

aláírás hiteles

Az irat elektronikus iratról készített
papír alapú másolat.
2023 AUG 09.
Debrecen,
Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti u. 35-45.)

Dr. Sára Gergely

DEBRECENI TÖRVÉNYSZÉK
KÖZIGAZGATÁSI KOLLÉGIUMA
Az ügy száma: 101K 61219/22
Dátum: 2023 AUG 09.
Példány: db
Melléklet:

részére

benyújtva a Debreceni Törvényszéknél

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG		
Ügyszám: IV/ 01787 - 0 / 2023		
Érkezett: 2023 AUG 16.		
Erkezés módja		
☐ POSTÁN	☐ @	EGYÉB:
Példány: 1	Melléklet: 37	Kezelőiroda: <i>chi</i>

indítványozó

Képviselet:

Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda

alkotmányjogi panasza

a Nemzeti Adó- és Vámhivatal
Fellebbviteli Igazgatósága
(1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.)
mint alperes elleni perben,

a Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22.
számú ítéletének felülvizsgálatát lezáró

a Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. számú jogerős
végzésével szemben.

Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény
54. § (1) bekezdése alapján az eljárás illetékmentes.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

A

indítványozó által – F/1. szám alatt
mellékelt meghatalmazás alapján a Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda

útján – a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) mint alperes ellen közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indított perben, a Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22. számú ítéletét a Kúria a Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzésével hatályon kívül helyezte és a Debreceni Törvényszéket mint elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat meghozatalára kötelezte. Az Indítványozó a Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzésének a Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22. számú ítéletének hatályon kívül helyezése és új eljárásra utasítása ellen az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. §-a alapján az alábbi

alkotmányjogi panasz indítványt

terjeszti elő:

Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzésének a Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22. számú ítéletének hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító része alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg azt, mivel sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdéséből levezethető tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot, az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében deklarált tulajdonhoz való jogot, az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdéséből levezethető jogállamiság és bizalomvédelem elvét, valamint az Alaptörvény C. cikkében deklarált hatalommegosztás elvét.

Mellékletek:

F/1. Ügyvédi meghatalmazás, indítványozó cégkivonata és aláírási címpéldánya

F/2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok zártan kezeléséről

F/3. Érintettséget alátámasztó dokumentumok:

1. Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzése
2. 2022. szeptember 15-én előterjesztett felülvizsgálati kérelem
3. Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22 számú ítélete
4. 2021. május 21-én előterjesztett keresetlevél
5. 6431022252/2021/NAV iktatószámú másodfokú határozat
6. 6440059061 iktatószámú elsőfokú határozat

F/4. A beadványban hivatkozott joganyagok:

1. 3239/2017. (X. 10.) AB végzés
2. 3093/2018. (III. 26.) AB határozat
3. 3223/2018. (VII.2.) AB határozat
4. 3090/2019. (V. 7.) AB határozat
5. 5/2017. (III.10.) AB határozat
6. 3253/2023. (VI. 9.) AB végzés
7. 3027/2018. (II. 6.) AB határozat

8. 7/2013. (III. 1.) AB határozat
9. 3004/2022. (I. 13.) AB határozat
10. 9/2013. (III. 6.) AB határozat
11. 22/2017. (IX. 11.) AB határozat
12. 3311/2018. (X. 16.) AB határozat
13. 3157/2020. (V. 21.) AB határozat
14. 3121/2015. (VII. 9.) AB határozat
15. 3241/2019. (X. 17.) AB határozat
16. 142/2010. (VII. 14.) AB határozat
17. 23/2018. (XII. 28.) AB határozat
18. 20/2017. (VII. 18.) AB határozat
19. 3026/2015. (II. 9.) AB határozat
20. 3130/2022. (IV. 1.) AB határozat
21. 11/2015. (V. 14.) AB határozat
22. 2/2016. (II. 8.) AB határozat

I. Háttér

Az elsőfokú adóhatóság valamennyi adónem és költségvetési támogatás vizsgálatára irányuló adóellenőrzést folytatott le az indítványozó társaságnál 2017. évre vonatkozóan. Az elsőfokú adóhatóság 62.456.000 Ft mulasztási bírságot, továbbá 5.925.078 Ft késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget szabott ki az indítványozó társasággal szemben arra hivatkozással, hogy az indítványozó társaság a magánszemély tulajdonos részére 2017. évben kifizetett osztalék-előleg és osztalék tekintetében közteher megállapítási, bevallási és levonási kötelezettségének elmulasztott eleget tenni.

Az alapeljárásban az indítványozó társaság észrevételt, majd az elsőfokú határozattal szemben fellebbezést terjesztett elő. A másodfokú adóhatóság a magánszemély tulajdonos részére fizetett osztalékkal, illetve a magánszemély tulajdonos társas vállalkozói jogviszonyával kapcsolatos megállapítások vonatkozásában új eljárást rendelt el.

A megismételt eljárásban a Nemzeti Adó- és Vámhivatal elnöke 2020. augusztus 18-án az indítványozó társaságot, valamint a cégcsoport három további tagját [REDACTED] és a magánszemély tulajdonos adózót érintő központosított ellenőrzést rendelt el.

Az elsőfokú határozat az indítványozó társaság javára 438.840 forint adókülönbözetet, a terhére 1.155.000 forint adókülönbözetet állapított meg, utóbbiból 96.000 forintot minősített adóhiánynak. Az adóhiány után 24.000 forint adóbírságot szabott ki. Megállapította, hogy az indítványozó társaság a magánszemély tulajdonostól összesen 249.825.000 forint személyi jövedelemadó előleget és egészségügyi hozzájárulást elmulasztott levonni. Erre és az adóhiányra tekintettel 5.925.000 forint késedelmi pótlékot, illetve a levonni elmulasztott összeg után 62.456.000 forint mulasztási bírságot szabott ki. Az indítványozó fellebbezése folytán eljáró másodfokú adóhatóság a másodfokú határozatában az elsőfokú határozatban tett megállapításokat helyben hagyta.

A felperes adóperében eljáró Debreceni Törvényszék a 101.K.701.219/2021/22. számú ítéletében (a továbbiakban: **Elsőfokú ítélet**) az alperesi határozatot jogszerűnek találta, és a felperes keresetét elutasította. Az indítványozó a Debreceni Törvényszék ítéletével szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása, a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés, valamint a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés miatti indokkal befogadta. A Kúria a Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzésével (továbbiakban: **Kúria végzés**) az Elsőfokú

ítéletet hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította. A jelen indítvánnyal támadott végzésében a Kúria kifejtette, hogy az elsőfokú bíróságnak ítéletében arról kellett volna állást foglalnia, hogy az adóhatósági határozatok alapjául szolgáló bizonyítékok beszerzése és felhasználása törvényes volt-e, azaz a felsorakoztatott bizonyítékok törvényesen alapozták-e meg a határozati döntéseket. Az ítélet sértette a Kp. ítéleti teljességre és a bíróság indokolási kötelezettségére vonatkozó előírásokat. A Kúria részletes előírásokkal látta el az elsőfokú bíróságot az új eljárás lefolytatására.

A végzésében a Kúria emellett több anyagi jogi és eljárásjogi kérdésben is érdemben és véglegesen állást foglalt. A jelen indítvány a Kúria új eljárásra utasító végzésének érdemi, anyagi jogi és eljárásjogi jogkérdésekben kifejtett álláspontját támadja.

II. Az indítvány befogadásához szükséges adatok, nyilatkozatok

1. A megsemmisíteni kért bírói döntés

Kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy alaptörvény-ellenessége megállapítása után szíveskedjen megsemmisíteni a Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. iktatószámú végzését.

2. A határidő-számításhoz szükséges adatok

A Kúria elektronikusan, az indítványozó társaság felülvizsgálati eljárásban eljáró jogi képviselőjének a cégkapu tárhelyére kézbesített végzését az indítványozó társaság felülvizsgálati eljárásban eljáró képviselője 2023. június 14-én vette át.

Az Abtv. 30. § (1) bekezdése alapján az alkotmányjogi panaszt a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül lehet benyújtani.

Az Abtv. 30. § (1) bekezdésében szabályozott határidő vége a jelen beadvány szempontjából 2023. augusztus 11-e, így a jelen indítvány előterjesztésére az irányadó törvényes határidőn belül került sor.

3. A közvetlen érintettség kifejtése

A Hátterben részletezettek szerint az indítványozó társaság – az Abtv. 1. § a) pontja alapján – az egyedi ügyben érintett jogi személynek minősül, mivel az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló bírósági eljárásban, mint felperes vett részt. A jelen indítvánnyal támadott Kúria végzés az Elsőfokú bíróság Elsőfokú ítéletét hatályon kívül helyezte és az elsőfokú bíróságot új eljárás és új határozat meghozatalára kötelezte, ugyanakkor számos anyagi jogi és eljárásjogi kérdést is kötelezően és véglegesen eldöntött, ezzel közvetlenül az indítványozó társaság Alaptörvényben biztosított alapjogait sértette.

4. Jogorvoslati lehetőségek kimerítése

Az indítványozó társaság a jelen alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló bírósági eljárásban a rendelkezésére álló rendkívüli jogorvoslati lehetőséget kimerítette. A Társaság az Elsőfokú bíróság Elsőfokú ítéletével szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amit a Kúria végzésével elbírált. Tekintettel a Kúria végzésében hozott érdemi döntéseire, valamint arra, hogy a Kúria végzésben foglalt érdemi anyagi jogi és eljárásjogi döntések az új eljárásban kötik az Elsőfokú bíróságot, így az indítványozó társaságnak nincs lehetősége további jogorvoslat igénybevételére.

5. Perorvoslati eljárásokkal kapcsolatos nyilatkozat

A Kúria előtti felülvizsgálati eljárás a Háttérben és a 4. pontban részletezettek szerint lezárult.

Az indítványozó társaság – a jelen alkotmányjogi panasszal érintett Kúria végzés résszel szemben – perújítást az ügyben nem kezdeményezett.

6. Az Alkotmánybíróság hatásköre, az indítványozó társaság jogosultsága

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

7. Indítvány nyilvánosságra hozatalával kapcsolatos nyilatkozat

Az indítványozó társaság az Abtv. 52. § (5) bekezdésében foglaltak alapján az adatai nyilvános kezeléséhez és az indítvány nyilvánosságra hozatalához nem járul hozzá. Az F/2. szám alatt mellékelt nyilatkozatban foglaltak szerint kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy mind az indítványozó társaság, mind jogi képviselője adatait szíveskedjen zártan kezelni.

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

Az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pont alapján: *"Az Alkotmánybíróság: (...) az alkotmányjogi panasz alapján felülvizsgálja a bírói döntésnek az Alaptörvénnyel való összhangját."*

A 9-10. pontban részletezettek alapján a Kúria új eljárásra utasító végzése a jelen alkotmányjogi panasz alapján sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot és az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot azáltal, hogy

- túlterjeszkedett a kérelemhez kötöttség elvén (az Egyezmény alkalmazásának kizárása és a kifizető önálló rendeltetésszerű joggyakorlása vizsgálata tekintetében),
- hatásköri szabályt sértve jogellenesen felhasznált bizonyítékok (a központosított ellenőrzés során beszerzett bizonyítékok) alapján
- olyan adóalanyra nézve tett érdemi megállapítást, aki nem volt az eljárás alanya, ezáltal súlyosan csorbítva mind az adóalany, mind a felperes bizonyítási és jogorvoslati jogait (a magánszemély tulajdonos adóügyi illetőségének eldöntése által),
- iránymutatásában számos anyagi jogi és eljárásjogi kérdést véglegesen eldöntött (többek között a központosított ellenőrzés jogalapjának fennállását, az Egyezmény alkalmazásának kizárását, a magánszemély belföldi illetőségét és a kifizetőnek az adóügyi illetőség érdemi vizsgálatával összefüggő többletkötelezettségeit), amelyek a megismételt eljárás során kötik az Elsőfokú bíróságot,
- tiltott jogalkotást végzett (azáltal, hogy konkrét anyagi jogi norma hiányában többletkötelezettségeket írt elő a kifizető számára),
- amely egyúttal súlyos jogbizonytalanságot idézne elő valamennyi hazai kifizető és munkáltató számára (mivel a kifizető felelősségét az illetőségigazolást átadó magánszemély felelősségéhez képest is kitágította).

Ezen alapjogséremlmek érdemben befolyásolták a Kúria végzését, a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog (és részjogosítványai) korlátozása miatt az alkotmányjogi panaszunkban felmerült kérdések pedig alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdéseknek minősülnek.

III. Az alkotmányjogi panasz indítványunk érdemi indokolása

9. A Kúria új eljárásra utasító végzése az ügyben hozott érdemi döntésnek minősül, ezért jelen alkotmányjogi panasz benyújtható az Abtv. 27. §-a alapján.

Az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja és az Abtv. 27. § alapján az indítványozó mint az egyedi ügyben érintett szervezet jogosult az alaptörvény-ellenes ügy érdemében hozott döntéssel vagy a bírósági eljárást befejező egyéb döntéssel szemben alkotmányjogi panaszt benyújtani, mivel a Kúria végzése az indítványozó számos – a következő pontokban kifejtett – Alaptörvényben biztosított jogait sérti.

Az indítványozó társaság álláspontja szerint a Kúria új eljárásra utasító végzése tartalmában a jogvita több eljárási és anyagi jogi elemét tekintve eljárást befejező döntésnek minősül. Az „*ügy érdemében hozott döntést*” az Abtv. nem definiálja. Az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján esetenként kell vizsgálni, hogy mely döntés minősül az ügy érdemében hozott döntésnek. Ezt támasztja alá a 3239/2017. (X. 10.) AB végzés 10. pontja, és a 3002/2014. (I.24.) AB végzés 13. pontja is.

