

Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti utca 35-45.

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság útján

Tisztelt Alkotmánybíróság!

23

FŐVÁROSI KÖZIGAZGATÁSI ÉS MUNKAÜGYI BÍRÓSÁG KÖZIGAZGATÁSI ÜGYSZAK 8.	
FÖLAJSTROMSZÁM KEZDŐÍRATON:	
Példány: Csak a bíróságnak / személyesen / munkáltatói / bírósági / közbeszerzési	
Érkezett:	2017 -01- 1 0
PÉLDÁNY:	IV:
MELLÉKLET:	KÖZTÜK:
FÖLAJSTROMSZÁM: UTÓÍRATON:	32664 / 15

Alulírott, [REDACTED]
továbbiakban: Panaszos), képviselőjében eljárva (ügyvédi meghatalmazás P/1. szám alatt csatolva) a következő

alkotmányjogi panaszt

terjesztem elő.

Kérem a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az alábbiakban részletesen kifejtendő indokok alapján a Kúria Kfv.I.35.364/2016/4. számon hozott ítéletét, valamint a Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2889244467 iktatószámú másodfokú határozatát, valamint a NAV 3051784392 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntéseket semmisítse meg.

Kérem továbbá, hogy a tisztelt Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.364/2016/4. számon hozott ítélete és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számú ítélete végrehajtásának felfüggesztésére hívja fel az említett bíróságokat az Abtv. 61. § (1) bekezdésének b) pontja alapján.

A kérelem anyagi jogi jogalapja Magyarország Alaptörvényének XXIV. cikk (1) bekezdése (tisztességes hatósági eljáráshoz való jog), valamint XXVIII. cikk (1) bekezdése (tisztességes eljáráshoz való jog).

A kérelem 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.

A Panaszos személyes érintettségét igazolja, hogy Panaszos felperes volt a kúriai ítélet által lezárt ügyben, az alapul fekvő hatósági eljárásban pedig ügyfél.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/336 -0 /2017
Érkezett:	2017 JAN 31.
Példány:	1
Melléklet:	9 db
Kezelőiroda:	<i>mi</i>

A Kúria ítéletét a Panaszos 2016. november 8-án vette kézhez, tehát az Abtv. 30. § (1) bekezdése, valamint az Alkotmánybíróság Ügyrendjének 28. § (2) bekezdése alapján az alkotmányjogi panasz határidőben kerül benyújtásra.

A jelen ügy tárgyát képező alkotmányossági kérdés „alapvető alkotmányjogi jelentőségű” (Abtv. 29. §), ugyanis a Panaszos tisztességes eljáráshoz való jogát alapvetően érinti az, hogy a Kúria – és az ügyben eljáró összes fórum (az Adóhatóság két szinten) – az ügy tárgyát képező adóbevallás jogszerűségére felsorakoztatott panaszosi érvelést **indokolás nélkül** visszautasította, tette mindezt úgy, hogy az **ügyben konkrétan alkalmazandó szabály híján jogértelmezést kellett volna folytatnia**, amely jogértelmezés viszont az eljárás lefolytatásakor már évek óta fennálló törvényi szabályozásnak mindenben ellentmondott. A Panaszos már ezen a helyen hangsúlyozza, hogy **panaszának tárgya nem** az alapügyben előadottak bíróságok és hatóságok 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 a Panaszos előadásával és annak szándékolt tartalmával.

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

Tájékoztatom a t. Alkotmánybíróságot, hogy jelen panasszal egyidejűleg és egy levélben ajánlott küldeményként került postázásra Panaszos kérelme az első fokon eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz, amelyben a Pp. 359/C. § (1) bekezdése alapján a jogerős ítélet végrehajtásának felfüggesztése iránt nyújtott be indítványt. Figyelemmel arra, hogy a Pp. 359/C. § (2) bekezdése és ezzel összhangban az Abtv. 61. § (1) bekezdése lehetőséget teremt arra, hogy a végrehajtás felfüggesztése kérdésében a t. Alkotmánybíróság maga instruálja a rendes bírói fórumot, erre alapozva kérem a t. Alkotmánybíróságot, hogy a jogerős ítélet végrehajtásának felfüggesztését az alkotmányjogi panasz elbírálásáig az első fokon eljáró bírói fórummal felfüggesztetni szíveskedjék. Utalok e körben arra a tényre, hogy a végrehajtandó összeg nagysága majdhogynem 25 millió forint, amely összeg Panaszos rendelkezésére nem áll, annak megfizetéséhez jelenlegi, jelentős CHF kölcsönrel terhelt lakóingatlanát kellene értékesítenie. Ez a mai ingatlanpiaci viszonyok alapján jelentős időbe telhet, másrészt az ingatlan eladását követően Panaszosnak lakhatásáról is gondoskodnia kellene további saját tulajdonú ingatlan híján. Hivatkozom ezzel összefüggésben arra a tényre, hogy az első fokon eljáró bíróság Panaszos azóta sem változott körülményeire alapozva maga is felfüggesztette a végrehajtást, az erről szóló 3.K.32.664/2015/5. számú végzés a peres eljárás iratanyagában fellelhető.

