

## AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3249/2020. (VII. 1.) AB VÉGZÉSE

### alkotmányjogi panasz visszautasításáról

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta a következő

v é g z é s t:

Az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.243/2019/8. számú végzése alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésre irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

### I n d o k o l á s

- [1] A gazdasági társaság indítványozó jogi képviselője (Dr. Nanyista László Ügyvédi Iroda, eljáró ügyvéd: dr. Nanyista László) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján alkotmányjogi panasszal fordult az Alkotmánybírósághoz. Indítványában a Kúria 2019. szeptember 19-én meghozott Kfv.I.35.243/2019/8. számú végzése alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését kérte.
- [2] 1. Az alapul fekvő ügyben az indítványozó adóhatósági határozat felülvizsgálatát kezdeményezte. Az alapeljárás tárgya egy határon átnyúló, több nemzeti jog és az EU jog alkalmazását megkövetelő komplex társasági jogi és adásvételi tranzakcióval kapcsolatos adójogi jogvita volt, miszerint az indítványozó luxemburgi illetőségű leányvállalatától *interim dividend* megnevezéssel kapott kifizetés miként minősül az indítványozó magyar jog szerinti adókötelezettsége szempontjából: osztaléknak (ez esetben mentes a társasági adó megfizetése alól), vagy osztalékelőlegnek (ekkor társasági adót kell fizetni).
- [3] Az adóhatóság az *interim dividend* kifizetést osztalékelőlegnek minősítette és 5 270 062 000 Ft adóhiánynak minősülő társasági adó különbözetet állapított meg az indítványozó terhére, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Az adóhatóság határozatának egyes pontjait a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság – az indítványozó keresetének helyt adva – jogerős ítéletével hatályon kívül helyezte. Az adóhatóság a közigazgatási per alpereseként felülvizsgálati kérelmet nyújtott be, amelynek nyomán a Kúria az indítványban támadott végzésében a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és a bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította.
- [4] 2. Az indítványozó álláspontja szerint a Kúria támadott végzése érdeminek minősül, mivel véglegesen eldöntötte, hogy a perbeli *interim dividend* kifizetés a magyar jog szerint nem végleges – lényegében osztalékelőlegnek minősül –, így az bevételként nem számolható el a magyar számviteli szabályok szerint. Az elsőfokú bíróságnak a megismételt eljárásra vonatkozóan adott kúriai iránymutatásban a Kúria a jogvita egyik fő kérdésében ezzel kényszerítően meghatározta az elsőfokú bíróság lehetséges döntésének tartalmát, ezzel elvonva az indítványozótól a jogorvoslathoz való, Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdés szerinti jogot és a bírósághoz forduláshoz való jogot. Sérült a jogorvoslathoz való jog azáltal is, hogy a Kúria olyan kérdésben is döntést hozott (a 2011/95/EU irányelv, Anya-leányvállalati irányelv alkalmazhatósága), amire a felülvizsgálati kérelem nem terjedt ki. A Kúria ezzel elvonta az elsőfokú bíróság hatáskörét is, az ugyanis nem döntött az Anya-leányvállalati irányelv alkalmazhatóságáról korábban, mivel megállapítása szerint arra nem volt szükség. A jogorvoslathoz való jog elvonását jelenti, hogy a Kúria novumokat tartalmazó döntésével szemben nincs lehetőség fellebbezéssel sem élni.
- [5] Az indítványozó sérelmezi továbbá a tisztességes bírósági eljáráshoz fűződő, Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésben biztosított jogának megsértését is, mivel a Kúria túlterjeszkedett a felülvizsgálati eljárás keretein, amikor befogadta a jogszabálysértésre nem hivatkozó, hanem a bizonyítékok mérlegelésére alapított felülvizsgálati kérelmet, mely valójában egy bűjtatott fellebbezés volt. Az indítványozó álláspontja szerint a Kúria a bizonyítékok felülmérlegelésével anélkül jutott az elsőfokú bíróságtól eltérő jogi álláspontra, hogy sem iratellenességet, sem pedig kirívóan okszerűtlen, vagy logikátlan bizonyítékmérlegelést nem állapított meg, vagyis jogszerűtlenül törte át a jogerőt.

