet állapított meg – mely összeg teljes egészében adóhiánynak minősült –, egyúttal az adóhiány után 64.258.000,- Ft összegű adóbírságot szabott ki, és 33.017.000,- Ft összegű késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság tehát az adómentesség megtagadása okán összesen közel 226 millió forint összegű fizetési kötelezettséget írt elő az indítványozó terhére.

A jogerős adóhatározat bírósági felülvizsgálata iránt az indítványozó (mint felperes) 2016. december 22. napján *keresetet* terjesztett elő. A keresetben jogszabálysértésre hivatkozással a másodfokú adóhatározatnak az elsőfokú adóhatározatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését kérte.

A kereset alapján indult peres eljárásban a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. szeptember 25. napján 10.K.27.053/2017/17. szám alatt meghozott *ítéletével* az indítványozó felperes keresetét elutasította.

A Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete ellen az indítványozó a 2017. december 30. napján kelt *felülvizsgálati kérelmét* terjesztette elő.

A *Kúria* az indítványozó felülvizsgálati kérelme alapján indult felülvizsgálati eljárásban a 2018. május 24. napján meghozott, Kfv.V.35.021/2018/8. számú *ítéletével* a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét hatályában fenntartotta.

Az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, a Kúria ítéletével szemben további jogorvoslat már nem vehető igénybe.

Az ügy alapjául szolgáló tényállás és a kapcsolódó jogi álláspontok a 2. pontban kerülnek részletesebben bemutatásra.

b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Annak bemutatása, hogy az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva: A jelen alkotmányjogi panasz a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete és az ezen ítélet ellen az indítványozó által benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján indult eljárásban a Kúria által meghozott, a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítéletét hatályában fenntartó, Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányul. A Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete ellen további jogorvoslat már nem vehető igénybe.

Nyilatkozat arról, hogy az ügyben van-e folyamatban felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt, illetve arról, hogy kezdeményeztek-e perújítást (jogorvoslat a törvényesség érdekében) az ügyben: Az ügyben nincs felülvizsgálati eljárás folyamatban a Kúria előtt; az ügyben perújítás (sem jogorvoslat a törvényesség érdekében) kezdeményezésére nem került sor.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

A határidő-számításhoz szükséges adatok: A Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítéletét a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság küldte meg részemre mint az indítványozó jogi képviselője részére. Az ítélet postai úton történő kézbesítésére 2018. augusztus 29. napján került sor.

Az alkotmányjogi panasz benyújtására nyitva álló, az Abtv. 30. § (1) bek. szerinti 60 napos határidő így – figyelemmel az Alkotmánybíróság Ügyrendjének³ 28. § (2) bekezdésére is – 2018. október 29. napján jár le, az megtartásra került.

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

Az indítványozó az 1.a) pontban részletesen bemutatott – a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató által 2016. december 8. napján meghozott és 2016. december 15. napján személyesen átvett, 2154020706 iktatószámú másodfokú határozat bírósági felülvizsgálatára irányuló – közigazgatási per *felperese* volt, így érintettsége nem kíván külön bizonyítást.

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

Az Alaptörvényben biztosított alábbi jogok sérültek:

- tisztességes eljáráshoz való jog (Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bek.),
- jogorvoslathoz való jog (Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek.).

A támadott ítéletek, vagyis

- a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.053/2017/17. számú ítélete és a Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató által 2016. december 8. napján meghozott, 2154020706 iktatószámú másodfokú *jogerős adóhatározat* vonatkozásában, az annak bírósági felülvizsgálata iránt indított közigazgatási pert érintően, valamint
- a Kúria Kfv.V.35.021/2018/8. számú ítélete az ezen közigazgatási perben meghozott *ítéletet* érintően

az indítványozó jogorvoslathoz való jogát és a tisztességes eljáráshoz való jogát sértik.

Az indítványozó az értékesítésének adómentessége, vagyis az adóhatározatok jogszabálysértő voltának bizonyítása érdekében az adóhatározatok bírósági felülvizsgálatára irányuló per során több bizonyítási indítványt is előterjesztett.

Jelen ügyben az Áfa tv. 89. § (1) bek. szerinti adómentesség igazolása szempontjából kulcsfontosságú kérdés volt, hogy a termékek kiszállításra kerültek-e; ha igen, akkor mikor és milyen módon; ha pedig esetlegesen nem, akkor erről az indítványozó tudott-e vagy tudnia kellett-e.

Ezen tények igazolása érdekében az indítványozó többek között az alábbi indítványokat terjesztette elő:

- a) Az indítványozó a per során indítványozta⁴, hogy a bíróság⁵ hallgassa meg tanúként [REDACTED] a vevő [REDACTED] ügyvezetőjét, aki a termékek Szlovákiába való

³ Az Alkotmánybíróság 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozata az Alkotmánybíróság ügyrendjéről (továbbiakban: Alkotmánybíróság Ügyrendje)

⁴ az I. sz. előkészítő irat 11.4. pontjában

kiszállítására kötelezettséget vállalt, és annak megtörténtét meg is erősítette az indítványozó felé kiállított nyilatkozataiban.⁶ Ő intézte tehát a termékek szállítását, így részletesen tudott volna nyilatkozni az értékesített termékek átadás-átvételi folyamatáról, az elszállításról, valamint arról is, hogy a termékeket mikor, mivel és pontosan hová fuvarozták.

A tanú vallomása igazolhatta volna, hogy a termékek Szlovákiába való kiszállítása megtörtént. A tanú vallomása azt is igazolhatta volna, hogy az indítványozó nem tudott, és nem is tudhatott arról, ha a termékek esetlegesen mégsem kerültek Szlovákiába kiszállításra.

Amennyiben a tanú vallomása akár a kiszállítás megtörténtét, akár azt, hogy a kiszállítás elmaradásáról az indítványozó nem tudhatott, igazolta volna, az az indítványozó értékesítési adómentességének megállapítását eredményezhette volna.