Kérem a t. Alkotmánybíróságot, hogy az alapeljárás iratait az Abtv. 57. § (3) bekezdése alapján szíveskedjék az ügyben eljáró bíróság megkeresésével beszerezni.

I. A tények

1. Panaszos házastársával közösen 2001. december 21-én megvásárolta a természetben [REDACTED] beépítetlen ingatlant (telket), amely vételből a Panaszosra eső vételárhányad 12 millió forint volt. Panaszos és házastársa tulajdonjogát 2002-ben jegyezte be a földhivatal.
2. Panaszos és házastársa a vásárolt telken ikerház ingatlant építettek, amelyre 2003. június 18-án jogerőre emelkedett használatba vételi engedélyt is kaptak. Az ingatlant 2007 folyamán, külön-külön ikerrészenként értékesítették, amelyből befolyó bevétel Panaszosra eső hányada 71.500.000 Ft volt. A négy évvel későbbi eladáskor a teljes ingatlant (telek és lakóépület) 143 millió forintért, a telek vételárának hatszorosaért sikerült értékesíteni.
3. Panaszos a 2007-es adóbevallásában az ingatlan értékesítéséből befolyó bevétel résző részét 71.530.736 Ft összegben jelölte meg, amelyből megszerzési költségként feltüntetett 53.637.924 Ft-ot. Ezt a bevalláskor hatályos, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szjtv.) 62. § (3) bekezdésére tekintettel állapított meg. Hivatkozott bekezdés értelmében, ha az ingatlan megszerzésére fordított összeg egyébként nem állapítható meg, akkor az ingatlan eladásából származó bevételt [amely az adó alapját képezi ebben a körben] annak 75 százalékaival kell csökkenteni. Ez egy az adójogban számos más helyen is előforduló általános szabály és elv egy verziója, mely szerint a bevételekből csak az a rész adózik, mely a bevétel „megszerzésére” fordított kiadásokon felül van, azaz a tényleges nyereség.
4. Az Szjtv. az eseményekkor hatályos 62. § (2) bekezdése a megszerzés ellenértékéről a következő szabályt tartalmazta: *A megszerzésre fordított összeg az átruházásról szóló szerződés (okirat, bírósági, hatósági határozat) szerinti érték, a cserébe kapott ingatlan, illetve vagyoni értékű jog esetében a csereszerződésben rögzített érték, ezek hiányában az az érték, amelyet az illeték megállapításához figyelembe vettek. [...]* Új épület megszerzésére az Szjtv. tehát nem tartalmazott szabályozást.
5. Panaszos az üres telek adásvételi szerződésén túl, az ikerház megépítéséről már nem tudta kimutatni a megszerzésre fordított összeg mértékét, különösen mivel sok részben házilagos kivitelezés útján készült az épület, ezért is alkalmazta a fent hivatkozott 75 %-os átalánycsökkentést.
6. A tények, a józan ész, továbbá maga az Szja. szabályai is azt mondják, hogy értéknövelő beruházás egy adott dolgon – ingon vagy ingatlanon – elvégzett olyan alakítás, amely a piacon történő értékesítés során némiképp magasabb realizálható bevételt eredményez. Az Szjtv. ingatlanok kapcsán konkrétan rögzíti [Szjtv. 3. § 32. b) pont], hogy *értéknövelő beruházás a szokásos piaci értéket növelő ráfordítás, azzal, hogy szokásos piaci értéket növelő ráfordításnak minősül az az igazolt kiadás, amely [...]*b) ingatlan átruházása esetében a lakáscélú állami támogatásokról szóló kormányrendelet szerint **meghatározott**

korszerűsítés céljából történt, és/vagy az átruházást megelőző 24 hónapon belül és az átruházásról szóló szerződés szerinti bevételnek az 5 százalékát meghaladó mértékben az ingatlan állagmegóvása céljából történt.

7. „Értéknövelni” tehát csak a már rendelkezésre álló dologon lehet, egy új dolog – praktikusán egy 120 milliós ikerház – létrehozása nem minősül a meglévő dolog értéknövelésének, ez egy új dolog létrehozatala – hiszen az eredeti dolog egy üres telek volt, amin értéknövelés pl. egy új kerítés felhúzása lett volna. Mi sem bizonyítja ezt jobban, minthogy engedélyezési és bejegyeztetési kötelezettség terheli az építető/tulajdonost. Ha a telek értéknövelésének minősülne, nem lennének ezen kötelezettségek, hiszen csak a már meglévő dolgot alakítgatnánk. *Ceterum censeo*, a telken végzett értéknövelésként lenne tekinthető, ha a felső talajréteget jó minőségű termőföldre cserélné, de az, hogy egy új ingatlan építése beleessen ebbe a körbe legalább olyan nonszensz, mintha a meglévő négy kerekemre értéknövelésként rátennék egy Ferrarit.

8. Panaszos 2011. május 15-én, jelen ügy tárgyától független okból önellenőrzéssel módosítani kívánta a 2007-et érintő adóbevallását.

