

Dr. Nagy Ügyvédi Iroda
Dr. Nagy Péter ügyvéd

Alkotmánybíróság

Donáti u. 35-45.

Budapest

1015

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: IV/01812-4/2019	
Érkezett: 2020 JAN 10. <i>Személyesen</i>	
Példány: 1	Kezelőiroda:
Melléklet: db	<i>db</i>

Tisztelt Alkotmánybíróság!

A csatolt meghatalmazással igazolt képviselője útján az

az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: **Abtv.**) 27. § alapján az alábbi, a IV/1812-3/2019. ügyszámú, 2019. december 3-án kelt Alkotmánybírósági felhívásban foglaltaknak eleget téve kiegészített, a kiegészítésekkel egységes szerkezetbe foglalt, ekként véglegesnek tekinthető

alkotmányjogi panaszt

terjeszti elő, és ismételten csatolja teljeskörűen a hivatkozott mellékleteket is. Ekként kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az elbírálás során a jelen irat szerinti megszövegezést szíveskedjen figyelembe venni, annak a korábban már benyújtottakkal egyező, az átláthatóság érdekében azonban ismételten csatolt mellékleteivel együtt.

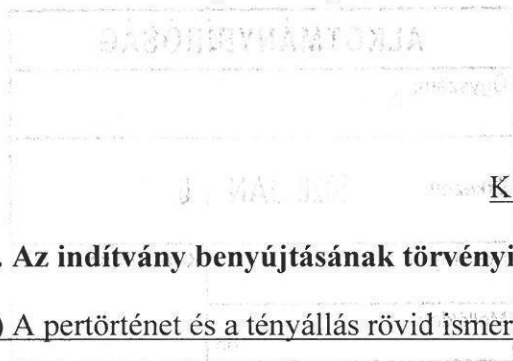
Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg

- a Kúria által Kfv.V.35.465/2019/2. számú végzésének,
- a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság által 10.K.27.044/2019/20. sz. ítélet, mint elsőfokú ítélet, illetve az ezen ítélettel elbírált hatósági döntések, azaz
- a NAV Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága által megismételt elsőfokú eljárás során hozott 4321177646/2018. iktatószámú határozat, és a NAV Fellebbviteli Igazgatósága 2234410256 iktatószámú határozat,
- valamint az ezen bírói, hatósági döntésekhez kapcsolódó hatósági eljárás

alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően azt semmisítse meg!

Jelen alkotmányjogi panaszunk a fentebb hivatkozott eljárások, határozatok azon részét érinti, mely az [REDACTED] vel kötött agglomerátum

szállítási szerződéssel összefüggő ügylettel kapcsolatban 239.545.000,- Ft adóhiányt, valamint 479.090.000,- Ft adóbírságot, továbbá az ezen ügyletre vonatkozó késedelmi kamatot állapított meg.



KÉRELMÜNK INDOKOLÁSA

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

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

i) Előzmények:

Az [REDACTED] agglomerátum szállítása tárgyában 2012. január 17-én kelt, a mellékelt **2. szám** alatt csatolt szerződést kötötte egymással, mely szerződésben a felek megállapodtak az agglomerátum szállítás minden feltételében, ennek keretében rögzítették a fő kötelezettségeket is, úgymint a keretmennyiséget, az árat, a minőségi és mennyiségi átvétel feltételeit, a fizetési feltételeket, a minőségi viták rendezésének feltételeit, mely szerződéses kötelezettségeiket mindvégig be is tartották.

A szállítások ütemezése heti egy feladás volt (1000 to), melyet havi lehívások alapján kellett teljesíteni. Ennek megfelelően [REDACTED] részére a havi lehívásokat, melyek alapján a [REDACTED] etente egyszer szállított agglomerátumot - annak sérülékenysége miatt - közvetlenül a [REDACTED] gyártó telephelyéről az [REDACTED] mint végfelhasználó telephelyére. A szállításokat fuvarlevelek igazolták.

A [REDACTED] a Szerződés rendelkezéseinek megfelelően a [REDACTED] gyártótól megrendelt és a [REDACTED] gyártó által kiállított mérési jegyzőkönyvekkel igazolta az áru minőségét, mely ár befolyásoló tényező is volt adott esetben.

A felek úgy állapodtak meg a szerződésben, hogy a szállított agglomerátum mennyiségi átadás-átvétele a termék felhasználásának helyén, tehát az [REDACTED]

Az átadás-átvételekről jegyzőkönyv készült, melyet az [REDACTED] mint vevő aláírva megküldött a [REDACTED] részére a teljesítés leigazolásaként.

A számla kifizetés feltétele 20 db vagon beérkezése az [REDACTED] területére és az átadás-átvételi jegyzőkönyvek. A [REDACTED] ájához minden esetben mellékelte a mindkét fél által aláírt teljesítés igazolást (átadás-átvételi jegyzőkönyvet), mely tartalmazta a beérkezett vagonok (min. 20 db) számát és súlyát.

Az [REDACTED] a szabályszerűen kiállított és a valós, teljesezésbe ment gazdasági eseményt rögzítő számlákat, azoknak ÁFA tartalmával együtt maradéktalanul kiegyenlítette a [REDACTED] részére.

ii) Az adóhatóság panaszolt eljárásai:

- (1) A [REDACTED] len a NAV vizsgálatot indított az alábbiak szerint, **mely eljárásba az [REDACTED] nem került ügyfélként bevonásra:**

A NAV Pest Megyei Adóigazgatósága 2012.10.09-2013.09.24-ig bevallások utólagos ellenőrzését végezte a [REDACTED] [REDACTED]él ÁFA adónemre kiterjedően 2012. év első negyedévére vonatkozóan. A 37003/732 naplószerű vizsgálat 17.779 eFt adókülönbözetet állapított meg a társaság terhére, mely abból adódott, hogy az [REDACTED] felé értékesített agglomerátum bizonylatain feltüntetett súlyadatok jelentősen eltértek az alapanyag beszerzését igazoló (a [REDACTED] t-től, valamint a [REDACTED] től) befogadott bizonylatokon szereplő agglomerátum súlyadataitól. Nagyobb tömegű beszerzés történt a számlák szerint, mint értékesítés, azonban csak a [REDACTED] től befogadott számlákon szereplő áru szállítása volt igazolható. A nagy tömegű áru tárolására alkalmas telephellyel a [REDACTED] ft. nem rendelkezett, valamint a könyvelésben sem került kimutatásra készletek felhalmozása. Az [REDACTED] é számlázott anyag mennyisége egyeztethető a [REDACTED] által számlázott anyag mennyiségével, tehát a [REDACTED] által kibocsátott fiktív számlákkal igazolt beszerzések nem valósultak meg, egyetlen szerepük az ÁFA fizetési kötelezettség minimalizálása, a [REDACTED] által számlázott agglomerátum kiszámlázásával elért árbevétel költség számlával való lefedése volt a [REDACTED] részéről. A jegyzőkönyv megállapításait realizáló határozat 2014.02.18-án emelkedett jogerőre.

- (2) Ezt követően a NAV egy újabb vizsgálatot indított, **mely vizsgálatba a [REDACTED] [REDACTED] gyanúgy nem került ügyfélként bevonásra:**

A NAV Kelet-budapesti Adóigazgatósága 2014.02.18-2015.11.09-ig végzett 370034/804. naplószerű bevallások utólagos ellenőrzésére irányuló vizsgálatot ÁFA adónemre vonatkozóan a [REDACTED] a.” nevű társaságnál. Az ellenőrzés 2012.04.01-2012.12.31., továbbá 2013.01.01. – 2013.12.31. időszak tekintetében került elrendelésre, [REDACTED] a társaság revízió idején bejegyzett, tehát új, az [REDACTED] el semmiféle kapcsolatban nem lévő képviselője, szerb állampolgár – a székhelyre megküldött megkeresések ellenére nem vette fel a kapcsolatot a revízióval, elérhetetlennek bizonyult, iratokat az adóhatóság nem tudott beszerezni a társaságtól. A 2211513629 iktatószámú jegyzőkönyv – melynek megállapításait realizáló határozat – 2016.03.18-án jogerőre emelkedett – a [REDACTED] közötti **gazdasági eseményekről megállapította (!)**, hogy a feltárt tényállás alapján a szállítási szerződés és az abból eredő teljesítés valójában a [REDACTED] névleges volt. A [REDACTED] által gyártott termékek felett a [REDACTED] tényleges tulajdonosként nem rendelkezett, az árut nem vette át és nem továbbította, minőségének vizsgálatában nem vett részt, és ennek a ténynek a résztvevő felek mindegyike tudatában volt.