Ha a döntés az ügy érdemében született, akkor azzal szemben benyújtható az alkotmányjogi panasz még akkor is, ha egyébként új eljárás van folyamatban. Ezt erősíti az Alkotmánybíróság ügyrendjéről szóló 1001/2013. (II. 27.) AB Tü. határozat (továbbiakban: AB Tü. határozat) 2023. június 11-től hatályos 32. § (6) bekezdése is:

*„A (4) – (5) bekezdésben foglaltaktól eltérően alkotmányjogi panasz benyújtásának nincs helye - arra tekintettel, hogy az eljárás még folyamatban van - a Kúria felülvizsgálati jogkörben hozott hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító határozatával szemben, **kivéve, ha az a tartalma alapján - a Kúria kötelező utasítása miatt - az eljárást lezáró döntésnek minősül.**”*

Az indítványozó természetesen nem támadná a Kúria végzését abban az esetben, ha az nem az ügyet véglegesen lezáró, érdemi döntésnek minősülne. A Kúria számos anyagi jogi és eljárásjogi kérdést érdemben, véglegesen eldöntött a végzésében, annak ellenére, hogy kifejezetten maga rögzítette az érdemi döntés kizártságát. A felülvizsgálatra alkalmatlan Elsőfokú ítélet hiányosságainak helyesbitése nélkül ugyanis a Kúria szerint nem hozható érdemi döntés:

*„A Kúriának nincs eljárásjogi lehetősége arra, hogy elsőként bírálja el a keresetben állított jogsérelmeket. **A felülvizsgálati ügyben - az elsőfokú ítélet bizonyítékok törvényességét érintő hiányossága miatt - nem hozható érdemi döntés,** nem bírálható el, hogy az elsőfokú bíróság megfelelően mérlegelte-e a bizonyítékokat”* (Kúria végzés 59. pont)

Ennek ellenére a Kúria végzésével az alábbi pontokban érdemben, véglegesen eldöntött több anyagi jogi és eljárásjogi kérdést is:

- *„**[a magánszemély tulajdonos] magyar állampolgár,** más államnak nem állampolgára, ezért – a belföldi állandó lakóhelyének megszüntetésére tekintet nélkül – **belföldi illetőségűnek minősül a személyi jövedelemadó szempontjából.**”* (Kúria végzés 53. pont)
- *„**A rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye a kifizetőket illetően azzal a kötelezettséggel jár,** hogy amennyiben **tudomással rendelkeznek** arról, hogy a*

formálisan megfelelő igazolások tartalmával szemben az azokat bemutató magánszemély nem külföldi, az adókötelezettségüket a valóságnak megfelelő tények alapján teljesítsék, azaz az osztalékot csak az adólevonás után fennmaradó részében fizessék ki, továbbá teljesítsék az ezzel kapcsolatos bevallási, befizetési kötelezettségüket.” (Kúria végzés 54. pont).

- „A rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye (...) nem adóhatósági mélységű ellenőrzést követel meg a kifizetőktől, azonban azt igen, hogy az adókötelezettségeiknek (amely az osztalék fizetése esetén a megállapítás, a levonás, a bevallás, befizetés) a nem valós tartalmú okiratok figyelmen kívül hagyásával tegyenek eleget.” (Kúria végzés 55. pont)
- A magánszemély adókötelezettségeinek teljesítése szorosan összefügg a kifizetői adókötelezettségekkel, azonban a kifizetőket terhelő adókötelezettség önállóan kell, hogy történjen: (...) Jogi értelemben tehát nem előkérdése a magánszemély adójogi felelősségének megállapítása a kifizetői adókötelezettség megállapításának, ugyanakkor azáltal, hogy a magánszemély adóperében döntés még nem született, azzal a következménnyel jár, hogy a bíróságnak e per keretei között teljeskörűen kell a tényállást vizsgálnia és megállapítania ahhoz, hogy a kifizetők rendeltetésellenes joggyakorlásból eredő mulasztásáról, illetve annak jogkövetkezményeiről dönthessen.” (Kúria végzés 56. pont)
- „Hangsúlyozza a Kúria, hogy ha a kifizető tud róla, hogy valótlan az igazolás, vagy arról az általa ismert tények alapján tudnia kell, illetve, ha nem tudja kétségtelen módon megállapítani, hogy az valós, a magyar állampolgárnak belföldről juttatott jövedelmét illetően adómegállapítási, levonási, befizetési és bevallási kötelezettsége áll fenn. Ebben az esetben az Egyezmény alkalmazására nem kerülhet sor.” (Kúria végzés 67. pont)

Az indítványozó álláspontja szerint tehát a Kúria új eljárásra utasító végzése a fent idézett pontok alapján az ügy érdemében hozott, eljárást lezáró, végleges döntésnek minősül. Ezért az indítványozó az Alaptörvény, az Abtv. és az AB Tü. határozat rendelkezéseinek megfelelően előterjesztheti jelen alkotmányjogi panaszt annak ellenére, hogy az ügyben folyamatban van az új eljárás.

10. A Kúria végzésével megsértett, Alaptörvényben biztosított jogok megnevezése

10.1. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot

Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdés „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.”

10.2. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot

Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés „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.”

10.3. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tulajdonhoz való jogot

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

11. Az Alaptörvény rendelkezései, amelyek megsértése az Alaptörvényben biztosított alapjogok sérelmét megalapozzák

11.1. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény B. cikkében foglalt jogállamiság és bizalomvédelem elvét

Az Alaptörvény B. cikke: „(1) Magyarország független, demokratikus jogállam. (2) Magyarország államformája köztársaság. (3) A közhatalom forrása a nép. (4) A nép a hatalmát választott képviselői útján, kivételesen közvetlenül gyakorolja.”

11.2. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény C. cikk (1) bekezdésében foglalt hatalmi ágak elválasztásának elvét

Alaptörvény C. cikk (1) bekezdés „A magyar állam működése a hatalom megosztásának elvén alapszik.”

11.3. A Kúria végzés sérti az Alaptörvény 28. cikkében foglalt bírói jogértelmezés korlátait

Alaptörvény 28. cikk: „A bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. A jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambuláját, 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.”

12. Az alkotmányjogi panasz indítványunkkal támadott Kúria végzéssel okozott jogsérelmek kifejtése

Az alábbiakban bemutatjuk, hogy a Kúria új eljárásra utasító végzése az indítványozó társaság Alaptörvényben biztosított mely alapjogait sérti, valamint, hogy mely Alaptörvényben lefektetett alkotmányos követelmények megsértéséből következnek ezen alapjogi sérelmek. Mivel több esetkor azonos alapjog és alkotmányos követelmény sérelmét veti fel, ezért táblázatos formába foglaltunk valamennyi esetkört, megsértett alapjogot és alkotmányos követelményt a könnyebb áttekinthetőség végett.

Megsértett alapjog és alkotmányos követelmény	A Kúria végzésben szereplő megállapítás és a megsértett alapjog, valamint alkotmányos követelmény közötti ok-okozati összefüggés
<u>Tisztességes ügyintézéshez való jog, mint a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog részjogosítványa</u> (Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria végzés 49. pontja fenntartja, hogy az Air. Vhr. 76. § (2) bekezdés c) pontja alapján fennállt a központosított ellenőrzés elrendelésének jogalapja. Ez sérti az indítványozó tisztességes hatósági eljáráshoz való jogát, hiszen a központosított ellenőrzés lefolytatására törvényes jogalap nélkül került sor. (A Kúria végzés által megjelölt jogalap kizárólag kapcsolt felek közötti rendeltetésszerű joggyakorlás vizsgálatára ad felhatalmazást. A hatásköri szabály megsértése semmisségi ok). (2) A Kúria végzés által fenntartott, az Elsőfokú bíróság által utólagosan meghatározott jogalap csupán az adóhatóság által elmulasztott megfelelő jogalap megjelölése pótlásaként értékelhető. Ennek a jogalapnak a fenntartására és így a hatáskör fennállásának megállapításával a Kúria végzésében túlterjeszkedett a felülvizsgálati jogkörén és megsértette az indítványozó tisztességes hatósági eljáráshoz való jogát.
<u>Hatalmi ágak megoszlása</u> (Alaptörvény C. cikk (1) bekezdése)	(1) A Kúria végzés 54. pontja alapján a <u>kifizetőnek az illetőségigazolás formai vizsgálatán túl tartalmilag is vizsgálnia kell a magánszemély illetőségét.</u> (2) A Kúria végzés 55. pontjában és 65. pontjában anyagi jogi kérdésként érdemben kijelentette, hogy <u>ha a kifizető kétséget kizáróan nem tudja megállapítani az illetőségigazolás hitelességét vagy a kivándorlás tényéről nem tud kellő bizonyossággal meggyőződni, akkor az illetőségigazolást figyelmen kívül kell hagynia.</u> A Kúria végzés ezen megállapításai sértik a hatalmi ágak megoszlását és egyúttal tiltott jogalkotást is megvalósítanak. Nincs olyan konkrét anyagi jogi norma, amely ilyen jellegű kötelezettségeket írna elő a kifizetők számára. A Kúria tehát jogértelmezésével túlterjeszkedett az Alaptörvény 28. cikkben rögzített bírói jogértelmezés keretein és a tiltott jogalkotással megsértette a C. cikk (1) bekezdésében rögzített hatalmi ágak megoszlásának elvét. (3) A Kúria végzés olyan mértékben kitágította a jogszabályi kötelezettséget konkretizáló értelmezést, hogy a kifizető felelőssége jelentősebbé válik az illetőségigazolással rendelkező magánszemélyénél is, úgy, hogy a kifizető eljárása voltaképpen nem is fenyegeti a költségvetés érdekét.
<u>Jogbiztonság</u> (Alaptörvény B. cikk)	(1) A Kúria végzés 55. és 65. pontjában anyagi jogi kérdésként érdemben kijelentette, hogy <u>ha a kifizető kétséget kizáróan nem tudja megállapítani az illetőségigazolás hitelességét vagy a kivándorlás tényéről nem tud kellő bizonyossággal meggyőződni, akkor az illetőségigazolást figyelmen kívül kell hagynia.</u> A Kúria a kiterjesztő és tiltott jogértelmezésével bizonytalan helyzetet teremt valamennyi hazai kifizető számára, ugyanis kiterjeszti a felelősséget a magánszemély által realizált vagy nem realizált cselekmények, tények megfeleltetéséért. Bármely kifizető feltételezheti azt, hogy ha nem vonja részletes vizsgálat alá az igazolás alapjául szolgáló körülményt, akkor önmagában kockáztatja a rendeltetésellenes joggyakorlást. A kifizető pedig nincs abban a helyzetben, hogy az illetőségigazolással igazolni szándékozott tények valóságát és hitelességét ellenőrizni tudja. Ehhez az

	kellene, hogy olyan szinten avatkozzon be az illetőségigazolással élni kívánt magánszemély magánéletébe, amely az Alaptörvény VI. cikk (1) bekezdésében rögzített személyiségi jogok megsértésének polgári jogi szankcióját vonhatná maga után.
<u>Megfelelő jogorvoslathoz való jog, mint a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részjogosítványa</u> (Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria végzés 56. pontja szerint az indítványozó társaság adóperében a magánszemély adópere nem előkérdés. A Kúria tehát érdemi eljárásjogi kérdésben foglalt állást az új eljárásra utasító végzésben. Sem az indítványozó, sem a magánszemély nem vitathatja a későbbiekben már ezt az érdemi megállapítást az új eljárásban annak ellenére, hogy gyakorlatilag a magánszemély illetősége is eldöntésre került. Ezáltal pedig a kifizető indítványozó és a magánszemély megfelelő jogorvoslathoz való joga is sérült. (2) A Kúria végzés 55. pontjában és 65. pontjában anyagi jogi kérdésként érdemben kijelentette, hogy ha a kifizető kétséget kizáróan nem tudja megállapítani az illetőségigazolás hitelességét vagy a kivándorlás tényéről nem tud kellő bizonyossággal meggyőződni, akkor az illetőségigazolást figyelmen kívül kell hagynia. Tekintettel arra, hogy ilyen kifizetői felelősséget az eljáró adóhatóság sem állapított meg, a Kúria végzés a közigazgatási döntéshez és keresethez kötött bírósági jogalkalmazás elveit is sérti. A kifizető ezt az érdemi megállapítást az új eljárásban már nem vitathatja, annak ellenére, hogy gyakorlatilag a többletkötelezettségeit állapította meg a Kúria. Ezáltal pedig a kifizető indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való joga sérült. (3) A Kúria végzés 53. pontja szerint a magánszemély belföldi illetőségű, mert más államnak nem állampolgára. Azaz a Kúria a kifizető perében végzésében eldöntötte a magánszemély illetőségét – egyúttal megerősítette az Elsőfokú ítélet álláspontját. A magánszemély pedig nem vehetett részt az eljárásban, holott itt dönt el az adóilletősége, ezáltal nem adhatta elő érveit, nem reagálhatott a megállapításokra, így sérült a teljes eljárásban a védekezéshez való joga. (4) A Kúria érdemben elbírálta a központosított ellenőrzés fennállásának jogalapját, azaz egy eljárásjogi kérdést a végzés 70. pontjában. Mivel a Kúria végzése köti az elsőfokú bíróságot, így azt az indítványozó az új eljárásban már nem tudja érdemben vitatni, ezáltal pedig sérült a megfelelő jogorvoslathoz való joga. (5) A Kúria végzés 67. és 68. pontjai szerint, ha a kifizető tud, vagy tudnia kell róla, hogy nem valós az igazolás, vagy nem tud az ellenkezőjéről meggyőződni, akkor az Egyezményt nem lehet alkalmazni. A Kúria végzésében érdemben eldöntötte, hogy az Egyezmény nem alkalmazható a jogvitában, melyet az indítványozó a későbbiekben már nem vitathat. Annak ellenére, hogy az Elsőfokú bíróság az Egyezményt alkalmazhatónak látta és alkalmazta is, a felperes felülvizsgálati kérelemmel ezt nem is kifogásolta, az alperes pedig az Elsőfokú ítélettel szemben (csatlakozó) felülvizsgálati kérelmet nem nyújtott be. A Kúria végzés tehát sérti a bírósági jogalkalmazás kérelemhez kötöttségre vonatkozó alapelvét.
<u>Védekezéshez való jog, mint a tisztességes eljáráshoz való jog részjogosítványa</u> (Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria végzés 56. pontja szerint az indítványozó társaság adóperében a magánszemély adópere nem előkérdés, a kifizetői adóper önállóan elbírálható (Kúria végzés 56. pont). Az indítványozó társaság, mint kifizető nem volt abban a helyzetben, hogy a magánszemély bevonása nélkül érdemben tudja bizonyítani annak illetőségét. Ezért sérült a kifizető védekezéshez való joga. (2) A Kúria végzés 53. pontja szerint a magánszemély belföldi illetőségű, mert más államnak nem állampolgára. Azaz a Kúria végzésében eldöntötte a magánszemély illetőségét – egyúttal megerősítette az Elsőfokú ítélet álláspontját. A magánszemély pedig nem vehetett részt az eljárásban, holott itt dönt el az adóilletősége, ezáltal nem adhatta elő érveit, nem reagálhatott a megállapításokra, így sérült a teljes eljárásban a védekezéshez való joga.

