

Alkotmánybíróság

1015 Budapest
Donáti u. 35-45.

Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
Nyíregyháza
Toldi u. 1.
4400 , mint elsőfokú bíróság útján

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	IV/1565 -0 /2017
Érkezett:	2017 JÚL 27.
Példány:	1
Melléklet:	12 db
Kezelőiroda:	eu

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott Balázs István, mint a

alperes ellen a Nyíregyházi Közigazgatási és

Munkaügyi Bíróság **17.K.27.022/2016** szám alatt indult közigazgatási határozat felülvizsgálata iránti perben a bíróság **28. sorszám** alatt kiadott ítélete ellen a Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (Pp.) 270. § (2) bekezdése alapján előterjesztett felülvizsgálati kérelmünket a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság **Kfv.V.35.697/2016/4.** számú ítéletével elutasította, hatályában fenntartotta a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 17.K.27.022/2016. számú ítéletét. A Kúria ítéletének kézbesítése: 2017. június 23.

Tekintettel arra, hogy a társasággal szemben hozott döntést, és az annak alapjául szolgáló eljárást igazságtalannak, tisztességtelennek tartom, ezért az Alaptörvény 24. cikkének (2) bekezdés d) pontjában nevesített, az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI törvény (továbbiakban: Abtv.) 27. §-ban konkretizált alkotmánybíróság hatáskör és ugyancsak az Abtv. 27. §-ában foglalt indítványozói jogosultság alapján, az Abtv. 51. § (2) bekezdésében foglalt kötelezettség miatt, az alábbiak szerint

alkotmányjogi panasz indítványt

terjesztek elő:

Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 17.K.27.022/2016/28. számú ítéletének és a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.697/2016/4. számú ítéletének **alaptörvény-ellenességét megállapítani és a döntést megsemmisíteni szíveskedjen**, mivel sérti az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében és a XXVIII. Cikk (1) és (6) bekezdésében, a közösségi jog alkalmazása tekintetében az E) cikk (3) bekezdését.

Az Alkotmánybíróság hatáskörét az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés c) és d) pontja, továbbá az Abtv. 27. §-a alapozza meg.

Az indítványozó a Kúria 2017. 04. 13-án kelt Kfv.V.35.697/2016/4. számú döntését 2017. 06. 23-án kapta kézhez. A Kúria döntése ellen nincs helye jogorvoslati kérelemnek, így valamennyi jogorvoslat kimerítésre került.

Alaptörvényben biztosított jog megsértése:

- a 2012. január 1.-től hatályos Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében és a XXVIII. Cikk (1) és (6) bekezdésében, a közösségi jog alkalmazása tekintetében az E) cikk (3) bekezdésében foglaltakra alapozom.

- továbbá utalok arra, hogy az 1993. évi XXXI. Törvénnyel az Egyezmény a magyar jog részévé vált, ugyanúgy az Emberi Jogok Európai Bíróságának esetjoga is része a magyar jogrendszernek.

Hivatkozok a 6/1998.(III.11) AB határozatra, melyben az Alkotmánybíróság leszögezte, hogy a tisztességes eljárás *„olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembe vételével lehet csupán megítélni. Ezért egyes részletek hiánya ellenére éppúgy, mint az összes részletszabály betartása dacára lehet az eljárás méltánytalan vagy igazságtalan, avagy nem tisztességes.”*

A tisztességes eljáráshoz való jog, illetőleg a védekezéshez való jog esetleges sérelmének vizsgálatakor az alkotmányjog szempontú vizsgálódásnak a tárgya az, hogy valamennyi körülmény együttes figyelembe vétele mellett, az eljárás egészére tekintettel megfelel-e az eljárás a szóban forgó alkotmányos előírásnak.

Mellékelten csatolom nyilatkozatomat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról.

