

## AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3420/2020. (XI. 26.) 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.V.35.129/2019/6. számú végzése alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

#### I n d o k o l á s

- [1] 1. Az indítványozó jogi képviselője (dr. Imre András ügyvéd) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. § (1) bekezdése alapján alkotmányjogi panaszában kérte a Kúria Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését.
- [2] 2. Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügy előzményei és a panaszban foglaltak az alábbiak szerint foglalkozhatók össze.
- [3] 2.1. Az indítványozó ellen az adóhatóság bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le, ennek eredményeként adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot és késedelmi pótlékot számított fel. A másodfokú hatóság az elsőfokú határozat megállapításait változatlanul hagyva az adóhiány, az adóbírság és a késedelmi kamat összegét megváltoztatta, s a 2014. december 2-án kézbesített határozatával az indítványozót 2008-2010. évekre jelentős összegű adókülönbözetet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Az indítványozó a határozatok bírósági felülvizsgálata iránti keresetét a bíróság elutasította. A Kúria 2018. március 14-én kelt, Kfv.I.35.470/2017/5. számú ítéletével az elsőfokú bíróság ítéletét és az adóhatósági határozatokat hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot új eljárásra utasította. Megállapította, hogy az elsőfokú határozat a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 121. § (1) bekezdés *b*) pontja alapján semmis, mert az elsőfokú határozaton a hatáskör gyakorlója és a kiadmányozó nem került külön feltüntetésre. Az igazgató beosztású aláíró helyett „h” jelzéssel egy ismeretlen személy kiadmányozta a határozatot.
- [4] A megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság 2018. április 19. napján kelt határozatával 2008–2010. évekre jelentős összegű adókülönbözetet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte az indítványozót. A másodfokú adóhatóság az elsőfokú döntést 2018. július 23-án kelt határozatával helybenhagyta.
- [5] Az indítványozó a jogerős határozattal szemben előterjesztett keresetében előadta, hogy az eljárást az időközben hatályon kívül helyezett, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) szerint kellett volna lefolytatni. Álláspontja szerint az adómegállapítási jog a törvény erejénél fogva elévült, mert az alapeljárásban született semmis határozat nem eredményezhette az elévülés nyugvását, és emiatt a régi Art. 164. § (13) bekezdése sem volt alkalmazható. Vitatta továbbá a belföldi illetőségét, az alperes joghatóságát, a bizonyítékok beszerzésének jogszerűségét, a tényállás megállapításának helyességét és a bevételeivel kapcsolatos ügyletek adójogi minősítését. A közigazgatási perben a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 101.K.27.884/2018/18. számú ítéletével a másodfokú határozatot – az elsőfokú határozatra kiterjedően – megsemmisítette, azzal az indokkal, hogy az adómegállapításhoz való jog elévülési idején belül az adóhatóság nem kiadmányozott és a felperes számára nem kézbesített joghatás kiváltására alkalmas határozatot. A bíróság értékelte az indítványozó egyéb érveit is, azokat azonban nem találta megalapozottnak.
- [6] Az adóhatóság a jogerős döntés ellen felülvizsgálati kérelmet nyújtott be. A Kúria a panaszban sérelmezett végzésével a bíróság ítéletét a felülvizsgálati kérelemmel érintett részében hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította, mert álláspontja szerint az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte az elévülési idő számítására vonatkozó rendelkezéseket. Kimondta, hogy az új eljárásban az elsőfokú bíróságnak a kereset megalapozottságáról vagy alaptalanságáról annak figyelembe vételével

kell döntenie, hogy az adómegállapításhoz való jog 2008-2010. évekre a keresettel támadott adóhatósági határozat meghozatalakor nem évült el.