A [REDACTED] kényszertörlési eljárása 2014. június 5-én kezdődött meg, majd a cégbíróság 2016. június 14-ei hatállyal **2016. augusztus 16-ai bejegyzésével törölte a céget a cégjegyzékből.**

A fenti (1) és (2) alpontokban meghivatkozott eljárásokat, melyekbe az [REDACTED] [REDACTED] vel kapcsolatos ügyletet vizsgálta az adóhatóság, de amelybe az [REDACTED].

ügyfélként nem került bevonásra, a továbbiakban **Megelőző Eljárásokként** hivatkozzuk. Előadjuk, hogy az [REDACTED] a Megelőző Eljárásokkal kapcsolatban sem a határozatokkal, sem egyéb dokumentumokkal nem rendelkezik, ezért ezen eljárásokkal kapcsolatos okiratot nem tudunk csatolni. Az ezen eljárásokból az adóhatóság által figyelembe vett nyilatkozatokat a panaszolt eljárásban figyelembe vett, általunk a panaszolt eljárás kapcsán csatolt okiratok tartalmazzák.

Fentieket követően, egészen pontosan a [REDACTED] **megszüntetéséről szóló döntés meghozatalát követő 14 nappal, a NAV megindította az eljárást a [REDACTED]:**

A NAV Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága 2012.01.01-2012.01.31. és 2012.03.01.-2012.12.31. időszakra vonatkozóan ÁFA adónemre kiterjedően a bevallások utólagos ellenőrzésére irányuló eljárást folytatott az [REDACTED] ellen. Az ellenőrzés 2016. augusztus 30-án kezdődött és 2017. február 27-ig tartott. Mellékelten **3. szám** alatt csatoljuk az ellenőrzést lezáró hatósági jegyzőkönyvet, valamint **4. szám** alatt csatoljuk a [REDACTED] jegyzőkönyvre tett észrevételeit.

A NAV Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága 2017. május 2. napján kelt 2148224408/2017. iktatószámú, mellékelten **5. szám** alatt csatolt határozatával – továbbiakban: **Elsőfokú Határozat** - az [REDACTED] t. terhére 249.895 eFt adókülönbötetet állapított meg, mely után 122.256 eFt adóbírságot szabott ki és 7.204 eFt késedelmi pótlékot állapított meg és mindezek megfizetésére kötelezte [REDACTED].

Az [REDACTED] 2017. június 7-én kelt, mellékelten **6. szám** alatt csatolt fellebbezése útján eljáró NAV Fellebbviteli Igazgatósága 2017. október 5. napján kelt 2235073205 iktatószámú, mellékelten **7. szám** alatt csatolt határozatával az Elsőfokú Határozatot megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására utasította.

A NAV Fejér Megyei Adó- és Vámigazgatósága a megismételt elsőfokú eljárás lezárásaként meghozott jegyzőkönyvet **8. szám** alatt, az [REDACTED] jegyzőkönyvre tett észrevételét **9. szám** alatt mellékelten csatoljuk. Az adóhatóság a 2017. július 27. napján kelt 4321177646/2018. iktatószámú, mellékelten **10. szám** alatt csatolt határozatával – továbbiakban: **Megismételt Elsőfokú Határozat** - az [REDACTED] terhére 249.895 eFt adókülönbötetet állapított meg, mely után 489.024 eFt adóbírságot szabott ki és 7.204 eFt késedelmi pótlékot állapított meg és mindezek megfizetésére kötelezte az [REDACTED].

[REDACTED] 2018. augusztus 24. napján kelt, mellékelten **11. szám** alatt csatolt fellebbezése útján eljáró NAV Fellebbviteli Igazgatósága 2018. november 27. napján kelt, 2234410256 iktatószámú, mellékelten **12. szám** alatt csatolt határozatával – továbbiakban: **Másodfokú Határozat** - a Megismételt Elsőfokú Határozatot helybenhagyta.

iii) A panaszolt bírósági határozatok:

Az [REDACTED] 2018. december 20-án a mellékelten **13. szám** alatt csatolt keresetet nyújtotta be a Másodfokú Határozat ellen és kérte a Másodfokú Határozat – Megismételt Elsőfokú Határozatra is kiterjedő – megváltoztatását akként, hogy a bíróság

mondja ki, hogy az [REDACTED] nem követett el jogsértést és sem adóhiány, sem pedig adóbírság nem állapítható meg. Ezt kiegészítve az [REDACTED] a mellékelt **14. szám** alatt csatolt bizonyítási indítványokat tette meg, ismételte meg a bírósági eljárás során is. A Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2019. április 12. napján kelt, 10.K.27.044/2019/20. számú, mellékelt **15. szám** alatt csatolt ítéletével – továbbiakban: **Ítélet** - a keresetet elutasította.

Az Ítélet ellen az [REDACTED] 2019. június 28-án a mellékelt **16. szám** alatt csatolt felülvizsgálati kérelmet nyújtotta be, melyben kérte a Kúriát, hogy az Ítéletet – a megelőző közigazgatási cselekményekre kiterjedő hatállyal – hatályon kívül helyezze. A Kúria a Kfv.V.35.465/2019/2. számú, mellékelt **17. szám** alatt csatolt végzésével az [REDACTED] felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadta.

b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Ahogy azt az előző, 1./a) pontban, annak ii) és iii) alpontjaiban kifejtettük és részleteztük, az [REDACTED] az ügyben valamennyi rendelkezésre álló jogorvoslati lehetőségét kimerítette.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje, igazolási kérelem

i) Az [REDACTED] az ügyet véglegesen lezáró határozatot, a Kúria Kfv.V.35.465/2019/2. sz. végzését 2014. október 14-én kapta kézhez, az erre vonatkozó igazolást mellékelt **1. szám** alatt csatoljuk. Ehhez képest jelen panaszunkat 15 napon belül nyújtjuk be.

ii) Igazolási kérelem:

Az [REDACTED] az ügyben hozott érdemi bírósági határozatot, a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.044/2019/20. sz. Ítéletét 2019 május 31-én kapta kézhez, mely ellen – az ügy érdemére vonatkozó, alapvető jogszabálysértésre vonatkozó jelentős terjedelmű hivatkozásaink, az ügy érdemét és jogági kérdéseket alapvetően érintő kifogásaink okán – az [REDACTED] felülvizsgálatot kezdeményezett 2019. június 28-án, bízva a Kúriának az ügyre vonatkozó érdemi felülvizsgálatában.

A Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság Ítéletével szemben az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 30. § (1) bekezdésében rögzített 60 napos határidő 2019. július 30-án járt le, az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozat 32. § (3) bekezdése értelmében azonban az Abtv. 27. § alapján alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye abban az esetben, ha a Kúria a felülvizsgálati kérelmet, illetve indítványt még nem bírálta el. Ebben az esetben az Alkotmánybíróság a panaszt soron kívül, az egyéb feltételek vizsgálata nélkül is visszautasítja.

Felülvizsgálati kérelmünk alapján indult eljárásra tekintettel, az egyidejű alkotmányjogi panasz előterjesztésének tilalmára vonatkozó fenti szabályhely alapján tehát nem volt helye alkotmányjogi panaszunk előterjesztésének az Abtv. által írt 60 napos időtartamon belül.

Ügyünkben a Kúria azonban utóbb a felülvizsgálati kérelmünk befogadását megtagadta, felülvizsgálati kérelmünket érdemben nem is vizsgálta.

