

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: IV/2792-1/2021	
Érkezett: 2021 AUG 23.	
email	
Példány: A	Kezelt: [handwritten]
Melléklet: [handwritten]	[handwritten]

Tisztelt Alkotmánybíróság!



kérelmező

jogi képviselőjében:

Dr. Kovács E. Tünde Ügyvédi Iroda



a IV/2792-1/2021 hiánypótlási felhívás alapján
benyújtott, egységes szerkezetbe foglat

alkotmányjogi panasza

a Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítéletével szemben.

Ügyszám: IV/2792-1/2021.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

kérelmező

meghatalmazással igazolt jogi képviselőjében eljáró Dr. Kovács E. Tünde Ügyvédi Iroda

a 2021. július 28. napján postai úton kézbesített IV/2792-1/2021. sz. alatti hiánypótlási felhívás alapján

Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítéletével szemben az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. § (1) bekezdése és a 27. § alapján az alábbi

alkotmányjogi panaszt

terjesztem a tisztelt Alkotmánybíróság elé.

Kérem a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítélet alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően azt megsemmisíteni szíveskedjen.

Kérem a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 171. § (2) bekezdésének alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 41. § (1) és (3) bekezdése alapján annak az alkalmazását kizárni szíveskedjen.

Kérelmem indokolásaként az alábbiakat adom elő:

1. Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei

a) A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése:

Kérelmezőnél személyi jövedelemadó és egészségügyi hozzájárulás adónemekben 2008-2013. évekre vonatkozóan folytattak adóvizsgálatot. Az elsőfokú adóhatóság egyrészt becslési eljárás eredményeként, másrészt a kérelmező korábbi érdekeltségébe tartozó egyik cég bankszámláiról felvett készpénz összegek elszámolási hiányosságai, harmadrészt ingóértékesítésből származó be nem vallott jövedelem miatt 4323743665. iktsz. alatt 2019. május 28. napján kelt határozatával állapított meg adókülönbötetet a kérelmező terhére. A kérelmező fellebbezése folytán eljáró másodfokú adóhatóság 2019. október 15. napján kelt 2234208060 számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. A másodfokú adóhatóság határozatát a kérelmező keresettel támadta meg a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt. A közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (továbbiakban Kp.) 7. § (1) bekezdésében foglalt módosításokra tekintettel a peres ügy a Fővárosi Törvényszék mint elsőfokú bíróság részére átadásra került. Keresetében a kérelmező – többek között – sérelmezte az adóhatósági eljárás elhúzódását, a határidő túllépését, és hangsúlyozta, hogy az adóhatóság számításai szerint is jelentős, összességében egy teljes évet meghaladó, 424 nap késedelmet tárt fel. Hivatkozott arra, hogy a becslési eljárás lefolytatása kapcsán az idő múlásának különösen nagy jelentősége van, hiszen bizonyítási eszközök vesznek el, a tanúk elérhetetlenné válnak, és a tanúk, az adózó is egyre kevésbé emlékszik a történetekre. Mindezek alapján a határidők jelentős túllépése az eljárás érdemére kiható súlyos jogszabálysértést eredményezett. Vitatta azt az alperesi álláspontot, hogy az ellenőrzési határidő elmulasztásának egyedüli jogkövetkezménye csupán az lenne, hogy az adóhatóság az ellenőrzési határidő lejártát követően ellenőrzési cselekményt nem végezhet. Önmagában ilyen előírást az Art. nem tartalmaz, azaz az ellenőrzési határidő meghosszabbításának hiányában az ellenőrzést a törvényben előírt módon és határidőben le kell zárni.

Az elsőfokú bíróság 40.K.702.031/2020/13. sz. ítéletével a felperes keresetét elutasította. A Törvényszék álláspontja szerint a revízió az ellenőrzési határidőn túl ellenőrzési cselekményeket nem végzett, és bár az alap és az 1. és 2. kiegészítő jegyzőkönyveket késedelmesen kiadmányozta, mellyel mindösszesen 424 nap

késedelembe esett, ez nem eredményezhette az elsőfokú határozat hatályon kívül helyezését. A Törvényszék az ítélet indokolásában kimondta, hogy „*tény, hogy az idő múlásával a bizonyítás elnehezül*”.