<u>Tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog, mint a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részjogositványa</u> (Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria végzés 67. és 68. pontjai szerint, ha a kifizető tud, vagy tudnia kell róla, hogy nem valós az igazolás, vagy nem tud az ellenkezőjéről meggyőződni, akkor az Egyezményt nem lehet alkalmazni. A Kúria túlterjeszkedett a felülvizsgálati kérelem (és az ellenkérelem) keretein. Az indítványozó ugyanis nem vitatta azt a kérelmében, hogy az Egyezményt alkalmaznia kellett a bíróságnak. Emellett a bírósági per alperese sem terjesztett elő csatlakozó felülvizsgálati kérelmet az Egyezmény alkalmazhatósága kérdéskörében. (2) A Kúria végzés 53. pontja szerint a kifizetőt is terheli a régi Art. 2. § (1) bekezdése szerinti rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye. Az elsőfokú bíróság a magánszemély rendeltetésellenes joggyakorlását vetítette rá a kifizető társaságra, a Kúria azonban önállóan állapította meg ezt a kötelezettséget. A Kúria tehát túlterjeszkedett az Elsőfokú ítéleten, a felülvizsgálati kérelmen és a csatlakozó felülvizsgálati kérelmen, amikor megállapította, hogy a kifizető társaságot önállóan terheli a rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye függetlenül a magánszemély adóalany rendeltetésszerű joggyakorlásától.
<u>Tulajdonhoz való jog</u> (Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria végzés 65. pontja szerint a kifizetőnek akkor is le kell vonnia az osztalék után megállapított adót, ha a kivándorlás tényéről nem tud kellő bizonyossággal meggyőződni. Az indítványozó társaság tagjának vagyoni viszonyaira jelentős hatással van a teljes közigazgatási és bírósági eljárás alatt született megállapítás és a kilátásba helyezett, szankciók. Azzal, hogy a Kúria előírja a társaság számára, hogy milyen tartalmú döntést hozzon (vonja le az osztalék utáni adót és közterheket), az egzsztenciális hatású szankciók nagymértékben kihatnak a társaság tagjának tulajdonára, egyúttal korlátozzák a tulajdonnal való szabad rendelkezést. A szankció mértéke pedig eléri az alapjogsérelem szintjét.
<u>Bizalomvédelem elvének sérelme</u> (Alaptörvény B cikk (1) bekezdés)	(1) A Kúria szerint az indítványozó társaság által beszerzett állásfoglalások nem rendelkeznek kötelező erővel az adózókra, az adóellenőrzést végző adóhatóságokra és a bíróságokra sem. Az indítványozó társaság a saját ügyében, többször, a bírósági perrel érintett tényállással kapcsolatban, a tényállást teljeskörűen előadva szerezte be az állásfoglalásokat. Azok tehát nem általánosak és konkrét, egyedi ügyben, a tényállás teljeskörű feltárásával készültek. Az indítványozó alappal bizott ezért abban, hogy az egyedi tényállás alapján készült állásfoglalásokat utóbb az adóellenőrzésben nem fogja az adóhatóság figyelmen kívül hagyni. A Kúria végzése kiüresíti az állásfoglalásokat, ezáltal pedig sérül a bizalomvédelem elve.

12.1. A Kúria végzésének azon része, amely megerősítette, hogy a központosított ellenőrzés elrendelése jogszerű volt, sérti az indítványozó Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jogát, illetve annak részjogositványát, azaz a tisztességes ügyintézéshez való jogot, ugyanis (i) a hatáskör nem állt fent, emellett (ii) az elrendelés jogalapja is hiányzott.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdése szerint mindenkinek joga van a részrehajlás nélküli, tisztességes módon és ésszerű határidőn belüli hatósági eljáráshoz.

Az Alaptörvény M) cikk (1) bekezdés, a XII. cikk (1) bekezdés első mondata és a XV. cikk (2) bekezdése alapján a XXIV. cikk (1) bekezdésben biztosított tisztességes hatósági eljáráshoz való jog a jogi személyeket, így az indítványozót is megilleti.

A részrehajlás nélküli eljárás azt is jelenti, hogy minden hatósági ügyben joga van az ügyfélnek ahhoz, hogy világos törvényi felhatalmazással rendelkező hatóság járjon el vele szemben. A felhatalmazás része pedig, hogy csak a megfelelő hatáskörrel és illetékességgel rendelkező hatóság járhat el. Az adóeljárési jogszabályban meghatározott központosított ellenőrzési szabályrendszer az adózók teljes vertikuma ellen, országos illetékességgel teremti meg az

eljárás lehetőségét, azaz lényegében egy hatásköri szabály, mert nem csupán a hatósági szerveinek területi munkamegosztására, hanem adózói csoportok kijelölésére is irányul. A hatáskör túllépése pedig az Alaptörvényben biztosított jog sérülését veti fel.

Az indítványozó társaság a per során és a felülvizsgálati kérelmében is sérelmezte, hogy jogszabálysértő módon került sor a központosított ellenőrzés elrendelésére és az elsőfokú határozat meghozatalára, ugyanis

- az elsőfokú adóhatóságnak nem volt hatásköre a központosított ellenőrzés lefolytatására, hiszen
- a központosított ellenőrzés elrendeléséhez szükséges jogalap sem állt fent. A jogalap pedig nélkülözhetetlen eleme a jogszerű elrendelésnek, hiszen csak a megfelelő keretek között elrendelt központosított ellenőrzés esetén lehet eldönteni, hogy az melyik adóhatóság hatáskörébe tartozik.

A hatáskör fennállása egy olyan alapvető kritériuma a jogszerű eljárásnak, amelyet a bíróság az eljárás bármely szakaszában vizsgálhat. Ezért egyetértünk a Kúria végzés 49. pontjával, amikor érdemben belebocsátkozott a hatáskör vizsgálatába. Ugyanakkor a Kúriának is észlelnie kellett volna, hogy az Air. Vhr. 76. § (1)-(2) bekezdései fogalmi egységet alkotnak:

- Az Air. Vhr. 76. § (1) bekezdése rögzíti, hogy csak a (2) bekezdésben meghatározott okból lehet központosított ellenőrzést elrendelni,
- Az Air. Vhr. 76. § (2) bekezdése pedig taxative rögzíti a központosított ellenőrzés elrendelésének lehetséges jogalapjait.

A Kúria végzés 70. pontban érdemben fenntartotta az Elsőfokú bíróság azon álláspontját, hogy a központosított ellenőrzés elrendelésének jogalapja fennállt. Az Elsőfokú bíróság szerint ugyanis az Air Vhr. 76. § (2) bekezdés c) pontja volt alkalmazható. Már az Elsőfokú bíróság is csupán pótolni próbálta az elrendelés jogalapját, azt ugyanis az adóhatóság az eljárása során nem jelölte meg. Ez önmagában sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot, hiszen az eljárási felhatalmazásáról az eljáró hatóság nem adott számot. A jogszabály kizárólag a kapcsolt vállalkozások joggyakorlásával összefüggésben ad felhatalmazást a központosított ellenőrzés elrendelésére. A központosított ellenőrzéssel érintett társaságokat azonban semmilyen kapcsoltsági viszony nem kötötte össze, ami a Air. Vhr. 76. § (2) bekezdés c) pontja alapján megalapozhatta volna a központosított ellenőrzést. A kapcsoltsági viszony fennállását sem az adóhatóság, sem az Elsőfokú bíróság nem tudta pótolni. A kapcsoltsági viszony fennállását, mint az ellenőrzés jogalapját tehát a Kúria sem pótolhatta a végzésben.

Emellett a Kúria végzés 49. pontjában rögzítette, hogy fennállt a hatáskör, mert az ellenőrzést a Hajdú-Bihar Megyei Adó-és Vámigazgatóság folytatta le. Álláspontunk szerint a Kúria végzésében a hatáskör hiányát nem pótolhatja, a semmisséget nem orvosolhatja. Megjegyezzük, hogy a Kúria az Elsőfokú bíróság jogszabálysértését sem orvosolhatja azzal, hogy megállapítja a hatáskör fennállását.

Hangsúlyozzuk, hogy álláspontunk szerint mindez nem törvényességi, törvényértelmezési kérdés. Ha már maga a hatóság sem képes megjelölni az általánosanál jóval több eljárási szabadságot biztosító felhatalmazás megfelelő jogalapját, akkor ezt a bíróságok nem pótolhatják. Továbbá voluntarista jogértelmezéssel nem tágíthatják ezt az eljárási garanciákat nagyban szűkítő, a hatóság mozgásterét kiszélesítő felhatalmazást olyan esetkörökkel, melyek a jogszabályban nem szerepelnek.

A közigazgatási hatásköri rendelkezések olyan jogállami garanciális jellegű szabályok, amelyek következetes érvényesítéséhez alapvető közérdek fűződik, ezért a hatáskör hiányának a következménye a határozat megsemmisítése. Ezen jog érvényesíthetősége a hatóság működésének korlátja, jogszerű eljárásának pedig alaptörvényi mércéje, mintegy az ügyintézés alapjoga.

Előjáróban hangsúlyozzuk, hogy a bírósági eljárást megelőző hatósági eljárásban hozott érdemi döntés alkotmányossági felülvizsgálatát az Alkotmánybíróság elvégezheti, ugyanis a jogsérelem a hatósági döntés folytán következett be¹, a közigazgatási döntés alapjogsértő voltát pedig a Kúria a felülvizsgálati eljárásban nem ismerte fel².

Az Alkotmánybíróság egy friss határozatában, a 3090/2019. (V. 7.) AB határozat 30. pontjában kimondta a tisztességes hatósági eljáráshoz való joggal kapcsolatban, hogy

*„(...) Teljességre törekvő megközelítésben ez [tisztességes hatósági eljárás követelménye] az **alapjog ugyanis 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.”*

Az Alkotmánybíróság egyértelműen rögzítette, hogy a hatósági eljárás minden szakaszának végig tisztességesnek kell lennie. Ilyen követelmény különösen a hatásköri szabály betartása, az eljárás alá vont megfelelő értesítése az eljárásról, az eljárási cselekményeken való részvétel, iratmegismerés joga stb. Az Alkotmánybíróság már az 5/2017. (III. 10.) AB határozat 16. pontjában deklarálta, hogy

*„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.***

Az Alkotmánybíróság határozataiból tehát kiolvasható, hogy a hatóságok nem hozhatnak olyan döntést, amelyre nincs hatáskörük. A jogszabályi lehetőség ugyanis többek között a hatáskört is szabályozza. Ha a hatóság nem felel meg az adott jogszabályban előírt hatásköri és eljárási szabályoknak, értelemszerűen hatáskör hiányában nem végezhet eljárási cselekményt, hozhat döntést. Az Alkotmánybíróság a 3253/2023. (VI. 9.) AB végzésben a hatáskör hiányában hozott döntéssel kapcsolatban kiemelte, hogy

*„**semmiséget** megállapítani akkor lehet, ha a hatóság az adott ügyben **jogszabályi felhatalmazás hiányában járt el.**”*

Nem kétséges tehát, hogy a hatáskör hiányában meghozott döntés következménye a semmisség. Az indítványozó társaság ügyében azonban sem az Elsőfokú bíróság, sem a Kúria nem észlelte, hogy az adóhatóság milyen súlyos, az ügy érdemére kiható jogszabálysértést követett el, ehelyett a Kúria fenntartotta az alapjogsértő állapotot.

A Kúria által fenntartott, az Elsőfokú bíróság által utólagosan meghatározott jogalap csupán az adóhatóság által elmulasztott jogalap megjelölése pótlásaként tekinthető. Önmagában az

¹ 22/2017. (IX. 11.) AB határozat, Indokolás [26]

² 3093/2018. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [43]

adóhatóság eljárása sem volt jogszerű, hiszen jogalap és így hatáskör nélkül járt el, amely egyúttal a határozat semmiségét eredményezi.

Az Elsőfokú bíróságnak – álláspontunk szerint – észlelnie kellett volna a jogalap hiányát. Ebből következően az adóhatóság döntését meg kellett volna semmisítenie, ehelyett a döntést helyben hagyta és egyúttal hatáskört is telepített az adóhatóságra, tekintet nélkül arra, hogy az adóhatóság határozatában szerepelt-e vagy sem.

A Kúria végzés ugyanezen logika mentén telepített utólagosan hatáskört az adóhatóság eljárásának, így megerősítve a jogalap nélkül, és ezzel együtt hatáskör nélkül eljáró adóhatóság cselekményét.

Álláspontunk szerint a fentiekben előadottak alátámasztják, hogy az indítványozó tisztességes hatósági eljáráshoz való, az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített joga súlyosan sérült azáltal, hogy elsőfokú adóhatóság hatáskör (és a hatáskör fennállásához szükséges jogalap) hiányában folytatta le a központosított ellenőrzést, amely hatásköri hiányosságot a Kúria végzésében fenntartott.

12.2. A Kúria végzés sérti az indítványozó Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részjogosítványának minősülő megfelelő jogorvoslathoz való jogát, védekezéshez való jogát és tisztességes bírósági eljáráshoz való jogát.

Az Alaptörvény XXVIII. cikke szerint mindenkinek joga van ahhoz, hogy perét független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson bírálja el, azaz mindenkinek joga van a tisztességes bírósági eljáráshoz.

A tisztességes bírósági eljáráshoz való jog magában foglalja a kifejezetten nem nevesített bírósághoz való jog valamennyi feltételét is. Ilyen feltételnek minősül (i) a megfelelő jogorvoslathoz való jog, (ii) a védekezéshez való jog, vagy (iii) a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog.

A Tisztelt Alkotmánybíróság több határozatában is kifejtette a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog érvényesülésével kapcsolatos álláspontját. Ezek közül a 3027/2018. (II. 6.) AB határozat 13-15. pontjaiban a következőket rögzítette:

„1. Az Alkotmánybíróság a 7/2013. (III. 1.) AB határozatában megerősítette a tisztességes bírósági eljárással kapcsolatos korábbi gyakorlatát. Eszerint „a tisztességes eljárás (fair trial) követelménye az eljárásjogi garanciák érvényesülését is felöleli, és egy olyan minőséget jelent, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet csupán megítélni. Ebből következően egyes részletszabályok hiánya miatt éppúgy, mint valamennyi részletszabály megalkotásának dacára lehet egy eljárás méltánytalan, igazságtalan vagy nem tisztességes. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint a tisztességes eljáráshoz való jog magában foglalja az alkotmányszövegben kifejezetten nem nevesített bírósághoz való jog valamennyi feltételét is. (ABH 1998, 91, 98–99.) Az Alkotmánybíróság értelmezésében tehát a tisztességes eljáráshoz fűződő jog körébe tartozik a hatékony bírói jogvédelem követelménye, amely szerint a jogi szabályozással szemben alkotmányos igény, hogy a perbe vitt jogokról a bíróság érdemben dönthessen. Önmagában a bírói út igénybevételének formális biztosítása ugyanis nem elegendő az eljárási garanciák teljesedéséhez, hiszen az alkotmányos szabályban előírt garanciák éppen azt a célt szolgálják, hogy azok megtartásával a bíróság a véglegesség igényével hozhasson érdemi döntést. A tisztességes eljárás követelménye tehát magában foglalja a hatékony

bírói jogvédelem igényét is” (Indokolás [24]). „Az Alkotmánybíróság korábbi döntései szerint egy eljárás tisztességességét mindig esetről estre lehet csak megítélni, a konkrét ügy körülményeinek figyelembevételével, ettől függetlenül ugyanakkor nevesíteni lehet számos olyan követelményt, amelyeknek egy eljárásnak meg kell felelnie ahhoz, hogy tisztességesnek minősüljön. Polgári peres eljárásban így a tisztességes bírósági tárgyalás követelményének része a bírósághoz fordulás joga {3215/2014. (IX. 22.) AB határozat, Indokolás [11]–[13]}, a tárgyalás igazságosságának biztosítása {36/2014. (XII. 18.) AB határozat, Indokolás [66]}, a tárgyalás nyilvánossága és a bírósági döntés nyilvános kihirdetése {22/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [49]}, a törvény által létrehozott bíróság {36/2013. (XII. 5.) AB határozat, Indokolás [32]–[34]} független és pártatlan eljárása {21/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [58]}, illetve a perek ésszerű időn belül való befejezése {36/2013. (XII. 5.) AB határozat, Indokolás [38]}.” {3025/2016. (II. 23.) AB határozat, Indokolás [19]}.

