



EUROPEAN COURT OF HUMAN RIGHTS
COUR EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

EMBERI JOGOK EURÓPAI BÍRÓSÁGA
MÁSODIK SZEKCIÓ

GÁLL kontra MAGYARORSZÁG ÜGY

(49570/11. sz. kérelem)

ÍTÉLET

STRASBOURG

2013. június 25.

Ezen határozat az Egyezmény 44. cikkének 2. bekezdésében foglalt körülmények beálltával válik véglegessé. Szerkesztői változtatás alá eshet.

A Gáll kontra Magyarország ügyben,
az Emberi Jogok Európai Bírósága (Második Szekció) Kamaraként
tartott ülésén, melynek tagjai voltak:
Guido Raimondi, *Elnök*,
Danutė Jočienė,
Peer Lorenzen,
Sajó András,
İşıl Karakaş,
Nebojša Vučinić,
Helen Keller, *bírák*
és Stanley Naismith, *Szekció Hivatalvezető*
2013. június 4-i zárt ülésén lefolytatott tanácskozását követően
az azon időpontban elfogadott alábbi ítéletet hozza:

AZ ELJÁRÁS

1. Az ügy alapja egy, a Magyar Köztársaság ellen benyújtott kérelem (49570/11. sz.), melyet az emberi jogok és alapvető szabadságok védelméről szóló egyezmény („az Egyezmény”) 34. cikke alapján egy magyar állampolgár, Gáll Eszter Mária („a kérelmező”) 2011. augusztus 3-án terjesztett a Bíróság elé.

2. A kérelmezőt Kiss E. Budapesten praktizáló ügyvéd képviselte. A Magyar Kormányt („a Kormány”) Képviselője, Tallódi Z. képviselte a Közigazgatási és Igazságügyi Minisztériumból.

3. A kérelmező az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke alapján panaszolta, hogy a 98%-os adó kivetése igazolatlan tulajdontól való megfosztásnak, illetve túlzottan aránytalan adókulccsal történt adóztatásnak minősült.

Továbbá azt állította, hogy az Egyezmény 14. cikkét megsértették, mivel csak a közsférából elbocsátott személyek estek az adó alá, s mivel kedvezményes küszöb az érintettek csupán egy csoportjára volt alkalmazandó.

4. 2012. február 8-án a kérelem közlésre került a Kormány felé. Arról is döntés született, hogy a kérelem elfogadhatóságáról és érdeméről a Bíróság egyidejűleg határoz (29. cikk 1. bekezdés).

A TÉNYEK

I. AZ ÜGY KÖRÜLMÉNYEI

5. A kérelmező 1954-ben született és Szolnokon él.

6. A kérelmező, aki több mint harminc éven keresztül köztisztviselő volt, a magyar adóhatóság alkalmazásában állt. 2011. március 31-én 2011. június 1-i hatállyal elbocsátották. Elbocsátása az egész közszolgálati szférát érintő, hasonló intézkedéshullám része volt.

7. Elbocsátásakor a kérelmezőt törvény alapján kéthavi fizetés illette meg 2011 áprilisára és májusára, amely időszakban a munkavégzés alól fel volt mentve. Ezen kívül a köztisztviselők jogállásáról szóló 1992. évi XXIII. törvény 19. § (2) bekezdése alapján tizenkét havi fizetésnek megfelelő végkielégítésre volt jogosult (ld. a 8. bekezdést alább).

Ezen juttatások 3.500.000 forintot¹ meghaladó része 98%-os adóztatás alá esett. A meghaladó rész 3.903.529 forintot² tett ki, így az adó összege 3.825.458³ forint volt. Ez a teljes végkielégítési összegre vetítve összességében megközelítőleg 60%-os adóterhet jelentett, miközben a releváns időszakban a személyi jövedelemadó általános adókulcsa 16% volt.

A szóban forgó adóösszeg nem került kifizetésre a kérelmező számára, hanem a munkaadó vonta azt le, és 2011. június 8-án közvetlenül az adóhatóságnak utalta át.

II. RELEVÁNS HAZAI JOG

8. A köztisztviselők jogállásáról szóló 1992. évi XXIII. törvény 19. § kimondja:

„(1) A köztisztviselőt felmentése esetén ... végkielégítés illeti meg.

(2) A végkielégítés összege, ha a felmentett köztisztviselő közszolgálati jogviszonyban töltött ideje legalább

....

g) húsz év: nyolchavi illetményének megfelelő összeg...

A végkielégítés mértéke négyhavi illetmény összegével emelkedik, ha a köztisztviselő közszolgálati jogviszonya az öregségi nyugdíjra [19/A. § (1) bek. a) pont] vagy a karkedvezményes öregségi nyugdíjra való jogosultság megszerzését megelőző öt éven belül szűnik meg.”

9. 2010. július 22-én az Országgyűlés elfogadta az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetve módosításáról szóló 2010. évi XC. törvényt („a Törvény”). A Törvény, amely 2010. augusztus 13-án került közzétételre a Magyar Közlönyben – többek között – bevezetett egy új adónemet azon, a közszektorban foglalkoztatott munkavállalók egyes juttatásaira, akiknek megszűnt a munkaviszonya. Ennek következtében a végkielégítések és a munkaviszony megszűnéséhez kapcsolódó egyéb kifizetések 2 millió forintot meghaladó része 98 %-os adó alá esett. A már

¹ Megközelítőleg 11.900 euró

² Megközelítőleg 13.250 euró

³ Megközelítőleg 13.000 euró

befizetett jövedelemadót és társadalombiztosítási hozzájárulásokat azonban le lehetett vonni az adóból. A 2 millió forintos korlát ellenére a végkielégítések összegére – bizonyos esetekben tizenkét havi illetményre – vonatkozó törvényi rendelkezések nem kerültek módosításra. A törvényt megelőző törvényjavaslat a közerkölcse, valamint az ország kedvezőtlen költségvetési helyzetére hivatkozva igazolta az adót.

10. A Törvény 2010. október 1-jén lépett hatályba; az adót azonban 2010. január 1-től kezdődően kellett kivetni a releváns jövedelmekre. Egyidejűleg az Alkotmány is módosításra került, visszamenőleges adójogi felelősséget állapítva meg az adott adóév tekintetében a közszektorban kifizetett „minden jó erkölcsbe ütköző juttatás” tekintetében.

11. A Törvényt utólagos normakontroll keretében megtámadták az Alkotmánybíróság előtt. 184/2010. (X.28.) AB sz. határozatában ezen bíróság 2010. október 26-án alkotmányellenesnek találta a releváns rendelkezéseket.

Az Alkotmánybíróság szerint a kizárólag a releváns jogszabályok alapján járó jövedelmek (azaz a vitatott jogszabály által érintett jövedelmek túlnyomó többsége) nem tekinthetők jó erkölcsbe ütközőnek, ezért még az alkotmánymódosítás sem tette igazolttá a visszamenőleges hatályú 98 %-os adó alkalmazását. Az Alkotmánybíróság rámutatott, hogy az adó és az illeték mértékét, összecszerúságát csak kivételesen vizsgálja; megállapította azonban, hogy a közterhek mértéke akkor válik alkotmányellenessé, ha konfiskatórius jellegű, illetve ha nyilvánvalóan túlzott mértékű, azaz aránytalan és indokolatlan. A német Szövetségi Alkotmánybíróság által kidolgozott „ötven százalékos szabály”-ra (*Halbteilungsgrundsatz*) figyelemmel – amely szerint az összes adóterhelésnek a bevétel 50-60%-ra kell korlátozódnia – az Alkotmánybíróság úgy találta, hogy a 98 %-os adó túlzott mértékű és büntető jellegű volt, ráadásul a hibátlanul szerzett végkielégítésekre is alkalmazandó volt. Az adó akkor is kivételre és levonásra került, ha az érintett jövedelmek erkölcsileg kétes volta nem volt megállapítható. Az Alkotmánybíróság visszamenőleges hatállyal, azaz a Törvény hatályba lépésének napjától megsemmisítette a releváns rendelkezéseket. Az Alkotmánybíróság nem annyira tulajdonvédelmi megfontolásokra – amelyek vizsgálatára az adott ügyben nem tért ki –, hanem inkább a fenti érvekre támaszkodott.

12. Az Alkotmánybíróság határozata különösen az alábbi megfontolásokat tartalmazta:

5.2. ... a Törvény ... a Törvény szerinti forrásból és a különadó alap szerinti mértéket meghaladó, alanyi jogon járó kifizetésekre vonatkozik. A Törvény nemcsak a költségvetési szervekre, hanem más, államnak minősülő munkáltatókra is vonatkozik. A természetes személyek vagy a tulajdonukban álló vállalkozásaik anyagi javainak a felhasználása a polgárok viszonylag szabad elhatározásától, autonóm döntésétől függ. Közpénzekről szóló döntésnél azonban nem ez a helyzet. A sérelmezett törvényi konstrukcióval érintett tényállásokban közpénzről, az állam

pénzéről rendelkeznek, vagyis – legalább közvetve – az állam széles értelemben vett javai sorsáról döntenek.

5.3. A 98%-os adómérték — konkrét tényállástól függően — vonatkozhat olyan kifizetésekre is, amelyek eltérést nem engedő szabályok kényszerű alkalmazásának következményei. ... Ebben az esetben a különadó nem szabályozási eszközként működik, hiszen a különadó alá eső tényállás elkerülhetetlen; nem is a visszaélésszerű kifizetések megakadályozása a célja, hanem az a funkciója, hogy a kifizetés összeghatár feletti részének – vagyis a különadó alapjának – csaknem teljes egészét elvonja a központi költségvetés javára....

A közterhek mértéke akkor válik alkotmányellenessé, ha konfiskatórius jellegű, illetve ha „olyan nagyságot ér el, hogy a nyilvánvalóan eltúlzott mérték már minőségi kategóriává, aránytalanná és indokolatlanná válik”. ...

A jelen esetben a közszférából való távozással összefüggésben jogszabály alapján, rendeltetésszerű joggyakorlás keretei között teljesített kifizetésekre is alkalmazandó, jelentős mértékű, büntető jellegű adóról van szó. A Törvényt akkor is alkalmazni kellene, ha a jogviszony megszűnésével kapcsolatos kifizetéssel összefüggésben jogellenesség nem állapítható meg; a Törvény az adóalanyt olyan alanyi jogon szerzett jövedelemtől fosztja meg, amely őt megilletné. ...

A törvényhozónak az ilyen adóval a költségvetési bevétel növelése, az arányos közteherviselés biztosítása csak másodlagos, esetleges célja. A jogalkotó közvetlen célja ilyen esetben ugyanis az, hogy adójogi eszközzel egyfajta jövedelemkorlátot állapítson meg. Ennek azonban alkotmányosan nem megfelelő eszköze az adó, illetve egyéb adó jellegű teher kivetése. A törvényhozónak rendelkezésére áll több alkotmányos eszköz is célja elérésére, lehetősége van a Törvény hatálya alá tartozó, állami forrásból eredő juttatásokat a jövőre vonatkozóan mérsékelni, akár meg is szüntetni, a juttatási rendszert oly módon átalakítani, hogy a jövőben bizonyos összeghatár feletti juttatásra ne lehessen jogosultságot szerezni. A törvényhozó szabadsága azonban csak a nemzetközi jogi és az európai uniós jogi keretek között érvényesül.”