Alkotmányjogi panaszom a jogbiztonság és a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelmét eredményező, kétszeres értékelés tilalmába való ütközés alapjogi sérelmet okozó bírósági döntés jogszabálysértésének megállapítására, kérelmem pedig a hivatkozott Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság és a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság döntéseinek megsemmisítésére irányul.

Előzmények összefoglalója

A [REDACTED] indítványozóval, mint adózóval szemben az adóhatóság 2014. december 29-én a 9217963706 ügyiratszámú értesítőlevéllel és az ezen alapuló 14/15/400022/6122 számú megbízólevél alapján bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzési eljárást rendelt el.

Az adóhatóság a korábbi 798/265 számú és a 400022/4456 számú vizsgálat során történt megállapításra figyelemmel a jelen perrel érintett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzési eljárásban az Art. 108. (8) bekezdése második fordulata szerinti vélelem alapján a társaság terhére fizetési kötelezettséget állapított meg.

Az ellenőrzési eljárást lezáró 3258164883 számon iktatott jegyzőkönyv szerint 2010.06.17-én végzett foglalkoztatotti ellenőrzés során 1 fő vonatkozásában be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása lett megállapítva. Ezen ellenőrzést követően 2011. 01. 06-án 400022/873 számú megbízólevél alapján 2010. február – május időszakra kiterjedő utólagos ellenőrzésre is sor került, mely kapcsán az Art. 108. § (8) bek. szerinti törvényi vélelem alapján járulékteher megállapítására került sor. 2013. 09. 20-án lezárt operatív ellenőrzés ismételen be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatását állapította meg.

A vizsgálati jegyzőkönyv megállapította, hogy [REDACTED] nevű munkavállaló ismételen be nem jelentett alkalmazottként került foglalkoztatásra 2013. augusztus 23-24-én.

A vizsgálati jegyzőkönyv hivatkozik az Art. 108. § (8) bekezdésére, mely szerint ha az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat, az adóhatóság az adózó terhére a megfizetni elmulasztott adót és járulékot legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után, a bejelentés nélküli foglalkoztatás adóhatóság általi megállapítását megelőző időszak(ok)ra vonatkozóan, de legalább háromhavi foglalkoztatást vélelmezve állapítja meg. Amennyiben az adóhatóság az elévülési időn belül ismételen megállapítja, hogy az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat, a megfizetni elmulasztott adót és járulékot legalább a korábbi ellenőrzés megindításának és a folyamatban lévő ellenőrzés megkezdésének időpontja közötti időszakra, az ellenőrzések alkalmával fellelt be nem jelentett alkalmazottak létszámának átlaga alapján képzett szorzószámmal számítva, legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után, vélelmezve állapítja meg.

A vizsgálati jegyzőkönyv ezt követően több oldalon megállapítja a bejelentés nélküli foglalkoztatás első (2010. június 1.) és a második (2013. augusztus 23.) ellenőrzésének időpontja közötti a vélelmezett időszak adó- és járulékkerheit és az ennek alapján az adóbírság alapját.

A revízió adózó észrevétele alapján kiegészítő jegyzőkönyvet hozott, azonban abban is csak az Art. 108. § (8) bekezdésére hivatkozik.

Az elsőfokú adóhatóság az indítványozó terhére a 2005165893 számon iktatott határozatával nyugdíjbiztosítási alapot megillető bevételek adónemben 2010. június-december időszakban 247.000,-Ft, 2011. évre 449.000,-Ft, összesen 696.000,-Ft, egészségbiztosítási és munkaerőpiaci járulék adónem tekintetében 2010. június-december időszakban 31.000,-Ft, 2011. évre 35.000,-Ft, azaz összesen 86.000,-Ft szociális hozzájárulás adó tekintetében 2012. évre 603.000,-Ft, 2013. január-augusztus időszakban 411.000,-Ft, összesen: 1.014.000,-Ft és szakképzési hozzájárulás tekintetében 2013. január-augusztus időszakra 23.000,-Ft adókülönbötet tárt fel, mely teljes egészében adóhiánynak minősült. Az adóhatóság mindösszesen 1.819.000,-Ft adóhiány után 727.000,-Ft adóbírságot és 404.000,-Ft késedelmi pótlékot is megállapított. Az elsőfokú adóhatóság az egyszerűsített foglalkoztatás keretében szabálytalanul alkalmazott, be nem jelentett munkavállalók foglalkoztatása miatt 260.000,-Ft mulasztási bírságot is kiszabott felperesi adózó terhére.