A jogerős ítélet ellen a kérelmező terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, melyben a jogerős ítélet megváltoztatását és a kérelmező terhére megállapított adóhiány, adóbírság és késedelmi pótlék törlesztését kérte, amennyiben erre a Kúria nem látna lehetőséget, úgy a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését kérte. Hangsúlyozta, hogy az elsőfokú bíróság is megállapította, hogy az adóhatóság az alap, az első és második kiegészítő jegyzőkönyveket késedelmesen kiadmányozta, mellyel mindösszesen 424 nap késedelembe esett. Hivatkozott a Kúria BH 2019.332. szám alatt közzétett eseti döntésére, mely kimondta, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 128. § (1) bekezdésében nevesített határidő esetén a határidő elteltét követően az adóhatóságnak nincs lehetősége bírság szankciót alkalmazni, különben ezen határidők léte veszítené el az értelmét. Ebben az elvi jelentőségű döntésében a Kúria tekintettel volt az 5/2017. (III.10) AB határozatra (a továbbiakban: Abh1), továbbá 17/2019. (V.30) AB határozatban (a továbbiakban: Abh2) kimondottakra is. A felhívott alkotmánybírósági határozatokra tekintettel az a bírói értelmezés, hogy a határidőt túllépő hatóságok szankció alkalmazási lehetősége nem enyészik el, nem felel meg az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglaltaknak. Jogszerűtlen a bíróságnak az a megállapítása is, hogy az eljárási határidő elmulasztása az eljárás érdemére nem hatott ki, hiszen az elsőfokú bíróság ítéletében tényként rögzítette, hogy az idő múlásával a bizonyítás elnehezül. Ez még inkább hátrányos a kérelmezőre nézve, mert a bizonyítási teher a kérelmező ügyében megfordult. Vitatta azt a megállapítást is, hogy az ellenőrzési határidőn túl az adóhatóság eljárási cselekményt ne végzett volna. Az Art. 108. § (1) bekezdése értelmében a becslés bizonyítási módszer, így ellenőrzési cselekmény a becslés megállapítása bizonyíték. Így a becslés az az eljárási cselekmény, amelyet az alperes határidőn túl foganatosított.

A Kúria a jelen alkotmányjogi panasszal támadott Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítéletében megállapította, hogy a kérelmező felülvizsgálati kérelme alaptalan.

A felülvizsgálati kérelemmel kapcsolatban a Kúria előjáróban rögzítette, hogy a felperes olyan jogszabálysértésre is hivatkozott, amelyet a keresetben nem terjesztett elő, így nem hivatkozott arra, hogy a becslés ellenőrzési cselekmény és azt az adóhatóság határidőn túl foganatosította. (Megjegyzem, hogy a Kp. 43. § (1) bekezdése értelmében a felperes az első tárgyalás végéig az előadott kereseti indokok körében változtathatott, és már az első tárgyalást megelőzően az észrevételeiben hivatkozott arra, hogy az Art. 108. § (1) bekezdése értelmében a becslés bizonyítási módszer, így ellenőrzési cselekmény. A felülvizsgálati kérelmében a kérelmező új jogszabálysértésre nem hivatkozott.) A Kúria megállapította, hogy az adóhatóság és az elsőfokú bíróság a felperes ún. vagyonosodási eljárásában a bizonyítási kötelezettséget helyesen határozta meg. vagyonosodási becslés esetén a kimentő bizonyítás keretében az adóhatóság vizsgálódási kötelezettsége már csak a bizonyítékok hitel érdemlőségére nézve áll fenn [KGD2018.150.].

Az eljárási határidő elmulasztása kapcsán elsőként a Kúria azt vizsgálta, hogy pusztán annak megvalósulása olyan súlyos eljárási szabálysértést jelent-e, ami a határozat megsemmisítését eredményezi. A Kúria megállapította, hogy nem vitásan a jegyzőkönyvek késedelmesen kerültek kiadmányozásra, de – álláspontja szerint – önmagában a határidő túllépés nem eredményezi a határozat jogsértését.

A Kúria a továbbiakban azt vizsgálta, hogy az Alaptörvénnyel összefüggésben miként bírálendő el az adóhatósági eljárásban bekövetkezett 424 napos elmulasztás. Kifejtette, hogy az 5/2017. (III.10) AB határozat (a továbbiakban: Abh. 1.) nyomán az ügyintézési határidő túllépésének kérdését a Kúria a tisztességes eljárás követelménye mentén vizsgálta. A kúriai ítélethez kapcsolódó 17/2019. (V.30) AB határozatban (a továbbiakban: Abh.2.) a [104] pontban mutatott rá arra, hogy az ügyintézési határidő elmulasztása más, a tisztességes hatósági eljárás alap jogilag értékelhető sérelmének az okozásával együtt járva lehet alkalmas arra, hogy összességében értékelve lerontsa az eljárás minőségét. Az Alkotmánybíróság ezzel azt rögzítette, hogy az adóbírság tekintetében az adóhatóság számára nyitva álló ügyintézési határidő túllépése csak akkor teszi tisztességtelenné az adóbírság, mint szankció kiszabását, ha a határidőt követő időszakban olyan változás következett be az adózót érintő jogi és ténybeli körülményekben, amelyek miatt sérelmesebb számára az adójogi szankció határidőt követő megállapítása, mintha határidőn belüli lett volna. Így különösen azt szükséges vizsgálnia, hogy lehetetlenné vált-e vagy jelentősen elnehezült-e az adózó számára a