13. Az alkotmánybíróági határozat kihirdetésének napján benyújtott új törvényjavaslat alapján az Országgyűlés 2010. november 16-án bizonyos módosításokkal újból elfogadta a 98%-os különadót, amit 2005. január 1-től kellett fizetni; (egyres magas beosztású tisztviselők kivételével) az érintettek többségénél azonban az adó csak a 3,5 millió forint feletti jövedelemrészt volt alkalmazandó. Az új jogszabály november 16-án került közzétételre a Magyar Közlönyben, és 2010. december 30-án lépett hatályba.

14. Egyidejűleg az Országgyűlés újból módosította az Alkotmányt, öt évre visszamenőleg lehetővé téve a visszamenőleges adóztatást. Továbbá, az Alkotmánybíróóság jogkörei korlátozásra kerültek: az Alkotmány módosított cikkei korlátozták az Alkotmánybíróóság felülvizsgálati jogkörét a költségvetési, valamint adókérdésekkel kapcsolatos jogalkotás terén. A korlátozás – amit a 2012. január 1-jén hatályba lépett új Alaptörvény is fenntartott – csak az élethez és emberi méltósághoz való jog, a személyes adatok védelme, a gondolat-, lelkiismeret- és vallásszabadság, valamint a magyar állampolgársággal kapcsolatos jogok tekintetében tesz lehetővé alkotmányos felülvizsgálatot.

15. Utólagos normakontroll iránti indítvány nyomán 37/2011 (V.10.) AB sz. határozatában az Alkotmánybíróság – korlátozott jogköre ellenére – 2011. május 6-án az emberi méltósághoz való jog alapján megsemmisítette a 98%-os adó öt éves visszamenőleges hatállyal történő alkalmazhatóságát. A határozat indoklása azonban hangsúlyozta, hogy csak a 2010-es adóévet megelőzően juttatott jövedelmek megadóztatása minősült az emberi méltósághoz való jog megsértésének. A Törvény azon vélelmét, hogy a releváns jövedelmek jó erkölcsbe ütköznek, az Alkotmánybíróság önmagában nem találta alkotmányellenesnek; azt azonban kimondta, hogy e vélelemmel szemben megtámadási lehetőséget kell biztosítani. Korlátozott jogköre miatt az Alkotmánybíróság nem vizsgálta az adó anyagi jogi aspektusait.

16. Az Alkotmánybíróság határozata különösen az alábbi megfontolásokat tartalmazta:

„1. ... Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a különadóról szóló törvény visszaható hatálya nemcsak a jó erkölcsbe ütköző módon juttatott jövedelmekre vonatkozik, hanem olyan jövedelmekre is, amelyek törvényi előírás alapján, alanyi jogon járnak. A törvényhozó által meghatározott mértékű és jelenleg is fenntartott kifizetések nem tekinthetők jó erkölcsbe ütközőnek.

A törvény jövőre szóló szabályait illetően az Alkotmánybíróság megállapította: a közszférából való távozással összefüggésben olyan adóról van szó, amelyet jogszabály alapján, rendeltetésszerű joggyakorlás keretei között teljesített kifizetésekre is alkalmazni kell, és amely alanyi jogon szerzett jövedelemtől fosztja meg az érintetteket. A törvényalkotó azonban a jelen esetben a "külön mértékét" teljes elvonásként értelmezte, ezzel túllépett az alkotmányi felhatalmazáson, és megsértette az Alkotmány módosított közteherviselési szabályát.

2. A határozatot követően [184/2010 (X.28.)AB határozat] az Országgyűlés módosította az Alkotmánybíróság hatáskörére vonatkozó szabályokat, módosította a közteherviselési kötelezettséget meghatározó alkotmányi rendelkezést és újraalkotta a különadót.

2.2. [Az új szabályozásban] nem szerepel a jó erkölcsbe ütközésre való utalás, megengedi az ötödik adóévre való visszaható hatályú jogalkotást és megengedi a jövedelem mértékét el nem érő elvonást.

3. ... A különadó hatálya alá tartozó jogviszonyokat jellemzően ... az ún. jogállási törvények (Ktv.) szabályozzák. [Ezek]... értelmében az illetményt a felektől független, rájuk nézve kötelező, ún. bértábla határozza meg. ...

[Továbbá,] a különadó személyi hatálya olyan kifizetőkre és munkavállalókra is kiterjed – jellemzően az Mt. hatálya alá tartozókra –, akik a munkavégzésre irányuló jogviszonyuk megszűnéséhez kapcsolódó juttatás mértékét saját maguk jelentősen befolyásolhatják.

A különadó ebben a részében olyan adó, amelynél nem a[z állami] bevétel megszerzése a cél. A különadó ebben a részében szabályozási eszköz. ... egyes adók nemcsak az állami bevételek növelése eszközeként, hanem szabályozási eszközként is működhetnek. ... bár másodlagosan, de egyáltalán nem elhanyagolhatóan - [különadó] az állami gazdaságpolitikának is fontos eszköze. E tekintetben a törvényalkotó» alkotmányos mozgástere «rendkívül széles...

4.1.4. ... A különadó nem általános, valamennyi jövedelemtípusra érvényes jövedelemadó, hanem csak meghatározott összeget elérő, meghatározott tényálláshoz (jogviszony megszűnéséhez) kapcsolódó, de nem ismétlődő, nem rendszeres kifizetések különadója. ...

Egy jövőre szóló ilyen adóról nem állapítható meg, hogy az az emberi méltóság védelméhez való jogot sértene, vagyis az egyén autonómiájába való illetéktelen állami beavatkozást jelentene. A különadóról - figyelemmel alapjára, az alapjába nem tartozó jövedelmekre és ezek mértékére - nem állapítható meg az adóalanyt ellehetetlenítő volta sem. ...

A különadóval terhelt bevételen a magánszemély azzal a közjogi korláttal szerez tulajdont, amelyet a különadó előír. ...

4.2.4. ... Állami forrásokkal való visszaélés esetén pedig a kifizetés korlátozása akár visszaható hatályú is lehet, éppen az Alkotmány 70/I. § (2) bekezdése megengedő szabálya alapján. Az Alkotmánybíróság már az Abh.-ban [184/2010 (X.28.) AB] is hangsúlyozta, hogy a méltánytalanul magas kifizetések, bizonyos végkielégítések, vagy több éven át ki nem adott, jelentős mértékű szabadság megváltása különadóval sújthatók visszaható hatállyal is; a visszaélések megakadályozását célzó, a társadalom igazságérzetét érvényesítő törvény nem alkotmányellenes önmagában, de meg kell maradnia a módosított Alkotmány keretei között.

4.2.5. Törvényben meghatározott jogcímen és mértékben, bevállással lezárt adóévben, visszaélés nélkül megszerzett bevételnek a visszaható hatályú adóztatása azonban már nem az Alkotmány 70/I. §-a új (2) bekezdésének a végrehajtása, hanem az egyén autonómiájába való olyan mértékű közhatalmi beavatkozás, amelynek nincs alkotmányosan elfogadható indoka, ezért az sérti az adófizetők emberi méltóságát. ...

A különadó nem teszi lehetővé az egyéni körülmények igazságos és méltányos mérlegelését, visszaható szabályai differenciálatlanul - az említett két kivétellel - mindenkire vonatkoznak. Nem veszi figyelembe az adózók széles körét érintő, olyan köztudomású objektív körülményeket sem - pl. a gazdasági válság, katasztrófhelyzetek stb. - melyek hátrányosan befolyásolják a magánszemélyek körülményeit. ..."

17. 2011. május 9-én az Országgyűlés ismét elfogadta a 98%-os adó visszamenőleges hatállyal történő alkalmazását. A 2010. évi XC. törvény módosítása május 13-án került közzétételre a Magyar Közlönyben, és 2011. május 14-én lépett hatályba. A módosítás kimondta, hogy az adót csak a 2010. január 1. után szerzett jövedelmekre kell kivetni. A módosított jogszabály nem biztosított jogorvoslatot az érintettek számára.

18. A törvény 2011. május 14. óta hatályos szövege kimondja (8-12/B. §), hogy a különadóra vonatkozó szabályokat a 2010. január 1-jén vagy azt követően szerzett jövedelmekre kell alkalmazni. A jövedelem akkor esik a 98 %-os különadó hatálya alá, ha a magánszemély állami forrásokkal gazdálkodó szervnél vagy szervezetnél dolgozott; a juttatás a magánszemély jogviszonyának megszűnésére tekintettel került kifizetésre; és a juttatás összege meghaladja a 3,5 (esetenként 2) millió forintot. A 2010. január 1-jétől 2010. december 29-ig kifizetett összegeket a magánszemélyek önadózás útján, a(z) adófizetői csoportoktól függően) 2011. február 25-ig,

illetve május 20-ig benyújtott jövedelemadó bevallásukban vallották be, és ezen időpontig fizették meg.

Az országgyűlési képviselők, az alpolgármesterek és az európai uniós képviselők a 2010-ben szerzett, a különadó alapját képező jövedelmeiket 2011. július 31-ig benyújtott külön bevallásban vallották be, s az adót eddig az időpontig fizették meg. Ugyanezen kör a 2011. január 1. és 2011. május 13. között szerzett, különadó hatálya alá tartozó jövedelmeit (az adófizetői csoportoktól függően) 2012. február 25-ig, illetve május 20-ig benyújtott személyi jövedelemadó bevallásban vallotta be, és ezen időpontig fizette meg. Minden más esetben a kifizető forrásadóként vonta le a különadót, és a magánszemély jövedelemszerzésének évéről szóló jövedelemadó-bevallásban nyújtotta be.

A magánszemély által befizetett vagy tőle levont minden más közteher – így különösen a személyi jövedelemadó és az egyéni járulékok – a különadó előlegének minősült.

III. A RELEVÁNS EURÓPAI UNIÓS JOG

19. Az Európai Unió Alapvető Jogok Chartája kimondja:

34. cikkely - Szociális biztonság és szociális segítség

„1. Az Unió elismeri és tiszteletben tartja a közösségi jog és a nemzeti törvények és gyakorlat által lefektetett szabályokkal összhangban álló jogosultságot a szociális biztonsági juttatásokra és szociális szolgáltatásokra anyaság, betegség, munkahelyi baleset, gondoskodásra utaltság vagy idős kor, továbbá a munkahely elvesztése esetén.”

A C-499/08 *Andersen v. Region Syddanmark*, [2010] ECR I-09343 ügyben az Európai Bíróság megállapította:

„29. A végkielégítéssel elérni kívánt – az egyes vállalkozásoknál sokéves jogviszonnyal rendelkező dolgozók védelmére és újbóli elhelyezkedésének elősegítésére irányuló – cél a 2000/78 irányelv 6. cikkének (1) bekezdése szerinti törvényes foglalkoztatás- és munkaerőpiaci politika kategóriájába tartozik.”

Az Európai Bizottság 2009. április 30-án kelt, a pénzügyi szolgáltatási ágazat javadalmazási politikájáról szóló Ajánlása (2009/384/EK) kimondja:

„(1) A pénzügyi szolgáltatási ágazat, különösen a bankok és a befektetési vállalkozások, túlzott kockázatvállalása hozzájárult a pénzügyi vállalkozások csődjéhez, valamint a tagállamok és az egész világ rendszerszintű problémáihoz. ...

(5) Megfelelő ösztönzőknek a javadalmazási rendszeren belüli kialakítása önmagában csökkentené a kockázatkezelésre nehezedő terheket és fokozná a rendszer határos működésének valószínűségét. Ennek következtében célszerű kidolgozni a megbízható javadalmazási politikák alapelveit.”

