

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

Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján  
1146 Budapest, Hungária krt. 179-187.

<b>ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG</b>	
Ügyszám:	IV/01512-0/2019
Érkezett:	2019 SZEPT 23.
Példány:	1
Melléklet:	13 db
Kézeltiroda:	<i>lu!</i>

A DOKUMENTUMOT  
ELEKTRONIKUS ALÁÍRÁSSAL LÁTTA EL:

Lukács Szilvia Melinda

A DOKUMENTUMOT  
ELEKTRONIKUS ALÁÍRÁSSAL LÁTTA EL:

Lukács Szilvia Melinda

Elektronikusan!

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Aluljegyzett

Szilvia ügyvéd

- a csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselőm, Dr. Lukács

útján az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő a Tisztelt Alkotmánybírósághoz

elsődlegesen az Abtv.<sup>1</sup> 27. §-a alapján Szlezák János egyéni vállalkozó felperesnek a NAV Fellebbviteli Igazgatósága alperes elleni – a 12/13/380003/989. számú megbízólevéllel elrendelt, 2009-2010 adóévekre vonatkozó, általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés megállapításai alapján meghozott 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatot helybenhagyó, 2014. december 8. napján kelt és hivatali kézbesítő útján 2014. december 12. napján kézbesített 2889275704 iktatószámú II. fokú határozat, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozat bírósági felülvizsgálata iránti – közigazgatási perében a **Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által** 2019. február 5. napján meghozott és 2019. február 25. napján elektronikus úton kézbesített 43.K.27.301/2018/13. számú ítélettel szemben,

másodlagosan az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján a Pp.<sup>2</sup> 394/B. § (2) bekezdésével és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontjával szemben

azok alaptörvény-ellenessége miatt.

*Elsődlegesen kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletének alaptörvény-ellenességét és azt az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg, mivel az sérti az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) és (7) bekezdését, illetve az azokban biztosított tisztességes eljáráshoz való jogot és jogorvoslathoz való jogot.*

Záradek: Az irat elektronikus iratról készített papír alapú másolat

2019-09-09

P.H.

Budapest Környéki  
Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság  
Közigazgatási Szakág

Érk.: 2019 SZEPT 09

Érk.módja: postán / gyűjtőládába/  
személyesen / faxon / e-mailen

Példány: ..... Melléklet: .....

Ügyszám: 27301/2018/19

<sup>1</sup> Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.)

<sup>2</sup> A polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.)

*Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság elsődleges kérelmemnek helyt ad, úgy kérem, hogy az Abtv. 43. § (4) bekezdése alapján semmisítse meg a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével felülvizsgált, a 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatot helybenhagyó, 2014. december 8. napján kelt 2889275704 iktatószámú II. fokú adóhatározatot, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozatot a 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatra kiterjedően, mivel az alapjogsérelem (Alaptörvény XXIV. cikk (1) bek.) már a hatósági eljárás során bekövetkezett.*

*Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság elsődleges kérelmemnek nem adna helyt, úgy másodlagosan kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az Abtv. 41. § (3) bekezdésének megfelelően állapítsa meg a Pp. 394/B. § (2) bekezdésének és 394/I. § (1) bekezdés a) pontjának alaptörvény-ellenességét és zárja ki azok alkalmazhatóságát a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével szembeni felülvizsgálati eljárásban, mivel azok sértik az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) és (7) bekezdését, illetve az azokban biztosított tisztességes eljáráshoz való jogot és jogorvoslathoz való jogot.*

*Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság másodlagos kérelmemnek helyt ad, úgy kérem, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság az Abtv. 28. § (2) bekezdése alapján semmisítse meg a Kúria által 2019. június 27. napján meghozott és 2019. július 11. napján elektronikus úton kézbesített Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzést, tekintettel arra, hogy a Kúria alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezést alkalmazott döntéshozatala során.*

**Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adom elő:**

### **Tartalomjegyzék**

1.	Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei .....	3
	a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése .....	3
	A megsemmisíteni kért bírói döntések megnevezése: .....	3
	Pertörténet röviden:.....	3
	b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése .....	6
	c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje .....	6
	d) Az indítványozó érintettségének bemutatása .....	7
	e) Annak bemutatása, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés.....	7
	f) Annak bemutatása, hogy a bíróság a döntésében vagy az eljárásában a támadott jogszabályi rendelkezéseket alkalmazta, és hogy ez a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés. ....	17
2.	Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása.....	18

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése.....	18
b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása.....	18
<b>c) A megsemmisíteni kért jogszabály, jogszabályi rendelkezés alaptörvény-ellenességének (alkalmazhatóság kizárására irányuló kérelem) indokolása .....</b>	<b>24</b>
<b>3. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek.....</b>	<b>26</b>
<b>a) Nyilatkozat arról, ha az indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését. ...</b>	<b>26</b>
b) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya, vagy jogtanácsosi igazolvány másolata, ha az indítványozó jogi képviselővel jár el. (Melléklet).....	26
c) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról (Melléklet) .....	26
d) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok egyszerű másolata (Mellékletek) .....	26

### **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:

*Elsődleges kérelmem:*

- a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által 2019. február 5. napján meghozott és 2019. február 25. napján elektronikus úton kézbesített, 43.K.27.301/2018/13. számú ítélet, illetve
- az Abtv. 43. § (4) bekezdése alapján a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével felülvizsgált, a 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatot helybenhagyó, 2014. december 8. napján kelt 2889275704 iktatószámú II. fokú adóhatározat, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozat 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatra kiterjedő

megsemmisítésre irányul.

*Másodlagos kérelmem az Abtv. 28. § (2) bekezdésének alkalmazása útján a Kúria által 2019. június 27. napján meghozott és 2019. július 11. napján elektronikus úton kézbesített, Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzés megsemmisítésére irányul.*

Pertörténet röviden:

A NAV Pest Megyei Adóigazgatósága<sup>3</sup> 12/13/380003/989 számú megbízólevéllel 2009-2010. évekre vonatkozóan általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést rendelt el az indítványozónál.

<sup>3</sup> Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Főosztály I., Magánszemélyek és Egyéni Vállalkozók Ellenőrzési Osztály 2.

A NAV Pest Megyei Adóigazgatósága az ellenőrzés megállapításait a 2014. március 25. napján készített 2075642350 iktatószámú, 2014. május 13. napján kézhez vett jegyzőkönyvben rögzítette.

Az ellenőrzés megállapításai alapján a NAV Pest Megyei Adóigazgatósága Igazgató által 2014. július 28. napján meghozott, 3168390132 iktatószámú elsőfokú határozatot az indítványozó 2014. augusztus 18. napján vette kézhez.

Az elsőfokú határozat ellen a törvényes határidőn belül fellebbezés került benyújtásra.

Az elsőfokú határozatot a NAV Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága Főigazgató által 2014. december 8. napján meghozott és 2014. december 12. napján hivatali kézbesítő útján kézbesített, 2889275704 iktatószámú másodfokú határozat helybenhagyta.

Az első- és másodfokú adóhatározatokban az adóhatóság az indítványozó bevallásában szerepeltetett előzetesen felszámított, levonható adó összegét csökkentette az indítványozó által a [REDACTED]

[REDACTED]

[REDACTED] től befogadott számlák általános forgalmi adó tartalmával. Az adóhatóság megállapítása szerint a számlákban feltüntetett gazdasági események nem a számlákon szereplő felek és nem a számlák szerinti tartalommal valósultak meg.<sup>4</sup>

Mindezek eredményeként az adóhatóság határozataiban az indítványozó terhére általános forgalmi adó adónemben 2009. évre összesen 51.764.000,- Ft, a 2010. évre összesen 181.304.000,- Ft, mindösszesen 233.068.000,- Ft összegű adókülönbötetet állapított meg – mely összeg teljes egészében adóhiánynak minősült –, egyúttal az adóhiány után 173.755.000,- Ft összegű adóbírságot szabott ki és 81.462.000,- Ft összegű késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság tehát az adólevonási jog megtagadása okán összesen több mint 488 millió forint összegű fizetési kötelezettséget írt elő az indítványozó terhére.

A jogerős adóhatározat bírósági felülvizsgálata iránt az indítványozó (mint felperes) 2015. január 9. napján keresetet terjesztett elő. A keresetben jogszabálysértésre hivatkozással a másodfokú adóhatározatnak az elsőfokú adóhatározatra is kiterjedő hatályon kívül helyezését kérte. A kereset alapján peres eljárás indult a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságon.

A közigazgatási peres eljárás alatt a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató 2017. január 27. napján 2188007421 iktatószámon meghozott és 2017. január 30. napján a per tárgyalásán személyesen átvett határozatával saját hatáskörben módosította 2889275704 iktatószámú másodfokú határozatát és megváltoztatta a NAV Pest Megyei Adóigazgatósága Igazgatójának 3168390132 iktatószámú elsőfokú határozatát.

A 2188007421 iktatószámú módosító határozatban az adóhatóság megállapította<sup>5</sup>, hogy 2009. júniusra a [REDACTED] től befogadott számlák levonható áfa tartalmának elvitatása vonatkozásában elsőfokú adóhatóság nem a jogszabályi előírásoknak megfelelően járt el, mivel nem tisztázta kellőképpen a tényállást.

<sup>4</sup> 2889275704 iktatószámú II. fokú határozat 4. oldal 2. bekezdés

<sup>5</sup> 2188007421 iktatószámú módosító határozat 4. oldal 6. bekezdés

Fentiek alapján 2009. júniusra 441.612.- Ft, 2010. márciusra 2.943.004,- Ft, 2010. októberre 4.294.278,- Ft, 2010. novemberre 12.226.689,- Ft, 2010. decemberre 10.192.409,- Ft többlet levonható áfa került elfogadásra az elsőfokú (illetve a 2889275704 iktatószámú másodfokú) határozatban meghatározottakhoz képest.