Az indítványozó fellebbezését a másodfokú adóhatóság 1839691029 számú határozatával elutasította az elsőfokú határozat helybenhagyásával.

Az indítványozó az adóhatósági határozat felülvizsgálata iránti közigazgatási eljárásban kérelmet terjesztett elő az adóhatóság határozatával szemben, melyben kérte az Art. 108. (8) bekezdésének nemzetközi szerződésbe ütközését az Európai Bíróság előzetes döntéshozatali eljárását az Európai Közösséget létrehozó Szerződésben foglalt szabályok szerint kezdeményezze, egyúttal kérte az Art. 108. § (8) bekezdésének alaptörvény-ellenességének megállapítását, nemzetközi szerződésbe ütközésének megállapítására, és megsemmisítésére irányuló eljárását az Alkotmánybíróságnál kezdeményezze. Sem a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság, sem a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság ezen kérésnek nem tett eleget, gyakorlatilag állást sem foglaltak ebben a kifogásban.

Az alaptörvény megsértésével kapcsolatos indokolás

Az Art. 108. § (8) bekezdése szerint, ha az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat, az adóhatóság az adózó terhére a megfizetni elmulasztott adót és járulékot legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után, a bejelentés nélküli foglalkoztatás adóhatóság általi megállapítását megelőző időszak(ok)ra vonatkozóan, de legalább háromhavi foglalkoztatást vélelmezve állapítja meg. Amennyiben az adóhatóság az elévülési időn belül ismételten megállapítja, hogy az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat, a megfizetni elmulasztott adót és járulékot legalább a korábbi ellenőrzés megindításának és a folyamatban lévő ellenőrzés megkezdésének időpontja közötti időszakra, az ellenőrzések alkalmával fellelt be nem jelentett alkalmazottak létszámának átlaga alapján képzett szorzószámmal számítva, legalább a mindenkori minimálbér **kétszerese után**, vélelmezve állapítja meg.

Ezen jogszabályi rendelkezést a 2011. CLVI. törvény 326. §-a vezette be 2012. 01.01. hatályba lépéssel a feketemunka visszaszorítása érdekében szankciós járulékfizetési kötelezettség megállapítási módként. Ezen jogszabályi rendelkezés lényege, hogy ismételt mulasztás esetén az adó-és járulékhány a két ellenőrzés közötti teljes időszakra kell az adóhatóságnak megállapítania azzal, hogy a számítás alapjául a két ellenőrzés során fellelt, be nem jelentett alkalmazottak létszámának átlaga alapján képzett szorzószám szolgál, mégpedig legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után vélelmezve kell megállapítani. A mulasztás ismételt volta az, amely indokolja a rendelkezés második fordulatának szigorú számítási módját.

Az adóhatóság amennyiben a hivatkozott jogszabályi rendelkezés alapján legalább a mindenkori minimálbér kétszerese után vélelmezve megállapítja a fizetendő adót és járulékterhet, úgy egyben alkalmazza is az Art. 170-171. §-ában szabályozott szankciót, az adóbírságot.

A becslés (Art. 108. §) – mint **az adóalap valószínűsítésére szolgáló módszer** – az adóeljárás jog kivételes intézménye. A becslés alkalmazásának feltételeit (jogalap) meghatározó szabályok lényege az, hogy az adóalap az adózó érdekkörében fennálló ok miatt a valóságnak (jogszabályoknak) megfelelően nem állapítható meg, azaz nem bizonyítható.

