

Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján
9021 Győr, Árpád út 2.
9002 Győr, Pf. 21.

Alkotmánybíróság részére
1015 Budapest
Donáti u. 35-45.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: IV/1820-01/2017	
Erkezett:	2017. SZEPTEMBER 20.
Feladó:	1 db
Melléklet:	7 db
Kezelőiroda:	Az ügyirat száma: 16227 023/2015

Győri Közigazgatási és
Munkaügyi Bíróság
Erkezési módja: személyesen/kézbesítővel küldve,
postán/e-mailen/faxon érkezett

Erkezett: 2017. SZEPTEMBER 12.

Az ügyirat száma:

Mell.: db

db

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott

– a csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselőm, **Dr. Tatár Klára ügyvéd**
[székhely: 2200 Monor, Petőfi u. 8.] útján – az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI.
törvény 27. §-a alapján az alábbi

alkotmányjogi panasz indítványt

terjesztem elő a Tisztelt Alkotmánybírósághoz a NAV Győr-Moson-Sopron Megyei Adóigazgatóság által 14/08/390045/5216. megbízólevélszámon elrendelt, 2007-2008. adóévekre vonatkozó, valamennyi adónemre kiterjedő, bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés alapján készült 2516511003 iktatószámú I. fokú határozatot helybenhagyó, 2014. december 02. napján postai úton kézbesített 3759246886 iktatószámú II. fokú határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a **Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság** 2016. március 23. napján meghozott és 2016. május 25. napján postai úton kézbesített, **K.27.023/2015/10. számú ítélete, valamint** a fenti ítélettel szemben benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján indult felülvizsgálati eljárásban a **Kúria Kfv.I.35.586/2016/6. számú, 2017. július 08. napján meghozott és 2017. július 13. napján kézbesített ítélete ellen:**

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a megsemmisíteni kért fenti bírói döntések alaptörvény-ellenességét, és semmisítse meg azokat, mivel sértik az Alaptörvény XXIV. cikkét, XXVIII. cikkét és XXX. cikkét.

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 28. § (1) bekezdése szerint szíveskedjen a jelen eljárással érintett bírói döntések felülvizsgálatára irányuló eljárásban az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 26. § szerinti, jogszabály Alaptörvénnyel való összhangját illető vizsgálatot is lefolytatni, különös tekintettel az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 100. § (4) bekezdésére, mely álláspontom szerint az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek. és az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikk rendelkezésébe ütközik, mivel korlátozza az adózók jogorvoslati jogérvényesítését.

Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adom elő:

Indokolás tartalomjegyzéke:

- I. A megsemmisíteni kért bírói döntések megnevezése, a határidő-számításhoz szükséges adatok közlése
- II. Az Alaptörvényben biztosított jog megnevezése

III. A közvetlen érintettség kifejtése

A) Pertörténet röviden

IV. Indokolás arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megjelölt rendelkezésével

A) Tisztességes eljáráshoz való jog sérelme:

1. A bíróság nem alkalmazta a hatályos jogot
 - a) Az áfa különbözet megállapításának hatása a társasági adóra
 - b) Az Áfa tv. 89. §-a alapján kellett volna vizsgálni a tényállást
2. Az indítványozó – mint felperes – javára szolgáló tények értékelésének hiánya
3. Jogszabályi kötelezettség nélkül (önkéntesen) az indítványozóval szemben támasztott többletfeltétel
4. Iratbetekintési jog korlátozása
5. A büntetőeljárás bizonyítékainak tisztességtelen felhasználása

B) Részhajlás nélküli, pártatlan eljáráshoz való jog sérelme és a gazdaságban való részvételnek megfelelő közteherviselés kötelezettsége:

1. Az áfa különbözet megállapításának hatása a társasági adóra

C) Jogorvoslathoz való jog sérelme

1. Az iratbetekintési jog korlátozása eredményeként az indítványozó jogorvoslati joga sérült

D) Az Art. 100. § (4) bek. rendelkezésének alkotmányellenességéről

I. A megsemmisíteni kért bírói döntések megnevezése, a határidő-számításhoz szükséges adatok közlése:

Álláspontom szerint a **Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság** 2016. március 23. napján meghozott és 2016. május 25. napján postai úton kézbesített, **K.27.023/2015/10. számú ítélete**, valamint a fenti ítélettel szemben benyújtott felülvizsgálati kérelem alapján indult felülvizsgálati eljárásban a **Kúria Kfv.I.35.586/2016/6. számú**, 2017. június 08. napján meghozott **2017. július 13. napján kézbesített ítélete** alaptörvény-ellenes.

Kérem, hogy az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 101/2013. (II.27.) AB Tü. határozat 32. § (2) bekezdése szerint az alkotmányjogi panasz benyújtására nyitva álló határidő tekintetében a Kúria ítélete kézbesítésének időpontját – 2017. július 13. napját - szíveskedjenek figyelembe venni.

Az indítványozó teljes körűen kimerítette a jogorvoslati lehetőségeit, a közigazgatási hatósági eljárásban született I. fokú határozattal szemben fellebbezéssel élt, az ennek nyomán született II. fokú határozattal szemben kereseti kérelmet nyújtott be, az egyfokú bírósági eljárásban született jogerős ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet nyújtott be. További jogorvoslati lehetőség nem áll az indítványozó rendelkezésére.

Nyilatkozom, hogy az indítványozó nem kezdeményezett perújítást, és felülvizsgálati eljárás sincs folyamatban a fenti ügyben.

Jelen panasz – annak ellenére, hogy alapját adóügyekben született bírói döntések jelentik – nem ellentétes az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésében foglalt tilalommal, tekintettel arra, hogy nem a „központi költségvetésről, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi

adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények” alaptörvény-ellenességének megállapítására irányul. Jelen panasz eljárási szabályok, valamint a bíróságok eljárásának alaptörvény-ellenessége megállapítására irányul.