Mindezek eredményeként az adóhatóság – korábbi megállapításával szemben – az indítványozó terhére általános forgalmi adó adónemben mindösszesen 202.969.000,- Ft összegű adókülönbötet állapított meg – mely összeg teljes egészében adóhiánynak minősült –, egyúttal az adóhiány után 151.186.000,- Ft összegű adóbírságot szabott ki és 71.227.000,- Ft összegű késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság tehát az adólevonási jog megtagadása okán 2188007421 iktatószámú határozatában összesen több mint 425 millió forint összegű fizetési kötelezettséget írt elő az indítványozó terhére.

A kereset alapján indult peres eljárásban a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. április 19. napján 2.K.27.130/2015/32. szám alatt meghozott ítéletével az indítványozó (felperes) keresetének helyt adott és az alperes 2188007421 iktatószámú, illetve 2889275704 iktatószámú határozatait az elsőfokú hatóság 3168390132 iktatószámú határozatára kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

Az ítélet ellen az alperes 2017. július 17. napján felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, mivel megítélése szerint a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete az ügy érdemi elbírálására kihatóan jogszabálysértő volt.

Az alperes felülvizsgálati kérelme alapján a Kúria előtt Kfv.V.35.487/2017 perszámon indult felülvizsgálati eljárásban az indítványozó (felperes) 2017. december 11. napján felülvizsgálati ellenkérelmet terjesztett elő, melyben a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2.K.27.130/2015/32. számú ítéletének hatályában történő fenntartását kérte.

A Kúria, mint felülvizsgálati bíróság 2018. január 18. napján Kfv.V.35.487/2017/6. szám alatt hozott végzésében a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2.K.27.130/2015/32. számú ítéletét hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította.

A Kúria végzése alapján a közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságon a 43.K.27.301/2018 perszámú perben folytatódott.

A perben az indítványozó (felperes) 2018. december 13. napján részletes előkészítő iratot terjesztett elő, melyet a csatolt mellékletek nagy száma miatt elektronikus úton nyújtott be a bíróságnak. Az indítványozó (felperes) továbbra is a másodfokú határozat (ideértve a módosító másodfokú határozatot is) elsőfokú adóhatározatra kiterjedő hatályon kívül helyezését, míg az alperesi adóhatóság az indítványozó (felperes) keresetének elutasítását és az adóhatározatok hatályukban történő fenntartását kérte.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. február 5. napján kelt és 2019. február 25. napján elektronikus úton kézbesített 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletében az indítványozó (felperes) keresetét elutasította.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete ellen az indítványozó (felperes) 2019. április 25. napján postai úton felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyet a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számon hozott és elektronikus úton 2019. július 11. napján kézbesített végzésével<sup>6</sup> a Pp. 394/B. § (2) bekezdésére és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontjára hivatkozva hivatalból elutasított.

Az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, mivel

- a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével szemben további jogorvoslat már nem vehető igénybe, illetve
- a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzésével szemben további jogorvoslat már nem vehető igénybe.

#### **b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése**

Annak bemutatása, hogy az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva:

A jelen alkotmányjogi panasz *elsődlegesen* a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányul. A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete, valamint az annak felülvizsgálatára irányuló eljárásban a Kúria által hozott Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzés ellen további jogorvoslat már nem vehető igénybe.

A jelen alkotmányjogi panasz *másodlagosan* a Pp. 394/B. § (2) bekezdés és a Pp. 394/I. § (1) bekezdés a) pontja alaptörvény-ellenességének megállapítására és a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével szembeni felülvizsgálati eljárásban történő alkalmazhatóság kizárására, és ennek következtében az Abtv. 28. § (2) bekezdése alapján a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzésének megsemmisítésére irányul. A Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzése 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 (mind az elsődleges mind a másodlagos kérelem tekintetében): A Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzését, mint az indítványozó jogi képviselője 2019. július 11. napján elektronikus úton vettem kézhez.

Az alkotmányjogi panasz benyújtására nyitva álló, az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti 60 napos határidő így – figyelemmel az Alkotmánybíróság Ügyrendjének<sup>7</sup> 28. § (2) bekezdésére is – 2019. szeptember 9. napján jár le, az megtartásra került.

<sup>6</sup> A Kúria ezen végzését 2019. július 17. napján Kfv.V.35.369/2019/4. számú végzésével kijavította.

<sup>7</sup> Az Alkotmánybíróság 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozata az Alkotmánybíróság ügyrendjéről (a továbbiakban: Alkotmánybíróság Ügyrendje)

**d) Az indítványozó érintettségének bemutatása**

Az indítványozó az 1.a) pontban részletesen bemutatott – a NAV Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága Főigazgató által 2014. december 8. napján meghozott és 2014. december 12. napján hivatali kézbesítő útján kézbesített, 2889275704 iktatószámú másodfokú határozat, illetve a NAV Fellebbviteli Igazgatósága Igazgató által 2017. január 27. napján 2188007421 iktatószámon meghozott módosító 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 XXIV. cikk (1) bek.),
- tisztességes eljáráshoz való jog (Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bek.),
- jogorvoslathoz való jog (Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek.),
- jogállamiság (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

Az elsődleges kérelemmel támadott ítélet, vagyis a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete az indítványozó jogorvoslathoz való jogát és tisztességes eljáráshoz való jogát sérti, míg 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározat, valamint az azt helybenhagyó, 2014. december 8. napján kelt 2889275704 iktatószámú II. fokú adóhatározat, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozat az indítványozó tisztességes eljáráshoz való jogát (Alaptörvény XXIV. cikk (1) bek.) sérti.

A perbeli ügy lényege, hogy az adóhatóság az 1.a) pontban kifejtettek szerint az indítványozó által egyes beszállító partnerektől beszerzett és az indítványozó által vevői felé továbbértékesített gabonák beszerzését terhelő általános forgalmi adó levonásba helyezését megtagadta az indítványozótól, mivel az adóhatóság álláspontja szerint a számlákban feltüntetett gazdasági események nem a számlákon szereplő felek között és nem a számlák szerinti tartalommal valósultak meg. Amennyiben az adóhatóság ezen megállapítása – minden meggyőződésünk ellenére – helytálló volna, úgy a vonatkozó 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény értelmében az adóhatóságnak már határozatában bizonyítékokkal alátámasztottan állást kellett volna foglalnia abban, hogy az indítványozó az – adóhatóság álláspontja szerint – adókijátszásra irányuló ügyletek során aktív vagy passzív magatartást tanúsított-e és ennek függvényében már határozatában azt is kétséget kizáróan bizonyítania kellett volna, hogy az indítványozó tudta vagy tudnia kellett volna, hogy adókijátszásban vesz részt. Mindezen körülmények tisztázása nélkül az indítványozó áfalevonási jogának megtagadására jogszerűen nem kerülhetett volna sor.

Az indítványozó álláspontja szerint az adóhatóság által vitatott beszerzéseit terhelő általános forgalmi adót jogszerűen helyezte levonásba, tekintettel arra, hogy ő semmilyen adókijátszásra irányuló tevékenységről nem tudott, így az ügyleteket terhelő áfát a beszállítóinak minden alkalommal megfizette és a beszerzett termékeket vevői részére továbbértékesítette.

Az adóhatározatok felülvizsgálatára irányuló közigazgatási perben nem volt vitatott, hogy:

- az indítványozó (felperes) gabonát nem termelt, így saját termelésű áruval (gabonával) nem rendelkezett, amit vevőinek értékesíthetett volna;
- az indítványozó (felperes) rendelkezett áruval, amit vevőinek értékesített;
- az indítványozó (felperes) rendelkezett a beszerzéshez és értékesítéshez szükséges személyi (sofőrök) és tárgyi feltételekkel (tehergépjárművekkel) és a valós működés költségei (mint pl. üzemanyag vásárlás, munkabérek, szállításokkal kapcsolatos kiadások) is szerepeltek indítványozó (felperes) könyveiben;
- az indítványozó (felperes) az áruszállításokat saját gépjárműveivel végezte az eladóktól vevői részére.

Az indítványozó az adóhatározatok<sup>8</sup> jogszabálysértő voltának bizonyítása érdekében az adóhatározatok bírósági felülvizsgálatára irányuló per során több olyan, az ügy érdemére kiható jogszabálysértésre mutatott rá, melyek önmagukban véve megalapozták volna az adóhatározatok hatályon kívül helyezését, azonban azokkal a bíróság érdemben nem foglalkozott. Ezzel a bíróság megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot.

A Pp. ügyben releváns rendelkezései:

339. § (1) Ha törvény ettől eltérően nem rendelkezik, a bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - a jogszabálysértő közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi

339/B. § Mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak, és a határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik.

Az Art.<sup>9</sup> 97. § (4)-(6) bekezdése kimondja, hogy:

(4) Az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi.

(6) Az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető.

A Ket.<sup>10</sup> 50. § (1) bekezdése szintén rögzíti: A hatóság köteles a döntéshozatalhoz szükséges tényállást tisztázni. Ha ehhez nem elegendők a rendelkezésre álló adatok, bizonyítási eljárást folytat le.

<sup>8</sup> Együttesen utal a 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatra, a 2889275704 iktatószámú II. fokú határozatra, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozatra.

<sup>9</sup> Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.)

<sup>10</sup> A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.)