nyilatkozattételhez és a védekezéshez való jog gyakorlása az adóhatóság működési körében bekövetkező okokra visszavezethető módon. Ezek ugyanis olyan sérelmek lehetnek, amelyeket megfelelően értékelnie kell a hatóságnak és a bíróságnak. Ezek sérelmével megvalósuló szankciókiszabás tisztességtelenné teheti az adóigazgatási eljárás egészét, ami igazolhatatlan. A közigazgatási bíróság felelőssége, hogy a közigazgatási perek szabályai szerint orvosolja a hatósági jogsértéseket (Abh.2. [105] pont).

Az Alkotmánybíróság IV/00114/2020. számú döntésében (továbbiakban: Abh3.) továbbvizsgálta az adóhatóság késedelme és a bíróság kiszabás közötti összefüggést és mutatott arra rá, hogy „Az adóbírságot tartalmazó határozat meghozatala sem kaphat felmentést az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése alól; azt is észszerű határidőn belül kell intéznie az elsőfokú adóhatóságnak. Az észszerű határidőn belüli ügyintézéshez való jog azonban nem a törvényben rögzített határidőn belüli határozathozatalt oltalmazza. Ez a részjogosítvány ugyanis nem a törvényi határidőket veszi alapul, hanem belőle következik a döntéshozatal időbeliségének alapjogi determináltsága. Azt a követelményt támasztja a hatósági ügyintézésrel szemben, hogy az adóbírságot tartalmazó adóhatósági döntés ne bármikor meglepetésként érhesse az adózót, hanem azt elvárható időn belül hozzák meg. A határozat időtartamával szembeni észszerűségi elvárás tehát azt célozza, hogy kiszámíthatóvá váljon az adózó számára a hatósági működés. Az ellenőrzési jegyzőkönyv kézbesítése és az elévülési idő közötti időtartamban a hatóság nem akármikor hozhatja meg az adóbírságot tartalmazó határozatát, hanem olyan időben, amely az ügy objektív tényei alapján indokolt.” [57.pont] Vizsgálva az adóbírság mint közigazgatási szankció karakterét, az Alkotmánybíróság az Abh3.-ban azt a fontos megállapítást tette, hogy „minden olyan esetben, amikor a (meghosszabbított) határozathozatali határidőn túl adóbírságot szab ki az elsőfokú adóhatóság, gondosan köteles mérlegelni, hogy a törvényt sértés ellenére az észszerű határidőn belüli ügyintézéshez való jogot maga, hatóságként tiszteletben tartotta-e.” [62.pont] Ezzel összefüggésben azt az alkotmányos követelményt fogalmazta meg, „hogy az adóhatóság az adóbírság kiszabásakor köteles hivatalból vizsgálni, hogy elsőfokú határozatát a törvényi határidőn túl, de még észszerűnek minősülő határidőn belül hozta-e meg. Ha azon kívül határozott, vagyis hivatalból folytatott vizsgálódása eredményeként azt állapítja meg, hogy a törvényi határidő megsértésén túl a határozata meghozatala észszerűtlenül hosszú időt vett igénybe, úgy az adóhatóság az adózónak okozott sérelemmel arányos mértékben mérsékelni köteles az adóbírság mértékét vagy akár mellőzheti is annak kiszabását, ha az adózó előadásai alapján arra a következtetésre jut, hogy az adózó jelentős sérelmet szenvedett el a határozathozatal elhúzódása miatt. A mérlegelés elvégzését szükséges megjeleníteni a döntés indokolásában.” [67.pont]

A Kúria – hivatkozva az Alkotmánybíróság adóbírság kiszabásával kapcsolatos ügyében kifejtett IV/1974/2020. határozatára – már kitért arra is, hogy a fenti mérlegelési lehetőség fennáll-e akkor mikor az ügyben az adózót a törvényben meghatározott esetekre figyelemmel emelt szintű bírságmértékkel sújtják. Kifejtette, hogy vizsgált ügyben - szemben az Abh3.-ban elbírált tényállással - a hatóság és a bíróság által alkalmazott kogens törvényi szabály kizárja az adóbírság mértékének csökkentését vagy kiszabása mellőzését mérlegelés útján.