II. Az Alaptörvényben biztosított jog megnevezése:

- Tisztességes eljáráshoz való jog (Alaptörvény XXIV. cikk),
- Jogszabályok mindenkire kötelező volta (Alaptörvény R) cikk (2) bekezdése)
- Részhajlás nélküli, pártatlan eljáráshoz való jog (Alaptörvény XXIV. cikk, Alaptörvény XXVIII. cikk),
- Jogorvoslathoz való jog sérelme (XXVIII. cikk),
- Gazdaságban való részvételnek megfelelő közteherviselés kötelezettsége (Alaptörvény XXX. cikk)

A fentiek mellett a fenti eljárások során alkalmazott, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 100. § (4) bekezdése álláspontom szerint az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek. és az Európai Unió Alapjogi Chartája 47. cikk rendelkezésébe ütközik, mivel korlátozza az adózók jogorvoslati jogát.

III. A közvetlen érintettség kifejtése

A közigazgatási határozat felülvizsgálatára irányuló eljárás során az indítványozó peres fél volt, felperesként vett részt az eljárásban.

A) Pertörténet röviden:

A [REDACTED] a vizsgált időszakban kereskedelmi tevékenységet végzett, melynek keretében különböző magyar társaságoktól szerzett be termékeket, melyeket külföldi társaságok részére értékesített, közösségen belüli termékértékesítés keretében.

A [REDACTED] el szemben valamennyi adónemben bevallások utólagos vizsgálata iránti lejarast indított az adóhatóság (megbízólevél szám: 11/08/350117/2394), mely eljárásban a 3719217611 iktatószámú, 2012. szeptember 21. napján kelt I. fokú határozattal 311.258.000,- Ft adókülönbözetet állapított meg a [REDACTED] terhére.

Az adóhatóság vitatta, hogy a [REDACTED] által a szlovák vevők részére értékesített termékek elhagyták Magyarország területét, és ezért megállapította, hogy nem teljesültek a régi Áfa tv. 29/A. § a) pontjában valamint az új Áfa tv. 89. § (1) bekezdésében foglalt közösségen belüli termékértékesítés adómentességének feltételei.

A fenti eljárásban az indítványozó fellebbezést nyújtott be, azonban az adóhatóság helybenhagyta az I. fokú határozatot.

Az indítványozó keresetet nyújtott be a II. fokú határozattal szemben a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz.

A bíróság a jogerős határozatot az I. fokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte, tekintettel arra, hogy az adóhatóság

megsértette az indítványozó iratbetekintési jogát, ami az indítványozó jogorvoslati jogának korlátozásához is vezetett.

Az új eljárás (megbízólevél szám: 14/08/390045/5216) során született I. fokú határozatban az adóhatóság 311.883.000,- Ft adókülönböt állapított meg az indítványozó terhére.

A II. fokon eljáró adóhatóság a 3759246886 számú II. fokú határozattal helybenhagyta az I. fokú határozatot.

A [REDACTED] jogorvoslathoz való jogával élve – keresetet nyújtott be a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz a fenti – új eljárásban született – határozatok bírósági felülvizsgálata iránt.

A Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a K.27.023/2015/10. számú ítélettel elutasította a felperes keresetét.

A fenti ítélettel szemben az indítványozó, mint felperes felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Kúriához, melyben részletesen előadta a bírósági eljárás során történt jogsértéseket, azonban érveit a Kúria figyelmen kívül hagyta, annak ellenére, hogy az eljárásban az indítványozó alaptörvényben rögzített jogai is súlyosan sérültek.

A Kúria Kfv.I.35.586/2016/6. számú ítéletével a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét hatályában fenntartotta.

IV. Indokolás arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megjelölt rendelkezésével:

A) Tisztességes eljáráshoz való jog sérelme:

1. A bíróság nem alkalmazta a hatályos jogot

a) Az áfa különbözlet megállapításának hatása a társasági adóra

Az indítványozó az eljárás során hivatkozott arra, hogy vele szemben az adóhatóság valamennyi adónemben indított vizsgálatot, így megállapításait valamennyi adónem tekintetében meg kellett volna tennie.

Az alperesi adóhatóság nem vonta le a megállapításokból eredő, az indítványozó, mint felperes javára szolgáló adójogi következtetéseket az eljárás során.

Az alperesi adóhatóság eljárása során egyáltalán nem vette figyelembe az egyes adónemek közötti összefüggéseket, határozatában nem mutatta ki, hogy a megállapított adóhiány miként befolyásolja az indítványozó társasági adójának alapját és így a társasági adó összegét. Az indítványozó a peres eljárás során e körben kifejezetten megjelölte a számvitelről szóló törvény vonatkozó rendelkezését.

Emellett az indítványozó már kerestében is hivatkozott arra, hogy az Art. 129. § (1) bek. d) pontja alapján az alperesi adóhatóságnak az adóhatározatban rendelkeznie kellett volna arról,

hogy a megállapított adóhiányt milyen módon kell elszámolni a 2007-2008. adóévre vonatkozó társasági adóalapnál.

A Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság az ítélet 8. oldali 4. bekezdésében rögzítette:
„Az alperes kizárólag ÁFA adónemben tett megállapításokat, a további vizsgált adónemekben nem. Az értékesítést terhelő ÁFA megállapítása a társasági adót nem érinti.”

A felperes felülvizsgálati kérelmében kifejtette, hogy a bíróság fenti megállapítása ellentétes a Számv. tv. 81. § (2) bek. e) pontjával, valamint az Art. 129. § (1) bek. d) pontjával.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény 81. § (2) bek. e) pontja szerint az adóhatóság áfa adónemben tett megállapítása egyéb ráfordításnak minősül.

A társasági adóról és az osztalékadóról 1996. évi LXXXI. törvény 6. § (1) bek. szerint a társasági adó alapja az adózás előtti eredmény (adóalap növelő és csökkentő tételekkel korrigált összege), a 6. § (2) bek. szerint az adózás előtti eredményt – a számviteli törvény szerinti – beszámoló alapján kell megállapítani.

