

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/01680-2/2019
Érkezett:	2019 DEC 03.
Példány:	1
Melléklet:	9 db
Kezelőiroda:	<i>eli</i>

Budapest, 2019.11.28.

Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
7621 Pécs, Jókai u. 10.

útján

Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti u. 35-45.

**SZILÁGYI
ASZMANN
& PARTNER**

Dr. Szilágyi Zoltán
Dr. Aszmann Róbert

Tárgy: Hiánypótlás és kiegészítés a IV/1680-1/2019. ügyszámú alkotmányjogi panaszhoz

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott

[redacted] Panaszos (a továbbiakban: Panaszos vagy Indítványozó), az F/1. sz. alatt mellékletben csatolt ügyvédi meghatalmazással igazolt jogi képviselőm, a Szilágyi, Aszmann és Társa Ügyvédi Iroda ([redacted])

[redacted] útján a Tisztelt Alkotmánybíróság előtt IV/1680-1/2019. ügyszámon folyamatban lévő alkotmányjogi panaszjelzőm kapcsán az Tisztelt Alkotmánybíróság Főtitkára 2019.10.22-én kelt kiegészítés és hiánypótlás iránti felhívásában foglaltak szerint, illetve az abban és az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) vonatkozó 55. § (3) bek. szerinti határidőben az alábbi

kiegészítést / hiánypótlást

terjesztem elő.

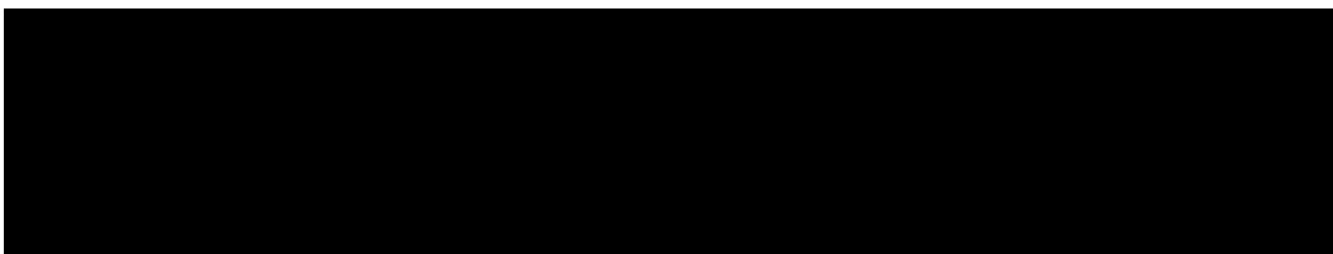
Figyelemmel a Tisztelt Alkotmánybíróság fentnevezett hiánypótlási felhívásában közölt hibákra és hiányosságokra, az Abtv. 55. § (3) bek. szerinti hiánypótlási kötelezettségének Indítványozó olyan formában tesz eleget, hogy az eljárás megindításakor benyújtott panaszbeadványával a jelen beadványt egységes szerkezetbe foglalja és kiegészíti, az indítvány befogadhatósága érdekében teljesítendő formai és tartalmi követelményeknek való megfelelés érdekében, figyelemmel a Tisztelt Alkotmánybíróság honlapján közzétett, az Abtv. 27. §-ra alapított alkotmányjogi panasz indítványminta szerkezeti felépítésére és tartalmára is. Emellett a Panaszos a Tisztelt Alkotmánybírósághoz 2019.10.18-án beérkezett beadványának tartalmát teljes egészében fenn kívánja tartani.

Alkotmánybíróság

Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
útján

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Az Abtv. 27. § alapján az alábbi



alkotmányjogi panasz

terjesztem elő.

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az Abtv. 43. § (1) bek. alapján állapítsa meg a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.080/2019/8. számú ítélete, valamint a Pécsi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság 5.K.27.192/2018/14. számú ítélete, továbbá ezek kapcsán és az Abtv. 43. § (4) bek. alapján a Nemzeti Adó és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 2234033226/2018. számú határozata alaptörvény-ellenességét és azokat az hivatkozott törvényi rendelkezések alapján semmisítse meg.

Kérelmem indoklásaként az alábbiakat adom elő:

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése

- A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Somogy Megyei Adóigazgatósága Panaszosnál a 2007-2010 adóévekre vonatkozóan személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemeket, illetve 2007-2009 adóévekre vonatkozóan a magánszemélyek különadója adónemet érintően bevallások utólagos ellenőrzését végezte.
- Panaszosnak a nevezett elsőfokú határozattal szemben előterjesztett fellebbezése folytán a másodfokú adóhatóság az elsőfokú határozatot megsemmisítette és új eljárás lefolytatást rendelte el.
- A megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság az ellenőrzés alapján a 3176999196 számú határozatában összesen 19.741.647,- Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbözetet állapított meg Panaszos terhére, továbbá ezzel összefüggésben 10.899.251,- Ft adóbírságot és 7.061.927,- Ft késedelmi pótlékot. E megállapítások ekkor már csupán a 2008-2010 adóévekre vonatkoztak, a 2007-es adóévre az adóhatóság elévülés miatt már nem tett megállapítást.
- Panaszos az új eljárásban meghozott fenti határozat ellen ugyancsak fellebbezéssel élt, amelyet az elsőfokú adóhatóság elkésettség címén érdemi vizsgálat nélkül elutasított. Az elutasító végzéssel szemben Felperes által benyújtott fellebbezés szintén nem volt sikeres.
- Panaszos által kezdeményezett nemperes eljárás keretében a Kaposvári Közigazgatási és Munkügyi Bíróság a felperesi kérelemnek helyt adott és a fellebbezést határidőben beérkezettnek minősítette, melyet az adóhatóságnak másodfokon el kellett bírálnia.
- A másodfokú adóhatóság az elsőfokú határozatot az általa 2016.08.08-én kiadmányozott, 2060542172/2016. számon iktatott másodfokú határozatával (a továbbiakban: Alaphatározat) akként változtatta meg, hogy abból elévülés címén a 2008-2009 évekre megállapított adóhiányokat és egyéb jogkövetkezményeket törölte, de fenntartotta a 2010. évre Felperes terhére személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben mindösszesen megállapított 4.113.721,- Ft összegű adóhiány, 3.085.290,- Ft összegű adóbírság, valamint 1.287.285,- Ft összegű késedelmi pótlékra vonatkozó döntését.
- Fenti határozattal szemben a Panaszos keresetet terjesztett elő a Kaposvári Közigazgatási és Munkügyi Bíróságnál 2016.09.09. napján, mely bíróság a 2017.10.19. napján kelt, 1.K.27.160/2017/12/II. sz. ítéletében (a továbbiakban: Semmisségi Ítélet) megállapította az érintett határozat, azaz az Alaphatározat semmisségét, a határozat kiadmányozása körében elkövetett súlyos jogszabálysértés miatt, és új eljárás lefolytatására kötelezte az adóhatóságot.
- Az előző pont szerinti új és megismételt eljárásban a NAV meghozta a 2234033226/2018. iktatószámú, 2018.02.18. napján kelt másodfokú határozatát (a továbbiakban: Új Másodfokú Határozat), amely a kiadmányozás tekintetében mutatkozó hiányosság orvoslása mellett az Alaphatározattal megegyező álláspontra helyezkedett, az adómegállapításhoz való jog elévülésének kérdésében a Semmisségi Ítélet kapcsán semmilyen jogkövetkezményt nem érvényesített, illetve következtetést nem vont le.

- Panaszos az Új Másodfokú Határozattal szemben a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz fordult 2018.03.14. napján kelt keresetével, nevezett határozat bírósági felülvizsgálatát kezdeményezve. A Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 2018.10.24. napján kelt, 5.K.27.192/2018/14. iktatószámú ítéletben (a továbbiakban: Ítélet) a keresetet elutasította és kötelezte Felperest 246.800,- Ft feljegyzett eljárás illeték, továbbá 205.686,- Ft perköltség megfizetésére.
- Az Ítélettel szemben Panaszos felülvizsgálati kérelmet nyújtott be a Kúriához 2019.01.10-én. A Kúria a Kfv.I.35.080/2019/8. számú, 2019.05.23-án kelt ítéletével a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.27.192/2018/14. számú ítéletét hatályában fenntartotta, kötelezve a Panaszost, hogy fizessen meg 150.000,- Ft perköltség, valamint 411.400,- Ft eljárás illetéket.

b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Ahogy ez a fenti pertörténetből is megállapítható, Panaszos az adóhatósági vizsgálat közigazgatási eljárása, majd az azt követő bírósági eljárások során minden jogorvoslati lehetőséget kimerített, további jogorvoslati lehetőségek számára nem biztosítottak. Az ügyben nincs folyamatban felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt, az ügyben perújítást, illetve jogorvoslatot a törvényesség érdekében nem kezdeményezett a Panaszos, illetve ilyenek nincsenek folyamatban. Az ügyben jelenleg nincs folyamatban semminemű jogorvoslati eljárás.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

Nyilatkozik arról a Panaszos, hogy az alkotmányjogi panasz iránti indítvány benyújtásakor az Abtv. 30. § (1) bekezdésében biztosított 60 napos határidő megtartásra került. A Kúria vitatott ítéltét meghatalmazott jogi képviselőm, a Szilágyi, Aszmann és Társa Ügyvédi Iroda cégkapujára kézbesítette a Kúria (illetve az elsőfokú bíróság) 2019.07.31. napján elektronikus úton, így azt onnan e napon vettem át. Hiánypótlási felhívásában a Tisztelt Alkotmánybíróság a beadvány elkésztéséről nem tett említést.

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

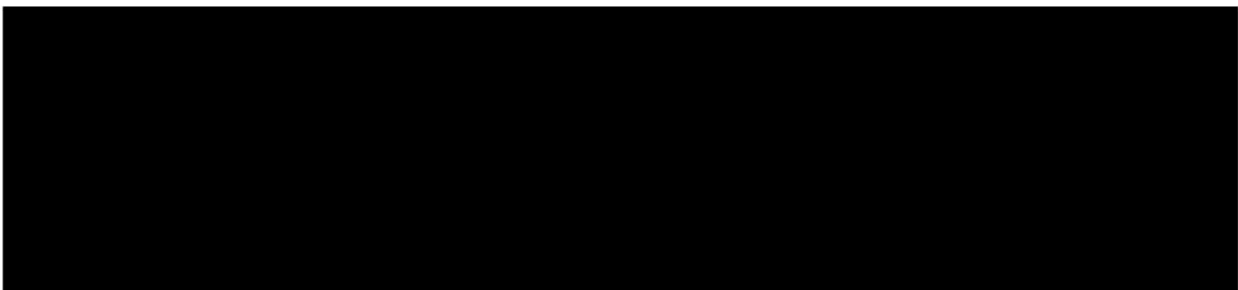
Ahogy ez a pertörténetnél hivatkozott adatokból, továbbá a mellékelten csatolt ítéletekből is megállapítható, a panasz tárgyát képező ítéletekkel érintett bírósági eljárásokban felperesként vett részt az Indítványozó. A Tisztelt Alkotmánybíróság gyakorlata szerint polgári, jelen esetben közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatára irányuló és a Kúria előtti felülvizsgálati eljárásokban a felperes, mint fél érintettsége nem kíván külön bizonyítást, így kéri az Indítványozó, hogy érintettségét ez alapján a Tisztelt Alkotmánybíróság elfogadni szíveskedjen.

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

Az Abtv. 29. § szerint az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadja be. Erre tekintettel a Panaszos az egyes hivatkozási pontjaival kapcsolatban alább, az érdemi indokolásában, az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése és a megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása kapcsán hivatkozik – indokolása részeként – a fent idézett két vagylagos lehetőségre.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

Panaszos az alábbiakban hivatkozási pontoként kívánja megadni az alaptörvény-ellenesség indokolását, megjelölni az Alaptörvény megsértett rendelkezéseit és bemutatni, hogy az alapjogsérelem a bírói



döntést minként befolyásolta érdemben vagy, hogy a felmerült kérdés miért alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés.