A fenti Alkotmánybírósági döntések összevetése alapján a Kúria álláspontja az volt, hogy a kérelmező esetében a határidő mulasztás ellenére a bíróság szankció mérséklésének, elengedésének az Art. 171. § (2) bekezdésére figyelemmel nincs helye.

b) A jogorvoslati lehetőségek kimerítése

A Kérelmező valamennyi rendes és rendkívüli jogorvoslati lehetőségét kimerítette, az ügyben a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítéletében döntést hozott, amelyben a Fővárosi Törvényszék 40.K.702.031/2020/13. sz. ítéletét hatályában fenntartotta.

c) Az alkotmányjogi panasz benyújtásának határideje

A Kérelmező – jogi képviselője útján – 2021. április 23. napján vette át elektronikus úton a Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítéletét. Az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti 60 napos határidő 2021. június 22. napján telik le. Nyilatkozom, hogy a kérelmező az Abtv. 30. § (1) bekezdése szerinti 60 napos határidőt megtartotta.

d) Az indítványozó érintettségének bemutatása

Kérelmező a Kúria Kfv.I. 35.050/2021. sz. eljárásában, valamint a Fővárosi Törvényszék 40.K.702.031/2020. eljárásában felperes volt, így érintettsége nem kíván külön bizonyítást.

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

Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdése kimondja, hogy 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.

A Kúria úgy foglalt állást [38], hogy önmagában a határidő túllépés nem eredményezi a határozat jogsértését.

A Kúria vizsgálta továbbá, hogy az Alaptörvénnyel összefüggésben miként bírálendő el az adóhatósági eljárásban bekövetkezett 424 napos mulasztás [39], és arra az álláspontra jutott, hogy a kérelmező esetében a határidő mulasztás ellenére a bírság szankció mérséklésének, elengedésének az Art. 171. § (2) bekezdésére figyelemmel nincs helye[44].

Kúria megállapításai sértik Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdésében foglaltakat.

Alapvető alkotmányjogi jelentősége is van azon kérdés vizsgálatának, hogy határidő-mulasztás ellenére a szankció kiszabásának vagy mérséklésének lehet e-helye, az Art. 171. § (2) bekezdésére hivatkozva Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdésében foglaltak figyelmen kívül hagyhatóak-e.

e) Annak bemutatása, hogy a bíróság a döntésében vagy az eljárásában a támadott jogszabályi rendelkezéseket alkalmazta, és hogy ez a bírói döntést érdemben befolyásolta vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés

Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdése kimondja, hogy 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.

A Kúria vizsgálta továbbá, hogy az Alaptörvénnyel összefüggésben miként bírálendő el az adóhatósági eljárásban bekövetkezett 424 napos mulasztás [39], és arra az álláspontra jutott, hogy a kérelmező esetében a határidő mulasztás ellenére a bírság szankció mérséklésének, elengedésének az Art. 171. § (2) bekezdésére figyelemmel nincs helye[44].

Amennyiben a Kúria a jogszabályt helyesen értelmezte, úgy az Art. 171. § (2) bekezdésére hivatkozva az adóhatóság határidő-mulasztása következmények nélkül maradhat, ezért – Kúria helytálló jogértelmezése esetén – az Art. 171. § (2) bekezdése sérti Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdésében foglaltakat.

2. Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a) Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

A Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítélete megsértette Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdését, mely kimondja, hogy 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.

b) A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

Magyarország Alaptörvénynek XXIV. cikk (1) bekezdése kimondja, hogy 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.

A tisztességes eljáráshoz való jogot alanyi jogként, végső fokon alapjogként ki kell tudni kényszeríteni. E jogok érvényesíthetősége a hatóság működésének korlátja, jogszerű eljárásának pedig mércéje. A tisztességes ügyintézés követelménye nem csak a jogszabályok megtartásával azonos, bár ez mindenképpen szükséges feltétele annak. Az adóigazgatási eljárások során az eljárási határidőket jogszabályok állapítják meg.