- [7] 2.2. Az indítványozó panaszában az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésben, R) cikk (1) és (2) bekezdésben, XV. cikk (1) bekezdésben, XXIV. cikk (1) bekezdésben, XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdésben, valamint a 28. cikkben foglaltak sérelmét állította. Az Alaptörvény hivatkozott rendelkezései megsértésének alapját az indítványozó szerint a semmisséggel, elévüléssel és az adómegállapításhoz való joggal kapcsolatos téves hatósági és kúriai értelmezése képezi. A Kúria 2018. március 14. napján hozott megsemmisítő határozata következtében az alapeljárásban született döntés jogereje mint joghatás is megszűnt, ezért semmis határozat esetében az elévülési idő nyugvásának, illetve meghosszabbodásának szabályai nem alkalmazhatóak. A semmis döntés következtében időben kiterjesztett adómegállapítási lehetőség többletjogosultságot ad a hatóságnak, s ez sérti a jogbiztonságot és a tisztességes eljáráshoz való jogot. Végső soron a hatóság eljárási szabálysértése – jelen esetben az eredeti határozat kiadmányozási hibája – miatt az indítványozó hátrányt szenved azon ügyfelekkel szemben, akik ügye semmisséggel nem volt terhelt.
- [8] Az indítványozó panasa szerint a Kúria jogértelmezése nem felel meg az Alaptörvény 28. cikkének. A jogalkotói indokolás meghatározza ugyanis, hogy semmisség esetén cél a megsemmisítés, törekedve a méltányosságra, az ügyfél érdekeinek védelmére. Álláspontja szerint a semmis döntés egyetlen lehetséges, és a jogszabály által kötelezően előírt korrekciós lehetősége a visszaható hatályú negligálása, a legitimitás és a jogbiztonság helyreállítása érdekében, tehát a jogi aktus kötelező iránya visszaható hatályú. Hivatkozott arra is, hogy az idő múlásával nehezedik a védekezéshez való jog gyakorlása és a részbeni hatályon kívül helyezés keretében nem állapítható meg, hogy mely részben maradt hatályban a felülvizsgált bírói döntés, ezért nem azonosítható, mely részben nem vitatható egy megismételt új eljárásban hozott új határozat. Ez a nem egyértelmű állapot korlátozza a megismételt eljárásban a jogorvoslati lehetőségeit. Amennyiben a részbeni hatályon kívül helyezés csak az elévülés kérdéskörére vonatkozik, úgy az megvonja az indítványozótól azt a lehetőséget, hogy a hatóság és a rendes bíróság előtt korábban felhozott további érvei (az indítványozó vitatta belföldi illetőségét, az alperes joghatóságát, a bizonyítékok beszerzésének jogszerűségét, a tényállás megállapításának helyességét és a bevételeivel kapcsolatos ügyletek adójogi minősítését) tekintetében gyakorolhassa a (rendkívüli) jogorvoslati jogot. Amennyiben felmerülne a Kúria által megvalósított jogértelmezés helyessége, akkor a Ket. 121. §-a, valamint a régi Art. 164. § (5) és (13) bekezdései valósítottak meg alkotmányos mulasztást a normavilágosság sérelmével, és ezáltal a jogbiztonság mint a jogállamiság tartópillérének sérelmével, a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelmével.
- [9] 3. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. § (1)–(2) bekezdései alapján mindenekelőtt azt vizsgálta meg, hogy az alkotmányjogi panasz a befogadhatóság törvényi feltételeinek megfelelő-e.
- [10] Az indítványozó a Kúria Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése ellen az alkotmányjogi panaszt az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerint megállapított határidőn belül nyújtotta be. Az indítványozó a bírói döntés alapjául szolgáló eljárásban felperes volt, így érintettsége megállapítható, úgyszintén az is, hogy jogorvoslati lehetőségét kimerítette. Az indítványozó megjelölte az Alkotmánybíróság hatáskörére vonatkozó törvényi rendelkezéseket, a sérelmezett bírói döntést, továbbá kifejezett kérelmet terjesztett elő annak megsemmisítésére, megjelölte az Alaptörvény megsérteni vélt rendelkezéseit.
- [11] Az Ügyrend 32. § (3) bekezdése alapján általában nincs helye alkotmányjogi panasz benyújtásának a Kúria hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító határozatával szemben, mert az eljárás ebben az esetben még folyamatban van. Az Alkotmánybíróság azonban több döntésében {23/2018. (XII. 28.) AB határozat, Indokolás [16]; 3249/2020. (VII. 1.) AB végzés, Indokolás [9]; 3163/2020. (V. 21.) AB végzés, Indokolás [14]} utalt arra, hogy kivételesen nem támasztható az indítványozóval szemben az az elvárás, hogy csak az új eljárást követő rendes jogorvoslati lehetőségek kimerítése után nyújtsa be alkotmányjogi panaszát, ha az alkotmányjogi panaszban kifejtett alaptörvény-ellenes sérelem tekintetében az új eljárásra utasító határozat nem enged mérleget. A kúriai felülvizsgálat tárgyát képező elévülés kérdését a Kúria támadott végzése eldöntötte, a Kúria iránymutatásának megfelelően lefolytatásra kerülő új eljárásban már nem lehetséges az indítványozó által állított alaptörvény-ellenesség orvoslása. Erre figyelemmel indokolt a panasz befogadhatóságának vizsgálata.
- [12] Az Alkotmánybíróság utal arra, hogy az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésére az indítványozó által a jogállamiság megsértésére vonatkozó tartalommal nem alapítható alkotmányjogi panasz, mert az nem tekinthető az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogának. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint a B) cikk

