

Az írásbeli iratot elektronikus úton is megtekintheti az elektronikus ügyintézési rendszeren keresztül.  
Debrecen: 2020 ÁPR 20.  
k/

217  
Elektronikusan aláírta:  
Dr. Imre András  
Az ügy száma: 10117/00032/20  
Dátum: 2020 ÁPR 20.  
Példány: Melléklet: db

**Alkotmánybíróság** tisztviselő írók

Budapest

*Debreceni Törvényszék útján*

12

<b>ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG</b>	
Ügyszám: IV/00793-0/2020	
Érkezett: 2020 MÁJ 06.	
Példány: 1	Kezelőiroda:
Melléklet: db	4

**Tisztelt Alkotmánybíróság!**

(lakcím: [REDACTED])  
[REDACTED] indítványozó csatolt ügyvédi meghatalmazással igazolt jogi képviselőm, Dr. Imre András ügyvéd (IMRE ÜGYVÉDI IRODA, [REDACTED])  
[REDACTED] s. ügyintéző ügyvéd, aki egyben a hivatalos iratok átvételére is jogosult: Dr. Imre András irodavezető ügyvéd; cégkapu elérhetőség: [REDACTED] a) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 27. § alapján az alábbi

### **alkotmányjogi panaszt**

terjesztem elő.

**Kérem a Tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy állapítsa meg a Kúria Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzésének alaptörvény-ellenességét, és az Abtv. 43. §-ának megfelelően azt semmisítse meg.**

Kérelmem **indokolás** aként az alábbiakat adom elő:

#### **1./ Az indítvány benyújtásának törvényi és formai követelményei**

*a./ A pertörténet és a tényállás rövid ismertetése, a jogorvoslati lehetőségek kimerítése*

##### **1./**

A **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága** a 12/15/350076/3770 számú megbízólevéllel indított 2006-2010. adóévekre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzési eljárást az indítványozó ellen.

Az ellenőrzés megállapításait (mely személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben adókülönbözet megfizetésére irányult) a **2014. szeptember 24.** napján kelt **3164019099 számú határozat** rögzítette.

2./

Az ellene benyújtott jogorvoslati kérelmet követően e határozatot a másodfokon eljáró hatóság, a **NAV Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága** a **2014. november 25.** napján kelt **2053522966 iktatószámú másodfokú határozatával** összecszerúségében megváltoztatta azonban érdemben a döntést változatlanul hagyta.

3./

A másodfokú határozat, illetve a NAV Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (jogutódja: a NAV Fellebbviteli Igazgatóság) ellen benyújtott kereseti kérelemre született **2017. február 16.** napján a **Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 15.K.27.480/2015/26. számú** keresetet elutasító **ítélete**. Utóbbi ellen indítványozó (mint felperes) felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.

4./

A **Kúria**, mint felülvizsgálati bíróság **2018. március 14.** napján kelt **Kfv.I.35.470/2017/5.** számú ítéletével a Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 15.K.27.480/2015/26. számú ítéletét, valamint az alperes 2053522966 számú határozatát – az elsőfokú határozatra is kiterjedően – hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

A Kúria megállapította, hogy a 3164019099 számú elsőfokú határozat a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (a továbbiakban: *Ket.*) 121.§ (1) bekezdés b) pontja alapján semmis.

*„Semmis határozatot pedig a fellebbezési hatóság (alperes) nem hagyhatott volna helyben, meg kellett volna semmisíteni.*

*Ezért a Kúria a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján a jogerős ítéletet, az alperesi határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte. Az új eljárásban az elsőfokú hatóságnak ismételten, újjól, a korábbi semmis határozatban foglaltakra tekintet nélkül kell állást foglalnia a revízió megállapításairól.*

*A határozat semmissége következtében a Kúriának nem volt lehetősége a felperesi felülvizsgálati kérelem ügy érdemére vonatkozó előadásainak elbírálására.”*  
/Kúriai döntés 24-26. pontok/

5./

A megismételt eljárásban a **NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adó- és Vámigazgatósága** **2018. április 19.** napján hozta meg érdemi, tartalmában változatlan **4310470194 számú elsőfokú határozatát**.

6./

Az ellene előterjesztett fellebbezés eredményeként született meg **2018. július 23.** napján a **NAV Fellebbviteli Igazgatóságának** helybenhagyó döntését magába foglaló **2234355791 számú másodfokú határozat**.

7./

A jogerős határozat bírósági felülvizsgálata iránt az indítványozó keresetet terjesztett elő. A kereset alapján indult peres eljárásban a **Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság** a **2018. december 12.** napján meghozott, **101.K.27.884/2018/18. számú ítéletével** a támadott másodfokú határozatot – az elsőfokú határozatra kiterjedően **megsemmisítette**. Döntésének indoka az alábbi volt:

*„... az adómegállapításhoz való jog elévülési idején belül az alperes nem kiadmányozott és nem kézbesített a felperes számára joghatások kiváltására alkalmas jogerős határozatot.*

*Mivel az alperes ügy hozta meg a megelőző eljárásban 2053522966 iktatószámú határozatát, hogy a Kúria ítéletében foglaltak szerint abban az elsőfokú határozat megsemmisítéséről kellett volna döntenie, ezért semmis elsőfokú határozat hiányában nem született és nem is születhetett érvényesen az ellenőrzés megállapításait realizáló jogszerű, jogerős másodfokú határozat. Tekintettel arra, hogy a régi Art. 164. § (5) bekezdése kifejezetten a jogerőre emelkedéshez köti a nyugalás kezdetét, ezért a nyugalás tárgyi ügyben nem kezdődött el.*

*A 2014. szeptember 24. napján kelt 3164019099 iktatószámú elsőfokú határozathoz – semmissége okán – semmilyen joghatás nem kapcsolódhatott, ezért a semmisség miatt szükségessé vált új eljárás ténye nem eredményezhette az adómegállapításhoz való jog elévülési idejének a régi Art. 164. § (13) bekezdés c) pontja szerinti meghosszabbodását sem.”*

*/az ítélet 17. oldalának 2-4 bekezdései/*

8./

A NAV Fellebbviteli Igazgatósága felülvizsgálati kérelemmel élt a fenti ítélet ellen, azon álláspontja alapján, hogy az sérti a régi Art. 164. § (5) bekezdését és (13) bekezdésének c) pontját.