A Kúria által megállapított tényállás szerint nem vitás az adóhatóság 424 napos késedelme. A késedelem már önmagában olyan jelentős súlyú, hogy megalapozza az eljárás tisztességtelenségét. Az elsőfokú adóigazgatási eljárásra irányadó volt az Art. 92. § (2b) bekezdése, *mely szerint a bevallás utólagos ellenőrzésének időtartama cégbejegyzésre nem kötelezett adózó esetén nem haladhatja meg a 180 napot. Nem alkalmazható e rendelkezés, ha az adózó az ellenőrzést akadályozó módon nem tesz eleget együttműködési kötelezettségének. Az együttműködési kötelezettség megszegésének minősül különösen, ha az adózó az ellenőrzés időtartama alatt az adóhatóság számára nem elérhető, iratait teljes körűen az ellenőrzés 6 hónapon belüli lezárását biztosító időpontban nem bocsátja az adóhatóság rendelkezésére, tehát – főszabály szerint – az adóigazgatási eljárás időtartama 180 nap. Ezen időtartamnak több mint kétszerese az adóhatóság mulasztása.*

Az adóhatóság mulasztása különösen annak tükrében kirívó, hogy annak semmiféle ésszerű magyarázatát nem adta. Itt jegyzem meg, hogy a tisztességes eljáráshoz való jog nem csak a határidők, illetve a jogszabályok megtartásában nyilvánul meg, hanem a hatóság indokolási kötelezettségét is magában foglalja, azaz a panasszal érintett adóigazgatási ügyben az adóhatóságnak indokolnia kellett volna mulasztásának okát.

Amint arra a jogerős ítélet is rámutatott, *tény, hogy az idő múlásával a bizonyítás elnehezül.*

A Kúria kifejtette, hogy vagyonosodási becslés esetén a kimentő bizonyítás keretében az adóhatóság vizsgálódási kötelezettsége már csak a bizonyítékok hitelt érdemlőségére nézve áll fenn [KGD2018.150.], így a bizonyítás elnehezülése a kérelmező eljárási jogait, kimentési lehetőségeit csorbította, ezért a Kúria jogértelmezése az eljárás érdemére is kihatott.

Mindazonáltal az Art. 104. § (1) bekezdésének értelmében az adóhatóság a megállapításait jegyzőkönyvbe foglalja. Az **ellenőrzés a jegyzőkönyv átadásával fejeződik be**. Amennyiben a jegyzőkönyvet kézbesíteni kell, az **ellenőrzés a postára adás napjával zárul**. Ebből következik, hogy a közigazgatási hatóságnak a tevékenységét úgy kell megszerveznie, hogy a törvényes határidőn belül a kiadmányozás, postázás is megtörténjen. Épp az eljárási határidők lényegét üresítené ki, ha bizonyos eljárási cselekményeket – akár a kiadmányozást, postázást – az eljárási határidő után is (akár hónapokkal később) el lehetne végezni.

Itt jegyzem meg, hogy életszerűtlen, hogy két jegyzőkönyv kiadmányozása, postázása 424 napos késedelmet okoz. Álláspontom szerint az adóhatóság a késedelemének ésszerű indoka vagy nem volt, vagy olyan eljárási cselekményeket végzett, amelyeket nem végezhetett volna el. A kérelmező az adóhatóság belső működését nem ismerheti meg, nincs és nem is lehet rálátása arra, hogy az őt érintő eljárás során az adóhatóság mikor és milyen tevékenységet végzett. Épp ezért van garanciális jelentősége annak, hogy az adóhatóság a törvényes határidőket megtartsa, esetleges késedelmét pedig megindokolja.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésének értelmében az alapjogi jogvédelem kiterjed a hatóságok részrehajlás nélküli, tisztességes módon és ésszerű határidőn belüli ügyintézésére, a hatósági aktusok törvényben meghatározott indoklására.

Amint azt az Abh 1. kimondta, *a hatósági eljárás méltányosságának, illetve tisztességességének alapvető feltétele, hogy a közigazgatási hatóságok a rájuk irányadó jogszabályi határidőket betartsák. Különösen erősen kell, hogy érvényesüljön ez a követelmény azokban az esetekben, amikor a közigazgatási hatóság az ügyféllel szemben szankciót állapít meg. A közigazgatási anyagi jogi szankciók jogszabályban történő meghatározása azt a célt szolgálja, hogy a közigazgatási eljárás ügyféli pozíciójában lévő azon jogalanyok, akikkel, illetve amelyekkel szemben a közigazgatási hatóság valamely, az adott*

ügyfél által elkövetett közigazgatási normasértés miatt hátrányos jogkövetkezményt állapít meg, ne álljanak hosszú, bizonytalan ideig - az anyagi jogi határidőkre vonatkozó, létező jogszabályi rendelkezések ellenére - a velük szemben alkalmazható szankció fenyegetésének félelme alatt. (...)