- b) Az indítványozó indítványozta⁷ továbbá, hogy a bíróság hallgassa meg tanúként [REDACTED] ot, aki az indítványozónál a mezőgazdasági termények készletgazdálkodását irányította, és aki így – figyelemmel az adóhatóság előtt tett nyilatkozataira is – részletesen tudott volna nyilatkozni az értékesített termékek átadás-átvételi folyamatáról, az elszállításról, a kiállított CIM fuvarokmányokról, a vasúti vagonokba történt berakodásról és a fuvarokmányok [REDACTED] atban rendelkezésére álló egyéb információkról. E körben kiemelendő, hogy a [REDACTED] nevét és bélyegzőlenyomatát tartalmazó vasúti CIM fuvarokmány [REDACTED] nek aztán az adóigazgatási eljárás során ismeretlen okból nyoma veszett – [REDACTED] mutatta be az adóhatóság részére.

A tanú vallomása tehát alkalmas lett volna arra, hogy a fuvarozással kapcsolatban további információkat szolgáltatson, illetve hogy igazolja, az indítványozó a tőle ésszerűen elvárható intézkedéseket megtette, és az indítványozó tudomása szerint a termékek Szlovákiába történő kiszállítása megtörtént.

Amennyiben a tanú vallomása igazolta volna az indítványozó kellő körültekintését, vagyis azt, hogy az indítványozó a kiszállítás elmaradásáról nem tudott és nem is tudhatott, az az indítványozó értékesítési adómentességének megállapítását eredményezhette volna.

- c) A per során az indítványozó kérte⁸ azt is a bíróságtól, biztosítson lehetőséget arra, hogy az indítványozó szervezetet vizsgált időszakban és jelenleg is önálló képviseleti joggal rendelkező igazgatósági tagja, [REDACTED] nyilatkozatot tegyen a perbeli ügyletekről.

A vezető tisztségviselő nyilatkozatában meg tudta volna erősíteni, ő abban a tudatban volt, hogy a szervezet adómentes Közösségen belüli termékértékesítéseket teljesít, és ő nem tudott és nem is tudhatott a perbeli ügyletekkel összefüggésben semmilyen esetleges adókijátszásról, a kiszállítás esetleges elmaradásáról.

Az elsőfokú bíróság a fenti indítványokat lényegében érdemi és közhatalmi [REDACTED] nélkül, a következők szerint utasította el: „A bíróság mint szükségtelent mellőzte [REDACTED] y, valamint [REDACTED] ismételt meghallgatását, mert nincs az ügyben tényállásbeli [REDACTED] manyosság.”

⁵ A Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a jelen beadványban bírósággént és elsőfokú bírósággént is hivatkozva.

⁶ jegyzőkönyv 11. sz. melléklete

⁷ az I. sz. előkészítő irat 11.2. pontjában

⁸ a IV. sz. előkészítő irat 5.) pontjában

⁹ ítélet 17. oldal 6. bekezdése

A fenti személyek, mindenekelött [REDACTED] és [REDACTED] meghallgatása fontos lett volna, mert ők ugyan tettek már nyilatkozatot¹⁰ az adóigazgatási eljárás során, de

- 1) ezen nyilatkozattételek során az indítványozó nem volt és nem is lehetett jelen,¹¹ így nem volt arra lehetősége, hogy hozzájuk kérdéseket intézzen,
- 2) az adóhatározatok meghozatala előtti nyilatkozattételek idején még azt sem lehetett pontosan tudni, hogy az ügyben az adómentesség megítélése körében végül mely kérdéseknek, illetve körülményeknek lesz igazán jelentősége; az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredménye, a feltárt tények és az adóhatóság érvei e körben csak később, az adóeljárás lezárultakor váltak a határozatokból teljes körűen ismertté;
- 3) a nyilatkozattételek során számos körülményt nem is tisztázott az adóhatóság.

Az indítványozó az Alaptörvényben biztosított jogorvoslati jogát így akkor gyakorolhatta volna teljes körűen, hatékonyan és ténylegesen, és a bírósági eljárás akkor felelt volna meg a tisztességes eljárás követelményeinek, ha a perben a Pp. 164. § (1) bek. alapján bizonyításra kötelezett indítványozó számára a Pp. 8. § (1) bek.-nek megfelelően biztosítja a bizonyítás lehetőségét, és bizonyítási indítványainak megfelelően tanúként hallgatja meg mindenekelött [REDACTED]

A bíróság azonban elutasította az indítványozó tanúbizonyítási indítványait, vagyis nem engedte, hogy az indítványozó a perben bizonyítsa az adóhatározatok jogszabálysértő voltát, majd elutasította a keresetét arra hivatkozással, hogy nem bizonyította az adóhatározatok jogszabálysértő voltát.

Jelen ügyben kulcsfontosságúak voltak a fuvarozással kapcsolatos információk, ennek ellenére a fuvarozásra kötelezettséget vállaló, a fuvarozást lebonyolító vevő képviselőjét, [REDACTED] a bíróság nem hallgatta meg, az indítványozó soha nem tehette fel neki a kérdéseit.

A Kúria a bíróság ítélete ellen benyújtott felülvizsgálati kérelem elbírálása során akkor hozott volna az Alaptörvény rendelkezéseinek (XXVIII. cikk (1) és (7) bek.) megfelelő döntést, és akkor biztosította volna a tisztességes eljáráshoz való jog és a jogorvoslati jog érvényesülését, ha a fenti jogsérelmeket észlelve a bíróság ítéletét a Pp. 275. § (4)-(5) bek.-nek megfelelően hatályon kívül helyezi, egyúttal a bíróságot új eljárásra utasítja, és kötelezi arra, hogy annak során az indítványozó tanúbizonyítási indítványait teljesítve (a Pp. 8. § (1) bek.-nek és a 164. § (1) bek.-nek megfelelően) hallgassa meg tanúként [REDACTED].

A Kúria azonban a Pp. 8. § (1) bek. és a 164. § (1) bek. rendelkezéseibe ütköző, egyúttal az indítványozó jogorvoslatához és tisztességes eljáráshoz való jogát sértő ítéletet nem helyezte hatályon kívül.