A *Michel Bourghès-Maunoury, Marie-Louise Heintz v Direction des services fiscaux d'Eure-et-Loir* ügyben – amely egy vagyonadó meghatározásának módját előíró nemzeti rendelkezés elsődleges Európai

Uniósnak való megfelelésével volt kapcsolatos – Cruz Villalón főtanácsnok megismételte: az az alapelv, hogy az adójoggal, valamint a fiskális hatáskör gyakorlásával kapcsolatos szabályok nem lehetnek konfiskatórius hatásúak „jól ismert és széles körben elismert álláspont” (Case C-558/10, *Michel Bourguès-Maunoury, Marie-Louise Heintz v Direction des services fiscaux d’Eure-et-Loir* 12 Dec 2011, OJ C-46, 12, Opinion of AG Villalón).

IV. ÖSSZEHASONLÍTÓ JOG

Németország – Szövetségi Alkotmánybíróság

20. Egy 1995. június 22-én hozott ítéletben a Szövetségi Alkotmánybíróság kimondta, hogy az Alaptörvény 14. cikke szerint a tulajdonhasználat a magánhaszon és a közjó célját szolgálja. Ebben az értelemben a tulajdonra kivetett összes adó a tulajdonból származó jövedelem legfeljebb 50%-át vonhatja el (*Halbtelungsgrundsatz*). Továbbá, a teljes adóteher nem lehet ellentétes az egyenlőség elvével, amely a hozzájárulási képességtől függő tehermegosztást követel meg (BVerfG, 2 BvL 37/91, 22.6.1995).

Ezt követően, 2006. január 18-án hozott ítéletében (BVerfG, 2 BvR 2194/99, 18.01.2006) a Szövetségi Alkotmánybíróság kimondta, hogy bár az adóteher az Alaptörvény 14. – a tulajdon védelmét kimondó – cikkének hatálya alá esik, a társasági adón és a személyi jövedelemadón keresztül érvényesített teljes adóteher az adott körülmények között nem sértette a panaszos tulajdonhoz való jogát. Az adott ügyben a társasági adó és a személyi jövedelemadó együttesen 57,58%-ot tett ki. A Szövetségi Alkotmánybíróság ebben a vonatkozásban megjegyezte, hogy a magas jövedelem magasabb adóterhelése mindaddig megengedhető, amíg a releváns adók levonása után az adóalany olyan fennmaradó jövedelemmel rendelkezik, amely tükrözi személyes teljesítményét.

Franciaország – Alkotmánytanács (*Conseil constitutionnel*)

21. 2007-555 DC számú határozatában (2007. augusztus 16.; A munkáról, a munkajogviszonyról, valamint a vásárlóerőről szóló törvény) az Alkotmánytanács kimondja¹:

„24. Az 1789. évi deklaráció 13. cikkéből fakadó követelmény nem teljesülne, ha az adóztatás elkobzó (konfiskatórius) jellegű lenne, vagy ha az adófizetők egyes kategóriáit adófizetési képességükhöz képest túlzott tehernek tenné ki. Az adóháztartások jövedelméből a közvetlen adók megfizetésére fordított rész

¹ Ld. még: n° 2005-530 DC du 29 décembre 2005; n° 2011-638 DC du 28 juillet 2011 and n° 2012-662 DC du 29 décembre 2012

maximalálásának elve távolról sem sérti az egyenlő közteherviselés elvét, hanem éppen ezen elv egyértelmű megsértésének az elkerülését szolgálja.”

Svájc – Szövetségi Legfelsőbb Bíróság

22. A Szövetségi Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az olyan adórendszer, amely hatását tekintve elkobzó jellegű és időben nem korlátozott, a tulajdonhoz való jog lényegét sérti. (Szövetségi Legfelsőbb Bíróság határozatai, BGE 106 Ia 342, 349; BGE 128 II 112, 126). Ez ideig a Szövetségi Legfelsőbb Bíróság egyetlen adórendszert sem talált elkobzó jellegűnek.

A BGE 128 II 112, 126. számú határozat az alábbi részt tartalmazza:

„10 bb)... Adózási ügyekben azonban [a tulajdon garantálása, amint az a Szövetségi Alkotmány 26. cikkében lefektetésre került] nem terjed túl a konfiskatórius adóztatás tilalmán. Ezért a kivetésre kerülő adó nem károsíthatja a magántulajdon lényegét. A törvényhozás feladata, hogy az adófizetők javainak lényegét megőrizze, és lehetővé tegye számukra új javak létrehozását. Valójában a százalékokban kifejezett adókulcs nem az egyetlen meghatározó kritérium annak eldöntésére, hogy valamely adórendszer elkobzó hatású-e. Meg kell vizsgálni, hogy hosszabb távon, rendkívüli körülményeket figyelmen kívül hagyva milyen teherrel jár az adókivetés. Ennek elvégzéséhez minden specifikus tényt figyelembe kell venni: a beavatkozás hosszát és súlyát, az adó más adókkal és terhekkel való halmozódását, valamint más személyre történő áthárításának a lehetőségét...”.

A Szövetségi Legfelsőbb Bíróság 2P.139/2004 sz. határozata a következő bekezdést tartalmazza:

„4.2. A Szövetségi Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a Szövetségi Alkotmány 26. cikkével nem összeegyeztethető, ha egy eredetileg havi 2.200 svájci frank értékű, végintézkedés útján örökölt életjáradék összesen – a nyugdíjas személy egyéb adók megfizetésére való képességét figyelmen kívül hagyva – 55%-os adóztatás alá esik, ami öröklési adót és jövedelemadót, továbbá (a több mint 200.000 svájci frank után fizetendő adóösszegre figyelemmel) az ezen adók finanszírozásához szükséges egyéb költségeket foglal magában (P.1704/1984 ítélet, kihirdetve: ASA 56 p. 439 et seq.). Az adott ügyben az egyedi körülmények relevánsak voltak, mivel az életjáradékra kivetett adók befizetése után az örökös nem tudta biztosítani saját megélhetését.”

Egyesült Államok – Legfelsőbb Bíróság

23. A *United States v. Lovett*, 328 U.S. 303, 315 (1946) ügyben a Legfelsőbb Bíróság az alábbi problémával foglalkozott: A sürgős szükségletek kielégítésére szolgáló költségvetési előirányzatokról szóló törvény (*Urgent Deficiency Appropriation Act*) rendelkezései alapján 1943. november 15. után az ezen időpontban vagy azt követően előirányzott pénzüsszegekből – az esküdtként vagy fegyveres erők tagjaként végzett szolgáltatokat kivéve – csak akkor lehetett bérfizetést vagy kártérítés-fizetést teljesíteni bizonyos, ezen időpontban a Kormány alkalmazásában

álló személyek számára, ha a kifizetés előtt az Elnök – a Szenátus tanácsára és annak egyetértésével – újból kinevezte őket állásukba. A megtámadott törvény háttérében az állt, hogy a Képviselőház úgy érezte: az 1930-as évek végén sok „felforgató elem” töltött be befolyásos pozíciót a Kormányban és másutt, s hogy befolyásukat nem szabad töretlenül hagyni. A felülvizsgálati eljárás ellenérdeklői – Lovett, Watson and Dodd – 1943-ban már több éve a Kormány szolgálatában álltak. Az őket jogszerűen alkalmazó kormányhivatalok teljes mértékben elégedett voltak munkájuk színvonalával, s továbbra is állásukban kívánták alkalmazni őket. A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a megtámadott rendelkezés célja nem csupán az – alapügyben felperes – ezen felek számára rendes folyósítási csatornákon keresztül folyósított kompenzációk megszüntetése volt, hanem az is, hogy örökre kizárja őket a kormányzati alkalmazásból, s hogy az őket alkalmazó hivatalokat elbocsátásukra kényszerítse, és megakadályozza más kormányzati szerv általi alkalmazásukat. A Legfelsőbb Bíróság megismételte: az Alkotmány tiltja az ilyen törvényhozási aktusokat, amikor kimondja, hogy „nem lehet visszaható hatályú törvényt, illetve olyan kivételes törvényt (*bill of attainder*) alkotni, amely bírói eljárás nélküli elítélést tesz lehetővé.” A Legfelsőbb Bíróság megállapította: a releváns rendelkezés azzal a céllal került elfogadásra, hogy meghatározott egyénekre kerüljön alkalmazásra, és egy választott hivatásból örökre kizáró, törvényerővel bíró rendeletként funkcionált. A Legfelsőbb Bíróság döntése szerint a kormányzati alkalmazás lehetőségétől való ilyen örökös eltiltás az érintett egyének vonatkozásában bírói tárgyalás nélküli büntetést jelentett, ezért a bírói eljárás nélküli elítélést lehetővé tevő kivételes törvények szokásos jegyeit viselte magán. A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy „formájuktól függetlenül – az olyan jogalkotási aktusok, amelyek megnevezett egyénekre vagy valamely csoport könnyen meghatározható tagjaira alkalmazandók oly módon, hogy bírói tárgyalás nélkül büntetést szabnak ki, az Alkotmány által tiltott, bírói eljárás nélküli elítélést lehetővé tevő kivételes törvénynek (*bill of attainder*) minősülnek.”

Az *Armstrong v. United States*, 364 U.S. 40, 49 (1960) ügy tárgya a következő volt: A felperesek (Armstrong és mások) csónakok építéséhez szállítottak különböző anyagokat Rice-nak. Rice szerződösszegése miatt a Kormány tíz, még építés alatt álló csónaktest vonatkozásában vételi jogot gyakorolt, s a testeket a csónakok befejezéséhez történő felhasználás céljából tagállamon kívüli tengerészeti hajógyárakba szállította. Az átszállítás időpontjáig a felperesek nem kapták meg az anyagok vételárát, s erre később sem került sor. A felperesek erre figyelemmel azt állították, hogy visszatartási joggal rendelkeznek az anyagokon. A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy „ezen, visszatartási joggal terhelt dolgok elvonásra (*taking*) kerültek, így az ötödik alkotmánykiegészítés alapján megfelelő kártalanítás jár értük. Igaz, alkotmányos értelemben nem minden kormányzati aktussal okozott tulajdon-megsemmisülés vagy tulajdonsérülés

minősül 'elvonás'-nak. Ez az ügy sok más ügy mellett arra világít rá, hogy milyen nehéz meghúzni a határvonalat aközött, hogy mely – jogos kormányzati aktussal okozott – tulajdon-megsemmisülés minősül kártalanítást követelő 'elvonás'-nak, és mely tulajdon-megsemmisülés minősül 'következményes'-nek, így kártalanítást nem igénylőnek... Az ötödik alkotmánykiegészítésben foglalt azon garancia, hogy magántulajdont közcélra igazságos kártalanítás nélkül nem lehet elvonni, azt kívánja megakadályozni, hogy a kormány néhány embert kényszerítsen olyan közterhek viselésére, amiket a tisztesség és az igazságosság alapján a közösségnek, mint egésznek kellene viselnie. Ezen alkotmányos védelem helyes értelmezése a visszatartási joggal rendelkező személyeket ebben az esetben megfelelő kártalanításra jogosítja.”