A **Kúria** a felülvizsgálati kérelem eredményeként **2020. január 16.** napján kelt, **Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzésével** a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 101.K.27.884/2018/18. számú ítéletét „felülvizsgálati kérelemmel érintett részében” hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

**Az alkotmányjogi panasz ezen bírói döntés, azaz a Kúria, mint felülvizsgálati bíróság 2020. január 16. napján kelt, Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése ellen irányul. A Kúria döntésével szemben további jogorvoslat nem vehető igénybe.**



## 2./ Az alkotmányjogi panasz benyújtásának érdemi indokolása

a./ Az Alaptörvény megsértett rendelkezéseinek pontos megjelölése

Az Alaptörvény megsértett rendelkezései:

- B) cikk (1) Magyarország független, demokratikus jogállam.
- R) cikk (1) Az Alaptörvény Magyarország jogrendszerének alapja.  
(2) Az Alaptörvény és a jogszabályok mindenkire kötelezőek.
- XV. cikk (1) A törvény előtt mindenki egyenlő. ...
- XXIV. cikk (1) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy **ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék.** A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.
- XXVIII. cikk (1) 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.**  
(7) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy **jogorvoslattal éljen** az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.
- 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 preambulumát, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjónak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak.**

b./ A megsemmisíteni kért bírói döntés alaptörvény-ellenességének indokolása

A Kúria Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzésének alaptörvény-ellenessége okozza az indítványra okot adó alapjogi jogsérelmet.

A Kúria döntésében foglalt álláspontja szerint:

**„...a bíróság által semmisnek minősített közigazgatási döntés és az adómegállapításhoz való jog elévülésének összefüggéseit az elsőfokú ítélet meghozatala óta több eseti döntésében [EBH2019.K.21, Kfv.I.35.276/2019/4; Kfv.I.35.438/2019/5.; Kfv.V.35.057/2019/12] arra a következtetésre jutott, hogy a régi Art. elévülésre vonatkozó szabályai a bírósági felülvizsgálat eredményeként megállapított semmisség esetében sem hagyhatók figyelmen kívül.”** /indítványozott kúriai döntés indokolásának 21. pontja/  
„Egyrészt a jogerős, illetve – az Air. és új Art. fogalomhasználatával élve – a végleges döntés elleni **perindítás ténye folytán** a jogerős bírósági, illetve felülvizsgálati kérelem előterjesztése esetén a felülvizsgálati **határozat meghozataláig nyugszik** [régi Art. 164.§ (5) bekezdés, új Art. 203.§ (1)



bekezdés], másrészt pedig **új eljárás** bíróság általi **elrendelése esetén** az 12 hónappal **meghosszabbodik** [régi Art. 165.§ (13) bekezdés f) pont, új Art. 203.§ (7) bekezdés c) pont]. ...”

/indítványozott kúriai döntés indokolásának 23. pontja/

„A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság **a semmisség joghatásainak téves értelmezésével mellőzte** az új Art. elévülésre vonatkozó szabályainak alkalmazását. Helytálló megállapítása szerint a semmis közigazgatási döntésből jogok és kötelezettségek nem származhatnak. Ez azonban **a határozatban foglalt anyagi jogi jogokra és kötelezettségekre**, azaz a perbeli esetben a hatóság által megállapított adókülönbözet és szankciói kikényszeríthetőségére **vonatkozik**. Ezekről **megkülönböztetendő eljárásjogi ténynek** minősül, hogy az adóhatóság jogerős döntést hozott, **amely eljárásjogi joghatásai a bírósági jogorvoslat lehetőségének megnyíltá és ennek alapján az elévülési idő nyugvásának kezdete**.

Mindezek folytán a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felülvizsgálati kérelemben megjelölt körben jogszabálysértő döntést hozott, ezért a jogerős ítéletet a **támadott részében** a Kp. 121. § (1) bekezdése alapján **hatályon kívül helyezte**, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.”

/indítványozott kúriai döntés indokolásának 25-26. pontjai/

A döntés indokolásában „precedensként” jelölt döntések közt szereplő EBH2019.K.21 számú [25] pontjában az alábbi többletindokolás szerepel:

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

A bemutatott döntés alaptörvény-ellenességének okai az alábbiakban összegezhetőek:

A Kúria jelen indítvánnyal vitatott döntésében foglalt jogértelmezés a jogértelmezési módszerek mindegyikével szemben, ellentmondásban áll. Sem nyelvtani vagy specifikus jogi nyelvezeti, sem kontextuális, sem logikai, sem rendszertani, sem

joglogikai, sem történeti, sem teleológia, és ami mind közül a leglényegesebb alaptörvénnyel, alapjogokkal összhangban álló, azaz egyik értelmezési móddal sem egyeztethető össze.

### 1./

Az államigazgatási eljárás általános szabályairól szóló 1957. évi IV. törvénynek (a továbbiakban: Áe.) az 1981. évi I. törvénnyel történt módosítása előtt semmilyen jogszabály sem rendelkezett a hatósági határozatok semmisségéről.

