

**AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 20/2015. (VI. 16.) AB HATÁROZATA**

**az adóhatósági határozatokat felülvizsgáló bírósági eljárásokkal kapcsolatos alkotmányos követelményről és bírói kezdeményezés elutasításáról**

Az Alkotmánybíróság teljes ülése jogszabály alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló bírói kezdeményezés tárgyában – *dr. Juhász Imre* és *dr. Szívós Mária* alkotmánybírók különvéleményével – meghozta a következő

határozatot:

1. Az Alkotmánybíróság hivatalból megállapítja: az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdéséből és XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény, hogy a 9/2013. (III. 6.) AB határozat rendelkező részének 1. pontjában foglalt alkotmányos követelmény azokban az adóhatósági és adóhatósági határozatokat felülvizsgáló bírósági eljárásokban is alkalmazandó, amelyek olyan személy mögöttes felelősségét érintik, aki az adóhatósági eljárás megindításakor már nincs a mögöttes felelősségét megalapozó jogviszonyban az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel.

2. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 6. § (2) bekezdése és 136. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére, illetve az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 8.K.27.012/2015. számon folyamatban levő ügyben történő alkalmazhatóságának kizárására irányuló indítványt elutasítja.

Az Alkotmánybíróság elrendeli e határozatának a Magyar Közlönyben való közzétételét.

Indokolás

I.

[1] 1. Az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság bírāja – az előtte 8.K.27.012/2015. szám alatt folyamatban lévő eljárás felfüggesztése mellett – az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *b*) pontja és (3) bekezdés *a*) pontja, valamint az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 25. § (1) bekezdése alapján bírói kezdeményezéssel fordult az Alkotmánybírósághoz.

A bírói kezdeményezés elsődlegesen arra irányult, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 6. § (2) bekezdése és 136. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességét és semmisítse meg ezeket a rendelkezéseket, illetve zárja ki azok alkalmazhatóságát az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 8.K.27.012/2015. számon folyamatban levő ügyben. A másodlagos indítványi kérelem arra irányult, hogy az Abtv. 46. § (3) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság állapítsa meg azokat az alkotmányos követelményeket, amelyek alapján – figyelemmel az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésére és XXVIII. cikk (7) bekezdésére – „a betéti társaság beltagjának a tagsági jogviszonya megszűnését követően lefolytatott adóellenőrzés során hozott határozat olyan érdemi határozatnak minősül, melyre tekintettel az adó megfizetésére köteles személy is adózónak minősül, ezáltal az alapügyben hozott határozattal szemben fellebbezési jogával élhet”.

- [2] 2. A bírói kezdeményezésre okot adó ügyben megállapított tényállás alapján az adóhatósággal szemben indult per felperese egy betéti társaság beltagja volt 1996. december 20-tól 2012. január 31-ig. A társaság kültagja a felperes korábbi házastársa volt, a felperes beltagi jogviszonya házasságuk felbontásáig tartott. A felperes tagsági jogviszonyának megszűnését követően a gazdasági társasággal szemben az adóhatóság a 2009. január 1-jétől 2010. december 31-ig tartó időszakra általános forgalmi adó adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le, amelynek során a társaság iratai „ismeretlen helyre költözött” jelzéssel érkeztek vissza az adóhatósághoz. Az elsőfokú adóhatóság becsléssel a társaság terhére 108 940 000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbötet állapított meg, 80 718 000 forint bírságot szabott ki és 27 738 000 forint késedelmi pótlékot számított fel. Az elsőfokú határozat fellebbezés hiányában jogerőre emelkedett. Ezt követően az adóhatóság végrehajtási eljárást folytatott le a társasággal szemben, amely eredménytelen volt, így a Nemzeti Adó- és Vámhivatal (a továbbiakban: NAV) Heves Megyei Adóigazgatósága a bírói kezdeményezésre okot adó ügy felperesét – a gazdasági társaság korábbi beltagjaként – 217 920 268 forint adótartozás megfizetésére kötelezte az Art. 35. § (2) bekezdésének *f*) pontja alapján. A felperes fellebbezése folytán a bírói kezdeményezésre okot adó ügy alperese, a NAV Északmagyarországi Regionális Adó Főigazgatósága Hatósági Főosztálya a felperessel szemben hozott elsőfokú határozatot az adótartozás összege vonatkozásában változtatta meg, és a felperest 217 420 268 forint megfizetésére kötelezte. A felperes külön eljárásban kérelmet terjesztett elő az adóhatóságnál a gazdasági társasággal szemben hozott határozat kézbesítése és iratbetekintési joga

