

Alkotmánybíróság

1015 Budapest

Donáti utca 35-45.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján

Tisztelt Alkotmánybíróság:

(28)

FŐVÁROSI KÖZIGAZGATÁSI ÉS MUNKAÜGYI BÍRÓSÁG	
KÖZIGAZGATÁSI ÜGYBEK 3.	
FÖLAJSTRÓMSZÁM: KEZDŐTATON	
Posta: Gyűjtődoboz: 11. Cím: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság Képviselet	
Érkezett:	2016 -08- 29
PÉLDÁNY:	1 + 101: -
MELLÉKLET:	F1 - F1: 2016.08.29. -
FÖLAJSTRÓMSZÁM:	30695 / 15
TÖRIRATON:	

Je

Alulírott, [REDACTED]

[REDACTED] képviselőjében eljárva (ügyvédi meghatalmazás P/1. szám alatt csatolva) a következő

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/1653-0/2016
Érkezett:	2016 SZEPT 30.
Példány:	1
Melléklet:	13 db
Kezelőiroda:	1

Kérem a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az alábbiakban részletesen kifejtendő indokok alapján a Kúria Kfv.I.35.732/2015/10. számon hozott ítéletét (a továbbiakban: Ítélet), valamint a Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 32.K.30.695/215/14. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2927717533 iktatószámú másodfokú határozatát, valamint a NAV 3033289561 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntéseket semmisítse meg.

Kérelmem anyagi jogi jogalapja Magyarország Alaptörvényének a XXVIII. cikk (1) bekezdése (tisztességes eljáráshoz való jog).

Kérelmem eljárásjogi alapja az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI törvény 27. §-a és 43. § (4) bekezdése, amely alapján az Alkotmánybíróság felülvizsgálja a bírói döntés és az azt megelőző közigazgatási (jelen esetben: adó) eljárás Alaptörvénnyel való összhangját, és megsemmisítheti az Alaptörvénnyel ellentétes bírói döntést és közigazgatási határozatot.

Az Indítványozó személyes érintettségét igazolja, hogy az Indítványozó felperes volt az Ítélet által lezárt ügyben, a hatósági eljárásban pedig ügyfél.

Az Ítéletet (P/2. szám alatt csatolva) az Indítványozó 2016. június 29-én vette kézhez, az Abtv. 31. § (1) alapján az alkotmányjogi panasz határidőben kerül benyújtásra.

A jelen ügy tárgyát képező alkotmányossági kérdés „alapvető alkotmányjogi jelentőségű” (Abtv. 29. §), ugyanis az Indítványozó tisztességes eljáráshoz való jogát alapvetően érinti az, hogy a Kúria – és a Kúria eljárását megelőző összes fórum – az ügy tárgyát képező kölcsönszerződés (és az ebből fakadó személyi jövedelemadó mentesség) valódiságára felsorakoztatott Indítványozó által felajánlott bizonyítékokat **indokolás nélkül** visszautasította és egy másfajta – rendelkezésre nem álló - bizonyítást követelt. Az Indítványozó már ezen a helyen hangsúlyozza, hogy **panaszának tárgya nem** a bizonyítékok bíróságok általi értékelése, **hanem a vonatkozó indokolás hiánya**, hiszen az indokolt döntés a tisztességes eljáráshoz való jog immanens részét képezi. A jogvita centrális kérdésében – hiszen ezen dőlt el a per kimenetele – az indokolás teljes hiánya tisztességtelen, mely kérdéssel a t. Alkotmánybíróságnak érdemben kell foglalkoznia.

A panasz tehát hangsúlyozottan nem ütközik az ún. negyedfokú jogorvoslat tilalmának elvébe, a beadványban foglaltakat semmiképpen nem lehet ekként értelmezni, az egyértelműen ellentétes lenne az Indítványozó előadásával és annak szándékolt tartalmával.

Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI törvény 52. § (5) bekezdése értelmében az Indítványozó kéri adatai zártan kezelését.

II. A tények

1. Az Indítványozónál a NAV Észak-Budapesti Adóigazgatósága a 2005-2009-es évekre ellenőrzést végzett. Az első elsőfokú határozat megsemmisítésre került, a megismételt eljárásban lefolytatott ellenőrzés megállapításait az adóhatóság a 3033289561 számú határozatában foglalta össze (P/3. szám alatt csatolva.) Az adóhatóság 33.434.530 forint adóhiányt, 18.341.765 adóbírságot és 12.451.970 forint késedelmi pótlékot is megállapított.
2. Indítványozó fellebbezése folytán eljáró másodfokú adóhatóság a 2927717533 számú határozatával (P/4. szám alatt csatolva) az elsőfokú határozatot részben megváltoztatta és Indítványozó terhére 17.887.262 forint adóbírságot állapított meg. A jelen ügy szempontjából lényeges első- és másodfokú adóhatósági megállapítások a következők voltak. Az Indítványozó egy, a résztulajdonában lévő lichtensteini cégtől rendszeresen a bankszámlájára átutalásokat kapott, az átutalások „Hitel” címen érkeztek. Az Indítványozó „hiteltörlesztés” címszóval rendszeresen törlesztette a megkapott összegeket. Dacára az alperes által benyújtott okirati bizonyítékoknak, a NAV nem fogadta el, hogy ezek az utalások valóban kölcsönök lennének és ne esnének a személyi jövedelemadó hatálya alá.
3. A NAV által el nem fogadott bizonyítékok a következők voltak. Az Indítványozó saját nyilatkozata, a lichtensteini cég és az Indítványozó közötti kölcsönszerződés, a lichtensteini társaság volt igazgatósági tagjának írásban benyújtott nyilatkozatát, melyben igazolta a hitelfelvétel tényét, a lichtensteini társaság könyvvizsgálójának közjegyző előtt tett nyilatkozatát, melyben igazolta, hogy a kérdéses összegek valóban kölcsönök voltak.
4. A kölcsönszerződés részletesen szabályozta felek viszonyát, ún. szabad felhasználású kölcsönről rendelkezett 3%-os kamattal. Az első és másodfokú adóhatóság is egyetértett abban, hogy a Lichtensteinben létrehozott hitelszerződés a magyar jog szerint nem minősül teljes bizonyító erejű magánokiratnak, ugyanis nem állapítható meg, hogy a kölcsönadó nevében eljáró személy jogosult volt-e az aláírásra.
5. Az Adóhatóság indokolás nélkül lesöpörte a Panaszos azon érvét, hogy az érintett szerződésnek a lichtensteini jog szerint kellett érvényesnek lennie – az is volt – hiszen ott kötötték, illetőleg nem fogadták el a lichtensteini társaság volt igazgatósági tagjának írásban benyújtott nyilatkozatát, melyben igazolta a hitelfelvétel tényét. Az Adóhatóság erre