- [6] Végül az indítványozó álláspontja szerint a Kúria végzése nem felel meg a tisztességes bírósági eljárás részjogosultságát képező indokoláshoz való jogból fakadó követelményeknek sem, mivel nem reagált az indítványozó felülvizsgálati kérelmében foglalt indítványokra és érvekre, melyben az indítványozó az adóhatóság felülvizsgálati kérelmének elbírálhatatlansága mellett érvelt, illetve nem indokolta érdemben, hogy az indítványozó érvelésével ellentétesen miért osztalékelőlegnek minősíti a kifizetést. Utóbbival összefüggésben álláspontja szerint a Kúria indokolása a „semmitmondás diadala”. Az indítványozó álláspontja szerint kifogásai 90%-ára semmilyen választ sem kapott.
- [7] Az indítványozó mindezekén túl utalt a 23/2018. (XII. 28.) AB határozatban foglaltakra annak alátámasztására, hogy miért nem az új eljárás lezárultát követően fordul az Alkotmánybírósághoz, álláspontja szerint az új eljárásban már nincs lehetőség az alaptörvény-ellenesség orvoslására.
- [8] 3. Az Alkotmánybíróságnak az Abtv. 56. §-a alapján mindenekelőtt azt kellett megvizsgálnia, hogy az alkotmányjogi panasz a befogadhatóság törvényi feltételeinek eleget tesz-e. A befogadás visszautasítása esetén az Alkotmánybíróság rövidített indokolással ellátott végzést hoz, amelyben megjelöli a visszautasítás indokát [Abtv. 56. § (3) bekezdés].
- [9] 3.1. Az indítványban foglaltak vizsgálatát megelőzően az Alkotmánybíróságnak elsőként arról kellett döntenie, hogy a Kúria új eljárásra utasító végzése képezheti-e vizsgálata tárgyát. Az Ügyrend 32. § (3) bekezdése értelmében ugyanis alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye a Kúria hatályon kívül helyező és új eljárása utasító határozatával szemben, mivel az eljárás még folyamatban van. Ahogyan azonban arra az indítványozó is utalt, az Alkotmánybíróság 23/2018. (XII. 28.) AB határozatában kimondta, hogy „kivételesen nem támasztható az indítványozóval szemben az az elvárás, hogy csak az új eljárást követő rendes jogorvoslati lehetőségek kimerítése után nyújthassa be alkotmányjogi panaszát, mert az alkotmányjogi panaszában kifejtett alaptörvény-ellenes sérelem tekintetében az eljárás lényegében már lezárult, továbbá a Kúria iránymutatásának megfelelően lebonyolított új eljárásban már kizárt az alaptörvény-ellenesség orvoslása” (Indokolás [16]). Az Alkotmánybíróság megítélése szerint az indítványban foglaltak a jogorvoslatihoz való joggal és a tisztességes bírósági eljárás-hoz való joggal összefüggésben is felvetik olyan alapjogsérelem lehetőségét, amelyet az új eljárás nem tudna orvosolni, ezért indokolt az indítvány ezen elemeinek vizsgálata.
- [10] 3.2. Az Alkotmánybíróság egy friss döntésében egyértelműen kimondta, hogy az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésébe foglalt tisztességes bírósági eljárás-hoz való jog sérelmét jelenti, ha a Kúria a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretein tartalmilag nyilvánvalóan túllépve érdemben vizsgálja felül a jogerős határozatot és ezzel megváltoztatja az ügy kimenetelét, különösen, ha az ügy érdemére kiható olyan kérdésben dönt, amely a felülvizsgálati eljárást megelőző bírósági eljárás során sem volt vita tárgya. Döntését az Alkotmánybíróság arra alapította, hogy az anyagi igazság érvényre juttatása szempontjából a bírósági eljárásban is kulcsfontosságú, hogy lehetőség nyíljon az egymással ellentétes álláspontok (állítások, vélemények) ütköztetésére, mely olyan érték, amely a tisztességes bírósági tárgyalás (eljárás) során általánosságban is érvényesülést kíván. „Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése szerinti jog alanya ugyanis nem elszenvedője, hanem cselekvő résztvevője a jogait és kötelezettségeit elbíráló eljárásnak, ezért alkalmas kell számára biztosítani, hogy az eljárás során elbírálandó, rá vonatkozó tény- és jogkérdésekben véleményt formálhasson és állást foglalhasson. Ebből következően egy adott ügyben eljáró bíróság a peres felektől függetlenül sem idézheti elő azt a helyzetet, hogy olyan kérdésben hoz döntést, amelyben a feleknek a bírósági eljárás során nem volt lehetőségük megnyilatkozni, az álláspontjukat ütköztetni.” Az eljárási szabálysértések esetében az Alkotmánybíróság egyrészt figyelembe veszi, hogy az megváltoztatja-e az ügy kimenetelét, másrészt azt is, hogy a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog alapján az egyes eljárási garanciák olyan értéket jelentenek, amelyek megszegése vagy be nem tartása kihat az ügy érdemére, az ügy kimenetelétől függetlenül; a tisztességes bírósági eljárás-hoz való jog sérelme úgy is bekövetkezhet, hogy nem áll fenn oksági kapcsolat a lényeges eljárási szabálysértés és az ügy konkrét kimenetele között, azonban a felek jogainak érvényesíthetősége olyan sérelmet szenved, amely az eljárás egészét és körülményeit figyelembe véve eléri az alaptörvény-ellenesség szintjét [3157/2020. (V. 21.) AB határozat, Indokolás [46], [49]].
- [11] Az idézett döntésben foglaltak jelen ügyben is relevanciával bírnak: amennyiben a Kúria túlterjeszkedett a felülvizsgálati kérelmen, vagy eleve úgy folytatta le a felülvizsgálati eljárást, hogy annak feltételei nem álltak fenn, az a tisztességes bírósági eljárás-hoz való jog sérelmét jelenti.