gyakorlása érdekében, amelyet a Heves Megyei Adóigazgatóság Végrehajtási Osztálya végzéssel, érdemi vizsgálat nélkül elutasított.

- [3] A felperes – az adó megfizetésre kötelező határozattal szemben előterjesztett keresetében – arra hivatkozott, hogy a társasággal szembeni adóellenőrzési alapügyről őt az adóhatóság nem értesítette, ezért „nem is lehetett ráhatása az adóhiány és jogkövetkezményei jogalapjára és összegszerűségére”, így sérültek az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésébe és XXVIII. cikk (7) bekezdésébe foglalt alapjogai. Nézete szerint az eljárás során alkalmazandóak a 9/2013. (III. 6.) AB határozatban (a továbbiakban: Abh.) foglalt alkotmányos követelmények. Amennyiben e követelmények érvényesíthetőségét az eljáró bíróság nem látja megalapozottnak, úgy másodlagos kérelmében kérte az eljáró bíróságot az eljárás felfüggesztésére és egyedi normakontroll eljárás kezdeményezésére, annak megállapítása iránt, hogy az Art. 6. § (2) bekezdése és 136. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenesek. A bírói kezdeményezésre okot adó eljárás során a felperes külön kérelmet terjesztett elő az adóhatóságnál az adózói jogállásának megállapítása érdekében, amelyre tekintettel a bírói kezdeményezést előterjesztő bíróság a per tárgyalását felfüggesztette. E kérelmet az első- és másodfokon eljáró adóhatóságok elutasították, majd a végzéssel szemben előterjesztett keresetlevelet a bíróság – idézés kibocsátása nélkül – elutasította, mivel az adózói jogállás megállapítása iránti kérelem nem minősül az ügy érdemében hozott döntésnek, ezért arról végzésben kell az adóhatóságnak döntenie, a végzéssel szembeni felülvizsgálat pedig az Art. 143. § (1) bekezdése alapján kizárt. E döntésre tekintettel az egyedi normakontroll kérelmet előterjesztő bíróság a per tárgyalásának felfüggesztését megszüntette.
- [4] A bírói kezdeményezés indokául az eljáró bíróság a következőket jelölte meg. A támadott Art.-beli normák alaptörvény-ellenesen korlátozzák az adó megfizetésére kötelezett személy jogorvoslathoz való jogát, mivel a megszűnt tagsági jogviszonyú tagnak nem adnak fellebbezési jogot a gazdasági társasággal szemben folytatott adóellenőrzési alapeljárásban. Amennyiben az adóellenőrzésre a tagsági jogviszony megszűnését követően kerül sor, „nincs már olyan kapcsolat a társaság és a mögöttesen felelős beltág között, amelyből adódóan a társaság képviselőjeként a társaságot megillető jogorvoslati jogot a beltág gyakorolhatja.” Tekintettel arra, hogy az Art. 6. § (1) és (2) bekezdésének együttes értelmezése alapján az Art. 136. § (1) bekezdésében foglalt fellebbezés joga az adó megfizetésére kötelezett személyt e körben nem illeti meg, ugyanakkor a társaság adótartozásának behajthatatlansága esetén mögöttes felelősként saját vagyonával felel, sérülnek az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésébe foglalt tulajdonhoz, valamint a XXVIII. cikk (7) bekezdésébe foglalt jogorvoslathoz fűződő alapvető jogai.