mindösszesen úgy reagált, hogy ezek a bizonyítékok „önmagukban” nem igazolják, hogy valóban hitelfelvétel történt. Hogy miért nem, arra az Adóhatóság nem tért ki.

6. Az Adóhatóság álláspontja szerint a Panaszos bankszámlájának adatai alapján nem állapítható meg az átutalások pontos jogcíme és a jóváírandó számla tulajdonosa sem, dacára annak, hogy az átutalásokon szerepelt a tárgy rovatban németül a „kölcsön” és „kölcsön visszafizetés” kifejezés. Mindezt a hitelként kapott jövedelmeket személyi jövedelemadó köteles jövedelemként minősítette az Adóhatóság. Az Adóhatóság szerint nincs módja ellenőrizni Panaszos állításait, mert lichtensteinnel nincs kettős adóztatás elkerülését célzó egyezmény, így nemzetközi jogsegélyt nem lehet igénybe venni. Az Adóhatóság arra nem tért ki, hogy más módon miért nem próbálja meg Panaszos – ki tudja, miért kétségbe vont – szavahihetőségét ellenőrizni.

7. Az Adóhatóság továbbá nem fogadta el a lichtensteini társaság könyvvizsgálójának közjegyző előtt tett nyilatkozatát, melyben igazolta, hogy a kérdéses összegek valóban hitelek voltak, ugyanis a NAV álláspontja szerint, a közjegyző előtt megtett nyilatkozat önmagában nem igazolja annak „helyállóságát”. Hogy miért nem igazolja, vagy egyáltalán miért merült fel kétség az Adóhatóságban, semmilyen magyarázat nem található a határozatban. Az adóhatóság csak „könyvelési bizonylatokkal” látta bizonyíthatónak a kölcsön megtörténtét, de hogy miért csak ezt az egy bizonyítékot kívánta elfogadni, arra nem adott elő érveket. Az Adóhatóság csak utalt arra, hogy a „bizonyítási teher” a Panaszoson van.

8. A Panaszos felülvizsgálat iránti kérelmet nyújtott be a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz (P/5. szám alatt csatolva.). A Panaszos megismételte, hogy a korábban benyújtott bizonyítékok – a kölcsönszerződés, a bankszámlakivonat, az érintett cég igazgatósági tagjának közjegyző előtt tett nyilatkozata, a könyvvizsgáló nyilatkozata elégséges alátámasztásául szolgálnak adómentessége alátámasztásául. Panaszos felhívta figyelmet arra, hogy az Art. 99. § (2) bekezdése szerint az adókedvezményt okirattal vagy más hitelt érdemlő módon kell bizonyítani. Ennek a kötelezettségének eleget tett, az Adóhatóság feladata lett volna, hogy jogszabályi háttér megjelölésével most már ő bizonyítsa, hogy panaszosi bizonyítékok nem megfelelőek. Az Adóhatóság ezt elmulasztotta, csak általánosságban utalt arra, hogy szerinte ezek a bizonyítékok nem megfelelőek. Panaszos utalt továbbá arra is, hogy az adóhatóság miért csak „könyvelési dokumentumokat” fogadna el egyébként már megszűnt cégtől, mely iratokat ráadásul nem is a Panaszosnak (sőt senkinek)

nem kellett megőrizni. Az Adóhatóság ezzel az eljárásával az Art. szabad bizonyítási rendszerét felrúgva kötött bizonyítási rendszert vezet be, ahol ráadásul az Adóhatóság kénye kedvére van bízva, hogy milyen bizonyítékot fogad el. Panaszos a per során további, a közigazgatási hatósági eljárás során nem bemutatott bizonyítékot, nevezetesen a kölcsönt nyújtó társaság Panaszos részére nyújtott kölcsönt nyilvántartó számlalapjait (Kontoblatt) is előterjesztett.