A Kúria indokolása szerint: „Az elsőfokú bíróság nem sértette meg a Pp. bizonyításra vonatkozó, idézett szabályait azzal, hogy a közigazgatási eljárásban már meghallgatott személyeket nem hallgatta meg, és azzal sem, hogy az áru fuvarozásról konkrét információval nem rendelkező személyt sem idézte tanúként.”¹²

¹⁰ [REDACTED] nyilatkozatai: jegyzőkönyv 6. és 9. sz. mellékletei; [REDACTED] magyar adóhatóság előtt tett nyilatkozata: jegyzőkönyv 10. sz. melléklete; [REDACTED] szlovák adóhatóság előtt tett nyilatkozata magyar fordításban a bírósági iratbetekintés során vált megismerhetővé (külön mellékelve)

¹¹ Nyilatkozattétellel és nem pedig tanúvallomás tételre került sor, így a nyilatkozatok felvételéről még csak nem is értesítették az indítványozót; a nyilatkozatalkalmával nem lehetett jelen.

¹² Kúria ítéletének [35] pontja

A Kúria ezzel maga is megsértette az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogorvoslathoz való jogát és tisztességes eljáráshoz való jogát.

Az alaptörvény-ellenesség az ügy elbírálását érdemben befolyásolta, arra érdemben kihatott, hiszen ha a tanúk, mindenekelőtt a termékek Szlovákiába való kiszállítására kötelezetté váltak és a kiszállítás megtörténtéről az indítványozó felé nyilatkozó vevő¹³, vagyis [REDACTED] vallomást tehetett volna, és a fuvarozást megerősítette volna, illetve a fuvarozásról további információkat adott volna, akkor az egyrészt a kiszállítást, vagyis az indítványozó értékesítésének adómentességét önmagában is igazolhatta volna, másrészt a vallomásból nyert új információk adott esetben a tényállás adóhatóság általi tisztázását, vagyis az adóhatározat hatályon kívül helyezését és szükség esetén az adóhatóság új eljárásra kötelezését eredményezhették volna.

A tanúvallomások

- vagy közvetlenül igazolhatták volna a kiszállítás megtörténtét (pl. ha [REDACTED] mint a kiszállítást vállaló és a korábbi nyilatkozatai szerint ténylegesen végre is hajtó vevő feltárta volna, hogy pontosan hogyan, mikor és milyen módon szállította el a termékeket Szlovákiába), vagy
- a kiszállításhoz, fuvarozáshoz kapcsolódóan az indítványozó által – és immáron az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredményének, a nemzetközi megkeresés iratanyagának ismeretében – feltett kérdésekre adott válaszokkal olyan további információkat szolgáltatott volna, amelyek alapján az adóhatóságot egy új eljárás keretében további tényállás tisztázásra kellett volna utasítani (pl. ha [REDACTED] megjelölte volna, hogy ténylegesen hogyan, mikor és milyen módon szállította ki a termékeket Szlovákiába, és ez adott esetben további személyek, pl. fuvarozó vállalkozások, adóhatóság általi megkeresését, nyilatkoztatását tette volna szükségessé), vagy
- az indítványozó tudattartalmát igazolhatták volna, vagyis azt, hogy a kiszállítások esetleges elmaradásáról ő nem tudott és nem is tudhatott, amely esetben az EUB irányadó gyakorlata szerint szintén nem tagadható meg az értékesítő adómentessége.

Bármelyik fenti eset állt is volna fenn, mindegyik az adóhatározatok hatályon kívül helyezését vonta volna maga után.

A tanúvallomások tehát végső soron annak megállapításához vezethettek volna, hogy az adóhatározatok jogszabálysértőek, és az indítványozó terhére jogszabálysértő módon állapítottak meg általános forgalmi adó adónemben adókülönbözetet, valamint annak járulékaként adóbírságot és késedelmi pótlékot (együttesen mintegy 226 millió forintnyi fizetési kötelezettséget). A tanúk meghallgatása ily módon az adóhatározat bírósági hatályon kívül helyezését eredményezhette volna.

A 2. pontban a jogsérelem alapjául szolgáló ügyet, a sérelmezett bírói döntéseket és a kapcsolódó indítványozói álláspontot részletesebben is bemutatom.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

Az Alaptörvény megsértett rendelkezései az alábbiak:

- Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése,
- Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése.

¹³ jegyzőkönyv 2-4. és 11. számú mellékletei

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

Az **Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek.** szerint: Mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

A jelen ügy alapjául szolgáló tényállás szerint az indítványozó a 2011. évben különböző termékeket – takarmánykukoricát és repcét – értékesített a szlovákiai székhelyű és illetőségű ██████████ részére. Az értékesítésről kötött szerződésekben, illetve a termékek átvételekor a vevő kötelezettséget vállalt arra, hogy a termékeket kiszállítja Szlovákiába, majd nyilatkozott is arról az indítványozó felé, hogy a termékeket vállalatának megfelelően valóban kiszállította Szlovákiába¹⁴. A vevő egyúttal az indítványozó rendelkezésére bocsátotta az állítása szerint vasúton megtörtént elfuvarozásokhoz kapcsolódó vasúti CIM fuvarokmányokat.

Az Áfa tv. 89. § (1) bek. szerint a termékértékesítés ún. Közösségen belüli termékértékesítésként akkor mentes az adó alól, ha a másik tagállambeli adóalany vevő részére értékesített termékek igazoltan kiszállításra is kerülnek egy másik tagállamba.

Az Európai Unió Bíróságának¹⁵ a C-273/11. számú Mecsek-Gabona ügyben meghozott ítélete szerint: Amennyiben bizonyítást nyer, hogy a termékek nem kerültek a másik tagállamba (jelen esetben Szlovákiába) elfuvarozásra, akkor az adóhatóságnak kell objektív körülmények alapján bizonyítania azt, hogy az értékesítő tudott arról, vagy tudnia kellett arról, hogy adókiátszás történt (vagyis hogy a termékek nem kerültek a másik tagállamba elfuvarozásra).¹⁶

Amennyiben ezen bizonyítási kötelezettségének az adóhatóság nem tesz eleget, az értékesítő adómentessége nem tagadható meg.