## II.

[5] A bírói kezdeményezés elbírálása során az Alkotmánybíróság által figyelembe vett jogszabályi rendelkezések a következők:

[6] 1. Az Alaptörvény rendelkezései:

„XIII. cikk (1) Mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.”

„XXVIII. cikk (7) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.”

[7] 2. Az Art. vonatkozó szabályai:

„6. § (1) Adózó az a személy, akinek adókötelezettségét, adófizetési kötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy e törvény írja elő.

[...]

(2) Nem minősül adózónak a kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy [35. § (2) bek.]. A kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy is gyakorolhatja a törvény szerint az adózót megillető jogokat.”

„35. § (2) Ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető:

[...]

f) a gazdasági társaság, a közös név alatt működő polgári jogi társaság adótarozásáért a rájuk vonatkozó szabályok szerint a helyállni köteles tag, vezető tisztségviselő, illetve szervezet, a jogi személy felelősségvállalásával működő vállalkozó esetében a felelősségvállaló, továbbá az a személy, amely (aki) a vállalkozás kötelezettségeiért törvény alapján felel.”

„100. § (3) Az adózónak joga van az ellenőrzés során keletkezett iratokba betekinteni, a megállapításokkal kapcsolatban felvilágosítást kérni, azokra észrevételt tenni, bizonyítási indítványokat előterjeszteni, a jegyzőkönyvet megismerni, és a jegyzőkönyv átadását, kézbesítését követő 15 napon belül észrevételt tenni.”

„136. § (1) Az adózó az ügy érdemében hozott első fokú határozat ellen fellebbezhet. A fellebbezés joga megilleti azt is, akire a határozat rendelkezést tartalmaz.”

„143. § (1) Az adóhatóság másodfokú jogerős határozatát – a fizetési könnyítés engedélyezése tárgyában hozott, illetőleg az elsőfokú határozat megsemmisítését elrendelő határozat kivételével – a bíróság az adózó kérelmére jogszabálysértés esetén megváltoztatja vagy hatályon kívül helyezi, és ha szükséges, az adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasítja. Az adóhatóság másodfokú végzésével szemben nincs helye bírósági felülvizsgálatnak.”

### III.

[8] Az Alkotmánybíróság mindenekelőtt azt vizsgálta meg, hogy a beadvány megfelel-e a törvényben előírt feltételeknek. Az Abtv. 25. §-a szerint a bíró – a bírósági eljárás felfüggesztése mellett – abban az esetben kezdeményezi az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *b*) pontja alapján az Alkotmánybíróságnál a jogszabály vagy jogszabályi rendelkezés alaptörvény-ellenességének megállapítását, illetve az alaptörvény-ellenes jogszabály alkalmazásának kizárását, ha az előtte folyamatban lévő egyedi ügy elbírálása során olyan jogszabályt kell alkalmazni, amelynek alaptörvény-ellenességét észleli, vagy alaptörvény-ellenességét az Alkotmánybíróság már megállapította. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a bírói kezdeményezés az Abtv. 25. §-ában, valamint az 52. § (1) és (1b) bekezdéseiben előírt feltételeknek részben megfelel, mivel az eljárásban alkalmaznia kell a támadott normákat a bíróságnak, az eljárás felfüggesztése megtörtént és az indítvány határozott kérelmet tartalmaz. Ugyanakkor az Alaptörvény és az Abtv. 25. § (1) bekezdése alapján az egyedi normakontroll kezdeményezés nem ad önálló alanyi jogot alkotmányos követelmény megállapításának indítványozására, így a másodlagos indítványi kérelem nem felel meg a törvényi feltételeknek.

### IV.

[9] A bírói kezdeményezés az alábbiak szerint nem megalapozott.