9. A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 32.K.30.695/2015/14 számú, 2015. június 30-án kelt ítéletével (P/6. szám alatt csatolva) Panaszos keresetét elutasította. A bíróság álláspontja szerint az Adóhatóság a tényállást feltárta, Panaszos nyilatkozataira kellően kitért. A Bíróság kimondta, hogy Panaszos a kölcsönszerződésen kívül más nyilatkozatot nem csatolt (!), tehát nem bizonyította a kölcsönnyújtást és a visszafizetést. Az ítélet azonban a per során csatolt bizonyítékot, a kölcsönt nyújtó társaság könyvelési dokumentumát képező Kontoblattot meg sem említi, nem is értékeli, a bíróság indokolása nem terjed ki rá. A bíróság felrótta azt is a Panaszosnak, hogy a lichtensteini hatóságokat nincs mód megkeresni nemzetközi jogsegély keretében és hogy a kölcsönt adó társaság már megszűnt, így csak a Panaszos által benyújtott dokumentumokat lehetett vizsgálni és figyelembe venni”. A Bíróság ugyanakkor ezeket a bizonyítékokat – hasonlóan az Adóhatósághoz – nem vizsgálta meg, illetve hitelt nem érdemlőségük tekintetében érvelést nem tartalmaz az ítélet. Panaszosi bizonyítékok alkalmatlanságát a bíróság is csak rögzítette, de érveket nem adott elő ebben a tekintetben (az ítélet 6. oldal 3-5. bekezdés.)

10. A Közigazgatási Bíróság végül hosszasan elemezte a „hitelt érdemlő” bizonyítékok előterjesztésének kötelezettségét. A bíróság elismerte, hogy ezt csak az Art. – jelen ügyben nem alkalmazandó – 109. §-a tartalmazza, az alkalmazandó 99. § (2) bekezdés nem. A bíróság véleménye „ettől függetlenül” az volt, hogy ez a kötelezettség ebben az esetben is fennáll, és „hitelt érdemlőnek” csak olyan bizonyíték minősülhet, amely „egyértelműen azonosítható, ellenőrizhető, valóságtartalma kellően alátámasztott”. Még ha el is fogadjuk, hogy egy nem alkalmazandó jogszabály sztenderdjeit alkalmazta a bíróság jelen ügyre, arról ismételtelen nem adott számot, hogy a Panaszos által előterjesztett bizonyítékok ennek a tesztnek miért nem feleltek meg, ezt a bíróság – ismételtelen – csak megállapította.

11. A bíróság csak annyit jegyzett meg, hogy nem eshet „az adóhatóság terhére (sic!), hogy Lichtensteinnel nincs kettős adóztatási egyezmény, illetőleg, hogy Panaszos

magánszemélyként az évekkel a vizsgálat előtt megszűnt cégről „aláírási joggal rendelkező cégvezetőként” nem őrzött meg iratokat.

12. A Panaszos felülvizsgálati kérelemmel élt a jogerős határozat ellen a Kúriánál (**P/7. szám** alatt csatolva.) A Panaszos megismételte az eljárás során végig hangoztatott álláspontját, hogy az Adóhatóság nem adta semmilyen okát annak, hogy az általa felajánlott számos bizonyítási eszközt miért nem fogadta el, illetve, hogy milyen „könyvelési dokumentumok” lennének számára megfelelőek, már csak azért is, mert a „könyvelési dokumentumok”-at is mindig az adott cég készíti – értelemszerűen – és szükség szerint az elektronikus állományból újra kinyomtatja (de semmilyen speciális hitelesítést nem tartalmazva mint pl. elektronikus aláírás) így semmivel sem jobban vagy kevésbé hiteles a benne lévő információ, mint Panaszos által benyújtott egyéb dokumentumok. Panaszos hivatkozott arra is, hogy a bíróság ítélete nem tartalmazza teljes körűen a tényállásra vonatkozó bizonyítékokat, mert, a per során csatolt Kontoblattokat nemhogy nem értékeli, de meg sem említi.

13. A Panaszos újfent hangsúlyozta, hogy nem az Art. 109. § (3) bekezdése szerinti „hitelt érdemlő” bizonyítékok, hanem csak az Art. 99. § (2) bekezdése szerinti „megfelelő” bizonyítékok előterjesztésére volt köteles. Az Art. 109. § (3) bekezdése ugyanis az ún. becslési eljárásra vonatkozik csak, az ügy tárgyát képező ügy azonban nem ilyen. A Közigazgatási Bíróság nem adta okát annak, hogy miért a szigorúbb tesztet alkalmazta, ami egyébként a magyar tételes anyagi jog szerint is szabálysértő eljárás. Az Adóhatóság és a Közigazgatási Bíróság semmilyen olyan ellenbizonyítást nem vezetett le, mely megdöntötte volna a Panaszos által bemutatott bizonyítékok erejét.

14. A Kúria 2016. április 28-án kelt és a Panaszos jogi képviselőjének 2016. június 29-én kézbesített Kfv.I.35.732/2015/10 számú ítéletével elutasította a Panaszos felülvizsgálati kérelmét. A Kúria ítélete, mely az ügyet érdemben lezárta, mindösszesen 5 oldal, melyből „indokolást” összesen csak egy oldal, a negyedik tartalmaz. Az ítélet többi része csak a pertörténet – sommásnak is nehezen nevezhető – összefoglalása, illetve a rutin eljárásjogi kérdések rendezése, mint perköltség.