Az EUB ugyanezen ítéletében a termék külföldre való kiszállításának igazolása kapcsán azt is kimondta, hogy amennyiben a vevő vállalja e terméknek a rendeltetési helyre történő elszállítását, figyelemmel kell lenni arra, hogy „az a bizonyíték, amelyet az eladó az adóhatóságnak benyújthat, alapvetően a vevőtől e célból kapott információtól függ...”¹⁷

A fentiek alapján levonható fontos következtetések: Egy értékesítő adóalany másik tagállambeli adóalany részére teljesített értékesítése Közösségen belüli termékértékesítésként az alábbi esetekben élvezhet az Áfa tv. 89. § (1) bek. alapján adómentességet:

1.) *Ha az értékesítő igazolja, hogy az általa értékesített termékek kiszállításra kerültek egy másik tagállamba.* – Azzal, hogy a vevő által vállalt fuvarozás esetén az értékesítő által e körben szolgáltatható bizonyítékok alapvetően a vevőtől e célból kapott információktól függenek.

VAGY

2.) *Amennyiben esetlegesen nem nyerne bizonyítást az, hogy a termékek kiszállításra kerültek a másik tagállamba, az értékesítő nem veszíti el az adómentességet, ha nem tudott és nem is kellett tudnia arról, hogy adókiátszás történt, vagyis hogy a termékek nem kerültek a másik*

¹⁴ jegyzőkönyv 2-4. és 11. számú mellékletei

¹⁵ továbbiakban: EUB

¹⁶ C-273/11. számú Mecsek-Gabona ügyben meghozott ítélet rendelkező részének 1) pontja

¹⁷ C-273/11. számú Mecsek-Gabona ügyben meghozott ítélet 42. pontja

tagállamba elfuvarozásra. – Azt, hogy az értékesítő tudott vagy tudnia kellett arról, hogy a termékek kiszállítása nem történt meg, az adóhatóság köteles objektív módon bizonyítani.

Az indítványozó a fenti körülmények és okiratok (CIM fuvarokmányok, vevő kötelezettségvállalása és kiszállítást megerősítő nyilatkozatai) alapján minden okkal gondolhatta, hogy a termékek a vevő előzetes vállalásának, valamint a kiszállítás és a szlovákiai átvétel megtörténtét megerősítő későbbi nyilatkozatainak¹⁸ megfelelően valóban kiszállításra kerültek Szlovákiába. Az indítványozó így a termékértékesítésekről mint Közösségen belüli termékértékesítésekről adómentes számlákat állított ki.

Az adóhatóság az adóigazgatási eljárás során e körben felvett bizonyítás alapján lényegében azt állapította meg, hogy a kiszállításhoz kapcsolódóan az adóhatóság részére becsatolt – a vevő által kitöltött és az indítványozó rendelkezésére bocsátott – CIM fuvarokmányok hiányosak voltak, a kiszállítás igazolására nem alkalmasak; és a vasúti fuvarozók nyilatkozatai alapján a kérdéses napokon a termékek vasúton nem kerülhettek elfuvarozásra. Erre hivatkozással nem tekintette bizonyítottnak azt, hogy a termékek Szlovákiába kiszállításra kerültek, és az értékesítések adómentességét megtagadta.

A Pp.-nek az eljárás lefolytatására, a felek jogaira és kötelezettségeire, illetve a bíróságot terhelő kötelezettségekre vonatkozó, jelen ügy szempontjából releváns rendelkezései szerint:

8. § (1) A bíróság köteles biztosítani, hogy a felek és a per többi résztvevője jogaitak rendeltetésszerűen gyakorolják és perbeli kötelezéseiknek eleget tegyenek.

164. § (1) A per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valónak fogadja el.

221. § (1) Az ítélet indokolásában röviden elő kell adni a bíróság által megállapított tényállást az arra vonatkozó bizonyítékok megjelölésével, hivatkozni kell azokra a jogszabályokra, amelyeken a bíróság ítélete alapszik. Meg kell röviden említeni azokat a körülményeket, amelyeket a bíróság a bizonyítékok mérlegelésénél irányadónak vett, végül utalni kell azokra az okokra, amelyek miatt a bíróság valamely tényt nem talált bizonyítottnak, vagy amelyek miatt a felajánlott bizonyítást mellőzte.

Jelen ügyben az Áfa tv. 89. § (1) bek. szerinti adómentesség igazolása szempontjából **kulcsfontosságú kérdés volt, hogy a termékek kiszállításra kerültek-e**, ha igen, akkor mikor és milyen módon; ha pedig esetlegesen nem, akkor erről az indítványozó tudott-e vagy tudnia kellett-e.

Az indítványozó az adóhatározatok bírósági felülvizsgálatára irányuló perben hivatkozott arra, hogy a termékek Szlovákiába történt kiszállítását számos más bizonyíték is igazolja:

- A vevő ██████████ ██████████ ██████████ az *indítványozó felé kiállított nyilatkozataiban* megerősítette, hogy a kiszállítások megtörténtek.
- Az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás ugyancsak a szlovákiai kiszállítások tényét erősítette meg, hiszen a *szlovák adóhatóság* a hozzá intézett *nemzetközi megkeresésre adott válaszában* kifejezetten visszaigazolta, megerősítette a Szlovákiába való kiszállítások megtörténtét: A szlovák adóhatóság szerint az ügyletek a valóságban is megtörténtek („Adózónk kapta meg az árut”)¹⁹, és a termékek Szlovákiába az ██████████ ██████████ ██████████ ██████████-hoz megérkeztek, aki azt részben továbbértékesítette, részben raktározza.

¹⁸ jegyzőkönyv 11. sz. melléklete

¹⁹ Például: „B1-18 Válasz: B1-1 Adózónk kapta meg az árut” (SCAC nyomtatvány 4. oldala), továbbá SCAC nyomtatvány 5. oldalának utolsó 9 sora, valamint SCAC nyomtatvány 7. oldalának szabad szöveges része (jegyzőkönyv 17. sz. melléklete)

A szlovák adóhatóság a fuvarozást érintően rögzítette, hogy azt az [REDACTED] fizette²⁰, egyúttal az átvételi címet is megjelölte ([REDACTED]).²¹

- Az [REDACTED] a kérdéses beszerzéseit mint Közösségen belüli termékbeszerzéseket *bevallotta, a kapcsolódó áfát elszámolta*²², ügyvezetője ([REDACTED]) mind a magyar, mind pedig a szlovák *adóhatóság előtt tett nyilatkozataiban*²³ megerősítette az ügyletek megtörténtét, valamint a termékek Szlovákiába történt kiszállítását.
- Az [REDACTED] ügyvezetője, [REDACTED] által a szlovák adóhatóság részére átadott – részben a továbbértékesítéshez kapcsolódó – *könyvelési iratok és nyilvántartások* (szerződések; számlák; bankszámlakivonatok; szűkített analitikus nyilvántartási könyv – számlanyilvántartás; követelések könyve; kötelezettségek könyve; levonható áfa nyilvántartás; fizetendő áfa nyilvántartás – adóköteles kereskedés) szintén azt támasztották alá, hogy a termékek Szlovákiába kiszállításra kerültek, oda megérkeztek.