[10] 1. Az Alkotmánybíróság elsőként azt vizsgálta, hogy a bírói kezdeményezés ítélt dologra irányul-e. Az Abtv. 31. § (1) bekezdése értelmében, ha alkotmányjogi panasz vagy bírói kezdeményezés alapján az alkalmazott jogszabály vagy

jogszabályi rendelkezés Alaptörvénnyel való összhangjáról az Alkotmánybíróság már döntött, ugyanazon jogszabályra, illetve jogszabályi rendelkezésre és ugyanazon Alaptörvényben biztosított jogra, valamint azonos alkotmányjogi összefüggésre hivatkozással – ha a körülmények alapvetően nem változtak meg – nincs helye az alaptörvény-ellenesség megállapítására irányuló alkotmányjogi panasznak, valamint bírói kezdeményezés alaptörvény-ellenesség megállapítására irányuló vizsgálatának.

[11] Az Alkotmánybíróság az Abh.-ban már vizsgálta az Art. 35. § (2) bekezdés *f*) pontja szerinti mögöttes felelősségi konstrukció egyik elemére vonatkozó, a gazdasági társaságok adótartozásáért helytállni köteles tag felelősséget szabályozó normának a jogállamiság-klauzulából, valamint a jogorvoslathoz való jogból eredő alkotmányos követelményeket. Bár a bírói kezdeményezés ugyancsak eme, az Art.-be foglalt, az adó megfizetésére vonatkozó intézmény alkotmányosságával áll összefüggésben, de nem a mögöttes felelősséget megalapozó norma [az Art. 35. § (2) bekezdés *f*) pontjának] alkotmányosságát vitatja, hanem az Art. 6. § (2) bekezdését és a 136. § (1) bekezdését, továbbá – a tulajdonhoz való jog tekintetében – eltérő alaptörvényi rendelkezés alapján történő felülvizsgálatot is kér. Ebből következően az Alkotmánybíróság az ügyben nem állapított meg ítélt dolgot, ugyanakkor irányadónak tekintette az Abh.-ban foglaltakat.

[12] 2. Az Abh.-ban az Alkotmánybíróság megállapította: „az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 6. § (2) bekezdése második mondatának, 35. § (2) bekezdése *f*) pontjának, 100. § (3) bekezdésének, 136. § (1) bekezdése második mondatának, valamint 143. § (1) bekezdésének alkalmazása során az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből, valamint XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény, hogy az adó megfizetésére gazdasági társaság helytállni köteles tagjaként kötelezett személy a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárásban gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját ésösszecszerúségét vitathassa”.

[13] Jelen ügyben – a bírói kezdeményezésben előadottak alapján – azt a kérdést kellett megválaszolnia az Alkotmánybíróságnak, hogy az Art. támadott rendelkezései alaptörvény-ellenesen kizárják-e jogorvoslathoz való jogot, illetve korlátozzák-e a tulajdonhoz való jogot, továbbá az Abh. rendelkező részének 1. pontjában foglalt adózási jogok akkor is megilletik-e az adó megfizetésére mögöttesen kötelezett személyt, ha nem a gazdasági társaság felszámolása

során indult adóhatósági ellenőrzési eljárás során gyakorolná azokat, hanem már a gazdasági társaság ellen folyó alapeljárásban.