15. A Kúria is azon az állásponton volt – de ennek indokát nem adta –, hogy az Art. 109. § (3) bekezdésében foglalt „hitelt érdemlőség” a jelen eljárásban is alkalmazandó Art. 99. § (2)

bekezdése szerinti bizonyítási eljárásban is irányadó. A Kúria álláspontja szerint a NAV-nak nem „cáfolnia” kellett Panaszos által kifejtetteket és az azok alapjául szolgáló tényállást, hanem csak „tisztáznia” a tényállást. Arra a Kúria nem tért ki, hogy Panaszos által felkínált bizonyítékok indokolás nélküli el nem fogadását miért tartja elfogadhatónak, mint „tényállás tisztázást”. A Kúria osztotta a jogerős ítélet álláspontját, hogy csak a kölcsönadó éves mérlegei a megfelelő bizonyítékok, amit a Panaszosnak, mint ügyvezetőnek „módjában állt” csatolni. A Kúria azt nem indokolta, hogy miért van azon az állásponton, hogy egy – az adóhatósági vizsgálat előtt évekkel – megszűnt cég ügyvezetőjének miért kellene a megszűnt cég iratait őrizgetnie, és főként azt sem indokolta meg a Kúria – az adóhatósághoz és az elsőfokú bírósághoz hasonlóan –, hogy a Panaszos által felajánlott bizonyítékok egy szabad bizonyítási rendszerben, ahol nincsen olyan jogszabályi előírás, mely csak „mérleggel” való bizonyítást tenne kötelezővé, miért nem voltak megfelelőek.

III. A bírói döntések és az azt megelőző közigazgatási határozatok alaptörvényellenességének okai

A tisztességes eljáráshoz való jog

16. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése deklarálja a tisztességes eljáráshoz való jogot. Az AB klasszikus megfogalmazásában: „a tisztességes eljáráshoz való jog az Alkotmányban explicit módon nem nevesített, de az alkotmánybírósági gyakorlatban az 57. § (1) bekezdésébe foglalt független és pártatlan bírósághoz való jog, illetve a 2. § (1) bekezdéséből eredő eljárási garanciák védelmének egymásra vonatkoztatásából tartalmilag levezetett alkotmányos alapjog” [315/E/2003. AB határozat].

17. „A „tisztességes eljárás” (fair trial) követelménye nem egyszerűen egy a bíróságnak és az eljárásnak itt megkövetelt tulajdonságai közül (ti. mint „igazságos tárgyalás”), hanem [...] az Alkotmány alkotmányi rendelkezésben foglalt követelményeken túl – különösen a büntetőjogra és eljárásra vonatkozóan – az 57. § többi garanciájának teljesedését is átfogja. Sőt az – 57. §-a tartalmához és szerkezetéhez mintát adó eljárási garanciákat tartalmazó cikkei általában elfogadott értelmezése szerint a fair trial olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet csupán megítélni. Ezért egyes részletek hiánya ellenére éppúgy, mint az összes részletszabály betartása dacára lehet az eljárás ’méltánytalan’ vagy ’igazságtalan’, avagy ’nem tisztességes’ [6/1998. (III. 11.) AB

határozat].

18. A tisztességes eljáráshoz való jog alkotmányos követelménye több elvet és garanciális elemet is magában foglal, így a bírósághoz fordulás jogát, a pártatlanság valamint a jogegyenlőség követelményét, az ésszerű időn belüli eljárást, a fegyveregyenlőség elvét és a jogorvoslathoz való jogot is.

19. Több alkotmánybíróági döntés rámutatott, hogy az eljárás tisztessége olyan minőség, amely az eljárás egészének figyelembevételével ítéltető meg. Az Alkotmánybíróság az erre vonatkozó döntéseiben meghatározza a tisztességes eljárás által megkövetelt általános ismérveket. Kiemelte, hogy a tisztességes eljáráshoz való joggal „szemben nem létezik mérlegelhető más alapvető jog vagy alkotmányos cél, mert már maga is mérlegelés eredménye” [pl. 14/2002. (III. 20.) AB határozat, ABH 2002, 101, 108.; 15/2002. (III. 29.) AB határozat, ABH 2002, 116, 118 120.; 35/2002. (VII. 19.) AB határozat, ABH 2002, 199, 211.; 14/2004. (V. 7.) AB határozat, ABH 2004, 241, 256.].

20. Az Alkotmánybíróság – összefüggésben a döntés indokolásának ügyfél jogorvoslatát segítő jellegével – az indokolást alátámasztó bizonyítékokkal kapcsolatosan arra a konklúzióra jutott, hogy „azoknak megfelelő alapot kell teremteniük a hatékony jogorvosláshoz.” [630/B/2005 AB határozat]. A bizonyítékok figyelembe vételénél pedig a hatóságoknak elsődlegesen azt kell szem előtt tartaniuk, hogy a tényállás teljes mértékben feltárásra kerüljön.

21. A legfrissebb alkotmánybíróági gyakorlat értelmében a tisztességes eljáráshoz való jog vizsgálata kapcsán a szükségességi-arányossági teszt alkalmazása is indokoltá válik. Az Alkotmánybíróság III/1522/2014. számú 2014. november 11-én kelt határozatában mondta ki a következőket: „A jelen ügyben azt kellett megvizsgálni, hogy a keresetindítási határidő rövide, mint a bírósághoz való fordulás jogának, valamint a tisztességes eljáráshoz való jognak a korlátozása megfelel - e az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdésében írt szükségességi - arányossági tesztnek, mely szerint 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.” [említett határozat 152.]