I. A bíróság által megállapított semmisségnek az adó megállapításhoz való jog elévülése nyugvására gyakorolt hatása és ennek értelmezése

A Kaposvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 2017.10.19. napján kelt ítéletében (a Semmisségi Ítéletben) megállapította a 2060542172/2016. számú másodfokú NAV határozat (tehát az Alaphatározat) semmisségét, a kiadmányozás kérdéskörében elkövetett súlyos jogszabálysértésre figyelemmel.

Ennek kapcsán vált szükségessé a pertörténet szerint a későbbiekben az, hogy a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, illetve ezt követően a Kúria értelmezze az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) vonatkozó 164. § (5) bekezdését (mely szerint, ha az adóhatóság határozatát a bíróság felülvizsgálja, a másodfokú adóhatósági határozat jogerőre emelkedésétől a bíróság határozatának jogerőre emelkedéséig, felülvizsgálati kérelem esetén a felülvizsgálati kérelem elbírálásáig az adó megállapításához való jog elévülése nyugszik) és a semmisség jogintézményének összefüggését és egymásra hatását.

Alábbiakban a Panaszos a Tisztelt Alkotmánybíróság részére idézi a Kúriához benyújtott **felülvizsgálati kérelme vonatkozó rendelkezéseit** a kérdéssel kapcsolatos álláspontja ismertetése céljából, majd ezt követően röviden ismerteti **a Kúria** felülvizsgálati eljárás során hozott és a jelen alkotmányjogi panasszal érintett ítélete **indokolásának** vonatkozó részét.

2.1. *A fenti 1.7. pontban írt Semmisségi Ítélet az Alaphatározat semmisségét azért állapította meg, mert a másodfokú adóhatóság határozatából a tényleges kiadmányozó kiléte nem tűnt ki, az irat sem személyét, sem beosztását nem nevesítette, a személy aláírása olvashatatlan volt, így a határozat nem felelt meg a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: Ket.) 72. § (1) bekezdés f) és g) pontjaiban foglalt rendelkezéseknek.*

A Semmisségi Ítélet kimondja, hogy: „Egyértelműen rögzíthető, hogy a Ket 72. § (1) bekezdés f) illetve g) pontjában foglalt alaki követelményeknek az alperesi határozat nem felel meg, így a kiadmányozási jog átengedése és annak gyakorlása is jogszabálysértő volt. A nem jogszabályszerűen átengedett kiadmányozás felveti a hatáskör átruházás és az elvonás lehetőségét is, amelyet a Ket tilalmaz.” (10. oldal 1. bekezdés). Ugyancsak rögzítette a bíróság, hogy „...a semmisség olyan súlyú jogszabálysértés, ami azzal a következménnyel jár, hogy a határozat joghatás kiváltására teljes mértékben alkalmatlan, így az ügy érdemének felülvizsgálata nem lehetséges.” (10. oldal 6. bekezdés).

Látható tehát, hogy a bíróság a hatályon kívül helyezett Alaphatározatnak nem csupán egyszerű alaki hibáját állapította meg, hanem azt teljes egészében – a kiadására visszamenőleges időbeli hatállyal – semmisítette meg, így azon joghatásokat, amelyek az ítéletig bekövetkeztek, szintén semmisnek kell tekinteni, illetve helyre kell állítani a semmis határozat kiadását megelőző állapotot. Felperes olvasatában a semmisség, mint jogi kategória azt jelenti, illetve azt eredményezi, hogy az érintett aktus vagy egyéb közhatalmi rendelkezés (a jelen esetben egy másodfokú közigazgatási határozat) nem válthat ki joghatásokat, tehát senkit nem jogosíthat és nem is kötelezhet semmire, azaz nem érintheti semmilyen jogalany jogi helyzetét, abban változást nem idézhet elő. A bíróság épp azért utasította új másodfokú határozat meghozatalára (a megismételt másodfokú hatósági eljárás alapján) az adóhatóságot, mert ítélete alapján a megsemmisített határozatot úgy kell kezelni, mint nem is létezne. A nem létező közigazgatási

aktus pedig joghatás (pl. az adómegállapításhoz való jog élévülése nyugvásának) kiváltására nem lehet alkalmas.

- 2.2. *Egységes megítélés szerint minden (egyedi vagy normatív) közigazgatási aktus - a legalitás elve miatt - alá van vetve egy bizonyos formakényszernek. A közigazgatási aktusokat meghatározott eljárási rendben meghatározott formában kell megalkotni. Az eljárási szabályok célja egyedi hatósági aktusok esetén legalább kettős: garanciák biztosítása a közhatalmi eljárással érintettek számára, másrészt a közigazgatási hatóság számára a tényállás felderítése rendjének jogszabályi rögzítése. A Ket. 1. § (1) bekezdése értelmében a közigazgatási hatóság az eljárása során köteles megtartani és másokkal is megtartatni a jogszabályok rendelkezéseit, amely alapelv a közigazgatási hatósági jogkör joghoz kötöttségét, másképpen az említett legalitás elvét fogalmazza meg. A közigazgatási hatóság eljárása akkor törvényes, ha az aktuskibocsátás során a jogszabályokban meghatározott eljárási rendet betartja.*
- 2.3. *A semmisségi esetek - szabály szerint - ex lege orvosolhatatlan eljárási szabálysértések. Egy döntéshez a semmisség jogkövetkezményét akkor indokolt rendelni, ha nem lehet mérlegelni azt, hogy az eljárási szabályszegéshez fűződő jogkövetkezmények mellőzéséhez esetleg jelentősebb (alkotmányos) érdek fűződhet, mint azok levonásához. Az eljárási szabályszegésnek itt csak az aktus megsemmisítése lehet a jogkövetkezménye. A semmis közigazgatási aktus esetében az aktus tehát törvény-, vagy alkotmányellenesen létrejött ugyan, de oly mértékű fogyatékoságban szenved, hogy megsemmisítése esetén olyannak tekintendő, mintha létre sem jött volna, vagyis visszamenőlegesen ki kell iktatni a jogrendből az ahhoz fűződő valamennyi joghatásával együtt.*
- Mindebből a logikai szálból az következik, hogy a semmis döntésen alapuló jogok és kötelezettségek megilletik, illetve terhelik a jogosultat, illetve a kötelezetett, mindaddig, amíg a megfelelően lefolytatott eljárásban az érvénytelenség megállapítására és a semmis döntés megsemmisítésére sor nem kerül. A közigazgatási döntésekkel szemben ugyanis a törvényesség vélelme érvényesül. Mindaddig, amíg az adott közigazgatási aktus érvénytelenségét meg nem állapítják, az egyedi közigazgatási döntésből fakadó jogok és kötelezettségek kikényszeríthetők. A semmis döntés megsemmisítése a Ket. rendszerében mindig ex tunc hatályú (tehát nem ex nunc vagy pro futuro hatályú). A visszamenőlegesség indoka, hogy az érvénytelenség kiküszöbölhetetlen, vagyis érvényesen nem jöhetett volna létre a döntés, ahhoz a kibocsátásától kezdve nem fűződhetett volna joghatás, és egyetlen módja a hiba orvoslásának a döntés megsemmisítése.*
- 2.4. *Az ügyben alkalmazandó, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) vonatkozó 164. § (5) bekezdése szerint, ha az adóhatóság határozatát a bíróság felülvizsgálja, a másodfokú adóhatósági határozat jogerőre emelkedésétől a bíróság határozatának jogerőre emelkedéséig, felülvizsgálati kérelem esetén a felülvizsgálati kérelem elbírálásáig az adó megállapításához való jog élévülése nyugszik.*
- 2.5. *Az Art. fenti rendelkezése az élévülés nyugvását arra az esetre köti ki, amennyiben az adóhatóság határozatát a bíróság felülvizsgálja, amire az alapul fekvő esetben a felek egybehangzó nyilatkozata alapján sor került. Ilyenkor a fenti szabály szerint az élévülés nyugvásának kezdő időpontja az adóhatósági határozat jogerőre emelkedése. A vonatkozó rendelkezés szerint a másodfokú adóhatósági határozattal szemben fellebbezésnek helye nincs, így az az adózóval való közléssel, tehát jelen esetben a részére történt postai kézbesítéssel lett volna jogerős.*
- 2.6. *Az Alperes védiratában a fentiek kapcsán kifejtette, hogy az Art. idézett rendelkezése egy olyan kógens szabályt fogalmaz meg, amely az ügy kimenetelére vonatkozóan semmilyen kivételt nem enged, így tehát bármely okból, bármilyen eredménnyel is zárulna a peres eljárás (adott esetben tehát a semmisség megállapításával is), az adóhatóság adómegállapításhoz való joga*

tekintetében mindenképpen beállna a nyugvás. Hangsúlyozta az Alperes, hogy a döntés semmissége (ahogyan azt az alapul fekvő ügyben a bíróság ki is mondta), a határozat jogerejének semmisségét nem vonja maga után. Rögzíteni kívánta az Alperes, hogy „nem vonható le olyan következtetés, hogy a jogerős határozat semmisségének kimondásával az eredeti jogerő nem állt be, és a keresetindításhoz fűződő jogkövetkezmények az elévülésre emiatt nem hatnának ki.” (Alperes védírata, 4. oldal utolsó bekezdése, 5. oldal 1. és 4. bekezdései).

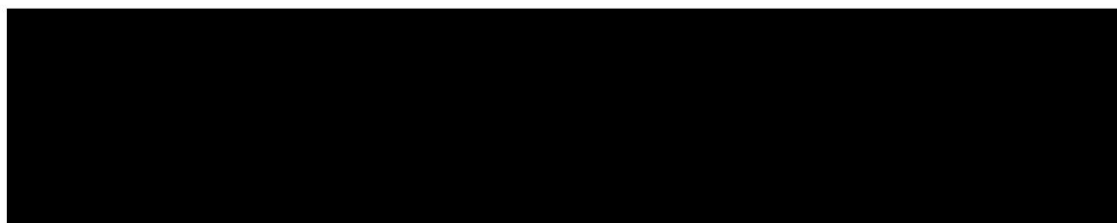
Felperes a fenti rövid alperesi érvelés kapcsán csupán annyit kíván rögzíteni, hogy az idézett okfejtést zavarosnak, önellentmondásosnak, értelmezhetetlennek és mind ezekből kifolyólag jogszabálysértőnek tartja.

A másodfokú határozat kézbesítésével ugyan beáll a határozat adózóval való közlésének következményeként a jogerő, ez azonban utólag, a bíróság semmisséget megállapító ítéletével el is enyészik ismét. A jogerő és annak az elévülés nyugvására gyakorolt jogkövetkezményei tehát csak ideiglenesen értelmezhetőek, mégpedig a semmisség kimondásáig, etől fogva jogerőről nem lehet szó, hiszen a hatályon kívül helyezés következtében nincs olyan aktus, aminek jogerőt lehetne tulajdonítani. Amennyiben az adóhatóság meg is állapította volna a később semmisnek nyilvánított határozata jogerejét és levonta volna ennek következményeit az elévülés nyugvása tekintetében, ezt a következtetését revideálnia kellett volna a Semmisségi Ítélet rendelkezéseinek fényében. A NAV tehát joggal gondolhatta azt, hogy az elévülés nyugszik, azonban csupán a Semmisségi Ítélet meghozataláig, ebben az időpontban ugyanis – a rá is kötelező érvényű ítéleti rendelkezés nyomán – megváltoztatva korábbi álláspontját, észlelnie kellett volna, hogy az elévülés nyugvásának hiánya miatt az adómegállapításhoz való joga a 2010-es adóév vonatkozásában is elévült.