9. Az elsőfokú adóhatóság az önellenőrzést követően Panaszosnál a 2007-es évre utólagos ellenőrzést végzett, amely eljárás eredményeként 2013. június 24-én meghozta 3051784392. számú határozatát, amelyben Panaszos terhére 13.714.942 Ft személyi jövedelemadó különbözetet állapított meg, akként hogy 4.473.361 Ft-ot jogosulatlan visszaigénylésként, míg 9.241.581 Ft-ot adóhiánynak minősített. A különbözet után 6.857.471 Ft adóbírságot, az adóhiány után pedig 2.412.994 Ft késedelmi pótlékot vetett ki.

10. Panaszos fellebbezéssel élt a határozat ellen, amelyet a másodfokú hatóság 2889244467 számon hozott határozatában csupán számszakilag érintett, mivel az elsőfokú határozattal ellentétben elfogadhatónak látta Panaszos több, alakilag nem megfelelő számlával igazolt költségét is az építkezés kapcsán, mint az Szjtv. 62. § (1) bekezdésének b) pontja alá sorolható, értéknövelő beruházásokat (téli kert gyártása, felszerelése, üvegcsere, forgalmi értékbecslés). Így az adókülönbözet összegét 13.471.129 Ft-ban (4.473.361 Ft jogosulatlan visszaigénylés, 8.997.768 Ft) állapította meg és az adóbírság összegét 6.735.564 Ft míg a késedelmi pótlékot 3.920.115 Ft összegben határozta meg. Összességében tehát 24.126.808 Ft fizetési kötelezettséget állapított meg Panaszos terhére.

11. A hatóság nem fogadta el Panaszos azon érvelését, hogy a beépítetlen telek megszerzésén túl itt további, épületingatlan szerzés is történt, így a beszámítható összeget csupán 12.000.000 Ft-ban látta meghatározhatónak, egyúttal nem találta alkalmazhatónak a 75 %-os átalánycsökkentést. A hatóság annak indokát, hogy mely jogszabály alapján sorolta a teljesen új ingatlan megépítését a telekre értéknövelő beruházásnak nem adta, arra pedig a bevalláskor hatályban lévő Szjtv. (ld. 3. pontban idézve) nem tartalmazott rendelkezést.

12. Itt tartom fontosnak megjegyezni, hogy a 2008. január 1-jétől hatályos Szjtv. a szabályozási hiányt pótolta, rendezte a kérdést és a ráépítést egyértelműen a megszerzés körében szabályozza: [...] *A 60. § (3) bekezdése szerinti ráépítés, újjáépítés, alapterület-növelés megszerzésére fordított összeg a használatbavételi (fennmaradási) engedély jogerőre emelkedésének napjáig, illetve a használatbavételi (fennmaradási) engedélyben megjelölt feltételek teljesítésének határidejéig, a 60. § (4) bekezdése szerinti esetben a tényleges használatbavételig, ennek megállapíthatósága hiányában az átruházásig kibocsátott, az építő (építető) magánszemély nevére kiállított számla szerinti érték.* Megjegyzem, ez a rendelkezés az adóhatóság 2011-es vizsgálódásakor már 3 éve volt hatályban, alkalmazási gyakorlata is kialakult. Mi több, a szabályozás 2011. január 1-jétől még ennél is konkrétabban, taxatív felsorolással rögzíti [ld. Szjtv. 62. § (2) bekezdés e) pont], hogy mit tekint megszerzésre fordított összegnek, így tulajdonképpen mind a hatósági eljárás, mind pedig a per során egyértelműen azonosítható volt a jogalkotói szándék és a 2007-ben még hiányos szabályozás értelmezésének is irányt mutatott. Ebből is látszik tehát, hogy noha a római jogra visszavezethető polgári jogi elv, mely szerint az épület osztja a telek sorsát, adójogi szempontból nem érvényesül – nagyon helyesen.

13. Panaszos a határozat bírósági felülvizsgálatát kezdeményezte, ebben egyrészt előadva az értéknövelő beruházás és megszerzésre fordított összeg kapcsán kialakított, fent ismertetett álláspontját, másrészt rámutatott, hogy a hatóság kizárólag számla alapján volt hajlandó elfogadni értéknövelő beruházásnak Panaszos szerint amúgy sem minősülő tételeket, holott a költségeket az Szjtv. szabályozása szerint is nem kizárólag számlával lehet igazolni. Panaszos arra is rámutatott, hogy egy 2003-as építés kapcsán 2011-ben lefolytatott vizsgálat túl van azon az 5 éves időintervallumon, amíg terheli őt a bizonylat-megőrzési kötelezettség, így a hatóság olyan bizonyítási terhet tett rá, amelynek önhibáján kívül nem tudott megfelelni és arra jogszabályi kötelezettsége sem állt fenn.