Tehát: Minden olyan körülmény, mely a Számv. tv. értelmében hatással van az adózás előtti eredmény összegére – így az egyéb ráfordításnak minősülő áfa adónemben tett megállapítás is – **szükségszerűen kihatással van a társasági adó alapjára is.**

A Számv. tv. 81. § (2) bek. e) pontja, valamint a Tao tv. 6.§ (1)-(2) bek. szerint: **a fenti összegek egyéb ráfordításnak minősülnek, melyekkel az indítványozó [REDAKTOR] adózás előtti eredményét és ennek folyományaként társasági adó alapját is csökkenteni kellett volna. Ebből adódóan a társasági adó adónemben az indítványozó javára kellett volna adókülönbötet megállapítani.**

Az alperesi adóhatóság nem végezte el a fenti korrekciót, annak ellenére, hogy az ellenőrzés társasági adó adónemre is kiterjedt, a győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság pedig – a fenti hivatkozott rendelkezések figyelmen kívül hagyásával – jogszabálysértő módon állapította meg, hogy az áfa adónemben tett megállapítás nincs kihatással az indítványozó társasági adójára.

A Kúria ítéletének [36] bekezdésében rögzítette:

„Helytállóan hivatkozott a felperes arra, hogy a megbízólevél szerint az adóhatósági vizsgálat valamennyi adónemre kiterjedt és az egyes adónemek egymás közti összefüggése miatt a másik adónemben a felperes javára szolgáló megállapításokat az adóhatóság hivatalból köteles megtenni. A perbeli esetben azonban a terhére szóló áfa adóhiány nem változtat a társasági adófizetési kötelezettségen az Sztv. 81. § (2) bekezdés e.) pontjában foglaltak ellenére, a társasági adóról és osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. tv. 8. § (1) bekezdés e) pontjában szabályozottak miatt. Ezért helyesen utalt az elsőfokú bíróság arra, hogy az értékesítést terhelő áfa megállapítása a társasági adót nem érinti.”

A Kúria tehát részben elfogadta az indítványozó érvelését, mely szerint az adókülönbötet összegével csökkenteni az adózás előtti eredményt, azonban álláspontja szerint az adókülönbötet összege a Tao tv. 8. § (1) bekezdése szerint társasági adóalapot növelő tétel. Ez a megállapítás azonban nincs összhangban a vonatkozó törvényi rendelkezéssel.

A Tao tv. 8. § (1) bekezdésének e) pontja szerint:

„Az adózás előtti eredményt növeli:

e) a jogerős határozatban megállapított bírság, továbbá az adózás rendjéről, továbbá a társadalombiztosításról szóló törvények szerinti jogkövetkezményekből adódó kötelezettség ráfordításként elszámolt összege, kivéve, ha önellenőrzéshez kapcsolódik”

A fentiek szerint tehát kizárólag a bírság és az Art.-ban szabályozott egyéb jogkövetkezmények (adóbírság, mulasztási bírság, késedelmi pótlék) – melyeket az adózók szintén elszámolhatnak ráfordításként – növelik az adózás előtti eredményt, azaz csak ezek minősülnek társasági adóalapot növelő tételnek. Ezek szankciós jellegük miatt nem csökkenthetik az adózás előtti eredményt.

Maga az adókülönbözet összege (melynek szankciós jellege nincs) ráfordításként elszámolható, és a vonatkozó hatályos törvényi szabályozás szerint nem kell annak összegével a társasági adó alapjának meghatározása során „visszanövelni” az adózás előtti eredményt.

Az indítványozó állásfoglalást kért a fenti kérdésben a NAV Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztályától. Az adóhatóság 3156765005 számú állásfoglalása az indítványozó álláspontját támasztotta alá. *(Az állásfoglalást mellékletként csatolom.)*

A fentiek alapján mind az adóhatóság, mind a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, mind pedig a Kúria figyelmen kívül hagyta a vonatkozó jogszabályi rendelkezéseket (2000. évi C. törvény 81. § (2) bek. e) pontja, 1996. évi LXXXI. törvény 6. § (1) és (2) bek., . 8. § (1) bek. e) pontja), és ennek következtében elmulasztott az indítványozó javára társasági adó adónemben megállapítást tenni.

Álláspontom szerint sérti az indítványozó Alaptörvény XXIV. cikkében és XXVIII. cikkében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogát, hogy az eljáró adóhatóság valamint a bíróságok – az indítványozó kifejezett és többszöri hivatkozása ellenére – nem alkalmazták, illetve contra legem alkalmazták a vonatkozó jogszabályi rendelkezéseket.

A Tisztelt Alkotmánybíróság 20/2017. (VII. 18.) AB határozatának [23] bekezdése szerint:

„A bírói függetlenségnek nem korlátja, sokkal inkább biztosítéka a törvényeknek való alávetettség: a bírónak a határozatait a jogszabályok alapján kell meghoznia. Ha a törvénynek való alávetettségtől a bíróság eloldja magát, saját függetlenségének egyik tárgyi alapját vonja el. A vonatkozó jogszabályokat be nem tartó bíróság lényegében visszaél saját függetlenségével, amely adott esetben ezen keresztül a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelmét okozhatja. Az a bírói ítélet, amely alapos ok nélkül hagyja figyelmen kívül a hatályos jogot, önkényes, fogalmilag nem lehet tisztességes, és nem fér össze a jogállamiság alapelvével.”

Az Alaptörvény R) cikk (2) bekezdése értelmében a jogszabályok mindenkire kötelezőek, ennek megfelelően a közigazgatási eljárás során az adóhatóságnak, a peres eljárásban pedig a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságnak, illetőleg a Kúriának alkalmaznia kellett volna a 2000. évi C. törvény 81. § (2) bek. e) pontját, a 1996. évi LXXXI. törvény 6. § (1) és (2) bekezdéseit, és nem alkalmazhatta volna contra legem a az 1996. évi LXXXI. törvény 8. § (1) bekezdésének e) pontját.

b) Az Áfa törvény 89. §-a alapján kellett volna vizsgálni a tényállást

Az adóhatóság azért állapított meg adókülönbözetet áfa adónemben az indítványozó terhére, mert vitatta, hogy az általa a szlovák vevők részére értékesített termékek elhagyták Magyarország területét, és ezért megállapította, hogy nem teljesültek a régi Áfa tv. 29/A. § a) pontjában valamint az új Áfa tv. 89. § (1) bekezdésében foglalt közösségen belüli termékértékesítés adómentességének feltételei.