Felperes ismételten hangsúlyozni kívánja, hogy értelmetlennek tartja az Alperes által a határozat jogerejének fennmaradásával kapcsolatban kifejtett álláspontját és nem ismer olyan jogszabályt vagy eseti bírósági döntést, amely hasonló jogintézmény értelmezését vagy létezését akár csak körvonalazta volna. Felperes ugyanakkor fel kívánja hívni egy szélsőséges elméleti példa nyomán a Tisztelt Kúria figyelmét arra, hogy az Alperes által életre hívott új jogintézmény milyen szélsőséges gyakorlati kihatással is járhatna. Feltételezve, de meg nem engedve tehát, hogy az adóhatóság olyan másodfokú határozatot hozna, amely a Ket. 72. § alapján szükséges valamennyi tartalmi elemet nélkülözi (nem nevezeti meg az eljáró hatóságot, a feleket, az ügy tárgyát, nincs rendelkező része és indokolása sem, illetve nem is írja alá senki szabályosan), azonban a dokumentumot másodfokú határozatnak nevezné, ebben az esetben az adózó érdekében a bíróság az aktus semmisségét csupán jelentősen, adott esetben évekkel később tudná megállapítani. Alperes logikáját követve egy ilyen, gyakorlatilag üres papírlap „jogereje” is fennmaradna a semmisség kimondását követően (hiszen a másodfokú határozat a közléssel már jogerőre emelkedik), így az elévülés folyását gyakorlatilag ez is – adott esetben – évekig gátolná, hiszen az elévülés nyugvásának kiváltására alkalmas lenne.

Alperes érvelése az alapul fekvő ügyben is hasonló eredményre irányul, azzal a nyilvánvaló különbséggel, hogy a jelen esetben a semmisség „csupán” a határozat kiadmányozásának szabálytalansága miatt, nem pedig valamennyi tartalmi elem hiánya miatt állott fenn. Az adóhatóság tehát ragaszkodik ahhoz, hogy szabálytalan, semmis döntése is pont ugyanolyan joghatást fejt ki az elévülés nyugvása tekintetében, mintha a közigazgatási aktusa teljesen jogszerű lenne, így ebben a tekintetben a szabályos és a semmis aktus az alperesi megítélés szerint joghatásában azonos.

- 2.7. Érthetetlen módon az Ítéletben a bíróság mintha tudomást sem kívánt volna venni az alapügy legfontosabb kérdéséről, nevezetesen arról, hogy az adómegállapításhoz való jog elévült-e vagy sem. Az Ítélet (8. oldal utolsó bekezdés, illetve a 9. oldal 1. bekezdés) beírta azzal, hogy



megállapította, hogy a Felperes ilyen irányú hivatkozásai tévesek, majd idézte az Art. néhány rendelkezését. Nincs azonban az Ítélet indokolásában magyarázat arra, hogy milyen okból téves a felperesi érvelés. Különösen érthetetlen a bíróság mulasztása arra tekintettel, hogy mindkét fél kifejtette a kérdés kapcsán álláspontját, továbbá arra, hogy az elévülés megállapíthatósága esetén a bíróságnak az Új Másodfokú Határozatot az adóhatóság új eljárásra utasítása mellett hatályon kívül kellett volna helyeznie. Ennek ellenére a bíróság rögzítette az Ítéletben, hogy a 2010-es adóévre megállapított adóhiány a bírósági eljárás következtében az elévülés nyugvásának 448 napi tartamát figyelembe véve a 2017. július hó 1. napja helyett csak 2018. szeptember hó 21. napján évül el, így tehát az Új Másodfokú Határozatot ebből a szempontból nem jogszabálysértő.

- 2.8. A Semmisségi Ítélet jogi érvelése és rendelkezése egyezik a T. Kúria Kfv.I.35.282/2016/6. számú eseti döntésével, így annak helyességét a felek egyike sem kérdőjelezte meg a bírósági eljárás során. Felperes álláspontja szerint ugyanakkor a 2017.07.01. napján kétséget kizáróan bekövetkezett elévülés figyelmen kívül hagyása súlyos jogszabálysértést jelent, hiszen a bíróság egyszerűen elmulasztotta levonni a megállapított semmisség jogkövetkezményeit, továbbá elmulasztotta megadni az Ítélet indokolásában az ilyen mulasztása indokát is. Hiszen nyilvánvaló, hogy a kérdés súlyához mérten az Ítélet arra vonatkozóan gyakorlatilag egyáltalán nem tartalmaz indokolást.

Az érvénytelenség jogkövetkezményeiről szóló, a Legfelsőbb Bíróság Polgári Kollégiumának 1/2010. (VI. 28.) PK véleménye 2. pontja kimondja, hogy „Az érvénytelenség általános jogkövetkezménye az, hogy az ilyen ügyletre nem lehet jogot alapítani, vagyis a felek által célzott joghatások nem érhetők el. Ez az a jogkövetkezmény, amelyet semmisség esetén a bíróságnak hivatalból kell alkalmaznia, illetve amelyre - ha törvény kivételt nem tesz - bárki határidő nélkül hivatkozhat.” Az idézett vélemény szerint az ilyen ügyletnek nincs kötelelemkeletkeztető hatálya, az ilyen szerződés joghatás kiváltására alkalmatlan. Ugyan az idézett jogforrás tisztán polgári jogi ügyletek, szerződések vonatkozásában ad iránymutatást, az érvénytelenség, illetve semmisség kategóriák tartalmát és jogkövetkezményeit tekintve azonban nincs különbség a közigazgatási aktusok tekintetében sem, vagyis a semmis aktusnak joghatása (pl. az elévülés nyugvásának kiváltása) nem lehet.

- 2.9. A fentiek alapján, illetve azzal, hogy a bíróság nem állapította meg az adóhatóság adómegállapításhoz való jogának elévülését, Felperes álláspontja szerint a bíróság helytelenül alkalmazta és ezáltal megsértette az **Art. 164. § (1) bekezdését**, mely kimondja, hogy az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.

A semmisség következtében az elévülés nyugvására vonatkozó szabály helytelen alkalmazásával a bíróság ugyancsak megsértette az **Art. fent már idézett 164. § (5) bekezdését**.

Figyelemmel arra, hogy az alapul fekvő ügyben a bíróságnak meg kellett volna állapítania, hogy az Új Másodfokú Határozat a fenti indokolás nyomán jogszabálysértő, a bíróság megsértette a **Kp. 89. § (1) bekezdésének a) pontját**, mely szerint, ha a bíróság a jogsértést - a kereset alapján vagy hivatalból - megállapítja, a közigazgatási cselekményt megváltoztatja, megsemmisíti vagy hatályon kívül helyezi.

Ugyan csak közvetetten, de ugyancsak megsértette a bíróság a **Kp. 85. § (3) bek. a) pontjának** rendelkezését is, hiszen e szerint a bíróság hivatalból veszi figyelembe a vitatott közigazgatási cselekmény semmisségi vagy törvényben meghatározott más érvénytelenségi okát. Ugyan maga a semmisség Alaphatározat tekintetében való fennállása nem került el a bíróság figyelmét, annak

tényleges figyelembe vételét mégis elmulasztotta, hiszen teljes mértékben helytelenül vette figyelembe a semmisségnek az elévülés nyugvására gyakorolt hatását, így jogszabálysértő módon ítélte meg a felülvizsgálat tárgyát képező Új Másodfokú Határozat jogszerűségét is.

- 2.10. Fentiek alapján kéri a Felperes, hogy a T. Kúria a jelen felülvizsgálati kérelem befogadásáról a Kp. vonatkozó 118. § (1) bek. alapján határozni szíveskedjen, figyelemmel arra, hogy a felvetett kérdésekben meghozott egyértelmű döntés a semmisség jogkövetkezményeinek, illetve az elévülés jogintézményének egységes alkalmazása szempontjából elengedhetetlen.

A jelen ügy kapcsán elvi éssel tisztázható, hogy pontosan hogyan alakulnak a már megállapított semmisség jogkövetkezményei és hogy miként érintheti ez az adóhatósági adómegállapítási jog elévülésének nyugvását. Figyelemmel arra, hogy Felperes legjobb tudomása szerint nem született még olyan eseti döntés, amely e kérdéseket megnyugtatóan tisztázná, a jogbiztonság, de a joggyakorlat egységének, illetve továbbfejlesztésének biztosítása érdekében is szükséges a T. Kúria mihamarabbi érdemi döntése. Hangsúlyozza emellett a Felperes, hogy álláspontja szerint a fenti nyitott kérdések megválaszolása társadalmi szintű jelentőséggel bír, továbbá, hogy – figyelemmel az adóhatóság követelésének nagyságrendjére – az számára különleges súllyal bír.

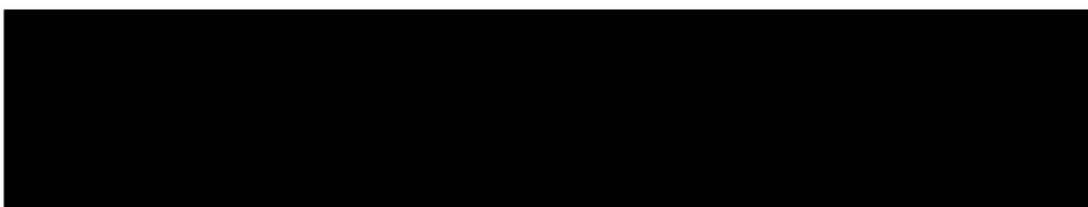
- 2.11. Fenti részletes indokolás alapján, mivel álláspontja szerint az Ítélet az ügy érdemére kiható módon jogszabálysértő, kéri a Felperes, hogy a T. Kúria az Ítéletet az alapjául fekvő közigazgatási cselekményre (azaz az Új Másodfokú Határozatra) is kiterjedő hatállyal hatályon kívül helyezni, az Alperest új eljárás lefolytatására kötelezni, továbbá a megismételt eljárás tekintetében utóbbi részére meghatározni szíveskedjen, hogy az adóhatóság adómegállapításhoz való joga a 2010-es év tekintetében is elévült, így a megismételt eljárás során megállapítás nem tehető.

Fenti érveléssel szemben a Kúria az alábbi álláspontra helyezkedett ítéletében:

[25] Az Art. 164.§ (5) bekezdése az elévülés nyugvást arra az esetre szabályozza, ha az adóhatóság határozatát a bíróság felülvizsgálja. Ekkor a másodfokú adóhatósági határozat jogerőre emelkedésétől a bíróság határozatának jogerőre emelkedéséig, felülvizsgálati kérelem esetén a felülvizsgálati kérelem elbírálásáig az adó megállapításához való jog elévülése nyugszik. Az Art. 164.§ (13) bekezdése az elévülési idő meghosszabbításáról rendelkezik, c) pontjában arra az esetre, ha az adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata során a bíróság új eljárás lefolytatását rendeli el.

[26] Az Art. alkalmazásában a „bírósági felülvizsgálat” ténye és nem a végeredménye, nem a bírósági határozat tartalma az, ami lehetővé teszi mind a nyugvást, mind az elévülési idő meghosszabbítását. A „bírósági felülvizsgálat” ennek folytán nem szűkíthető le az adóhatósági határozatban foglaltak érdemi vizsgálatára, az a kereset benyújtásától kezdődően folyik, függetlenül attól, milyen típusú és tartalmú bírósági döntéssel zárul az eljárás. Az Art. szabályai tehát nem adnak lehetőséget a bírósági felülvizsgálatot lezáró határozatok tartalom szerinti megkülönböztetésére. Ennek következtében míg elvi jelleggel az adóhatóság döntései esetében is megállapítható, hogy semmis határozataikhoz joghatás nem fűződhet, addig az adóhatóságnak önmagában a bírósági felülvizsgálat ténye miatt lehetősége van az Art. szerint megadott határidőn belül a joghatás kiváltására alkalmas adóhatósági határozat meghozatalára: az Art. elévülésre és így annak nyugvására vonatkozó szabályai a bírósági felülvizsgálat eredményeként megállapított semmisség esetében sem hagyhatók figyelmen kívül. A felülvizsgálati kérelemben hivatkozott alperesi védírat helyesen közelítette meg a kérdést.