2. A felülvizsgálati eljárás a polgári perben olyan rendkívüli perorvoslat, amely a jogerős ítélettel, illetve a Pp.-ben felsorolt egyes végzésekkel szemben jogszabálysértésre hivatkozva vehető igénybe. A következetes alkotmánybírósági értelmezés szerint a felülvizsgálat – bár eljárásjogi értelemben jogorvoslatnak minősül, de a rendes jogorvoslat, vagyis a fellebbezés kimerítése után illet(het)i meg a feleket – nem hozható érdemi alkotmányossági összefüggésbe az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében foglalt jogorvoslathoz való joggal {pl.: 3025/2016. (II. 23.) AB határozat, Indokolás [24]–[25]}. A jogalkotó döntésén múlik ugyanis, hogy intézményesít-e ilyen rendkívüli jogorvoslatot vagy sem, és nagyfokú szabadsággal rendelkezik e jogorvoslat terjedelmét, feltételeit illetően is. Ugyanakkor, ha biztosít ilyen jogorvoslatot, akkor ennek az eljárási szakasznak is meg kell felelnie a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogból fakadó követelményeknek. Ebből következően a felülvizsgálati eljárásnak is – akkor is, ha erre egy másik rendkívüli perorvoslati eljárás, a perújítás keretében kerül sor – ki kell elégítenie az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdéséből folyó alkotmányos elvárásokat, különös tekintettel arra, hogy a Kúria ebben az eljárásban a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezheti, s ahelyett akár maga hozhat új érdemi határozatot [Pp. 275. § (4) bekezdés]. Így ehhez az ítélethez fűződik majd jogerőhatás, és – tartalmától függően – ez válik végrehajthatóvá.

3. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése hasonló eljárási elvek és megközelítések mentén garantálja a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot, mint az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett, az emberi jogok és az alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában, 1950. november 4-én kelt Egyezmény (a továbbiakban: Egyezmény) 6. cikk 1. bekezdése, melynek Magyarország is tagja. Az Alkotmánybíróság ezért eddig is nyomon követte az Emberi Jogok Európai Bíróságának (a továbbiakban: EJEB) az ehhez kapcsolódó joggyakorlatát, és azt rendszeresen figyelembe vette. (...)”

Az alábbiakban részletesen kifejtjük, hogy a Kúria végzésének mely része az indítványozó Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében deklarált tisztességes eljáráshoz való jogának mely részjogosítványát sértette meg. Továbbá kifejtjük azokat az alkotmányos követelményeket is, amelyek megsértése egyben az indítványozó társaság tisztességes bírósági eljáráshoz való, Alaptörvényben biztosított jogát is sérti.

12.2.1.A Kúria végzés sérti az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való jogát, ugyanis a Kúria az új eljárásra utasító végzés keretei között számos anyagi jogi és eljárásjogi kérdésben jogsértő módon hozott érdemi döntést.

Az Alkotmánybíróság a 7/2013 (III.1.) AB határozatban elvi érveléssel rögzítette a megfelelő jogorvoslathoz való jog kapcsán az alábbiakat:

*„a tisztességes eljáráshoz fűződő jog körébe tartozik a hatékony bírói jogvédelem követelménye, amely szerint a jogi szabályozással szemben alkotmányos igény, hogy a perbe vitt jogokról a bíróság érdemben dönthessen. **Önmagában a bírói út igénybevételének formális biztosítása ugyanis nem elegendő az eljárási garanciák teljesedéséhez**, hiszen az alkotmányos szabályban előírt garanciák éppen azt a célt szolgálják, hogy azok megtartásával a bíróság a véglegesség igényével hozhasson érdemi döntést. A tisztességes eljárás követelménye tehát magában foglalja a hatékony bírói jogvédelem igényét is.”*

*A jogalkotó döntésén múlik ugyanis, hogy intézményesít-e ilyen rendkívüli jogorvoslatot vagy sem, és nagyfokú szabadsággal rendelkezik e jogorvoslat terjedelmét, feltételeit illetően is. Ugyanakkor, ha **biztosít ilyen jogorvoslatot, akkor ennek az eljárási szakasznak is meg kell felelnie a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogból fakadó követelményeknek**. Ebből következően a felülvizsgálati eljárásnak is - akkor is, ha erre egy másik rendkívüli perorvoslati eljárás, a perújítás keretében kerül sor - ki kell elégítenie az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdéséből folyó alkotmányos elvárásokat.”*

A tisztességes bírósági eljáráshoz való jognak – és részjogosítványának, a jogorvoslathoz való jognak - tehát a felülvizsgálati eljárásokban is érvényesülnie kell. A jogorvoslathoz való jog lényege, hogy az hatékony jogorvoslatot biztosítson, azaz a jogorvoslati kérelemben foglaltakat az azt elbíráló szerv úgy bírálja el, hogy érdemben kihasson a korábbi döntésre³.

Az Alkotmánybírósági fenti határozatai alapján a megfelelő jogorvoslathoz való jognak az indítványozó jelen alkotmányjogi panaszával érintett Kúria végzés vonatkozásában is érvényesülnie kellett volna.

Álláspontunk szerint az indítványozó alkotmányjogi panaszával támadott Kúria végzés sérti a megfelelő jogorvoslathoz való jogot az alábbiak miatt.

A Kúria az új eljárásra utasító végzésben érdemben nem foglalhatott volna állást véglegesen anyagi jogi és eljárásjogi kérdésekben. A felülvizsgálati eljárásra vonatkozó Kp. szabályai⁴ szerint ugyanis nincs helye a kereset ismételt elbírálásának, a közigazgatási döntés ismételt felülbírálatának, vagy bizonyítás felvételének. Azaz a Kp. fenti szabályai a Kúria kasszációs jogkörét nevesítik.

A kasszációs jogkör lényege, hogy a tényállás megállapítása kizárólag az elsőfokú bíróság feladata, a felülbírálati szerv (azaz a Kúria) pedig kizárólag az elsőfokú ítélet jogszabálysértő voltának megállapítására szorítkozhat. A Kúria észben sem jogosult a feltárt hiányosságok orvoslására, csupán a hatályon kívül helyezésre.

³ A jogorvoslathoz való jog hatékony és tényleges felülbírálati lehetőséget követel meg oly módon, hogy az elsőtől különböző szerv vagy ugyanazon szervezetben belüli magasabb fórum által hozandó második döntés képes legyen visszahatni az előző, érdeminek tekintett vagy eljárást befejező döntésre az okozott jogsérelem orvoslása érdekében. (3004/2022.” (I. 13.) AB határozat 52. pont)

⁴ Kp. 108. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 115. § (2) bekezdése és Kp. 121. §-a

A Kúria tehát a felülvizsgálati kérelmek elbírálása során azt vizsgálja, hogy a jogerős ítélet megfelelt-e a felülvizsgálati kérelmekben megjelölt jogszabályoknak. Amennyiben az elsőfokú bíróság ítélete nem felelt meg a jogszabályoknak, úgy a Kúria az ítélet megsemmisítése mellett az új eljárás lefolytatására az elsőfokú bíróság számára iránymutatással szolgálhat, figyelemmel az előbb említett keretekre.

A Kúria felülvizsgálatának iránya tehát nem terjedhet ki a kereset vagy az adóhatósági döntés elbírálására, sem bizonyítás felvételére. Ez az esetkör a Kúria reformatórius jogkörét jelenti. A reformatórius jogkör lényege, hogy a felülbírálati szerv (azaz a Kúria) az elsőfokú ítéletet mind tényállási, mind pedig jogkérdésekben érdemben felülbíráhatja, amelyhez új tényeket és új bizonyítékokat is figyelembe vehet, illetőleg maga is bizonyítást folytathat le. A reformatórius jogkör lényegesen csökkenti az elsőfokú bíróság szerepét és az eljárás súlypontját a másodfokú bíróság irányába helyezi.

A Kp.-hoz fűzött Kommentár kiemeli, hogy

„a Kúriának nincs kifejezett reformatórius jogköre, azaz nem dönthet a per, illetve a közigazgatási cselekmény érdemében a tényállás megváltoztatásával, vagy a jogkérdés eldöntésével.”

Önmagában a Kúria döntési formája (végzés) sem illeszkedett a döntés tartalmához, hiszen amennyiben a Kúria érdemben hoz döntést, azt ítélet és nem végzés formájában tehetné volna meg⁵.

A Kúria éppen azért utasította új eljárásra az Elsőfokú bíróságot, mert az ítélet érdemi felülbírálatra számos hiányossága folytán alkalmatlan volt.

A Kúria végzésében elsőként rögzítette, hogy az ítélet felülbírálatra alkalmatlan.

- A Kúria végzés 59. pontja rögzíti, hogy a felülvizsgálatra alkalmatlan ítélet hiányosságainak helyesbítése nélkül nem is hozható érdemi döntés.
- A Kúria végzés 74-75. pontjaiban foglalt iránymutatás az új eljárásban egyértelműen előírta az Elsőfokú bíróság számára, hogy az ügy érdemében hozott döntést megelőzően először köteles valamennyi felperes vonatkozásában tisztázni a keresetek tartalmát, majd ezt követően arról kell állást foglalnia, hogy az adóhatóság eljárása jogszerű volt-e (így a feltárt bizonyítékok beszerzése és felhasználása törvényes volt-e), és ha történt eljárási jogszabálysértés, az kihatott-e az ügy érdemére.
- Kizárólag ezt követően lehetséges annak megállapítása, hogy a felperesek a törvényes bizonyítékok alapján rendeltetésszerűen mellőzték-e az osztalékkifizetéskor a közterhek levonását (Kúria végzés 64. pont).

Mindezek alapján az Elsőfokú ítéletet felülvizsgálatra alkalmatlanná nyilvánító, új eljárásra utasító Kúria végzés kizárólag azokat az Elsőfokú bíróság által elkövetett eljárási hibákat azonosíthatta volna, melyek az Elsőfokú ítéletet felülvizsgálatra alkalmatlanná tették, és csak e körben hozhatott volna döntést, valamint az indokolásnak is csupán e tárgykörre kellett volna szorítkoznia. Az eljáró bíróságokat és hatóságokat kötő indokolás ezért nem terjedhetett volna ki a jogvita egyéb anyagi jogi és eljárásjogi kérdéseire. Különösen nem azokra, melyekkel kapcsolatban a felperes felülvizsgálati kérelme nem terjedt ki, vagy amelyekkel kapcsolatban egyik fél sem nyújtott be felülvizsgálati kérelmet. A Kúria végzés indokolása nem tartalmazhatott volna olyan megállapításokat, melyek az Elsőfokú bíróság (egyébként maga a

⁵ Kp. 84. § (1) bekezdés

Kúria által felülvizsgálatra alkalmatlannak ítélt) Elsőfokú ítéletét és így az alperes álláspontját megerősítik, azokkal egyetértést fejeznek ki. Különösen nem olyan megállapításokat, melyek még a hatóság és az Elsőfokú bíróság döntésén túlmenően teszik terhesebbé a felperes helyzetét, telepítenek rá több felelősséget, egyértelműen hátrányosabb helyzetbe hozva a felperest, mind eljárásjogilag, mind anyagi jogilag, mint a Kúria végzés előtt. Mindez sérti a felperes a tisztességes jogorvoslathoz való jogát, a kérelemhez kötöttség elvét, és a Kúria kasszációs jogkörét is.

A Kúria ugyanis a végzés indokolása során, tartalmában mégis végleges döntést hozott számos anyagi jogi, és eljárásjogi kérdésben.

Azzal, hogy a Kúria érdemben állást foglalt számos kérdésben, megfosztotta az indítványozót a megfelelő és tényleges jogorvoslattól. Az Elsőfokú bíróság ugyanis a felülvizsgálati eljárásban hozott végzéshez kötve van, ezért a Kúria jogértelmezésétől nem térhet el. Így előáll az a helyzet, hogy bár a Kúria formálisan új eljárásra utasította az Elsőfokú bíróságot, mégis a keresetlevél anyagi jogi és eljárásjogi jogséremléinek nagy részét már nem bírálhatja el az Elsőfokú bíróság, ugyanis a Kúria e körben végleges döntést hozott.

(i) A Kúria végzésének azon része, amely érdemben kijelentette, hogy a magánszemély adópere nem előkérdés, a kifizetői adóper pedig önállóan elbírálnak.

A Kúria végzés 56. pontja szerint az indítványozó társaság adóperében a magánszemély adópere nem előkérdés, az indítványozó társaság adópere tehát önállóan elbírálnak. A Kúria tehát érdemi eljárásjogi kérdésben foglalt állást az új eljárásra utasító végzésben. Mivel a Kúria végzése köti az Elsőfokú bíróságot, ezért sem az indítványozó, sem a magánszemély nem vitathatja a későbbiekben már ezt az érdemi megállapítást az új eljárásban.

Továbbá annak a lehetősége is fennáll, hogy a magánszemély adóperében más eredményre jut az ügyet tárgyaló bíróság, és így az indítványozó társaság, mint kifizető – tekintettel a Kúria végzésére – nem lesz abban a helyzetben, hogy a megfelelő időben a megfelelő jogorvoslattal élhessen.

A Kúria – álláspontunk szerint – akkor nem sértette volna meg az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való jogát, ha előírja az Elsőfokú bíróság számára, hogy orvosolja ezt az ellentétet az új eljárásban.

(ii) A Kúria végzésének azon része, amely érdemben kijelentette, hogy ha a kifizető kétséget kizáróan nem tudja megállapítani az illetőségigazolás hitelességét, vagy akár csak a kivándorlás tényéről nem tud megbizonyosodni, akkor az illetőségigazolást figyelmen kívül kell hagynia.