A Ket. 72. § (1) bekezdése alapján a határozatnak - ha jogszabály további követelményt nem állapít meg - tartalmaznia kell

e) az indokolásban

ea) a megállapított tényállást és az annak alapjául elfogadott bizonyítékokat,

eb) az ügyfél által felajánlott, de mellőzött bizonyítást és a mellőzés indokait,

ec) a mérlegelési, méltányossági jogkörben hozott határozat esetén a mérlegelésben, a méltányossági jogkör gyakorlásában szerepet játszó szempontokat és tényeket,

ed) a szakhatósági állásfoglalás indokolását, valamint a szakhatósági megkeresés mellőzésének okát,

ee) az ügyintézési határidő túllépése esetén az ügyintézési határidő leteltének napját, valamint az arról szóló tájékoztatást, hogy az ügyintézési határidőt mely, az ügyfélnek vagy az eljárás egyéb résztvevőjének felróható okból nem tartotta be, vagy hogy a 33/A. § alkalmazásának van helye,

ef) azokat a jogszabályhelyeket, amelyek alapján a hatóság a határozatot hozta,

eg) a hatóság hatáskörét és illetékességét megállapító jogszabályra történő utalást.

Az Art. és a Ket. fenti rendelkezéseinek maradéktalan betartása az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jog érvényesüléséhez elengedhetetlen.

A vonatkozó jogszabályi rendelkezések alapján tehát az adóhatóság köteles a döntése alapjául szolgáló tényállást teljeskörűen feltárni, az eljárási szabályokat maradéktalanul betartani, a határozatában rögzítetteket bizonyítani és határozatában a mérlegelés szempontjait egyértelműen bemutatni, aképpen, hogy a határozat indokolásából a mérlegelés okszerűsége is kitűnjön. Ezen követelményeknek azonban az adóhatározatok nem felelnek meg az alábbi okok miatt:

➤ Az adóhatóság nem tárta fel a tényállást:

Az indítványozó a perben hivatkozott<sup>11</sup> arra, hogy az adóhatóság ellenőrzési cselekmények elvégzését, így például az indítványozó részletes nyilatkozatát, a szállításokat végző sofőrök (indítványozó alkalmazottai), valamint további tanúk (pl. gazdasági partnerek) meghallgatását elmulasztotta, mely miatt az adóhatóság téves megállapításokra jutott. Az adóhatóság több olyan személyt nem hallgatott meg tanúként (pl. a vitatott számlakibocsátó társaságok ügyvezetői, képviselői), kiknek nyilatkozata kétséget kizáróan releváns lett volna az adóhatóság által vitatott gazdasági események kapcsán. Az adóhatóság ezen nyilatkozatokból egyrészt a gazdasági eseményekre vonatkozó, másrészt az indítványozó ügyletekkel kapcsolatos magatartására, tudattartalmára vonatkozó releváns információkat szerezhetett volna.

A fenti ellenőrzési cselekmények elmulasztása miatt az adóhatóság az indítványozó terhére értékelte pl. ██████████ ██████████ ██████████ ██████████ ██████████ ██████████ NAV Békés Megyei Adóigazgatósága előtt tett nyilatkozatát, holott egyéb, indítványozó terhére eső körülményt az adóhatóság nem tárt fel. Ugyanakkor az adóhatóság figyelmen kívül hagyta azt aényt, hogy az indítványozó és ██████████ ██████████ nyilatkozata egymással szemben áll, indítványozó a

<sup>11</sup> Pl. kereset 1.) pont, 43.K.27.301/2018 perszámú ügyben 2018. december 13. napján kelt előkészítő irat 1-2. oldala.

gazdasági események megtörténtét állítja. Mindemellett indítványozó okiratokkal, a ■■■■■■■■■■-vel kötött adásvételi szerződésekkel, számlákkal, menetlevelekkel próbálta igazolni, hogy a felek között a gazdasági események megtörténtek. Tekintettel arra, hogy az adóhatóság határozatában a nyilatkozatok ütköztetését elmulasztotta, és így további, a tényállás tisztázásához szükséges egyéb ellenőrzési cselekmény (■■■■■■■■■■■) anuként történő meghallgatása, a felek szembesítése) elvégzése felől sem intézkedett, az adóhatóság ■■■■■■■■■■-től 2010. április 01. – 2010. szeptember 30. közötti időszakban befogadott számlákon feltüntetett előzetesen felszámított áfa nem helyezhető levonásba.

Az adóhatóság eljárása a Kúria Kfv. I. 35.009/2012/6. számú ítéletében kifejtett elvi állásponttal is ellentétes, mely szerint: „Rámutat a Kúria arra is, hogy a felperesnek a fellebbezési eljárás során csatolt őstermelői nyilatkozatok és az adóhatóság által beszerzett nyilatkozatok közötti ellentmondás feloldása sem a felperes feladatát képezte, hanem az adóhatóságét, hiszen ez következik az Art. 97. § (4) bekezdésében és az Európai Unió Bíróságának ítéleteiből is. Az alperesnek tehát objektív körülmények fennállása alapján kell igazolnia, hogy a felperes tudta vagy tudnia kellett arról, hogy levonási jogának megalapozására felhozott ügylettel a számlakibocsátók által elkövetett adócsalásban vesz részt.”

A Kúria a fent hivatkozott ítéletében szintén kifejtette, hogy „Nem osztja a Kúria azt az alperesi álláspontot sem, hogy tanúk meghallgatásával a számlák hitelessége ne lenne igazolható. Amennyiben az adóhatóság a számlák hitelességét kétségbe vonja, az abban rögzített gazdasági események igazolására az adózó bármilyen, az Art-ben, illetőleg a polgári perrendtartásban rögzített bizonyítási eszközt felhasználhat a bizonyítási eljárás során.”

Az adóhatóság a perben sem adta indokát annak, hogy ■■■■■■■■■■ (ügyvezetője) nyilatkozatát, – melyben egyértelműen vevőjeként igazolta vissza indítványozót – miért nem értékelte indítványozó javára, hiszen indítványozó is gazdasági partnerként nevezte meg a társaságot. A nyilatkozatokon felül indítványozó a gazdasági eseményeket a kapcsolódó adásvételi szerződésekkel, számlákkal, menetlevelekkel is igazolni tudja.

Megítélésem szerint az adóhatóság jelen pontban rögzített mulasztásai miatt a perbeli gazdasági eseményekkel, felperes tudattartalmával kapcsolatban – az 5/2016. (IX.26.) KMK vélemény előírásainak megfelelő – megalapozott következtetésre sem juthatott, melyet a bíróságnak indítványozó perbeli nyilatkozatai alapján egyértelműen észlelnie kellett volna.

Nyilvánvaló, hogy az ügyben érintett tanúk (sofőrök, gazdasági partnerek) meghallgatása nélkül az adóhatóság nem tárhatta fel teljeskörűen a tényállást, így az adóhatározatokban megalapozott döntésre sem juthatott. Az adóhatóság eljárása során megsértette az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot. Mivel az adóhatóság az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben rögzített tényállástisztázási kötelezettségének nem tett eleget az adóhatározatok a Pp. 339/B. § alapján sem tekinthetők jogszerűnek, ezért a bíróságnak a perben a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján az adóhatározatokat hatályon kívül kellett volna helyeznie. Azzal, hogy a bíróság nem értékelte érdemben az indítványozó által előadottakat, megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot. Mindezek miatt mind az adóhatósági

eljárásban, mind a közigazgatási peres eljárásban sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.) is.

➤ Az adóhatározatok indokolása nem következetes

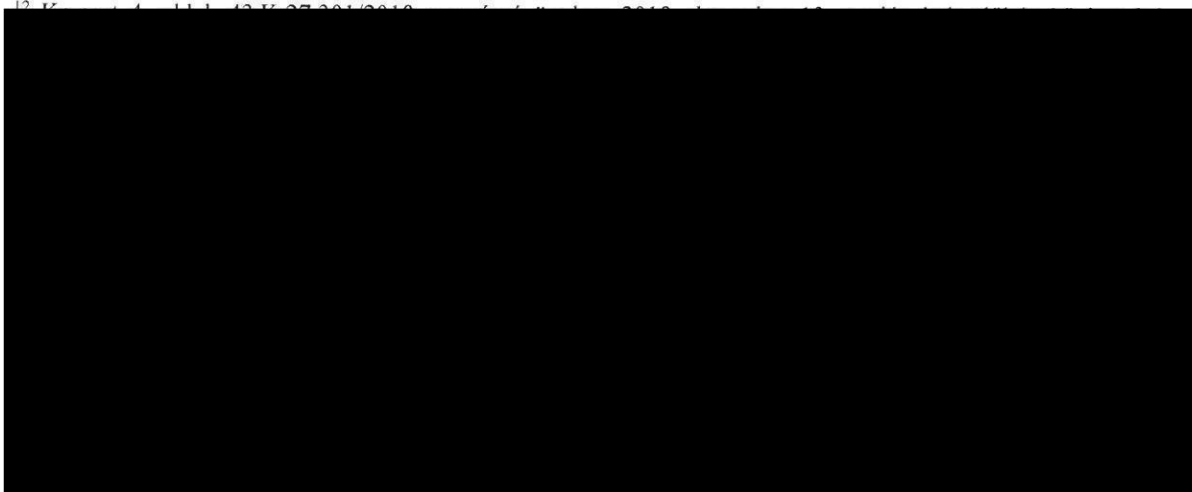
Ahogy azt indítványozó a perben kifogásolta<sup>12</sup>, az adóhatározatok következetlenek, hiszen az adóhatóság egyes beszállító partnerek<sup>13</sup> tekintetében – a vonatkozó európai uniós joggyakorlatnak<sup>14</sup> megfelelően – nem tett megállapítást indítványozó terhére, holott az adóhatóság által ezen partnerek kapcsán rögzített tényállási elemek<sup>15</sup> megegyeznek azon más beszállító partnerek<sup>16</sup> kapcsán rögzített tényállási elemekkel, melyek miatt az adóhatóság indítványozótól megtagadta az ezen utóbbi beszállító partnerektől befogadott számlákon szereplő előzetesen felszámított áfa levonásának jogát. Az adóhatóság döntése tehát nem világos, mivel az adóhatóság a bizonyítékok mérlegelésének szempontjait nem mutatta be az adóhatározatokban, így a mérlegelés okszerűsége a jogerős II. fokú határozatból sem tűnik ki.