22. Figyelemmel az Alaptörvény 28. cikkében előírt jogszabály értelmezési kötelezettségre is, az Alkotmánybíróság azt vizsgálja, hogy az indokolási kötelezettséget előíró eljárási jogszabályokat a bíróság az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében meghatározott követelményeknek megfelelően alkalmazta-e. Az Alkotmánybíróság tehát a rendes bíróságoktól eltérően nem a felülbírálatra alkalmasság szempontjából vizsgálja a bíróságok indokolási kötelezettségének teljesítését, és tartózkodik attól, hogy jogági dogmatikához tartozó kérdések helytállóságáról, illetve törvényességéről, avagy kizárólag törvényértelmezési problémáról állást foglaljon. [IV/3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, ABH 2012,131.; Indokolás (4) bekezdése] Ennek megfelelően az Alkotmánybíróság nem vizsgálja azt sem, hogy az indokolásban megjelölt bizonyítékok és megjelenő érvek megalapozottak-e, mint ahogy azt sem vizsgálja, hogy a jogalkalmazó helytállóan értékelte-e az eljárásban beszerzett bizonyítékokat és előadott érveket, vagy a konkrét ügyben a bírói mérlegelés eredményeként megállapított tényállás megalapozott-e. A tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, és mérlegelése ugyanis az eljárási jogi szabályokban a jogalkalmazó számára fenntartott feladat. [3237/2012. (IX. 28.) AB végzés, ABK 2012, 504-505.; 3309/2012. (XI. 12.) AB végzés, ABK 2012, 622-624; Indokolás (5)]

23. Az Alkotmánybíróság által vizsgált, az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rejlő indokolási kötelezettség alkotmányos követelménye a bíróság döntési szabadságának abszolút korlátját jelenti, nevezetesen azt, hogy döntésének indokairól az eljárási törvényeknek megfelelően szükséges számot adnia. Az indokolási kötelezettség alkotmányjogi értelemben vett sérelme az eljárási szabály alaptörvény-ellenes alkalmazását jelenti. A tisztességes eljárásból fakadó elvárás tehát az eljárási szabályok Alaptörvénynek megfelelő alkalmazása, ami a jogállami keretek között működő bíróságok feladata. Az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a tisztességes eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alaposággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. Ennek megítéléséhez az Alkotmánybíróság vizsgálja a jogvita természetét, az alkalmazandó eljárási törvény rendelkezéseit, a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmeket és észrevételeket, valamint az ügyben választ igénylő lényeges kérdéseket. [összefoglalóan lásd: 7/21013. (III. 1). AB határozat]

- *A vonatkozó EJE esetjog*

24. Figyelemmel arra, hogy a t. Alkotmánybíróság több döntésében is hivatkozta és rendszeresen figyelemmel van a strasbourgi székhelyű Emberi Jogok Európai Bíróságának gyakorlatára és azt töretlen gyakorlata alapján önmagára nézve minimum sztenderdként kötelezőnek tekinti, az alábbiakban a tisztességes eljárás és szűkebben az indokolási kötelezettség kapcsán ezen fórum gyakorlatát is röviden áttekintem.

25. Az Egyezmény garantálja a tisztességes eljáráshoz való jogot. A 6. Cikk vonatkozó része szerint „(1) Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja, és hozzon határozatot polgári jogi jogai és kötelezettségei tárgyában, illetőleg az ellene felhozott büntetőjogi vádak megalapozottságát illetően. [...]”

26. A 6. cikk által garantált tisztességes eljárás egyes részelemei együttes teljesülése esetén tekinthető a garanciális követelmény teljes egészében megtartottnak. Ilyen részkövetelmények – a szövegből is kitűnően – a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság, az ésszerű idő követelménye, a terhelt személyes jelenléte a tárgyaláson büntetőeljárás során, az indokolt ítélethez való jog, a teljesség igénye nélkül.

27. A Bíróság esetjoga értelmében a tisztességes eljáráshoz való jogra való hivatkozás megillet minden olyan személyt, aki úgy véli, hogy jogellenes beavatkozás történt valamely jogának gyakorlásába, és aki azt panaszolja, hogy nem volt lehetősége arra, hogy igényét a 6. cikk 1. bekezdésében támasztott követelményeknek megfelelően bíróság elé terjessze. (ld. *Le Compte, Van Leuven and De Meyere v. Belgium*, 23 June 1981, § 44, Series A no. 43)

28. A Bíróság többször megállapította, hogy a tisztességes eljárás kapcsán a szabályozás a Részes Állam hatásköre, annak megtartása pedig a nemzeti bíróságok elsődleges feladata. A Bíróság az ilyen természetű ügyekben az Egyezmény értelmében azt vizsgálja, hogy maga az egész eljárás természete tisztességesnek minősíthető-e. (*Elsholz v. Germany* [GC], no. 25735/94, § 66, ECHR 2000-VIII)

29. A Bíróság esetjoga értelmében azon eljárásokban, ahol a nemzeti jog fellebbezési

lehetőséget is biztosít, az alapeljárás olyan meghosszabbításának kell tekinteni a fellebbezési eljárást, ahol az alapügyben érvényesítendő tisztességes eljárás követelményeit szintén szem előtt kell tartani. (ld. *Delcourt v. Belgium*, 17 January 1970, § 25, Series A no. 11; *Gurov v. Moldova*, no. 36455/02, § 33, 11 July 2006)