A Kúria ítéletének [30] bekezdésében kifejtette:

„...nincs jelentősége a felperes igazolási kötelezettsége (felülvizsgálati kérelem 4/b. 9-10.pont) kapcsán előterjesztett felülvizsgálati kérelemnek, mert az alperesnek és a bíróságnak nem az Áfa tv. 89. §-a alapján kellett vizsgálni a tényállást, hanem arról kellett meggyőződnie, hogy a felek által kötött ügyletek csak látszólagosak voltak, azok igazi célja az volt, hogy ugyan az árukat átvigyük a határon, de azokat azonnal vissza is szállítsák és belföldön értékesítsék, vagy csupán a jogszerű magatartás látszatát keltve adóelőnyhöz jussanak.”

Felperesi álláspont szerint az adóhatóságnak és a bíróságoknak az Áfa tv. 89. §-a (illetve a vizsgált időszak vonatkozásában részben a régi Áfa tv. 29/A. §-a) alapján kellett vizsgálnia a tényállást, tekintettel arra, hogy a közösségen belüli termékértékesítés adómentességének feltételeit a régi Áfa tv. 29/A. §-a és az Áfa tv. 89. §-a szabályozza.

Amennyiben a fenti jogszabályhelyeken megjelölt feltételeknek az adott adózó értékesítése megfelel, akkor adómentes közösségen belüli termékértékesítést valósít meg. Azaz: az indítványozó terhére csak abban az esetben lehet a közösségen belüli termékértékesítés kapcsán jogszerűen adókülönbözetet megállapítani, ha nem teljesítette a fenti jogszabályhelyeken részletezett feltételeket.

Ennek megfelelően: az eljárás központi kérdése, hogy az indítványozó megfelelt-e az Áfa tv. 89. §-ában (és a régi Áfa tv. 29/A. §-ában) szabályozott követelményeknek, így az adóhatóságnak és a bíróságnak éppen ezen szakaszok alapján kellett volna az eljárást lefolytatnia.

Maga az adóhatóság is ezen szakaszok sérelmére hivatkozott a jogerős II. fokú határozat 50. oldali 2. bekezdésében az alábbiak szerint:

„...a régi Áfa tv. 29/A. § a) pontja és az új Áfa tv. 89. § (1) bekezdése alapján a közösségi rétekesítésről adómentesen kiállított számlák esetében – ahogyan korábban hivatkoztunk rá – az adózót terheli a bizonyítási kötelezettség...”

Egyéb jogszabálysértést – mely az indítványozó közösségi termékértékesítéshez kapcsolódó adómentességének megtagadását eredményezhetné – az adóhatóság nem jelölt meg.

Álláspontom szerint a fentiek alapján a Kúria ítélete az Alaptörvény R) cikk (2) bekezdése ütközik, valamint sérti az indítványozó tisztességes eljáráshoz való jogát, tekintettel arra, hogy az ügy központi kérdésében alkalmazandó jogszabályhelyet (Áfa tv. 89. §) az ügyben nem alkalmazandónak ítélte.

2. Az indítványozó – mint felperes – javára szolgáló tények értékelésének hiánya

Az adóhatóságnak nem csak az adózók terhére szolgáló körülményeket kell feltárnia, hanem – Art. 97. § (4)-(6) bekezdése szerint – az adózó javára szolgáló tényeket is ismertetnie és

értékelnie kell. Az adóhatóság bizonyos tényeket nem csak, hogy nem tárt fel és nem mérlegelt, hanem egyenesen eltitkolt határozatában.

A tisztességes eljárás sérelmét jelenti, hogy a bíróság – a jogorvoslati eljárás keretében, melynek során az adóhatósági határozat jogszerűségét kell megvizsgálnia – lényegében figyelmen kívül hagyta az adóhatóság fenti mulasztását.

A Kúria szintén nem tartotta aggályosnak, hogy az adóhatóság – a tisztességes eljárás követelményét biztosító Art. 97. § (6) bekezdésének rendelkezése ellenére – kizárólag az indítványozó terhére szolgáló tényeket tárt fel, a javára szolgáló bizonyítékokat – melyekről tudomása volt – eltitkolta.

Az indítványozó javára szolgáló tények, körülmények az alábbiak voltak:

- A szlovák adóhatóság a nemzetközi megkeresésekre adott válaszában többségében visszaigazolta az értékesítéseket.
- Az indítványozó igazolta a közösségen belüli termékértékesítéséhez kapcsolódó áfa mentességet a következők szerint:
 - o Minden értékesítéshez kapcsolódóan sor került számla kiállítására.
 - o A termékeket a szlovák vevők (a CMR-eken illetve a számlákon látható pecséttel és aláírással bizonyítottan) átvették.
 - o A számlákon és a CMR-eken feltüntetésre került, hogy „Az áru Magyarországról kiszállításra kerül”.
 - o A felperes számítógépes raktárnyilvántartása is tanúsítja a termékek átadását.
 - o A CMR-ek tanúsága szerint a szállításokat a szlovák vevők végezték.
 - o A termékek ellenértékét a felperes bizonyítottan megkapta a szlovák vevőktől, a vételár megfizetése vagy átutalással, vagy a felperes bankszámlájára való készpénzbefizetéssel történt.
 - o A felperes az értékesítésekről szabályszerűen benyújtotta az összesítő nyilatkozatokat. Az összesítő nyilatkozatokból mind a magyar, mind a szlovák adóhatóság tudomással bírt a termékértékesítésről, tekintettel arra, hogy minden tárgyhót követő hónap 20. napjáig elektronikus értesítést kaptak a szlovák termékértékesítésekről.
 - o A 2007-es év vonatkozásában jelen eljárást (és annak alapeljárását) megelőzően már vizsgálta az adóhatóság, kettő vizsgálat keretében: 2007. január- szeptember időszakra, valamint 2007. IV. negyedévére vonatkozóan. A korábbi vizsgálat tehát a teljes 2007. évet átfogta. Az ellenőrzés során revizorként ugyanaz a személy járt el, aki jelen eljárásban is közreműködött. A 2007. évre vonatkozó korábbi vizsgálatok során az adóhatóság nem tett megállapítást, annak ellenére, hogy akkor is tudomása volt róla, hogy mely szlovák társaságok részére folytatott értékesítést a felperes.
 - o A független könyvvizsgálói jelentés tanúsította, hogy a felperes eljárása megfelelt a számviteli törvény előírásainak.
 - o A büntetőügyben eljáró könyvszakértő 465.991 eFt összegű közösségen belüli termékértékesítést fogadott el 2008. IV. negyedévére, tehát a felperes által bejelentett teljes összeget. A könyvszakértő a korábbi időszakokat nem vizsgálta. Megjegyzem, hogy ezen könyvszakértői véleményre alapult a büntetőeljárásban a vádirat, így azt jelen ügyben is releváns bizonyítékként kell elfogadni, ennek ellenére azt az alperes – a felperes hivatkozása ellenére – teljesen figyelmen kívül hagyta.