Az 1981. évi I. törvénnyel az Áe. átfogó felülvizsgálatára került sor. A módosító törvény általános indokolása szerint a felülvizsgálatot több ok tette szükségessé, köztük az, hogy „a jogalkalmazás felszínre hozta az Áe. néhány fogyatékoságát és a szabályozás bővítésére irányuló igényeket is felvetett”. „A felülvizsgálat a következő célok elérésére irányul: ... d) az ügyfél jogaira vonatkozó **eljárásjogi garanciák kiépítésével** párhuzamosan indokolt az eljáró szervek kezébe olyan eljárásjogi eszközöket – egyebek között szankciókat – adni, amelyek elősegítik az eljárás céljának elérését, hatékonyan szolgálják a meghozott döntés érvényre juttatását, a **hatósági határozat tekintélyének megszilárdítását**”.

Az itt bevezetésre kerülő semmisség jogintézményét szabályozó 75. §-hoz fűzött indokolás szerint:

„Ez a rendelkezés **az Áe. egyik fogyatékoságát szünteti meg**. Az Áe. ugyanis a jogszabálysértő határozatok fogalmi körén belül nem tett további megkülönböztetést.... A jogelmélet azonban feltárta ..., hogy a jogszabálysértések nem azonos jellegűek: **vannak olyan alapvető fogyatékoságok (semmisségi okok), amelyek fennállása esetén időbeli és egyéb korlátozásokra tekintet nélkül meg kell semmisíteni a határozatot**. ... A Javaslat a semmisség szabályozásánál is messzemenően **törekszik a méltányosságra, az ügyfelek érdekeinek védelmére.**”

Jól látható, hogy az eljárásjogi semmisség intézménye, olyan alapvető fogyatékoságok orvoslására hivatott, melyek kiiktatása kiemelt jelentőségű.

Az Áe.-t felváltó, Ket. is megtartja, szabályozza a semmisség jogintézményét, a paragrafushoz fűzött jogalkotói indokolás szerint:

„A törvény szabályozza a semmisség jogintézményét, amelynek következtében a közigazgatási hatóság határozatát ... meg kell semmisíteni. ... A semmisség a törvényesség és a jogbiztonság alapvető alkotmányos követelményeit **összebékíteni hivatott jogintézmény.**”

Az Alkotmánybíróság az alkotmánymódosítások közjogi érvénytelenségének vizsgálata kapcsán utalt arra, hogy a törvény- vagy akár alkotmányellenesen létrejött, a közjogi érvénytelenségben szenvedő jogszabályok semmisnek, vagyis olyanak tekintendők, mintha azok létre sem jöttek volna. A közjogi érvénytelenség joggyakorlatának alapja az a – közigazgatási hatósági eljárásra is vonatkoztatható – tétel, hogy csak a formalizált eljárás szabályainak követésével keletkezhet érvényes – normatív vagy egyedi – közhatalmi aktus, **az eljárási garanciák a jogállamiság és a jogbiztonság elvéből fakadnak.**

A hatósági döntések semmissége (feltétel nélküli érvénytelensége) a legfontosabb, **garanciális jellegű eljárási szabályok megsértésének következménye**, amelyek észlelése esetén, az észlelő hatóságnak vagy bíróságnak **nincs mérlegelési lehetősége** tekintetben, hogy az eljárási szabálysértés kihatott-e és ha igen, mennyiben az ügy érdemére. Így a semmisség észlelése **automatikusan megsemmisítést** kell hogy vonjon maga után.

A Ket.-ben a semmisségre vonatkozó szabályok a Ket. VII., azaz a jogorvoslatokról, azon belül a hivatalbóli döntés-felülvizsgálati eljárásokról szóló fejezetében helyezték el. Nincs azonban önálló „semmisségi eljárás”. A Ket. 121. § (1) bekezdése úgy rendelkezik, hogy „az e fejezetben szabályozott eljárások során a döntést meg kell semmisíteni, ha...”. Azaz a hatóság vagy a bíróság a semmisség észlelése esetén - attól függetlenül is, hogy az ügyfél élt-e ilyen irányú jelzéssel - **hivatalból veszi figyelembe** és mérlegelés, vizsgálat nélkül **köteles megsemmisíteni** a semmis döntést.

Amennyiben így a bíróság előtt történik a semmisség észlelése, az ezt automatikusan követő megsemmisítésről való döntés nem valósítja meg a bírósági felülvizsgálat fogalmát, amint arra a jelen ügyben is utalt a semmisséget észlelő bíróság - A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.470/2017/5. számú ítélete 26. pont: *„A határozat semmissége következtében nem volt lehetősége a felperesi felülvizsgálati kérelem ügy érdemére vonatkozó előadásainak elbírálására.”*

Az „ügy érdemére vonatkozó” kitétel csak abból adódik, hogy maga a felperes is hivatkozott az adóhatósági döntés semmisségére. De amennyiben ez nem szerepelt volna felülvizsgálati kérelmében, hiszen a semmisség hivatalból észlelendő a mondat így szólna: **A határozat semmissége következtében nem volt lehetősége a felperesi felülvizsgálati kérelem előadásainak elbírálására**. Azaz nem volt lehetőség felülvizsgálatra. Hiszen nincs felülvizsgálható hatósági döntés.