14. A kereseti kérelem nyomán eljáró Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számon hozott jogerős ítéletével elutasította Panaszos kereseti kérelmét. Indokolása szerint a vételi összeg – amely a szerződésből megállapítható – tekinthető kizárólag a megszerzésre fordított összegnek, így a 75 %-os átalánycsökkentés, amely a konkrétan nem megállapítható szerzési összeg esetén alkalmazható, a bíróság meglátása szerint nem jöhetett számításba. A bíróság ezen álláspontjának indokát nem adta, így Panaszos a hatósági eljárást követően a bírói fórumtól sem tudta meg, hogy mely jogszabályi háttér az, amely értéknövelésnek minősít egy 120 millió forintos új ingatlan felhúzását egy 24 millió Ft-os üres telekre. A bíróság csak annyit állapított meg, hogy „beépítetlen telekre történő építkezés esetén, majd a teleknek az építménnyel együtt történő átruházása esetében a megszerzésre fordított összeg kizárólag a beépítetlen telek megszerzésével kapcsolatos kiadás lehet”, de hogy ezt mire alapítja, sajnálatos módon nem derül ki az ítéletből, az tulajdonképpen jogszabályi hivatkozást is csak elvéve tartalmaz. Ez az érvelés különösen annak fényében furcsa, hogy a bíróság ítéletekor már ismert volt a 2008-as jogszabályváltozás és a 2011-es taxáció, melyek már pontos szabályozást tartalmaztak, Panaszos álláspontját alátámasztóan.

15. Panaszos a Kúriához fordult felülvizsgálati kérelemmel, melyben egyrészt jelezte, hogy az elsőfokú döntés olyan kérdésben is ítelt, amely kereseti kérelemről Panaszos időközben az alperes hozzájárulásával elállt, másrészt rámutatott, hogy az ítélet több helyen sérti az Szjztv. és az eljárási törvény (Pp.) rendelkezéseit.

16. A Kúria ítéletében – amelyet Panaszos 2016. november 8-án vett kézhez – az előbbi kérelmet elfogadva, a túlterjeszkedő ítéleti részt megsemmisítette, egyebekben azonban alaptalannak találta a felülvizsgálati kérelmet. Az ítélet kitért arra, hogy szintén nem megszerzésre fordított összegként látja elszámolhatónak a ráépített ikerház költségeit, hanem az Szjztv. adóbevalláskor hatályos szabályozásának 62. § (1) bekezdés b) pontja értelmében értéknövelő beruházásként. A Kúria is adós maradt ezen döntésének indokolásával, mivel csak annyit rögzít, hogy „a saját telekre történt ráépítést ebben az időszakban az Szjztv. 2. § (1) bek. b) pontja [sic! helyesen: 62. § (1) bek. b) pontja] szerint az értéknövelő beruházások között lehet elszámolni.” Teljesen téves következtetést von le továbbá a fórum, amikor abból kiindulva, hogy „a perbeli időszakban az Szja. tv. még nem kezelte önállóan az ingatlan építéséből keletkező bevételt” minden indokolás és értelmezés nélkül következne, hogy akkor az csakis értéknövelő beruházás lehet.

17. Fent előadottakból kifolyólag sérült Panaszos tisztességes eljáráshoz való joga, az ítéletek és a határozatok az alábbiakban előadottakra nézve alaptörvény-ellenesek.

II. A bírói döntések és az azt megelőző közigazgatási határozatok alaptörvény-ellenességének okai

A tisztességes bírósági és hatósági eljáráshoz való jog sérelme

Indokolás nélküliség

18. 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 alkotmánybírói 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].

19. „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].

20. 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.

21. Több alkotmánybírósági döntés rámutatott, hogy az eljárás tisztessége olyan minőség, amely az eljárás egészének figyelembevételével ítélni lehet. 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.].

22. Az Alkotmánybíróság – összefüggésben a döntés indokolásának ügyfél jogorvoslatát segítő jellegével 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.

23. A legfrissebb alkotmánybírósági 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 rövidege, 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.]

Az indokolási kötelezettséggel kapcsolatos alkotmánybírósági gyakorlat

24. 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)]

25. 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 EJEB esetjog

26. 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.

27. Az Egyezmény garantálja a tisztességes eljáráshoz való jogot. A 6. Cikk vonatkozó része szerint „(1) Mindenkinnek 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. [...]”

28. 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.

29. 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)

30. 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)

31. 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)

32. 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)

33. 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.)

34. 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 élel 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.)

35. 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: *Vojtěchová 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.)

36. 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.

37. Az EJEE 6. Cikkének vonatkozó része szerint “*Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság [...] tárgyalja, és hozzon határozatot [...] az ellene felhozott büntetőjogi vádak megalapozottságát illetően.*”.

a) Önkényesség

38. A Bíróság az *Andelkovic v. Serbia* ügyben (no. 1401/08, judgment of 9 April 2013, § 24) megállapította, hogy főszabályként nem foglalkozik azzal, hogy a nemzeti bíróságok miként értelmezik a hazai rendelkezéseket (ld. még pl. *Brualla Gómez de la Torre v. Spain*, judgment of 19 December 1997, § 31). Ez alól kivételt képeznek azon esetek, amelyben egyértelmű és nyilvánvaló önkényesség azonosítható (ld. pl. *Ādamsons v. Latvia*, no. 3669/03, § 118, judgment of 24 June 2008).