Az indítványozó más módon is megkísérelte bizonyítani a perben, hogy a kiszállítások a vasúti CIM fuvarokmányok adóhatóság által hivatkozott formai hiányosságai ellenére megtörténtek.

Az indítványozó mindvégig hivatkozott arra, hogy az adómentessége szempontjából kulcsfontosságú tényekről és körülményekről (kiszállítás, elfuvarozás körülményei, indítványozó tudattartalma) bizonyos személyek fontos információkkal rendelkeznek, ezért a tanúként való meghallgatásuk indokolt lenne.

- a) Az indítványozó a per során indítványozta²⁴, hogy a bíróság²⁵ hallgassa meg tanúként K [REDACTED] a vevő [REDACTED] ügyvezetőjét, aki a termékek Szlovákiába való kiszállítására kötelezettséget vállalt és annak megtörténtét meg is erősítette az indítványozó felé kiállított nyilatkozataiban.²⁶ Ő intézte tehát a termékek szállítását, így részletesen tudott volna nyilatkozni az értékesített termékek átadás-átvételi folyamatáról, az elszállításról, valamint arról is, hogy a termékeket mikor, mivel és pontosan hová fuvarozták.

A tanú vallomása igazolhatta volna, hogy az ügyletek a számlák és az egyéb kapcsolódó bizonylatok szerinti módon megtörténtek, és a termékek Szlovákiába való kiszállítása megtörtént. A tanú vallomása azt is igazolhatta volna, hogy az indítványozó nem tudott, és nem is tudhatott arról, ha a termékek esetlegesen mégsem kerültek Szlovákiába kiszállításra.

Amennyiben a tanú vallomása akár a kiszállítás megtörténtét, akár azt, hogy a kiszállítás elmaradásáról az indítványozó nem tudhatott, igazolta volna, az az indítványozó értékesítési adómentességének megállapítását eredményezhette volna.

A tanú nyilatkoztatása különösen azért lett volna fontos, mert ahogyan azt a termék külföldre való kiszállításának igazolása kapcsán a Mecsek-Gabona ügyben az EUB is kimondta: amennyiben a vevő vállalja a terméknek a rendeltetési helyre történő elszállítását, akkor *az a bizonyíték, amelyet az eladó az adóhatóságnak benyújthat, alapvetően a vevőtől e célból kapott információtól függ...*²⁷

²⁰ B2-19 (SCAC nyomtatvány 5. oldala, jegyzőkönyv 17. sz. melléklete)

²¹ SCAC nyomtatvány 4. oldala (jegyzőkönyv 17. sz. melléklete)

²² B2-17 - „ÁFA-t bevallották és megfizették” (SCAC nyomtatvány 5. oldalának utolsó sora, jegyzőkönyv 17. sz. melléklete)

²³ [REDACTED] magyar adóhatóság előtt tett nyilatkozata: jegyzőkönyv 10. sz. melléklete, [REDACTED] szlovák adóhatóság előtt tett nyilatkozata magyar fordításban a bírósági iratbetekintés során vált megismerhetővé (külön mellékelve).

²⁴ az I. sz. előkészítő irat 11.4. pontjában

²⁵ A Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a jelen beadványban bírósággént és elsőfokú bírósággént is hivatkozva.

²⁶ jegyzőkönyv 11. sz. melléklete

²⁷ C-273/11. számú Mecsek-Gabona ügyben meghozott ítélet 42. pontja

b) Az indítványozó indítványozta²⁸ továbbá, hogy a bíróság hallgassa meg tanúként [REDACTED] t, aki az indítványozónál a mezőgazdasági termények készletgazdálkodását irányította, és aki így – figyelemmel az adóhatóság előtt tett nyilatkozataira is – részletesen tudott volna nyilatkozni az értékesített termékek átadás-átvételi folyamatáról, az elszállításról, a kiállított CIM fuvarokmányokról, a vasúti vagonokba történt berakodásról és a fuvarozással kapcsolatban rendelkezésére álló egyéb információkról. E körben kiemelendő, hogy a [REDACTED] nevét és bélyegzőlenyomatát tartalmazó vasúti CIM fuvarokmányokat – amelyeknek aztán az adóigazgatási eljárás során ismeretlen okból nyoma veszett – [REDACTED] [REDACTED] mutatta be az adóhatóság részére.

A tanú vallomása tehát alkalmas lett volna arra, hogy a fuvarozással kapcsolatban további információkat szolgáltatson, illetve hogy igazolja, az ügyletek a számlák és a kapcsolódó egyéb bizonylatok szerinti módon megtörténtek, az indítványozó a tőle ésszerűen elvárható intézkedéseket megtette, és az indítványozó tudomása szerint a termékek Szlovákiába való kiszállítása megtörtént.

Amennyiben a tanú vallomása igazolta volna az indítványozó körültekintését, vagyis azt, hogy az indítványozó a kiszállítás elmaradásáról nem tudott és nem is tudhatott, az az indítványozó értékesítései adómentességének megállapítását eredményezhette volna.

c) A per során az indítványozó kérte²⁹ azt is a bíróságtól, biztosítson lehetőséget arra, hogy az indítványozó szövetkezet vizsgálta időszakban és jelenleg is önálló képviseleti joggal rendelkező igazgatósági tagja, [REDACTED] nyilatkozatot tegyen a perbeli ügyletekről.