Így a semmisség joghatásainak értelmezésével a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság nem a bírósági felülvizsgálat fogalmát szűkítette. Éppen a jelen indítvánnyal kérelmezett kúriai döntésben megfogalmazott értelmezés tekinthető a **jogalkalmazás kereteit átlépő módon kiterjesztőként**.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése: *„Mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el...”*. A bírósághoz fordulás jogának tartalma is mutatja, igazolja, hogy a bírósági felülvizsgálat a jogok és kötelezettségekkel kapcsolatos érdemi vizsgálatot, bírálatot jelent. Közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata, a határozatban foglalt anyagi jogok és kötelezettségek és az eljárás érdemi vizsgálatával teljesül. Ennek keretében az eljárási hibák is mindig az anyagi jogokra és kötelezettségekre vonatkoztatva (kihatással volt-e az eljárási hiba az érdemi döntésre) kerülnek felülvizsgálatra. Ezzel szemben a semmisségi okoknak csak észlelése, megállapítása történik, (tehát



még az eljárási hibák szempontjából is látható, hogy semmisségi okok esetében felülvizsgálat részben sem valósul meg).

Így **téves** a kérelmezett azon értelmezése is, **miszerint** a felülvizsgálat **a kereset benyújtásától** folyik. Ennek már maga az a körülmény akadálya, hogy a kereset a hatóságnál nyújtandó be. Ugyancsak cáfolja e körülményt a bíróság által a felülvizsgálatra alkalmasság körében tett ellenőrzések és intézkedések és azok eredménye, így például a kereset visszautasítása vagy a per megszüntetése. Ezen döntések esetében szintén nem beszélhetünk a bírósági felülvizsgálat megtörténtéről.

A visszautasítás és az eljárás megszüntetés eseteihez hasonlóképpen felülvizsgálatra alkalmatlan egy semmis határozat, így a semmisség észlelése is a **felülvizsgálat előfeltételeinek ellenőrzése** körébe sorolható. Csak érvényes határozat lehet bírósági felülvizsgálat tárgya. Ráadásul semmisség esetében a hatóság hibájából alkalmatlan a döntés felülvizsgálatra. A hatóság hibája olyan fokú (semmisség), ami alapján keresetnek és így bírósági felülvizsgálatnak sem volt, nincs helye. A semmisséget a hatóságnak kellett volna kiküszöbölnie, illetve már észlelnie is hatósági jogorvoslati keretében. A megsemmisítés csak azt a célt szolgálja, hogy mindezeket az érvénytelen joghatásokat és jogkövetkezményeket (határozat, annak jogereje, így a perindítási lehetőség megnyílt) mind visszamenőlegesen kiiktassa.

Semmisség esetében egyetlen jogszabály (sem az Áe., sem a Ket., sem a Kp.) nem utalt és nem utal „új eljárásra utasításra”. Csak a megsemmisítés mint jogkövetkezmény szerepel. A semmisség okán az eljárás folyamatban van, maradt, hiszen érvényesen nem zárult hatósági döntéssel. A megsemmisítés ezt orvosolja, hogy a jog(i aktusok) rendjében, a közigazgatási ügyben is ez a valós, tényleges, jogszerű állapot tükröződjön vissza. Szükségtelen tehát az új eljárásra utasítás, egy ellenőrzési eljárás lezáratlan, illetve egy hatósági eljárás folyamatban van, melyet a hatóságnak rendeznie kell, azaz a semmisség következtében beállt, megváltozott körülmények alapján rendeznie kell **folyamatban maradt** eljárása sorsát, mikénti lezárását.

Álláspontom szerint tehát szükségtelen volt jelen ügyben is a semmisséget megállapító döntésben az új eljárásra utasítás. De az új eljárás tekintetében benne /a semmisséget észlelő bíróság - A Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.I.35.470/2017/5. számú ítéletében, annak 25. pontjában/ foglalt azon utasítás, hogy „Az új eljárásban az elsőfokú adóhatóságnak ismételten, újól, a korábbi semmis határozatban foglaltakra tekintet nélkül kell állást foglalnia a revízió megállapításairól” tartalmában lefedi ezt a helyzetet, hogy a revízió és annak eredményei tekintetében kell újól állást foglalni **a semmis határozatban foglaltakra tekintet nélkül**. A normál, tényleges „új eljárásra utasítás” azaz a bírósági felülvizsgálat alapján elrendelt „új eljárásra utasítás”-ra vonatkozó utasítás és így az új eljárás mindig figyelemmel van a korábbi döntésre, az abban foglaltakra, ahhoz képest meghatározott az iránya. Jól látható és követhető tehát a folyamatban maradt eljárás, valamint a megismételt eljárás közötti logikailag rendezett különbség.

Az évülés nyugvásáról, meghosszabbodásáról rendelkező Art. szakaszok bírósági felülvizsgálat létehez, megtörténtéhez kötik az évülésre vonatkozó hatást, így a bírósági felülvizsgálat hiányában az évülés idejét nem módosítják.

A semmisségi esetek - szabály szerint - *ex lege* orvosolhatatlan eljárási szabálysértések.

A semmis döntés **érvénytelen, de létező** aktus, amelyhez joghatások fűződnek. A semmisség olyan alaki hiba, amely az aktus abszolút érvénytelenségét eredményezi. Az aktus tehát törvény-, vagy alkotmányellenesen létrejött ugyan, de oly mértékű fogyatékoságban szenved, hogy megsemmisítése esetén olyannak tekintendő, mintha létre sem jött volna, vagyis **visszamenőlegesen ki kell iktatni a jogrendből** az ahhoz **fűződő valamennyi joghatásával együtt**. – Amint a jogintézményt bevezető törvény indokolása is írja: „korlátozásokra tekintet nélkül”! A semmisségi eseteket jelentő, azaz a kiemelt eljárási szabályok be nem tartása a jogállamiságból fakadó **legalitás elvének sérelme miatt alaptörvényellenességet eredményez**. Így a semmis döntés **valamely joghatásának fenntartása az alaptörvény sérelmének fenntartását is jelenti**.