Az új Közigazgatási Perrendtartásban bevezetett jogintézménnyel, a felülvizsgálati kérelem befogadására irányuló eljárással és a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadásával az alkotmányjogi panaszra irányadó eljárási szabályok jelenleg nem foglalkoznak, nem rendezik tehát azt az esetkört sem, hogy mi a követendő eljárás abban az esetben, ha a Kúria az egyébként szabályszerűen benyújtott felülvizsgálati kérelem befogadását megtagadja, azonban az alkotmányjogi panasz benyújtására nyitva álló 60 napos határidő is eltelik. Hangsúlyozzuk, hogy a Kúria döntése a befogadásról olyan, a kérelmezőn kívül álló körülmény, melyet a kérelmező a Kp. rendelkezései értelmében nem tud kizárni, tehát a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadása esetén az eljárási szabályok közötti konfliktus szükségszerűen, a kérelmező szándékától függetlenül bekövetkezik.

A felülvizsgálat és az alkotmányjogi panasz lehetőségét biztosító szabályok ugyan nem engedik ezen eljárások párhuzamos folytatását, azonban e szabályoknak sem célja a két eljárási lehetőség közül választás kikényszerítése vagy valamely eljárás elsőbbségének vagy kizárólagosságának az előírása.

Álláspontunk szerint az alkotmányjogi panaszra vonatkozó hatályos jogszabályok és a közigazgatási perrendtartás együttes értelmezése nem eredményezheti, hogy felülvizsgálat kérelmezése esetén, a kérelem befogadásának megtagadásakor a jogalanyok elesnének az alkotmányjogi panasz lehetőségétől is a lejárt 60 napos határidő miatt. Ez álláspontunk szerint méltánytalanul hátrányos helyzetbe hozná azokat a jogalanyokat, akiknek a jogerős ítélettel szemben alkotmányos és ágazati jogszabályi kifogásaik is vannak. Álláspontunk szerint a felülvizsgálati kérelem befogadásának megtagadása esetén, a párhuzamos alkotmányjogi panasz tilalma miatt lejárt határidők okán indokolt az ebből fakadó késedelem igazolásának a megengedése, ezzel együtt az alkotmányjogi panasz utólagos benyújtásának megengedése az Abtv. 30. § (4) bekezdésében írt 180 napos objektív határidő megtartása mellett.

Ennek kizárása álláspontunk szerint indokolatlan többletkockázatot róna a jogalanyokra, hiszen míg az, hogy a Kúria befogadja-e vagy sem az érintett kérelmet, a legfelsőbb bírói fórum saját döntésének függvénye, addig a befogadás elutasítása esetén a felülvizsgálattal élő jogalanyok – az időközben eltelt határidők miatt – **eleve elesnének az alkotmányjogi panasz lehetőségétől** is. Így lényegében a Kúria befogadást visszautasító döntése közvetetten az alkotmányjogi panasz benyújtásának lehetőségét is kizárná.

Jelen alkotmányjogi panaszunkat az Abtv. 30. § (4) bekezdésében írt 180 napos objektív határidőn belül, jelen igazolási kérelem benyújtásával egyidejűleg terjesztjük elő.

Tisztelettel kérjük tehát a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy jelen igazolási kérelmünk elfogadásával döntsön az alkotmányjogi panaszunk tárgyában, tekintettel az Abtv. 30. § (3) bekezdésében írt igazolási kérelemre vonatkozó szabályra és ennek során az AB ügyrend 28. § (6) bekezdésében írt méltányos elbírálás lehetőségére.

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

A jelen alkotmányjogi panasszal támadott hatósági eljárásokban az [REDACTED] [REDACTED] az ellenőrzés alá vont adózó, tehát az ügyfél, a bírói döntés kapcsán pedig az [REDACTED] [REDACTED] volt a felperes, tehát érintettségünk külön bizonyítás nélkül igazolt.

Jelezzük továbbá, hogy a Megelőző Eljárásokban az adóhatóság az [REDACTED] és a [REDACTED] által kötött szerződést vizsgálta, továbbá az adóhatóság az ezen eljárásokban beszerzett bizonyítékokat fel is használta az [REDACTED] ellenőrzése során, **sőt döntését kizárólag, kivétel nélkül ezekre alapozta.** E tények is igazolják, hogy a Megelőző Eljárások tárgya és eredménye alapvetően érintette az [REDACTED] jogait, jogos érdekét és társaságunkat magát, tehát – mint ahogy azt a következőben is részletezzük – ezen eljárásokba az [REDACTED] t.-t ügyfélként be kellett volna vonni.

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

Az Alkotmánybíróság számos döntésében kifejtette, hogy a hatósági eljárások során a tisztességes eljárás alapvető és szükséges feltétele az ügyféli jogok biztosítása az érintett személyek számára. Az ügyféli jogok sérelme, az ügyféli jogok biztosításának hiánya a hatósági és bírósági eljárások során olyan alapjogsérelmet okoz a jogalanyok számára, mely indokolja és megalapozza az ilyen eljárásokban született határozatok elleni alkotmányjogi panasz benyújtásának lehetőségét.

Jelen panaszunk kifejezetten az ügyféli jogaink, ezen belül többek között - az ügyfeleket és érdekelteket megillető - indítványozási, észrevételezési jogunk, bizonyításhoz és jogorvoslathoz való jogunk alapvető sérelmét kifogásoljuk a panaszolt eljárások kapcsán. Álláspontunk szerint a jelen panaszunkban igazolt körülmények és alapjogainkat érintő jogsértések megalapozzák a Tisztelt Alkotmánybíróság érdemi eljárásának lehetőségét.

Külön hangsúlyozzuk, hogy a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság Ítélete kritika nélkül átvette, érdemi eljárási cselekmény nélkül jóváhagyta az adóhatóság jogsértő, tisztességtelen eljárását és döntését, így az adóhatóság alapjogainkat sértő eljárása alapvetően befolyásolta az Ítélet meghozatalát és tartalmát. Erre vonatkozó előadásainkat a következőkben részletezzük.

Alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdésnek tartjuk azt, amikor egy ügyben csupán formális jogorvoslati lehetőség áll az ügyfél rendelkezésére, vagy még attól is teljes egészében elzárják. Az alábbiakban kifejtjük, hogy a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata, mint jogorvoslati lehetőség, jelen ügyben pusztán formálisan volt biztosítva az

██████████ részére, hiszen a bíróság érdemben nem vizsgálta az ügyet, az okirati bizonyítékokat, bizonyítási eljárást nem folytatott le. Továbbá alapvető Alaptörvény sértő eljárási cselekmény volt a Kúria végzése is, mellyel a felülvizsgálati kérelem befogadását jogellenesen megtagadta, ezzel elzárva az ██████████ a törvény adta további jogorvoslati lehetőségétől. Ez sértette a tisztességes eljáráshoz való jogunkat, ügyféli jogainktól, az érdemi védekezés lehetőségétől elestünk az ügyben, eképpen, a lefolytatott tisztességtelen eljárás eredményeképpen került adóhátralék megállapítására az ██████████. terhére.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdés: **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.**

Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés: 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**.

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

Fenti Alaptörvényben rögzített alapjoghoz kapcsolódóan hivatkozunk továbbá az alábbi garanciális jogszabályi rendelkezésekre:

A közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 2. § (2) bekezdés: A közigazgatási hatósági eljárásban **tilos minden olyan különbségtétel, kizárás vagy korlátozás, amelynek célja vagy következménye a törvény előtti egyenlő bánásmód megsértése, az ügyfél és az eljárás egyéb résztvevője e törvényben biztosított jogának csorbítása.**

Ket. 15. § (1) bekezdés: **Ügyfél az a természetes vagy jogi személy, továbbá jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet, akinek jogát vagy jogos érdekét az ügy érinti, akit hatósági ellenőrzés alá vontak, illetve akire nézve a hatósági nyilvántartás adatot tartalmaz.**

Ket. 5. § (1) bekezdés: A közigazgatási hatóság **az ügyfél és az eljárás egyéb résztvevője számára biztosítja, hogy jogaikról és kötelezettségeikről tudomást szerezzenek, és előmozdítja az ügyféli jogok gyakorlását.**

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § (6) bekezdés: Az adóhatóság a tényállás tisztázása során **az adózó javára szolgáló tényeket is köteles**

biztosított gazdasági hasznosságáról tanúvallomást tudtak volna tenni, melyekkel az adóhatóság által korábban beszerzett vallomások összevethetőek lettek volna.