39. A Bíróság a minden jogi alapot nélkülöző érveléseket (ld. pl. *De Moor v. Belgium*, 23 June 1994, § 55) és az ésszerű bírói/hatósági mérlegelésen kívül eső, absztrakt, a valós helyzetre nem reflektáló döntési elemeket is úgy tekinti, mint amelyek nincsenek összhangban az Egyezmény rendelkezéseivel és ekörben veszi figyelembe azt is, ha az ügy tényei, az alkalmazott jogszabályok és az ügy kimenetele teljes mértékben távol állnak egymástól (ld. pl. *Khamidov v. Russia*, no. 72118/01, § 175, 15 November 2007, and contrast to *Camilleri v. Malta* (dec.), no. 51760/99, 16 March 2000).

b) A büntetőjogi garanciák, mint a Bíróság gyakorlata értelmében büntető vonatkozással bíró adóügyben megtartandó kritériumok

40. A „büntetőjogi vád” fogalmának meghatározásakor a Bíróság a saját esetjogában kifejlődött autonóm értelmezésre támaszkodik, amely ugyan kiindulópontként tekint a Részes Államok nemzeti joga által alkalmazott kategóriákra, de azoktól független (*Adolf v. Austria*, no. 8269/78, judgement of 26 March 1982, § 30.). E meghatározás magában foglalja annak eldöntését is, hogy a „büntetőjogi vád” a szóban forgó személy helyzetét alapvetően befolyásolta-e. A Bíróság által alkalmazott mérce minden esetben tartalmi szempontú, és nem formális vizsgálatot takar.

41. A Bíróság három szempont alapján mérlegeli azt, hogy egy ügyben az érintett személy helyzetét befolyásoló döntés az Egyezmény 6. Cikke szerinti „büntetőjogi vád” fogalma alá esik-e (*Engel and Others v the Netherlands*, nos. 5100/71 etc, judgement of 8 June 1976, §§ 82-83.). Ezek (az *Engel*-kritériumok néven is ismert szempontok) a következők:

- a) a hazai jog szerinti minősítés;
- b) az elkövetett cselekmény jellege;
- c) az érintettre váró szankció súlyossága.

42. A teszt a Bíróság e korai döntése óta meghatározó jelentőségű. Lásd pl. *Ezeh and*

Connors v. the United Kingdom ([GC] nos. 39665/98 and 40086/98, judgement of 9 October 2003, § 82.) Nem helyezi a 6. Cikk hatókörén kívül az ügyet önmagában az a tény, hogy egy cselekményt a hazai jog nem sújt szabadságvesztés-büntetéssel, hiszen a relatíve csekély súlyú büntetési tétel önmagában még nem foszt meg egy cselekményt alapvetően és lényegileg büntetőjogi jellegétől (*Öztürk v Germany*, no. 8544/79, judgement of 21 February 1984, § 53.).

43. A fentebbi általános elvek keretein belül a Bíróság kifejlesztett olyan specifikus tesztelemekeket is, amelyek az adóügyekre vonatkoznak, abban a tekintetben, hogy az ilyen eljárásokra alkalmazni kell-e a büntetőeljárás garanciákat. Az adóügyek tekintetében a Bíróság különösen azt vizsgálja, hogy a) a kiszabott bírság jogalapja minden adóalanyra vonatkozik-e, b) az a kompenzációt vagy az elrettentő hatást célozza inkább, a bírság általános szabályok alapján született, amelyre mint szabályra igaz, hogy c) büntető és elrettentő jellegzetességekkel egyaránt bír, valamint, hogy d) jelentős-e a szankció mértéke (*Bendenoun v France*, cited above, *Jussila v Finland* [GC], cited above).

Fenti gyakorlat jelen ügyre vonatkoztatása

44. Kiindulásként rögzíteni kell, hogy miről **nem kell** és miről **kell** döntenie a t. Alkotmánybíróságnak. Nem kell döntenie arról, hogy a Panaszost jogosan marasztalták-e el jogellenes adóbevallásért és adóalap meghatározásért. Még sarkosabban fogalmazva: jelen ügyben irreleváns, hogy a Panaszos „adócsaló” - e vagy sem. (Megjegyzem, nem az, minden tárgybéli ügylete legális és törvényes volt.)

45. Nem kell arról sem állást foglalnia a t. Alkotmánybíróságnak, hogy jogszerű volt-e Panaszos eljárása, és hogy vajon miként kellett volna értelmeznie az eljáró fórumoknak a hiányos, de legalábbis explicite nem meghatározott törvényi szabályozást, hiszen a töretlen alkotmánybírósági gyakorlat értelmében a t. Alkotmánybíróság tartózkodik a törvények értelmezésétől és bizonyítási kérdésekbe – önmagában – szintén nem szól bele.