[27] Kétségtelen, hogy az elsőfokú bíróság az elévülés kérdésében nem adott aprólékos indokolást, a jogerős ítélet azonban tartalmazza a Kp. és a Pp. által megkívánt minimális követelményt: az alkalmazott tényállást és az Art. vonatkozó szabályait ütköztette, egzakt következtetést vont le. Álláspontját a megismerhetőséghez szükséges mértékben ismertette, az elévülés kérdésében végső



következtetése helytálló volt. Ez okból nem kerülhetett sor a jogerős ítélet hatályon kívül helyezésére. A nyugvás időtartamát, ehhez képest az elévülés időpontját az elsőfokú bíróság megállapította, ebben a kérdésben azonban nem volt felülvizsgálati kérelem, így azokat a Kúria az elsőfokú bírósággal egyezően fogadta el: 448 napig nyugodott az elévülés, így az adó megállapításához való jog csak az alperesi határozat közlését követően, 2018. szeptember 21-ével évült volna el.

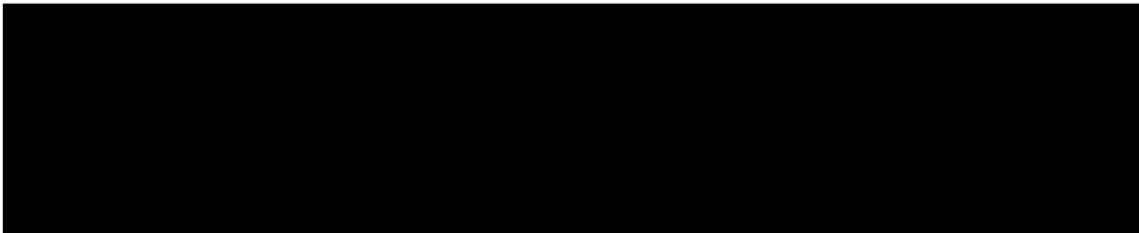
Leegyszerűsítve tehát a kérdést, Panaszos és a Kúria álláspontjai abban térnek el alapvetően egymástól, hogy a semmisség fogalma, illetve jogintézménye mit jelent, illetve ennek kapcsán abban, hogy lehet-e egyáltalán bármilyen joghatást (pl. az elévülés nyugvásának kiváltását) tulajdonítani egy semmis hatósági határozatnak vagy sem.

Panaszos álláspontja – a fent kifejtettekkel egyezően – hogy mivel semmis döntéshez semmilyen joghatás nem fűződhet és úgy kell megítélni az érintett jogi helyzetet, mintha a döntést meg sem hozták volna, az alapul fekvő tényállásban nem volt mi kiváltsa a határozat bírósági felülvizsgálata során az elévülés nyugvását, így az elévülési határidő az adó megállapításához való jog tekintetében nem hosszabbodott meg, aminek hatására a NAV ilyen joga már a 2010-es adóév tekintetében is elévültnek minősült. A Kúria álláspontja ezzel szemben az, hogy a semmisség bírósági megállapítása esetében is mintegy „kiváltódik” - a semmisség megállapítására tekintet nélkül - az elévülés nyugvása és ezzel az elévülési idő meghosszabbodása, tehát csak és kizárólag a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránti kereset bírósági benyújtása lényeges az elévülés nyugvása szempontjából.

A semmisség bírósági megállapítása a felek között nem vitás, míg azonban Panaszos nem tartja lehetségesnek, hogy a semmis hatósági határozathoz jogkövetkezmény fűződjön, addig a Kúria ezzel ellentétes álláspontra helyezkedett. Panaszos a Kúria álláspontján azért nem tartja elfogadhatónak, mert az kikerüli az utólag megállapított semmisség jogkövetkezményeinek visszaható hatályú levonását. A Semmisségi Ítélet a semmisséget az Alaphatározat tekintetében – a dolog természetéből kifolyólag – csak utólag, tehát a határozat közlését és jogerejét követően tudta megállapítani. A semmisség kimondásával a határozatban foglalt minden jogkövetkezmény (mely a felek jogviszonyának tartalmát alakította, pl. adóhiány és bírság kiszabása, stb.) a határozat meghozatalának időpontjára visszaható hatállyal elenyészett, ez a felek között ugyancsak nem volt vitás. Ezzel szemben a Kúria álláspontja azt jelenti, hogy eltérően az adójogi anyagi jogi jogkövetkezményektől, az közigazgatási (adóigazgatási) eljárásjogi jogkövetkezmények (történetesen az elévülés nyugvása) továbbra is változatlanul fennmaradnak, illetve beállnak.

A Kúria indokolásában hivatkozott a közigazgatási határozatok semmisségének megítéléséről szóló 1/2019. Közigazgatási-munkaügyi-polgári jogegységi határozat III.3. pontjára, mely szerint polgári jogi, szerződéses jogviszonyokban a semmisség egy anyagi jogi kategória, amelynek szabályai nem alkalmazhatók a közigazgatási eljárásjog szabályrendszerében, mivel ebben a kontextusban a semmisség jogintézménye más tartalommal bír. A 2019.01.15-én kelt jogegységi határozat a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 2011. évi CLXI. törvény 42. § (1) bek. szerint a bíróságokra a Magyar Közlönyben történő közzététel időpontjától kötelező. A kérdéses jogegységi határozat az Alaptörvény T) cikk (2) bekezdése szerint ugyan nem minősül jogszabálynak és így a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény 2. § (2) bek. szerinti tilalom alá sem esik, ugyanakkor figyelembe kell venni azt, hogy a Semmisségi Ítélet indokolása egyezik a Kúria Kfv.I.35.282/2016/6. sz. eseti döntésének indokolásával, amely viszont ellentétben áll a hivatkozott jogegységi határozat tartalmával a semmisség kérdéskörét érintően. A Kúria korábbi gyakorlatában pedig nincs nyoma a polgári és közigazgatási eljárási jogban a semmisség jogkövetkezményei eltérő meghatározásának. Panaszos az új jogegységi határozat mintegy visszaható hatályú alkalmazását aggályosnak, illetve jogsértőnek tartja.

Az Alaptörvény 28. cikke szerint a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambuluma, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására



irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.

Kéri a Panaszos, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság szíveskedjen értelmezni a semmisség jogintézményének a közigazgatási eljárási jogban érvényes tartalmát, ahogyan az az alapul fekvő tényállásban alkalmazásra került, figyelemmel arra, hogy Panaszos álláspontja szerint a Kúria (a jogegységi határozatban és panaszolt ítéletében megnyilvánuló) jogértelmezése nem vezethető vissza a vonatkozó tételes jogi rendelkezésekre (Art. 164. § (5) bek.), illetve a Kúria jogértelmezése az Alaptörvény 28. cikke követelményeinek sem felel meg.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése (a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjog) szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése (a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjog) szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.

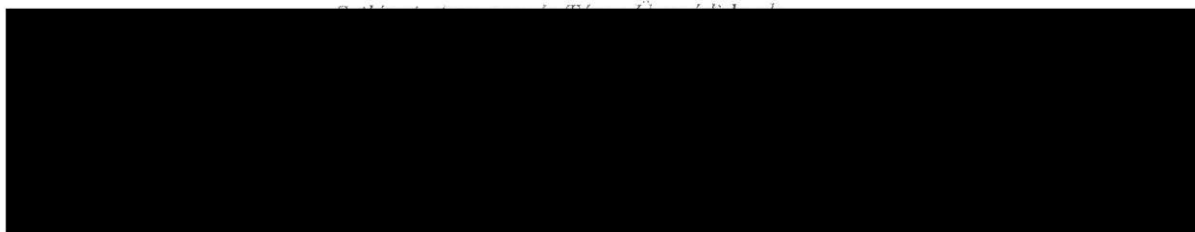
A megsemmisíteni kért két ítélet és az adóhatósági határozat Panaszos álláspontja szerint azért sértik a (fent idézettek szerint) a Panaszos tisztességes hatósági eljáráshoz, illetve tisztességes bírósági eljáráshoz való Alaptörvényben biztosított alapjogát, mert az érintett hatóság (NAV), illetve bíróságok (Pécsi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság és a Kúria) a semmisség olyan tartalmú fogalmát tették magukévá, amely tartalom a tételes jogi rendelkezésekből nem vezethető le (eltérő tartalmú semmisségfogalom polgári és közigazgatási eljárási területeken). Nem felel meg továbbá a bíróságok jogértelmezésre az Alaptörvény 28. cikke rendelkezéseinek, amely ugyancsak alapjogi sérelmet eredményez panaszosnál, továbbá áttételesen ugyancsak a tisztességes bírósági eljáráshoz való panaszosi alapjog sérelméhez vezet.

A tisztességes eljáráshoz való jog (legyen az hatósági vagy bírósági eljárásban) csak abban az esetben érvényesülhet, ha az eljáró közigazgatási hatóságok és bíróságok betartják és alkalmazzák a vonatkozó tételes jogi szabályokat, tehát ahhoz kötötten járnak el, attól jogértelmezésükben sem térhetnek el. Jelen eljárásban az Art. 164. § (5) bek. értelmezése tekintetében ez a követelmény nem valósult meg, a semmisségfogalom eltérő értelmezése nem felel meg az Alaptörvény 28. cikk értelmezési szabályának és a két eltérő tartalmú semmisség fogalom párhuzamos létezése jogbizonytalanságot okoz. Az ilyen eljárás nem felel meg a tisztességesség követelményének, amely legalitás elve (jogszabályokhoz kötöttség) érvényesülését feltételezné.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek. szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

Figyelemmel arra, hogy közigazgatási hatósági szakban, a kétfokú adóigazgatási eljárásban a másodfokú adóhatósági eljárásnak, továbbá a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatának, illetve rendkívüli jogorvoslati eljárásaként a Kúria előtti felülvizsgálati eljárásnak kifejezetten jogorvoslati funkciója van az eljárás alá vont személy jogai vagy jogos érdekei szempontjából, Panaszos álláspontja szerint az Alaptörvény fenti rendelkezésében biztosított, jogorvoslathoz való alapvető joga is sérült az eljárások során.

Jogorvoslathoz való joga azért szenvedett sérelmet, mert a másodfokú hatóság és a bíróságok eljárásai az illetékes szervek által elkövetett jogszabálysértések miatt a rendeltetésük szerinti jogorvoslati



funkciójukat nem tudták betölteni, hiszen ez a korábbi jogszabálysértések feltárását és orvosolását kívánta volna meg, ami nyilvánvalóan elmaradt.

A fent idézett alaptörvényi rendelkezések, mind a XXIV. cikk (1) bekezdése (a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjog), mind pedig a XXVIII. cikk (1) bekezdése (a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjog) esetén előírják a vonatkozó eljárások ésszerű határidőn belül való lezárásának követelményét.

Panaszos álláspontja szerint az alapul fekvő hatósági, majd az ezt követő bírósági eljárások tekintetében az eltelt majdnem egy évtized nem felel meg e követelménynek. Panaszos alapjogi sérelmét az okozta e vonatkozásban, hogy rendkívül hosszú ideig, egészen a Kúria ítéletének kézbesítéséig nem talált megnyugvást, mivel az adóhatóság – álláspontja szerint jogtalan – megállapítása és annak egzisztenciális következményei mindvégig a feje felett lebegtek. Panaszos életkorát figyelembe véve, ez a hosszú ideig fennálló, masszív stressz az egészségi állapotára és idegrendszerére is negatív hatást gyakorolt.