A Kúria végzés 55. pontjában és 65. pontjában anyagi jogi kérdésként érdemben kijelentette, hogy ha a kifizető kétséget kizáróan nem tudja megállapítani az illetőségigazolás hitelességét vagy a kivándorlás tényéről nem tud kell bizonyossággal meggyőződni (amit a Kúria a végzés 54. pontjában az Alaptörvény 28. cikkébe és a C. cikk első bekezdésébe ütközően állapított meg), akkor az illetőségigazolást figyelmen kívül kell hagynia.

A kifizető ezt az érdemi megállapítást ugyanis az új eljárásban már nem vitathatja, annak ellenére, hogy gyakorlatilag a többletkötelezettségeit állapította meg a Kúria. Ezáltal pedig az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való joga sérült.

(iii) A Kúria végzésének azon része, amely érdemben kijelentette, hogy a magánszemély belföldi illetőségű, mert más államnak nem állampolgára.

A Kúria végzés 53. pontja szerint a magánszemély belföldi illetőségű, mert más államnak nem állampolgára. A Kúria végzés ezzel érdemben eldöntötte a magánszemély illetőségét, és egyúttal megerősítette az Elsőfokú bíróság ítéletében, egyébként más jogalapon hozott álláspontját, ami egyébként a hatóság döntésétől is eltér. Az adóhatóság ugyanis a külföldi illetőség színleltségére alapította a határozatát (Másodfokú határozat 44. oldal, 50. oldal). Az Elsőfokú bíróság pedig az Egyezmény 1. bekezdésére hivatkozva megállapította, hogy a magánszemély mindkét államban belföldi illetőségűnek minősült, majd az Elsőfokú ítélet a létezők központja alapján állapította meg a belföldi illetőséget. Voltaképpen a Kúria így nem csak elvonta a magánszemélytől a védekezéshez való jogát, hiszen Ő részt sem vehetett a hatósági és bírósági eljárásokban, hanem közvetetten az indítványozó társaság megfelelő jogorvoslathoz való jogát is leszűkítette.

(iv) A Kúria végzésének azon része, amely érdemben kijelentette, hogy a központosított ellenőrzés elrendelése jogszerű volt.

A Kúria végzés 70. pontjában érdemi döntést nem hozhatott volna arról, hogy jogszerűen indított-e az adóhatóság központosított ellenőrzést. Ez ugyanis egy érdemi eljárásjogi kérdés, amelyet nem lehet egy formailag új eljárásra utasító végzésben eldönteni. Ugyanakkor a Kúria érdemben megállapította, hogy fennállt a központosított ellenőrzés elrendelésének jogalapja, amelyet az indítványozó az új eljárásban már nem vitathat.

A Kúria akkor nem sértette volna meg az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való jogát, ha előírja az Elsőfokú bíróság számára, hogy vizsgálja meg, fennállt-e a központosított ellenőrzés elrendeléséhez szükséges kapcsoltsági jogviszony és azt az adóhatóság kellőképpen alátámasztotta-e.

(v) A Kúria végzésének azon része, amely érdemben kijelentette, hogy az Egyezmény nem alkalmazható.

A Kúria végzés 67. és 68. pontjai szerint, ha a kifizető tud, vagy tudnia kell róla, hogy nem valós az igazolás, vagy nem tud az ellenkezőjéről meggyőződni, akkor az Egyezményt nem lehet alkalmazni.

A Kúria végzésében egyrészt érdemben eldöntötte a kifizető felelősségének körét, másrészt ezzel összekapcsolta az Egyezmény alkalmazhatóságát is. Mivel a kifizető a rá telepített felelősséget sem tudja érdemben vitatni a megismételt eljárásban, így nyilván az Egyezmény alkalmazhatóságát sem, amely a telepített felelősség következménye. Jóllehet az Elsőfokú ítélet alapján az Egyezményt alkalmazni kell, a felperes e körben az ítéletet nem támadta, az alperes pedig nem nyújtott be felülvizsgálati kérelmet.

A Kúria végzés fenti részei tehát az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való jogát sértik. A tisztességes bírósági eljáráshoz való jog érvényesülésének vizsgálata kapcsán a Tisztelt Alkotmánybíróság a fent idézett AB határozatok alapján figyelemmel van az Emberi Jogok Európai Bíróságának gyakorlatára is.

A 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett *Emberi Jogok és Alapvető Szabadságok Védelméről szóló egyezmény* (továbbiakban: **Emberi Jogok Európai Egyezménye**) 6. cikk 1. pontjában szintén szerepel a tisztességes eljáráshoz való jog:

„1. Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja, és hozzon határozatot polgári jogi jogai és kötelezettségei tárgyában, illetőleg az ellene felhozott büntetőjogi vádak megalapozottságát illetően.”

Megjegyezzük, hogy a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részjogosítványait az Európai Unió Alapjogi Chartájának (2012/C 326/02) 20-21. és 47. cikkei is tartalmazzák:

20. cikk – A törvény előtti egyenlőség „A törvény előtt mindenki egyenlő.”

21. cikk – A megkülönböztetés tilalma „(1) Tilos minden megkülönböztetés, így különösen a nem, faj, szín, etnikai vagy társadalmi származás, genetikai tulajdonság, nyelv, vallás vagy meggyőződés, politikai vagy más vélemény, nemzeti kisebbséghez tartozás, vagyoni helyzet, születés, fogyatékosság, kor vagy szexuális irányultság alapján történő megkülönböztetés.
(2) A Szerződések alkalmazási körében és az azokban foglalt különös rendelkezések sérelme nélkül, tilos az állampolgárság alapján történő minden megkülönböztetés.”

47. cikk – A hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog „Mindenkinek, akinek az Unió joga által biztosított jogait és szabadságait megsértették, az e cikkben megállapított feltételek mellett joga van a bíróság előtti hatékony jogorvoslathoz. Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által megelőzően létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja. Mindenkinek biztosítani kell a lehetőséget tanácsadás, védelem és képviselő igénybevételéhez.

Az Emberi Jogok Európai Bírósága (továbbiakban: **EJEB**) a kezdetektől fogva hangsúlyozza, hogy az EJEE 6. cikkében rögzített tisztességes eljáráshoz való jognak egy demokratikus társadalomban kiemelt szerepe van (Airey kontra Írország, § 24; Stanev kontra Bulgária [GC], § 231). Ez a garancia „egyike az Egyezmény értelmében vett demokratikus társadalom alapvető elveinek” (Pretto és mások kontra Olaszország, § 21). Ezért a 6. cikk 1. bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jognak a megszorító értelmezése nem igazolható (Moreira de Azevedo kontra Portugália, § 66). A tisztességesség követelménye az eljárásokra teljességükben érvényes (Stran Greek Refineries és Stratis Andreadis kontra Görögország, § 49).

Az EJEB kiterjedt szempontrendszert alkalmaz a tisztességes eljárás megítélésére. Az egyik ilyen kritérium, hogy a nemzeti bíróság döntésével szemben van-e helye további jogorvoslatnak:

„Ezzel együtt bizonyos feltételek mellett minden, **az eljárás tisztességességével kapcsolatos hiányosság orvosolható az eljárás egy későbbi szakaszában**, akár egy azonos szintű (Helle kontra Finnország, § 54), akár egy magasabb szintű bíróság által (SchulerZgraggen kontra Svájc, § 52; vö. Albert és Le Compte kontra Belgium, § 36; Feldbrugge kontra Hollandia, §§ 45-46). 179. Mindenesetre akkor, **ha a hiányosság a legmagasabb bírói fórum tekintetében áll fenn – például mert nincs lehetőség reagálni az e bíróság elé terjesztett megállapításokra – , sérül a tisztességes tárgyaláshoz való jog** (Ruiz-Mateos kontra Spanyolország, §§ 65-67).”

„**Egy eljárási hiba csak akkor orvosolható**, ha az érintett döntést felülvizsgálhatja egy független bírói fórum, **amely teljes hatáskörrel rendelkezik és biztosítja a 6. cikk 1. bekezdésében foglaltak érvényesülését**. E tekintetben a fellebbviteli bíróság felülvizsgálati hatáskörének terjedelme a fontos, amit az ügy körülményeinek fényében kell vizsgálni (Obermeier kontra Ausztria, § 70). 13”

Álláspontunk szerint az EJEB fenti eseteiből is levezethető, hogy akkor valósult volna meg a tisztességes eljáráshoz, tisztességes tárgyaláshoz való jog, ha a Kúria nem dönt

érdemben véglegesen anyagi jogi és eljárásjogi kérdésekben az új eljárásra utasító végzésben. Nincs ugyanis olyan bírói fórum, amely a Kúria döntését felülvizsgálhatná, így pedig kiüresedett az indítványozó tisztességes eljáráshoz való joga.

A végzésben adott, több kereseti kérelmet és jogcímet véglegesen eldöntő jogértelmezés az Elsőfokú bíróság számára kötelező. Ezek körében a megismételt eljárásban érdemi tárgyalásra, jogvitára, bizonyításra már nem kerülhet sor. A megismételt eljárásban hozott ítélet elleni felülvizsgálati eljárásban sem lehet ezeket már megvitatni, hiszen annak tárgya (ha egyáltalán befogadják a felperes felülvizsgálati kérelmét) már csak az lesz, hogy az Elsőfokú bíróság a Kúria által eldöntött anyagi és eljárásjogi kérdésekben követte-e a végzés indokolásában szereplő iránymutatást. Így aztán az elméletileg kizárólag eljárási kérdésekre szorítkozó új eljárásra utasító Kúria végzés több kereseti kérelemben hivatkozott eljárási és anyagi jogi jogcím érdemi megtárgyalását kizárja, az új eljárást lényegében kiüresíti annak ellenére, hogy az Elsőfokú ítélet felülvizsgálatra alkalmatlan.

Álláspontunk szerint a fentiekben előadottak alátámasztják, hogy az indítványozó megfelelő jogorvoslathoz való, az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített joga súlyosan sérült azáltal, hogy a Kúria végzése elzárta a hatékony és megfelelő jogorvoslattól amikor érdemi anyagi jogi kérdésekben döntést hozott az új eljárásra utasító végzésben ahelyett, hogy utasításban csupán előírta volna az új eljárás irányait az Elsőfokú bíróság számára. Mivel a Kúria végzése köti az Elsőfokú bíróságot, ezért az indítványozó számos anyagi jogi és eljárásjogi kérdést nem vitathat az új eljárásban, ezért az előbbiek tekintetében kiüresedett az indítványozó társaság jogorvoslathoz való, Alaptörvényben biztosított tisztességes bírósági eljáráshoz való jogának részjogosítványa.

12.2.2. A Kúria végzése sérti az indítványozó védekezéshez való jogát azáltal, hogy az indítványozó társaság eljárásában került eldöntésre a magánszemély adóilletősége és a perek sorrendje.

A Kúria végzés 56. pontja szerint az indítványozó társaság adóperében a magánszemély adópere nem előkérdés, a kifizetői adóper önállóan elbírálnak (Kúria végzés 56. pont). Az indítványozó társaság, mint kifizető ugyanakkor nem volt abban a helyzetben, hogy a magánszemély bevonása nélkül érdemben tudja bizonyítani annak illetőségét. Ezért sérült a kifizető védekezéshez való joga.

A Kúria végzés 53. pontja szerint a magánszemély belföldi illetőségű, mert más államnak nem állampolgára. Azaz a Kúria végzésében eldöntötte a magánszemély illetőségét – egyúttal megerősítette az Elsőfokú ítélet, egyébként nem állampolgárságon, hanem létérdekek központján alapuló álláspontját, ugyanis az Elsőfokú ítélet a létérdekek központja alapján állapította meg a belföldi illetőséget. (Ehhez elsőként az Elsőfokú ítélet mindkét államban megállapított illetőséget az Egyezmény 1. bekezdésére figyelemmel.) Ilyen álláspontot az eljáró hatóság sem alakított ki, hiszen a hatóság alapvetően a külföldi illetőség színleltségére hivatkozott). A magánszemély pedig nem is vehetett részt az eljárásban, holott itt döntött az adóilletősége, ezáltal nem adhatta elő érveit, nem reagálhatott a megállapításokra, így sérült a teljes eljárásban a védekezéshez való joga, közvetetten pedig ezáltal az indítványozó társaság megfelelő jogorvoslathoz való joga. Teljesen abszurd módon a magánszemély saját adópere került felfüggesztésre jelen kifizetői adóperre, tehát a bíróságok és hatóságok a magánszemély ügyében arra várnak, hogy a magánszemély illetőségét a kifizető adóperében eldöntsék. Ami meg is történt, mind a megelőző, mind az elsőfokú bírósági, mind pedig a felülvizsgálati eljárásban – bár mindhárom esetben eltérő jogalapon.

Az indítványozó álláspontja szerint az a hatósági és bírósági eljárás, amely (i) egyrészt a magánszemély adóilletőségére alapozza a kifizető felelősségét, (ii) de elzárja a

kifizetőt a magánszemély adóügyi illetőségének bizonyításától, (iii) a kifizetői adóperben dönti el érdemben a magánszemély adóperébe tartozó adóügyi illetőség kérdését, (iv) de a magánszemélyt nem teszi az eljárás alanyává sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében és XXVIII. cikk (7) bekezdésében foglalt fair eljáráshoz és a védekezéshez való jogot.

Ahogy a korábbiakban már hangsúlyoztuk, a bírósági eljárást megelőző hatósági eljárásban hozott érdemi döntés alkotmányossági felülvizsgálatát az Alkotmánybíróság elvégezheti, ugyanis a jogsérelem a hatósági döntés folytán következett be⁶, a közigazgatási döntés alapjogsértő voltát pedig a Kúria a felülvizsgálati eljárásban nem ismerte fel⁷.

Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes hatósági eljáráshoz való jognak egyik részjogosítványa a védekezéshez való jog⁸

A tisztességes eljáráshoz való jog alapján az egyes eljárási garanciák olyan értéket jelentenek, amelyek megszegése vagy be nem tartása kihat az ügy érdemére, az ügy kimenetelétől függetlenül⁹.

Az Alkotmánybíróság több határozatában foglalkozott a Bt. mögöttes felelős beltagjának ügyféli jogaival, ugyanis noha a beltag adófizetésre kötelezett volt, ennek ellenére eljárási és jogorvoslati jogok az ellenőrzés alatt álló társaságra vonatkoztak, így a beltagot nem illették meg. Álláspontunk szerint a védekezéshez való jog garanciális jelentőségű az indítványozó társaság esetében is, hiszen szükséges, hogy az adófizetésre kötelezett ügyfélként részt vehessen abban az eljárásban, amelynek eredményeként fizetési kötelezettsége keletkezik.