46. Amiről viszont állást kell foglalnia a t. Alkotmánybíróságnak, az az, hogy alkotmányosan megengedhető-e az, hogy sem az Adóhatóság két fokon, sem az alapjog-sértő helyzetet konzerváló bírói eljárásában **nem adták értékelhető indokát** annak, hogy minden kötelező törvényi rendelkezés hiányában és a már több éves gyakorlat ellenére miért gondolják úgy az eljáró szervek, hogy az ingatlan ráépítése a telekre csupán értéknövelésként vehető figyelembe, nem pedig megszerzésként abban az időszakban, amikor Panaszos az adóbevallását készítette. Az indokolás hiánya ebben a körben összefér a tisztességes eljárás részét képező indokolási kötelezettséggel? A megválaszolendő alkotmányossági kérdés ennyi – sem több, sem kevesebb.

47. A kérdés megválaszolására az Alkotmánybíróság a 7/2013. (III. 1.) 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.

48. 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 jogszabálysértő adóalap csökkentés, jogosulatlan visszaigénylés és adóhiány miatt, ezzel összefüggésben jelentős bírságot és szintén jelentős késedelmi pótlékot is kiszabtak rá. Az ügyben választ igénylő lényegi kérdés pedig végeredményben egy volt (ahogy azt a bíróság is megfogalmazta): a ráépítés megszerzésnek minősül-e? Amennyiben ugyanis erre a kérdésre a válasz nem, és ez bizonyítható, úgy Indítványozó jogszerűen élhet(ett volna) a 75 %-os átalányszámítás lehetőségével, ám ha igen a válasz, 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 és bármely jogalkalmazói döntés az alábbiakban is kifejtetten részletes indokolást igényel(t volna).

49. A teszt b) pontjának azonosítása sem okoz nehézséget. A tényállásban részletesen előadottakból kitűnően az egyetlen alkalmazandó jogi háttér az Szjtv. 62. § (2) – (3) bekezdései, és mivel a ráépítés minősítése 2008. január 1-től történik csak meg explicit módon a megszerzés szabályozásának keretein belül, így a 2007-es, hiányos, a ráépítésről sem értéknövelésként sem megszerzésként direkte nem nyilatkozó Szjtv. értelmezése kapcsán az eljárás megindulásakor már négy éves gyakorlattal a háta mögötti jogi szabályozást és jogalkotói szándékot kellett volna figyelembe venni.

50. Erre azonban nem került sor, az eljáró szervek önkényesen értelmezték a törvényt Panaszos terhére, indokát, hogy mért értéknövelő beruházásként látják elszámolhatónak miért nem megszerzésként a hangsúlyozottan semmi konkrétat nem mondó 2007-es szabályozás alapján, nem adták.

51. Hangsúlyozom újra, jelen alkotmányjogi panasz tárgya nem az alapeljárásban felmerült értelmezési kérdés újragondolása – erre a fórum nem is hivatott – a központi kérdés a hatóságok és a bíróságok azon eljárása, amely a tisztességes eljáráshoz való jogot a végletekig kiüresíti, ti. minden érvelés, indokolás nélkül értelmeznek bele többletkövetelményeket és Panaszos terhére nehezebb körülményeket egy szabályozáshiányba.

52. Az alkotmánybírósági gyakorlat értelmében az ügy lényegi kérdésére valamely az eljárásban lévő félnek fel kell hívnia a bírói fórum figyelmét, illetőleg az arra vonatkozó észrevételeket kellő alapossággal kell megtenni. Itt utalok arra, hogy Panaszos már az elsőfokú eljárásban észrevételezési jogával élve jelezte a hatóságnak a szerinte ellentétes jogértelmezést, és maga a kereseti kérelem is a 1. pontban rögzíti a hiányos, de az eljárás idejében már hatályban lévő szabályozás tartalmát és annak a Panaszos eljárásával egyező rendelkezését.

53. 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 egy bekezdésben reflektál a jogerős ítéletet hozó bírói fórum központi kérdésben felhozott érveire, abban is csak annyit, hogy helyesen ítélte meg azt a bíróság. De miért? Merül fel a jogos kérdés Panaszos oldalán. Minden jogszabályi hivatkozást nélkülöző érvelés ez, amely csak arra utal, hogy a korábbi kúriai gyakorlat is így látja megítélhetőnek a kérdést. Panaszos meglátása szerint ez azonban teljes nonszensz: legitimálni a rossz és alapjogsértő ítéletet azzal az érveléssel, hogy „máskor is ezt mondtam” nem elfogadható és sérti a tisztességes eljárásához való jog indokolt ítélethez való részjogosultságát. Az Ítélet hiányos indokolása ráadásul azért is rendkívül visszas, hiszen az a legvégső és így a joggyakorlat egységesítésében – evidensen – alapvető szerepet játszó Kúria tollából került ki 2016-ban, amikor már 8 éve tartott a gyakorlat, hogy a ráépítés megszerzésnek minősül. A Kúriától alkotmányosan elvárható, hogy dogmatikailag részletesen kidolgozott határozatokat hozzon, melyek a jövőre nézve is egyértelmű iránymutatásul szolgálnak. Különösen igaz ez akkor, amikor a Kúria már az új Ptk. hatályba lépése előtt nyíltan felvállalta, hogy a hozott ítéleteket előre ahhoz igazította, ahol a hatályos és alkalmazandó szabályozás nem állt teljes ellentmondásban azzal. Jelen ítélet az indokoltság, ebből kifolyólag pedig az objektivitás és átláthatóság követelményeinek egyáltalán nem felel meg.