A becslés alkalmazhatósága körében lényeges, hogy az adóalapra vonatkozóan hiányos információ áll fenn. Korunk alkotmányos berendezkedéseit a polgári átalakulás során született alkotmányokból eredeztetjük. A korabeli alkotmányokat megalapozó gondolatok a felvilágosodás korában születtek. Az adózás területén Adam Smith, a skót felvilágosodás képviselője máig figyelemre méltó elveket fogalmazott meg, így a „tax ought to be certain and not arbitrary”. A lényegét tekintve ez az elv jelenti egyrészt a bizonyosságot, a kiszámíthatóság követelményét, másrészt az önkényesség tilalmát: az adónak konkrétan meghatározottnak kell lennie.

A becslés nem egy Art-ben nevesített ellenőrzési fajta, nem szankció(!), hanem egy **bizonyítási módszer**. Olyan bizonyítási módszer, **amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti**. A becslés alkalmazásával az adóhatóság az adó alapját valószínűsíti. A becslés alkalmazásával az adóhatóság az adó alapját nem megállapítja – tekintve, hogy erre a megfelelő adatok hiánya miatt nincs módja – hanem valószínűsíti.

Az Art-ban **szankció** alatt adóbírságot és mulasztási bírságot (170. §- 172.§) kell érteni.

Az állami adóhatóság szankcionálási tevékenysége során adóhatósági szankcióként adóbírságot, illetőleg mulasztási bírságot szabhat ki. A jogszabálysértések miatt alkalmazott szankcióknak kettős szerepük van: egyrészt anyagi **hátránnyal sújtják az adózót** az elkövetett jogsértésekért, másrészt megelőző, visszatartó hatást fejtenek ki a hasonló hibák, mulasztások jövőbeni elkerülése érdekében.

Alaptörvényben foglalt **jogállamiságra** hivatkozás, és a **jogbiztonság** alapján a szankciót és az ellenőrzési eljárás becslési módszerét nem lehet vegyíteni egymással. A becslési eljárás nem lehet a valós adó valószínűsítése és szankció is egyben, azon felül pedig ugyanezen alaptörvényből fakadó adóbírság kiszabás is.

A jogalkotó célja nem lehet az Art. 108. (8) bekezdésének rendelkezésében „*az adózó megbüntetésére*”, hanem csak a valós adóalap megállapítása, mivel a becslési eljárás lényege (Art. 108. § /1/ bek.) ez. A becslésnél tehát csak és kizárólagosan a valós adó valószínűsítése lehet a cél. A jogalkotó a szankciót adóbírságban és mulasztási bírság körében szabályozhatja csak. Az Art. 170. § (1) bekezdése szerint adóbírság adóhiány esetén szabható ki. Ezen szakasz (2) bekezdése szerint adóhiánynak az adókülönbözet minősül. Az Art. 178. § 3. pontja meghatározza az adókülönbözet fogalmát. Ezen szakaszok összevetve az Art. 108. § (8) bekezdésével, amennyiben azt szankciós jelleggel fogadnánk el, akkor adóbírság kiszabása nem lenne lehetséges, mert arra csak adóhiány esetén van mód, és nem szankció esetén.

A Kúria Kfv. I. 35.230/2015/4. számú eseti döntése szerint a „*feketemunka visszaszorítása érdekében került bevezetésre az Art-ban egy szigorúbb, szankciós járulékfizetési kötelezettség megállapítási mód.*” Ugyanez a szankció érvelés található a Kfv. I. 35.344/2015/6. számú eseti döntésben is. A Kúria tehát a kialakult ítélkezési gyakorlata szerint az Art. 108. § (8) bekezdése szerinti becslési bizonyítási módszert szankcióként veszi figyelembe.