Sérelmezzük tehát, hogy a [REDACTED] folytatott eljárásban, bár a hatóság az [REDACTED] [REDACTED] nek történő szállítás körülményeit vizsgálta, abba az eljárásba az [REDACTED] ügyfélként nem került bevonásra. A hatóság ennek ellenére az abban az ügyben beszerzett, általunk nem is ismert egyes bizonyítékok alapján állapított meg utóbb az [REDACTED] Zrt. terhére adókülönbözetet.

Az adóhatóság tehát egy lényegében rejtett, az [REDACTED] [REDACTED] ra ismeretlen bizonyítás alapján az [REDACTED] [REDACTED] el szembeni ellenőrzés során már kész, számunkra terhes tényállást ismertetett, mellyel szemben az adóhatóság az érdemi védekezést, ellenbizonyítást sem engedte meg.

A panaszolt ügy vonatkozásában az Alkotmánybíróság gyakorlatából kiemelendő az **3311/2018. (X. 16.) AB határozat**, mely összefoglaló jelleggel rögzíti az Alaptörvény XXIV. és XXVIII. cikkeiben foglalt, a tisztességes hatósági és bírósági eljáráshoz való jog tartalmát. Eszerint amennyiben az ügyfél nem értesül az eljárás megindításáról, az elsőfokú eljárásban biztosított számos ügyféli jogával nem tud élni (idézett határozat [33] pontja). Az Alkotmánybíróság a fellebbezési eljárások kapcsán ugyan, de kifejtette azt is, hogy az ügyfeleket illető, a bizonyítással kapcsolatos indítványozási és észrevételezési jog éppen azt teszi lehetővé, hogy már az elsőfokú eljárásban ütköztetni lehessen az álláspontokat. Ennek elmaradása esetén az ügyfél jogai (indítványozási, észrevételezési jog, jogorvoslathoz való jog) nem érvényesülhetnek teljeskörűen (hivatkozott határozat [36] pontja).

Ügyünkben az itt kifejtett elv alapvetően sérült, súlyosabban, mint a hivatkozott AB határozat szerinti tényállásban. A Megelőző Eljárások során ugyanis az adóhatóság lényegében az [REDACTED] ellen gyűjtött bizonyítékokat, sőt tett általa megváltoztathatatlanul minősített megállapításokat - úgy azonban, hogy arról az [REDACTED] [REDACTED] nek tudomása sem volt, az eljárásokba ügyfélként nem került bevonásra, így ügyféli jogosultságainak gyakorlása is teljes mértékben kizárt, lehetetlen volt.

Ezt a jogellenes, Alaptörvényt sértő eljárást folytatva az adóhatóság az [REDACTED] elleni hatósági eljárásban kifejezetten hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 1. § (3a) bekezdésére, mely szerint „a hatóság az egyik adózónál már minősített jogviszonyt nem minősítheti a másik adózónál eltérően”. Tette mindezt az adóhatóság azonban úgy, hogy abba az eljárásba, melyben az [REDACTED] [REDACTED] szerződését a hatóság valójában minősítette, az [REDACTED] [REDACTED] ügyfélként nem vonta be! Az adóhatóság által hivatkozott Art. rendelkezés az Alaptörvény hivatkozott rendelkezései alapján nem értelmezhető akként, hogy a vizsgálattal érintett jogalanyok az ügyféli jogosultságaiktól, az érdemi védekezés lehetőségétől elessenek, őket ügyféli jogaik gyakorlásában akadályozzák, abból kizárják, sőt a hatóság e szabállyal visszaéljen a Megelőző Eljárásban és a panasszal támadott jelen eljárásban is. Ez a hivatkozott jogszabályi rendelkezéssel való visszaélésnek, az ügyféli jogok alaptörvény-ellenes csorbításának minősül. E jogszabályhelyet az adóhatóság egyértelműen az [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED] hátrányára, jogellenesen alkalmazta a panaszolt ügyben, abból a célból, hogy az [REDACTED] [REDACTED] Zrt. érdemi védekezési lehetőségét lehetetlenné tegye.

Az adóhatóság e körben kifejtette:

„A hivatkozott jogszabály és az ügyletekben résztvevők jogviszonyának jogerős határozatban történt minősítése önmagában is kötelezi az adóhatóságok, hogy az [REDACTED] rt. vonatkozásában is ugyanúgy értékelje az ügyleteket, ahogy az a [REDACTED] „kt.a” ellenőrzése során történt.” (2148218249. sz. jegyzőkönyv 23. oldal 5. bekezdés).

Az adóhatóság ennek során tehát egyértelműen, Alaptörvényt sértően visszaélt a hivatkozott jogszabályi rendelkezéssel az [REDACTED] t. hátrányára, mivel:

- Az [REDACTED] Megelőző Eljárásokba ügyfélként bevonásra nem került, azokról értesítve nem lett, így semmilyen ráhatása nem volt, nem lehetett az ügylet minősítésére, kiemelve, hogy meg sem ismerhette a Megelőző Eljárások dokumentumait,
- ennek eredményeként úgy vált az [REDACTED] szerződésének minősítése az [REDACTED] hátrányára jogerőssé, és - az adóhatóság értelmezésében - az [REDACTED] eljárásában eltérést nem engedően alkalmazandóvá, hogy az ügyféli jogok gyakorlásából az [REDACTED] es mértékben kizárásra került, és jogorvoslati jogot sem tudott e tekintetben gyakorolni a számára hátrányos megállapításokkal szemben a Megelőző Eljárásokkal kapcsolatban,
- mivel a [REDACTED] m is ismeri a Megelőző Eljárások és az ott keletkezett jogerős határozatokat, ezért azokkal kapcsolatban semmiféle ügyféli jogot nem tudott gyakorolni.

Az Alkotmánybíróság gyakorlatából kiemeljük továbbá a 3223/2018. (VII.2.) AB határozatot, mely pontosan egy ugyanilyen ügyben született, melyben az elsőfokú adóhatóság a tényállások tisztázása során felhasználta más adózókkal szemben folytatott kapcsolódó ellenőrzések iratanyagát, melyeket az adóhatóság zártan kezelt, azokat a jegyzőkönyvhöz nem mellékelte, csupán a vizsgálatok eredményeit az adózókat érintő részekben az ellenőrzést lezáró jegyzőkönyvekben, illetőleg a határozatokban ismertette. Az Alkotmánybíróság ezen határozatában egyértelműen Alaptörvény sértőnek titulálta ezt az eljárást, tekintettel arra, hogy előfordulhat ilyen esetben, hogy az adóhatósági eljárás során rendelkezésre álló bizonyítékok közül esetlegesen nem kerül felhasználásra az adózók számára előnyös bizonyíték. Ez azért történhet meg, mert az adózók nem tudják kontrollálni, hogy az adóhatóság eleget tett-e az Art. 97.§ (6) bekezdésének, miszerint az adóhatóság a tényállás tisztázása során az adózó javára szolgáló tényeket is köteles feltárni. Az adózók a zártan kezelt iratokat, amelyek jellemzően adóitkot tartalmaznak, az adóhatósági eljárás során nem ismerhetik meg. Ezen iratoknak a megismerése az adózóknak abban az esetben van lehetőségük, ha a jogerős másodfokú adóhatósági határozattal szemben keresetet indítanak, hiszen a polgári eljárás kontradiktórius jellege megköveteli a fegyveregyenlőség elvének érvényesülését, amely csak akkor garantálható, ha a felperes kivétel nélkül minden – az adóhatóság által korábban zártan kezelt iratot is – megismerhet. [7]

Az [REDACTED] a hatóságok nem ismertették részletesen a Megelőző Eljárásban feltárt bizonyítékokat, hiszen csak és kizárólag azokat ismertették és csatolták, amelyekre a súlyosan egyoldalú döntésüket alapították. A jegyzőkönyvben a megelőző eljárásokban meghallgatott több tanúra is hivatkoznak, azonban ezen tanúk nyilatkozatait nem csatolták, továbbá semmilyen, a kapcsolódó eljárásban beszerzett okiratot nem csatoltak, nem ismertettek az [REDACTED] Továbbá nem adtak lehetőséget a bírósági eljárásban

sem a Megelőző Eljárások teljes iratanyagának megismerésére, így az [REDACTED]. ezen eljárásban sem védekezhetett teljeskörűen, nem gyakorolhatta az ügyfél jogait.