Elsőként a 9/2013. (III.6.) AB határozat alkotmányos követelményként rögzítette, hogy

„Mivel a mögöttes felelősség beállta a gazdasági társaság helytállni köteles tagjának vagyoni viszonyaira jelentős hatással van, az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésének oltalma alatt álló tulajdonhoz való jogát nagymértékben érinti, ezért rá nézve a gazdasági társaság felszámolása alatt indult adóellenőrzési eljárásban hozott határozat olyan alkotmányjogi értelemben vett érdemi döntésnek minősülhet, amely ellen számára biztosítani kell az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése szerinti jogorvoslathoz való jogot. Ezekben az eljárásokban a mögöttes felelős is az Art. 6. § (2) bekezdése második mondata szerinti adózónak minősül, így gyakorolhatja azokat a jogokat, amelyek lehetővé teszik az adótartozás jogalapjának ésösszezszerűségének vitatását”

Az ügyféli jogok Alkotmánybíróság általi megerősítéseként értelmezhető a 22/2017. (IX. 11.) AB határozat is:

„az ügy megítélése tehát abban az esetben maradna az Alaptörvény keretein belül, amennyiben az indítványozó az adóhatósági ellenőrzési alapeljárás megindításától gyakorolhatta az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját ésösszezszerűségét vitathassa.” (25. pont)

Az AB határozat ugyanis nem csupán a jogorvoslathoz való, hanem a tisztességes ügyintézéshez való alkotmányos alapjog sérülését is rögzítette, amikor a beltag ügyfélként nem, csak tanúként vehetett részt az alapellenőrzésben.

⁶ 22/2017. (IX. 11.) AB határozat, Indokolás [26]

⁷ 3093/2018. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [43]

⁸ 3223/2018. (VII. 2.) AB határozat, Indokolás [57]

⁹ 3311/2018. (X. 16.) AB határozat 33-34. pontok

Álláspontunk szerint a fenti alkotmánybírsági döntésekből egyértelműen kirajzolódik az a cél, hogy a mögöttes felelős érdemben vitathassa a helytállási kötelezettsége jogalapját. Jelen ügyben ez akként értelmezhető, hogy a bíróság jogszabálysértő módon zárta el a kifizetőt attól, hogy érdemi bizonyításba bocsátkozhasson a magánszemély adókötelezettségét érintően, holott annak következményeit mégis a kifizető viselte. Emellett a magánszemély pedig az eljárásban ügyfélként sem vehetett részt, holott a bíróság az adókötelezettségéről döntött. A Kúria pedig az új eljárásra utasító végzésben mindezen eljárásról érdemben véleményt formált, amikor rögzítette, hogy valóban eldönthető az indítványozó társaság adókötelezettsége a magánszemély adóperének bevárása nélkül, jöllehet a magánszemély adókötelezettségét már egyébként is eldöntötte az Elsőfokú bíróság a kifizető adóperében.

A felperes a megelőző eljárásban következetesen azt hangsúlyozta, hogy függetlenül attól, hogy utóbb hatósági-ellenőrzési eszközökkel a magánszemély valós illetőségét hol lehet megállapítani, a kifizető az illetőségigazolás birtokában nincs abban a helyzetben, hogy adólevonást hajtson végre. Amennyiben a magánszemély jogszabálysértést követ el, akkor a hatóság a vele szemben lefolytatott eljárás alapján tőle követelheti a meg nem fizetett adót és hátrányos jogkövetkezményeit. Ilyen és csak ilyen jogértelmezés mellett állította az indítványozó, hogy a magánszemély valós illetősége nem releváns a kifizető kötelezettsége szempontjából, azt nem kell vizsgálni és emiatt a magánszemély illetőségéről folyó jogvita valóban nem előkérdése a kifizető jogvitájának.

Az indítványozó azonban arra is rámutatott, hogy amennyiben releváns az, hogy a felperes tudott-e a magánszemély belföldi illetőségéről (a hatóságok állítása), vagy tudhatott arról (Elsőfokú bíróság álláspontja), sőt ha akár csak nem tudott a magánszemély „valós” illetőségéről meggyőződni (ami a Kúria saját „jogalkotása”, hiszen ilyen, bármely helyzetben lévő bármely kifizetőről elmondható feltételt még az eljáró hatóságok sem támasztottak), akkor már nyilvánvaló előkérdésként releváns az, hogy a bírósági jogvédelem után is igaz-e az az állítás, hogy egyáltalán létezik, bizonyítható-e az a belföldi illetőség, melyről az indítványozónak egyáltalán tudott, vagy arról tudnia kellett volna, avagy amiről meg kellett volna kísérelnie a meggyőződés kialakítását. A magánszemély belföldi illetőségével kapcsolatos állításokkal szemben ugyanis a kifizető alapvető tényekről és körülményekről való tudomás hiányában nyilvánvalóan nem tud védekezni, a magánszemélyt pedig már a hatóságok sem engedték be a kifizető eljárásba. Ezért ebben az esetben a kifizető adóperének felfüggesztése indokolt a magánszemély adóperére szemben azzal, hogy ez pont fordítva történt meg.

A Kúria azonban azt a megoldást alkalmazta, azzal az érdemi indokolással döntötte el ezt a jogvitát, hogy bár az indítványozó felelőssé tehető a magánszemély jogszabálysértő eljárása miatt már akkor is, ha a külföldi illetőségről nem tud meggyőződni, a magánszemély azon jogvitája, ami arra irányul, hogy a magánszemély tényleges illetőségét megállapítsa, mégsem előkérdés. Ez vagy úgy értelmezhető, hogy a Kúria szerint jelen per alapján a magánszemély belföldi illetősége megállapítható, mint ahogy meg is állapítja az állampolgárság alapján, vagy úgy, hogy ezek szerint adott helyzetben az adóelőleg levonás elmulasztásáért akkor is felelőssé tehető a kifizető, ha a magánszemély igazolt és tényleges illetősége is külföld, tehát a jövedelmet nem terheli adókötelezettség.

Első esetben az eljáró hatóságok és bíróságok (legfőképpen a Kúria) szisztematikusan elvonták az indítványozó (és egyébként a magánszemély) védekezéshez és jogorvoslathoz fűződő jogát, a második esettel pedig a Kúria végképp a jogalkotás talajára lép és *contra legem* telepít levonási kötelezettséget és ezért való felelősséget az indítványozóra. Ez ugyanis nyíltan ellentétes a jogszabályi rendelkezésekkel, mert egy külföldi illetőségű, illetőségigazolással rendelkező magánszemély nem létező adóját is le kell vonni csak azért, mert az illetőségigazolás ellenére, azt automatikusan megkérdőjelezve nem lehet

meggyőződni a „valós” illetőségről. Ez a törvényi felhatalmazást és eszközöket nélkülöző kifizetői felelősség-megteremtés egyébként nem csupán az indítványozót, hanem valamennyi kifizetőt teljes jogbizonytalanságba taszítja.

Következésképpen az Elsőfokú ítélet – amelynek megállapításait a Kúria az új eljárásra utasító végzésében jogszabálysértő módon hagyta helyben és erősítette meg – az indítványozó társaság adóperében döntött a magánszemély adókötelezettségeiről is. E tekintetben (a magánszemély személyes körülményei és adóilletősége kapcsán) azonban az indítványozó társaság nem tudta érdemben kifejtetni a védekezéshez való jogát. A magánszemély pedig az eljárásban félként részt sem vehetett, így jöllehet az adókötelezettsége érdemi eldöntésre került, nem tudott érdemben védekezni. Az Elsőfokú bíróság és a Kúria ezen döntése megalapozzák az indítványozó társaság Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes bírósági eljáráshoz való jogának sérelmét.

12.2.3. A Kúria végzése sérti az indítványozó tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogát, azaz a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog részjogosítványát, ugyanis több kérdésben túlterjeszkedett a felülvizsgálati eljárás keretein.

A tisztességes bírósági eljáráshoz való jog egyik részjogosítványa a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog is. A tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog egyik legfontosabb garanciája a felülvizsgálati eljárás során a kérelemhez kötöttség elvének érvényesülése.

Ezt maga a Tisztelt Alkotmánybíróság rögzítette a 3157/2020. (V. 21.) AB határozatában:

„[...] a felülvizsgálati eljárásban a kérelemhez kötöttség amellett, hogy a feleket megillető rendelkezési jogot juttatja kifejezésre, az Alkotmánybíróság megítélése szerint egyben a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog garanciája is. Súlyukat veszítik ugyanis a felülvizsgálati eljárásban a feleket megillető egyéb eljárási jogosultságok és korlátok (a felülvizsgálati kérelem változtatásának tilalma, felülvizsgálati ellenkérelem előterjesztése, tárgyalás tartásának kérése, észrevétel tétele), ha a bíróság az eljárás végén olyan kérdésben hoz döntést, amely nem volt tárgya a felülvizsgálati eljárásnak, amellyel kapcsolatban nem volt lehetőség véleményt formálni.”

„Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésébe foglalt tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog sérelmét jelenti, ha a Kúria a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretein tartalmilag nyilvánvalóan túllépve érdemben vizsgálja felül a jogerős határozatot és ezzel megváltoztatja az ügy kimenetelét, különösen, ha az ügy érdemére kiható olyan kérdésben dönt, amely a felülvizsgálati eljárást megelőző bírósági eljárás során sem volt vita tárgya.”

A fenti AB határozat szerint a Kúria eljárása tehát sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot, ha

- a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretein tartalmilag nyilvánvalóan túllépve érdemben vizsgálja felül a jogerős határozatot,
- és ezzel megváltoztatja az ügy kimenetelét,
- különösen, ha az ügy érdemére kiható olyan kérdésben dönt, amely a felülvizsgálati eljárást megelőző bírósági eljárás során sem volt vita tárgya.

A felülvizsgálati eljárás kereteit a Tisztelt Alkotmánybíróság a 3027/2018 (II. 6.) AB határozatában is rögzítette:

„A törvényben meghatározott egyes súlyos eljárási szabálysértések kivételével, melyeket a Kúria hivatalból köteles figyelembe venni, **a vizsgálat és a döntés a felek kérelmei által kijelölt jogkérdésekre korlátozódik.**” (39. pont).

A Kúria végzés 48. pontja maga is rögzíti, hogy a felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős ítéletet kizárólag a felülvizsgálati kérelem és az ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül.

A következőkben bemutatjuk, hogy a Kúria végzés mely rendelkezései sértik az indítványozó társaság Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdéséből kiolvasható tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogát:

- **A Kúria végzése túlterjeszkedik a felülvizsgálati eljárás keretein azáltal, hogy az új eljárásban az Egyezmény alkalmazásának mellőzését írja elő.**

A Kúria végzés 67. pontja értelmében jelen ügyben nem alkalmazandó az Egyezmény, mivel az a kifizetői adókötelezettségek teljesítése vizsgálata szempontjából irreleváns.

Ez a megállapítás sérti a kérelemhez kötöttség elvét, mivel sem a felperes felülvizsgálati kérelme, sem az alperes ellenkérelme nem kifogásolta azt, hogy az Elsőfokú ítélet alkalmazta az Egyezmény rendelkezéseit. A könnyebb átláthatóság érdekében táblázatos formában szemléltetjük az Egyezmény alkalmazhatóságáról szóló álláspontokat:

	Elsőfokú ítélet	Felperesi felülvizsgálati kérelem (6.2. pont)	Alperesi ellenkérelem (4. oldal)	Kúria végzés (67. pont)
Az Egyezmény alkalmazása a kifizetői adóperekben	Alkalmazta az Egyezményt.	Megerősítette, hogy az Egyezmény alkalmazandó ¹⁰ .	Nem vitatta, hogy az ítélet alkalmazta az Egyezményt.	Az Egyezmény nem alkalmazandó.

A fenti táblázatból jól látható, hogy a Kúria végzésében kifejtette, hogy az Egyezmény nem alkalmazandó, annak ellenére, hogy

- az Elsőfokú bíróság alkalmazta az Egyezményt,
- Az indítványozó társaság a felülvizsgálati kérelmében megerősítette, hogy az Egyezmény alkalmazandó, tehát e körben az Elsőfokú ítéletet nem támadja, azzal egyetért
- az alperes ellenkérelmében nem vitatta, hogy az Elsőfokú ítéletben a bíróság alkalmazta az Egyezményt és (csatlakozó) felülvizsgálati kérelmet sem terjesztett elő.

Azáltal, hogy a Kúria a megismételt eljárásra nézve az Egyezmény alkalmazásának félretételét írja elő, sérültek az 3157/2020. (V. 21.) AB határozatban felsorolt garanciális elemek:

- a Kúria végzése olyan érdemi kérdésben foglalt állást, amely nem volt tárgya a felülvizsgálati eljárásnak, hiszen egyik fél sem kifogásolta az Egyezmény ítéleti alkalmazását a felülvizsgálati kérelemben, illetve ellenkérelemben,
- és ez a döntés az ügy kimenetelét is érdemben megváltoztatná, hiszen a megismételt eljárásban az Elsőfokú bíróság a kifizetői felelősség vizsgálata során nem alkalmazhatná az Egyezmény rendelkezéseit.

¹⁰ A felülvizsgálati kérelem kizárólag azt kifogásolta, hogy az ítélet az Egyezményben rögzített illetőségvizsgálatot hibásan végezte el.

Ezáltal a Kúria végzése túlterjeszkedett a felülvizsgálati eljárás keretein, ami súlyosan sérti az indítványozó tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogát.

- **Az Elsőfokú ítélet és a Kúria végzése is súlyosan sérti a kérelemhez kötöttség és a felülvizsgálati eljárás kereteit azáltal, hogy a magánszemély helyett a kifizetők rendeltetésellenes eljárását vizsgálták.**

A bírósági felülvizsgálat tárgyát képező alperesi határozat kizárólag a magánszemély rendeltetésellenes joggyakorlását állította:

*„Az adóhatóság új eljárása során összességében megalapozottan jutott arra a megállapításra, hogy **[a magánszemély tulajdonos] Egyesült Arab Emírátságok-beli illetősége ily módon csupán színlelt volt, eljárása a hazai jogszabályok alapján fennálló adófizetési kötelezettség elkerülését szolgálta, és az ehhez szükséges, ezt igazoló okiratok **rendeltetésellenes joggyakorlás** eredményeként kerültek kiállításra**” (alperesi határozat, 41. oldal).*

Az alperes a kifizetőre nézve ilyen megállapítást nem tett.