Az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett - az emberi jogok és Alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában 1950. november 4-én kihirdetett - Egyezmény a magyar jog részévé vált, ugyanúgy az Emberi Jogok Európai Bíróságának esetjoga is része a magyar

jogrendszernek. A tisztességes eljáráshoz való követelmény elmaradása kapcsán hivatkozok az Európai Emberi Jogi Bíróság 51269/07 számú 2014. 11. 25-én Strasbourgban hozott **Pákozdi kontra MAGYARORSZÁG** ítéletére (19-22.).

22.¹ A Számvevőszék véleménye szerint az általános jellegű jogi rendelkezésnek az adóbírságnak a célja a büntetési nem a Kérelmező terhére, amelyek feladata a bűncselekmény a 6. cikk értelmében az egyezmény további bizonyítéka annak súlyosságától kiszabott szankció a kérelmező. 6. cikk, amit tehát alkalmazandó a felülvizsgálati eljárásban. Az alkalmazás nem összeegyeztethetetlen tárgyi rendelkezései az egyezménnyel.

Az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló európai egyezmény (továbbiakban: **Egyezmény**) 7. Jegyzőkönyvének 4. cikke: 1. Ha valakit egy állam büntető törvényének és büntető eljárási törvényének megfelelően egy bűncselekmény kapcsán már jogerősen felmentettek vagy elítéltek, e személlyel szemben ugyanennek az államnak az igazságszolgáltatási szervei ugyanezen bűncselekmény miatt nem folytathatnak büntető eljárást, és vele szemben abban büntetést nem szabhatnak ki.

2. Az előző bekezdés rendelkezései nem képezik akadályát annak, hogy az adott állam büntető törvényeinek és büntető eljárási törvényeinek megfelelően az eljárást újból megindítsák, ha új, vagy újólag feltárt tények, vagy az eljárás alapvető hibái természetüknél fogva kihatással vannak a meghozott ítéletre.

3. A jelen Cikk rendelkezéseitől az Egyezmény 15. Cikkére hivatkozással nem lehet eltérni.

Alapjogi Charta 50. Cikk Senki sem vonható büntetőeljárás alá és nem büntethető olyan bűncselekményért, amely miatt az Unióban a törvénynek megfelelően már jogerősen felmentették vagy elítélték.

XXVIII cikk (6) „A jogorvoslat törvényben meghatározott rendkívüli esetei kivételével senki nem vonható büntetőeljárás alá, és nem ítéltethető el olyan bűncselekményért, amely miatt Magyarországon vagy - nemzetközi szerződés, illetve az Európai Unió jogi aktusa által meghatározott körben - más államban törvénynek megfelelően már jogerősen felmentették vagy elítélték.”

A szankciót az Art. az adóbírság és a mulasztási bírság körében nevesíti, azonban ennek ellenére sajnálatosan valójában (ezt a jogszabályi rendelkezés szövege, továbbá eseti döntések, ítélkezési gyakorlat is alátámasztják) szankciós rendelkezést tartalmaz az ellenőrzési eljárás szabályozásában - ott elrejtve - is, az Art. 108. § (8) bekezdése, annak ellenére, hogy a becslési eljárás lényege (Art. 108. § /1/ bek.) csak a valós adó valószínűsítése lehetne és nem szankcionálás.

1 . 22. In the Court's opinion, the general character of the legal provisions on tax surcharges and the purpose of the penalties show that the applicant was charged with a criminal offence for the purposes of Article 6 of the Convention, further evidenced by the severity of the penalty imposed on the applicant. Article 6 was therefore applicable to the review proceedings.

Thus, the application is not incompatible *ratione materiae* with the provisions of the Convention.(Pákozdi v. Hungary)

Amennyiben be nem jelentett alkalmazott/alkalmazottak kapcsán az adóhatóság vizsgálatot, ellenőrzési eljárást folytat, úgy az Art. 108. § bekezdése alapján elsőként szankcionálja az ügyfelet, majd az ennek alapján megállapított szankciót adóbírságként is megbünteti.