- [14] 3. Az Abh. alapján a mögöttes felelősség egy másik személy valamely vagyoni kötelezettségének a teljesítéséért való másodlagos, közvetett helytállási kötelezettség. A mögöttes felelősség mindig feltételez egy elsődlegesen felelős személyt is. Ilyen esetben két különböző jogállású kötelezettől: a főkötelezettől és a járulékos kötelezettől van szó. Létrejöttét tekintve a mögöttes felelősség alapulhat szerződésen, vagyis a helytállási kötelezettség elvállalásán (például szerződéses sortartó kezesség) és alapulhat törvény rendelkezésén is. Amikor a jogalkotó mögöttes felelősséget kíván megállapítani, ezt nem csak a kezesség jogintézményének az alkalmazásával teheti, hanem *sui generis* módon is. Erre példa a jogosulatlan autópálya használatért fizetendő pótdíjfizetési kötelezettség (lásd például a 617/B/2005. AB határozatot, ABH 2008, 2277, 2284.) vagy a társasági jogban a betéti társaság tagjainak mögöttes felelőssége. Ez – a jelen ügyben releváns – mögöttes felelősségi konstrukció a gazdasági társaság vagyona által nem fedezett, vagy egyéb okból meg nem térülő tartozásokért való felelősséget jelenti. (Indokolás [21]).
- [15] Az Abh. megerősítette, hogy az Art. 35. § (2) bekezdése szerinti mögöttes felelősségi konstrukció alkalmazhatóságának egyértelmű és elengedhetetlen feltétele egy, az ezt megelőző közigazgatási vagy peres eljárás eredményeként keletkezett, jogerős és végrehajtható hatósági vagy bírói döntés. Ez az Art. 35. § (2) bekezdése *f*) pontjának alkalmazásában az adózó gazdasági társaság vonatkozásában behajthatatlan adótartozást megállapító jogerős döntést feltételez.
- [16] 4. Az Abh. – a bírói kezdeményezés által sérülni vélt – jogorvoslathoz való jog tartalmát a következőképpen foglalta össze. A jogorvoslathoz való jog lényegi tartalma a jogalkotótól azt követeli meg, hogy a hatóságok érdemi, ügydöntő határozatai tekintetében tegye lehetővé a valamely más szervhez, vagy ugyanazon szervezeten belüli magasabb fórumhoz fordulás lehetőségét. Az Alkotmánybíróság szerint a jogorvoslat biztosításának követelménye – főszabály szerint – az érdemi határozatokra vonatkozik. Annak vizsgálata során, hogy mely döntés minősül ilyennek, a döntés tárgya és a személyre gyakorolt hatása a meghatározó, vagyis az, hogy az érintett helyzetét, jogait a döntés lényegesen befolyásolta-e. Azaz: az alkotmánybírósági eljárásban a jogorvoslathoz való alapvető jog szempontjából valamely döntés érdemi, ügydöntő volta a tételes jogok által ilyennek tartott döntésekhez képest viszonylagos: a vizsgált döntés tárgya és személyekre gyakorolt hatása által meghatározott.



Így alkotmányjogi értelemben, a jogorvoslathoz való jog gyakorlásakor, érdemi határozatnak minősülhetnek kivételesen nem ügydöntő határozatok is. Abban is egyértelmű a gyakorlat, hogy a jogorvoslathoz való jogból mint alapjogból az adott hatósági, illetve bírósági döntés ellen biztosított rendes jogorvoslati eszközök igénybevétele következik (Indokolás [28]).

- [17] Mivel az Abh. megállapította, hogy a mögöttes felelősségi konstrukció a gazdasági társaság helytállni köteles tagjának vagyoni viszonyaira jelentős hatással van, a helytállási kötelezettség terjedelme miatt az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésének oltalma alatt álló tulajdonhoz való jogát nagymértékben érinti, ezért – a fentiek alapján – arra a kérdésre kellett az Alkotmánybíróságnak válaszolnia, hogy mely eljárásokban kell ama az adózói jogok gyakorlását lehetővé tenni az adó megfizetésére kötelezett személy számára, amelyek kiterjednek az adó tartozás jogalapjának és összecszerűségének vitatására. Az Abh.-ban – az indítvány keretei között – úgy foglalt állást az Alkotmánybíróság, hogy a gazdasági társaság felszámolása alatt indult adóellenőrzési eljárásban lehetővé kell tenni e jogok gyakorlását (Indokolás [32]).
- [18] Más mögöttes felelősségi konstrukciókkal szemben [lásd a 2/2013. (I. 23.) AB határozattal elbírált ügyet] a gazdasági társaság tagja esetében már az alapkötelezettség (adó tartozás) keletkezésekor is kettős az eredetileg kötelezett személye, mivel a tagsági jogviszony alatt keletkezett tartozásokért – a gazdasági társaságon kívül – annak mögöttes felelősként helytállni köteles tagja vagyonaival felel, ha azokat a gazdasági társaság vagyona valamilyen okból nem fedezi (Abh., Indokolás [30]). Ezért mindazokban az eljárásokban, amelyekben felmerülhet a gazdasági társaság egykori tagjának mögöttes felelőssége, olyan érdemi hatósági vagy bírósági döntések születhetnek, amelyek jelentős mértékben érinthetik a mögöttesen felelős személy vagyoni helyzetét, így az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésébe foglalt tulajdonhoz való jogát. Mivel a mögöttes felelősségi pozíció önmagában kiváltja a releváns – az Art.-ben is konkretizált – alapjogok gyakorolhatóságát, ezért az érintett alapjogok érvényesülése nem függhet attól, hogy a gazdasági társasággal szemben már felszámolási eljárás van-e folyamatban.
- [19] Az Art. 6. § (2) bekezdése ugyanakkor nem teszi lehetővé minden mászt kizáró, konkluzív módon azt, hogy a mögöttesen felelős személy egykori tag egy, a tagsági jogviszonyának megszűnését követő, a gazdasági társasággal szemben folyó adóellenőrzési alapeljárásban gyakorolhassa azokat az adózói jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a tagsági jogviszonya alatt keletkezett adó tartozások jogalapját és összecszerűségét vitassa, így például éljen az Art. 136. § (1) bekezdése szerinti fellebbezés jogával, amelynek előfeltétele