Az Alkotmánybíróság egy másik határozatában, a gazdasági társaság beltagjának a társasági adótartozásokért való mögöttes felelőssége körében rögzítette: az ügy megítélése abban az esetben maradna az Alaptörvény keretein belül, amennyiben az indítványozó az adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától kezdve gyakorolhatta az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összegszerűségét vitathassa (22/2017 (IX. 11.) AB határozat [25] pont).

Az eljárás tisztességtelenségét támasztja alá az a tény is, hogy ugyanezen ügyben, ugyanezen felek közötti, ugyanezen szerződéseket pontosan a NAV feljelentése nyomán a nyomozó hatóság büntetőeljárás keretében is vizsgálta. A nyomozás mindenre kiterjedő volt, felderítette a teljes tényállást, az ügyletet valamennyi adózó szempontjából, a nyomozó hatóság meghallgatott minden releváns személyt akik az ügyletben részt vettek és ezen tisztességesen lefolytatott bizonyítás alapján **meg is állapította a nyomozó hatóság, hogy az ügylet egy gazdaságilag racionális, tehát valós szerződéseken alapuló, tényleges gazdasági esemény volt, mely valamennyi félnek előnyös volt és nem történt bűncselekmény, valamint a költségvetés sem került megkárosításra.**

A vizsgált ügylet valós jellegét tehát az ügyben folytatott büntetőeljárás is jogerősen megállapította, az adóhatóság megállapításait tehát a nyomozati eljárás cáfolta, ennek értékelését az adóhatóság azonban szintén mellőzte az eljárása során.

Lényeges körülmény, hogy az ügyben az adóhatóság feljelentése alapján indult 07000/129/2016.bü. számú büntetőeljárás bűncselekmény hiányában lezárásra került, tehát objektív, független nyomozás is cáfolta az ügylet hatóság által állított fiktív jellegét. Mellékelten **18. szám** alatt csatoljuk a büntetőeljárás megszüntetéséről szóló határozatot. Az adóhatóság azonban ezen tényeket sem vette figyelembe, tehát valóban és minden tekintetben szelektált válogatott az információk és a bizonyítékok között, fel sem oldotta az ellentmondásokat.

A panaszolt eljárás éppen azért sérelmes az [REDACTED] számára, mert az adóhatóság annak ellenére minősítette fiktív ügyletnek az [REDACTED] ennálló szerződést, hogy az egy valós, ténylegesen teljesült megállapodás volt, ezt már a Elsőfokú Határozat meghozatalát megelőző hatósági eljárás során - többek között a 2017. március 17-én kelt, *észrevételek és bizonyítványok előterjesztése a vizsgálati jegyzőkönyvben foglaltakra* megnevezésű iratunkban, valamint a 2017. június 7-én kelt, az Elsőfokú Határozat ellen benyújtott fellebbezésünkben is – részletesen előadtuk és bizonyítékokkal igazoltuk. Nem igaz tehát az ügylet fiktív jellege, adóelkerülési célzata, az [REDACTED] az anyagbeszerzéseinek jelentős részét megbízott ügynökökön keresztül szerzi be, ezzel jelentős adminisztrációs, logisztikai munkatehertől mentesítve saját szervezetét, a jelen ügylet is eképpen történt. A panaszolt vizsgálattal érintett ügylet valós piaci tevékenység volt, az ténylegesen teljesezésbe ment, a [REDACTED] dalán semmilyen mulasztás vagy visszaélés e körben nem történt.

Az adóhatóság az erre vonatkozó bizonyítékok értékelését azonban – beleértve a komplett és hiánytalan dokumentációt (szerződések, fuvarokmányok, teljesítési okiratok, minőségi

hogy nem áll fenn oksági kapcsolat a lényeges eljárási szabálysértés és az ügy konkrét kimenetele között, azonban az ügyféli jogok érvényesíthetősége olyan sérelmet szenved, amely az eljárás egészét és körülményeit figyelembe véve eléri az alaptörvény-ellenesség szintjét. A konkrét esetben az eljárás megindításáról való értesítés, valamint a bizonyítékok ismertetésének elmaradása olyan eljárási szabálysértésnek minősülnek, amelyek érdemben kihatnak - az eljárás kimenetelétől függetlenül - az alapvető ügyféli jogok (pl. az indítványozási, észrevételezési, valamint a jogorvoslati jog) gyakorolhatóságára, ezáltal sérül a tisztességes eljáráshoz való jog.

b/2) Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének sérelme:

Az Alkotmánybíróság 18/2019. (VI. 12.) AB határozatában rögzítette, hogy a tisztességes bírósági eljárásból fakadó elvárás az eljárási szabályok Alaptörvénynek megfelelő alkalmazása, ami a jogállami keretek között működő bíróságok feladata. Az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a tisztességes bírósági eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alaposággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. [27]

A jelen alkotmányjogi panasszal támadott bírósági határozatok (Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete és a Kúria végzése is) mindegyike sértette az [REDACTED] tisztességes bírósági eljáráshoz való jogát azzal, hogy nem vizsgálták meg kellő részletességgel az [REDACTED] észrevételeit, indítványait, bizonyítékait.

A Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtti eljárásban a bíróság gyakorlatilag figyelmen kívül hagyta az [REDACTED] valamennyi hivatkozását, bizonyítékát, bizonyítási indítványát, semmilyen bizonyítást nem folytatott le, csupán egy az egyben átvette a NAV érveit az ítéletében.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet érdemben nem is vizsgálta, mely szintén sértette az [REDACTED] tisztességes bírósági eljáráshoz való jogát, tekintettel arra, hogy a Kúria a felülvizsgálati kérelem vizsgálatát olyan alaptalan és jogellenes indokokkal utasította vissza, mely önmagában Alaptörvény ellenes.

A Kúria végzésének indoklásában előadja, hogy álláspontja szerint a felperes [REDACTED] beadványában hivatkozik a gazdasági élet ügyleteire, szereplőire, azonban olyan általánosan fogalmazza meg kérelmét, melyből nem derül ki, hogy konkrétan miért szűnne meg a bizományosi és kereskedelmi ügyletek nagy része az ipar minden területén. Továbbá álláspontja szerint felperes előadásából az sem derül ki, hogy az ő egyedi ügye miért és mennyiben érintené a társadalom széles körét. Ezzel szemben az [REDACTED] részletesen kifejtette mindezt a – mellékelten 16. szám alatt csatolt - felülvizsgálati kérelmében az alábbiak szerint:

„A jelen ügy tárgyát képező kereskedelmi ügyletek a gazdasági életben szokásos ügyletek, és nagy számban fordulnak elő az ipar minden területén. Alapvető jogkérdés, hogy felperes, mint jogalany megfelelő jogvédelemben részesüljön olyan ügyletek kapcsán, melyeket bármiféle

tisztességtelen vagy jogellenes szándék nélkül, ugyanakkor saját méltányolható gazdasági érdekeinek megfelelően ténylegesen, szabályszerűen, sőt szabályszerűen dokumentálva valósított meg, s melyekkel kapcsolatban mind bevallási, mind adófizetési kötelezettségének is szabályszerűen és hiánytalanul eleget tett. Súlyos jogbizonytalanságot teremtene a gazdasági szereplők számára, ha ilyen ügyletekkel kapcsolatban más adózónál végzett vizsgálat eredménytelensége miatt, egy másik vizsgálatban (jelen esetben a [REDACTED] [REDACTED]-nél folytatott korábbi vizsgálatban) megtett bizonytalan nyilatkozatra ([REDACTED] egyik korábbi tanúvallomására) alapítva, az adóhatóság által tett alaptalan feltételezés miatt utólagosan többlet -adófizetési és -bírságfizetési kötelezettséggel kellene számolniuk, és annak terhét viselniük.