A jelen alkotmányjogi panaszra irányadó, az Abtv. 29. § szerinti két vagylagos befogadási feltétel közül a fent kifejtettek alapján a Panaszos mindkét feltétel alapján kéri a jelen panasz befogadását és érdemi elbírálását.

Panaszos álláspontja szerint látható és bizonyított, hogy az érintett bíróságok olyan jogértelmezés alapján hozták meg a támadott döntéseiket, amely a vonatkozó tételes joggal és az alaptörvény jogértelmezési rendelkezésével nem összeegyeztethető. Az elévülés, mint jogintézmény tartalma alaptörvényellenes meghatározása nyilvánvalóan alapjaiban befolyásolta a bírói döntések tartalmát, mivel azok lényegében előbbin alapulnak, a döntésekre gyakorolt érdemi befolyás tehát megállapítható. Mindemellett említést kell tenni az elévülés kérdése értelmezésének alapvető jelentőségéről, függetlenül a jelen tényállással érintett esti döntésektől. Az, hogy egy adóigazgatási eljárásban pontosan hogyan kell megítélni az adó megállapításához való jog nyugvását semmissé nyilvánított adóhatározat esetén, alapvető jelentőségű, a jogbiztonság szempontjából kiemelten fontos kérdés, melynek megnyugtató tisztázása hozzájárul egyebek mellett az adójogi jogviszonyok kiszámíthatóságához és ezzel a jogbiztonság érvényesüléséhez.

Kéri a Panaszos a fentiek alapján, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság a jelen panaszát befogadni és érdemben, a Panaszos kérelmének megfelelően elbírálni szíveskedjen.

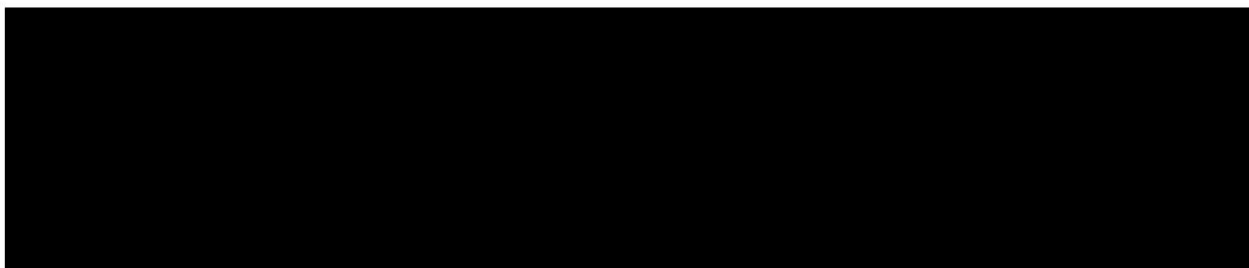
Kapcsolódó melléletek:

Panaszos a jelen beadványához csatolt melléleteket a beadványa legvégén sorolta fel.

II. A vagyonmérleg, a becslés jogalapja és alkalmazhatósága kérdésköre

Az alábbiakban a Panaszos a NAV által az ellenőrzés, tehát a vagyongyarapodási vizsgálat során felállított vagyonmérleggel, illetve az alkalmazott becslési eljárás jogalapjával és eredményével, illetve a vonatkozó törvényi rendelkezések szerint érvényesülő bizonyítási teherrel kapcsolatos álláspontját mutatja be. Ennek érdekében e kérdések kapcsán is idézi a Kúriához előterjesztett felülvizsgálati kérelme releváns tartalmát, majd a Kúria ítélete erre vonatkozó rendelkezéseit.

3.1. *Fel kívánja hívni a Felperes a T. Kúria figyelmét arra a körülményre, hogy az Ítélet indokolásában (9. oldal 2-4. bekezdések) a bíróság alig fél oldal terjedelemben látta szükségesnek indokolni döntését, egy olyan eljárásban, mely több mint fél évtizede zajlott közigazgatási szakban és amelynek – a részben a bírósági eljárás tárgyává is tett – iratanyaga az ezer oldal terjedelmet is elérte.*



3.2. A bíróság a keresetet elutasító döntésének indokolásaként beírta az alábbi pontok általánosságban való rögzítésével:

- Nem helytálló az a felperesi hivatkozás, hogy az elsőfokú adóhatóság a becslési eljárást jogszerűtlenül folytatta le. Az adóhatóságnak csak a becslés jogalapját kell bizonyítania. Rögzítette még a bíróság, hogy álláspontja szerint a becslési eljárást szabályozó, az Art. 109. § (1) bekezdésben meghatározott feltételek fennállnak.
- Rögzítette a bíróság, hogy az adózó csak hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést. Felperes ilyen korábbi bizonyítását a Bíróság eredménytelennek tekintette.
- A Bíróság a per szempontjából nem tekintette relevánsnak, hogy a Felperes jelentős vagyont örökölt, illetve jelentős összegű kártérítésben is részesült. A Bíróság ebben a körben úgy ítélte meg, hogy Felperesnek nem sikerült hitelt érdemlően bizonyítania, hogy a kártérítés és a készpénz a vizsgált időszakban is rendelkezésére álltak.
- Rögzítette a Bíróság, hogy [REDACTED] úivállomásából sem származott olyan bizonyíték, amely az alperesi határozatban jogtalan megdöntésére alkalmas lett volna. A Bíróság szerint a Felperes által felajánlott bizonyítékokkal nem lehetett igazolni a készpénzállomány létezését egy meghatározott időpontban, arra vonatkozó dokumentumok hiányában.

Ítéletének indokolásaként a Bíróság egyéb megállapításokat nem rögzített.

3.3. A becslési eljárás jogalapjára, illetve az adózó, tehát a Felperes ellenbizonyítási lehetőségére vonatkozó szabályokat az Art. vonatkozó 109. § (1) és (3) bekezdései határozzák meg, ezek alapján, ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyongyarapodásával vagy az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, az adóhatóság az adó alapját is becsléssel állapítja meg. Ez esetben - figyelemmel az ismert és adóztatott jövedelmekre is - az adóhatóságnak azt kell megbecsülnie, hogy a vagyongyarapodás és az életvitel fedezetéül a magánszemélynek milyen összegű jövedelemre volt szüksége. A becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja.

3.4. Felperes álláspontja szerint, ahogyan a pert megelőző többfokú és többször megismételt közigazgatási eljárásban az adóhatóság, úgy az Ítélet meghozatala során a bíróság is elsiklott a jogeset egyik legfontosabb kérdése felett, amely a becslés alkalmazhatóságának, illetve szabályosságának kérdése. Felperes határozott álláspontja, hogy az ellenőrzés során nem különült el a becslés jogalapjának és összepszerúségének vizsgálata, ezt azonban a Bíróság nem vette figyelembe.

3.5. Az adóhatóságnak ugyan – a bírósági gyakorlattal megerősítetten - a becslés jogalapjának beálltáról nincs külön, automatikus, előzetes tájékoztatási kötelezettsége, a jelen esetben mégis úgy alakult, hogy az adóhatóság a becslés eredményével kívánta bizonyítani a becslés jogalapját. Ez a módszer a becslés Art-beli szabályainak megsértését jelenti, hiszen bármennyire is nem minősülnek külön is önálló eljárásnak a becslés egyes részmozzanatait, azért a jogszabályi feltételek meglétét az adóhatóságnak úgy kell igazolnia, ahogy azt a törvény előírja. Ennek keretében pedig a becslés jogalapja önállóan, és külön – tehát a becslés eredményétől függetlenül - bizonyítandó. A lefolytatott becslés eredménye a becslés jogalapjára nem lehet bizonyíték. Az Art. 108. § (2) bek. szerint az adóhatóság bizonyítja, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, továbbá azt, hogy a becslés alapjául szolgáló adatok, tények, körülmények, valamint

[REDACTED]

a becslés során alkalmazott módszerek az adó alapját valószínűsítik. Az adóhatóság eljárása ezt a rendelkezést kétséget kizáróan sértette, a Bíróság ezt mégsem vette figyelembe.

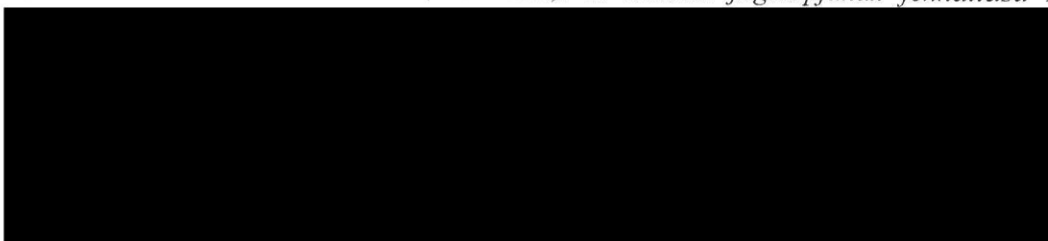
- 3.6. *Az Art. idézett rendelkezése szerint a vagyongyarapodásra és az életvitelre fordított kiadások és az adómentes, bevallott és bevallási kötelezettség alá nem eső jövedelmek együttes összegének összevetése szükséges. Ahhoz, hogy az összevetés elvégezhető legyen, adóévenként kell meghatározni a kiadások és a jövedelmek együttes összegét. Az aránytalanság – tehát a becslés jogalapjának – fennállása csak a leírt összegek ismeretében határozható meg. Az ellenőrzés során az ilyen összegek adóévenkénti meghatározására nem került sor, illetve figyelemmel kell lenni arra is, hogy az adóhatósági megállapítás csak a 2010-es adóévre vonatkozott, amelyben vagyongyarapodás nem is volt kimutatható.*
- 3.7. *Az adóhatóság eljárása során mindvégig alapvetésként kezelte, hogy Felperesnek a vizsgált időszakban a kronologikus vagyommérlegben rögzített bevételei és kiadásai forráshiányt eredményeznek. Tette ezt annak ellenére, hogy Felperes az eljárás során mindvégig hangsúlyozta, hogy annak figyelmen kívül hagyása, hogy a vizsgálat alá vont adóévek kezdetén olyan volumenű vagyon állt rendelkezésére, amelyet az ellenőrzött időszakban is vagyona gyarapítására és életvitelére fordíthatta, alapjaiban kérdőjelezi meg a vizsgálat tényszerűségét.*

Felperes erre a körülményre vonatkozóan több ízben szolgáltatott hitelt érdemlő bizonyítékot a közigazgatási és bírósági eljárások során, ezeket azonban mind az adóhatóság, mint pedig a Bíróság elutasította. Utóbbi az Ítéletben csupán annyit kívánt rögzíteni a kérdés kapcsán, hogy a felperesi állítás hitelt érdemlően nem nyert bizonyítást. Emellett az, hogy a felperesi bizonyítás mely mozzanatát pontosan milyen okból kifolyólag ítéli a Bíróság nem hitelt érdemlőnek, továbbra is kérdéses maradt. Az adóhatóság azzal, hogy a felperesi adóévi kiadások összegzésénél a Felperes által az adóévet megelőzően szerzett jövedelmeket nem vette figyelembe, az ügy érdemére kiható jogszabálysértést követett el, úgy, hogy emellett maga az adóhatóság is elismerte, hogy Felperes a vizsgált éveket megelőző 20 évben valóban jelentős összegű bevételekhez jutott.