Súlyosan alaptörvény ellenes jogértelmezés, hogy az adóhatóság semmis határozataihoz „**csak elvi jelleggel**” nem fűződhet joghatás. Nincs olyan alkotmányos indok, amely éppen e sarkalatos eljárási biztosíték, a semmisség jogintézménye alól, az adóhatóságot kiemelné. Amint ilyen rendelkezést a vonatkozó jogrend sem fogalmaz meg.

A kérelmezett által megfogalmazott **jogértelmezés** túllépi a jogalkalmazás kereteit és **inkább jogot alkot**. A semmis döntés mint érvénytelen döntés minden joghatása kiiktatásra kerül megsemmisítésével. A megsemmisítés kötelező előírása éppen ezt a célt szolgálja. Semmis aktus esetében **nem lehet distinkciót tenni eljárási és anyagi jogi joghatások között**. Az anyagi jogi joghatás, így például a benne foglalt jog vagy kötelezettség kikényszeríthetősége elválaszthatatlanul összefonódik az eljárási joghatásokkal, például a döntés jogerőre emelkedésével. Amennyiben az évülés nyugvására vonatkozó joghatás kivételt képezne, mivel az Art. 164.§-a (5) bekezdése a döntés jogerejéhez köti a nyugvás kezdetét, a döntés jogerejének is fennállónak kellene lennie, ami azonban a megsemmisítés, az anyagi jogi joghatás kiiktatása – így az adókülönbözet kikényszeríthetlensége mellett értelmezhetetlen.

Téves és jogilag nem indokolható megkülönböztetés anyagi és eljárásjogi joghatások ekkénti elhatárolása. A megsemmisítés következtében a döntés jogereje mint joghatás is megszűnik, minden egyéb joghatásával együtt. A korábbiakban kifejtettek szerint bírósági felülvizsgálat tényéről nem beszélhetünk. Csak a felülvizsgálat iránti kereset, a **perindítás tényéről**. Ez utóbbi tény azonban nem változtat azon a körülményen, hogy a döntés semmis, így érvényessége hiányában egyetlen joghatás sem jöhetett létre érvényesen, így a perindítás lehetősége sem.

A **distinkció** nem anyagi és eljárásjogi hatások között tehető, hanem **időben**. A semmis döntés mindaddig **joghatás kiváltására alkalmasként működik, míg**

**megsemmisítésre nem kerül.** Ezért nyílik meg a bírósági jogorvoslat lehetősége, azonban a megsemmisítéssel mindez (azaz a perindítás lehetőségének és tényének joghatás kiváltására alkalmas látszata) **negligálásra** kerül.

Ezzel összhangban van a Kúriának az 1/2019 sz. jogegységi határozatában az alábbi bekezdés, mely szerint:

*„A közigazgatási döntésekkel szemben a törvényesség védelme érvényesül. Ez azt jelenti, hogy a **semmissé döntésnek is van joghatása**, az ilyen döntésen alapuló jogok megilletik, kötelezettségek terhelik az érintettet, azok kikényszeríthetők **mindaddig, amíg a Ket. VII. fejezete szerinti eljárásban a döntést nem semmisítik meg**. A semmissé döntés tehát létező, ám érvénytelen aktus, amelyet külön meg kell semmisíteni.”*

- amelynek eredményeként megsemmisül azonban minden joghatása is, így a jogereje is.

Az Alkotmánybíróság az ún. pszeudonormák kapcsán foglalkozott még a semmisséggel. Ezek olyan álnormák, melyek 'de iure' nem, de 'de facto' létező aktusok, informális jogértelmezések. Mivel kibocsátójuk túllépi hatáskörét, semmissé, nem létező aktusnak minősül, így semmiféle joghatás nem fűződhet hozzá.

Párhuzamba vonható a semmissé közigazgatási aktusokkal, melyek ugyancsak a hivatalosság látszatát mutatják, azonban kötelező jogi erővel nem bírnak – csak 'de facto' léteznek, 'de iure' nem. Az adó megállapításhoz való jog is az egy, az államot megillető jogosultság – melyet az adóhatóságon és a helyi önkormányzatokon keresztül gyakorol – amely pozitív jogi norma hiányában nem jelent kivételt a semmissé közigazgatási aktushoz fűződő jogkövetkezmények alól.

A fentiekben kifejtettek szerint nincs olyan értelmezési mód, amellyel indokolható lenne a Kúria vitatott döntésében foglalt jogértelmezés.

## 2./

Kérelmezett az alaptörvény-ellenes jogértelmezéssel a hatósági eljárást teszi tisztességtelenné, azzal, hogy egy semmissé döntés jogkövetkezményeként tolja ki az adóhatóság adómegállapítási jogát.

Azáltal sérült az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésébe foglalt tisztességes hatósági eljáráshoz való jog, ahogyan a Kúria értelmezte a semmissé joghatásait az elévülés Art. szerinti szabályaival összefüggésben.

Az érintett ügyfél esetében a semmissé döntés következménye, és nem a perindításé, hogy más ügyfelekkel ellentétben, esetében az adóhatóság adómegállapítási joga nem az egyéb ügyfelekre irányadó 5 év. Így az ügyfél alkotmányosan nem indokolható joghátrányt szenved a semmissé döntéssel nem sújtott adóhatósági ügyfelekkel, illetve a nem adóhatóság által elkövetett semmissé jogsértéssel érintett ügyfelekkel szemben – az adómegállapítási jog időbeni kiterjesztésével sérül esetükben a jogbiztonság elve.