A lefolytatott hatósági eljárás és az Elsőfokú Bíróság eljárása is mind módszerét, mind megállapításait tekintve olyan precedenst teremtene a megtámadott határozatok hatályának fennmaradása esetén, mely a magyarországi alapanyag és késztermék kereskedelem egészére kihatna, bizonyosan jelentős mértékben megszüntetné a bizományosi ügyleteket és a kereskedelmi ügyletek nagy részét is. A perbeli határozatokban is megmutatózó, az adóalany számára el sem hárítható többletterhet ésszerű gazdálkodás mellett senki sem vállalna. A gazdaság normál működéséhez ugyanakkor elengedhetetlenül szükségesek az ilyen ügyletek, tehát a jelen per tárgya sem egyedi, hanem kimenetének jelentős társadalmi hatása is lesz.”

Ez nem általános kifejtés, hanem igenis konkrét, az adott ügyből levezetett társadalmi hatásokat fejt ki, amit a Kúria végzésében hiányol. A Kúria végzéséből tehát kiderül, hogy a Kúria nem teljesítette azt az alapvető minimális elvárást, hogy az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossgal megvizsgálja, tehát az eljárása nem volt tisztességes, az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdésébe ütközött.

Az [REDACTED] felülvizsgálati kérelmében hivatkozott továbbá arra a Kp. 118.§ (1) bekezdésének d) pontjában foglalt befogadhatósági indokra is, hogy a bíróság ítélete ellentétes a Kúria közzétett ítélezési gyakorlatától. Itt konkrétan megjelöltük azt a közzétett eseti döntést (BH2017.104), mely a Kúria ezzel kapcsolatos ítélezési gyakorlatát tükrözi, azonban a Kúria ezt azzal az indokkal utasította vissza, hogy „egyetlen eseti döntésre hivatkozás nem minősíti az elsőfokú bíróság rendelkezését a Kúria közzétett ítélezési gyakorlatától eltérővé”. Ezt az álláspontját a Kúria nem indokolja, nem fejt ki, ami már önmagában is tisztességtelenné teszi az eljárását. Tekintettel arra, hogy nincs ellentétes közzétett eseti döntés ebben a tárgykörben, így ez az eseti döntés önmagában is a Kúria ítélezési gyakorlatát tükrözi, tehát jogellenesen és tisztességtelenül utasította el ezen indokra hivatkozással a felülvizsgálati kérelem befogadását a Kúria.

A Kúria továbbá e körben kifejti, hogy ő csak jogkérdésben dönt, ténykérdést nem vizsgál, bizonyítékokat nem mérlegelhet felül. Ezzel az indoklással gyakorlatilag azt mondja ki a Kúria, hogy hiába ellentétes az adott ügyben hozott ítélet a hivatkozott eseti döntéssel, ő ez ügyben nem tehet semmit.

Ezzel szemben a Kúria végzésében is hivatkozott 2/2017. (XI.13.) PK vélemény kimondja, hogy ennek a befogadhatósági oknak az indoka pontosan az, hogy lehetővé tegye, hogy a Kúria az alsóbb fokú bíróságok felett megfelelő kontrollt gyakorolhasson, és az egységes ítékezés követelményének megtartása érdekében felülvizsgálhassa azokat az ügyeket amelyekben a bíróságok a Kúria iránymutatásától eltérő álláspontra helyezkedtek (4. oldal 5. bekezdés). Felülvizsgálati kérelmünkben az alábbiak szerint egyértelműen kifejtettük, hogy a

Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete teljes mértékben ellentétes álláspontra helyezkedett a Kúria közzétett eseti döntésében foglalt iránymutatással:

„A jelen ügyben meghozott bírósági ítélet – a megelőző közigazgatási határozatokkal egyetemben – ugyanis sérti a BH2017.104. számú közzétett eseti döntésben foglaltakat, a következők szerint:

Hivatkozott ügyben a Tisztelt Kúria kimondta, hogy „Önmagában tehát az, hogy a vevő (felperes) nem rendelkezett tárolási, szállítási eszközökkel és az árut fizikailag nem vette át még nem zárja ki a termékértékesítés megvalósulását. A rendelkezési jog gyakorlása ugyanis nem követeli meg, hogy az a fél, akire az átruházás történt fizikailag is birtokba kerüljön, részére a birtokba vehető dolgot fizikailag is leszállítsák, ezt fizikailag is átvegye (C-159/14). Több egymást követő értékesítés megvalósulhat úgy is, hogy ténylegesen csak egy szállítás történik (C-159/14., C-124/14., C-277/14.), és egy termékértékesítés megtörténtét – egyéb adatok hiányában – a termék aznapi továbbértékesítése sem zárja ki.”.

Ezzel szemben az Ítélet egyik alapkövét képezi az a – egyébként valótlan és általunk egyértelműen cáfolt (!) - megállapítás, hogy „az ügyvezető akként nyilatkozott, hogy egyedül dolgozott munkavállalóként a cégben, amely sem irodával, sem raktárral, sem számítógéppel, illetve járművel, és semmilyen eszközzel nem rendelkezett. Mindezek alapján helytálló volt az az alperesi megállapítás, miszerint személyes hozzáértés, tárgyi, személyi feltételek hiányában a kérdéses ügylet nem jöhetett létre a számlán szereplő felek között.”. Az Elsőfokú Bíróság tehát a megelőző eljárásban eljáró hatóságok megállapításait megismételve arra alapítja az ügylet fiktív jellegét, hogy a [REDACTED] nek nem voltak meg a tárgyi feltételei, nem volt raktára, járműve a szerződés teljesítéséhez. Ez a megállapítás szöges ellentétben van a Kúria fent idézett, közzétett döntésével, amely kifejezetten arról szól, hogy a termékértékesítést nem zárja ki az, hogy a vevő (jelen esetben a [REDACTED]) nem rendelkezik tárolási, szállítási eszközökkel. (Megjegyezzük, hogy jelen esetben a [REDACTED] megfelelő irodával, számítógépes és kommunikációs eszközökkel rendelkezett, továbbá rendelkezett megfelelő szerződésekkel, személyzettel, melyek felhasználásával teljesítette a felperessel kötött szerződést.)” Sem az adóhatóság sem az eljáró bíróság nem adott helyt azonban az erre irányuló bizonyítási indítványainknak sem.

A 2/2017. (XI.13.) PK vélemény értelmében ha megállapítható, hogy a jogerős ítélet a Kúria ítélezési gyakorlatától eltér, a fél által állított jogszabálysértésre tekintettel a felülvizsgálatot engedélyezni kell. A Kúriának tehát a befogadhatóság szempontjából kizárólag azt kell vizsgálnia, hogy az ítélet eltér-e a közzétett kúriai gyakorlattól, mely jelen esetben egyértelműen igazolásra került a felülvizsgálati kérelemben ezért a Kúriának engedélyeznie kellett volna a felülvizsgálatot.