- 3.8. *A fentiek kapcsán az adóhatóság számszaki érvelése az volt, hogy a 2007.01.01. napján fennálló felperesi nyitóegyenleg azért 0,- Ft, mert 2010-ben az adózó 39 000 000 forintot egy lakás ellenértékéért megfizetett, úgy, hogy 2008 és 2010 közötti időszakban összesen 3.279.504,- Ft összevonás alá eső jövedelemmel rendelkezett. Nem történt meg az okszerű és megfelelő tényfeltárás nyomán figyelembe vehető egyéb források felsorolása és értékelése.*

Ebben a körben azonban súlyos jogsértésként értékelendő, hogy forrásként nem csak az adóbevallásban szereplő jövedelmeket, hanem minden olyan vagyoni értéket is figyelembe kell (ett volna) venni, amely Felperes részére egy adott adóévi kiadáshoz akkor is fedezetül szolgált, ha azt nem ugyanabban az adóévben – hanem korábban - szerezte. Ezt a törvényi követelményt az adóhatóság egyértelműen megsértette, amit a Bíróság figyelmen kívül hagyott. Az Alperes a vonatkozó jogszabályi előírásokkal homlokegyenest ellentétesen kérte számon Felperestől a bizonyítást, jelesül, hogy az elévült vagy a vizsgálat kezdetét megelőző időszakban rendelkezésére álló megtakarításokat számszerűsítse. Ebben a szakaszban ugyanis a bizonyítás terhe az adóhatóságé. A bizonyítás terhének a Felperesre hárítása annál is inkább súlyosan jogszabálysértő, mert az adóhatóságnak a tényeket az elévült időszakban is kötelessége lett volna vizsgálni.

- 3.9. *Rögzíteni kívánja Felperes, hogy a korábban megszerzett jövedelmek a vizsgált adóévben vagyon formájában a rendelkezésére álltak, azokat a tárgyévben bevallási kötelezettség nem terhelte. Ezen összegek megszerzése közokiratokkal dokumentált és az adóhatóság által elérhető hatósági nyilvántartásokból ellenőrizhető (lett volna). A becslés jogalapjának fennállása Felperes*



álláspontja szerint nem támasztható alá a kronologikus vagyommérleggel. Ahhoz ugyanis, hogy a becslés jogalapja bizonyítható legyen, az adóhatóságnak dokumentális ellenőrzés során kellett volna a tényállást feltárnia és bizonyítani. A vagyommérleg alapján megállapított forráshiány bizonyítékként történő felhasználása azt jelenti, hogy az adóhatóság a becslés eredményével bizonyította a becslés jogalapját, ezen eljárás viszont egyértelműen sérti az Art. hivatkozott rendelkezését. Hangsúlyozza a Felperes, hogy e körülményt a Bíróság figyelmen kívül hagyta.

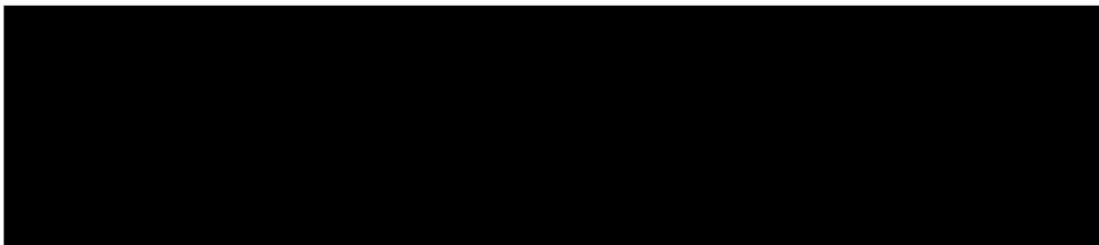
A Kúria a panasszal érintett ítélete indokolásában az alábbiakat fejtette ki:

[28] Az ellenőrzött időszak 2007. évére az adóhatóság elévülés miatt már az ellenőrzés során sem tett megállapítást, mivel azonban annak adatai kihatnak a követő időszakra, a későbbiekben releváns a 2007. évi nyitóegyenleg. Ezért helye volt ezen adat vizsgálatának. Az adókülönbötet eredményező időszak 2008. évi nyitóegyenlege – figyelemmel a 2007. év adóhatóság által elfogadott adataira – 10.707.567 forint volt, a 2008-2010. években a felperes bevallott éves jövedelemének nettó összege 3.279.504 forint, és csak ingatlan vásárlásra 39.000.000 forint készpénzt fordított. Ezen adatokat az adóhatóság az Art. 97.§ (4) bekezdés első mondatának keretei között tárt fel: az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani. Az adóhatóságot a bizonyítási kötelezettség tehát abban a körben terhelte, hogy az adott időszak vagyonnövekményének – fogyasztás és felhalmozás együtt – nem volt meg a fedezete, azaz abban a kérdésben, hogy fennállt a becslés jogalapja. Az adatok alapján az alperes alappal észlelte, hogy a felperesnek a vagyongyarapodására fordított kiadásai nincsenek arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összegével, át kellett térnie az Art. 109.§ (1) bekezdés szerinti becslés alkalmazására. A becslés alkalmazhatósága kérdésében az elsőfokú bíróság jogszerűen utasította el a keresetet.

[29] A becslés a vagyongyarapodási vizsgálatok során is egy olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. A készpénzes adatok összegszerű és időbeli összevetésére megfelelő eszköz az alperes által is alkalmazott ún. készpénzforgalmi mérleg. A nyitótétel, mint minden egyéb forrás elfogadása csak abban az esetben lehetséges, ha az az adott pillanatban az adózó rendelkezésére állt, azaz készpénzként felhasználható volt, mivel egy ténylegesen felmerült kiadás fedezeteként csak a ténylegesen rendelkezésre álló és erre fordított pénzüsszeg vehető figyelembe. A vagyongyarapodás vizsgálata során a forrás rendelkezésre állása ténykérdés (Kúria Kfv.I.35.668/2016/6. számú ítélet [34] pont). A becslés módszerét is alappal tekintette az elsőfokú bíróság jogszerűnek.

[30] A felperes felülvizsgálati kérelmében helytállóan hivatkozott arra, hogy az alperes nem vitatta, a megelőző 20 évben a felperesnek voltak jelentős bevételei, amihez azonban jelentős kiadások is párosultak. A trezorok készpénzállományának rendelkezésre állását az igazolt összegekben az alperes elfogadta. Az elsőfokú bíróság helytállóan tekintette jogszerűnek az alperes azon elvárását, hogy a hivatkozott összegek 2007. január 1-jei rendelkezésre állását már a felperesnek kell hitelt érdemlően bizonyítani. A felperes által felajánlott tanúbizonyításnak az elsőfokú bíróság helyt adott, azt és a többi, az alperes által már értékelt felperesi bizonyíték tartalmát összevetette. Okszerűen következtetett arra, hogy az adóigazgatási eljárásban már értékelt bizonyítékokból más megállapítás, mint amit az alperes jutott, nem tehető meg. Az elsőfokú bíróságnak nem kellett a 79.§ (1) bekezdésnek megfelelően alperest köteleznie a tényállás valóságának bizonyítására, a bizonyítékok értékelésekor belső meggyőződéséről okszerűen számot adott, nem sérült a Kp. felülvizsgálati kérelemben hivatkozott 78.§ (2) bekezdése sem. Az elsőfokú bíróság jogszerűen utasíthatta el a felperes alaptalan keresetét a Kp. 88.§ (1) bekezdés a) pontja szerint.

Fenti kérdésben, ahogyan az elsőfokú bíróság, úgy a Kúria sem foglalkozott érdemben az adóellenőrzés által érintett időszakot megelőző, tehát a vagyongyarapodási vizsgálat által érintett első évet megelőzően



az adózónál, tehát a Panaszosnál felhalmozott vagyon számszerűsítésével és az ilyenösszepszerűség bizonyításának ellenőrzésével.

A Kúria fenti ítéleti indokolásában (összhangban a NAV megállapításaival és az elsőfokú bíróság ítéleti indokolásával) csupán annyit rögzített, hogy alperes nem vitatta, a megelőző 20 évben a felperesnek voltak jelentős bevételei, amihez azonban jelentős kiadások is párosultak. Indítványozó álláspontja szerint egy ilyen elnagyolt indokolás önmagában a bíróság indokolási kötelezettségének megszegését jelenti, hiszen végsősoron a kronologikus vagyonmérleg módszer lényege a vagyon és a bevételek, illetve a másik oldalon a kiadások közötti különbözet képzése és kimutatása.

A közigazgatási hatósági szaktól, az elsőfokú eljáráson át egyészen a Kúriáig a hatóság/bíróság megalégedett azzal, hogy nem csak az ellenőrzést megelőző vagyonfelhalmozás volt jelentős, de az erre az időszakra eső kiadások is. Ennek nyomán a hatóság/bíróság a Panaszosra hárította annak a bizonyítását, hogy a 2007. évi nyitóegyenleg ténylegesen a rendelkezésére állt.

A bizonyítási teherre vonatkozó releváns rendelkezések közül az alábbiakat kell figyelembe venni.

Az Art. 97. § (4) bek. szabályozza az adóellenőrzéskor érvényesülő általános (tehát nem fordított) bizonyítási terhet, amikor kimondja, hogy az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Az előző mondat utolsó fordulata utal pl. a becslési eljárásra, meghatározva az ilyen eljárásokra irányadó fordított bizonyítási terhet, amikor tehát a becsült adóalappal és adóösszeggel szemben az adózót terheli az ellenbizonyítás kötelezettsége, tehát annak a bizonyítása, hogy a becsléssel számszerűsített összegek nem helyesek.

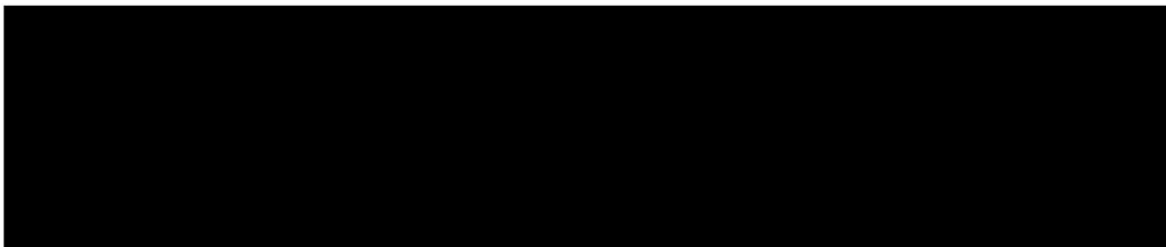
Ezzel szemben az Art. 109. § (1) bek. szerinti becslés alkalmazásakor érvényesülő bizonyítási terhet az Art. 109. § (3) bek. szabályozza: A becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja.

A fentiek alapján a bizonyítási teher tehát csak akkor és abban az időpontban fordul át az adózóra, ha a becslés alkalmazásának az Art. 109. § (1) bek. szerinti feltétele fennáll (tehát, ha az adózó vagyongyarapodásával vagy az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege).

Ameddig tehát ez a körülmény megállapítást nem nyer, a bizonyítási teher az Art. 97. § (4) bek. általános szabálya szerint az adóhatóságot terheli, illetve terhelte volna, ez azonban a jelen eljárásban nem valósult meg.

Az adómegállapításhoz való jog elévülési idejét megelőző időszakról származó és így nyitóegyenlegként szolgáló megtakarítások összegét is adózótól kérte igazolni az adóhatóság. Ugyanakkor az Art. 109. § (3) bek. szerinti, az elévülési időszakot megelőző időből származó források igazolására vonatkozó bizonyítási kötelezettségek, illetve lehetőségek (közhiteles nyilvántartás tartalma, bírósági/hatósági határozatok, bevallások, egyéb közokiratok, stb.) csak és kizárólag a becsléskor érvényesülő előírások. Az itt rögzített fordított bizonyítási teher tehát csak azt követően áll fel, hogy a NAV már megállapította és rögzítette a vagyongyarapodás fent részletezett aránytalanságát, amíg tehát az adóhatóság erre a pontra el nem jut, addig neki szükséges bizonyítania.