Az *Eastern Enterprises v. Apfel* 524 U.S. 498 (1998) ügyben a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a szénipari nyugdíjasok egészségügyi ellátásáról szóló 1992. évi törvény (*Coal Industry Retiree Health Benefit Act 1992*) alkotmányellenes szabályozási tulajdonelvonásnak minősült. A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy a törvény lényeges gazdasági hatással járt a felperesre, mivel azt követelte az Eastern Enterprises-től, hogy jelentős pénzüsszegeket fizessen be egy, az 1950-es és 1960-as években alkalmazott alkalmazottak számára létrehozott nyugdíj alapba, kizárólag azért, mert a befizetéseket nem lehetett más, a széniparban akkoriban működő széntársaságokhoz telepíteni. A törvény visszamenőleges hatálya jelentős gazdasági sérelmet okozott az Eastern Enterprisesnek, amely sérelem nem volt előre látható. Továbbá, a megtámadott jogszabály beavatkozást jelentett az Eastern Enterprises várakozásaiba is, mivel a társaság 1987-ben eladta összes, még meglévő szénipari érdekeltségét, és kivonult az ipárból. Az Eastern Enterprises-szal szemben támasztott azon jogszabályi követelmény, hogy tegyen eleget a szóban forgó kötelezettségnek, nyilvánvalóan beavatkozást jelentett az Eastern azon időpontot követő várakozásaiba, amikor eladta szénipari érdekeltségeit. Végül, a kormányzati aktus természete szokatlan volt, mivel visszamenőleges hatállyal rótt jelentős gazdasági terhet az Eastern Enterprisesre. A Legfelsőbb Bíróság úgy vélte, hogy a kormányzati aktus jellege szerint lényeges és invazív volt. A tényezők mérlegelése alapján a Bíróság megállapította, hogy igazságos kártalanítást igénylő, alkotmányellenes tulajdonelvonás (*taking*) történt.

A JOG

I. AZ EGYEZMÉNYHEZ FÜZÖTT ELSŐ KIEGÉSZÍTŐ JEGYZŐKÖNYV 1. CIKKÉNEK ÁLLÍTÓLAGOS MEGSÉRTÉSE

24. A kérelmező azt panaszolta, hogy a végkielégítésének egy részére kivetett 98%-os adó igazolással nem rendelkező tulajdontól való megfosztásnak minősült. A kérelmező az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkére hivatkozott, amely kimondja:

„Minden természetes vagy jogi személynek joga van javai tiszteletben tartásához. Senkit sem lehet tulajdonától megfosztani, kivéve, ha ez közérdekből és a törvényben meghatározott feltételek, valamint a nemzetközi jog általános elvei szerint történik.

Az előző bekezdésben foglaltak nem korlátozzák az államok jogát olyan törvények alkalmazásában, melyeket szükségesnek ítélnék ahhoz, hogy a javaknak a köz érdekében történő használatát szabályozhassák, illetőleg az adók, más közterhek vagy bírságok megfizetését biztosítsák.”

A Kormány vitatta az állítást.

A. Elfogadhatóság

25. A Bíróság megjegyzi, hogy a panasz nem nyilvánvalóan alaptalan az Egyezmény 35. cikke 3. bekezdésének (a) pontja szerinti értelemben. Továbbá megjegyzi, hogy semmilyen más alapon sem elfogadhatatlan. Ezért elfogadhatóvá kell nyilvánítani.

B. Érdem

1. A felek előterjesztései

a. A Kormány

26. A Kormány nem vitatta, hogy a panaszolt jövedelemtől megfosztás a kérelmező tulajdonhoz való jogába történt beavatkozásnak minősült. A beavatkozás azonban a Kormány szerint törvényben előírt volt, s a társadalom igazságérzete kielégítésének, valamint a közpénzek védelmének törvényes célját szolgálta. E közérdekű célokat az Európai Unió is elismeri, amely jogalkotási lépéseket kezdeményezett (ld. fenti 19. bekezdés) a túlzott mértékű végkielégítések ellen, mivel azok összege gyakran eleve sértette a társadalom igazságérzetét, s mivel a pénzügyi szektorban alkalmazott vezetői javadalmazási politika hozzájárult az elmúlt évek nemzetközi pénzügyi válságához.

27. A Kormány szerint egy demokratikus társadalomban e közérdekű célok elérésére az adózás tekinthető a legalkalmasabb szabályozó eszköznek. Azt illetően, hogy a kifogásolt adó olyannak tekinthető, mint ami a kérelmező már létező munkaszerződésének tartalmát módosítja, a Kormány előterjesztette: a megkötött szerződések tiszteletben tartása feltételezi, hogy azok a törvénynek megfelelően módosítására vagy megszüntetésre kerüljenek még abban az esetben is, ha bennük az adófizetők pénzével gazdálkodó állami költségvetés terhére látszólag jogszerű, de a társadalom igazságérzetét sértő kötelezettségvállalásokra került sor.

28. A Kormány rámutatott arra, hogy a különadó bevezetésével a jogalkotó kellő egyensúlyt kívánt teremteni az elérni kívánt cél, valamint az egyén jogainak korlátozása között, szem előtt tartva azt a körülményt, hogy egy súlyos gazdasági világválság közepette nemcsak az államnak, hanem a piac más szereplőinek is komoly többletterhet kell viselniük. A Kormány szerint az adóztatás területén a részes államoknak széles mérlegelési jogkör kell élvezniük. Magas adókulcsok nem ismeretlenek a különböző adórendszerekben.

A Kormány azt is hangsúlyozta, hogy a 3,5 millió forintot meg nem haladó végkielégítések nem estek a kifogásolt különadó törvény hatálya alá (ez a rész a 16%-os általános jövedelemadó-kulcs alá tartozott); ezért a teherelosztás tisztességes és igazságos volt. Ezzel kapcsolatosan a Kormány előterjesztette, hogy a különadó alól mentes összeg a 2010. évi magyarországi átlagkereset megközelítőleg tizenhatszorosának felelt meg.

29. A jövedelemelvonás nem jelentett túlzott egyéni terhet a kérelmezőre nézve. Az elvonás nem a kérelmező már megszerzett vagyonából vagy jövedelméből történt, így a kérelmező végkielégítéséből a munkáltató által levont adó megfizetése nem okozott a kérelmező számára elviselhetetlen terhet. A kiszabott adó mértéke nem volt túlzott és – az átlagos magyar jövedelmi viszonyokra, a társadalmi és gazdasági helyzetre, továbbá a kérelmező által kézhez kapott összegre figyelemmel – nem rótt aránytalan terhet a kérelmezőre, és nem veszélyeztette megélhetését.

b. A kérelmező

30. A kérelmező azzal érvelt, hogy végkielégítését törvény írta elő, ezért az nem sérthette a társadalom igazságérzetét. Véleménye szerint a számára törvény alapján járó juttatások 98%-s adóval sújtása igazolatlan tulajdontól megfosztásnak minősült. Ez az intézkedés túlzott egyéni terhet rótt rá, s a Kormány nem találta meg a megfelelő egyensúlyt az elérni kívánt cél, valamint a kérelmező tulajdonhoz fűződő jogainak védelme között.

2. A Bíróság értékelése

a. Az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke szerinti „javak”-ról van-e szó

31. A jelen körülmények között a „javak” természete alaposabb vizsgálatot igényel annak fényében, hogy a kérelmező ténylegesen soha nem birtokolta a szóban forgó végkielégítés teljes összegét, mivel a különadót a hatóságok közvetlenül levonták.

32. Az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkének 1. bekezdésében szereplő „javak” fogalma autonóm jelentéssel rendelkezik, amely nem korlátozódik az anyagi javak tulajdonlására, és független a hazai jogban alkalmazott formális osztályozástól. Az anyagi javakhoz hasonlóan

bizonyos – vagyonelemeknek minősülő – egyéb jogok és részesedések is „tulajdonhoz fűződő jogok”-nak, s ilyen módon ezen rendelkezés alkalmazásában „javak”-nak tekinthetők. Minden esetben azt a kérdést kell megvizsgálni, hogy az adott ügy körülményei a maguk egészében jogcímet biztosítottak-e a kérelmező számára valamely, az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkében védett anyagi jogi jog tekintetében (ld. *Iatridis v. Greece* [GC], no. 31107/96, § 54, ECHR 1999–II; *Beyeler v. Italy* [GC], no. 33202/96, § 100, ECHR 2000-I; és *Broniowski v. Poland* [GC], no. 31443/96, § 129, ECHR 2004–V).

33. A Bíróság rámutat: az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke szerinti értelemben vett, „javak” akár „létező javak”, akár (követeléseket is beleértve) olyan vagyonelemek, amelyek tekintetében valamely kérelmező érvelhet azzal, hogy legalább „jogos várakozása” volt a vagyonelemek realizálódására (ld. *Gratzinger and Gratzingerova v. the Czech Republic* (dec.) [GC], no. 39794/98, § 69, ECHR 2002–VII).

34. Ilyen módon egy vagyonelem elnyerésére vonatkozóan fennálló „jogos várakozás” is élvezheti az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkében biztosított védelmet. Ezért ha valamely tulajdonosi jog követelés formájában áll fenn, akkor az a személy, aki a követelés jogosultja „jogos várakozás”-sal rendelkezőnek tekinthető abban az esetben, ha a nemzeti jogban az adott jog kellő alappal rendelkezik, például, ha a hazai bíróságok részéről az adott jog létezését megerősítő, megalapozott esetjog áll rendelkezésre. Nem keletkezik azonban „jogos várakozás” akkor, ha a hazai jog helyes értelmezése és alkalmazása vitatott, és a kérelmezői beadványait a nemzeti bíróságok ezt követően elutasítják (ld. *Kopecký v. Slovakia* [GC], no. 44912/98, § 50, ECHR 2004-IX; *Centro Europa 7 S.R.L. and Di Stefano v. Italy* [GC], no. 38433/09, § 173, ECHR–2012; *Eparhija Budimljansko-Nikšićka and Others v. Montenegro* (dec.), no. 26501/05, §§ 66 to 69, 9 October 2012).

35. A jelen ügyben a Bíróság úgy találja: tekintet nélkül arra, hogy a kérelmező a végkielégítés egy részét azzal a kötelezettséggel kapta, hogy a jövedelmet bevallja és a jövedelem után alkalmazandó adót a megfelelő időben befizeti, vagy hogy az adó automatikusan kerül levonásra a végkielégítésből, a végkielégítés olyan anyagi jogi jognak minősül, amit az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke védelemben részesít. A Bíróság számára tagadhatatlan, hogy a végkielégítés „már megkeresett, illetve határozottan kifizetendő” összeg, amire figyelemmel a végkielégítés ezen rendelkezés céljaira jószágnak minősül, különösen annak fényében, hogy az Alkotmánybíróság alanyi jogon szerzett jövedelemnek minősítette az összeget (ld. fenti 12. és 16. bekezdés), amely a szolgálati jogviszony megszűnésekor nem volt vitatott, és nem esett bíróság általi megállapítás alá.

A Bíróság továbbá hozzáteszi: maga az a tény, hogy erre a jövedelemre adó került kivetésre azt bizonyítja, hogy az állam létező jövedelemnek

tekintette, hiszen meg nem szerzett tulajdonra vagy jövedelemre adó kivetése elképzelhetetlen.