Az Alkotmánybíróság a 7/2013. (III.1.) AB határozatának [24] pontjában kifejtette, hogy a tisztességes eljárás (fair trial) követelménye az eljárásjogi garanciák érvényesülését is felöleli, és egy olyan minőséget jelent, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembe vételével lehet csupán megítélni. Ebből következően egyes részletszabályok hiánya miatt éppúgy, mint valamennyi részletszabály megalkotásának dacára lehet egy eljárás méltánytalan, igazságtalan vagy nem tisztességes. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a

tisztességes eljáráshoz való jog magában foglalja az alkotmányszövegben kifejezetten nem nevesített bírósághoz való jog valamennyi feltételét is. Az Alkotmánybíróság értelmezésében tehát a tisztességes eljáráshoz fűződő jog körébe tartozik a hatékony bírói jogvédelem követelménye, amely szerint a jogi szabályozással szemben alkotmányos igény, hogy a perbe vitt jogokról a bíróság érdemben dönthessen. Önmagában a bírói út igénybevételének formális biztosítása ugyanis nem elegendő az eljárási garanciák teljesedéséhez, hiszen az alkotmányos szabályban előírt garanciák éppen azt a célt szolgálják, hogy azok megtartásával a bíróság a véglegesség igényével hozhasson érdemi döntést. A tisztességes eljárás követelménye tehát magában foglalja a hatékony bírói jogvédelem igényét is. A tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszerét kielégítő hatékony bírói jogvédelem pedig attól függ, hogy az eljárási szabályok értelmében a bíróság mit vizsgálhat felül. Az Alkotmánybíróság ezt a követelményt első ízben a 39/1997. (VII. 1.) AB határozatában, a közigazgatási határozatok törvényességének ellenőrzésével összefüggésben úgy fogalmazta meg, hogy „[a] közigazgatási határozatok törvényessége bírói ellenőrzésének szabályozásánál alkotmányos követelmény, hogy a bíróság a perbe vitt jogokat és kötelezettségeket az Alkotmány 57. § (1) bekezdésben meghatározott feltételeknek megfelelően érdemben elbírálhassa. A közigazgatási döntési jogkört meghatározó szabálynak megfelelő szempontot vagy mércét kell tartalmaznia, amely alapján a döntés jogszerűségét a bíróság felülvizsgálhatja.” Az Alkotmánybíróság e határozatának indokolásában kifejtette, hogy a közigazgatási határozatok bírói ellenőrzésének alkotmányos szabályát csak a tisztességes eljáráshoz fűződő jogra tekintettel lehet értelmezni. Az Alkotmánybíróság ezzel összefüggésben úgy fogalmazott, hogy „az összes, az Alkotmányban részletezett követelmény - a bíróság törvény által felállított volta, függetlensége és pártatlansága, az, hogy a tárgyalás igazságosan (a nemzetközi egyezmények szóhasználatával: fair, équitement, in billiger Weise) és nyilvánosan folyjék - ezt a célt szolgálja, csak e követelmények teljesítésével lehet alkotmányosan véglegesnek számító, érdemi, a jogot megállapító döntést hozni. **A közigazgatási határozatok törvényességének bírói ellenőrzése tehát alkotmányosan nem korlátozódhat a formális jogszerűség vizsgálatára.** A közigazgatási perben a bíróság nincs a közigazgatási határozatban megállapított tényálláshoz kötve, és a jogszerűség szempontjából felülbírálhatja a közigazgatási szerv mérlegelését is.

Jelen panaszolt eljárásban az I. [REDACTED] a szerződését vizsgáló Megelőző Eljárásokban, bár azok az [REDACTED] szerződésének minősítésére irányultak, az adózót megillető ügyféli jogokat az [REDACTED] n gyakorolhatta.

Ilyen előzmények után az [REDACTED] len indult eljárásban az adóhatóság már kész megállapítások alapján marasztalta társaságunkat. Ennek során a hatóság és a bíróság semmilyen további érdemi eljárási cselekményt, bizonyítást nem fogantatosított, valamennyi bizonyítási indítványunkat visszautasította, a csatolt okiratokat a meghivatkozott tanúvallomásokat mellőzte, sőt e mellőzésnek indokát sem adta, tehát az [REDACTED] ezen eljárásban sem gyakorolhatta ténylegesen az ügyfél megillető jogokat, az eljárás teljes mértékben formális volt.

A panaszolt hatósági eljárás tehát nem a valós, tényleges tényállás felderítésére irányult, annak célja nem az [REDACTED] t. valós szerződéses pozíciójának értékelése, ennek keretében a szükséges érdemi bizonyítás lefolytatása volt. Ezzel szemben kimondottan, azaz írásban is rögzítve az eljárás arra irányult, hogy az adóhatóság az általa már korábban a [REDACTED] -nél, azaz egy fizetéképtelen adóalanynál lefolytatott eljárásban a fizetőképes [REDACTED] el szemben, az ő rovására tett megállapításokat érvényesítse az [REDACTED] rovására. Ily módon célja volt az eljárásnak az az Alaptörvényt sértő

törekvés is, hogy az adóhatóság a fizetéseket [REDACTED] el megállapított adóhiányt az [REDACTED] vel szemben, védekezést vagy eltérést nem engedően érvényesítse, tőle behajtsa, és így a [REDACTED] zertőrlése miatt behajthatatlanná vált követelést mégis be tudja gyűjteni a bár jogszerűen eljáró, minden kötelezettséget teljesítő, tehát jogszerint felelősséggel nem tartozó, de „fizetőképese [REDACTED] -től.

Fentiek eredményeképpen az [REDACTED] adózóval szemben folytatott adóhatósági ellenőrzés formálissá vált, abban az [REDACTED] illető ügyféli jogok kiüresedtek, az adóhatóság kész tényállás alapján, érdemi eljárás lefolytatásának mellőzésével marasztalta társaságunkat a panaszolt eljárás során.

Az adóhatóság ezen, az Alaptörvényt sértő és tisztességtelen eljárását a Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.044/2019/20. sz. ítélete jóváhagyta, így az is sértette az [REDACTED] Zrt. Alaptörvényben biztosított, tisztességes hatósági eljáráshoz való jogát.

Ismert az az alkotmányos követelmény, hogy a bíróságok jogalkalmazásuk során nem hagyhatják figyelmen kívül az alkotmányos rendelkezéseket és a konkrét ügyekben érvényre kell juttatniuk az Alaptörvényt. Ennek során pedig a bíróságok az előttük folyamatban lévő ügy szakjogi normái mellett szükségképpen alkalmazzák és értelmezik az alkotmányos rendelkezéseket. Ebből következően nem csak az Alkotmánybíróság, hanem minden bírói jogalkalmazó szerv alkalmazza az Alaptörvényt (22/2017 (IX. 11.) AB határozat Dr. Czine Ágnes párhuzamos indokolása [30] pontja).

Az ügyben eljáró Veszprémi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság eljárásával és Ítéletével szemben is alkotmányos követelmény tehát a hatósági eljárás tisztességességének vizsgálata, a jogsértések érdemi orvoslása. A hatósági eljárás tisztességtelenségével kapcsolatos kifogásainkat a bírósági eljárás során is jeleztük, azonban a bíróság ezekkel érdemben nem foglalkozott, a hatóság által mellőzött bizonyítási indítványainkat semmiben nem pótolta, az adóhatóság tisztességtelen eljárását teljes mértékben elfogadva helybenhagyta a hatóság döntését.

Az [REDACTED] -nek a fenti eljárás eredményeképpen tehát a védekezés lehetősége sem volt biztosítva a hatósági és bírósági eljárás során, ügyfélként az őt megillető jogokat nem gyakorolhatta, esélye sem volt arra, hogy jogait gyakorolja és érvényesítse. Ebből eredően a panaszolt eljárásban társaságunk már kész tényállás alapján került marasztalásra, mely kapcsán az érdemi ellenbizonyítást sem a hatóság, sem a bíróság nem engedte meg. Ezen eljárás kapcsán az Alaptörvényben biztosított, fentebb hivatkozott jogaink alapvetően sérültek, azok jogorvoslati úton történő orvoslása sem történt meg, így az ügyben meghozott hatósági határozatok és a bíróság Ítélete egyértelműen sértik az Alaptörvény hivatkozott rendelkezéseit.

b/3) Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelme:

Azzal, hogy a Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadását a fenti iratellenes és jogellenes indokokkal megtagadta, nem csak az [REDACTED] tisztességes bírósági eljáráshoz való jogát, hanem az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében foglalt jogorvoslati jogát is sértette.