Ugyanakkor a semmissé okkal nem, de új eljárásra utasítással érintett perindító adóhatósági ügyfelekkel szemben is joghátrányt szenved az ügyfél ezen értelmezés mellett, hiszen ez egyéb jogszabálysértések okán új eljárással érintett ügyfelek bár

vonatkozik rájuk az elévülés nyugvása és meghosszabbodása, azonban ennek fejében a keresetükben foglalt kérelmeik alapján ügyük teljeskörű érdemi felülvizsgálatban részesült, tehát a meghosszabbodott időszakban egy érvényes határozat tükrében, azaz anyagi jogokra és kötelezettségekre vonatkoztatott korrekció történik.

**Nem fér meg a tisztességes hatósági eljáráshoz való joggal, hogy a hatóság kiemelt eljárási szabálysértése miatt az ügyfél joghátrányt szenvedjen.**

### 3./

A Kúria megvalósított jogértelmezése, mely a jogszabály, a jogintézmény. célját kizárja, a jogalkalmazás kereteit túllépő mértékben önkényesen korlátozza, alaptörvény-ellenesnek minősül, ami sérti a tisztességes bírósági eljáráshoz való jogot.

A tisztességes bírósági eljáráshoz való jog lényegi elemét képezi az Alaptörvény 28. cikke, mely a jogértelmezés alkotmányos módját jelöli meg. Eszerint a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az alaptörvénnyel összhangban kell értelmezni. A jogszabályok céljával összhangban elsősorban a jogszabály preambuluma, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Ugyanakkor hangsúlyozandó, hogy a jogszabályok értelmezésekor a józan észnek megfelelő cél feltételezendő.

A kifejtettek szerint a kérelmezett döntésben foglalt jogértelmezés nem teljesíti az Alaptörvény 28. cikkét. A semmisséggel kapcsolatos jogalkotói indokolások egyértelműen meghatározták, hogy a súlyosabb eljárási jogszabálysértések mérlegelés, korlátozás nélküli megsemmisítése a cél, melynek körében törekszik a méltányosságra, az ügyfél érdekeinek védelmére. A Ket. preambuluma meghatározza, hogy a törvény megalkotásának célja közt szerepelt, hogy az ügyfeleknek és az eljárás más résztvevőinek a hatóságokkal létrejövő kapcsolatát **átlátható jogi szabályozás** útján rendezze. Az Art. alapelvei közt meghatározza, hogy célja az adózás rendjének, az eljárás **törvényessége** és eredményessége érdekében az adózók és az adóhatóságok jogainak és kötelezettségeinek **egységes** szabályozása.

A kérelmezett jogértelmezése nem fér meg e célokkal a kifejtettek szerint. Elmoossa, kiüresíti a semmisség jogintézményét a megsemmisítendő joghatások közül nem indokolható módon történő kivételezéssel, az ügyfelek között a semmisség adóhatóság általi elkövetése okán keletkező indokolatlan megkülönböztetéssel. Az adó megállapításához való jog elévülése megfosztja az adóhatóságot attól a lehetőségtől, hogy gyakorolja feladat- és hatáskörét, tehát az anyagi jogokra és kötelezettségekre vonatkozik. A kérelmezett döntésben hivatkozott „eljárásjogi tényre”, a bírósági jogorvoslat lehetőségének megnyíltára, a perindításra a semmis határozat adott okot és lehetőséget, a határozat joghatása a jogorvoslati jog feléledése. Így az erre (valamint a perindítási joggal élésre) mint tényre alapított, elévülésre vonatkozó joghatás alapja maga a határozat, abból következik, annak a joghatásai között szerepel.

Ugyanakkor a hivatkozott ellentmondások jól mutatják, hogy az értelmezésből hiányzik a józan észnek megfelelő cél feltételezése is. Nem indokolható egy „eljárásjogi tényre” alapított anyagi jogi joghatásnak - az évülés módosulása - többi joghatás közül, a semmisség köréből történő kiemelése. Nincs olyan alkotmányos indok, amely a semmis döntés ilyen joghatását megsemmisítés mellett is megtartsa az egyéb joghatások negligálása mellett (negligált jogerő mint joghatás mellett nincs az évülés nyugvásnak kezdete; negligált jogorvoslati jog lehetősége – és így a bírósági felülvizsgált hiánya mellett bírósági felülvizsgálatra alapított nyugvása, meghosszabbodása az évülésnek). Amennyiben mégis lenne ezekre értelmes és az alaptörvénnyel összhangban álló indok és lehetőség, akkor alkotmányos mulasztás jelentkezik a jogalkotó részéről, mert a jogszabályokból, a jogintézmények működéséből, alaptörvénnyel összhangban álló lényegi tartalmából le nem vezethető.

Megállapítható, hogy az egyébként Alaptörvénnyel összhangban értelmezhető jogszabályi rendelkezéseket nem megfelelően, hanem alaptörvény-ellenesen értelmezte és alkalmazta kérelmezett. Ezen alaptörvény-ellenesség érdemben befolyásolta a bírói döntést, kérelmezett erre alapította a jogerős döntést hatályon kívül helyező, további jogorvoslattal nem támadható döntését.

Álláspontom szerint kérelmezett jogalkalmazása során jogértelmezésével az Alaptörvény megsabta értelmezési tartományt megsértette, ezáltal döntése alaptörvény-ellenes. Az Alaptörvényben előírt jogértelmezési mód, mint alkotmányos követelmény kikerülése, teljes hiánya megvalósítja a tisztességes bírósági eljáráshoz való jog sérelmét, így az indítványozó tisztességes bírósági eljáráshoz való joga sérült.

Ezen alkotmányos követelmény hiánya okán az Alaptörvény érvényesítése és védelme (alkotmányos jogvédelem) akkor valósul meg, ha a döntést az Alkotmánybíróság megsemmisíti.