A tisztességes hatósági eljárásból való joghoz hozzátartozik annak biztosítása, hogy a közigazgatási hatóságok a rájuk vonatkozó határidőket betartsák, és a bíróságok e határidők be nem tartását ne az ügyfél terhére, hanem javára értékeljék. A jogalkotót illeti annak - jogpolitikai és praktikus szempontokat is figyelembe vevő - meghatározása, hogy egy adott közigazgatási határozat meghozatalára mennyi idő elegendő; ennek elbírálása nem alkotmányossági kérdés. Az viszont már alkotmányossági kérdés, hogy a jogalkalmazó szervek a jogalkotó által meghatározott kötelezettségeiket teljesítsék, és ne hozzanak meg olyan döntéseket, amelyekre a jogszabályok szövege szerint nincs lehetőségük. A tisztességes hatósági eljárásból való alaptörvényben biztosított jogból az következik, hogy a közigazgatási hatóságok számára a jogalkotó által meghatározott határozathozatali és szankcióalkalmazási határidő elmulasztásának ódiumát a mulasztó, jogszabályi kötelezettségüket határidőben nem teljesítő hatóságok, ne pedig az ügyfelek viseljék. Ezért ennek jövőbeni biztosítására az Alkotmánybíróság alkotmányos követelményt állapított meg.

A fentiekre tekintettel az a bírói értelmezés, mely ezzel szemben a szankcióalkalmazási határidő elmulasztásához - a tételes jogszabályi előírás szerinti határidő letelte után - nem fűzi azt a következményt, hogy az e határidőt túllépő hatóságok szankcióalkalmazási lehetősége elenyészik, vagyis amely szerint a rá vonatkozó anyagi jogi határidőt elmulasztó közigazgatási hatóság pusztán emiatt nem követ el az ügy érdemére kiható jogszabálysértést, az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésével ellentétes.

Hasonlóképp foglalt állást az Alkotmánybíróság a 3353/2017. (XII. 22.) AB határozatban.

A tisztességes hatósági eljárásból való jog tartalmaként az Alkotmánybíróság számos olyan részjogosítványra mutatott rá gyakorlatában, amelyek az ügyfelet helyezik középpontba, és amelyek érvényesítése a vizsgálati típusú hatósági eljárás alaki és anyagi hatékonyságát (gyorsaságát, szakszerűségét, törvényességét), összességében jognak alárendeltségét hivatottak szolgálni. E részjogosítványok a korlátozhatóság szempontjából az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése szerinti rezsím alá tartoznak. Ilyennek minősül például a határozat közlése {6/2017. (III. 10.) AB határozat, Indokolás [37]-[39]} és a közlés módja {17/2015. (VI. 5.) AB határozat, Indokolás [109], megerősítette: 35/2015. (XII. 16.) AB határozat, Indokolás [27]}; a fegyveregyenlőség az olyan hatósági eljárásokban, amelyek ellenérdekű ügyfelek részvételével zajlanak {10/2017. (V. 5.) AB határozat, Indokolás [61]-[63]}; az iratbetekintéshez való jog (Abh3., Indokolás [36]). Az Alkotmánybíróság azt is megállapította már, hogy „az eljárás megindulásáról való értesítés joga, valamint a bizonyítékok megismerésének joga a nyilatkozattételhez és a védekezéshez való jogon keresztül a tisztességes hatósági eljárásból való jog értelmezési tartományához szükségképpen hozzátartozik” {3311/2018. (X. 16.) AB határozat, Indokolás [33]}.

A 3090/2019. (V. 7.) AB határozat azt is kimondta, hogy a tisztességes hatósági eljárásból való jog tartalma a hatóság jogi eljárásának egészére nézve jelent egy alapjogilag egységként értékelt és védett minőséget. Míg az alapjog részét képező jogosítványok az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése szerinti kritériumrendszerben igazolható módon korlátozhatók, addig a hatósági eljárásnak összességében szemlélve mindvégig tisztességesnek kell lennie. Utóbbi megközelítésben nincs helye a korlátozás igazolásának, mert már magának a fair minőségnek a megállapítása is mérlegelés eredménye.

A fentiek alapján az adóhatóság eljárása sértette az Alaptörvény XXIV. cikkében foglalt tisztességes eljárásból való jogát azzal, hogy az eljárást ésszerű határidőn belül nem folytatta le. A törvényben rögzített ésszerű határidő elmulasztása kizárólag adóhatóságnak felróható okok (kiadmányozás, postázás) miatt következett be. Az adóhatóság mulasztása különösen jelentős, önmagában a mulasztás mértéke többszörösen meghaladja az eljárásra irányadó időtartamot.