36. A Bíróság továbbá rámutat: a szociálpolitika megváltozása esetén lehetőség van a végkielégítésekkel kapcsolatos törvényi vállalások módosítására, s az ilyen választások tekintetében az állam széles mérlegelési jogkörrel rendelkezik – különösen annak feltételezése esetén, hogy a végkielégítés nem annyira „már létező” jószág, hanem inkább „jogos várakozás”. A Bíróság ezért tiszteletben tartja a jogalkotó azt illető ítéletét, hogy mi áll „a köz érdekében”, kivéve, ha az ilyen ítélet nyilvánvalóan minden ésszerű alapot nélkülöz (ld. *James and Others v. the United Kingdom*, 21 February 1986, § 46, Series A no. 98). A Bíróság azonban hangsúlyozza, hogy a szóban forgó várakozás jellegét is alaposan meg kell vizsgálni. Köztisztviselők esetén, akikre – amint azt az Alkotmánybíróság megállapította (ld. fenti 16. bekezdés) – speciális jogi szabályozás vonatkozik, s akik önként beleegyezésüket adták egyes alapvető jogaik korlátozásához és ahhoz, hogy illetményük egyoldalúan, jogszabályban kerüljön megállapításra, a törvényben előírt végkielégítés a köztisztviselők részéről hosszú távú várakozásnak, az állam, mint munkáltató részéről pedig hosszú távú kötelezettségvállalásnak minősül. A Bíróság úgy véli, hogy az ilyen hosszú távú várakozások, amiket sokéves, változatlan törvényi garanciák erősítenek, nem hagyhatók könnyedén figyelmen kívül. A törvényi kötelezettségvállalásokból fakadó jogos várakozások védelmét az igazolja, hogy a jognak védelemben kell részesítenie a jogalkotás útján tett vállalásokba vetett bizalmat. A Bíróság számára a jó kormányzás a kormányzottak és a kormányzók közötti bizalmon alapul (törvény alapján járó támogatásokkal összefüggésben ld., *mutatis mutandis*, *Plalam S.P.A. v. Italy*, no. 16021/02, §§ 35 to 42, 18 May 2010). Ha ez a bizalom nem kerül fenntartásra és nem részesül védelemben, akkor a kormányoknak nem fognak hinni, és a köztisztviselők nem ebből kiindulva fogják feladataikat végezni, holott az őket terhelő fokozott lojalitás miatt velük szemben ez követelmény.

37. Az adott ügyben a Bíróság észrevételezi: a kérelmező köztisztviselő abban bízva végzett szolgáltatást az állam számára, hogy a munkáltató által – a lojalitás és a munka ellenszolgáltatásaként – nyújtott szolgáltatások (beleértve a végkielégítéssel kapcsolatos garanciákat is) olyan helyzetet eredményeznek, amiben a szolgáltatások állam általi teljesítésének folytatódásával a jogos várakozás további megerősítésre kerül – amely aspektus a Bíróság szerint megfelelő indokok nélkül nem söpörhető félre.

38. Továbbá, a végkielégítés nem tekinthető pusztán vagyoni jószágnak; szociális funkciójára figyelemmel a végkielégítés-juttatás létszámleépítés áldozatává vált, de a munkaerőpiacon megmaradni kívánó dolgozók számára kidolgozott, szociálisan fontos intézkedésnek tekintendő. Az Európai Bíróság – bár más kontextusban – az Európai Unió fontos szakpolitikai céljának tartotta ezt (ld. fenti 21. bekezdés).

39. A Bíróság továbbá úgy véli, hogy (a köztisztviselők, illetve más munkavállalók számára) végkielégítést előíró, jogszabályon alapuló rendszer törvényi jogosultságot is magában foglal. Továbbá, ez nem pusztán *ex gratia* jogosultság, hanem a már teljesített szolgáltatás ellentételezéseként törvényben garantált szerzett jog.

40. Analógiaként a Bíróság továbbá megjegyzi: ha valamely szerződő államban olyan jogszabály van hatályban, amely – előzetes járulékfizetés alapján vagy attól függetlenül – alanyi jogként írja elő nyugdíj fizetését, akkor e jogszabályt olyannak kell tekinteni, mint ami az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkében foglalt követelményeknek megfelelő személyek vonatkozásában az 1. cikk hatálya alá eső tulajdonosi jogot teremt (ld. *Carson and Others v. the United Kingdom* [GC], no. 42184/05, § 64, ECHR 2010). A Bíróság szerint a végkielégítést érintő intézkedésekre is hasonló megfontolások alkalmazandók. A nyugdíjhoz hasonlóan különös fontossága van annak, hogy a jogalkotó biztosított-e az érintett munkavállalók számára olyan átmeneti időszakot, amely alatt alkalmazkodni tudnak az új rendszerhez (ld., *mutatis mutandis*, *Lakićević and Others v. Montenegro and Serbia*, nos. 27458/06, 37205/06, 37207/06 és 33604/07, § 72, 13 December 2011).

Ezen a ponton a Bíróság megjegyzi: az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az adóévet megelőzően kifizetett és már felhasznált végkielégítések megadóztatása az érintett személyek ezen új teherhez való alkalmazkodásának nehézsége miatt (ld. fenti 15. bekezdés) sértette az emberi méltóságot – bár meg kell jegyezni, hogy a jelen ügyben a kérelmező helyzete nem pontosan ilyen volt.

b. Történt-e beavatkozás

41. A *Sporrong and Lönnroth v. Sweden* ügyben 1982. szeptember 23-án hozott ítéletében a Bíróság „három külön szabályt” tartalmazóként elemezte az 1. cikket: az első szabály – amelyet az első bekezdés első mondata tartalmaz – általános jellegű, és a tulajdon békés élvezetének elvét fekteti le; a második szabály – amelyet az első bekezdés második mondata tartalmaz – a tulajdontól való megfosztással foglalkozik, s azt bizonyos feltételekhez köti; a harmadik szabály – amelyet a második bekezdés tartalmaz – elismeri, hogy a szerződő államok közérdekből, többek között, ellenőrizhetik a tulajdon használatát (Series A no. 52, § 61). A Bíróság továbbá észrevételezte: az első általános szabály tiszteletben tartásának megvizsgálása előtt azt kell eldönteni, hogy az utolsó két szabály alkalmazandó-e (ibid.). A három szabály azonban nem „különálló” abban az értelemben, hogy ne kapcsolódna egymáshoz. A második és a harmadik szabály a tulajdon békés élvezetéhez fűződő jogba történő beavatkozás egyes különös eseteivel foglalkozik, ezért e szabályokat az első szabályban

lefektetett általános elv fényében kell értelmezni (ld., többek között, a fent hivatkozott *James and Others*, § 37).

Továbbá, a beavatkozásnak – beleértve az adók megfizetésének biztosítását célzó intézkedésből fakadó beavatkozást is – „megfelelő egyensúly”-t kell teremtenie a közérdek kívánalmai, valamint az egyén alapvető jogai védelmének követelményei között. Az 1. cikk egészének szerkezete – a 2. bekezdést is beleértve – ezen egyensúly megteremtésének a fontosságát hangsúlyozza: ésszerű arányossági viszonyoknak kell fennállnia az alkalmazott eszközök, valamint az elérni kívánt cél között. Azt a kérdést kell megválaszolni, hogy a kérelmező egyedi körülményei között az adójogszabály alkalmazása ésszerűtlen terhet rótt-e a kérelmezőre, illetve alapvetően aláásta-e a kérelmező anyagi helyzetét – és ilyen módon elmulasztott-e megfelelő egyensúlyt találni az ügyben felmerült különböző érdekek között (ld. *M.A. and 34 Others v. Finland* (dec.), no. 27793/95, 10 June 2003; *Imbert de Trémiolles v. France* (dec.), nos. 25834/05 és 27815/05 (egyesített), 4 January 2008; *Spampinato v. Italy* (dec.), no. 69872/01, 29 March 2007; és *Wasa Liv Ömsesidigt, Försäkringsbolaget Valands Pensionsstiftelse v. Sweden*, no. 13013/87, Commission decision of 14 December 1988, Decisions and Reports 58, p. 186).

42. A Bíróság emlékeztet arra, hogy bizonyos körülmények között a jogszabályi intézkedés vagy bírósági határozat eredményeként bekövetkező tulajdonvesztés nem minősül tulajdontól való „megfosztás”-nak: az *AGOSI v. the United Kingdom* (24 October 1986, Series A no. 108) és az *Air Canada v. the United Kingdom* (5 May 1995, Series A no. 316-A) ügyekben az elkobzás, illetve egyéb tulajdonvesztés az adott tulajdon tekintetében az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke szerinti értelemben vett „használat ellenőrzése”-nek minősült. A *Gasus Dossier- und Fördertechnik GmbH v. the Netherlands* (23 February 1995, Series A no. 306-B) ügyben a zárolás az 1. cikk 2. bekezdésének végében foglalt, adók megfizetésének biztosítását célzó intézkedésnek minősült, a (fent hivatkozott) *Beyeler* ügyben pedig a kérelmező tulajdonhoz fűződő jogaiba történt beavatkozás az 1. cikk első mondata alapján került megvizsgálásra.

A Bíróság úgy véli: nem szükséges eldöntenie, hogy az 1. cikk 1. bekezdésének második mondata alkalmazandó-e a jelen ügyben. A ténybeli és a jogi helyzet bonyolult volta miatt a kifogásolt intézkedés nem sorolható pontos kategóriába. A Bíróság emlékeztet arra, hogy az 1. cikk 1. bekezdésének második mondatában foglalt helyzet az első mondatban foglalt általános szabályban biztosított, a tulajdon békés élvezetéhez való jogba történő beavatkozásnak csupán egyik esetét képezi (ld. például *Lithgow and Others v. the United Kingdom*, 8 July 1986, § 106, Series A no. 102). A Bíróság ezért úgy véli, hogy a panaszolt helyzetet az általános szabály fényében kell megvizsgálni (vö. fent hivatkozott *Beyeler*, § 106).

43. A Bíróság szerint valamely, az újraelosztó szociálpolitika támogatására hivatott általános eszköz inkább tulajdon *használata*

ellenőrzéseken, semmint tulajdontól való megfosztáskénti kategorizálása nem döntő jelentőségű annyiban, hogy az igazoltság kérdésére vonatkozó elvek lényegében azonosak: egyaránt megkövetelik a törvényes célt, valamint az elérni kívánt cél és az egyént megillető, szóban forgó tulajdoni jogok közötti megfelelő egyensúly megőrzését.

Továbbá, egy olyan jogszabály-módosítás, amely egy jogos várakozást eltöröl, önmagában is „javak”-ba való beavatkozásnak minősül (ld. *mutatis mutandis*, *Maurice v. France* [GC], no. 11810/03, §§ 67-71 és 79, ECHR 2005–IX; *Draon v. France* [GC], no. 1513/03, §§ 70-72, 6 October 2005; és *Hasani v. Croatia* (dec.), no. 20844/09, 30 September 2010).

44. A jelen ügyben a Bíróság megjegyzi: a felek egyetértenek abban, hogy a kifogásolt adóztatás beavatkozást jelentett a javak békés élvezetéhez fűződő, a kérelmezőt megillető jogba.

A Bíróság az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkének 1. bekezdése alapján, az adók megfizetésére vonatkozóan az 1. cikk végében foglalt különös szabály figyelembe vételével vizsgálja meg a kérdést.

c. A beavatkozás jogszerűsége

1. Általános elvek

45. A Bíróság megismétli: az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke megköveteli, hogy a tulajdon békés élvezetébe történő, hatóság általi bármilyen beavatkozás jogszerű legyen; az 1. cikk 1. bekezdésének második mondata „törvényben meghatározott feltételek szerint” lehetővé tesz tulajdontól való megfosztást. Továbbá, a jogállamiság – a demokratikus társadalmak egyik alapvető elve – az Egyezmény minden cikkében benne rejlő fogalom (ld. *Former King of Greece and Others v. Greece* [GC] (merits), no. 25701/94, § 79, ECHR 2000–XII, és a fent hivatkozott *Broniowski* § 147).

46. A hazai jogban fennálló jogalap megléte önmagában nem elegendő a törvényesség elvének kielégítésére. A jogalaphoz ugyanis bizonyos minőséggel is kell rendelkeznie, nevezetesen meg kell felelnie a jogállamiságnak, és garanciákat kell biztosítani az önkényesség ellen.