- A szlovák adóhatóság a jelen eljárással érintett időszakban folyamatos ellenőrzéseket végzett [REDACTED] onban nem tárt fel olyan körülményt, ami az alperes álláspontját támasztaná alá.

A Teleos-ügyben az Európai Bíróság a fentieknél lényegesen kevesebb – és bizonytalanabb – bizonyíték alapján is igazoltnak tekintette az ügyleteket.¹

Az adóhatóság az összes fenti tényt ismerte – egyes tények alapjául szolgáló bizonyítékokat éppen ő maga tárta fel, pl. nemzetközi megkeresés során –, mégsem említette meg őket a határozatban. Az indítványozó kifejezett hivatkozása ellenére sem a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, sem a Kúria nem tartotta aggályosnak, hogy az egyértelmű törvényi utasítás ellenére az adóhatóság nem rögzítette a fenti – indítványozó javára szolgáló – tényeket.

Az Art. 97. § (6) bekezdése az adóhatóság tisztességes eljárásának egyik legfontosabb biztosítója. A bíróságnak a jogorvoslati eljárás során azt kellett volna vizsgálnia, hogy az adóhatóság a jogszabályoknak megfelelően járt-e el, ennek ellenére még csak nem is rögzítette, hogy az adóhatóság nem tett eleget az Art. 97. § (6) bekezdésében foglaltaknak.

A rendkívüli jogorvoslati eljárásban a Kúria a bíróság eljárását vizsgálta felül, azonban a Kúria sem állapította meg, hogy a Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság eljárása jogszabálysértő volt, tekintettel arra, hogy a rendelkezésre álló bizonyítékok ellenére sem állapította meg, hogy az adóhatóság nem tett eleget az Art. 97. § (6) bekezdésének.

A fentiekkel álláspontom szerint megvalósult a tisztességes eljáráshoz való jog sérelme, figyelemmel arra, hogy az eljáró bíróságok még csak nem is rögzítették, hogy az adóhatóság nem tett eleget az Art. 97. § (6) bekezdésének. Ezzel az eljárás során lényegében kiürítették a tisztességes, részrehajlás nélküli eljárás egyik legfontosabb tételes jogi biztosítékát.

3. Jogszabályi kötelezettség nélkül (önkéntesen) az indítványozóval szemben támasztott többletfeltétel

Az indítványozó teljes körűen eleget tett jogszabályi kötelezettségeinek azzal, hogy bizonyítottan érvényes adószámmal rendelkező, valós társaságok részére értékesítette a termékeket, mely értékesítésekhez kapcsolódóan minden alkalommal számlát és CMR okmányt állítottak ki, melyek rögzítették, hogy a termékek elhagyják az ország területét.

Az Eub C-273/11. számú Mecsek Gabona Kft ügyében hozott ítéletének 36-39. pontja megállapítja, hogy a magyar jogalkotó nem tett eleget a 2006/112 irányelv 131. cikkében előírt kötelezettségének, miszerint a tagállamoknak kell meghatározniuk a Közösségen belüli termékértékesítések mentesítésének feltételeit annak érdekében, hogy biztosítsák az említett adómentességek helyes és egyszerű alkalmazását, valamint az esetleges adócsalás, adókikerülés és visszaélés megelőzését.

¹ Az alperes ezzel azt a látszatot kívánja kelteni, hogy a Teleos ügyben az adómentesség feltételei sokkal inkább fennállónak, illetve igazoltnak tűntek, mint a jelen ügyben. Ezzel szemben – a Teleos ügyben született ítélet 16. pontja alapján – megállapítható, hogy a Teleos ügyben egyes esetekben

- a bemutatott CMR-eken feltüntetett szállító cégek fiktívek voltak;
- a CMR-eken szereplő rendeltetési helyek sem voltak valósak; továbbá
- a CMR-eken szereplő rendszámok vagy nem léteztek, vagy az áruk szállítására alkalmatlan járművekhez tartoztak.

Tehát a magyar jogalkotó mulasztott, mert a magyar jog nem ír elő olyan konkrét kötelezettségeket, mint például a közösségen belüli termékértékesítés adómentességének alkalmazása érdekében az illetékes hatóságoknak benyújtandó iratok listája.

Konkrét jogszabályi rendelkezés hiányában az adómentesség igazolása szabad bizonyítás keretében történik, ezért a bíróságnak is el kellett volna fogadnia a felperes által szolgáltatott bizonyítékokat, nevezetesen: CMR okmány, számla, vevői átvétel, vételár kiegyenlítése, összesítő nyilatkozatok, raktári nyilvántartás, stb.