#### 4./

Az évülés alkotmányos értelmezése és indoka, hogy a huzamosabb ideig rendezetlen, a függő jogi helyzetek lezárása megtörténjen, ami kifejezetten összhangban áll a jogbiztonság követelményét is magában foglaló jogállami tétellel. A jogbiztonság a jogállamiság nélkülözhetetlen eleme. A jogbiztonság az állam és elsősorban a jogalkotó köteletségévé teszi annak biztosítását, hogy a jog egésze, egyes részterületei, egyes **jogintézmények** világosak, egyértelműek, **működésüket tekintve kiszámíthatóak** és előreláthatóak legyenek.

A semmisség jogintézményének a jogszabályokból nem következő kiüresítése, relativizálása súlyosan sérti a jogbiztonságot. A Kúria vitatott jogértelmezése mellett önálló **„adóhatósági eljárási jogi semmisséget”** teremt, ami viszont a jogszabályokból nem következik, azaz a döntés nem jogot alkalmaz, hanem jogot **alkot**.

A Tisztelt Alkotmánybíróság alkotmányjogi panaszhoz fűzött tájékoztatás szerint: „a jogbiztonság önmagában nem alapjog, így a B) cikk (1) bekezdésének sérelmére



*alkotmányjogi panaszt csak kivételes esetben – a visszaható hatályú jogalkotás és a felkészülési idő hiánya esetén – lehet alapítani”.*

Álláspontom szerint jelen esetkör a kivétel kategóriájába esik fordított értékben. A semmis döntés egyetlen lehetséges, és a jogszabály által kötelezően előírt korrekciós lehetősége a visszaható hatályú negligálása, a legitimitás és a jogbiztonság helyreállítása érdekében. Tehát a jogi aktus kötelező iránya visszaható hatályú. Az évülés jogintézményének szükségessége a jogbiztonság követelményéből fakad.

A kérelmezett döntésben foglalt értelmezéssel az adómegállapítási jog évülésének időbeni kitolása, ugyanakkor a jövőre nézve írja át a vonatkozó jogokat és kötelezettségeket. Tehát a visszaható hatályú kötelező korrekció helyett, jövőre nézve ad többletjogosultságot a hatóságnak – korántsem „*méltányos és az ügyfél érdekeinek megfelelő*” módon. E körben a jogbiztonság ilyen irányú és fokú sérelme és korlátozása nem illeszkedik az Alaptörvénnyel. Nincs olyan alkotmányos jog, érdek amely okán szükséges a korlátozás. Semmilyen ellenpont nincs az ügyfél oldaláról.

De amennyiben önálló védendő tárgyként nem is állná meg a helyét a jogbiztonság és annak ezen sérelme, a tisztességes hatósági eljáráshoz való jogra vetítve, ez utóbbit a jogbiztonság sérelme jelentősen sérti. Azon eljárás melyben a hatóság súlyos eljárási hibájára jogot alapít, elveszíti tisztességes jellegét, közbizalom tárgya nem lehet.

#### 5./

Amennyiben felmerülne a Kúria által megvalósított jogértelmezés helyessége, akkor a vonatkozó a Ket.121. §-a, valamint az Art.164.§ (5) és (13) bekezdései valósítanának meg alkotmányos mulasztást a normavilágosság sérelmével, és ezáltal a jogbiztonság mint a jogállamiság tartópillérének sérelmével, a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelmével.

#### 6./

Alkotmányossági kérdés, hogy a jogalkalmazó szervek ne hozzanak meg olyan döntéseket, amelyekre a jogszabályok szövege szerint nincs lehetőségük.

A tisztességes hatósági eljáráshoz való alaptörvényben biztosított jogból az következik, hogy a közigazgatási hatóságok számára a jogalkotó által meghatározott sarkalatos eljárási szabályok betartása elmulasztásának káros hatását, következményét a mulasztó, a jogszabályi kötelezettségüket nem teljesítő hatóságok, ne pedig az ügyfelek viseljék.

A Kúria jogértelmezésének fényében a hatóság mulasztásának kárát (egyszer mert semmis döntést hozott, aztán mert hatósági szervezetrendszeren belül nem orvosolta, majd az adómegállapítási jog kiterjesztésével) az ügyfél viseli, mely mellett az egyenlő elbánás elve tekintetében is joghátrányt szenved, azon ügyfelekkel szemben akik ügye semmisséggel nem volt terhelt. Ez a körülmény a közigazgatási eljárást egészében és abszolút értelemben fosztotta meg a tisztességes minőségétől.

Az adóhatóság működési körében felmerült ok, azaz a semmisség illetve annak orvoslásának hatósági eljáráson belüli elmulasztása miatt az ügyfél eljárási jogai is hátrányt szenvedtek az idő múlásával nehezedik a nyilatkozattételhez, védekezéshez való jog gyakorlása, a bizonyítási eljárás lefolytatása.

Tekintettel arra, hogy a Kúriai jogértelmezése teljeskörűen figyelmen kívül hagyja - mind lényegét és tartalmát tekintve - és indokolása sem terjed ki rá - a jogszabályok értelmezésének alkotmányos kereteit, és az így megvalósuló jogszabálysértő jogalkalmazás már nem orvosolható, így az Alkotmánybíróságnak az Alaptörvény érvényesítésében megvalósuló funkciójából következően szükséges beavatkoznia a döntés megsemmisítésével.

Kérem ezért a **Kúria** mint felülvizsgálati bíróság **2020. január 16.** napján kelt, **Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése**nek megsemmisítését.

Az Alkotmánybíróság hatáskörét az Alaptörvény 24. cikk (1) d) pontja, valamint a 2011. évi CLI. törvény 27.§-a alapozzák meg.

## II./

A Kúria Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése jogszabálysértő módon rendelkezik részbeni hatályon kívül helyezésről.