Valójában a becslési módszerrel csak valós adó- és járuléktartozás valószínűsíthető, állapítható meg, azaz konkrétan, hogy a fekete munka mettől meddig tarthatott és annak milyen be nem fizetett adó- és járuléktartalma maradtak el az állami költségvetésből. Erre lehet csak adóbírságot, vagy mulasztási bírságot kiszabni.

Az Art. 108. § (8) bekezdését amennyiben szankciós rendelkezésnek tartjuk (a jelenlegi bírói gyakorlatot és konkrétan a sérelmesnek tartott bírósági ítéleti döntések szerint), úgy a kétszeres értékelés tilalmába ütközik. Az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló európai egyezmény 7. Jegyzőkönyvének 4. cikke, figyelemmel a Bíróság 51269/07 számú 2014. 11. 25-én Strasbourgban hozott magyar vonatkozású *Pákozdi kontra MAGYARORSZÁG* (22. pont) ítéletére², és az Európai Unió Alapjogi Chartájának 50. cikke értelmében a szabályozás nem egyeztethető össze a közösségi joggal. Az Art. nem szabályozhat kétszeres (valójában háromszoros) szankciót, egyrészt az Art. 108. § (8) bekezdésében, és még erre adóbírság formájában ugyanazon jogellenes magatartás miatt. Az Art.-ban ezen *kollízió* felveti a jogállamiságba ütközés lehetőségét is, melyre az Alkotmánybíróság 1223/D/2007. AB határozata, 35/1991. (VI. 20.) AB határozata adhat iránymutatást.

A fenti kétszeres értékelés tilalmába való ütközés alapjogi sérelmet okoz, így álláspontom szerint **amennyiben az Art. 108. (8) bekezdése szankció jellegű rendelkezés, úgy a hivatkozott nemzetközi szerződésbe ütközése és Alaptörvény ellenessége is felmerül.**

Lex specialis derogat legi generalis: A speciális szabály lerontja az általánosat. A speciális szabály a szankciós Art. 108. § (8) bekezdése, míg az Art. 170-171 § rendelkezései általános szabály. Amennyiben a gyakorlat csak egy szankció kiszabását engedélyezni, úgy a hivatkozott jogelv szerint helyes lenne az ügyfél megbüntetése, azonban amennyiben már ugyanezen magatartás miatt az adóhatóság szankcionál, úgy a fentiek alapján már a kétszeres tilalomba ütközik a hatóság eljárása.

A becslés fogalmi meghatározásánál mérvadó valós adóalap valószínűsítése kizár bármilyen szankciót, vagy olyan megkötést, mely a munkavállalók, vagy az adóalany érdekkörét érintik, ezért nem csak a jogszabályi rendelkezés megfogalmazása is jogsértő (nemzetközi szerződésbe ütközik, Alaptörvény ellenes), hanem a kialakult jelenlegi bírói gyakorlat is helytelen.

Az eljárás során a kétszeres büntetés tilalmába ütközés miatt az Európai Bizottság felé fordultunk, mely panaszban a jogsértő gyakorlat lényegét kifejtettük, és **az ügyben az Európai Bizottság Adóügyi és Vámuniós Főigazgatóság CHAP (2016)1395 számon eljárást folytat.** (5. melléklet).

² . Az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett - az emberi jogok és Alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában 1950. november 4-én kihirdetett - Egyezmény a magyar jog részévé vált, ugyanúgy az Emberi Jogok Európai Bíróságának esetjoga is része a magyar jogrendszernek.

XXIV cikk (1) "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."

XV. cikk (1) "A törvény előtt mindenki egyenlő "

A **jogbiztonság** szempontjából különösen fontosak az olyan jogszabályi rendelkezések, amelyek garantálják, hogy alappal lehessen számítani a törvény előírásainak megfelelő jogalkalmazói magatartásra. Az Alkotmánybíróságnak nincs felhatalmazása, hogy a jogalkotó mérlegelési szempontjait felülbírálja mindaddig, amíg a szankciórendszer koherenciájának, és ezáltal a jogbiztonságnak a sérelmét nem észleli. A koherens szabályozás alkotmányos célja az állami önkény kizárása.