54. A fentiek valójában azt eredményezik, hogy az Adóhatóság – mivel indokolnia nem kellett a döntését – teljesen önkényesen dönthette el – és félő, hogy a mai napig döntheti el –, hogy miként értelmezi az eljárására éppen irányadó jogszabályt. Egy jogállamban ez megengedhetetlen, az ilyen indokolás nélküli, önkényes eljárás sérti a tisztességes eljárásához való jogot.

55. Összefoglalva, a Panaszos életét alapvetően befolyásoló adóügyben a hatóság és a bírói fórumok a jogvita lényegének tekinthető jogkérdésben – nevezetesen, megszerzésnek minősül-e a ráépítés? jogszabályi válasz: igen! – nem adták indokát döntésüknek és hogy miért nem tartják annak. A hatósági és bírósági jogértelmezés *contra legem* és indokolás hiányában önkényes is. 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

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

57. Mindezért a Kúria Kfv.I.35.364/2016/4. számon hozott ítéletét, valamint a Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság

3.K.32.664/2015/15. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2889244467 iktatószámú másodfokú határozatát, valamint a NAV 3051784392 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntéseket meg kell semmisíteni.

58. Az önkényes bírói és hatósági értelmezés és a strasbourgi gyakorlat értelmében büntető jellegüként kezelendő adóügyek kapcsán hivatkozom az alábbiakat az esetjog jelen ügyre történő alkalmazásával.

59. Az adóügyekben alkalmazott speciális tesztelem kapcsán elmondható, hogy az Szjtv-ben, továbbá az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvényben (továbbiakban: Art.) kilátásba helyezett szankciók, mint jelen ügyben is a kiszabott bírság jogalapja minden adóalanyt érint(het). Egyértelműen megállapítható, hogy a bírságot általános szabály alapján vetették ki, hiszen az Art. 170. § (1) bekezdése alapján, adóhiány esetén a bírság megfizetése kötelezően alkalmazandó szankció, amelynek mértéke a meg nem fizetett adó 50 %-a (jelen esetben: 6.735.564,- Ft). Ezen felül a késedelmi pótlék is kötelezően fizetendő elem, amely az Art 165. § (1)- (4) bekezdése alapján az esedékesség napjától számítva minden naptári nap után a felszámítás időpontjában érvényes jegybanki alapkamat kétszeresének 365-öd része, jelen esetben 3.920.115,- Ft. Erre jött még rá a hatóság szerint elmaradt adó megfizetése: 13.471.129 Ft, ami együttesen 24.126.808 Ft fizetési kötelezettséget jelen Panaszos terhére.

60. A szankció sokkal inkább céloz elrettentő és büntető hatást, mint bármiféle kompenzációt, hiszen az – már nevéből is adódóan – bírság, mely *per definitionem* valamely jogellenes(nek vélt) cselekmény szankciója. A kiszabott pénzbüntetés továbbá egyértelműen elrettentő mértékű a mai magyar viszonyok között, Panaszosnak mint magánszemélynek ekkora összeget előteremteni fokozott nehézséget jelent. Erre nézve utalok a már fent is hivatkozott, a végrehajtás felfüggesztése iránti kérelemre és annak bíróság általi pozitív elbírálására, amelyben Panaszos előadta, hogy amennyiben ezt az összeget be kellene fizetnie a hatóságnak, úgy nincs más megoldás, minthogy az egyetlen, általa egyébként lakott ingatlanát értékesítenie kellejen. Ez a következmény kirívóan súlyos egy magánember életében. Jelen ügyben további kérdés az is, hogy miként lenne konkretizálható egyáltalán a kompenzáció célja, hol van az állítólagos jogszabálysértés eredményként kialakult helyzetben a kompenzálendő elem?

61. Összegezve tehát a Panaszosra egy közigazgatási hatósági eljárás, a Bíróság esetjoga és az Engel-kritériumokat meghaladóan specializált adóügyekre vonatkozó kritériumok értelmében ugyanakkor egy büntetőeljárás kapcsán került kivételre a jogalapot nélkülöző és Panaszos személyes körülményeit figyelembe véve nagymértékű bírság. A Panaszost tehát meg kellett volna, hogy illessék a bíróság esetjogában kidolgozott, a terheltet a büntetőeljárás során megillető eljárásjogi garanciák.

62. Ezen garanciák kapcsán az egyik legfontosabb, aminek fel kellett volna merülnie, a „terhelt” javára való értékelés, különösen akkor, ha – analógiát alkalmazva – a későbbi

jogszabály enyhébb megítélést tesz lehetővé. Jelen esetben a korábbi, konkrét szabályokat nem tartalmazó jogszabály helyett az értelmezésnél figyelembe kellett volna venni, az új, Panaszos eljárását tartalmilag teljesen legálisnak minősítő szabályozást. Ez azonban nemhogy nem történt meg, de a figyelmen kívül hagyásnak még csak okát sem adták a hatósági és bírói döntések, így a *contra legem* értelmezés önkényessége nem vitatható.