Az adóhatóság nem indokolta meg, hogy pl. a [REDACTED] esetében miért nem a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] esetében tette, holott a két társaság tekintetében az adóhatóság által megállapított tényállás szinte azonos volt. Az adóhatóság a közigazgatási perben sem adta indokát annak, hogy azonos tényállás mellett az adóhatóság miért állapított meg bizonyos esetekben indítványozó terhére adókülönbözetet, míg más esetekben nem, ezen eltérő döntésnek milyen objektív okai vannak, mely jogszabályhely teszi lehetővé azt az adóhatóság számára, hogy egyszer a számlakibocsátó terhére állapítsa meg az adókülönbözetet, míg máskor az indítványozó, mint számlabefogadó terhére. Az adóhatóság e tekintetben nem megfelelően tett eleget indokolási kötelezettségének, ezzel megsértette a Ket. 72. § (1) bekezdésének e) pontjában (különösen annak ec) és ef) pontjában) rögzített indokolási kötelezettségét is.

Az adóhatóság fentiekben ismertetett döntéshozatali eljárása nem csak az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jog követelményével, de az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglalt jogállamiság, illetve az annak alkotóelemét képező törvényhez kötöttség követelményével is ellentétes.

Az adóhatóság az Áfa<sup>17</sup> törvény 147. § (1) és (2) bekezdésére alapítottan több beszállító partner<sup>18</sup> terhére tett megállapítást, míg indítványozó terhére megállapítással nem élt. Az Áfa törvény 147. § (1) és (2) bekezdései alapján az adóhatóság azt a következtetést vonta le, hogy indítványozó a befogadott számlák esetében az ellenérték rendezésével egyidejűleg minden

<sup>12</sup> K... 11.1.12. II. 07. 001/0010...



alkalommal megfizette a számlákon feltüntetett általános forgalmi adó összegét is, melyet ennek tudatában indítványozó jogszerűen helyezett levonásba. Az adóhatóság tehát egyes beszállító partnerek esetében arra az álláspontra helyezkedett, hogy az indítványozó által befogadott számlák tekintetében az általános forgalmi adó fizetési kötelezettség a számla kiállítóját terheli. Nyilvánvaló, hogy indítványozó áfalevonási jogát arra való hivatkozással megtagadni nem lehet, hogy a számla kiállítója esetlegesen az indítványozó által befogadott számlán feltüntetett áfa értékét nem vallotta be, illetve nem fizette meg, mely tételt az Európai Unió Bírósága<sup>19</sup> a C-285/11. számú (Bonik) ügyben hozott ítéletének 27-28. pontjában is elvi élel szögezett le:

„27 Az adólevonások rendszerének az a célja, hogy a vállalkozót teljes egészében mentesítse valamennyi gazdasági tevékenysége keretében fizetendő vagy megfizetett hÉa terhe alól. A közös hÉarendszer így valamennyi gazdasági tevékenység adóterhét illetően biztosítja a semlegességet, függetlenül azok céljától és eredményétől, feltéve hogy az említett tevékenységek főszabály szerint maguk is hÉakötelesek (lásd a 268/83. sz. Rompelman-ügyben 1985. február 14-én hozott ítélet [EBHT 1985., 655. o.] 19. pontját; a C-37/95. sz. Ghent Coal Terminal ügyben 1998. január 15-én hozott ítélet [EBHT 1998., I-1. o.] 15. pontját; a fent hivatkozott Gabalfrisa és társai egyesített ügyekben hozott ítélet 44. pontját; a C-32/03. sz. Fini H ügyben 2005. március 3-án hozott ítélet [EBHT 2005., I-1599. o.] 25. pontját; a C-255/02. sz., Halifax és társai ügyben 2006. február 21-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-1609. o.] 78. pontját; a fent hivatkozott Kittel és Recolta Recycling egyesített ügyekben hozott ítélet 48. pontját; a C-438/09. sz. Dankowski-ügyben 2010. december 22-én hozott ítélet [EBHT 2010., I-14009. o.] 24. pontját, valamint a fent hivatkozott Mahagében és Dávid egyesített ügyekben hozott ítélet 39. pontját).”

„28 Az a kérdés, hogy vajon az érintett termékek korábbi és későbbi értékesítését terhelő hÉát befizették-e az államkincstárba, vagy sem, nem befolyásolja az adóalanyok az előzetesen megfizetett hÉa levonásához való jogát. A hÉa ugyanis minden egyes termelési és forgalmazási tevékenységre alkalmazandó az árat kitevő különböző költségelemek által közvetlenül viselt adó levonását követően (lásd a C-354/03., C-355/03. és C-484/03. sz., Optigen és társai egyesített ügyekben 2006. január 12-én hozott ítélet [EBHT 2006., I-483. o.] 54. pontját, a fent hivatkozott Kittel és Recolta Recycling egyesített ügyekben hozott ítélet 49. pontját, valamint a fent hivatkozott Mahagében és Dávid egyesített ügyekben hozott ítélet 40. pontját).”

Mindezek alapján az adóhatóság jogellenesen tagadta meg indítványozó áfalevonási jogát a

[REDACTED]

[REDACTED] vonatkozásban arra való hivatkozással, hogy ezen társaságok bevallásaikban nem szerepeltették a felperesnek kibocsátott számlák áfa tartalmát, vagy éppen bevallási kötelezettségüknek egyáltalán nem tettek eleget.

Ezen Megállapítással érintett társaságok egyedi adóamnesztiát kaptak az adóhatóságtól, hiszen az adóhatóság annak ellenére indítványozó terhére állapított meg adókülönbözetet, hogy indítványozó ezen társaságok által kiállított számlák áfa tartalmát (a számlák kiegyenlítésével egyidejűleg) már megfizette. Azzal tehát, hogy az adóhatóság

<sup>19</sup> A továbbiakban: Bíróság vagy EUB.

indítványozótól követeli az általa – a vitatott számlák kiegyenlítésével egyidejűleg – már megfizetett áfa összegét, az adóhatóság indítványozót kétszeres adóztatás alá vonja, míg a nevezett társaságokat adóamnesztiában részesíti. Mindezt az adóhatóság aképpen teszi, hogy a Megállapítással érintett társaságotól egyáltalán nem követeli az indítványozó által számukra megfizetett adó összegét, holott más (korábban már tételesen felsorolt) társaságok esetében az Áfa törvény 147. § (1)-(2) bekezdései alapján megállapította, hogy az áfafizetési kötelezettség a számlakibocsátókat terheli.

Mindezek alapján nyilvánvaló, hogy az adóhatóság a gazdasági események vizsgálata során azok pénzügyi rendezettségét nem hagyhatta volna figyelmen kívül. Ugyanis az adóhatóságnak a Megállapítással érintett társaságok esetében választ kellett volna adnia arra a kérdésre, hogy amennyiben a felek között gazdasági esemény nem történt – mint ahogyan azt állítja –, akkor az indítványozó részéről teljesített kifizetések minek minősülnek.

Ezen kérdések tisztázásának elmulasztásával az adóhatóság megsértette az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben rögzített tényállás tisztázási és a Ket. 72. § (1) bek. e) pontja szerinti indokolási kötelezettségét.

Az adóhatóság döntése tehát nem világos és nem következetes, így az adóhatározatok nem felelnek meg a Ket. 72. § (1) bekezdésének e) pontjának ea) és ec) alpontjaiban rögzített, a határozat indokolására vonatkozó követelményeknek sem. A Ket. 72. §-ában foglaltak értelmében a határozat indokolási részének elsődleges rendeltetése a döntés ténybeli és jogi megalapozása, ezen keresztül annak elfogadtatása. Az indokolással szemben fontos követelmény, hogy az a döntési folyamat minden lényeges részére kiterjedjen, nemcsak teljeskörű tájékoztatást adjon, hanem meggyőző erővel is rendelkezzen. Az indokolási részben az előbb hivatkozott jogszabályi rendelkezésben foglaltakat kell feltüntetni, azonban az adóhatóság nem, illetve nem teljeskörűen tüntette fel az adóhatározatokban a megállapított tényállást és az annak alapjául elfogadott bizonyítékokat, a mérlegelésben szerepet játszó szempontokat és tényeket, valamint azokat a jogszabályhelyeket, amelyek alapján a hatóság a határozatot hozta.