Ezzel szemben már az Elsőfokú ítélet jogsértő módon kiterjesztette a magánszemély rendeltetésellenes eljárását a kifizetőre is:

*„[...] **mivel a fentiek alapján [a magánszemély tulajdonos] mint a felperesi társaságok tagjának joggyakorlása nem volt rendeltetésszerű, ezért ebből következik, hogy ezen joggyakorlás rendeltetésellenességéről az általa (rész) tulajdonolt és [a magánszemély tulajdonos] tevékenységével érintett társaságok is tudtak, így nem tekinthető rendeltetésszerűnek azon kifizetői magatartásuk, mely az adóelőleg le nem vonásában nyilvánult meg [...]**” (ítélet, 97. pont)*

A Kúria végzés 56. pontja jogsértő módon fenntartotta ezt az eljárásjogi hibát, azáltal, hogy a magánszemély helyett a kifizető rendeltetésellenes joggyakorlására utalt:

*„a bíróságnak e per keretei között teljeskörűen kell a tényállást vizsgálnia és megállapítania ahhoz, hogy a **kifizetők rendeltetésellenes joggyakorlásból eredő mulasztásáról, illetve annak jogkövetkezményeiről** dönthessen.”*

A könnyebb átláthatóság érdekében táblázatos formában szemléltetjük a rendeltetésellenes joggyakorlás körében tett megállapításokat.

	Alperesi határozat (41. oldal)	Elsőfokú ítélet (97. pont)	Kúria végzés (56. pont)
Rendeltetésellenes joggyakorlás	A magánszemély járt el rendeltetésellenesen.	A magánszemély színlelt eljárása a kifizető rendeltetésellenes joggyakorlását is megalapozza.	A kifizetők rendeltetésellenes joggyakorlását kell vizsgálni az adóperben.

A fenti táblázatból jól látható, hogy a Kúria végzésében kifejtette, hogy a kifizetők rendeltetésellenes joggyakorlását kell vizsgálni, míg ilyen önálló megállapítást sem az Elsőfokú ítélet, sem az alperesi határozat nem tett. Az alperes fő álláspontja a megelőző eljárás során ugyanis az volt, hogy amennyiben a magánszemély valós illetősége belföld, úgy a kifizetőt lényegében objektív felelősség terheli. Emiatt nem is állapította meg, mondta ki a

kifizető rendeltetésellenes joggyakorlását, a határozatok nem tartalmazzák ezt a megsértett jogcímet, így értelemszerűen a kereseti kérelem sem terjedt ki erre.

Megítélésünk szerint a Kúria végzés ezen megállapítása a jogbiztonság elvét is sérti, mivel ellentétes a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének céljával.

A régi Art. 2. § (1) bekezdéséhez fűzött kommentár szerint a rendeltetésszerű joggyakorlás elve az adónyereségen való osztozkodást (adóelőnyt) hivatott megakadályozni:

„Az olyan ügyletek létrehozása esetére helyez kilátásba speciális adójogi jogkövetkezményt a törvény, ha az ügylet célja az adónyereségen (az államháztartás adóvesztésén) való osztozkodás. Ez akkor valósul meg álláspontunk szerint, ha az ügyletnek valódi gazdasági célja nincsen vagy az gyakorlatilag elhanyagolható, hanem az legalábbis döntően az adóelőny megszerzését célozza.”

Ez az adóelőny azonban nem értelmezhető a kifizető vonatkozásában, akinek a döntésköre arra korlátozódik, hogy az általa kifizetett osztalékból levonja-e az adót (adóelőleget) és azt befizeti-e a központi költségvetésbe. A kifizető jelen esetben nem volt köteles adóelőleg levonására, így nem is rendelkezett döntési lehetőséggel e körben.

A Kúria végzés 53. pontja szerint a kifizetőt is terheli a régi Art. 2. § (1) bekezdése szerinti rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye. Az Elsőfokú bíróság is túlterjeszkedett az adóhatóság határozatán, illetve az indítványozó társaság keresetén, azonban a Kúria ahelyett, hogy észlelte volna ezt a jogszabálysértést (ahogy azt tette a bizonyítékok körében) és az új eljárásra utasító végzésében utasítást, illetve iránymutatást adott volna az Elsőfokú bíróságnak a jogszabálysértése kiküszöbölésére, inkább érdemi döntést hozott, úgy, hogy közben még az Elsőfokú ítéleten és a hatóság döntésén is túlterjeszkedett. **Voltaképpen így a Kúria többszörös túlterjeszkedést valósított meg, amikor megállapította, hogy a kifizető társaságot önállóan terheli a rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye függetlenül a magánszemély adóalany rendeltetésszerű joggyakorlásától.**

A Kúria végzés ezen pontja tehát sérti az indítványozó társaság tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jogát.

12.2.4.A Kúria végzése a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog mellett a jogbiztonság elvét is sérti, amikor beláthatatlan mértékig kiterjeszti a kifizetői felelősséget.

Az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdése szerint Magyarország független, demokratikus jogállam.

Az Alaptörvény M) cikk (1) bekezdés, a XII. cikk (1) bekezdés első mondata és a XV. Cikk (2) bekezdése alapján a XXVIII. Cikk (1) bekezdésben biztosított tisztességes bíróság eljáráshoz való jog a jogi személyeket, így az indítványozót is megilleti.

A Kúria végzés 53. pontja szerint a kifizetőt is terheli a régi Art. 2. § (1) bekezdése szerinti rendeltetésszerű joggyakorlás követelménye.

Mivel a Kúria a felülvizsgálat keretein nyilvánvalóan túllépett, ezért az indítványozó társaságnak sérült az Alaptörvény XXVIII. Cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljáráshoz való joga. Ez azért releváns, ugyanis önmagában a jogbiztonság elvének sérelmét az indítványozó nem adhatná elő jelen panaszban¹¹. A tisztességes bírósági eljáráshoz való

¹¹ 3121/2015 (VII. 9.) AB határozat 85. pontja

jog sérelme összekapcsolható az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdésének sérelmével az alábbiak miatt.

A rendeltetésszerű joggyakorlás Kúria végzés szerinti értelmezése és a kifizetőkre való kiterjesztése valamennyi kifizető és munkáltató jogi helyzetét tenné kiszámíthatatlanná. Megjegyezzük, az az „értelmezés” (valójában jogalkotás), mely az érvényes és hatályos illetőségigazolással szemben akkor is megköveteli a levonást, ha a kifizető – akár objektív, érdekkörén, lehetőségein kívül eső okokból – nem tud meggyőződni a „valós” illetőségről, még a rendeltetésellenes joggyakorlás követelményén is túlmegy, mert nem csak az adóelőnyre törekvés hiányzik, de még az elvárható magatartás hiánya, tehát a felróhatóság sem áll fenn. Ezzel a Kúria az adóeljárás rendszerében a legszigorúbb, az adózót is jóval meghaladó felelősséget telepít a kifizetőre, bármiféle jogszabályi felhatalmazás nélkül.

Mivel a Kúria végzése nyilvánosan elérhető, ezért tartalma bármikor számon kérhető valamennyi magyarországi kifizetőn. Önmagában a kifizető nincs abban a helyzetben, hogy az illetőségigazolással igazolni szándékozott tények valóságát és hitelességét ellenőrizni tudja, hiszen ahhoz az kellene, hogy olyan szinten avatkozzon be az illetőségigazolással élni kívánt magánszemély magánéletébe, amely az Alaptörvény VI. cikk (1) bekezdését érvényesíteni és biztosítani hivatott személyiségi jogok megsértésének polgári jogi szankcióját vonhatná maga után. Kétségtelen, hogy a jogalkotói szándék nem arra irányul, hogy a kifizetőt ilyen helyzetbe hozza, hiszen a jogalkotó feladata, hogy olyan helyzetet teremtsen, amellyel az Alaptörvényben biztosított jogok minél szélesebb körben és terjedelemben érvényesülni tudjanak.

A Kúria végzés olyan joggyakorlatot teremtene ezzel, amely messzire ható következményekkel járhat. Voltaképpen a kifizetőknek így adott esetben például vizsgálnia kellene azt is, hogy a magánszemély adózó által benyújtott nyilatkozat, amely a fogyatékos állapot igazolására szolgál, az a valós tényekkel egybehangzó-e. Vagy adott esetben azt is, hogy az első házasság kedvezményének érvényesítéséhez benyújtott nyilatkozaton a házastársak személyes adatai vagy a házasságkötés ténye valós-e. Ugyanígy fennállhat ez a probléma példának okáért a családi adókedvezmény vagy a négy vagy több gyermeket nevelő anyák kedvezménye esetén. Egy szélsőséges példával élve akár az is számon kérhető lenne, hogy miért nem vont le adóelőleget a kifizető, amikor tudnia kellett volna, hogy a vezető állású munkavállalója cukorbetegsége színlelt, hiszen senki sem látta, hogy inzulinnal kezelte volna magát, és az adóhatóság utólag bizonyította, hogy az orvosi igazolás tartalma téves vagy adott esetben hamis.

A Kúria végzése tehát a jogbiztonság sérelmét is felveti a tisztességes bírósági eljárás sérelme mellett, ugyanis valamennyi magyarországi kifizető köteles a nyilvánosan elérhető végzésben foglaltakhoz alkalmazkodni. Csakhogy a Kúria olyan mértékű felelősséget telepít a kifizetőkre, amely nem életszerű és megfelelően kivitelezhető. A kifizetőknek nincs megfelelő eszköze, hogy a részükre átadott dokumentumok valóságát ellenőrizzék, ha azonban utóbb kiderül az azt átadó magánszemély rendeltetésellenes eljárása, az a kifizetőket is automatikusan sújtja. A kifizetői felelősség innentől kezdve a végtelenségig tágítható, az eljáró hatóságok felett semmiféle kontroll nem lesz.

12.2.5.A Kúria végzése a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog mellett a jogbiztonság és annak részjogosítványaként értelmezhető bizalomvédelem elvét is sérti amikor kijelenti, hogy az állásfoglalások nem bírnak kötelező erővel.

Az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdése szerint Magyarország független, demokratikus jogállam.

Az Alaptörvény M) cikk (1) bekezdés, a XII. cikk (1) bekezdés első mondata és a XV. Cikk (2) bekezdése alapján a XXVIII. Cikk (1) bekezdésben biztosított tisztességes bíróság eljáráshoz való jog a jogi személyeket, így az indítványozót is megilleti.

Jelen esetben az indítványozó társaság, mint jogkereső társaság az adóellenőrzést megelőzően több, összesen 4 esetben kérte az adóhatóság állásfoglalását. Az indítványozó minden esetben a konkrét tényállásra vonatkoztatva kérte az állásfoglalásokat. Az indítványozó az állásfoglalás iránti kérelmekben igyekezett a tényállást a legteljeskörűbben előadni. Ezt sem a Kúria, sem az Elsőfokú bíróság nem cáfolta. Az Elsőfokú bíróság ítéletében csupán annyit rögzített, hogy az indítványozó társaság nem az állásfoglalások alapján alakította ki az adózási gyakorlatát, melyet a Kúria is megemlítt a végzésének 71. pontjában. Az állásfoglalások célja nyilvánvalóan az volt, hogy azok birtokában teljesítse az indítványozó társaság a magánszemély által benyújtott illetőségigazolások birtokában az adófizetési kötelezettségét. A Kúria ezen megállapítása tehát azért is alapjogsértő, mert maga is felismerte ezt az ellentmondást, amit az Elsőfokú bíróság ítélete okozott: az indítványozó hangsúlyozta, hogy az állásfoglalások birtokában alakította ki a joggyakorlatát, melyet az Elsőfokú bíróság érdemi indokolás nélkül elutasított, majd a Kúria ezen bizonytalanság mellett utasította el az állásfoglalások alkalmazhatóságát.

Az indítványozó tehát kifejezetten azért kérte az állásfoglalásokat, hogy eljárását azokkal összhangban alakítsa ki, az adóhatóságtól szakmai segítséget kért. Ennek ellenére az Elsőfokú bíróság érdemben nem vizsgálta az állásfoglalásokat, a Kúria pedig rögzítette, hogy azok nem bírnak kötelező erővel annak ellenére, hogy a konkrét egyedi ügyben készültek.

Álláspontunk szerint az indítványozó tisztességes bírósági eljáráshoz való joga a bizalomvédelem és a jogbiztonság elvének megsértésén keresztül sérült azáltal, hogy a Kúria rögzítette, hogy (i) a jogkereső társaság által beszerzett állásfoglalások, amelyeket konkrét egyedi ügyben nyújtott be az indítványozó, (ii) nem bírnak kötelező erővel (iii) annak ellenére, hogy az indítványozó az állásfoglalások birtokában, azokkal összhangban alakította ki a gyakorlatát.

Ahogy a korábbi fejezetekben kifejtettük, a Kúria érdemben nem foglalhatott volna állást anyagi jogi és eljárásjogi kérdésekben az új eljárásra utasító végzésében. Mivel a Kúria ezen kereteken nyilvánvalóan túllépett, ezért az indítványozó társaságnak sérült az Alaptörvény XXVIII. Cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes bírósági eljáráshoz való joga. Ez azért releváns, ugyanis önmagában a jogbiztonság és bizalomvédelem elvének sérelmét az indítványozó nem adhatná elő jelen panaszban¹². A tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelme összekapcsolható az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdéséből kiolvasható bizalomvédelem elvének sérelmével az alábbiak miatt.

A Tisztelt Alkotmánybíróság gyakorlatából a kezdetektől fogva kitűnik, hogy a jogállamiság nélkülözhetetlen elemének tekinti a jogbiztonságot. Az Alkotmánybíróság több határozatában is foglalkozott a jogbiztonság fogalmával. A 9/1992. (III. 5.) határozatában kimondta:

„a jogállam nélkülözhetetlen eleme a jogbiztonság; a jogbiztonság az állam kötelességévé teszi [...] hogy az egyes jogszabályok világosak, egyértelműek,

¹² 3121/2015 (VII. 9.) AB határozat 85. pontja

működésüket tekintve kiszámíthatóak és előreláthatóak legyenek a norma címzettjei számára. [...] a jogbiztonság [...] az egyes jogintézmények működésének kiszámíthatóságát is megköveteli."

Az Alkotmánybíróság a jogállamiság részét képező jogbiztonság követelményéből vezette le a bizalomvédelem követelményét. Az ezzel kapcsolatos korábbi gyakorlatot összegző 142/2010. (VII. 14.) AB határozat a következőkre mutatott rá: a jogbiztonsághoz szorosan hozzátartozik nemcsak a visszaható hatály tilalmának és a szerzett jogok védelmének elve, hanem a bizalom védelmének elve is, vagy másképpen a jogos elvárások védelme.

A bizalomvédelem elve a jog állandóságába vetett bizakodásnak a jogbiztonság alapján történő védelmét jelenti. A bizalomvédelem elve akkor sérül, ha a gazdaság egy körülményeként és megfontolt szereplője az érdekeit érintő intézkedés elrendelését nem láthatja előre és alapos oka van bízni a fennálló jogi helyzet változatlanságában, amely kifejezetten valamely magatartásra ösztönözte¹³.