A vezető tisztségviselő nyilatkozatában meg tudta volna erősíteni, ő abban a tudatban volt, hogy a szövetkezet adómentes Közösségen belüli termékértékesítéseket teljesít, és ő nem tudott és nem is tudhatott a perbeli ügyletekkel összefüggésben semmilyen esetleges adókijátszásról; arról, hogy a termékeket a vevő esetlegesen – erre vonatkozó kötelezettségvállalása és az ennek megtörténtét megerősítő nyilatkozatai ellenére – mégsem szállította ki Szlovákiába.

Amennyiben a vezető tisztségviselő nyilatkozata igazolta volna az indítványozó körültekintését, vagyis azt, hogy az indítványozó a kiszállítás elmaradásáról nem tudott és nem is tudhatott, az az indítványozó értékesítései adómentességének megállapítását eredményezhette volna.

Az elsőfokú bíróság a fenti indítványokat lényegében érdemi és konkrét indokolás nélkül (a Pp. 221. § (1) bek. rendelkezéseit is megsértve), a következők szerint utasította el: „A bíróság mint szükségtelent mellőzte [REDACTED] valamint [REDACTED] ismételt meghallgatását, mert nincs az ügyben tényállásbeli hiányosság.”³⁰

²⁸ az I. sz. előkészítő irat 11.2. pontjában

²⁹ a IV. sz. előkészítő irat 5.) pontjában

³⁰ ítélet 17. oldal 6. bekezdése

██████████ ugyan tettek már nyilatkozatot³¹ az adóigazgatási eljárás során, de

- 1) ezen nyilatkozattételek során az indítványozó nem volt és nem is lehetett jelen³², így nem volt arra lehetősége, hogy hozzájuk kérdéseket intézzon,
- 2) az adóhatározatok meghozatala előtti nyilatkozattételek idején még azt sem lehetett pontosan tudni, hogy az ügyben az adómentesség megítélése körében végül mely kérdéseknek, illetve körülményeknek lesz igazán jelentősége; az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredménye, a feltárt tények és az adóhatóság érvei e körben csak később, az adóeljárás lezárultakor váltak a határozatokból teljes körűen ismertté; azaz: a nyilatkoztatások idején még nem is lehetett tudni, hogy pontosan milyen tények, körülmények, illetve kérdések kapcsán lenne fontos őket nyilatkoztatni;
- 3) a nyilatkozattételek során számos körülményt nem is tisztázott az adóhatóság.

A nyilatkoztatások során nem tisztázott körülmények és kérdések:

██████████ meghallgatása során nem kerültek tisztázásra az általa a szlovák adóhatóság előtt tett korábbi nyilatkozatában hivatkozott szlovákiai raktározással és továbbértékesítéssel kapcsolatos körülmények, miközben ██████████ ezen körben számos szlovák nyelvű okiratot bocsátott a szlovák adóhatóság rendelkezésére (melyek pontos tartalmát egyebekben magyar nyelvű fordítások hiányában a mai napig nem ismerhetjük). A tanú meghallgatása esetén lett volna arra is lehetőség, hogy ezen szlovák nyelvű nyilvántartásokkal, illetve a szlovákiai raktározással és továbbértékesítéssel kapcsolatban az indítványozó a kérdéseit feltehesse. Amennyiben ugyanis igaz az, hogy a szlovák vevő az indítványozó által részére értékesített termékeket Szlovákiában beraktározta, illetve továbbértékesítette, akkor nyilvánvaló, hogy a termékeket a vevő Szlovákiába kiszállította.

██████████ szlovák adóhatóság előtt tett nyilatkozatában ígéretet tett arra, hogy a fuvarozáshoz kapcsolódó szerződéseket pótlólag becsatolja. Arról, hogy ez megtörtént-e, semmilyen információval nem rendelkezünk. A bírósági meghallgatása során ezt a kérdést is lehetett volna tisztázni, és a szerződések bemutatására is fel lehetett volna hívni.

██████████ nem került szembesítésre az adóhatóság által felvett bizonyítás eredményével, a feltárt tényekkel sem (például azzal, hogy az általa hivatkozott vasúti szállításokat a vasúti fuvarozók nem ismerték el). A bírósági tanúvallomás tétel során erre is sor kerülhetett volna.

██████████ esetében többek között nem került tisztázásra az, hogy a helyszíni ellenőrzés során általa bemutatott és végül az adóhatósághoz becsatolt CIM fuvarokmányok közötti eltérésnek mi lehet az oka, és hogy ő miért jelölte meg a ██████████-t vasúti fuvarozóként és a mátészalkai vasútállomást indulási helyként.

Az adóhatóság ██████████ adóigazgatási eljárás során nem is nyilatkozta. ██████████ nyilatkozatában meg tudta volna erősíteni, ő mindvégig abban a tudatban volt, hogy a szövetkezet Közösségen belüli termékértékesítéseket teljesít, és ő nem tudott és nem is tudhatott az ügyletekkel összefüggésben semmilyen esetleges adókijátszásról, a kiszállítás esetleges elmaradásáról.

³¹ ██████████ nyilatkozatai: jegyzőkönyv 6. és 9. sz. mellékletei; ██████████ magyar adóhatóság előtt tett nyilatkozata: jegyzőkönyv 10. sz. melléklete; ██████████ szlovák adóhatóság előtt tett nyilatkozata magyar fordításban a bírósági iratbetekintés során vált megismerhetővé (külön mellékelve).

³² Nyilatkozattételre és nem pedig tanúvallomás tételre került sor, így a nyilatkozatok felvételéről még csak nem is értesítették az indítványozót; a nyilatkoztatások alkalmával nem lehetett jelen.

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

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek. szerint: Mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

Az indítványozó az Alaptörvényben biztosított jogorvoslati jogát akkor gyakorolhatta volna teljes körűen, hatékonyan és ténylegesen, és a bírósági eljárás akkor felelt volna meg a tisztességes eljárás követelményeinek, ha a perben a Pp. 164. § (1) bek. alapján bizonyításra kötelezett indítványozó számára a Pp. 8. § (1) bek.-nek megfelelően biztosítja a bizonyítás lehetőségét, és bizonyítási indítványainak megfelelően tanúként hallgatja meg mindenekelőtt [REDACTED]

A bíróság azonban elutasította az indítványozó tanúbizonyítási indítványait, vagyis nem engedte, hogy az indítványozó a perben bizonyítsa az adóhatározatok jogszabálysértő voltát, majd elutasította a keresetét arra hivatkozással, hogy nem bizonyította az adóhatározatok jogszabálysértő voltát.