63. Panaszos határozott álláspontja volt akkor és mai napig fenn is tartja, hogy ingatlant építeni egy üres telken nem eshet az értéknövelő beruházások körébe, annak az ingatlan megszerzésére fordított összegként kell minősülnie, és mint ilyenre, alkalmazható a 75 %-os átalány, amennyiben annak pontos összege nem határozható meg. A hatóság és a bíróságok nem adták indokát annak, miért tekintették ők másként a 120 milliós beruházást, arra sem jogszabályi alátámasztást, sem logikus jogértelmezést nem vezettek elő. Panaszos továbbra is fenntartja, hogy az Szjtva. szabályai nem voltak megszorítóak ezen a téren, további szabályozásról pedig nincs tudomása, amely irányadó lett volna, és a hatósági döntéseket és bírósági ítéleteket elnézve az eljáró szervek sem vontak be további jogi háttérrel az ügy megítélésébe.

64. Sommázva tehát az eddig elmondottakat, Panaszos strasbourgi mérce szerint büntető jellegű ügyében téves és indokolást nélkülöző, önkényes jogértelmezés történt, amely számára kirívóan súlyos következményeket von maga után, és amely a fent kifejtettekre tekintettel sérti a tisztességes eljárás követelményét, annak több részelemét, így a nem önkényes döntéshez való jogot és az indokolt döntéshez való jogot is. A jogsérelem kulcsa summázva: az események idején hatályos Szjtva. nem tartalmazott szabályt arra nézve, hogy az ingatlan-ráépítés költségei miként kezelendők adójogi szempontból. Fontos rögzíteni, hogy a 2007-es törvényszöveg azt sem mondta, hogy a ráépítés értéknövelő lenne, ahogy azt sem, hogy megszerzésnek minősül – egyszerűen nem rendelkezett erről a kérdéssel. Ebből kifolyólag tehát jogértelmezéssel kellett megítélnie mind az eljáró hatóságnak mind pedig a bírói fórumoknak, hogy Panaszos eljárása összhangban állt-e a törvényi előírásokkal. Jogértelmezésről azonban csak alapos indokkal ellátott határozat és ítélet esetén beszélhetnénk, ahol a hatóság és a bíróság döntése mellett érveket is felsorakoztat, a jogszabályi háttér megjelölésével. Ez az értelmezés nem történt meg a maga teljességében, mi több, mivel a bíróságok és a hatóság érvelés nélkül ítélte értéknövekedésnek az ráépítést, amelyet egyébként az eljárás lefolytatásának idejében hatályos törvény már maga is megszerzésnek minősített, *contra legem* és önkényes döntéseket hoztak.

65. Mivel az ügy büntető jellegűnek minődül, a garanciális elemek hiánya még súlyosabb jogsérelmet eredményez Panaszos számára, az indokolás nélküli, önkényes, és az *in dubio pro reo* elvének analóg alkalmazását teljesen kizáró eljárás mind hatósági, mind pedig bírósági szinten sérti a Panaszos tisztességes eljáráshoz való jogát, tehát az Alaptörvény XXIV. és XXVII. cikkébe, továbbá az Egyezmény 6. Cikkébe ütközik.

III. Kérelem

Összegezve a fentebb részletesen kifejtett indokaimat, a megtámadott kúriai ítélet, a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számú ítélete, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2889244467 iktatószámú másodfokú határozat és a NAV 3051784392 számú elsőfokú határozata sérti az Alaptörvény XXIV. cikkében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot és a XXVIII. cikkében biztosított tisztességes eljáráshoz való jogot, mert az eljáró bíróságok [és az Adóhatóság] ítéletében elmulasztotta alkotmányos indokolási kötelezettségét.

Tisztelt Alkotmánybíróság, a beadványban részletesen kifejtett indokok alapján kérem, hogy a Kúria Kfv.I.35.364/2016/4. számon hozott ítéletét, valamint a Kúria eljárását megelőző eljárásban a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számú ítéletét, valamint ezen bírósági eljárásra okot adó NAV eljárásban a NAV 2889244467 iktatószámú másodfokú határozatát, valamint a NAV 3051784392 számú elsőfokú határozatát, mint alaptörvény-ellenes bírói és közigazgatási döntéseket semmisítse meg.

Kérem továbbá, hogy a tisztelt Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.I.35.364/2016/4. számon hozott ítélete és a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 3.K.32.664/2015/15. számú ítélete végrehajtásának felfüggesztésére hívja fel az említett bíróságokat az Abtv. 61. § (1) bekezdésének b) pontja alapján.

Kelt: Budapest, 2017. január 9.

Tisztelettel,

A Panaszos képviselőjében:

dr. Karsai Dániel
ügyvéd
Karsai Dániel Ügyvédi Iroda
1056 Budapest, Nyáry Pál u. 10.

.....
Karsai Dániel Ügyvédi Iroda
dr. Karsai Dániel András
ügyvéd