Az Alkotmánybíróság 17/2019. (V.30.) AB határozatának [72] bekezdésében kifejtette, hogy a jogorvoslat ténylegességének követelménye, vagyis az, hogy a jogorvoslati fórum képes legyen a jogsérelem orvoslására, két elemet foglal magában: egyrészt, hogy a jogorvoslati fórumrendszer igénybevétele nem gátolja-e jogszabályi előírások, másrészt, hogy milyen a jogorvoslat terjedelme, azaz teljes körűsége, illetve korlátozottsága. Feltétlen követelmény, hogy az eljáró fórum az eljárási szabályok által meghatározott keretek között a jogorvoslati eljárást lefolytassa és a jogorvoslati kérelemben írtakat a jogszabályban foglaltak szerint érdemben megvizsgálja. Jelen esetben azonban mind a hatósági mind pedig a bírósági jogorvoslati fórumokon nem történt érdemi vizsgálat, csupán formális eljárások kerültek lefolytatásra, melyek minden további bizonyítás és érdemi vizsgálat nélkül helyben hagyták az elsőfokú hatósági döntést. Külön kiemelandó, hogy mind a másodfokú hatósági eljárásban, mind pedig a bírósági eljárásban az [REDACTED] bizonyítékai és bizonyítási indítványai figyelmen kívül lettek hagyva, gyakorlatilag semmibe vették a hatóságok és a bíróságok a több száz oldalnyi okirati bizonyítékot és a sok tanúbizonyítási indítványt, melyek mind az ügylet valóságát bizonyították. Tovább menve a Kúria még olyannyira sem folytatott érdemi vizsgálatot, hogy a felülvizsgálati kérelmet jogellenesen nem fogadta be, a befogadás megtagadásáról szóló végzését nem indokolta kellőképpen és az abban foglalt indokok is iratellenesek és jogellenesek.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése egyértelműen úgy rendelkezik, hogy mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti. A Megelőző Eljárások során tett, az [REDACTED] rt.-t marasztaló megállapításokkal szemben azonban nem tudunk semmilyen jogorvoslattal élni, ezen eljárások során jogerőre emelkedett megállapításokat nem tudtuk vitatni.

Az Alkotmánybíróság a 22/2017. (IX.11.) AB határozatának [25] bekezdésében kifejtette, hogy az ügy megítélése abban az esetben maradna az Alaptörvény keretein belül, amennyiben az indítványozó az adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától gyakorolhatta az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összezszerűségét vitathassa. Az Alkotmánybíróság ebben az ügyben már megállapította, hogy az indítványozónak e jogok gyakorlására nem nyílt lehetősége, amely az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelmét idézte elő.

b/4) Összefoglalás:

A tisztességes eljáráshoz fűződő alapjog tartalmát az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata definiálta és alakította ki mind a hatósági, mind a bírósági eljárások kapcsán. E körben az Alkotmánybíróság több döntésében kifejtette, hogy az Alaptörvényben rögzített tisztességes eljáráshoz való jog kapcsán a korábbi alkotmánybírósági határozatokban foglalt megállapítások is alkalmazhatóak (13/2013. (VI. 7.) AB határozat, 7/2013. (III. 1.) AB határozat).

A tisztességes eljáráshoz való jog, a „fair trial” a 6/1998. (III. 11.) AB határozat alapján „olyan minőség, amelyet **az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet megítélni**” (hivatkozott AB határozat II. 1. pont 4. bek). Hivatkozott AB határozat emellett nevesíti is az alapjog egyes részjogosítványait is, úgy mint a védekezéshez való jogot és a fegyverek egyenlőségének követelményét is.

A védelemhez, védekezéshez való jog a tisztességes eljárásban nem formális lehetőség, hanem annak biztosítása kell, hogy legyen, hogy az eljárás alá vont személy – jelen esetben az adózó [REDACTED] – az őt megillető jogokat érdemben is gyakorolhassa, észrevételeit, indítványait az eljárás során érdemben figyelembe vegyék.

A fegyverek egyenlőségének követelménye az eljárásban részt vevő feleknek (hatósági eljárásokban a hatóságnak és az ügyfélnek) biztosítja, hogy egyenlő esélye és alkalma legyen arra, hogy tény- és jogkérdésekben állást foglalhasson, és ennek keretében felek azonos súlyú jogosítványokkal rendelkezzenek. A fegyverek egyenlőségének lényeges része az is, hogy felek az ügy iratait ugyanolyan teljességben és mélységben ismerhessék meg az eljárás során.

Az a tény, hogy az [REDACTED] a Megelőző Eljárásokba annak ellenére nem lett ügyfélként bevonva, hogy azok során az adóhatóság az [REDACTED] által kötött szerződést színleltnek minősítette, alapvetően csorbította, kizárta az [REDACTED] ott gyakorolni, az eljárás során keletkezett bizonyítékokat nem is ismerte meg.

Az a tény, hogy a Megelőző Eljárásban tett hatósági megállapításokat az itt panaszolt eljárásban az adóhatóság az [REDACTED] eltérést és ellenbizonyítást nem engedő módon érvényesítette, az eljárást alapvetően egyoldalúvá és tisztességtelenné tette. Ennek keretében tisztességtelenné tette az eljárást az, hogy az adóhatóság a tényállást a Megelőző Eljárásokban szerzett, az [REDACTED] által meg nem ismert, így nem is vitatható, cáfolható bizonyítékokra történő visszahivatkozással, vagy azok közvetlen felhasználásával, ugyanakkor a panaszolt eljárásban csatolt egybehangzó okiratok, a korábbi megállapításokat egyértelműen cáfoló előadások és tanúvallomások ellenére, azokat kirekesztve állapította meg. Kiemelten tisztességtelenné tette az eljárást, hogy az adóhatóság által közölt megállapításokkal szemben sem az adóhatóság, sem a bíróság nem engedett semmilyen érdemi ellenbizonyítást annak ellenére sem, hogy ezt az [REDACTED] t. kezdettől fogva indítványozta a már meglévő okiratok és tanúvallomások kiegészítésére, de különösen a Megelőző Eljárásokból megismert, azaz az adóhatóság által szelektíven hivatkozott, de valótlan állítások cáfolata céljából.

Összességében az adóhatóság és a bíróság eljárása tehát alapvetően sértette és sérti az [REDACTED] [REDACTED]-nek az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében, valamint XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdésében rögzített, tisztességes eljáráshoz fűződő alapjogát.

3. Egyéb nyilatkozatok és melléletek

a) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya

A jelen eljárásra vonatkozó ügyvédi meghatalmazást a jelen panaszunkhoz **19. szám** alatt mellékeljük.

b) Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról

Tisztelettel kérjük a jelen alkotmányjogi panaszban szereplő személyes adatok, ideértve az üzleti titkok és pénzügyi adatok közzétételének mellőzését.

d) Egyéb előadások

Jelen alkotmányjogi panaszunk benyújtásához való jogunkat, valamint a Tisztelt Alkotmánybíróság hatáskörét az Abtv. 27. § alapozza meg.

e) Jelen panaszunkban hivatkozott iratokat az alábbiak szerint mellékeljük:

1. A Kúria felülvizsgálati kérelem befogadását megtagadó végzésének kézhezvételi időpontját igazoló letöltési igazolás
2. Az [REDACTED] közötti agglomerátum szállítási szerződés
3. Az I [REDACTED] elleni adóellenőrzési eljárást lezáró jegyzőkönyv
4. Az I [REDACTED] t.-nek az adóellenőrzési eljárást lezáró jegyzőkönyvre tett észrevételei
5. Elsőfokú Határozat
6. Az [REDACTED] -nek az Elsőfokú Határozat elleni fellebbezése
7. A NAV Fellebbviteli Igazgatóságának az Elsőfokú Határozatot megsemmisítő és új eljárás lefolytatására utasító határozata
8. A megismételt adóhatósági eljárás lezárásáról készült jegyzőkönyv
9. Az [REDACTED] -nek a megismételt adóhatósági eljárás lezárásáról készült jegyzőkönyvre tett észrevételei
10. Megismételt Elsőfokú Határozat
11. Az [REDACTED] k a Megismételt Elsőfokú Határozat elleni fellebbezése
12. Másodfokú Határozat
13. Az [REDACTED] a Másodfokú Határozatot támadó keresete
14. A bírósági eljárásban tett bizonyítási indítványok
15. Ítélet
16. Az [REDACTED] Ítélet elleni felülvizsgálati kérelme
17. A Kúria felülvizsgálati kérelem befogadását megtagadó végzése
18. A büntetőnyomozati eljárást megszüntető határozat
19. Jelen alkotmányjogi panaszra vonatkozó ügyvédi meghatalmazás [REDACTED]