Ezen túlmenően az adóhatóság módosító II. fokú határozata a tekintetben is következetlen, hogy az adóhatóság ugyanazon gazdasági partnerek tekintetében ugyanazon tényállás mellett eltérő következtetésekre jutott, mely nyilvánvalóan nem egyeztethető össze a tényállás tisztázását előíró (Art. 97. § (4)-(6) bek., Ket. 50. § (1) bek.) és a határozat indokolására (Ket. 72. § (1) bek. e) pont) vonatkozó jogszabályi rendelkezésekkel. A módosító II. fokú határozat tehát következetlen a Z██████████  
██████████ ███████████ ███████████ ███████████ el kapcsolatban, mivel az adóhatóság által megállapított tényállás semmiben sem tér el a megállapítással érintett és a megállapítással nem érintett időszakok tekintetében. Szintén következetlen a módosító II. fokú határozat a tekintetben is, hogy az adóhatóság a ███████████ ███████████-ől 2009. április-augusztus között és a ███████████-től 2009 decemberében befogadott számlák után indítványozó áfalevonási jogát továbbra sem ismerte el, holott az adóhatóság által hivatkozott kapcsolódó vizsgálatok ezen időszakokra nem vonatkoztak, mely körülmény miatt az adóhatóság eljárása még a módosító II. fokú határozat értelmében<sup>20</sup> is jogszabálysértő.

A fentebb rögzítettek okán az adóhatározatok a Kúria által kialakított hazai joggyakorlattal is ellentétesek. A Kúria Kfv. I. 35.009/2012/6. számú ítéletében kifejtette, hogy: „Nem a

<sup>20</sup> 2188007421 iktatószámú II. fokú határozat 4. oldal 6. bekezdése.

*felperest terhelte annak bizonyítása, hogy a számlakibocsátó társaságok kiktől vásárolták a továbbértékesített tollakat, és nem neki kellett olyan nyilvántartást prezentálnia, amiből az őstermelők személye kiderül, hiszen velük közvetlen felvásárolói kapcsolatban nem állt.* Amennyiben az adóhatóság a vonatkozó joggyakorlatot figyelembe vette volna, úgy nyilvánvalóan nem alapozhatta volna megállapításait pl. a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] esetében a beszerzési láncolatban lejjebb elhelyezkedő társaságoknál feltárt szabálytalanságokra, mivel az az uniós joggyakorlat<sup>21</sup> tükrében is jogszabálysértő.

A fentebb részletesen kifejtettek szerint az adóhatóság indokolási kötelezettségének (Ket. 72. § (1) bek. e) pont) nem tett eleget, mellyel az adóhatóság megsértette az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot. Az adóhatározatok nem mutatják be a bizonyítékok mérlegelésének szempontjait, így az adóhatározatokból a mérlegelés okszerűsége sem állapítható meg. Mindezek miatt az adóhatározatok a Pp. 339/B. § alapján sem tekinthetők jogszerűnek, ezért a bíróságnak a perben a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján az adóhatározatokat hatályon kívül kellett volna helyeznie. Azzal, hogy a bíróság nem értékelte érdemben az indítványozó által előadottakat, megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot. Mindezek miatt mind az adóhatósági eljárásban, mind a közigazgatási peres eljárásban sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

- Az adóhatóság egyes vitatott gazdasági eseményekkel kapcsolatban másik eljárás keretében eltérő megállapításra jutott

Az indítványozó annak érdekében, hogy az adóhatározatok jogszabálysértő (Art. 97. § (4)-(6) bek., Ket. 50. § (1), (6) bek.) voltát bizonyítsa a 43.K.27.301/2018 perszámú perben bizonyítékként csatolta<sup>22</sup> a NAV Pest Megyei Adó- és Vámigazgatósága 2018. július 10. napján kelt 4321086290 iktatószámú jegyzőkönyvét és 2018. október 4. napján 4311690937 iktatószámmon hozott határozatot, amelyek az indítványozónál 17/13/380003/4350 számú megbízólevél alapján 2009-2010. adóévekre (vagyis a perrel érintett időszakra) vonatkozóan személyi jövedelemadó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés megállapításait tartalmazzák. Az ellenőrzés előzménye a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2.K.27.284/2015/25. sz. ítélete, melyben a bíróság az adóhatóság (módosított) II. fokú határozatát az elsőfokú hatóság határozatára kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

Az adóhatóság a fenti ellenőrzés során a tényállás feltárása érdekében az adóhatározatok alapját képező ellenőrzésnél szélesebb körű bizonyítást folytatott le (indítványozó, sofőrök, egyéb tanúk meghallgatása) és ennek eredményeként az adóhatóság több gazdasági eseménnyel kapcsolatban eltérő következtetésre jutott az alábbiak szerint:

- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] [REDACTED] évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;

<sup>21</sup> Európai Unió Bírósága C-80/11. és C-142/11. sz. ügyben (Mahagében és Dávid Péter egyesített ügy) hozott ítéletének 61. pontja és az Európai Unió Bírósága C-444/12 sz. ügyben (Hardimpex ügy) hozott ítéletének 30. pontja.

<sup>22</sup> 2018. december 13. napján kelt előkészítő irata mellékleteként.

- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] 2009. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] 2009. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] 2009. és 2010. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] 2009. évben (június hó) befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] a [REDACTED] [REDACTED]-től 2009. és 2010. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta az [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]-től 2009. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]-től 2010. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető;
- az adóhatóság elfogadta a [REDACTED] 2010. évben befogadott számlák nettó összegét indítványozó költségeként, tekintettel arra, hogy a számlák tartalmi hiteltelenségét az adóhatóság nem tudta bizonyítani és a nem bizonyított tény, körülmény indítványozó terhére nem értékelhető.

Az Sza tv.<sup>23</sup> 4. § (3) bekezdése értelmében költségnek csak a bevételszerző tevékenységgel közvetlenül összefüggő, kizárólag a bevétel megszerzése, a tevékenység folytatása érdekében az adóévben ténylegesen kifizetett, szabályszerűen igazolt kiadás minősül.

<sup>23</sup> A személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Sza tv.)

Az Szja tv. 4. § (4) bekezdése alapján, ha a magánszemély olyan termék vagy szolgáltatás ellenértéke alapján kíván költséget elszámolni, amelynek értékesítője, illetve nyújtója az általános forgalmi adóról szóló törvényben meghatározott bizonylat kiállítására kötelezett, akkor a kiadás igazolására kizárólag az általános forgalmi adóról szóló törvény szerinti bizonylat (ide nem értve a nyugtát) alkalmas. Egyébként a kiadás igazolására kizárólag az a bizonylat alkalmas, amely tartalmazza a költség összegének megállapításához szükséges valamennyi adatot (így például a kiadás összegét és pénznemét) is.

Az Szja tv. 10. § (4) bekezdése értelmében bizonylat az alakilag és tartalmilag hiteles olyan dokumentum, irat, amely megfelel az e törvényben meghatározott valamennyi feltételnek, és amelyen minden, az adókötelezettség teljesítése szempontjából szükséges adat magyar nyelven is fel van tüntetve. A magánszemély a jogszabályban előírt kötelezettsége teljesítéséhez, a teljesítés ellenőrzéséhez szükséges határidőig bizonylatot állít ki minden olyan gazdasági eseményről, amelynek alapján jogszabály rendelkezése szerint nyilvántartásban adat rögzítésére, módosítására vagy törlésére köteles, kivéve, ha a bizonylat kiállítására más személy kötelezett.

Fenti törvényhely (5) bekezdése alapján a bizonylat alakai és tartalmi hitelességét, megbízhatóságát - ha jogszabály másként nem rendelkezik - a magánszemély, a képviselőre jogosult személy vagy az általa a bizonylat aláírására feljogosított személy (ideértve a Polgári Törvénykönyv szerint vélelmezett képviselőt is) a magánszemély azonosító adatainak feltüntetésével és aláírásával igazolja.

Az Sztv.<sup>24</sup> 166. § (1) bekezdése szerint számviteli bizonylat minden olyan a gazdálkodó által kiállított, készített, illetve a gazdálkodóval üzleti vagy egyéb kapcsolatban álló természetes személy vagy más gazdálkodó által kiállított, készített okmány (számla, szerződés, megállapodás, kimutatás, hitelintézeti bizonylat, bankkivonat, jogszabályi rendelkezés, egyéb ilyennek minősíthető irat) – függetlenül annak nyomdai vagy egyéb előállítási módjától -, amely a gazdasági esemény számviteli elszámolását (nyilvántartását) támasztja alá.

Az Sztv. 166. § (2) bekezdésben foglalt rendelkezések értelmében a számviteli bizonylat adatainak alakilag és tartalmilag hitelesnek, megbízhatónak és helytállónak kell lennie. A bizonylat szerkesztésekor a világosság elvét szem előtt kell tartani.

Fenti jogszabályhelyek alapján megállapítható, hogy az indítványozó kétséget kizáróan jogosult az adóhatóság által sem vitatottan költségként elszámolható számlákon feltüntetett általános forgalmi adó levonásba helyezésére, figyelembe véve az európai uniós joggyakorlatot is, mely az előzetesen felszámított általános forgalmi adó levonásba helyezésével kapcsolatban jóval megengedőbb, mint a hazai szabályozás a Szja. tv. alapján történő költségelszámolás kapcsán.