- többek között – az Art. 100. § (3) bekezdése alapján történő iratbetekintési jog gyakorlása, mivel az Art. 6. § (2) bekezdésének második mondata szerint „[a] kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy is gyakorolhatja a törvény szerint az adózót megillető jogokat”.
- [20] Tekintettel arra, hogy az Art. nem taxatív módon határozza meg az adó megfizetésére kötelezett személy által gyakorolható és védett jogokat, vagyis ebbe a körbe – az indítványozó által is felhívott, az Alaptörvényben biztosított jogok is beletartoznak, ezért az Alkotmánybíróság az Art. 6. § (2) bekezdése és 136. § (1) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére, illetve az Egri Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 8.K.27.012/2015. számon folyamatban levő ügyben történő alkalmazhatóságának kizárására irányuló indítványt elutasította.
- [21] 5. Az Alkotmánybíróság döntése meghozatalakor figyelemmel volt arra, hogy a támadott Art.-beli rendelkezések alaptörvény-ellenességének megállapításával és megsemmisítésével részben az Alaptörvényen alapuló jogokat vonna el a felvetett alkotmányossági probléma megoldása nélkül, amely ellentétes lenne alkotmányos jogállásával, továbbá arra is – ahogyan erre a bírói kezdeményezés is rámutat –, hogy a támadott normáknak számos, egymással ellentétes értelmezése lehetséges a gyakorlatban.
- [22] Az Abtv. 46. § (3) bekezdése szerint „[a]z Alkotmánybíróság hatáskörei gyakorlása során folytatott eljárásában határozattal megállapíthatja azokat az Alaptörvény szabályozásából eredő, és az Alaptörvény rendelkezéseit érvényre juttató alkotmányos követelményeket, amelyeknek a vizsgált, illetve a bírósági eljárásban alkalmazandó jogszabály alkalmazásának meg kell felelnie”. Ahogyan az Alkotmánybíróság a határozata indokolásának III. pontjában már megállapította, alkotmányos követelmény kezdeményezésére nincs az egyedi normakontroll-kezdeményezőnek alanyi jogosultsága, ami azonban nem zárja ki, hogy az Alkotmánybíróság hatásköreinek gyakorlása során hivatalból eljárva állapítson meg valamely norma vagy normák alkalmazása során irányadó alkotmányos követelményt.
- [23] A támadott normák megsemmisítésére irányuló bírói kezdeményezés elutasítása mellett ezért az Alkotmánybíróság, a tulajdonhoz való jog és a jogorvoslathoz való jog maradéktalan érvényesülését biztosító egységes adóhatósági és rendesbírói gyakorlat kialakítása érdekében, élve az Abtv. 46. § (3) bekezdésébe foglalt felhatalmazással, az Abtv. 25. §-a szerinti hatáskörében eljárva alkotmányos követelményként határozta meg, hogy milyen feltételekkel marad az Alaptörvény keretein belül az adó megfizetésére gazdasági társaság