Az Alkotmánybíróság korábbi határozata szerint az általános jellegű állásfoglalások nem bírnak jogi kötőerővel. Jelen esetben azonban az indítványozó konkrét ügyben, a teljeskörű tényállást ismertetve kért 4 db állásfoglalást az adóhatóságtól. Az indítványozó az adózási gyakorlatának kialakítása érdekében szerezte be a konkrét állásfoglalásokat.

Álláspontunk szerint az indítványozó által beszerzett állásfoglalások nem általános jellegűek, széles körű címzett számára elérhetőek, ugyanis konkrét egyedi ügyben adta ki azokat az adóhatóság a tényállás teljeskörű ismeretében. Ezért azok az indítványozó ügyében. Emiatt sérült az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdésében rögzített jogbiztonság és az annak részjogosultságát képező bizalomvédelem elve, amikor a Kúria végzésében rögzítette, hogy az állásfoglalások nem alkalmazhatóak az indítványozó ügyében.

12.2.6.A Kúria végzése a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog mellett a bírói jogértelmezés Alaptörvényben lefektetett korlátait és hatalmi ágak megoszlásának elvét is sérti.

(i) A bírói jogértelmezés Alaptörvényben lefektetett korlátainak sérelme

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 preambulát, 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.

Az Alaptörvény M) cikk (1) bekezdés, a XII. cikk (1) bekezdés első mondata és a XV. Cikk (2) bekezdése alapján a XXVIII. Cikk (1) bekezdésben biztosított tisztességes bírósági eljáráshoz való jog a jogi személyeket, így az indítványozót is megilleti.

Álláspontunk szerint az indítványozó társaság tisztességes bírósági eljáráshoz való joga a hatalommegosztás és a bírói jogértelmezés Alaptörvényben lefektetett elvének megsértésén keresztül is sérült azáltal, hogy a Kúria végzésében rögzítette, hogy a kifizetőnek az illetőségigazoláson túl is kifejezetten vizsgálnia kell a magánszemély illetőségét, és ha tudomása van az igazolástól eltérő tényállapotról, akkor a tényállapotnak megfelelően kell eljárnia.

¹³ 3241/2019. (X. 17.) AB határozat 31. pont

Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint az Alaptörvény 28. cikke és XXVIII. Cikk (1) bekezdése természetes fogalmi egységet alkotnak. A jogértelmezés Alaptörvényben rögzített elveinek betartása minden kétséget kizáróan részét képezi a tisztességes bírósági eljárásban megvalósuló jogértelmezéssel szemben állított minimális alkotmányos követelményeknek¹⁴.

Az Alkotmánybíróság elsőként a 20/2017. (VII. 18.) AB határozatban ismerte el, hogy a *contra legem* jogalkalmazás – bizonyos feltételek teljesülése esetén – alaptörvény-ellenességre vezethet:

„az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a törvényszék contra legem jogalkalmazása három, egymást erősítő feltétel együttes fennállása következtében ért fel az alkotmányossági sérelem szintjére, és sértette az indítványozó tisztességes bírósági eljáráshoz való jogát. Egyrészt a törvényszék a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog, mint eljárásjogi jellegű alapjog egy aspektusát, az indokolási kötelezettséget sértő módon nem indokolta meg, hogy az adott jogkérdésre irányadó, hatályos jogi normákat miért nem alkalmazta. Másrészt, ezzel párhuzamosan, a törvényszék önkéntesen járt el akkor, amikor a jogkérdésre nyilvánvalóan vonatkozó jogi normákat nem vette figyelembe. Harmadrészt a törvényszék önkéntesen járt el akkor is, amikor döntését egy olyan bírósági joggyakorlatra alapította, amelynek alapjául szolgáló jogi normákat a jogalkotó az új Polgári Törvénykönyv hatálybalépésével összefüggésben kifejezetten hatályon kívül helyezte.”

Az Alkotmánybíróság gyakorlatában tehát az önkényes jogértelmezés sértheti a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot¹⁵. A bírói döntéssel szemben benyújtott alkotmányjogi panasz alapján azt vizsgálja az Alkotmánybíróság, hogy a bírói jogértelmezés összhangban áll-e az Alaptörvénnyel, az Alaptörvényben biztosított jogok alkotmányos tartalmát érvényre juttatja-e, és a jogszabály alkalmazása során a bíróság a jogszabály célját az alkotmányosan szükséges mértékben figyelembe vette-e.

Az egyik legfrissebb, 3130/2022. (IV.1.) AB számú határozatában az Alkotmánybíróság az alábbiakat rögzítette:

*„Az Alkotmánybíróság a jogbiztonság követelményével összefüggésben leszögezte, hogy **egy szabályozás felülírása, kitégítése a bíróságok részéről már nem jogértelmezési, hanem contra legem jogalkalmazási – tulajdonképpen jogalkotási – tevékenységet jelent**, ami felveti a bíróságok törvényeknek való alávetettsége elvének a sérelmét. Az Alkotmánybíróság értelmezése szerint a »jogállamiság elvéből, követelményéből az is következik, hogy a **jogértelmezés nem válhat a jogalkalmazó szerv önkényes, szubjektív döntésének eszközévé**. Ellenkező esetben sérülne a jogbiztonság követelménye, a jogalkalmazó szervek döntéseire vonatkozó kiszámíthatósági és előre láthatósági elvárás.« {3026/2015. (II. 9.) AB határozat, Indokolás [27]} [...]”*

Az alkotmánybírósági gyakorlatban tehát az alábbi három, egymást erősítő feltételnek kell fennállnia a *contra legem* jogalkalmazás megállapításához:

- a bíróság a jogkérdésre nyilvánvalóan vonatkozó jogi normákat nem vette figyelembe,
- döntésének ezt a mozzanatát nem indokolta meg,
- döntését ehelyett egy olyan bírósági joggyakorlatra alapította, amelynek alapjául szolgáló jogi normákat a jogalkotó kifejezetten hatályon kívül helyezte.

¹⁴ 23/2018. (XII. 28.) AB határozat 26. pont, 33/2021. (XII.22.) AB határozat 29. pont

¹⁵ 11/2022. (VI. 2.) AB határozat, Indokolás [23] és 33/2021. (XII. 22.) AB határozat, Indokolás [30].

Az indítványozó álláspontja szerint az alábbi feltételek teljesülnek:

1. A vonatkozó jogi normák figyelmen kívül hagyása: A régi Art. 4. számú mellékletének 3. és 7. eltérést nem engedő rendelkezései egyértelműen rögzítik, hogy a kifizetőnek a külföldi illetőségigazolás birtokában az adóelőleget és a járulékokat nem kell levonnia. Azaz a Kúria nyilvánvalóan nem vette figyelembe ezeket az előírásokat, amikor megállapította, hogy a kifizetőnek kifejezetten vizsgálnia kell a magánszemély illetőségét és ha tudomása van az illetőség igazoláshoz képesti eltérésről, akkor meg kell állapítania az osztalékot terhelő adót és közterheket, valamint azokat le is kell vonnia és be kell fizetnie.
2. A döntés indokolásának hiánya: a Kúria érdemben nem indokolta meg, hogy mire alapozza azt, hogy
 - az illetőségigazolás csak formálisan megfelelő,
 - a magánszemély belföldi illetőségű,
 - a kifizetők tudomással rendelkeznek arról, hogy az illetőségigazolás és az illetőségváltás nem valódi,
 - így értelemszerűen hiányzik annak az indokolása, hogy a Kúria mire alapozza a kifizetővel szembeni megállapítását.
3. A döntés hatályon kívül helyezett vagy nem hatályos jogi normákra való alapítása: A Kúria végzésében a régi Art. 25. § (1) bekezdés b) pontjára, a 31. § (2) és (16) bekezdésére, az 52. § (4) bekezdés a) pontjára és a 2 számú melléklet 1.A.b) pontjára hivatkozott. Csakhogy egyik jogszabályi hivatkozás sem nevesíti a rendeltetésszerű joggyakorlást, amelyre alapítva a Kúria elvárja a kifizetőtől az illetőségigazolás vizsgálatát és adott esetben az osztalék utáni adó és járulékok befizetését. Ugyanakkor, mint fentebb kifejtettük, a Kúria még a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményén is túlment, mikor adóelőny és felróható magatartás hiányában is felelőssé teszi az indítványozót és valamennyi kifizetőt.

A fentiekből látható, hogy a Kúria nem vette figyelembe a vonatkozó hatályos jogi normát, ehelyett olyan normákat jelölt meg döntése alapjaként, amelyek egyáltalán nem utalnak a rendeltetésellenes joggyakorlásra. A Kúria ezen eljárása egyértelműen igazolja a *contra legem* jogértelmezést.

(ii) A hatalmi ágak megoszlásának sérelme a tiltott jogalkotás eredményeként

Az Alkotmánybíróság több határozatában foglalkozott a hatalommegosztás elve és a bírói hatalmi ág jogszabályértelmező tevékenységével. A 28/1995. (V. 19.) AB határozatban az Alkotmánybíróság kiemelte, hogy

„a hatalmi ágak elválasztásának elve nem pusztán annyit jelent, hogy az egyik hatalmi ág nem vonhatja el a másik jogosítványait, hanem azt is jelenti: a demokratikus jogállamban korlátlan és korlátozhatatlan hatalom nincs, s ennek érdekében bizonyos hatalmi ágak szükségképpen korlátozzák más hatalmi ágak jogosítványait.”

A hatalmi ágak sérelmével a 11/2015. (V.14.) AB határozatban is foglalkozott az Alkotmánybíróság:

„a jogalkalmazás egységességének biztosítása érdekében többféle alkotmányos megoldás lehetséges az igazságszolgáltatás rendszerén belül. Önmagában azzal

a ténnyel nem sérül a jogalkotói hatalom, benne a törvényhozói hatalmi ág alkotmányos jogköre, hogy a bírói hatalom a jogszabályoknak egységesen alkalmazandó tartalmat ad. A »bírói jogalkotás«, amíg az kizárólag a jogszabályok értelmezésén alapul (amíg a bírói-ítélkezési hatalom nem veszi át alapvetően és közvetlenül a jogalkotás funkcióját), nem kerül ellentétbe a hatalommegosztás elvével.”

Az Alkotmánybíróság gyakorlatában tehát, ha a bírói jogértelmezés túlmutat a jogszabályok értelmezésén, az a jogalkotói jogkör elvonását eredményezheti. A törvényhozói hatalmi ág jogkörének elvonása pedig az Alaptörvény C) cikk (1) bekezdésének sérelmét vonja maga után. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint az sem legitimálhatja a bírói jogalkotást, ha megváltoznak a külső viszonyok és a jogalkotó nem korrigál¹⁶.

A Kúria végzés olyan mértékben kitágította a jogszabályi kötelezettséget konkretizáló értelmezést, hogy a kifizető felelőssége nagyobbá válik az illetőségigazolással élő magánszemélynél is, úgy, hogy a kifizető eljárása voltaképpen nem is fenyegeti a költségvetés érdekét. Itt ugyanis a magánszemély bevallásáról és adójáról van szó (a kifizető csak „postás”, felelőssége, felhatalmazása és eszközei is ehhez a szűk szerephez igazodnak), őt terheli az adókötelezettség, az adó nem a kifizetőtől, hanem tőle hajtható be, ha jogszabályt sért.

Álláspontunk szerint a Kúria végzésében adott jogértelmezése túlmutatott a bírói jogértelmezés keretein. A végzésben ugyanis többletkötelezettséget rótt a kifizetőre, holott azt semmilyen hatályos jogszabályi norma nem támasztja alá, azaz a Kúria tiltott jogalkotást végzett.

A Kúriának nincs jogalkotásra vonatkozó felhatalmazása az Alaptörvény C. cikke és 1. cikk (2) bekezdése alapján, a törvényhozás ugyanis az Országgyűlés hatáskörébe tartozik.

„Az Országgyűlés a) megalkotja és módosítja Magyarország Alaptörvényét; b) törvényeket alkot; c) elfogadja a központi költségvetést, és jóváhagyja annak végrehajtását; d) felhatalmazást ad a feladat- és hatáskörébe tartozó nemzetközi szerződés kötelező hatályának elismerésére (...).”

A contra legem értelmezés eredményeként a Kúria végzésében tiltott jogalkotást végzett. Jogalkotásra (törvényalkotásra) ugyanis az Alaptörvény szerint meghatározott szerv jogosult, a bíróságok pedig nem tartoznak ebbe a körbe.

12.2.7. A Kúria végzése a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog mellett a tulajdon Alaptörvényben biztosított védelmét is sérti.

Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése szerint mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.

A Kúria végzés 65. pontja szerint a kifizetőnek akkor is le kell vonnia az osztalék után megállapított adót, ha a kivándorlás tényéről nem tud kellő bizonyossággal meggyőződni. Az indítványozó társaság tagjának vagyoni viszonyaira jelentős hatással van a teljes közigazgatási és bírósági eljárás alatt született megállapítás és a kilátásba helyezett, anyagi hatású szankciók. Azzal, hogy a Kúria előírja a társaság számára, hogy milyen tartalmú döntést hozzon (vonja le az osztalék utáni adót és közterheket), az egzisztenciális hatású szankciók nagymértékben kihatnak a társaság tagjának tulajdonára, egyúttal korlátozzák a tulajdonnal való szabad rendelkezést. A szankció mértéke pedig eléri az alapjogsérelem szintjét.

¹⁶ 2/2016. (II.8) AB határozat

Álláspontunk szerint a Kúria végzés a fentiekre tekintettel megsértette az indítványozó társaság és tagjának Alaptörvényben biztosított tulajdonhoz való jogát azzal, hogy a tulajdonnal való rendelkezést olyan mértékben korlátozza, hogy az eléri az alapjogsérelem szintjét.

* * *

Az előzőekben részletezettek alapján kérjük a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria Kfv.V.35.407/2022/7. számú végzésének a Debreceni Törvényszék 101.K.701.219/2021/22. számú ítéletének hatályon kívül helyező és új eljárásra utasító része alaptörvény-ellenességét és az Abtv. 43. §-ának megfelelően semmisítse meg azt, mivel sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdéséből levezethető tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot, az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében deklarált tulajdonhoz való jogot, valamint az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdéséből levezethető jogállamiság és bizalomvédelem elvét, valamint az Alaptörvény C. cikkében deklarált hatalommegosztás elvét.

Budapest, 2023. augusztus 8.

Kérelmünk kedvező elbírálásában bízva,

[Redacted signature area]

Dr. Séra Gergely, ügyvéd
Vámosi-Nagy Ernst & Young Ügyvédi Iroda