A perben csatolt adóhatósági jegyzőkönyv és határozat, mint bizonyíték azt bizonyítja, hogy az adóhatóság az Art. 97. § (4)-(6) bekezdéseiben rögzített tényállásbiztatósi kötelezettségének nem tett eleget, ezzel megsértette az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljárásból való jogot. Így a közigazgatási perben felülvizsgálni kért adóhatározatok a Pp. 339/B. § alapján sem tekinthetők jogszerűnek, ezért a bíróságnak a perben a Pp. 339. § (1) bekezdése alapján az adóhatározatokat hatályon kívül

---

<sup>24</sup> A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.)



kellett volna helyeznie. Azzal, hogy a bíróság nem értékelte érdemben az indítványozó által előadottakat, megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot. Mindezek miatt mind az adóhatósági eljárásban, mind a közigazgatási peres eljárásban sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

Összefoglalva tehát megállapítható: Az alaptörvény-ellenesség az ügy elbírálását érdemben befolyásolta, arra érdemben kihatott, mivel a bíróság az indítványozó (felperes) által előadott érveket és csatolt bizonyítékokat nem értékelte érdemben és ezzel az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot kiüresítette. Az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogai a peres eljárásban akkor érvényesültek volna teljeskörűen és hatékonyan, ha az indítványozó által a keresetében és a perbeli nyilatkozataiban előadottakat a bíróság ítéletében érdemben értékelte volna, vagyis ha azokra a bíróság ítéletében tételesen reflektált volna, illetve azok elutasítását logikai és jogi érveléssel alátámasztotta volna. Ennek elmaradása miatt az adóhatározatok felülvizsgálatára irányuló közigazgatási peres eljárás csupán formális jogorvoslatot biztosított az indítványozónak. Tekintettel arra, hogy a bíróság a közigazgatási peres eljárásban nem tartotta meg a Pp. vonatkozó rendelkezéseit sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

**f) Annak bemutatása, hogy a bíróság a döntésében vagy az eljárásában a támadott jogszabályi rendelkezéseket alkalmazta, és hogy ez a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés.**

Másodlagos, a Pp. 394/B. § (2) bekezdése és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontja alaptörvény-ellenességének megállapítására és azok Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletével szembeni felülvizsgálati eljárásban történő alkalmazhatóságának kizárására irányuló kérelmem kapcsán az alábbiakat adom elő.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. február 5. napján kelt és 2019. február 25. napján elektronikus úton kézbesített 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletében az indítványozó (felperes) – 2889275704 iktatószámú II. fokú határozat, illetve a másodfokú adóhatározatot módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozat 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatra is kiterjedő hatályon kívül helyezésére irányuló – keresetét elutasította.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete ellen az indítványozó (felperes) 2019. április 25. napján postai úton felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyet a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számon hozott és elektronikus úton 2019. július 11. napján kézbesített végzésével<sup>25</sup> a Pp. 394/B. § (2) bekezdésére és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontjára hivatkozva hivatalból elutasított.

<sup>25</sup> A Kúria ezen végzését 2019. július 17. napján Kfv.V.35.369/2019/4. számú végzésével kijavította.

Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság másodlagos kérelmemnek helyt ad, úgy a Kúria nyilvánvalóan alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezéseket (Pp. 394/B. § (2) bek., Pp. 394/I. § (1) bek. a) pont) alkalmazott, ezért az Abtv. 28. § (2) bekezdése alapján a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzésének megsemmisítése is indokolt.

Továbbá megítélésem szerint alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés, hogy az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való jog, illetve az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében biztosított jogorvoslathoz való jog alkotmányosan korlátozható-e eljárásjogi törvényben meghatározott módon alkotmányos indok nélkül.

## **2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása**

### **a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése**

Az Alaptörvény megsértett rendelkezései az alábbiak:

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

Az **Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése** szerint: Magyarország független, demokratikus jogállam.

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

Az **Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése** 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) bekezdése** 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**

Elsődleges kérelmem indokolása kapcsán kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az 1.e) pontban írtakat szíveskedjen az indokolás körében is teljeskörűen figyelembe venni.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete (a továbbiakban: Ítélet) alaptörvény-ellenes, mivel a bíróság döntéshozatala során az Alaptörvény alábbi rendelkezéseit sértette meg:

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

A bíróság Ítéletében:

- egyrészt nem bírálta el érdemben az indítványozó (felperes) által a jogalap és az indokolás bizonytalanságával kapcsolatban előadottakat,
- másrészt a Kúria Kfv.V.35.487/2017/6. számú végzésében rögzített követelményeknek sem tett eleget.

A Pp. 221. § (1) bekezdése értelmében 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 feljánlott bizonyítást mellőzte.

A bíróság Ítélete nem felel meg a Pp. 221. § (1) bekezdésének, mivel:

- az nem tartalmazza egyértelműen a bíróság által megállapított tényállást. Az Ítélet csupán kronologikusan rögzíti az ügyben keletkezett fontosabb iratokat (I. és II. fokú adóhatósági határozatok, felperes keresete, módosító II. fokú határozat, a Kúria Kfv.V.35.487/2017/6. számú végzése, bíróság 2018. október 24. napján hozott 6. és 7. sz. végzése), röviden ismerteti azok tartalmát, azonban a bíróság által a rendelkezésére álló iratok és bizonyítékok alapján megállapított tényállást nem rögzíti. Így nem állapítható meg, hogy a bíróság Ítélete milyen tényálláson alapul, ahogy az sem, hogy a bíróság által megállapított tényállást milyen bizonyítékok támasztják alá. A bizonyítékok tényleges és konkrét számbavétele, illetve értékelése az Ítéletben elmaradt. A bíróság csupán említést tesz adatok, információk adóhatóság által történő beszerzéséről, utal egyes vizsgálatokra (kapcsolódó vizsgálatok, felperesnél szja adónemben végzett vizsgálat), de tételesen nem rögzíti, hogy a bíróság végkövetkeztetését milyen bizonyítékok alapján hozta meg. A bíróság a mérlegelés folyamatát nem mutatta be, így az indítványozó (felperes) a végkövetkeztetésig vezető logikai folyamatot, a kapcsolódó értékelést és mérlegelést, valamint a levont részkövetkeztetéseket nem ismerhette meg.
- az nem jelöli meg, hogy a bíróság mely jogszabályokra alapítottan hozta meg döntését. A bíróság Ítélete rögzíti ugyan a bíróság álláspontját, de a bíróság álláspontját alátámasztó jogszabály(oka)t már nem jelöli meg. A bíróság rögzítette, hogy az indítványozó (felperes) keresete megalapozatlan, de ennek alátámasztására konkrét jogszabályi hivatkozásokat nem jelölt meg.

A bíróság az indítványozó (felperes) által előadottakat nem vetette össze az adóhatósági iratok és alperesi beadványok tartalmával, így az indítványozó (felperes) által hivatkozott lényeges ellentmondásokat (pl. a felperesi tudattartalommal kapcsolatban feltárt anomáliákat) sem vette figyelembe az Ítélete meghozatala során. Amennyiben a bíróság a Kúria végzésében foglaltaknak megfelelően járt volna el, vagyis, ha a bíróság az indítványozó (felperes) indokait, érveit tételesen elbírálta volna, és ennek keretében az indítványozó (felperes) előadásait – különösen az indítványozó (felperes) által pontosan hivatkozott – adóhatósági megállapításokkal ütköztette volna, úgy nem juthatott volna az Ítéletben rögzített következtetésekre. A bíróság tehát megsértette a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 213. § (1) bekezdésében és a 221. § (1) bekezdésében foglalt kötelezettségét, illetve a bíróság Ítélete a Kúria Kfv.V.35.487/2017/6. számú végzésének sem felel meg.

Azzal, hogy a bíróság az indítványozó (felperes) által előadott érveket és csatolt bizonyítékokat nem értékelte érdemben kiüresítette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot. Az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogai a peres eljárásban akkor érvényesültek volna teljeskörűen és hatékonyan, ha az indítványozó által a keresetében és a perbeli nyilatkozataiban előadottakat a bíróság ítéletében érdemben értékelte volna, vagyis ha azokra a bíróság ítéletében tételesen reflektált volna és azok elutasítását logikai és jogi érveléssel alátámasztotta volna. Ennek elmaradása miatt az adóhatározatok felülvizsgálatára irányuló közigazgatási peres eljárás csupán formális jogorvoslatot biztosított az indítványozónak. Tekintettel arra, hogy a bíróság a közigazgatási peres eljárásban nem tartotta meg a Pp. vonatkozó rendelkezéseit sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

A bíróság megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot, amikor Ítéletében arra a következtetésre jutott, hogy „(...) a felperesnek kellett volna azt bizonyítania hitelt érdemlő dokumentumokkal, bizonylatokkal, hogy a számlákon szereplő gazdasági események a számlákon szereplő felek között tényszerűen mentek végbe.”<sup>26</sup>. Ilyen bizonyítási kötelezettséget jogszabály a felperes (indítványozó) számára sem az adóhatósági eljárásban, sem a közigazgatási peres eljárásban nem ír elő és az Ítélet maga sem jelöli meg, hogy a bíróság által elvárt bizonyítási kötelezettség felperest (indítványozót) milyen jogszabályi rendelkezés alapján terhelte volna.

A bíróság Ítélete ellentétes a bizonyítási kötelezettségről rendelkező jogszabályi rendelkezésekkel (Art. 97. § (4)-(6) bek., Pp. 339. § (1) bek.).

Az Art.<sup>27</sup> 97. § (4)-(6) bekezdése kimondja, hogy:

(4) Az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi.

(6) Az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. A nem bizonyított tény, körülmény - a becslési eljárás kivételével - az adózó terhére nem értékelhető.

Fenti jogszabályi rendelkezések alapján tehát az adóhatározatokban foglaltakat az adóhatóság köteles bizonyítani, az adóigazgatási eljárás során a bizonyítás kötelezettsége az adóhatóságot terheli. Ez egyben azt is jelenti, hogy amennyiben az adóhatóság nem tudja megállapítását kétséget kizáróan bizonyítani, bizonyítékokkal alátámasztani, adóhatározata nem fog az Art. rendelkezésinek megfelelni. Látható tehát, hogy – a bíróság álláspontjával szemben – az adóhatósági eljárásban nem az indítványozót (felperest) terhelte a bizonyítás kötelezettsége, nem az indítványozónak (felperesnek) kellett volna a gazdasági események megtörténtét bizonyítania.