Nyilvánvalóan a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét jelenti, hogy az indítványozóval szemben – jogszabályi rendelkezés nélkül – egy bizonytalan, meg nem határozott többletfeltételt támasztanak, és az alapján több százmilliós összegű adókülönbötet rónak a terhére. Sem az adóhatóság, sem a bíróság, sem pedig a Kúria nem tisztázta, hogy az indítványozó hogyan, milyen bizonyítékokkal, milyen módon tudta volna igazolni, hogy jogosult volt a termékek adómentes közösségen belüli értékesítésére.

Megjegyzem: a fenti probléma egy állandóan visszatérő elem a közösségen belüli termékértékesítésekkel kapcsolatos adóeljárások során, a vonatkozó szabályozás hiánya megnyitja a lehetőséget a tisztességtelen eljárás előtt.

A Teleos-ügyben született ítélet 48. pontja rögzíti:

„Először is a jogbiztonság elvét illetően emlékeztetni kell arra, hogy a jogbiztonság követelményének még szigorúbban kell érvényesülnie a pénzügyi következményekkel járó szabályok esetén annak érdekében, hogy az érintettek pontosan megismerhessék a rájuk rótt kötelezettségek mértékét (lásd különösen a 326/85. sz. Hollandia kontra Bizottság ügyben 1987. december 15-én hozott ítélet [EBHT 1987., 5091. o.] 24. pontját és a fenti hivatkozott Halifax és társai ügyben hozott ítélet 72. pontját.). Következésképpen, mint arra a Teleos és társai, valamint a Bizottság is helyesen hivatkozik, elengedhetetlen, hogy az adóalanyok ismerjék adókötelezettségeiket az ügylet megkötése előtt.”

4. Iratbetekintési jog korlátozása

Az indítványozó álláspontja szerint az adóhatósági határozat jogszerűségét a bíróságnak a kereseti kérelemmel összhangban az adóigazgatási és a peres eljárásban keletkezett bizonyítási eszközökkel összevetve kellett volna megvizsgálnia és értékelnie.

Az indítványozó álláspontja – az 1/2013. KMJE-vel összhangban – szerint bizonyítékként nem használható fel olyan tény, adat, irat, amelynek megismerésére kizárólag a peres eljárás során – illetőleg még akkor sem - volt lehetőség. Az indítványozó a több éven át tartó hatósági eljárás során csak formálisan gyakorolhatta jogait, és iratbetekintési jogának sérelme miatt teljes körű, érdemi védekezést még a peres eljárásban sem terjeszthetett elő.

Nyilvánvaló, hogy jelentősen sérült az eljárásban az indítványozó tisztességes eljáráshoz való joga – ezen belül a fegyveregyenlőség elve és a jogorvoslathoz való joga –, azzal, hogy nem ismerhette meg azokat a bizonyítékokat (és így azokkal szemben érdemi védekezést sem tudott előadni), melyek alapján több százmillió forint összegű adókülönbötet állapítottak meg a terhére.

A fentieket a Kúria Kfv.V.35.216/2014/8. döntése is megerősítette:

„Ahogyan az adóhatóság előtt az adózók alakilag és tartalmában hiteles, ellenőrizhető bizonyítékkal igazolhatják állításaikat, úgy ez hatósági követelmény is, azaz a tisztességes

eljárás elemét képező „fegyveregyenlőség elve” a bizonyítékok beszerzése körében mindkét félre vonatkozik.”

5. A büntetőeljárás bizonyítékainak tisztességtelen felhasználása

A Kúria ítéletének [31] bekezdésében rögzítette, hogy az alperesi adóhatóság a büntetőeljárásban beszerzett bizonyítékokkal bizonyította, hogy az indítványozó egy mesterségesen létrehozott jogügyletben vett részt, amit a közösségi termékértékesítésben rejlő adóelőny kihasználása érdekében teremtettek a felek.

Álláspontom szerint a büntetőeljárás bizonyítékait az adóhatóság nem használhatta volna fel bizonyítékként az adóeljárásban, tekintettel az alábbiakra:

- a büntetőeljárás vizsgálati körébe 2008. utolsó negyedévétől kezdődő időszak tartozik, míg az adóeljárás 2007-2008 évekre vonatkozott,
- a büntetőeljárásban az indítványozó beszerzéseit vizsgálják, és ezek kapcsán van folyamatban az első fokú bíróság előtt a büntetőeljárás (az indítványozó közösségi értékesítései nem képezik a vád tárgyát), míg az adóeljárásban az indítványozó közösségi értékesítéseit vitatta az adóhatóság.

Álláspontom szerint rendkívül méltánytalan és sérti az indítványozó Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jogát, hogy

- más időszakra – és részben már üzleti partnerekre – vonatkozó bizonyítékok alapján állapítják meg az indítványozó adókötelezettségét,
- egy olyan magatartás kapcsán, melyet a büntetőeljárásban – melyben a bizonyítékok keletkeztek – nem tettek még vád tárgyává sem.

A fentiek felül a büntetőeljárásban kelt vallomások felhasználásának korlátját jelenti, hogy a vallomások önmaguknak is ellentmondó tényállításokat tartalmaznak, mely ellentmondásokat az adóhatóság – az Art. szerinti bizonyítás hiányában – nem tárta fel, és nem oldotta fel.

B) Részrehajlás nélküli, pártatlan eljáráshoz való jog sérelme és a gazdaságban való részvételnek megfelelő közteherviselés kötelezettsége:

1. Az áfa különbözet megállapításának hatása a társasági adóra

A „*Tisztességes eljáráshoz való jog sérelme*” cím alatt 1. a) pontban már részletesen kifejtésre került, hogy az indítványozó terhére áfa adónemben tett megállapítás okán az adóhatóságnak társasági adó adónemben az adózó javára is megállapítást kellett volna tennie.

Mindamellett, hogy az adóhatóság valamint az eljáró bíróságok – a „*Tisztességes eljáráshoz való jog sérelme*” cím alatt kifejtettek szerint – nem alkalmazták a hatályos jogot, egyben az Alaptörvény XXIV. cikkét és XXX. cikkét is megsértették.