47. Ebből következően a tulajdontól való megfosztáshoz alapul szolgáló jogi normáknak a hazai jognak – beleértve az Alkotmányt is – való megfelelésen túl alkalmazásukban kellően hozzáférhetőnek, pontosnak és előreláthatónak is kell lenniük (ld. *Guiso-Gallisay v. Italy*, no. 58858/00, §§ 82-83, 8 December 2005). A Bíróság hozzáteszi, hogy hasonló megfontolások alkalmazandók a javak békés élvezetébe történő beavatkozásra is.

Az „előreláthatóság” fogalmát illetően meg kell jegyezni, hogy annak terjedelme jelentős mértékben függ a szóban forgó jogi instrumentum tartalmától, valamint a címzettek számától és jogállásától (ld. *mutatis*

mutandis, Sud Fondi S.r.l. and Others v. Italy, no. 75909/01, § 109, 20 January 2009). Egy szabály különösen akkor „előrelátható”, ha védelmi intézkedést biztosít a hatóságok önkényes beavatkozásával szemben (ld. fent hivatkozott *Centro Europa 7 S.r.l. and Di Stefano* § 143). Továbbá, az alkalmazandó jognak a szóban forgó elv jelentőségének megfelelő eljárásjogi minimumgaranciákat kell biztosítania (ld. *mutatis mutandis, Sanoma Uitgevers B.V. v. the Netherlands* [GC], no. 38224/03, § 88, 14 September 2010; *Vistiņš and Perepjolkins v. Latvia* [GC], no. 71243/01, §§ 96-98, 25 October 2012).

48. A Bíróság továbbá megismétli a bevett esetjogában lefektetett azon megállapítást, hogy a nemzeti hatóságok a nemzetközi bíróságnál elvileg jobb helyzetben vannak a helyi szükségletek és feltételek felmérésére. Általános társadalom- és gazdaságpolitikai kérdésekben – amelyekkel kapcsolatosan egy demokratikus társadalomban a vélemények ésszerű módon jelentősen eltérhetnek – a hazai szakpolitika alakítóinak különösen széles mérlegelési jogkört kell élvezniük (ld. például *Stec and Others v. the United Kingdom* [GC], no. 65731/01, § 52, ECHR 2006–VI).

49. Az adószférát illetően a Bíróság következetes álláspontja az, hogy fiskális funkcióik – törvényességi tesztet tiszteletben tartó – gyakorlása során az állami döntésekkel szemben bizonyos mértékű többlettisztelet tanúsítható, és az állam számára szélesebb mozgástér biztosítható (ld. *National & Provincial Building Society, Leeds Permanent Building Society and Yorkshire Building Society v. the United Kingdom*, 23 October 1997, §§ 75-83, *Reports of Judgments and Decisions* 1997–VII; *OA O Neftyanaya Kompaniya Yukos v. Russia*, no. 14902/04, § 559, 20 September 2011).

50. Továbbá, mivel a jelen ügyben a kérelmező tulajdon békés élvezetéhez fűződő jogába történt beavatkozás adóintézkedés formájában valósult meg, rá kell mutatni arra, hogy visszamenőleges hatályú adóztatás alapvetően csak a jog technikai jellegű hiányosságainak az orvoslására alkalmazható, s különösen olyan esetekben, ha az intézkedést közérdekkel kapcsolatos megfontolások végső soron igazolják. Nyilvánvaló és kényszerítő közérdek áll fenn annak biztosítására, hogy valamely új adófizetési rendszerre történő átállás során ne hulljon váratlan nyereség magánjogi jogalanyok ölébe (ld. fent hivatkozott *National etc.*, §§ 80-83).

A jelen ügy körülményei között azonban ilyen jellegű jogi hiba vagy hiányosság fennállása nem került bemutatásra. Ezért a Bíróság úgy véli: különös óvatossággal kell eljárni annak megítélésakor, hogy a kifogásolt intézkedés „törvényes” volt-e az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkének céljaira.

ii. A fenti elvek alkalmazása a jelen ügyre

51. A Bíróság megjegyzi: igaz, hogy a szóban forgó végkielégítés kifizetésére és megadóztatására csak a kifogásolt jogszabály végleges

változatának elfogadását követően került sor, a panaszolt adóztatás azonban mégis visszamenőleges aspektusokkal rendelkezőnek tekinthető. Különösen, a végkielégítés-fizetés a kérelmező 2011. március 31-i elbocsátása (ld. fenti 6. és 7. bekezdés) miatt vált szükségessé, ami időben megelőzte a törvény utolsó módosításának 2011. május 14-i hatálybalépését (ld. fenti 17. bekezdés).

52. A Bíróság nem hagyhatja figyelmen kívül azt a jogalkotási eljárást, amely a kérelmezőt érintő jogszabály elfogadásához vezetett. A Bíróság észrevételezi, hogy első határozatában (ld. fenti 11. bekezdés) az Alkotmánybíróság – konfiskatórius jellege miatt – alkotmányellenesnek találta az intézkedést, különösen a köztisztviselők számára jogszabály alapján járó végkielégítések vonatkozásában, amelyek nem tekinthetők jó erkölcsbe ütközően vagy más módon törvénytelenül szerzettnek.

Második határozatában (ld. fenti 15. bekezdés) az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a folyó adóévet (azaz 2010-et) illetően az adó nem volt alkotmányellenes a törvény hatályba lépését megelőzően eszközölt végkielégítés-fizetések vonatkozásában, mivel nem sértette az emberi méltósághoz való jogot – ami az Alkotmánybíróság hatáskörének szűkítését követően egyedüli alapként szolgált valamely adótörvény alkotmányjogi értékelésére. Ez azonban nem jelentette az eredeti adótörvény alapvetően azonos rendelkezéseinek anyagi jogi alkotmányellenességével kapcsolatos megállapítás módosítását, csak azt, hogy az Alkotmánybíróság nem tudta vizsgálni a törvényt módosítás enyhén módosított rendelkezéseit.

A módosított adótörvény 2011. május 9-én került elfogadásra, 2011. május 13-án került kihirdetésre, 2011. május 14-én lépett hatályba, és a 2010. január 1-jét követően kapott végkielégítésekre és hozzájuk kapcsolódó kifizetésekre került alkalmazásra (ld. fenti 17. bekezdés). A kérelmező 2011. március 31-én, azaz a módosított törvény hatálybalépése előtt mintegy hat héttel értesült a 2011. június 1-jén hatályossá vált elbocsátásáról (ld. fenti 6. bekezdés).

54. Mindezek fényében a Bíróság úgy véli, hogy bár az Alkotmánybíróság határozatai a kifogásolt törvény alkotmányosságát – és ezért törvényességét – illetően felvetnek bizonyos kérdéseket, az e területen az állami intézkedésekkel szemben tanúsítandó többlettiszteletre, és az államot megillető szélesebb mozgástérre figyelemmel a törvény elfogadható olyanként, mint ami megfelelő jogalapot szolgáltatott a szóban forgó intézkedésre (ld. fenti 49. bekezdés).

d. Közérdek

54. A kérelmező megkérdőjelezte a kifogásolt intézkedéssel elérni kívánt cél törvényességét. Ezzel kapcsolatosan a Bíróság megismétli: mivel a nemzeti hatóságok közvetlen ismerettel rendelkeznek társadalmukról és annak szükségleteiről, e hatóságok elvileg jobb helyzetben vannak a

nemzetközi bírónál annak megítélésére, hogy mi áll „a köz érdekében”. Az Egyezmény alapján létesített védelmi rendszerben a nemzeti hatóságokra tartozik annak kezdeti megítélése, hogy fennáll-e olyan közérdekű probléma, ami tulajdontól megfosztó vagy a javak békés élvezetébe beavatkozó intézkedéseket indokol. Más olyan területekhez hasonlóan, amelyekre az Egyezményben foglalt garanciák kiterjednek, a nemzeti hatóságok ezen a területen is bizonyos terjedelmű mérlegelési jogkörrel rendelkeznek. Továbbá, a „közérdek” fogalma szükségképpen kiterjesztő értelmű (ld. fent hivatkozott *Vistiņš and Perepjolkins* § 106).

55. A Bíróság továbbá megismétli, hogy az adókimutatás elvileg beavatkozást jelent az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkének 1. bekezdésében biztosított jogba, továbbá, hogy az ilyen beavatkozás az 1. cikk – adók és más közterhek vagy bírságok vonatkozásában kivételeket engedő – 2. bekezdése alapján igazolt lehet. Ez a kérdés azonban a Bíróság ellenőrzése alá esik (ld. fenti 41. és 44. bekezdés).

56. Továbbá, természetesen elsődlegesen a nemzeti hatóságokra tartozik annak eldöntése, hogy milyen adók és más közterhek kerüljenek beszedésre. Az e területen hozott döntések rendszerint politikai, gazdasági és társadalmi kérdések értékelését is magukban foglalják, amit az Egyezmény a részes államok hatáskörébe utal, mivel ebben a vonatkozásban a hazai hatóságok jobb helyzetben vannak. Ezért az állam mérlegelési jogköre ilyen kérdésekben széles (ld. fent hivatkozott *Gasus Dosier- und Fördertechnik GmbH*, § 60 és fent hivatkozott *National etc.*, §§ 80-82).

57. A Kormánynak az Európai Bizottság 2009/384/EK sz. Ajánlására (ld. fenti 19. és 26. bekezdés) tett implicit hivatkozását illetően a Bíróság úgy találja, hogy ez a megfontolás a kérelmező vonatkozásában irreleváns. Az Ajánlásban javasolt intézkedések – amik a pénzügyi szektorban tapasztalható túlzott kifizetések korlátozása céljából a jövőben válnak alkalmazandóvá – azért kerültek kidolgozásra, mert „a pénzügyi szolgáltatási ágazat, különösen a bankok és a befektetési vállalkozások túlzott kockázatvállalása hozzájárult a pénzügyi vállalkozások csődjéhez, valamint a tagállamok és az egész világ rendszerszintű problémáihoz.” Az Ajánlás olyan nemzeti szabályozást javasol, ami a javadalmazás teljesítményalapú elemei tekintetében hosszabb távú teljesítményre alapozottságot ír elő, s nem tartalmaz hivatkozást társadalmi igazságossági elvárásokra. A Bíróság úgy véli, hogy a pénzügyi szektor túlzott kockázatvállalása irreleváns a köztisztviselők vonatkozásában, akik szabályozott alárendeltségben működnek.

58. Figyelemmel azonban a „közérdek” meghatározását illetően fennálló, a javak békés élvezetébe történő általános intézkedések tekintetében biztosított fenti mérlegelési jogkörre, a Bíróság elfogadja, hogy a „lakosság társadalmi igazságérzete” – a közpénzek védelméhez és a közterhek elosztásához fűződő érdekekkel együtt – a fogalom tág volta ellenére kielégíti a törvényes cél Egyezménybeli követelményét. A Bíróság számára nem áll

rendelkezésre olyan meggyőző érv, amely alapján azt a következtetést kellene levonnia, hogy a Kormány által hivatkozott indokok nyilvánvalóan nélkülöznek minden ésszerű alapot (a hasonlóságokra és különbségekre ld. *Tkachev v. Russia*, no. 35430/05, § 50, 14 February 2012).