30. A Bíróság az indokolt bírói döntéshez való jogot az Egyezmény 6. Cikkében foglalt tisztességes tárgyaláshoz való jog részének tekinti. E jog pontos tartalma a Bíróság elmúlt évtizedek során számos döntésében kimunkált, széleskörű gyakorlatából olvasható ki. E körben a Bíróság kiindulópontja az, hogy a bírói döntésekkel szemben valamennyi demokratikus jogállamban elvárható az objektivitás és az átláthatóság, ami egyfelől elejét veszi az önkényes hatósági és bírósági döntéshozatalnak, másrésztől erősíti a bírósági döntéshozatalba vetett közbizalmat, és a bírói döntések tekintélyét. (*Taxquet kontra Belgium*, 926/05.; 2010. november 16.; § 90.; legutóbb megerősítve: *Shala kontra Norvégia*, 15620/09.; 2012. július 10.; § 29.)

31. A Bíróság következetes gyakorlata szerint a tisztességes eljárás és a jogállamiság elvéhez tartozik az a követelmény, hogy a bíróságok a döntéseik alapjául szolgáló indokokat kellő részletességgel mutassák be. (*Suominen kontra Finnország*, 37801/97.; 2003. július 1.; § 34.; legutóbb megerősítve: *Vojtěchová kontra Szlovákia*, 59102/08.; 2012. szeptember 25.; § 35.) A Bíróság olvasatában az adott bírói döntés természete, és az alapul fekvő egyedi ügy körülményei határozzák meg, hogy milyen terjedelmű és mélységű indokolás elégíti ki az indokolási kötelezettség egyezménybeli követelményét. Ebből következően az indokolt bírói döntéshez fűződő jog megsértését kizárólag az alapul fekvő egyedi ügy összes körülményeinek vizsgálatát követően lehet megítélni. (*Tatishvili kontra Oroszország*, 1509/02.; 2007. február 22.; § 58.; *Grádinar kontra Moldova*, 7170/02.; 2008. április 8.; § 107.; legutóbb megerősítve: *Sholokhov kontra Örményország és Moldova*, 40358/05.; 2012. július 31.; § 67.)

32. Éppen ezért elképzelhető, hogy valamely részletkérdésre vonatkozó indokolás teljes elmaradása nem, míg egy lényegesebb kérdésre vonatkozó hiányos indokolás viszont az Egyezmény 6. Cikkében biztosított jog megsértését idézi elő. A Bíróság az indokolások fogyatékoságának foka tekintetében kijelölte azt a határvonalat, amely elválasztja az Egyezménynek megfelelően indokolt határozatokat az Egyezményt sértő hiányos vagy fogyatékos indokolást tartalmazó határozatoktól. Ennek során a Bíróság elvi éllel szögezte le,

hogy az indokolt hatósági döntéshez való jog semmiképpen sem jelentheti azt, hogy az ügyben eljáró bíróságot a felek valamennyi érvelése tekintetében részletes indokolási kötelezettség terhelné. (*Hiro Balani kontra Spanyolország*, 18064/91.; 1994. december 9.; § 27.; *Ruiz Torija kontra Spanyolország*, 18390/91.; 1994. december 9.; § 29.; *García Ruiz kontra Spanyolország*, 30544/96.; 1999. január 21.; § 26.; *Hirvisaari kontra Finnország*, 49684/99.; 2001. december 25.; § 30.; legutóbb megerősítve: *Sholokhov kontra Örményország és Moldova*, 40358/05.; 2012. július 31.; § 67.)

33. A Bíróság ugyanakkor azt is elvi élel mondta ki, hogy a döntéssel szemben feltétlen elvárás, hogy a bíróság az ügy lényegi részeit a szükséges alapossággal vizsgálja meg, és erről a vizsgálatáról a határozatának indokolásában is adjon számot. A Bíróság álláspontja szerint nem felel meg az Egyezmény 6. Cikkében foglalt elvárásnak, ha a felülbírálati bírói fórum az alsóbb fokú bíróságnak az ügy lényegi kérdései tekintetében kifejtett érveit további vizsgálat és a vizsgálat indokainak előadása nélkül hagyja helyben. (*Helle v. Finnország*, 20772/92.; 1997. december 19.; § 60.; *Karakasis v. Görögország*, 38194/97.; 2000. október 17.; § 27.; *Boldea v. Románia*, 19997/02.; 2007. február 15.; § 30.; *Tacquet v. Belgium*, 926/05.; 2010. november 16.; § 91.; legutóbb megerősítve: *Vojtechová v. Szlovákia*, 59102/08.; 2012. szeptember 25., § 35.) A Bíróság az indokolási kötelezettség teljesítésének vizsgálatakor figyelemmel van arra is, hogy az indokolás hiánya vagy fogyatékosága valamely fél írásban megfogalmazott, világosan és pontosan körülírt kérdését érinti-e. (*Hiro Balani kontra Spanyolország*, 18064/91.; 1994. december 9.; § 28.; *Ruiz Torija kontra Spanyolország*, 18390/91.; 1994. december 9.; § 30., legutóbb megerősítve: *Ilyadi kontra Oroszország*, 6642/05.; 2011. május 5.; § 44.)