A NAV Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztályának 3156765005 számú állásfoglalása is alátámasztotta, hogy az adóhatóság központi véleménye megegyezik az indítványozó álláspontjával, azaz: az adóhatóság - jelen üggyől független - álláspontja szerint az áfa adónemben megállapított adókülönbözet összességében csökkenti a társasági

adó alapját, az adókülönbözet összege nem adóalap növelő tétel a Tao tv. 8. § (1) bek. e) pontja alapján.

Az Art. 1. § (3) bekezdése rögzíti, hogy az adóhatóság minden ügyben megkülönböztetés nélkül, a törvényeknek megfelelően köteles eljárni.

Az Art. 1. § (5) bekezdése szerint az adóhatóság tájékoztatja az adózót, és jogainak érvényesítésére figyelmezteti.

Az adóhatóság a fenti rendelkezéseknek nem tett eleget, sőt, eljárási jogait a perben sem gyakorolta jóhiszeműen, hiszen az indítványozó hivatkozása, és az adóhatóság jelen ügytől független központi véleménye ellenére sem ismerte el, hogy társasági adó adónemben az indítványozó javára kellett volna megállapítást tennie.

Álláspontom szerint a részrehajlás nélküli, pártatlan eljáráshoz való jogot, valamint a gazdaságban való részvételnek megfelelő közteherviselés kötelezettségét is sérti, hogy az adóhatóság – bár a vonatkozó törvényi rendelkezések és központi állásfoglalása alapján helyesen így kellene eljárni – nem tett az indítványozó javára megállapítást társasági adó adónemben.

C) Jogorvoslathoz való jog sérelme

1. Az iratbetekintési jog korlátozása eredményeként az indítványozó jogorvoslati joga sérült

A „*Tisztességes eljáráshoz való jog sérelme*” cím alatt már említésre került az indítványozó iratbetekintési jogának sérelme, melyre jelen pontban vissza kívánok utalni. Az iratbetekintési jog sérelme következtében az indítványozó nem ismerhette meg a vele szemben tett megállapítások alapjául szolgáló bizonyítékokat, így azokat nem vizsgálhatta meg, és azokkal szemben részletes érveit, védekezését nem volt módja előadni. Ezzel jogorvoslati jogát csak formálisan gyakorolhatta.

Az indítványozóval szemben úgy állapítottak meg több százmillió forint összegű adókülönbözetet, hogy a mai napig sem láthatta az ellene felhasznált bizonyítékokat teljes körűen.

D) Az Art. 100. § (4) bek. rendelkezésének alkotmányellenességéről

A Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletének 11. oldali 2. bekezdésében rögzítette: „*Az adóhatóság az Art. 100. § (4) bekezdésének eleget téve a jegyzőkönyvben ismertette a kapcsolódó vizsgálatoknak és feltárt adatoknak, felhasznált bizonyítékoknak a felperest érintő részét, az ezeket alátámasztó iratokat az új eljárásra adott iránymutatásnak megfelelően a jegyzőkönyvhöz csatolta, további iratok beszerzésére nem volt szükség.*”

A Kúria ítéletének [33] bekezdésében hivatkozott az Art. 100. § (4) bekezdésére.

Az Art. 100. § (4) bekezdése szerint:

„*Ha az adóhatóság a vizsgálat megállapításait más adózónál végzett kapcsolódó vizsgálat eredményével vagy ennek során beszerzett adatokkal, bizonyítékokkal támasztja alá, az erről*

szóló jegyzőkönyvnek, határozatnak, illetve a kapcsolódó vizsgálat során feltárt adatoknak, bizonyítékoknak adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetni kell.”

Álláspontom szerint az Art. 100. § (4) bekezdésében foglalt eljárási szabály nagymértékben korlátozza az adóalanyok jogorvoslatához való jogát, ugyanis ez a rendelkezés lehetővé teszi, hogy

- az adóhatóság megtagadja az adóeljárásban keletkezett iratok egy részének megismerését, nevezetesen az ellenőrzés alá vont adóalany nem ismerheti meg, nem tekinthet bele a kapcsolódó vizsgálatok (az üzleti partnereknél lefolytatott adóellenőrzések) irataiba,
- az adóhatóságnak csak annyi kötelezettsége van, hogy a bizonyítékoknak az adózót érintő részét az adózóval részletesen ismertetnie kell.

Ez a rendelkezés elzárja a bizonyítékok teljes megismerésétől az ellenőrzés alá vont adóalanyt. Az adóalany a kapcsolódó vizsgálatok iratanyagát csak az adóhatóság interpretációjában ismerheti meg. Az ellenőrzés alá vont adóalany nem ellenőrizheti, hogy az adóhatóság valóban minden személyére vonatkozó tény, adatot, bizonyítékot részletesen ismertetett-e, nem tudhatja, hogy mi kerülte el az adóhatósági tisztviselő figyelmét, nem zárható ki, hogy lényeges körülmények bemutatását az adóhatóság elmulasztja.

Az sem zárható ki, hogy az adóhatóság önkényesen válogasson az ismertetendő tények, adatok és bizonyítékok között.

Felhívom az Alkotmánybíróság figyelmét arra, hogy a bírói gyakorlat is észlelte már, hogy az adóhatóság visszaélt az Art. 100. § (4) bek. rendelkezésével.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság megállapította, hogy nincs feljogosítva az „...adóhatóság arra, hogy a más adózónál végzett vizsgálat során beszerzett adatokból és bizonyítékokból kizárólag azokat válogassa ki, amik az adózó terhére történő megállapításhoz alkalmasnak látszanak, mint azt a perbeli ügyben tette.”²

Mindezekre figyelemmel a bíróság megállapította, hogy „...az eljáró adóhatóságok az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdéseibe ütközően tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségüknek a szükséges és elégséges mértékben nem tettek eleget, ez a perbeli közigazgatási határozat megalapozatlanságához vezetett, ezért a bíróság a Pp. 339.§ (1) bekezdése alapján az alperes határozatát az első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte és az első fokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte. Az első fokú adóhatóságnak az új eljárás során a felperes bevallásának ellenőrzése kapcsán az adóhatóság az adókijátszás tényének megállapítása és bizonyítása, továbbá ezek határozatban történő konkrét rögzítése hiányában, valamint a felperes javára szolgáló bizonyítékok és körülmények értékelése nélkül nem tagadhatja meg a felperes adólevonási jogát.”³

Az Európai Unió Alapjogi Chartájának 47. cikke a hatékony jogorvoslatról szól. Nyilvánvaló, hogy nem tekinthető akkor hatékonnak a jogorvoslat, ha az adókötelezettséget megállapító adóhatározat alapját képező kapcsolódó vizsgálatok irataiba az ellenőrzés alá vont adóalany

² Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. február 22-én kelt, 4.K.27.196/2015/28. sz. ítélet 4. oldal 2. bekezdés.

³ Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. február 22-én kelt, 4.K.27.196/2015/28. sz. ítélet 4. oldal 3. bekezdés.

egyáltalán nem tekinthet bele, azokat nem láthatja, kizárólag az adóhatóság leírásából, az adóhatóság „szemüvegén” keresztül értesülhet azok tartalmáról.

Lényeges körülmény, hogy sok esetben olyan – potenciálisan az adózó javára szolgáló – bizonyítékokról van szó, melyeket az adózó hatósági jogkör hiányában nem tud beszerezni.

A jelen ügyben eljáró adóhatóság és a bíróságok jogszerűen nem hivatkozhatnak adótitokra, vagyis az adótitokra történő hivatkozás nem teszi alkotmányossá a kifogásolt rendelkezést.

Példaként hivatkozom az Alkotmánybíróság eddigi gyakorlatára, amely szerint a védelemhez való jogot nem lehet korlátozni egy törvényben meghatározott titokra hivatkozva.

Példaként hivatkozom a 15/2002. (III. 29.) AB határozatra, amely kimondja:

*„Az Alkotmánybíróság a 6/1998. (III. 11.) AB határozatában a tisztességes eljárás elvének a védelemhez való jog hatékonyságának és a védelemre való felkészülés kellő idejének, eszközeinek találkozási pontjaival kapcsolatban egy konkrét ügyben érintett szabályozást vizsgálva a következőket fejtette ki: **„Az eljárásban szereplő adatok és dokumentumok teljes megismerése és - megfelelő biztosítékok között - birtoklása is ezek közé a 'mindenképpen biztosítandó' jogok közé sorolható.**”* Említett határozatában az Alkotmánybíróság arra is rámutatott: *„Az alapjogok korlátozásának e jogok lényeges tartalma a határa: az Alkotmány 8. § (2) bekezdése kimondja, hogy **alapvető jog lényeges tartalmát törvény sem korlátozhatja.** Az Alkotmánybíróság állandó gyakorlata szerint valamely alapjog lényeges tartalmát az a korlátozás sérti, amely - valamely más alapvető jog vagy alkotmányos cél érdekében - nem elkerülhetetlenül szükséges, továbbá, ha szükséges is, a korlátozás által okozott jogsérelem az elérni kívánt célhoz képest aránytalan.*

*Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az Alkotmány 57. § (1) bekezdésének említett tartalmát a Hpt. 197. §-a alkotmányellenesen szűkíti, mert alapvetően, illetőleg általános érvénnyel korlátozza a per tárgyát képező **határozat megalapozottságának megismeréséhez, értékelhetőségéhez szükséges eljárási jogot. Megnehezíti a peres felek egyikének (a bírói kezdeményezésben említett eljárás során a felperesnek) a megfelelő felkészülési jogainak a gyakorlását.** Mivel a peres eljárás tárgya olyan személyre szóló és szankciókat tartalmazó határozat, amelynek a megalapozottságát vitatja a felperes, **garanciális jelentősége van annak, hogy „a határozat megalapozásához szükséges banktitkot tartalmazó iratot”** közvetlenül megismerje, illetve azt birtokolja. Az Alkotmánybíróság kiemeli, hogy a Hpt. 197. §-ból következően a banktitkot tartalmazó irat az adott eljárás során **olyan bizonyítási eszköz, amelynek nem közvetlen észlelésen alapuló megismerése, illetőleg a birtoklás kizárása felborítja a peres felek perbeli egyenlőségét. E joggal szemben a banktitokra való hivatkozás alkotmányosan nem megalapozott.** A banktitok illetéktelen személy részére hozzáférhetővé tételét egyébként a büntetőjog szankcionálja. A banktitkot tartalmazó iratot birtokló személy, így a peres fél is büntetőjogi felelőssége tudatában gyakorolja ezen iratok birtoklásához való jogot.*

Az Alkotmánybíróság a bírói kezdeményezésben kifogásolt, a Hpt. 197. §-ában foglalt jogszabályi rendelkezést, mivel nem biztosítja a tisztességes eljárás alkotóelemeinek teljes körű érvényesülését - megfelelő időt hagyva a banktitokra vonatkozó egyéb rendelkezésekre is figyelemmel levő új szabályozásra - megsemmisítette. Egyben kizárta a konkrét ügyben való alkalmazhatóságot is, mert megítélése szerint ezt az ügyben érintett felperes különösen fontos érdeke indokolja [Abtv. 43. § (4) bekezdés].”

Álláspontom szerint – a Tisztelt Alkotmánybíróság fenti döntésének fényében is – megállapítható, hogy az Art. 100. § (4) bekezdésében foglalt eljárási szabály kiüresíti az

adózók jogorvoslathoz való jogát, és sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot is, tekintettel arra, hogy az adózó megfelelő felkészülési és védekezési jogainak gyakorlását jelentősen megnehezíti, egyes esetekben pedig ellehetetleníti.

Kelt: 2017. szeptember 11.

Tisztelettel:


indítványozó

Indítványozó képviselőjében:


Dr. Tatár Klára Ügyvéd

Mellékletek:

1. Ügyvédi meghatalmazás
2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
3. Érintettséget alátámasztó dokumentumok
 - a) Győri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság K.27.023/2015/10. számú ítélete
 - b) Kúria Kfv.I.35.586/2016/6. számú ítélete
4. NAV Központi Irányítás Ügyfélkapcsolati és Tájékoztatási Főosztályának 3156765005 számú állásfoglalása