---

<sup>26</sup> Ítélet 6. oldal 3. bekezdése.

<sup>27</sup> Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.)

A Pp. 339. § (1) bek. rögzíti: Ha törvény ettől eltérően nem rendelkezik, a bíróság - az ügy érdemére ki nem ható eljárási szabály megsértésének kivételével - a jogszabálysértő közigazgatási határozatot hatályon kívül helyezi, és szükség esetén a közigazgatási határozatot hozó szervet új eljárásra kötelezi.

Vagyis a Pp. idézett rendelkezése alapján az indítványozót a perben nem a gazdasági események kétséget kizáró megtörténtének bizonyítása terhelte volna, hanem a közigazgatási határozatok jogszabálysértő voltát kellett indítványozónak bizonyítania – melynek megítélésünk szerint az indítványozó eleget tett.

A fentebb kifejtettek szerint tehát a bíróság Ítéletében nem juthatott volna megalapozottan arra a következtetésre<sup>28</sup>, hogy a számlák tartalmi hitelességét a felperesnek (indítványozónak) kellett volna bizonyítania.

A bíróság megsértette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot, amikor indítványozó (felperes) 2018. december 13. napján kelt előkészítő iratához mellékletként csatolt, a perbeli gazdasági eseményekre vonatkozó adásvételi szerződéseket elmulasztotta értékelni. A bíróság Ítéletében érdemben nem indokolta, hogy az indítványozó (felperes) által csatolt – javára szolgáló – bizonyítékokat miért nem értékelte, azoknak miért nem tulajdonított bizonyító erőt. A bíróság azáltal, hogy az indítványozó (felperes) által rendelkezésére bocsátott adásvételi szerződésekkel kapcsolatban semmilyen megállapítást nem tett, azokat nem értékelte, megsértette a Pp. 206. § (1) bekezdését és 221. § (1) bekezdését is.

A bíróságnak az indítványozó (felperes) által személyes megjelenése alkalmával bizonyítás céljából felajánlott iratokat a per anyagának részévé kellett volna tennie, és a Pp. 206. § (1) bekezdésének alkalmazásával az iratokat értékelnie. Az indítványozót (felperest) jogszabály rendelkezése nem zárja el attól, hogy a közigazgatási per során bizonyítékokat bocsásson a bíróság rendelkezésére. A KGD2016. 43. alapján rögzíthető, hogy a Pp. 339/A. §-ában nincs olyan rendelkezés, hogy a perben előtárt bizonyítékokat a bíróság nem értékelheti. A hivatkozott KGD még abban az esetben is a bíróság feladatává teszi a perben előtárt bizonyítékok értékelését, ha azok a közigazgatási eljárásban a hatóság által nem voltak ismertek. A szakszerű és valósághű tényállásmegállapítást nem befolyásolhatja az a körülmény, hogy bizonyos dokumentumokat a fél nem az adóhatósági eljárásban csatolt be. Az a rendelkezés, hogy a bíróság a közigazgatási határozatot a fennálló tények alapján vizsgálja felül, szintén nem zárja ki, hogy a perben előtárt bizonyítékokat értékelje. Amennyiben ugyanis a bíróság nem fogadja el az indítványozó (felperes) által felajánlott bizonyítást, illetve amennyiben el is fogadja, de azt nem értékeli, nem veti össze a rendelkezésre álló információkkal és nem ütközteti az adóhatározatokban foglaltakkal, úgy a bíróság elzárja az indítványozót (felperest) attól, hogy a Pp. 339. § (1) bekezdésében rögzített bizonyítási kötelezettségének eleget tehessen, így jogorvoslati jogával ténylegesen élhessen. A bíróság ezzel az indítványozót a tisztességes eljáráshoz való jogától is megfosztotta.

A bíróság döntéshozatala során szintén figyelmen kívül hagyta az indítványozó (felperes) 2018. december 13. napján kelt előkészítő iratához mellékelt I. fokú határozatot, melynek lényegi tartalmát a jelen alkotmányjogi panasz 1.e) pontjában már részletesen ismertettem. Ahogy a jelölt pontban már kifejtettem az adóhatóság a per iratai közé csatolt I. fokú

---

<sup>28</sup> Ítélet 7. oldal 3. bekezdése

határozat alapját képező ellenőrzés során szélesebb körű bizonyítást folytatott le, melynek során tanúkat (sofőrök, más adózók) hallgatott meg. Olyan tanúkat hallgatott meg tehát az adóhatóság, mely tanúk meghallgatásának elmaradását az indítványozó (felperes) peres eljárásban mindvégig sérelmezte. Megítélésem szerint az adóhatóság nem „eltérő, téves gyakorlata” miatt jutott a hivatkozott eljárásban más következtetésre – mint ahogy azt a bíróság megállapította<sup>29</sup> –, hanem azért, mert a tényállás újbóli feltárása során, több lényeges ellenőrzési cselekmény elvégzését követően az adóhatóság korábbi (a perben felülvizsgált adóhatározatokban foglalt döntéseivel egyező) megállapításainak helytelenségét állapította meg. Ennek okán az a helyzet állt elő, hogy az indítványozó (felperes) bizonyos perbeli számlákat költségként elszámolhat, azonban ennek ellenére sem helyezheti levonásba az adóhatóság által költségként elismert számlákban szereplő előzetesen felszámított és rá áthárított általános forgalmi adót. Határozott meggyőződésem, hogy az így kialakult helyzet a jogbiztonság követelményével is ellentétes, mivel jogilag értelmezhetetlen helyzetet teremt.

Ugyancsak ellentétes a jogbiztonság követelményével a jelen alkotmányjogi panasz 1.e) pontjában már részletesen kifejtettek szerint, hogy az adóhatóság azonos tényállás mellett eltérő megállapításokra jutott. Az adóhatóság köteles megalapozott, világos és következetes döntést hozni. Elvárható az adóhatóságtól, hogy azonos tényállási elemek esetén azonos jogszabály alkalmazásával azonos döntést hozzon. Az adóhatóság nem válogathat kénye kedve szerint a beszállító partnerek között, hogy mely terhére él megállapítással és kinek esetében tesz inkább az indítványozó (felperes) terhére megállapítást, hiszen így a döntése megalapozatlan, következtelen és ellentmondásos lesz. Az ilyen döntés nem felel meg a Ket. 72. § (1) bek. e) pontjában (különösen annak ea) és ec) alpontjaiban) foglaltaknak, ellentétes a jogállamiság követelményével (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/), sérti az az indítványozó (felperes) tisztességes eljáráshoz és jogorvoslathoz való jogát. Nyilvánvaló, hogy az adóhatóság eljárása során az ügy érdemére kiható, lényeges jogszabálysértést követett el, melyet a bíróságnak figyelembe kellett volna vennie, azonban a bíróság megítélése szerint „nincs annak jelentősége”<sup>30</sup>.

A bíróság Ítéletében a mérlegelés okszerű folyamatát nem mutatta be, csupán végkövetkeztetését (miszerint nem alkalmasak a bizonyítékok a felek közötti gazdasági események igazolására) rögzítette.

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 teljeskörűen, hatékonyan és ténylegesen, és a bírósági eljárás akkor felelt volna meg a tisztességes eljárás követelményeinek, ha az indítványozó (felperes) a keresetében és a perbeli

<sup>29</sup> Ítélet 10. oldal 4. bekezdése. Megjegyzem a bíróság Ítéletében (5. oldal utolsó bekezdése, 9. oldal 1. bekezdése) több helyütt pedig arra utal, hogy az adóhatóság jogszerűen járt el, amikor a személyi jövedelemadó adónemben végzett ellenőrzés során feltárt adatokat, bizonyítékokat figyelembe vette.

<sup>30</sup> Ítélet 9. oldal 1. bekezdése.

nyilatkozataiban előadottakat, illetve az általa felajánlott bizonyítékokat a bíróság ítéletében érdemben értékelte volna, vagyis ha azokra a bíróság ítéletében tételesen reflektált volna és azok elutasítását logikai és jogi érveléssel alátámasztotta volna. Ennek elmaradása miatt az adóhatározatok felülvizsgálatára irányuló közigazgatási peres eljárás csupán formális jogorvoslatot biztosított az indítványozónak. Tekintettel arra, hogy a bíróság a közigazgatási peres eljárásban nem tartotta meg a Pp. vonatkozó rendelkezéseit sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

A 2/2017 (II.10.) AB határozat szerint: „[50] A tisztességes eljáráshoz való jog több garanciális szabályból áll. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz 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 kívánalma, 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 fegyverek egyenlősége* {22/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [49]}.”

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 mérítenie a ténylegesség és a hatékonyság követelményét.”

A bíróság 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; mivel a bíróság nem értékelte az indítványozó által előadott – az adóhatározatok jogszabálysértő voltát alátámasztó – bizonyítékokat és érveket. Ezen okokból sérült nemcsak a tisztességes eljáráshoz való jog, hanem a jogorvoslathoz való 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 eljáráshoz való jognak a *bírósági eljárás egészét áthatóan kell érvényesülnie*.”