- [12] 3.3. A felülvizsgálati kérelmet áttekintve megállapítható, hogy a felülvizsgálatot kezdeményező alperes adóhatóság okszerűtlenségre és logikátlan bizonyítékértékelésre is hivatkozott (különösen az 5-6. oldalakon) azzal összefüggésben, hogy az elsőfokú bíróság a tényállásból helytelen következtetésre jutott, vagyis nem helytálló az indítványozó azon érvelése, hogy nem volt helye felülvizsgálati eljárás lefolytatásának.
- [13] Az, hogy ennek eredményeképpen, a bizonyítékok felülmérlegelésével jutott az elsőfokú bíróságtól eltérő jogi álláspontra, szintén nem vet fel Alaptörvény-ellenességet. A 3085/2013. (III. 27.) AB végzésében az Alkotmánybíróság elismerte ugyanis a Kúria törvényi jogát arra, hogy jogszabálysértést állapítson meg „a felülvizsgált ítéletben megállapított tényállással összefüggésben, ha az nyilvánvalóan helytelen, kirívóan okszerűtlen vagy logikai ellentmondást tartalmazó következtetésen alapszik” (Indokolás [16]). Másrészt az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint azt, hogy a Kúria a felülvizsgálat során milyen tényállást vesz alapul, vagyis milyen tényekre alapozza az ítéletét, az Alkotmánybíróság eljárása során nem vizsgálja, az ugyanis nincs összefüggésben a tisztességes eljáráshoz való alapvető joggal. Az Alaptörvény XXVIII. cikkének (1) bekezdése nem rögzít semmilyen elvárást a bizonyítás rendszerét, szabályait illetően, beleértve azt is, hogy melyik jogorvoslati fórum mennyiben mérlegelheti (mérlegelheti felül) a bizonyítékokat. Sem a felülmérlegelés abszolút tilalma, sem az az alól meghatározott körű kivételek léte a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogból nem vezethető le [30/2014. (IX. 30.) AB határozat, Indokolás [83]; 3195/2015. (X. 14.) AB határozat, Indokolás [25]; 3212/2015. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [11]].
- [14] Nem merül fel az sem, hogy a Kúria az ügy érdemére kiható olyan kérdésben döntött volna, amely a felülvizsgálati eljárást megelőző bírósági eljárás során sem volt vita tárgya, hiszen mind a luxemburgi jog, mind az Anya-leányvállalati irányelv alkalmazhatósága, illetve értelemszerűen az *interim dividend* adójogi minősítése a megelőző bírósági eljárás tárgyát képezte. Az irányelv vonatkozásában mindezen nem változtat az, hogy az elsőfokú bíróság nem döntött arról, hogy az *interim dividend* kifizetés annak hatálya alá tartozik-e, mivel a keresetet enélkül is megalapozottnak ítélte. A felülvizsgálati kérelem pedig hosszasan érvelt amellett, hogy az elsőfokú bíróság ítélete miért volt jogsértő. Az indítvány tehát nem támasztotta alá azt a kifogását, hogy a Kúria túlterjeszkedett volna a felülvizsgálati kérelmen.
- [15] 3.4. Az indokolási kötelezettséggel összefüggésben az indítványozó kifogásolta, hogy a Kúria nem reagált az indítványozó felülvizsgálati ellenkérelmében foglalt indítványokra és érvekre, illetve nem indokolta érdemben, hogy az indítványozó érvelésével ellentétesen miért osztalékelőlegnek minősíti a kifizetést.
- [16] Az indokolási kötelezettséggel összefüggésben az Alkotmánybíróság azt vizsgálja, hogy az indokolási kötelezettséget előíró eljárási jogszabályokat a bíróság az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében meghatározott követelményeknek megfelelően alkalmazta-e. Mindebből, „az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a bírósággal szemben az a minimális elvárás mindenképpen következik, hogy az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossgal 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.” [7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [34]]
- [17] Jelen ügyben annak van meghatározó jelentősége, hogy az indítványozó felülvizsgálati ellenkérelmet terjesztett elő, ami járulékos jellegű, vagyis azt, hogy a Kúriának milyen terjedelemben kell vizsgálnia, a felülvizsgálati kérelem határozza meg, a Kúria annak keretei között vizsgálja felül a jogerős határozatot. A járulékos jellegből következően az ellenkérelem tárgyában nem kell külön döntést hozni, ebből fakadóan nem is kell indokolnia a bíróságnak, miért nem értett egyet az abban foglaltakkal. Megjegyzi továbbá az Alkotmánybíróság azt is, hogy a felülvizsgálati kérelem befogadhatóságát a Kúria hivatalból vizsgálja, befogadás esetén azt külön nem kell indokolnia.
- [18] Az, hogy a Kúria az indítványozó álláspontja szerint kellő mélységben nem indokolta, hogy az *interim dividend* miért minősül osztalékelőlegnek, mindaddig, amíg ezzel összefüggésben tartalmaz indokolást a döntés, önmagában az indokolási kötelezettséggel összefüggésben nem vizsgálható. Az indokolási kötelezettségből ugyanis az ügy lényegi részére vonatkozó indokolás ténye fakad, ennek a követelménynek a Kúria eleget tett.
- [19] 3.5. Az indítványozó a jogorvoslatihoz való jog sérelmét azért látta megállapíthatónak, mert álláspontja szerint a Kúria véglegesen eldöntötte az *interim dividend* adójogi megítélését, mely köti az elsőfokú bíróságot, továbbá az Anya-leányvállalati irányelv alkalmazhatósága körében elsőként döntött.