Téves tehát a Kúria azon megállapítása, amely szerint az ítéletében rögzített egyenlegeket a NAV az általános bizonyítási terhet meghatározó 97. § (4) bek. szerint határozta meg, hiszen már ekkor a Panaszosnak kellett igazolnia különféle, általa felhozott bizonyítékokkal, hogy a vizsgált időszak esetleges aránytalanságait a korábbi vagyonfelhalmozása fedezte, ezért a becslés jogalapja nem áll fenn. Holott a becslési jogalap fennállását, tehát az aránytalanság megállapítását megelőzően az adóhatóságnak kellett volna igazolnia, hogy nincs korábbi vagyonfelhalmozás (pl. úgy, hogy bizonyítja



azokat a költségeket, amelyekre az adózó azt fordította), nem pedig az adózónak azt, hogy a vagyonfelhalmozás rendelkezésre áll. Az adóhatóság tehát már a becslés lehetőségének megnyíltát megelőzően az Art. 109. § (3) bek. szerinti fordított bizonyítási teher szerint járt el a Panaszossal szemben, holott erre törvényi lehetőség nem lett volna. Ezért hivatkozott az Indítványozó a hatósági és bírósági eljárásokban mindvégig arra, hogy a NAV a becslés eredményével igazolta a becslés jogalapjának fennállását, amely törvénytelen bizonyítási terhet eredményezett.

Kéri a Panaszos, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság az Art. fent hivatkozott rendelkezéseit a releváns adójogi tényállás tükrében értelmezni és azt megállapítani szíveskedjen, hogy az adóhatóság a fent hivatkozott és a bizonyítási teher megosztását világosan szabályozó rendelkezéseket megsértette, mivel olyan összefüggések és tények igazolását kérte az adózótól, melyeket az Art. szerint neki kellett volna bizonyítania. Az elsőfokú bíróság és a Kúria jogszabálysértő módon akkor járt el, amikor a bírósági eljárásokban, Panaszos többrendbeli ilyen hivatkozása ellenére a NAV jogszabálysértését nem állapította meg.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése (a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjog) szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése (a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjog) szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.

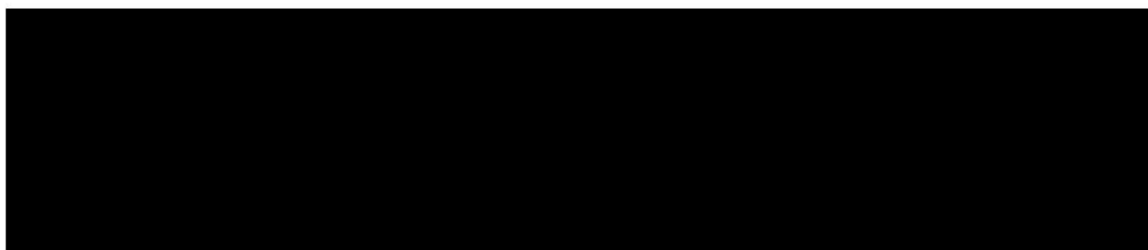
A megsemmisíteni kért adóhatósági határozat Panaszos álláspontja szerint azért sérti a (fent idézettek szerint) a Panaszos tisztességes hatósági eljáráshoz való Alaptörvényben biztosított alapjogát, mert az érintett hatóság (NAV) törvénytörtő bizonyítási teher alapján folytatta le az eljárását, a Panaszostól olyan adatok igazolását kérte, melyek bizonyítására az adott eljárási szakaszban ő maga lett volna köteles.

Ehhez képest a két megsemmisíteni kért bírósági ítélet, illetve a két érintett bíróság (Pécsi Közigazgatási és Munkügyi Bíróság és a Kúria) azzal sértette meg a Panaszos tisztességes bírósági eljáráshoz való Alaptörvényben biztosított alapjogát, hogy a NAV törvénytörtő eljárását többszöri panaszosi hivatkozás ellenére sem vették figyelembe és nem vonták le ennek megfelelő eljárásjogi következményeit a bírósági felülvizsgálat és felülvizsgálati eljárás során.

Panaszos álláspontja szerint a hatósági és bírósági eljárások nem felelnek meg a tisztességesség követelményének, így Panaszos végső soron egy tisztességtelen eljárásban lett pervesztes, ami neki – érthető módon - komoly anyagi terhet eredményezett. A tisztességes eljáráshoz való jog (legyen az hatósági vagy bírósági eljárásban) csak abban az esetben érvényesülhet, ha az eljáró közigazgatási hatóságok és bíróságok betartják és alkalmazzák a vonatkozó tételes jogi szabályokat, tehát ahhoz kötötten járnak el (legalitás elve, jogszabályokhoz kötöttség), attól nem térhetnek el. Az olyan eljárások pedig, amelyek e követelményeknek nem tesznek eleget, nem tekinthetők tisztességesnek és az érintettek (jelen esetben a Panaszos) alapvető jogait sértik.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bek. szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

Figyelemmel arra, hogy közigazgatási hatósági szakban, a kétfokú adóigazgatási eljárásban a másodfokú adóhatósági eljárásnak, továbbá a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatának, illetve rendkívüli jogorvoslati eljárásaként a Kúria előtti felülvizsgálati eljárásnak kifejezetten jogorvoslati



funkciója van az eljárás alá vont személy jogai vagy jogos érdekei szempontjából, panaszos álláspontja szerint az Alaptörvény fenti rendelkezésében biztosított, jogorvoslathoz való alapvető joga is sérült az eljárások során. Jogorvoslathoz való joga azért szenvedett sérelmet, mert a másodfokú hatóság és a bíróságok eljárásai az illetékes szervek által elkövetett jogszabálysértések miatt a rendeltetésük szerinti jogorvoslati funkciójukat nem tudták betölteni, hiszen ez a korábbi jogszabálysértések feltárását és orvosolását kívánta volna meg, ami nyilvánvalóan elmaradt.

A fent idézett alaptörvényi rendelkezések, mind a XXIV. cikk (1) bekezdése (a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjog), mind pedig a XXVIII. cikk (1) bekezdése (a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjog) esetén előírják a vonatkozó eljárások ésszerű határidőn belül való lezárásának követelményét.

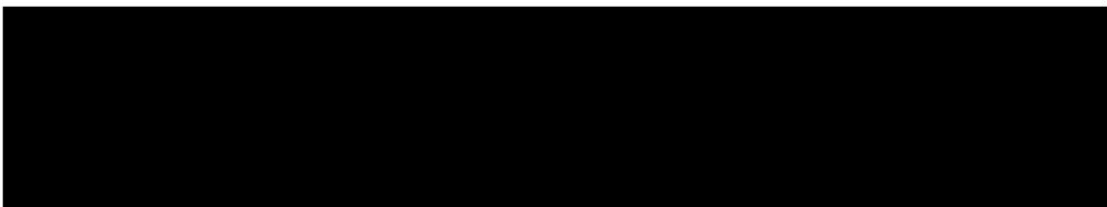
Panaszos álláspontja szerint az alapul fekvő hatósági, majd az ezt követő bírósági eljárások tekintetében az eltelt majdnem egy évtized nem felel meg e követelménynek. Panaszos alapjogi sérelmét az okozta e vonatkozásban, hogy rendkívül hosszú ideig, egészen a Kúria ítéletének kézbesítéséig nem talált megnyugvást, mivel az adóhatóság – álláspontja szerint jogtalan – megállapítása és annak egzisztenciális következményei mindvégig a feje felett lebegtek. Panaszos életkorát figyelembe véve, ez a hosszú ideig fennálló, masszív stressz az egészségi állapotára és idegrendszerére is negatív hatást gyakorolt.

Az Alaptörvény 28. cikke szerint a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambulumát, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.

Panaszos álláspontja szerint a jogszabályok értelmezésére vonatkozó fenti alaptörvényi rendelkezésnek sem a megsemmisíteni kért hatósági határozat, sem pedig a két érintett ítélet nem felel meg, így sérelmet szenvedett a Panaszos ahhoz fűződő alapvető joga is, hogy az illetékes szervek az Art. bizonyítási teherre vonatkozó rendelkezéseit az Alaptörvényben található iránymutatásoknak megfelelően értelmezzék és alkalmazzák. A Panaszos alapvető jogának sérelme e tekintetben abban áll, hogy az Alaptörvény fenti rendelkezésének megtartása mellett a bizonyítási terhet másként (az Art. rendelkezéseinek megtartásával) kellett volna alkalmazni, így a végső soron jogerőre emelkedett fizetési kötelezettség megállapítására nem kerülhetett volna sor. Az ügy iratanyagában nyoma nincs annak, hogy az eljáró hatóságok és bíróságok az Alaptörvény előírásai alapján próbálták volna meg értelmezni az Art. vonatkozó rendelkezéseit, annak ellenére, hogy ennek szükségessége nyilvánvalóan felmerült.

A jelen alkotmányjogi panaszra irányadó, az Abtv. 29. § szerinti két vagylagos befogadási feltétel közül a fent kifejtettek alapján a Panaszos mindkét feltétel alapján kéri a jelen pont szerinti panasz befogadását és érdemi elbírálását.

Panaszos álláspontja szerint látható és bizonyított, hogy az érintett hatóság és a bíróságok olyan jogértelmezés alapján hozták meg a támadott döntéseiket, amely a vonatkozó tételes joggal és az alaptörvény jogértelmezési rendelkezésével nem összeegyeztethető. A vagyongyarapodási vizsgálat tekintetében alapvető jelentőséggel bír a bizonyítási teherre és annak megosztására vonatkozó szabályok alkalmazása. Az a kérdés, hogy a korábbi megtakarítások meglétét vagy meg nem létét az érintettnek vagy a hatóságnak kell-e hitelt érdemlően igazolnia és bizonyítania, nyilvánvalóan alapjaiban befolyásolta először a NAV majd ezt követően a bírói döntések tartalmát, mivel azok lényegében előbbin alapulnak, a döntésekre gyakorolt érdemi befolyás tehát megállapítható. A bizonyítási teherre vonatkozó Art-beli szabályok megtartásával a hatóság nem is tudott volna megállapítást tenni Panaszos ügyében, a vizsgálatot nulla forintos megállapítással kellett volna lezárniuk, így kereset és felülvizsgálati



kérelem hiányában a bíróságoknak el sem kellett volna járniuk. Sem a hatóság, sem pedig a bíróságok nem tartották be a vonatkozó adójogi szabályokat, melynek következtében a Panaszos végül a Kúria előtt lett pervesztes. A bizonyítási teherre vonatkozó szabályok figyelmen kívül hagyása, azok megsértése a tisztességes eljárás alaptörvényi követelményeivel összeférhetetlen, az így lefolytatott eljárás pedig nem csak a NAV, hanem a bírósági eljárások és a bírói döntések érdemi tartalmát is teljes mértékben meghatározták.

Mindemellett, és annak ellenére, hogy a régi Art. szerint indított és lefolytatott vagyongyarapítási eljárásokból mára már egyre kevesebb van a jogorvoslati rendszerben, az érintett harmadik személyek esetleges további, pl. kártérítési igényeinek érvényesítése szempontjából alapvető jelentőségű kérdés, hogy az adóhatóság az alapul fekvő ügyben helyesen alkalmazta-e a bizonyítási teher megoszlására vonatkozó és Panaszos által hivatkozott Art-beli szabályokat. Köztudomású és a Panaszosnak személyes tudomása is van arról, hogy az adóhatóság (egy sztenderd eljárásrendről lévén szó) ellenőrzései során minden esetben ilyen módon járt el. Mivel az érintett eljárásokban az alapvető kérdés vagy pontosan ugyanígy, vagy nagyon hasonló módon merül fel, a jogbiztonság szavatolása szempontjából kiemelt jelentőséggel bír a kérdés megnyugtató tisztázása, ami e tekintetben az adójogi jogviszonyok kiszámíthatóságának záloga. A kérdés megítélése tehát nyilvánvalóan alapvető jelentőséggel bír, nem csupán a Panaszos személyére nézve.