Részbeni hatályon kívül helyezés csak olyan esetben alkalmazható, ha a felülvizsgált határozat rendelkezései elkülöníthetőek, és egye rendelkezéseket a felülvizsgálati kérelem nem támad, vagy egyes elkülöníthető rendelkezések vonatkozásában a felülvizsgálati kérelem nem volt alapos.

A felülvizsgált határozat egyetlen rendelkezése a megsemmisítés volt.

A fenti jogszabálysértés azért szükséges, hogy alkotmányjogi panasz tárgyát képezze, mert súlyosan sérti a jogorvoslathoz való jogot.

A részbeni hatályon kívül helyezés keretében nem állapítható meg, hogy mely részben marad hatályban a felülvizsgált döntés. Így nem azonosíthatóak, mely részben nem vitatható egy megismételt új eljárásban hozott új határozat.

Ez a követhetőség, átláthatóság és egyértelműség nélküli állapot korlátozza a megismételt eljárásban a jogorvoslati lehetőségeket.

A jelen ügyben a felülvizsgálni kért határozat két témakörben vizsgálódott, a joghatóság kérdéskörében, és az évülés kérdéskörében. Vizsgálata eredményeképpen meghozott döntése volt a megsemmisítés. Bár a joghatóság kérdéskörében nem volt helytálló a vizsgálódás és megállapítás a közigazgatási bíróság részéről, azonban mivel az ügy érdemére nem hatott ki, így nem volt lehetőség felülvizsgálattal élni ellen. Ha egy adott adóév tekintetében az adómegállapításhoz való jog elévült, akkor lényegtelen, hogy egyébként az adómegállapítási jog gyakorolható lett volna-e joghatóság birtokában.

Azonban az évülés meg nem történte esetén, a joghatósági kérdéskör mikénti vizsgálata már kihatással lesz az ügy érdemére a megismételt eljárásban, tekintettel arra, hogy az adóellenőrzés lényegi kérdése volt. Azonban amennyiben a részbeni hatályon kívül helyezés csak évülés kérdéskörre vonatkozna (a Kúria végzésének indokolása csak ekörben fogalmaz meg megállapítást), úgy a jogszabálysértő részbeni hatályon kívül helyezés megvonja az indítványozótól az adóellenőrzés leglényegesebb jogvitája tekintetében gyakorolható jogorvoslati jogot.

A Kúria hatályon kívül helyező döntése változtatja meg a jogi környezetet akként, hogy változik a jogorvoslati jog köre, új jogorvoslati lehetőség (a joghatóság megállapításának módjával kapcsolatos rendkívüli jogorvoslat, melyet azonban a jogszabálysértő részbeni hatályon kívül helyezési mód egyidejűleg el is von az ügyféltől.

A jogorvoslati jog lényegi eleme az egyértelmű, logikus rendelkezés és részletes indokolás megléte a bírósági döntésben, melyet a részbeni hatályon kívül helyezés értelmezhetlensége nem teljesít.

Az ügy lényegét képező momentum tekintetében az ekkénti jogorvoslat elvonás súlyosan alaptörvény-ellenessé teszi a jogszabálysértést.

Figyelemmel arra, hogy a Kúria döntése ellen nincs további jogorvoslat, az alaptörvény-ellenesség csak a végzés megsemmisítésével az Alkotmánybíróság részéről orvosolható.

Megállapítható tehát, hogy a vitatott kúriai végzés mind döntése érdemi tartalmában, mind döntése jogi megformálásában, kivitelezésében alaptörvény-ellenes, kérem a T. Alkotmánybíróságtól annak megsemmisítését.

o o o

### **3./ Egyéb nyilatkozatok és melléletek**

*a./ Nyilatkozat arról, ha az indítványozó kezdeményezte-e a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági ítélet végrehajtásának felfüggesztését.*

Nyilatkozom, hogy indítványozó nem kezdeményezte a bíróságon az alkotmányjogi panasszal támadott bírósági döntés végrehajtásának felfüggesztését.

*b./ Ügyvédi meghatalmazás eredeti példánya, vagy jogtanácsosi igazolvány másolata, ha az indítványozó jogi képviselővel jár el. (Melléklet)*

Jelen alkotmányjogi panaszhoz mellékelem az indítványozó Alkotmánybíróság előtti képviselőtére jogosító ügyvédi meghatalmazást.

*c./ Nyilatkozat az indítványozó személyes adatainak nyilvánosságra hozhatóságáról (Melléklet)*

Nyilatkozom, hogy indítványozó nem járul hozzá a személyes adatai közzétételéhez, erről önálló nyilatkozatot mellékelek.

*d./ Az érintettséget alátámasztó dokumentumok egyszerű másolata (Mellékletek)*

Jelen alkotmányjogi panaszhoz mellékelem az érintettséget alátámasztó dokumentumokat:

- az indítvánnyal támadott, a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.129/2019/6. számú végzése
- a fenti végzéssel hatályon kívül helyezett, a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. december 12. napján kelt 101.K.27.884/2018/8. számú ítélete
- a semmisséget megállapító, a Kúria mint felülvizsgálati bíróság 2018. március 14. napján kelt, Kfv.I.35.470/2017/5. számú ítélete

Jogi képviselő elérhetőségei:

Imre Ügyvédi Iroda  
**Dr. Imre András ügyvéd**



Kelt: Budapesten, 2020. április 17. napján

Tisztelettel:



képviselőként

**Dr. Imre András**  
**Imre Ügyvédi Iroda**



**Imre Ügyvédi Iroda**  
**Dr. Imre András**  
**ügyvéd**



**Mellékletek:**

- 1./ Ügyvédi meghatalmazás
- 2./ Nyilatkozat a személyes adatok tárgyában
- 3./ Érintettséget alátámasztó dokumentumok