Álláspontom szerint a tisztességes eljárásból való jog sérelmének vizsgálata során nem lehet figyelmen kívül hagyni annak a vizsgálatát, hogy az adóhatóságnak a határidő-túllépése milyen mértékű és milyen okból következett be. Jelen ügyben a határidő túllépésével is bekövetkezett az Alaptörvény XXIV. cikkében foglalt tisztességes eljárásból való jog sérelme, mivel az adóhatóság mulasztása különösen jelentős, és ennek ésszerű indoka nem volt, így az adóhatóság az eljárásra irányadó, törvényben rögzített határidőket lényegében

semmibe vette. A Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítélete ezzel szemben úgy foglalt állást, hogy *a határidő túllépés nem eredményezi a határozat jogsértését [35]*, ezért a Kúria ítélete sérti az Alaptörvény XXIV. cikkében foglalt tisztességes eljárásról való jogát.

A Kúria Kfv.I. 35.050/2021/7. sz. ítélete rögzítette, hogy *az adóbírság tekintetében az adóhatóság számára nyitva álló ügyintézési határidő túllépése akkor teszi tisztességtelenné az adóbírság, mint szankció kiszabását, ha a határidőt követő időszakban olyan változás következett be az adózót érintő jogi és ténybeli körülményekben, amelyek miatt sérelmesebb számára az adójogi szankció határidőt követő megállapítása, mint a határidőn belüli lett volna. Így különösen azt szükséges vizsgálnia, hogy lehetetlenné vált-e vagy jelentősen elnehezült-e az adózó számára a nyilatkozattételhez és a védekezéshez való jog gyakorlása az adóhatóság működési körében bekövetkező okokra visszavezethető módon.* [40]

A Kúria – az Alkotmánybíróság gyakorlatával összefüggésben - hivatkozott arra is, hogy *az adóhatóság az adóbírság kiszabásakor köteles hivatalból vizsgálni, hogy elsőfokú határozatát a törvényi határidőn túl, de még észszerűnek minősülő határidőn belül hozta-e meg.* (Megjegyzem, hogy – amint arra már fentebb utaltam – az adóhatóság mulasztása olyan kirívó, hogy az önmagában nem minősülhet észszerűnek az elvégzett eljárási cselekmények (postázás, kiadmányozás) tükrében) *Ha azon kívül határozott, vagyis hivatalból folytatott vizsgálódása eredményeként azt állapítja meg, hogy a törvényi határidő megsértésén túl a határozata meghozatala észszerűtlenül hosszú időt vett igénybe, úgy az adóhatóság az adózónak okozott sérelemmel arányos mértékben mérsékelni köteles az adóbírság mértékét vagy akár mellőzheti is annak kiszabását, ha az adózó előadásai alapján arra a következtetésre jut, hogy az adózó jelentős sérelmet szenvedett el a határozathozatal elhúzódása miatt. A mérlegelés elvégzését szükséges megjeleníteni a döntés indokolásában.*

Köztudomású tény, *hogy az idő múlásával a bizonyítás elnehezül.* A vagyonosodási becslés esetén a kimentő bizonyítás keretében az adóhatóság vizsgálódási kötelezettsége már csak a bizonyítékok hitelt érdemlőségére nézve áll fenn, így a bizonyítás elnehezülése a kérelmező eljárási jogait, kimentési lehetőségeit csorbította.

Mindezek alapján az adóhatóság mulasztása jelentős sérelmet okoz az adózó részére, különösen egy olyan becslési eljárásban (vagyonosodási vizsgálat), ahol az ügyfelet terheli a kimentő bizonyítási kötelezettség.

Önmagában a fair eljárás elveit sérti, hogy az adóhatóság lényegében mellőzi az eljárás elhúzódásának indokolását.

Mivel az adóhatóság ésszerű indokát nem adta az eljárás elhúzódásának, ezért a kérelmező alapjogának korlátozása – feltéve, de el nem fogadva még ha az megengedett is – szükségtelen és aránytalan volt.

Mivel a Kúria vizsgálta, hogy az Alaptörvénnyel összefüggésben miként bírálható el az adóhatósági eljárásban bekövetkezett 424 napos mulasztás, és arra az álláspontra jutott, hogy a kérelmező esetében a határidő mulasztás ellenére a bírság szankció mérséklésének, elengedésének az Art. 171. § (2) bekezdésére figyelemmel nincs helye, ezért vizsgálni kell azt, hogy az Art. 171. § (2) bekezdésében foglalt rendelkezés Alaptörvényellenes.