- (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panaszt csak két kivételes esetben – a visszaható hatályú jogalkotásra és a felkészülési idő hiányára alapított indítványok esetében – vizsgálja érdemben {3033/2013. (II. 12.) AB végzés, Indokolás [7]}. Mivel ilyen kivételes esetekre utaló körülmények nem merültek fel az alapügyben, és az indítvány ilyen irányú indokolást sem tartalmazott, ezért a B) cikk (1) bekezdésének sérelme érdemben nem vizsgálható.
- [13] Az Alkotmánybíróság rámutat arra, hogy nem tekinthető az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogának az Alaptörvény R) cikk (1) és (2) bekezdése {lásd például: 3121/2015. (VII. 9.) AB határozat, Indokolás [89]; 3203/2015. (X. 14.) AB végzés, Indokolás [9]}, valamint az Alaptörvény 28. cikke {lásd például: 3159/2020. (V. 21.) AB végzés, Indokolás [17]; 3150/2020. (V. 15.) AB végzés, Indokolás [19]}, ezért az e cikkekre alapított panaszelemek befogadására nincs lehetőség.
- [14] Az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésével kapcsolatban a panasz nem tartalmaz alkotmányjogilag értékelhető érvelést arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megjelölt rendelkezésével. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint alkotmányjogilag értékelhető indokolás hiányában az indítvány nem felel meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pontja szerinti követelménynek, és ekként nem alkalmas érdemi elbírálásra {lásd: 3080/2019. (IV. 17.) AB határozat, Indokolás [27]; 3272/2018. (VII. 20.) AB végzés, Indokolás [34]}.
- [15] Az indítványozó szerint – amennyiben felmerülne a Kúria által megvalósított jogértelmezés helyessége – a Ket. 121. §-a, valamint a régi Art. 164. § (5) és (13) bekezdései valósítanak meg alkotmányos mulasztást a normavilágosság sérelmével, és ezáltal a jogbiztonság mint a jogállamiság tartópillérének sérelmével. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az alkotmányjogi panasz ezen indítványi eleme tartalmában mulasztásban megnyilvánuló alaptörvény-ellenesség megállapítására irányul, annak kezdeményezésére azonban az indítványozó nem jogosult. Az Abtv. 46. §-a értelmében mulasztásban megnyilvánuló alaptörvény-ellenesség megállapítására kizárólag hivatalból van mód {3158/2017. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [18]}.
- [16] A kifejtettek alapján a panasz az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésére és a XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdésére alapított elemek tekintetében felel meg az Abtv. 56. § (1)–(2) bekezdéseiben foglalt feltételeknek, ezért az Alkotmánybíróság e vonatkozásban vizsgálta a panasz befogadhatóságát.
- [17] 4. Az Abtv. 29. §-a a befogadhatóság tartalmi feltételeként határozza meg, hogy az 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 {erről elsőként lásd: 3/2013. (II. 14.) AB határozat, Indokolás [30]; 3217/2020. (VI. 19.) AB határozat, Indokolás [23]}.
- [18] 4.1. Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelme körében az indítványozó a hatósági határozat semmisségével összefüggésében az elévülés nyugvását, új eljárás elrendelése esetén pedig 12 hónappal meghosszabbodását vitatta, mert ezáltal egy semmis határozat jogkövetkezményeként időben kiterjesztett adómegállapítási jogot gyakorolhat az adóhatóság. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a bíróság csak akkor sérti meg az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt jogosultságot, ha a közigazgatási döntés alapjogsértő voltát a felülvizsgálati eljárásban a bíróság elmulasztotta felismerni {3093/2018. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [43]}. A jelen esetben nem merült fel annak a kételye, hogy a közigazgatási döntés alapjogsértő voltát a bíróság elmulasztotta felismerni. Éppen ellenkezőleg: a Kúria jogértelmezése a közigazgatási hatóság álláspontját megerősítette. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában a bíróság és a hatóság jogszabály értelmezésének helyességét, valamint az ezekből levont következtetéseket vitatja. Az indítványozó tehát valójában nem alkotmányossági szempontból kérte a végzés megsemmisítését, hanem azt kívánta elérni, hogy a kifogásolt végzésben elfoglalt bírói álláspontot szakjogi felülmérlegeléssel változtassa meg az Alkotmánybíróság {lásd: 3338/2020. (VIII. 5.) AB végzés, Indokolás [22]}.
- [19] 4.2. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének sérelme abban áll, hogy a támadott döntés a semmis határozatokhoz fűződő jogkövetkezményt tévesen értelmezte, az elévülési idő nyugvásának, illetve meghosszabbodásának eljárási szabályai semmis határozat esetében nem alkalmazhatóak.
- [20] Az Alkotmánybíróság előjáróban emlékeztet konzekvens gyakorlatára: „A jogszabályokat a bíróságok értelmezik, az Alkotmánybíróság csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki. Ez a jogkör azonban nem teremthet alapot arra, hogy minden olyan esetben beavatkozzon a bíróságok tevékenységébe, amikor