- [20] A jogorvoslat általában kettős jelentéstartalommal érvényesül: egyrészt igényérvényesítési lehetőséget, másrészt felülbírálathoz való jogot jelent. A felülbírálathoz való joggal kapcsolatban az Alaptörvény úgy fogalmaz, hogy „mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely jogát vagy jogos érdekét sérti”. Ez az alapjog tehát az első döntéshez képest – amelyet eleve feltételez a megfogalmazás, függetlenül attól, hogy az milyen formában jelenik meg – egy második döntéshez való jogot fogalmaz meg {6/2020. (III. 3.) AB határozat, Indokolás [94]}. Mindezzel kapcsolatban az Alkotmánybíróság elsőként azt emeli ki, hogy a felülvizsgálati eljárás célja a felülvizsgált ítélettel kapcsolatos jogszabálysértés tárgyában való döntés. Ennek fennállása esetén a Kúria vagy maga orvosolja a jogsértést, vagy pedig új eljárás lefolytatására utasítja a jogszabálysértő döntést hozó bíróságot. Jelen esetben a Kúria, funkciójának megfelelően, anyagi jogszabálysértés fennállását állapította meg az *interim dividend* minősítését illetően, azonban nem maga orvosolta a sérelmet, hanem új eljárás lefolytatását rendelte el, vagyis nem döntötte el az ügyet. Ez alapvetően kizárja a jogorvoslathoz való jog sérelmét, a megismételt eljárásban a bíróságnak ugyanis lehetősége van a tények ismételt vizsgálatára, új tények, adatok megállapítására, illetve, ugyan a Kúria iránymutatásának keretei között, de az ügy érdemi vizsgálatára. Értelemszerűen a felek is újra kifejthetik álláspontjukat, vagyis a Kúria végzése érdemben nem döntötte el az ügyet. Szükséges továbbá kiemelni azt is, hogy önmagában az, hogy a Kúria döntéséből egy meghatározott anyagi jogi jogértelmezés szükségessége következik, nem jelenti a jogorvoslati jog érintettségét, ez az érintettség csak akkor állhatna fenn, ha olyan kérdésben döntött volna a Kúria, amely a megelőző eljárásokban nem képezte az ügy tárgyát, az *interim dividend* megítélése ugyanakkor nem tartozik e körbe. Hasonlóképpen nem tartozik-e körbe az Anya-leányvállalati irányelv alkalmazásának kérdése sem: ahogyan arra az Alkotmánybíróság a fentiekben már utalt, az irányelv alkalmazása az ügy tárgyát képezte.
- [21] 4. Az Abtv. 29. §-a a befogadhatóság feltételeként határozza meg, hogy az – egyéb törvényi feltételeknek megfelelő – alkotmányjogi panasz a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet tartalmazzon vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést vessen fel. E két feltétel alternatív jellegű, így az egyik fennállása önmagában is megalapozza az Alkotmánybíróság érdemi eljárását {21/2016. (XI. 30.) AB határozat, Indokolás [20]; 34/2013. (XI. 22.) AB határozat, Indokolás [18]}. E követelménynek a fentiekben megfogalmazottak szerint az alkotmányjogi panasz nem felelt meg, ezért az Alkotmánybíróság, az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) pontja alapján, visszautasította.

Budapest, 2020. június 9.

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
tanácsvezető, előadó alkotmánybíró

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Handó Tünde*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Pokol Béla*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Schanda Balázs*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Varga Zs. András s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Szívós Mária*  
alkotmánybíró helyett

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/98/2020.