Magyarország Alaptörvénye XXIV. cikk (1) alapján 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.

Ebből következik, hogy az Art. 171. § (2) bekezdésére hivatkozva sem mondható ki olyan jogértelmezés, mely szerint az adóhatóság határidő-mulasztása következmények nélkül maradhat.

Amint azt az előzőekben részletesen kifejtettem, a tisztességes hatósági eljárásról való joghoz hozzátartozik annak biztosítása, hogy a közigazgatási hatóságok a rájuk vonatkozó határidőket betartsák, és a bíróságok e határidők be nem tartását ne az ügyfél terhére, hanem javára értékeljék. Különösen erősen kell, hogy érvényesüljön ez a követelmény azokban az esetekben, amikor a közigazgatási hatóság az ügyféllel szemben szankciót állapít meg.

Az ügyfél ezen alapjoga az Alaptörvényen alapul. Mivel más jogszabály nem lehet ellentétes az Alaptörvénnyel, ezért nem foghat helyt az Art. 171. § (2) bekezdésének olyan jogértelmezése, amely az adóhatóság határidő-mulasztása következmények nélkül marad.

Ha helytálló a Kúriának az a jogértelmezése, hogy az a jogértelmezése, hogy az *emelt mértékű bírság alkalmazásakor az Art. 171. § (2) bekezdésében írtakra figyelemmel még akkor sincs helye a bírság mérséklésének, törlésének, ha az adóhatóság az ésszerű határidőn belüli ügyintézéshez való jogot megsérti*, úgy az Art 171. § (2) bekezdése sért az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jogot. Az Alaptörvényben foglalt tisztességes eljáráshoz és ésszerű határidőn belüli ügyintézéshez való jogok ugyanis nem függhetnek attól, hogy az eljárás során az adóhatóság milyen határozatot hoz.

Az Alkotmánybíróság több határozatában rámutatott, hogy a tisztességes eljáráshoz való jog olyan abszolút jog, amellyel szemben nem létezik mérlegelhető más alapvető jog vagy alkotmányos cél, mert már maga is mérlegelés eredménye. Ebből következik, hogy a határozatban megállapított szankció, az adóbírság mértékétől nem függhet, hogy az eljárás tisztességes-e vagy sem. Az eljárás minőségét, tisztességességét az eljárás egészének vizsgálatával, mérlegelésével lehet megállapítani. Az Art. 172. § (2) bekezdése azonban – ha helytálló a Kúria jogértelmezése – a mérlegelést kizárja. A Kúria értelmezésében az Art. 172. § (2) bekezdése kizárta teszi az ésszerű határidő elmulasztása miatt bekövetkezett tisztességes eljáráshoz való jog sérelméből fakadó jog sérelmének a mérlegelését.

Mivel az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jog abszolút jog, amellyel szemben nem létezik mérlegelhető más alapvető jog vagy alkotmányos cél, ezért Alaptörvényellenes minden olyan szabályozás, amely kizárja annak vizsgálatát, hogy az ügyfél tisztességes eljáráshoz való joga sérült-e a hatósági eljárás során.

3. Egyéb nyilatkozatok és melléletek


a) Jelen beadványhoz mellékeltem a kérelmező jogi képviselőjének képviseleti jogát és a jogi képviselő helyettesítésére jogosult személyek körét igazoló meghatalmazást, a jogi képviselő és a jogi képviselő helyettesítésére jogosult személyek körét a csatolt ügyvédi meghatalmazás igazolja, mely az ügyvédi tevékenységről szóló 2017. évi LXXVIII. törvény 34. § (2) bekezdése alapján teljes bizonyító erejű magánokirat.

b) Az Abtv. 52. § (5) bekezdésére és 57. § (1a) bekezdésére, valamint az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013 (II. 27.) Tü. határozat 36. § (2) bekezdésére tekintettel nyilatkozom, hogy kérelmező a jelen alkotmányjogi panasz indítvánnyal összefüggésben nevének nyilvánosságra hozatalához nem járul hozzá.

c) Kérelmező indítványát az Abtv. 52. § (2) bekezdése értelmében az ügyben első fokon eljáró Fővárosi Törvényszékhez nyújtja be.

Budapest, 2021. augusztus 23.

Tisztelettel:


kérelmező
képviseletében:

Dr. Kovács E. Tünde Ügyvédi Iroda
dr. Kovács E. Tünde
ügyvéd