34. Az Egyezmény jogvédelmi rendszerében a bírói döntéseknek a tisztességes eljárás által megkövetelt indokolása iránti igény egyfelől szoros összefüggésben áll a jogorvoslathoz fűződő joggal, ugyanis e jog hatékony gyakorlására kizárólag a bíróság döntését alátámasztó indokok ismeretében nyílik valódi lehetőség. (Erről lásd: *Baucher kontra Franciaország*, 53640/00.; 2007. július 24., §§ 47-51.) Másfelől szoros összefüggés mutatkozik az indokolási kötelezettség teljesítése, és a tisztességes eljáráshoz fűződő jogból fakadó azon alkotmányos igény között, hogy az eljárásban szereplő fél meghallgatást nyerhessen, azaz kérelmét a bíróság megvizsgálja. (Erről lásd: *Shala v. Norvégia*, 15620/09.; 2012. július 10., § 29.) Ennek oka az, hogy kizárólag a kellő alapossággal indokolt bírói határozatból tűnhet ki, hogy az ügyet eldöntő bíróság ténylegesen figyelembe vette-e a felek által előterjesztett

bizonyítékokat és érveket.

- *Fenti gyakorlat jelen ügyre vonatkoztatása*

35. Kiindulásként rögzíteni kell, hogy miről **nem kell** és miről **kell** döntenie a t. Alkotmánybíróságnak.

36. Nem kell döntenie arról, hogy a Panaszost jogosan marasztalták-e el személyi jövedelemadó meg nem fizetéseért. Még sarkosabban fogalmazva: jelen ügyben irreleváns, hogy a Panaszos „adócsaló”-e vagy sem. (Megjegyzem, nem az, minden tárgybeli ügylete legális és törvényes volt.)

37. Nem kell arról sem állást foglalnia a t. Alkotmánybíróságnak, hogy személyi jövedelemadó-mentes hitelfelvétel megtörténtét hogyan, miféle bizonyítási eszközökkel lehet megfelelően alátámasztani, hiszen a töretlen alkotmánybíróági gyakorlat értelmében bizonyítási kérdésekbe az AB – önmagában – nem szól bele.

38. Amiről viszont állást kell foglalnia a t. Alkotmánybíróságnak, az az, hogy alkotmányosan megengedhető-e az, hogy sem az Adóhatóság két fokon, sem két rendes bírósági eljárásban **nem adták értékelhető indokát** annak, hogy a Panaszos által felajánlott bizonyítási eszközök miért nem elfogadhatóak, illetve miért csak egy bizonyos – Panaszos rendelkezésére önhibáján kívül nem álló – bizonyítási eszköz fogadható el. Az ebben a körben hiányzó indokolás összefér a tisztességes eljárás részét képező indokolási kötelezettséggel? A megválaszolandó alkotmányossági kérdés ennyi – sem több, sem kevesebb.

39. A kérdés megválaszolására az Alkotmánybíróság a már idézett 7/2013-as AB határozatban kidolgozott egy tesztet, melynek elemei a következők. Az Alkotmánybíróság vizsgálja a) jogvita természetét, b) az alkalmazandó eljárási törvény rendelkezéseit, c) a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmeket és észrevételeket, valamint d) az ügyben választ igénylő lényeges kérdéseket.

40. Jelen ügyben kiindulásként célszerű az a) és d) elemeket együttesen vizsgálni, ezekben ugyanis vita vagy bizonytalanság nem lehetséges. A jogvita tárgya egy adóügy volt, Panaszost elmarasztalták nem teljesített személyi jövedelemadó kötelezettség miatt, és jelentős bírságot

és késedelmi pótlékot is kiszabtak rá. A magánszemély Panaszosnak ez a több tízmilliós összeg rendkívüli nagy terhet jelent, így álláspontom szerint kiemelt jelentőségű ügyről van szó, ahol a pontos, részletekbe menő indokolás elengedhetetlen. Az ügyben választ igénylő lényegi kérdés pedig végeredményben egy volt: hitelt vett fel a Panaszos egy lichtensteini cégtől vagy sem? Amennyiben ugyanis ez bizonyítható, úgy Panaszost nem terheli személyi jövedelemadó fizetési kötelezettség, de ha nem, akkor elmarasztalásra és büntetésre számíthat (miként ez meg is történt). Az erre az elemre vezetett bizonyítás, annak eredményes, főként a bizonyítási eljárás jogalkalmazói kezelése tehát a jogvita lelkét képezi.

41. A teszt b) pontjának azonosítása sem okoz nehézséget. Az Art. 99. §(3) bekezdése értelmében, ha az adózót adókedvezmény illeti meg, ezt **okirattal** vagy más **megfelelő módon** köteles bizonyítani. Az Adóhatóság és a bíróságok azon az állásponton voltak, hogy a „megfelelő” mód egyben „hitelt érdemlő” mód is. Tették ezt az eljáró jogalkalmazók annak dacára, hogy a hitelt érdemlő kifejezést az 109. § (2) bekezdése szabályozza a becslési eljárásnál. Álláspontom szerint nem véletlen, hogy a jogalkotó a Panaszos ügyére alkalmazandó jogszabályhelyben nem ezt a kifejezést használta. A megfelelő mód és hitelt érdemlő mód nem szinonimák, hanem más bizonyítási súlyt hordoznak. Az eljáró bíróságok ugyanakkor nem adták indokát annak, hogy miért a szigorúbb tesztet alkalmazzák a Panaszosra. Álláspontom szerint már ez önmagában olyan fontos része a jogvitának, ahol az érdemi indokolás elmaradása megalapozhatja az alaptörvény-ellenesség kimondását.