Továbbra is komoly kétségek állnak azonban fenn ezen megfontolások kérelmezőt illető relevanciájával kapcsolatosan, aki csak jogszabály alapján számára járó kártérítésben részesült, s aki nem tehető felelőssé az állam által orvosolni kívánt fiskális problémákért. Miközben a Bíróság elismeri, hogy a kifogásolt intézkedés célja a közpénzek túlzott végkielégítés-fizetésekkel szembeni védelme volt, nincs meggyőződve arról, hogy ezt a célt elsődlegesen az adóztatás szolgálja. Amint azt az Alkotmánybíróság észrevételezte: lehetőség volt a végkielégítésekre vonatkozó szabályok megváltoztatására és a közérdekkel ellentétes összegek csökkentésére, de a hatóságok nem ezt az utat választották. A Bíróságnak azonban ezen a ponton nem kell döntenie a formálisan társadalmi célt szolgáló intézkedés adekvát voltáról, mivel az intézkedést az arányossági teszt alapján is meg kell vizsgálni.

e. Arányosság

i. Általános elvek

59. A javak békés élvezetébe történő beavatkozásnak még akkor is minden esetben „megfelelő egyensúly”-t kell találnia a közösség általános érdekének kívánalmai, valamint az egyén alapvető jogai védelmének követelményei között, ha a beavatkozás jogszabályban előírt – így az önkényesség hiányát feltételező – feltételek szerint kerül alkalmazásra. Különösen, ésszerű arányossági viszonyoknak kell fennállnia az alkalmazott eszközök, valamint a kifogásolt intézkedéssel elérni kívánt cél között (ld. *Scordino v. Italy (no. 1)* [GC], no. 36813/97, § 93, ECHR 2006-V; továbbá a fenti 42. bekezdés).

60. Annak eldöntése során, hogy ez a követelmény teljesült-e, a Bíróság megismétli: az államok széles mérlegelési jogkört élveznek mind a végrehajtási eszközök kiválasztása, mind pedig annak megítélése terén, hogy a végrehajtás következményei a szóban forgó jogszabály céljának eléréséhez fűződő közérdek szempontjából igazoltak-e (ld. *Chassagnou and Others v. France* [GC], nos. 25088/94, 28331/95 és 28443/95, § 75, ECHR 1999 III, valamint *Herrmann v. Germany* [GC], no. 9300/07, § 74, 26 June 2012). A Bíróság azonban nem mondhat le felülvizsgálati jogköréről, ezért döntenie kell arról, hogy a megkívánt egyensúly az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke szerinti, tulajdon békés élvezetéhez való kérelmezői joggal összhangban álló módon került-e fenntartásra (ld. *Jahn and Others v. Germany* [GC], nos. 46720/99, 72203/01 és 72552/01, § 93, ECHR 2005-VI). Az intézkedés arányosságának megítélésekor a Bíróság a múltban

a kérelmezők egyéni helyzetét – így jóhiszeműségét is – vizsgálta (ld. fent hivatkozott *Vistiņš and Perepjolkins*, § 120).

61. Ahhoz, hogy a Bíróság megítélje az állami magatartás Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkében foglalt követelményeknek való megfelelését, átfogó módon kell vizsgálnia a szóban forgó érdekeket, figyelembe véve azt a tényt, hogy az Egyezmény „gyakorlati és hatékony”, nem pedig elméletileg fennálló vagy illuzórikus jogokat kíván biztosítani. A Bíróságnak a látszat mögé kell néznie, és az összes releváns körülményt – így az eljárásban részes felek magatartását, az állam által alkalmazott eszközöket és azok végrehajtását – figyelembe véve kell a szóban forgó helyzet valóságát megvizsgálnia. Ha közérdekű kérdés forog kockán, akkor a hatóságoknak megfelelő időben és megfelelő, következetes módon kell eljárniuk (ld. *Fener Rum Erkek Lisesi Vakfi v. Turkey*, no. 34478/97, § 46, 9 January 2007, és *Bistrović v. Croatia*, no. 25774/05, § 35, 31 May 2007).

62. Az adóbeszedés kontextusában a Bíróság úgy véli: a beavatkozó intézkedés arányosságának megítéléséhez a módszerek alkalmassága vizsgálandó aspektust képez (az állami elővételi jog gyakorlásával összefüggésben ld. *Hentrich v. France*, 22 September 1994, § 48, Series A no. 296 A).

63. Bár az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke nem tartalmaz kifejezett eljárásjogi követelményeket, a beavatkozás arányosságának megítéléséhez a Bíróság megvizsgálja, hogy a szóban forgó eljárás milyen fokú védelmet biztosított az önkényességgel szemben (ld. fent hivatkozott *Hentrich* § 46). A Bíróság különösen azt vizsgálja meg, hogy a kérelmező javak békés élvezetéhez való jogába történt beavatkozással kapcsolatos eljárásban biztosítottak voltak-e az alapvető eljárásjogi garanciák. A Bíróság korábban már kimondta: a fegyveregyenlőség elvét tiszteletben tartó, az ügy kimenetele szempontjából releváns kérdésekkel kapcsolatos érvek bemutatását lehetővé tévő kontradiktórius eljárás nélkül semmilyen intézkedés nem lehet jogszerű (ld. fent hivatkozott *Hentrich*, § 42; és *Jokela v. Finland*, no. 28856/95, § 45, ECHR 2002–IV). Az alkalmazandó eljárásokat átfogó módon kell vizsgálni (ld. fent hivatkozott AGOSI, § 55; fent hivatkozott *Hentrich*, § 49; és fent hivatkozott *Jokela*, § 45).

ii. A fenti elvek alkalmazása a jelen ügyre

64. Amint az a Bíróság esetjogából kitűnik, a társadalmi és gazdasági jogalkotás területén – beleértve az e szakpolitikák eszközeként felfogott adózástatást is – az államok széles mérlegelési jogkörrel rendelkeznek, ami a Bíróság álláspontja szerint jogszerűen vezetheti az államokat arra, hogy megváltoztassák, növeljék, vagy éppen csökkentsek az arra jogosult lakosság számára fizetendő végkielégítési összegeket. Az ilyen intézkedéseket azonban megkülönböztetés-mentesen, és az arányosság követelményeit figyelembe véve kell végrehajtani.

Különösen „az elérni kívánt cél, valamint az alkalmazott eszközök közötti ésszerű arányossági viszony”-t illetően a Bíróság annak megjegyzésével kezdi, hogy az Alkotmánybíróság első határozata úgy tekinthető, mint ami elkobzó jellegűnek minősítette a szóban forgó adót. Továbbá, az 50%-ot meghaladó mértékű adókulcsokat Németországban, az Európa Tanács egyik tagállamában alkotmányellenesnek találták (ld. fenti 20. bekezdés). Ugyanakkor több európai országban – így Svédországban, Belgiumban, Hollandiában, Portugáliában és Olaszországban – a személyi jövedelemadó-kulcsok a múltban a 75%-ot is elérték; bár ilyen kulcsokat rendszerint csak a legmagasabb jövedelemkategóriák esetében alkalmaztak, melyek egyértelműen meghaladták azt az összeget, ami a törvény alapján járó magyar végkielégítésekkel összefüggésben felmerült. Azt is meg kell jegyezni, hogy a Gazdasági Együttműködési és Fejlesztési Szervezetben (OECD) a legfelső kombinált törvényi személyi jövedelemadó-kulcsok átlaga 1981-ben 65,7%, 1990-ben 50,6% 2000-ben 46,5%, míg 2010-ben 41,7% volt¹.

65. A jelen ügyben az alkalmazandó küszöbérték 3,5 millió forint volt, a végkielégítés ezen összeg alá eső része az általános 16 %-os személyi jövedelemadó-kulcs alá tartozott. A kérelmező esetében ez a teljes végkielégítés vonatkozásában összességében megközelítőleg 60%-os adóterhelést jelentett (ld. fenti 7. bekezdés).

66. A jelen ügyben az arányossági elemzés során a Bíróság – annak *in abstracto* eldöntése nélkül, hogy az adóteher mennyiségi viszonylatban elkobzó jellegű volt-e – figyelembe veszi, hogy az alkalmazott adókulcs jelentős mértékben meghaladja az összes többi jövedelem, így a magánszektorban fizetett végkielégítések tekintetében alkalmazott adókulcsot is. A Bíróság azonban úgy véli, hogy – az adózás terén az államok számára biztosított mérlegelési jogkörre figyelemmel – az alkalmazandó adókulcs önmagában nem lehet döntő jelentőségű, különösen a jelen ügy körülményeihez hasonló körülmények között.

67. A Bíróság megállapítja, hogy a kérelmezőt – aki a hatályos jog alapján törvényben meghatározott végkielégítésre volt jogosult, és akinek jóhiszemű eljárása soha nem kérdőjeleződött meg – az általános 16 %-os személyi jövedelemadó-kulcs háromszorosát meghaladó adóval sújtották (ld. fenti 7. bekezdés) annak ellenére, hogy a végkielégítés specifikus és elismert szociális célja a munkaerőpiaci reintegráció. Nincs nyoma annak, hogy bármilyen más, közpénzből származó jövedelem hasonlóan magas adó alá esett volna.

68. Továbbá, amennyiben a Kormány érvelése úgy érthető, hogy magas beosztású köztisztviselők olyan helyzetben voltak, hogy befolyásolhatták

¹ Ld: Taxing Wages 2011 (OECD 2012) Special Feature: Trends in personal income tax and employee social security contribution schedules, p. 32, Figure S.2., www.oecd.org/tax/tax-policy/50131824.pdf

saját, munkajogviszony alapján járó juttatásaikat, és ezt a jelenséget csak célzott adóztatással lehetett ellensúlyozni (ld. fenti 28. bekezdés), úgy a Bíróság meggyőződött arról, hogy a kérelmező esetében az ügyiratok ilyen visszaélés feltételezését nem támasztják alá.

69. Azon személyes terhet illetően, amit a kérelmező a kifogásolt intézkedés miatt elszenvedett, a Bíróság észrevételezi, hogy a kérelmezőnek egy jelentős személyes nehézséggel – nevezetesen munkanélküliséggel – terhes időszakban kellett jelentős jövedelemtől megfosztást elszenvednie. Ebben az összefüggésben a Bíróság észrevételezi, hogy az Európai Unió Alapvető Jogok Chartája (ld. fenti 19. bekezdés) elismeri és tiszteletben tartja a foglalkoztatás elvesztése esetén védelmet nyújtó juttatásokat, továbbá hogy az Európai Bíróság szerint a végkielégítéssel elérni kívánt cél – azaz az elbocsátott munkavállalók új alkalmazáshoz segítése – törvényes foglalkoztatáspolitikai cél (ld. fenti 21. bekezdés). A Bíróság számára nagyon is elképzelhető, hogy a kifogásolt intézkedés munkanélküliségi elszívása az adórendszer olyan váratlan és gyors megváltoztatásával együtt, ami az érintettek számára szinte lehetetlenné tett bármilyen felkészülést, jelentős személyes nehézséget okozott a kérelmezőnek.

70. A Bíróság úgy véli: a kérelmezőt – az elbocsátott köztisztviselők csoportjával (ld. fenti 6. bekezdés) együtt – arra kényszerítették, hogy túlzott és aránytalan terhet viseljen, miközben más olyan köztisztviselőktől, akik hasonló – jogszabály alapján járó és egyéb – juttatásban részesültek, még abban az esetben sem követelték meg a közterhekhez való hasonló mértékű hozzájárulást, ha olyan vezető beosztást töltöttek be, ami lehetővé tette számukra olyan szerződéses juttatások kikötését, amikkel a közvélemény potenciálisan nem értett egyet. Továbbá, a Bíróság észrevételezi, hogy a jogalkotó nem biztosított átmeneti időszakot a kérelmező számára az új rendszerhez történő alkalmazkodásra.