Jelen ügyben kulcsfontosságúak voltak a fuvarozással kapcsolatos információk, ennek ellenére a fuvarozásra kötelezettséget vállaló, a fuvarozást lebonyolító vevő képviselőjét, [REDACTED] a bíróság nem hallgatta meg, az indítványozó soha nem tehetette fel neki a kérdéseit.

A Kúria a bíróság ítélete ellen benyújtott felülvizsgálati kérelem elbírálása során akkor hozott volna az Alaptörvény rendelkezéseinek (XXVIII. cikk (1) és (7) bek.) megfelelő döntést, és akkor biztosította volna a tisztességes eljáráshoz való jog és a jogorvoslati jog érvényesülését, ha a fenti jogsérelmeket észlelve a bíróság ítéletét a Pp. 275. § (4)-(5) bek.-nek megfelelően hatályon kívül helyezi, egyúttal a bíróságot új eljárásra utasítja, és kötelezi arra, hogy annak során az indítványozó tanúbizonyítási indítványait teljesítve (a Pp. 8. § (1) bek.-nek és a 164. § (1) bek.-nek megfelelően) hallgassa meg tanúként [REDACTED].

A Kúria azonban a Pp. 8. § (1) bek. és a 164. § (1) bek. rendelkezéseibe ütköző, egyúttal az indítványozó jogorvoslathoz és tisztességes eljáráshoz való jogát sértő ítéletet nem helyezte hatályon kívül.

A Kúria indokolása szerint: „Az elsőfokú bíróság nem sértette meg a Pp. bizonyításra vonatkozó, idézett szabályait azzal, hogy a közigazgatási eljárásban már meghallgatott személyeket nem hallgatta meg, és azzal sem, hogy az áru fuvarozásról konkrét információval nem rendelkező személyt sem idézte tanúként.”³³

A Kúria ezzel maga is megsértette az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogorvoslathoz való jogát és tisztességes eljáráshoz való jogát.

A bizonyítási indítványok elutasítására oly módon került sor, hogy a bíróságok az indítványok elutasításának megfelelő indokát sem adták. A fentiek alapján ugyanis nyilvánvaló, hogy nem elfogadható indokolás az, hogy korábban már meg lettek hallgatva ezek a személyek (az indítványozó ugyanis a meghallgatásuk alkalmával nem lehetett jelen; a kérdéseit nem tehetette fel nekik; még pontosan nem is lehetett tudni, hogy az adóhatóság milyen tényeket tár fel az eljárás során, és hogy így pontosan milyen tények, körülmények, illetve kérdések kapcsán lenne fontos őket nyilatkoztatni stb.).

³³ Kúria ítéletének [35] pontja

A 2/2017 (II.10.) AB határozat szerint: „[50] A tisztességes eljárásból való jog több garanciális szabályból áll. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárásból való jog részjogosítványai különösen: a bírósághoz fordulás joga, a tárgyalás igazságossága, a tárgyalás nyilvánosságának és a bírói döntés nyilvános kihirdetésének a követelménye, a törvény által létrehozott bíróság, a bírói függetlenség és a pártatlanság kivételével, továbbá az észszerű határidőn belüli elbírálás követelménye. *A szabály de facto nem állapítja meg, de az Alkotmánybíróság értelmezése szerint része a tisztességes eljárásnak az is, hogy az eljárásban biztosítva legyen a felek egyenlősége* {22/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [49]}.”

A bíróság és a Kúria eljárásának eredményeként sérült a tisztességes eljárásból való jog részét képező felek egyenlőség követelménye; az indítványozó – annak ellenére, hogy az adóhatósági megállapítások jogszabálysértő voltát ő volt köteles bizonyítani, és a bizonyítatlanság az ő terhére esett – nem vehette igénybe az összes lehetséges e célból rendelkezésre álló bizonyítási eszközt, és nem volt többek között arra lehetősége, hogy a kiszállítást vállaló, a kiszállítás megtörténtét felé megerősítő vevőjének az ügyvezetőjét (■■■■■ ■■■■) tanúként hallgattassa meg a perben, miközben az indítványozó által szolgáltatható bizonyítékok az EUB által is elismerten a fuvarozás vevő általi vállalása esetén a vevőtől kapott információktól függenek. Az indítványozó az adómentességét (a kiszállítás megtörténtét) a vevőjétől kapott információkkal tudta volna igazolni, de a vevőt a perben a saját jelenlétében nem hallgathatta meg, a kérdéseit neki nem tehette fel, nem szembesíthette az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredményével, a fuvarozás körében feltárt tényekkel. Annak ellenére sem tehette ezt meg, hogy a vevő közigazgatási eljárás során történt nyilatkozatát során nem lehetett jelen.

A 22/2013 (VII. 19.) AB határozat szerint: „[26] Az Alaptörvény megköveteli, hogy a *jogorvoslati jog nyújtotta jogvédelem hatékony legyen, vagyis ténylegesen érvényesüljön és képes legyen a döntés által okozott sérelem orvoslására.*”

A 9/2017 (IV.18.) AB határozat szerint: „[37] A közigazgatási döntés elleni jogorvoslatnak ki kell merítenie a ténylegesség és a hatékonyság követelményét.”

A bíróság és a Kúria eljárása ezzel szemben egy olyan helyzetet eredményezett, melyben az indítványozó nem tudta a jogorvoslati jogát ténylegesen és hatékonyan gyakorolni.

Az adóhatóság határozataiban kifejtette álláspontját, de ezt az álláspontot az indítványozó nem támadhatta ténylegesen és hatékonyan; azt, hogy ez az állítás téves, és hogy a termékek elfuvarozása megtörtént, nem bizonyíthatta, mivel az ezt potenciálisan igazolni tudó, erről információval rendelkező személyek tanúként nem kerültek meghallgatásra a perben.

Ezen okokból sérült nemcsak a tisztességes eljárásból való jog, hanem a jogorvoslati jog is.