Az alaptörvény-ellenesség az ügy elbírálását érdemben befolyásolta, arra érdemben kihatott, mivel a bíróság az indítványozó (felperes) által előadott érveket és csatolt bizonyítékokat nem értékelte érdemben és ezzel az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot kiüresítette. Az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogai a

peres eljárásban akkor érvényesültek volna teljeskörűen és hatékonyan, ha az indítványozó által a keresetében és a perbeli nyilatkozataiban előadottakat a bíróság ítéletében érdemben értékelte volna, vagyis ha azokra a bíróság ítéletében tételesen reflektált volna és azok elutasítását logikai és jogi érveléssel alátámasztotta volna. Ennek elmaradása miatt az adóhatározatok felülvizsgálatára irányuló közigazgatási peres eljárás csupán formális jogorvoslatot biztosított az indítványozónak. Tekintettel arra, hogy a bíróság a közigazgatási peres eljárásban nem tartotta meg a Pp. vonatkozó rendelkezéseit sérült a jogállamiság (törvényhez kötöttség, jogbiztonság /formalizált eljárási rend betartása/) követelménye (Alaptörvény B) cikk (1) bek.).

**c) A megsemmisíteni kért jogszabály, jogszabályi rendelkezés alaptörvényellenességének (alkalmazhatóság kizárására irányuló kérelem) indokolása**

Másodlagos, a Pp. 394/B. § (2) bekezdése és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontja alaptörvény-ellenességének megállapítására és azok Kfv.V.35.369/2019 perszámú felülvizsgálati eljárásban történő alkalmazhatóságának kizárására irányuló kérelmem kapcsán az alábbiakat adom elő.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. február 5. napján kelt és 2019. február 25. napján elektronikus úton kézbesített 43.K.27.301/2018/13. számú ítéletében az indítványozó (felperes) – 2889275704 iktatószámú II. fokú határozat, illetve az első- és másodfokú adóhatározatokat módosító 2017. január 27. napján kelt 2188007421 iktatószámú adóügyi határozat 3168390132 iktatószámú I. fokú adóhatározatra is kiterjedő hatályon kívül helyezésére irányuló – keresetét elutasította.

A Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 43.K.27.301/2018/13. számú ítélete ellen az indítványozó (felperes) 2019. április 25. napján postai úton felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, melyet a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számon hozott és elektronikus úton 2019. július 11. napján kézbesített végzésével<sup>31</sup> a Pp. 394/B. § (2) bekezdésére és a Pp. 394/I. § (1) bekezdésének a) pontjára hivatkozva hivatalból elutasított.

A Pp. támadott rendelkezései:

394/B. § (2) Az (1) bekezdés szerinti elektronikus út választása esetében az eljárás folyamán - ideértve az eljárás minden szakaszát és a rendkívüli perorvoslatot is - a félnek vagy képviselőjének a bírósággal a kapcsolatot elektronikus úton kell tartania és a bíróság is valamennyi bírósági iratot elektronikusan kézbesít a részére. A beadvány elektronikus úton történő benyújtását az (1) bekezdés szerinti elektronikus út vállalásának kell tekinteni. Az elektronikus úton történő kapcsolattartásra vonatkozó bejelentést a fél vagy a jogi képviselő az eljárás bármely szakaszában megteheti az eljáró bíróságnál.

394/I. § (1) Ha a polgári perben a kapcsolattartás valamely fél részéről elektronikus úton történik, és az elektronikus úton kapcsolatot tartó beadványát nem elektronikus úton terjeszti elő, amennyiben e törvény másként nem rendelkezik,

- a) a bíróság a keresetlevelet idézés kibocsátása nélkül elutasítja,
- b) az egyéb beadványban foglalt nyilatkozat hatálytalan és úgy kell tekinteni, hogy az elektronikus úton kapcsolatot tartó nyilatkozatot egyáltalán nem tesz.

<sup>31</sup> A Kúria ezen végzését 2019. július 17. napján Kfv.V.35.369/2019/4. számú végzésével kijavította.



A Pp. fenti rendelkezései szerint amennyiben a fél a peres eljárásban elektronikus úton terjeszti elő beadványát, onnantól fogva a peres eljárás további szakaszában kizárólag elektronikus úton tarthat kapcsolatot a bírósággal, ideértve a rendkívüli perorvoslatot, vagyis a felülvizsgálati eljárást is. A Pp. támadott rendelkezései aránytalanul korlátozzák az indítványozó tisztességes eljáráshoz való jogát (Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bek.) és jogorvoslathoz való jogát (Alaptörvény XXVIII. cikkének (7) bek.).

Az **Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése** szerint: Az alapvető jogokra és kötelezettségekre vonatkozó szabályokat törvény állapítja meg. Alapvető jog más alapvető jog érvényesülése vagy valamely alkotmányos érték védelme érdekében, a feltétlenül szükséges mértékben, az elérni kívánt céllal arányosan, az alapvető jog lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozható.

A Pp. jelen alkotmányjogi panasszal támadott rendelkezései nem felelnek meg az általános alapjog-korlátozási klauzulának, mivel az alapjogok (tisztességes eljáráshoz való jog, jogorvoslathoz való jog) korlátozásának tartalmi feltétele nem, csupán formai feltétele teljesül. A Pp. támadott rendelkezései a tisztességes eljáráshoz való jogot (Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bek.) és jogorvoslathoz való jogot (Alaptörvény XXVIII. cikkének (7) bek.) alaptörvény-ellenesen korlátozzák, mert:

- nincs olyan más alapvető jog, melynek érvényesüléséhez a fenti két alapjog korlátozására volna szükség;
- nincs olyan alkotmányos érték, melynek védelme kizárólag a fenti két alapjog korlátozásával lenne elérhető;
- szükségtelen mértékben (a keresetlevél /felülvizsgálati kérelem/ idézés kibocsátása nélkül történő elutasítása), aránytalanul korlátozzák a fenti két alapjog tartalmát, mellyel kiüresítik azokat;
- a korlátozás az alapjogok lényeges tartalmát nem tartja tiszteletben.

A Pp. jelen alkotmányjogi panasszal támadott rendelkezései az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdésében rögzített tisztességes eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikkének (7) bekezdésében rögzített jogorvoslathoz való jogot szükségtelenül és aránytalanul korlátozzák, mivel a nem elektronikus úton felülvizsgálati kérelmet előterjesztő indítványozót elzárják attól, hogy a jogait sértő döntéssel szemben jogorvoslattal éljen és ügyét független és pártatlan bíróság, tisztességes eljárás keretében bírálja el, holott a beadványok kötelezően elektronikus úton történő benyújtásához nem kapcsolódik olyan közérdek, mely indokoltá tenné, hogy a nem elektronikus úton benyújtott keresetlevelet (jelen esetben felülvizsgálati kérelmet) a bíróság idézés kibocsátása nélkül elutasítsa.

A felülvizsgálati kérelem papír alapon, postai úton történő benyújtása a bíróság számára nem jelenthet olyan többlet terhet, mely indokolhatná az indítványozó tisztességes eljáráshoz és jogorvoslathoz való jogától történő megfosztását. Sőt az ügy feldolgozásakor nyilvánvalóan előnyös, ha a bíróság számára az iratok papír alapon már rendelkezésre állnak. A felülvizsgálati eljárás rendkívüli jogorvoslati eljárásként az annak alapjául szolgáló peres eljárástól elkülönül, így még perviteli szempontok sem indokolhatják a korlátozást, hiszen egy új, külön beadvánnyal megindítható eljárásban az eljárást megindító beadvány előterjesztési módjának (postai vagy elektronikus úton) megkötése, illetve az ahhoz kapcsolt

jogkövetkezmény súlya (a keresetlevél /felülvizsgálati kérelem/ idézés kibocsátása nélkül történő elutasítása) indokolatlan, aránytalan és szükségtelen.

Amennyiben a Tisztelt Alkotmánybíróság másodlagos kérelmemnek helyt ad, úgy a Kúria nyilvánvalóan alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezéseket (Pp. 394/B. § (2) bek., Pp. 394/I. § (1) bek. a) pont) alkalmazott, ezért az Abtv. 28. § (2) bekezdése alapján a Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. számú végzésének megsemmisítése is indokolt.

### **3. Egyéb nyilatkozatok és melléletek**

**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 képviselőjére 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:

- 2075642350 iktatószámú jegyzőkönyv,
- 3168390132 iktatószámú elsőfokú határozat,
- 2889275704 iktatószámú másodfokú határozat,
- kereset,
- 2188007421 iktatószámú (módosító) másodfokú határozat,
- 2.K.27.130/2015/32. sz. ítélet,
- 2017. december 6. napján kelt felülvizsgálati ellenkérelem,
- Kúria Kfv.V.35.487/2017/6. sz. végzése,
- 2018. december 13. napján kelt előkészítő irat és melléletei,
- 43.K.27.301/2018/13. sz. ítélet,
- 2019. április 24. napján kelt felülvizsgálati kérelem,
- Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. sz. végzése.

Kelt: Budapest, 2019. szeptember 9.

Tisztelettel:



Meghatalmazott jogi képviselője:

---

**Dr. Lukács Szilvia ügyvéd**



**Melléletek:**

1. Ügyvédi meghatalmazás
2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
3. Érintettséget alátámasztó dokumentumok:
  - 2075642350 iktatószámú jegyzőkönyv,
  - 3168390132 iktatószámú elsőfokú határozat,
  - 2889275704 iktatószámú másodfokú határozat,
  - kereset,
  - 2188007421 iktatószámú (módosító) másodfokú határozat,
  - 2.K.27.130/2015/32. sz. ítélet,
  - 2017. december 6. napján kelt felülvizsgálati ellenkérelem,
  - Kúria Kfv.V.35.487/2017/6. sz. végzése,
  - 2018. december 13. napján kelt előkészítő irat és melléletei,
  - 43.K.27.301/2018/13. sz. ítélet,
  - 2019. április 24. napján kelt felülvizsgálati kérelem,
  - Kúria Kfv.V.35.369/2019/2. sz. végzése.