olyan (állítólagos) jogszabálysértő jogalkalmazásra került sor, mely egyéb jogorvoslati eszközzel már nem orvosolható. Sem a jogállamiság elvont elve, sem a tisztességes eljárás alapjoga, sem a diszkrimináció tilalma nem teremthet alapot arra, hogy az Alkotmánybíróság a bírósági szervezet feletti »szuperbíróság« szerepébe lépjen, és hagyományos jogorvoslati fórumként járjon el.” {3076/2019. (IV. 10.) AB végzés, Indokolás [18]}

- [21] A Kúria azon értelmezése, álláspontja, hogy a bírósági felülvizsgálat ténye, s nem végeredménye – adott esetben a semmisség – vezet az elévülés nyugvásához, a rendes bíróságok feladatkörébe tartozó szakjogi kérdés {3148/2020. (V. 15.) AB végzés, Indokolás [15]}. Az Alkotmánybíróság mindezt nem vizsgálta felül, hogy az eljáró bíróság a szakjogi szabályoknak megfelelően állapította-e meg az elévülési idő nyugvását, meghosszabbodását, ugyanis a törvényességi felülvizsgálat nem tartozik az Alkotmánybíróság hatáskörébe.
- [22] 4.3. Az indítványozó szerint az idő múlásával nehezedik a nyilatkozattételhez, védekezéshez való jog gyakorlása, a bizonyítási eljárás lefolytatása. Az indítványozó a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelmét tartalma szerint az észszerű határidőn belüli elbíráláshoz való jog sérelmével összefüggésben is állította. Jelen esetben a Kúria hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító végzése folytán az eljárás még folyamatban van, így az ügy összes kérdésében hozott befejező határozat hiányában nem ítélt meg, hogy az eljárás elhúzódása hatással volt-e a bírói döntés érdemére {3235/2020. (VII. 1.) AB határozat, Indokolás [22]–[23]}.
- [23] 4.4. Az indítványozó az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésének sérelmét illetően kifogásolta, hogy a részbeni hatályon kívül helyezés keretében nem állapítható meg, hogy mely részében marad hatályban a felülvizsgálati döntés, így nem azonosítható, mely részében nem vitatható egy megismételt új eljárásban hozott határozat, ami korlátozza a megismételt eljárásban a jogorvoslati lehetőségeket.
- [24] A Kúria támadott döntésének 20. pontja egyértelműen rögzíti, hogy „[e]nnek megfelelően a rendkívüli jogorvoslati eljárás tárgya kizárólag az volt, hogy az elsőfokú bíróság helyállón foglalt-e állást az adómegállapítási jog elévüléséről”. A konkrét ügyre vonatkoztatva ez azt jelenti, hogy a felülvizsgálat tárgyát képező elévülés kérdését a Kúria támadott végzése mérlegelést nem tűrően döntötte el, azaz a jogerős döntés részbeni hatályon kívül helyezése az elévülés kérdéskörére szorítkozik.
- [25] 5. Mindezek alapján az Alkotmánybíróság arra a következtetésre jutott, hogy az indítvány nem tartalmaz olyan indokot, ami alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést vetne fel, vagy a bírói döntés érdemére kiható alaptörvény-ellenesség kételyét támasztaná alá, ezért az Ügyrend 30. § (2) bekezdés a) és h) pontja alapján, figyelemmel az Abtv. 56. § (2) és (3) bekezdésére azt visszautasította.

Budapest, 2020. november 10.

*Dr. Juhász Imre s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró

*Dr. Juhász Imre s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Czine Ágnes*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Juhász Imre s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Horváth Attila*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Juhász Imre s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Juhász Miklós*  
előadó alkotmánybíró helyett

*Dr. Juhász Imre s. k.,*  
tanácsvezető alkotmánybíró  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Sulyok Tamás*  
alkotmánybíró helyett

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/793/2020.

• • •