A 3005/2014. (I. 31.) AB végzés szerint: „[19] ... A tisztességes eljárás követelménye magában foglalja a bírósággal és az eljárással szemben megkövetelt tulajdonságokat, és egyben biztosítja az Alkotmány 57. §-ában meghatározott *valamennyi eljárási garancia teljesedését* [6/1998. (III. 11.) AB határozat, ABH 1998, 91, 95.]. Az Alkotmánybíróság azt is kimondta, hogy *az eljárás tisztessége az eljárás törvényes kereteit, az eljárási jogok érvényesülését biztosítja*. ... [9/1992. (I. 30.) AB határozat, ABH 1992, 59, 65.]”

[20] Az Emberi Jogok Európai Egyezményének szövegéből és az ahhoz kapcsolódó joggyakorlatból is az állapítható meg, hogy a számos részjogosítványból álló tisztességes eljárásból való jognak a *bírói eljárás egészét áthatóan kell érvényesülnie.*”

Tekintettel arra, hogy az indítványozó által indítványozott, az adómentességét igazolni tudó személyek tanúként való meghallgatása nem történt meg, nem érvényesültek a tisztességes eljárás feltételét jelentő eljárási jogok (pl. bizonyításhoz való jog) az eljárás egésze alatt.

Az alaptörvény-ellenesség az ügy elbírálását érdemben befolyásolta, arra érdemben kihatott, hiszen ha a tanúk, mindenekelőtt a termékek Szlovákiába való kiszállítására k... általt és a kiszállítás megtörténtéről az indítványozó felé nyilatkozó vevő, vagyis ... vallomást tehetett volna, és a fuvarozást megerősítette volna, illetve a fuvarozásról további információkat adott volna, akkor az egyrészt a kiszállítást, vagyis az indítványozó értékesítésének adómentességét igazolhatta volna, illetve a vallomásból nyert információk adott esetben a tényállás adóhatóság általi tisztázását, vagyis az adóhatározat hatályon kívül helyezését és szükség esetén az adóhatóság új eljárásra kötelezését eredményezhette volna.

A tanúvallomások

- vagy közvetlenül igazolhatták volna a kiszállítás megtörténtét (pl. ha ... mint a kiszállítást vállaló és a korábbi nyilatkozatai szerint ténylegesen végre is hajtó vevő feltárta volna, hogy pontosan hogyan, mikor és milyen módon szállította el a termékeket Szlovákiába), vagy
- a kiszállításhoz, fuvarozáshoz kapcsolódóan az indítványozó által – és immáron az adóhatóság által lefolytatott bizonyítás eredményének, a nemzetközi megkeresés iratanyagának ismeretében – feltett kérdésekre adott válaszokkal olyan további információkat szolgáltatott volna, amelyek alapján az adóhatóságot egy új eljárás keretében további tényállás tisztázásra kellett volna utasítani (pl. ha ... megjelölte volna, hogy ténylegesen hogyan, mikor és milyen módon szállította ki a termékeket Szlovákiába, és ez adott esetben további személyek, pl. fuvarozó vállalkozások, adóhatóság általi megkeresését, nyilatkoztatását tette volna szükségessé), vagy
- az indítványozó tudattartalmát igazolhatták volna, vagyis azt, hogy a kiszállítások esetleges elmaradásáról ő nem tudott és nem is tudhatott, amely esetben az EUB irányadó gyakorlata szerint szintén nem tagadható meg az értékesítő adómentessége.

Bármelyik fenti eset állt is volna fenn, mindegyik az adóhatározatok hatályon kívül helyezését vonta volna maga után.

A tanúvallomások tehát végső soron annak megállapításához vezethettek volna, hogy az adóhatározatok jogszabálysértőek, és az indítványozó terhére jogszabálysértő módon állapítottak meg általános forgalmi adó adónemben adókülönbözetet, valamint annak járulékaként adóbírságot és késedelmi pótlékot (együttesen mintegy 226 millió forintnyi fizetési kötelezettséget). A tanúk meghallgatása ily módon az adóhatározatok Pp. 339. § (1) bek. szerinti bírósági hatályon kívül helyezését eredményezhette volna.

Amennyiben a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság és a Kúria jelen alkotmányjogi panasszal támadott ítéletének megsemmisítésére kerülne sor, akkor lehetőség teremtené az elsőfokú bíróság az indítványozó indítványait teljesítve ... és ... továbbá ... meghallgassa.

Az új bírósági eljárásban meghallgatandó személyek tanúvallomása, illetve nyilatkozata végső soron az adóhatározatok jogszabálysértő voltát igazolhatja, és az adóhatározatok Pp. 339. § (1) bek. szerinti hatályon kívül helyezését eredményezheti.

3. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek

a) Nyilatkozat arról, ha az indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.

Nyilatkozom, hogy az indítványozó nem kezdeményezte a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.

b) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya, vagy jogtanácsosi igazolvány másolata, ha az indítványozó jogi képviselővel jár el. (Melléklet)

Jelen alkotmányjogi panaszhoz mellékelem az indítványozó Alkotmánybíróság előtti képviseletére jogosító ügyvédi meghatalmazást.

c) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról (Melléklet)

Nyilatkozom, hogy az indítványozó nem járul hozzá a személyes adatai közzétételéhez, melyről külön nyilatkozatot is mellékelek.

d) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok egyszerű másolata (Melléletek)

Jelen alkotmányjogi panaszhoz mellékelem az érintettséget alátámasztó alábbi dokumentumokat:

- jegyzőkönyv és mellékletei;
- elsőfokú határozat és mellékletei;
- másodfokú határozat;
- [REDACTED] szlovák adóhatóság előtt tett nyilatkozata magyar fordításban;
- kereset;
- I., II., III., IV. és V. számú előkészítő iratok;
- ítélet;
- felülvizsgálati kérelem;
- felülvizsgálati előkészítő irat;
- Kúria ítélete.

Kelt: Budapest, 2018. október 29.

Tisztelettel:

[REDACTED]
indítványozó

Képviseletében:

Dr. Kises Éva

Dr. Kises Éva ügyvéd
Dr. Kises Éva Ügyvédi Iroda

Melléletek:

1. Ügyvédi meghatalmazás
2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
3. Érintettséget alátámasztó dokumentumok:
 - jegyzőkönyv és mellékletei;
 - elsőfokú határozat és mellékletei;
 - másodfokú határozat;