42. Feltéve, de nem megengedve, hogy Panaszosnak „hitelt érdemlően” kellett bizonyítania, a magyar jogalkalmazók adósak maradtak annak magyarázatával, hogy a panaszosi bizonyítás miért nem felelt meg ennek a kritériumnak. A Panaszos bemutatta a hitelszerződést, egy vezető tisztségviselő közjegyző előtt tett nyilatkozatát a kölcsön megtörténtéről, a könyvvizsgáló nyilatkozatát, valamint nem utolsósorban a felek közötti banki átutalásokat is. Az Adóhatóság ezeket a bizonyítékokat nem fogadta el hitelesnek, de erre indokolást nem adott, csak azt ismételte, hogy ezek nem bizonyítanak kellő erővel.

43. Arra az adóhatóság egyszer sem tért ki, hogy egyáltalán miért ébredt gyanú benne ezen bizonyítékok kapcsán. Arra sem adott semmilyen magyarázatot, hogy miért nem fogadja el ezen bizonyítékokat. Végezetül, azt sem magyarázta vagy indokolta meg, hogy miért csak „könyvelési dokumentumokat” fogadna el. Ez utóbbi elem különösen annak fényében visszás, hogy ezen mérlegek is értelemszerűen Panaszostól származhatnak

csak, akitől az Adóhatóság addig semmilyen bizonyítékot nem fogadott el. Mi lett volna a garancia arra, hogy ezek a mérlegek – melyek egyébként nem álltak Panaszos rendelkezésére – megfeleltek volna az adóhatóságnak? Semmi. Erre az eljárásra a felülvizsgálatot végző bíróságok is ráütötték a pecsétjüket.

44. Ahogy fentebb bemutatásra került, a fellebbviteli bíróságoknak számot kell adniuk arról, hogy miért értenek egyet az alsóbb fokú bíróságok és közigazgatási szervek döntéseivel. A Kúria mindösszesen egyoldalas érvelésében ezt a kötelezettségét elmulasztotta, ami már önmagában is alaptörvény-ellenességre vezet. Általánosságban is elmondható, hogy az egész eljárás hibáját konzerválta a Kúria azzal, hogy nem adta indokát döntésének a hitelfelvétel körében.

45. A fentiek valójában azt eredményezik, hogy az Adóhatóság – mivel indokolnia nem kellett a döntését – teljesen önkényesen választhatja meg, milyen bizonyítékot fogad el az adóeljárás alanyától. Attól, akinek az életével játszik, sorsát alapvetően befolyásolhatja. Egy jogállamban ez megengedhetetlen, az ilyen indokolás nélküli, önkényes eljárás sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot.

46. Összefoglalva, a Panaszos életét alapvetően befolyásoló adóügyben a Kúria a jogvita lényegének tekinthető jogkérdésben – nevezetesen, történt-e személyi jövedelemadó-mentességet biztosító hitelfelvétel – nem adta indokát ítéletének. A Kúria érdemben nem reagált Panaszos ebben a körben felhozott érveire, nem indokolta meg, hogy Panaszos bizonyítékai, bizonyítási indítványai miért nem megfelelőek. A Kúria továbbá csak sommásan hatályában fenntartotta a jogerős ítéletet, de részletes, minden fontos aspektussal számot vető indokolás hiányában nem mutatta meg, hogy valóban megfontolta Panaszos érveit. Mindez jelen ügyben, mely kiemelt súlyúnak mondható Panaszos szempontjából, egyértelműen és durván alkotmányellenes, hiszen az ügy tárgyára, jelentőségére és dogmatikai fontosságára tekintettel nagyon alapos és részletes indokolás lett volna alkotmányos elvárás.

47. Az indokolás hiánya az egész eljáráson áthúzódó hiányosság volt. Nem megismételve a korábban részletesen kifejtetteket, az indokolás hiánya a jogvita lényegét képező kérdésekben a jogerős ítélet és az adóhatósági határozatok megsemmisítését is maga után kell hogy vonja.

48. Mindezért a Kúria Kfv.I.35.732/2015/10. számon hozott ítéletét (a továbbiakban: Ítélet), valamint az Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 32.K.30.695/215/14. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2927717533 iktatószámú másodfokú határozatát valamint a NAV 3033289561 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntést meg kell semmisíteni.

V. Kérelem

Összegezve a fentebb részletesen kifejtett indokaimat, a megtámadott kúriai ítélet és az azt megelőző ítélet és adóhatósági határozatok sértik az Alaptörvény XXVIII. cikkében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogot, mert az eljáró bíróságok és az Adóhatóság ítéleteikben elmulasztották alkotmányos indokolási kötelezettségüket.

Tisztelt Alkotmánybíróság, a beadványban részletesen kifejtett indokok alapján kérem, hogy Kúria Kfv.I.35.732/2015/10. számon hozott ítéletét, valamint a Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 32.K.30.695/215/14. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2927717533 iktatószámú másodfokú határozatát, valamint a NAV 3033289561 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntést semmisítse meg.

Budapest, 2016. augusztus 26.

Tisztelettel,

Indítványozó képviselőjében:

dr. Karsai Dániel

ügyvéd
Karsai Dániel Ügyvédi Iroda
1066 Budapest, Nyáry Pál u. 10.

.....
dr. Karsai Dániel András

ügyvéd