71. Erre figyelemmel a Bíróság úgy találja, hogy a panaszolt intézkedés a kérelmezői oldalon túlzott és egyéni teherrel járt. Ez még nyilvánvalóbb annak fényében, hogy az intézkedés az egyének csak egy bizonyos csoportját célozta meg, akiket munkaadói minőségében a közigazgatás nyilvánvalóan kiválasztott. Azt feltételezve, hogy a kifogásolt intézkedés egy gazdasági nehézségekkel terhes időszakban az állami költségvetés érdekét szolgálta, a Bíróság megjegyzi: az állampolgárok többségét nem kötelezték arra, hogy hasonló mértékben járuljanak hozzá a közterhekhez.

72. A Bíróság továbbá megjegyzi, hogy az adó a munkáltató által közvetlenül került levonásra a végkielégítésből, anélkül, hogy lehetőség lett volna a kérelmező helyzetének egyéniesített értékelésére.

73. A Bíróság továbbá észrevételezi, hogy az adó olyan jövedelemre került kivetésre, ami az adott adóévet megelőző tevékenységekhez kapcsolódott, és az adott adóévben, a kérelmező elbocsátásakor realizálódott. Ezzel összefüggésben a Bíróság emlékeztet arra, hogy a szóban forgó jövedelem keletkezésekor hatályos adókulcsnál jelentősen

magasabb adókulccsal történő adóztatás érvekkel alátámasztható módon az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke alapján védett várakozásokba történő ésszerűtlen beavatkozásnak tekinthető (ld. fent hivatkozott *M.A. and 34 Others*). Az adó a kérelmező köztisztviselői jogviszonyának megszüntetése előtt mintegy tíz héttel elfogadott és hatályba lépett törvényben került meghatározásra, nem egy már létező jogszabály technikai hiányosságainak az orvoslását célozta, és az új adófizetési rendszerre történő átállás során nem hullott a kérelmező ölébe váratlan nyereség (a hasonlóságok és különbségek összevetésére ld. fent hivatkozott *National etc.*, §§ 75-83).

74. A Bíróság azt a következtetést vonja le, hogy a szóban forgó specifikus intézkedés abban a formában, ahogyan a kérelmező esetében alkalmazásra került, még akkor sem igazolható a Kormány által hivatkozott törvényes közérdekekkel, ha célja a társadalmi igazságosság szolgálata volt. Az intézkedés érintette a jóhiszeműen eljáró kérelmezőt (és más, hasonló helyzetben lévő elbocsátott köztisztviselőt), és megfosztotta őt egy törvényben biztosított, a reintegráció speciális szociális célját szolgáló szerzett jog nagyobbik részétől. A Bíróság úgy véli: jóhiszeműen, a jog alapján eljáró személyek törvényre alapozott várakozásai nem hiúsíthatók meg specifikus és kényszerítő okok nélkül. Ezért az intézkedés nem tekinthető az elérni kívánt céllal ésszerűen arányosnak.

75. A fenti megfontolások elegendőek a Bíróság számára azon következtetés levonására, hogy az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkét megsértették.

II. AZ EGYEZMÉNY – ELSŐ KIEGÉSZÍTŐ JEGYZŐKÖNYV 1. CIKKÉVEL EGYÜTT OLVASOTT – 14. CIKKÉNEK ÁLLÍTÓLAGOS MEGSÉRTÉSE

76. A kérelmező továbbá azt panaszolta, hogy csak a közszférából elbocsátottakra volt alkalmazandó az adó, s hogy a 3,5 millió forintos küszöb az érintettek csak egy csoportját érintette. Véleménye szerint ez az Egyezmény 14. cikkét megsértve diszkriminatív volt. A 14. cikk kimondja:

„A jelen Egyezményben meghatározott jogok és szabadságok élvezetét minden megkülönböztetés, például ... vagyoni helyzet ... alapján történő megkülönböztetés nélkül kell biztosítani.”

77. A Kormány vitatta az állítást. Az Alkotmánybíróság 37/2011. (V.10.) AB sz. határozatára hivatkozva a Kormány azzal érvelt, hogy a szóban forgó kifizetői kört a Törvény objektív ismérvekkel írta körül. E kifizetők munkavállalói más munkavállalóktól eltérő helyzetben lévőknek tekintendők. Ezért nem sérti az emberi méltósághoz való jogot az, hogy a különadó az állami forrásból eredő jövedelmet más jövedelmektől – a Törvényben meghatározott feltételek mellett – eltérően kezeli. A szabályozás nem önkényes és megkülönböztető.

78. A Bíróság megismétli, hogy a 14. cikk nem rendelkezik önálló léttel, de az Egyezmény és az ahhoz fűzött jegyzőkönyvek egyéb rendelkezéseinek kiegészítésével fontos szerepet tölt be, mivel az azon rendelkezésekben védett jogok élvezete tekintetében a hasonló helyzetben lévő egyéneket mindenfajta megkülönböztetéssel szemben védelemben részesíti. Ha az Egyezmény valamely anyagi jogi rendelkezésére önállóan vagy a 14. cikkel együttesen történt hivatkozás, és az anyagi jogi cikk önálló megsértése megállapítást nyert, akkor a Bíróság számára rendszerint nem szükséges az ügy további, 14. cikk alapján történő megvizsgálása, bár a helyzet eltérő akkor, ha a szóban forgó jog élvezete tekintetében előfordult, egyértelműen nem egyenlő bánásmód az ügy alapvető aspektusát képezi (ld. pl. fent hivatkozott *Chassagnou and Others*, § 89).

79. A jelen ügy körülményei között a Bíróság úgy véli, hogy azon nem egyenlő bánásmód, amely tekintetében a kérelmező áldozatnak állította magát, kellő mértékben figyelembe vételre került az önállóan olvasott Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke megsértésének megállapításához vezető fenti értékelés során (ld. fenti 75. bekezdés). Ezért a Bíróság megállapítja, hogy bár ez a panasz is megalapozott, az azonos tények Egyezmény 14. cikke alapján történő megvizsgálása nem indokolt (ld. *mutatis mutandis*, *Church of Scientology Moscow v. Russia*, no. 18147/02, § 101, 5 April 2007).

III. AZ EGYEZMÉNY EGYÉB ÁLLÍTÓLAGOS MEGSÉRTÉSEI

80. Végül a kérelmező általánosságban panaszolta, hogy a kifogásolt intézkedés az Egyezmény 17. cikke megsértésének minősült.

A Bíróság úgy véli, hogy ez a panasz nem került valószínűsítésre, ezért az Egyezmény 35. cikke 3. bekezdésének (a) pontja alapján nyilvánvalóan alaptalan, így azt az Egyezmény 35. cikkének 4. bekezdése alapján el kell azt utasítani.

IV. AZ EGYEZMÉNY 41. CIKKÉNEK ALKALMAZÁSA

81. Az Egyezmény 41. cikke kimondja:

“Ha a Bíróság az Egyezmény vagy az ahhoz kapcsolódó jegyzőkönyvek megsértését állapítja meg és az érdekelt Magas Szerződő Fél belső joga csak részleges jóvátételt tesz lehetővé, a Bíróság – szükség esetén – igazságos elégtételt ítél meg a sértett félnek.”

A. Károk

82. A kérelmező vagyoni kártérítésként 3.825.458 forintot, azaz a végkielégítéséből a 98%-os adókulcs alapján levont összeget, továbbá 2011.

június 8-tól a Bíróság ítéletének meghozataláig 7% kamatot követelt, nem vagyoni kártérítésként pedig 1.000.000 forintot¹ kért.

83. A Kormány túlzottnak találta az igényeket.

84. Arra figyelemmel, hogy a 98%-os adókulcs nélkül a kérelmező végkielégítésének teljes egésze minden valószínűség szerint az általános személyi jövedelemadóztatás alá esett volna, a Bíróság együttes vagyoni és nem vagyoni kárként 16.000 eurót ítél meg a kérelmező számára.

B. Költségek és kiadások

85. A kérelmező további 260.000 forint² plusz ÁFA összeget követelt a Bíróság előtti eljárásban felmerült költségek és kiadások megtérítésére, amely megfelel a kérelmező ügyvédje által kiszámlázandó összegnek.

86. A Kormány nem nyilvánított véleményt a kérdéssel kapcsolatosan.

87. A Bíróság esetjoga szerint a kérelmező csak annyiban jogosult költségei és kiadásai megtérítésére, amennyiben bizonyítja, hogy e költségek ténylegesen és szükségszerűen merültek fel, s összegüket tekintve ésszerűek. A jelen ügyben a birtokában lévő információkra és a fenti kritériumokra figyelemmel a Bíróság a teljes összeg, azaz 900 euró megítélését tartja ésszerűnek.

C. Késedelmi kamat

88. A Bíróság úgy találja megfelelőnek, hogy a késedelmi kamatnak az Európai Központi Bank marginális hitelkamatán kell alapulnia, s ahhoz további három százalékpontot kell hozzáadni.

EZEN INDOKOK ALAPJÁN A BÍRÓSÁG EGYHANGÚLAG

1. Az Első kiegészítő jegyzőkönyv – önállóan, illetve az Egyezmény 14. cikkével együtt olvasott – 1. cikkének megsértésével kapcsolatos panaszokat elfogadhatóvá, a kérelem többi részét elfogadhatatlanná *nyilvánítja*;
2. *Megállapítja*, hogy az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkét megsértették;

¹ Megközelítőleg 3.400 euró

² Megközelítőleg 900 euró

3. *Megállapítja*, hogy az Egyezmény 14. cikkével együtt olvasott Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikke alapján tett panaszt nem szükséges külön megvizsgálni;
4. *Megállapítja*:
- (a) hogy az alperes államnak attól az időponttól számított három hónapon belül, amikor az ítélet az Egyezmény 44. cikkének 2. bekezdése szerint véglegessé válik, az alábbi összegeket kell kifizetnie a kérelmező számára az alperes állam nemzeti valutájában, a teljesítéskori átváltási árfolyam alkalmazásával:
 - (i) vagyoni és nem vagyoni kár tekintetében 16.000 (tizenhatezer) eurót, továbbá az ezen összeget terhelő adók összegét,
 - (ii) költségek és kiadások tekintetében 900 (kilencszáz) eurót, továbbá az ezen összeget terhelő adók összegét;
 - (b) hogy a fent említett három hónap lejártát követően a teljesítés időpontjáig a késedelmes időszakra az Európai Központi Bank marginális kamatlábát három százalékponttal meghaladó mértékű kamatot kell fizetni a fenti összeg után.
5. A kérelmező igazságos elégtétellel kapcsolatos további követeléseit *elutasítja*.

Készült angol nyelven, írásbeli kihirdetésre került 2013. június 25-én, a Bíróság Eljárási Szabályzata 77. szabálya 2. és 3. bekezdésének megfelelően.

Stanley Naismith
Hivatalvezető

Guido Raimondi
Elnök

Az Egyezmény 45. cikke 2. bekezdésével, valamint a Bíróság Eljárási Szabályzata 74. szabálya 2. bekezdésével összhangban az ítélethez csatolásra került Raimondi, Jočienė és Lorenzen bíró különvéleménye.

G.R.A.
S.H.N.

RAIMONDI, JOČIENĖ ÉS LORENZEN BÍRÓ
EGYETÉRTŐ PÁRHUZAMOS VÉLEMÉNYE

Megismételjük az *N.K.M. kontra Magyarország* (66529/11. sz., 2013. május 14.) ügyben kifejtett egyetértő párhuzamos véleményünket.