Kéri a Panaszos a fentiek alapján, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság a jelen panaszát befogadni és érdemben, a Panaszos kérelmének megfelelően elbírálni szíveskedjen.

Panaszos az eredeti beadványában rögzített további hivatkozási pontját is fenn kívánja taratani a fenti I. és II. pontok mellett, illetve ezeken felül, amennyiben azok tartalmát az itt részletezett I. és II. pontok nem fedik le, azzal, hogy az ilyen egyéb pontok esetében is az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében (a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjog), illetve az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében (a tisztességes bírósági eljáráshoz való alapjog), továbbá a Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében (jogorvoslatihoz való alapjog) és a fent már hivatkozottak szerint, az eljárás túlzott mértékű elhúzódtásában jelöli meg az őt ért alapjogsérelmet, a fent az I. és II. pontoknál írt részletes indokolás alapján és azzal, hogy ezen további hivatkozási pontok tekintetében is az Abtv. 29. § szerinti mindkét vagylagos befogadási feltétel szerinti vizsgálatra kéri a Tisztelt Alkotmánybíróságot.

Kapcsolódó mellékletek:

Panaszos a jelen beadványához csatolt mellékleteket a beadványa legvégén sorolta fel.

3. Egyéb nyilatkozatok és mellékletek

- a) Nyilatkozat arról, hogy az Indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.

Felülvizsgálati kérelme részeként a Panaszos terjesztett elő a Kúriához azonnali jogvédelem/halasztó hatály elrendelése iránti kérelmet, melyet azonban a Kúria a vonatkozó Kfv.I.35.080/2019/5.számú végzésével elutasított. A Kúria ilyen végzését a Panaszos F/7. sz. mellékletként csatolja.

Nyilatkozik az Indítványozó, hogy a Kúria ítéletének kézhezvételét követően a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságra 2019.10.01. napján érkezett beadványában kérte a támadott döntés végrehajtásának felfüggesztését, az alkotmányjogi panasz elintézéséig, arra az esetre, ha a döntés végrehajtását időközben elrendelnék vagy elrendelték volna. Rögzíti az Indítványozó, hogy az alkotmányjogi panaszbeadványa benyújtásáig, illetve mind a mai napig

nem szerzett tudomást a végrehajtási eljárás megindításáról, részére végrehajtható okirat kézbesítésre nem került.

A Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság az 5.K.27.192/2018/25. sz. végzésében (F/8. sz. mellékletként csatoltan) arról tájékoztatta a személyesen, tehát jogi képviselő nélkül eljáró felperest, tehát a Panaszost, hogy a támadott ítélet végrehajtásának az Alkotmánybírósághoz benyújtott alkotmányjogi panasz elbírálásáig történő felfüggesztésére a „hatályos jogszabályok nem biztosítanak lehetőséget”.

Az Abtv. vonatkozó 53. § (4) bekezdése szerint: A bíróság az alkotmányjogi panaszban támadott döntés végrehajtását az Alkotmánybíróság eljárásának befejezéséig felfüggesztheti. Indítványozó ez iránt terjesztett elő kérelmet, arra az esetre, ha a végrehajtást elrendelték volna.

Az Abtv. 61. § (1) bek. szerint: Az Alkotmánybíróság eljárásában kivételesen a kifogásolt döntés végrehajtásának felfüggesztésére hívja fel a bíróságot, ha az

- a) az alkotmánybírósági eljárás várható tartamára vagy a várható döntésre tekintettel,
- b) súlyos és helyrehozhatatlan kár vagy hátrány elkerülése érdekében, vagy
- c) más fontos okból

indokolt, és a bíróság az 53. § (4) bekezdése alapján a döntés végrehajtását nem függesztette fel.

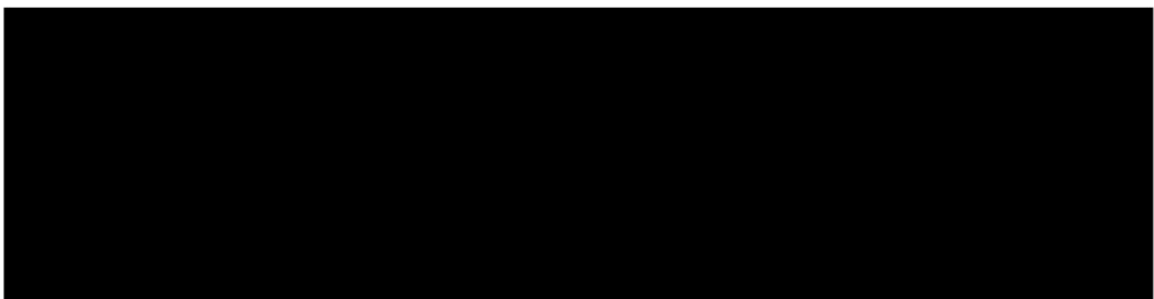
Az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozat vonatkozó 48. § (1) bek. szerint: Ha a bíróság az Abtv. 53. § (4) bekezdése alapján nem függesztette fel az alkotmányjogi panaszban sérelmezett bírói döntés végrehajtását, az Alkotmánybíróság - kérelemre vagy hivatalból - az Abtv. 61. § (1) bekezdésében foglalt esetben a kifogásolt döntés végrehajtásának felfüggesztésére hívja fel a bíróságot.

Az elsőfokú bírósági eljárásban alkalmazott, a Pp. vonatkozó 111. § szerint: A bíróság köteles a jogi képviselő nélkül eljáró felet perbeli eljárási jogairól és kötelezettségeiről, indokolt esetben a támogató perben történő részvételéről, valamint a pártfogó ügyvédi képviselet engedélyezésének lehetőségéről a szükséges tájékoztatással ellátni.

Az elsőfokú bíróság fent idézett 25. sz. végzéséből látható, hogy a bíróság a fent idézett jogszabályi rendelkezésekkel szemben tájékoztatta úgy a jogi képviselő nélkül eljáró Panaszost, hogy a „hatályos jogszabályok nem biztosítanak lehetőséget” a végrehajtás felfüggesztésére, annak ellenére, hogy az Abtv. szerint mind a tájékoztatást elmulasztó elsőfokú bíróságnak, mind pedig (kivételesen) az alkotmánybíróságnak is adott a lehetőség. Ezekről azonban az elsőfokú bíróság a Pp. kifejezett rendelkezése ellenére sem adott tájékoztatást, annak ellenére, hogy a végzés is rögzítette, hogy a fél személyesen, tehát jogi képviselő nélkül járt el. Panaszos álláspontja szerint az elsőfokú bíróságnak adott esetben el kellett volna utasítania végzésével a végrehajtás felfüggesztése iránti kérelmet, a bíróság végzése azonban semmiképpen sem felel meg a fenti jogszabályi előírásoknak, amivel Panaszos tisztességes bírósági eljáráshoz való alapvető joga ismételtén sérelmet szenvedett.

Fentiekre figyelemmel Panaszos, amennyiben részére végrehajtható okirat kerül kézbesítésre, ismételték kérelmezni fogja a végrehajtás felfüggesztését az elsőfokú bíróságnál az Abtv. 53. § (4) bek. szerint, ennek elutasítása esetén pedig az Abtv. 61. § (1) bek. szerint kérelemmel fog fordulni a Tisztelt Alkotmánybírósághoz, figyelemmel arra, hogy jelen pillanatban Panaszos a végrehajtás megkezdéséről még nem értesült.

- b) Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya, ha az Indítványozó jogi képviselővel jár el.



Panaszos a jogi képviselője részére adott meghatalmazást eredetben csatolta (F/1. sz. mellékletként) a jelen beadványához, mely ügyvédi meghatalmazás az ügyvédi tevékenységről szóló 2017. évi LXXVIII. törvény vonatkozó 34. § (2) bek. alapján teljes bizonyító erejű magánokiratnak minősül.

c) Nyilatkozat az Indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról

Nyilatkozik az Indítványozó, hogy személyes adatainak nyilvánosságra hozatalához nem kíván hozzájárulni és csatolja az ilyen tartalommal kitöltött, nevében eljáró jogi képviselője által aláírt forma nyilatkozatot F/9. sz. mellékletként.

d) Az érintettséget alátámasztó dokumentumok egyszerű másolata

A fenti 1/d) pontban foglaltakkal egyezően nyilatkozik az Indítványozó, hogy az érintett eljárásokban félként, illetve felperesként vett részt, így érintettsége a Tisztelt Alkotmánybíróság gyakorlata szerint további igazolást nem kíván.

Mellékletek:

F/1. - Ügyvédi meghatalmazás

F/2. - NAV 2016.08.08-i, 2060542172/2016. sz. másodfokú határozata (Alaphatározat)

F/3. - Kaposvári Közig. és Munk. Bíróság 1.K.27.160/2017/12/II. sz. ítélete (Semmisségi Ítélet)

F/4. - NAV Fellebbviteli Igazgatósága 2234033226/2018. sz. határozata (Új Másodfokú Határozat)

F/5. - Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.27.192/2018/14. sz. ítélete

F/6. - A Kúria Kfv.I.35.080/2019/8 sz. ítélete

F/7. - A Kúria Kfv.I.35.080/2019/5.számú végzése

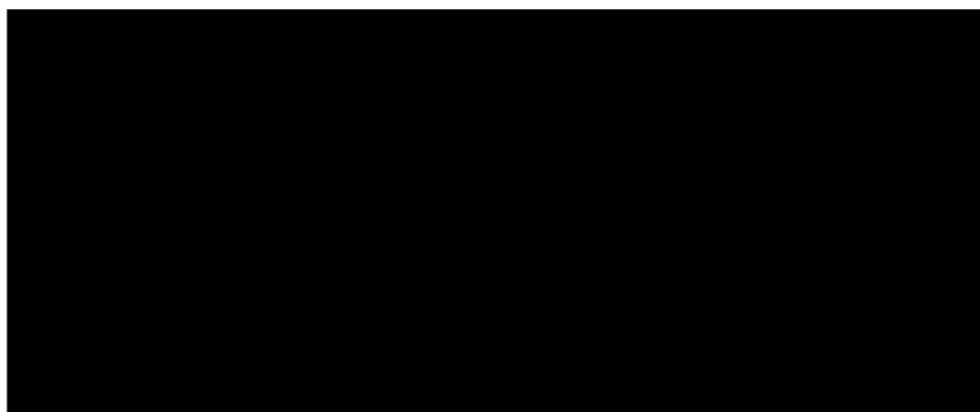
F/8. - Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 5.K.27.192/2018/25. sz. végzése

F/9. - Személyes adatok kezelésére vonatkozó nyilatkozat

Kéri a panaszos, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság, amennyiben úgy ítéli meg, hogy a döntése meghozatalához (a csatoltakon felül) további információkra és iratanyagokra van szüksége, az Abtv. vonatkozó 57. § (3) bek. alapján az ügyben eljáró bíróságot vagy bíróságokat a jelen egyedi ügygel összefüggésben további iratanyag megküldése céljából megkeresni szíveskedjen. Kéri ezt a Panaszos arra tekintettel, hogy nincs anyagi lehetősége arra, hogy a pertörténetben feltüntetett valamennyi eljárás összes iratát, azok sokszorosítását követően a Tisztelt Alkotmánybírósághoz benyújtsa.

Kelt: Budapest, 2019.11.28.

Tisztelettel:



(Indítványozó adatai és elérhetőségei az 1. oldalon kerültek feltüntetésre.)