A jogorvoslati kérelmet ilyen jog és tényhelyzetű ügy esetében nem lehet elutasítani csak jogtalanul lehet megtagadni. Ilyen döntés pedig egyetlen jogállamban sem nevezhető tisztességesnek, ezáltal nem tartható fenn hatályában.

Alaptörvény **B) cikk (1) bekezdése** alapján Magyarország független, **demokratikus jogállam**.

Másfelől pedig az Egyezmény 7. Cikk 1. pontja követelményként írja elő, hogy a büntető jogszabályoknak a terhelt hátrányára **nem lehet kiterjesztő értelmet adni** például analógia vagy más hasonló jogértelmezés alkalmazásával {lásd elsőként: EJE, *Kokkinakis kontra Görögország* (14307/88), 1993. május 25., 52. bekezdése, illetve EJE, *Coëme és mások kontra Belgium* [GC], (32492/96, 32547/96, 32548/96, 33209/96 és 33210/96), 2000. október 18., 145. bekezdés}.

Az előzetes döntéshozatali eljárást elkerülte a bíróság, tudva, hogy ebben a tárgykörben Európai Bizottság Adóügyi és Vámuniós Főigazgatóság CHAP (2016)1395 számon eljárást folytat, és indokolás nélkül, a kétszeres értékelés tilalmába való ütközést kikerülve hozta meg a döntését. A Kúria - a fenti alkotmányos elvek, alaptörvény, Egyezmény szerinti jogsértéssel - hátrány okozott az indítványozó gazdasági társaságnak. Az Alkotmánybíróságnak nem kell kideríteni, hogy ennek mi volt az oka, csupán el kell ismernie, hogy a Kúria az indítványozó alkotmányos jogait sértette meg a döntésével. A nemzetközi esetjog (Európai Emberi Jogi Bíróság 51269/07 számú 2014. 11. 25-én Strasbourgban hozott Pákozdi kontra MAGYARORSZÁG) szerint az adóbírság büntetési nem, ezért alkalmazható a fent hivatkozott nemzetközi és haza (Alaptörvény) szabályozásra. A jelen ügyben tehát annak a kérdéskörnek a megvizsgálása szükséges, hogy a becslési eljárás, mint bizonyítási eljárás fogalma mit takar, az a Kúria álláspontja szerint is szankció, vagy nem, továbbá ha szankció, akkor az hogyan egyeztethető össze az adóbírsággal, mely automatikus következménye az Art. 108. § (8) bekezdésnek.

Álláspontom szerint az Art. 108. § (8) bekezdése („kétszerese”) egyértelműen – osztva a Kúria álláspontját – szankció, annak semmi köze a becslési eljáráshoz, azaz a valós járulék valószínűsítésére, és a lényegében szankciót tartalmazó jogszabályi hely szerint megállapított büntetés után kiszabott adóbírsággal a kétszeres értékelés tilalmába való ütközés alapjogi sérelmét okozta a bírósági döntés. Ha az Art. 108. § (8) bekezdés egyrészt becslési módszer, mely szankciót is tartalmaz: „kétszeresen”, úgy *amennyiben az adóbírság kiszabására, azaz az Art. 170-171 § rendelkezései általános szabályai nem kerülnek alkalmazásra, akkor nincs Alaptörvénybe, nemzetközi szerződésbe való ütközés*, ha alkalmazásra kerül, mint jelen ügyben, akkor a törvénysértés elvitathatatlan.

Kelt: 2017. 07. 17.



Mellékletek:

1. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
2. Érintettséget alátámasztó dokumentumok
 - adóhatósági határozat
 - a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 17.K.27.022/2016/28. számú ítélete
 - Kúria, mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.697/2016/4. számú ítélete
 - Európai Bizottság Adóügyi és Vámuniós Főigazgatóság tájékoztatása