helytállni köteles tagjaként kötelezett személy mögöttes felelősségét adott esetben kiváltó, a gazdasági társasággal szemben indult adóhatósági ellenőrzési alapeljárás azokban az esetekben, amikor a mögöttesen felelős tag tagsági jogviszonya már megszűnt. Ennek megfelelően azokban az adóhatósági és az adóhatósági határozatok felülvizsgáló bírósági eljárásokban, amelyek olyan személy mögöttes felelősségét érintik, aki az adóellenőrzés megindításakor már nincs a mögöttes helytállási felelősségét megalapozó jogviszonyban az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel, az Art. 6. § (2) bekezdése második mondatának, 35. § (2) bekezdése *f*) pontjának, 100. § (3) bekezdésének, 136. § (1) bekezdése második mondatának, valamint 143. § (1) bekezdésének alkalmazása során az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdéséből és XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény, hogy az adótartozásért mögöttesen felelős személy az adótartozásért elsődlegesen felelős szervezettel szemben indult adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától, valamint az adóhatósági határozatok felülvizsgáló bírósági eljárásban gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját és összegaszerúségét vitathassa. Ezen adózoói jogok gyakorlásának lehetősége a gazdasági társasággal szemben folytatott alapeljárásban alkotmányos feltétele a mögöttesen felelős tag későbbi esetleges marasztalásának.

[24] 6. A határozat Magyar Közlönyben való közzététele az Abtv. 44. § (1) bekezdésének második mondatán alapul.

Budapest, 2015. június 8.

*Dr. Lenkovics Barnabás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke

*Dr. Czine Ágnes s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Dienes-Oehm Egon s. k.,*  
alkotmánybíró

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

*Dr. Kiss László s. k.,*  
előadó alkotmánybíró

*Dr. Lévy Miklós s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Pokol Béla s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Salamon László s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Stumpf István s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Szalay Péter s. k.,*  
alkotmánybíró

*Dr. Szívós Mária s. k.,*  
alkotmánybíró

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

*Dr. Juhász Imre* alkotmánybíró különvéleménye

- [25] A többségi határozat rendelkező részének első pontját – bár érdemben nem vitatom, azonban megfogalmazásának módjára tekintettel – nem tudom elfogadni, ezért az Abtv. 66. § (2) bekezdése értelmében az alábbi különvéleménnyel élek.
- [26] Az Alkotmánybíróság eljárására nézve is kötelezőnek tekintem az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből fakadó jogbiztonság elvének szem előtt tartását. Ennek részeként, a normavilágosság analógiájára építve az Alkotmánybíróságtól is elvárható, hogy döntései egyértelműek, az adott határozatból kiolvashatóak legyenek. Különösen igaz ez az alkotmányos követelmény megfogalmazásakor, mivel az Abtv. 46. § (3) bekezdése értelmében az Alkotmánybíróság határozatában állapítja meg azokat az alkotmányos elvárásokat, melyeket a jogalkalmazóknak kötelező követniük a vizsgált jogszabály alkalmazása során. Ezen elvárásoknak azonban egyértelműnek kell lenniük, az Alkotmánybíróság azok megfogalmazását nem teheti oly módon, hogy a rendelkező részben a konkrét alkotmányos követelmény helyett egy korábbi alkotmánybírósi határozatra utalás szerepel.

Budapest, 2015. június 8.

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

- [27] A különvéleményhez csatlakozom.

Budapest, 2015. június 8.

*Dr. Szívós Mária s. k.,*  
alkotmánybíró

Alkotmánybírósi ügyszám: III/838/2015.  
Közzétéve a Magyar Közlöny 2015. évi 82. számában.

