

Az Alkotmánybíróság döntésének tájékoztató jelleggel közzétett, nem hivatalos szövege. A hivatalos közzétételre a Magyar Közlönyben, illetve az Alkotmánybíróság Határozatai című hivatalos lapban kerül sor.

IV/1999/2017.

Az Alkotmánybíróság alkotmányjogi panasz tárgyában – *dr. Czine Ágnes* és *dr. Pokol Béla* alkotmánybírók párhuzamos indokolásával – meghozta a következő

#### határozatot:

1. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény 196–197. §-ai alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló indítványt elutasítja.
2. Az Alkotmánybíróság a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló indítványt elutasítja.
3. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény 274/G. §-a alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló indítványt visszautasítja.

#### Indokolás

##### I.

- [1] 1. Az indítványozó gazdasági társaság jogi képviselője (dr. Becher Ákos, Becher és Torma Ügyvédi Iroda) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. § és 27. § alapján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő.
- [2] Az indítványozó alkotmányjogi panaszának alapjául szolgáló ügy lényege az alábbiakban foglalható össze.
- [3] 1.1. Az indítványozó (a továbbiakban: felperes vagy indítványozó) 2014. december 23-án 918 666 000 forint késedelmi kamat kiutalása iránt terjesztett elő kérelmet az adóhatósághoz a pénzügyileg rendezetlen beszerzéseire jutó általános forgalmi adó késedelmes kiutalására tekintettel. Az ügyben hozott elsőfokú határozat elutasította az adózó kérelmét (2015. február 20. 1933065043. számú határozat), a másodfokú adóhatóság helybenhagyta az elsőfokú határozatot (2015. május 29. 1839573114.

számú határozat). A felperes ezt követően keresetet nyújtott be a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt. A NAV Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatóság Hatósági Főosztálya 2015. július 31-én hivatalból felülvizsgálta és módosította a másodfokú adóhatósági határozatot, azt megsemmisítette, és új eljárás lefolytatására utasította az elsőfokú adóhatóságot. A döntés értelmében az új eljárásban az elsőfokú hatóság köteles az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 124/C. és 124/D. §-aiban foglalt eljárást lefolytatni, és a késedelmi kamat iránti kérelmet elbírálni. Az új eljárásban a NAV Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Adó- és Vámigazgatósága részben helyet adott a felperes kérelmének és részére a 2008. októbertől 2011. júliusáig tartó időszakra vonatkozóan az egyszeres jegybanki alapkamattal számított 254 224 000 forint késedelmi kamatot állapított meg. A kamat elkésztett kiutalása miatt járó késedelmi kamat kifizetésére vonatkozó kérelmet elutasította (2015. október 20. 3914374423. számú határozat). A felperes fellebbezése nyomán indult másodfokú eljárásban a másodfokú adóhatóság helybenhagyta az elsőfokú határozatot (2016. január 13. 2060799277. számú határozat).

- [4] 1.2. A felperes ezt követően keresettel fordult a bírósághoz, amelyben kérte az adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálatát, további kamat megállapítását (a régi Art. 124/C–124/D. §-ai helyett a régi Art. 37. § (6) bekezdésében foglalt szabály alkalmazásával), a kamat késedelmes kiutalása miatti további kamat megállapítását, valamint az adóhatósági határozat hatályon kívül helyezését és új eljárás elrendelését. A Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.0188/2016/7. számú 2016. augusztus 29-én kelt ítéletében helyt adott a felperes kérelmének, hatályon kívül helyezte az adóhatóság határozatát és új eljárást rendelt el. A bíróság az ítélet indokolásában kifejtette, hogy az egyenértékűség és tényleges érvényesülés elvének maradéktalan érvényre juttatása megköveteli a régi Art. 37. § (6) bekezdésének alkalmazását a régi Art. 124/C–124/D. §-aival szemben, azaz a késedelmesen kiutalt pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó általános forgalmi adó összege után kétszeres jegybanki alapkamattal számított késedelmi kamatot kell fizetni. A késedelmi kamat késedelmes kiutalása miatt az adóhatóságot további kamatfizetési kötelezettség terheli, amely szintén a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő összeg.
- [5] 1.3. Az adóhatóság felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amelyben kérte az ítélet hatályon kívül helyezését, illetve megváltoztatását akként, hogy a felperes részére csak a jegybanki alapkamattal azonos mértékű alapkamat jár, valamint a késedelmi kamat iránti kamatigénye megalapozatlan. A Kúria hatályában fenntartotta a Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítéletét, azonban – valójában az új eljárás eredményére kiható módon – módosította az indokolást (2017. május 18. Kfv.V.35.729/2016/8.). A Kúria több eseti döntésére (Kfv.V.35.205/2016/7.,

Kfv.I.35.472/2016/5., Kfv.V.35.259/2016/13., Kfv.I.35.472/2016/5.) is hivatkozott, amelyekben azt állapította meg, hogy a kamatfelszámítás időszakát két részre szükséges bontani. Az első részben a felperes kamatigényének jogalapja az, hogy a közösségi/uniós jogba ütköző feltétel miatt nem jutott hozzá időben az őt megillető általános forgalmi adó különbözethez. Az adóhatóság általi késedelmes kiutalás ebben az időszakban fogalmilag nem állhatott elő, mert az adóhatóság az akkor érvényes és hatályos magyar szabályozást alkalmazta. Éppen ezért erre az időszakra a régi Art. 124/C–124/D. §-ai alapján egyszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő kamat illeti meg a felperest. A második időszak a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat késedelmes kiutalása, amely egyértelműen az adóhatóság mulasztására vezethető vissza. Ebben az esetben a kamat jogalapja a régi Art. 37. § (6) bekezdése, amely szerint a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő kamat jár. A Kúria döntésének értelmében tehát a megismételt eljárásban rendelkezni kell a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat késedelmes kiutalása esetére igényelt késedelmi kamat felperesnek történő megfizetéséről.

- [6] 2. Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló tényállás előzményeként az Alkotmánybíróság áttekintette az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) vonatkozó döntéseit, valamint a Kúria kapcsolódó 18/2017. Közigazgatási elvi határozatának a konkrét ügy megítélése szempontjából lényeges elemeit.
- [7] 2.1. Az Alkotmánybíróság előtt folyamatban lévő eljárás alapjául szolgáló jogvita azzal vette kezdetét 2010-ben, hogy az EUB kötelezettségzegési eljárásban vizsgálat alá vonta az általános forgalmi adóról szóló törvény ún. megfizetettségi – más kifejezéssel pénzügyi rendezettségi – feltételét. Ezzel a feltétellel a magyar jogalkotó évtizedeken keresztül azt biztosította, hogy a terméket beszerző, illetve a szolgáltatást igénybe vevő adóalany csak azt az általános forgalmi adót igényelhesse vissza a költségvetésből, amelyet megfizetett annak, akitől vette a terméket (azaz az adóalany csak akkor igényelhetette vissza az általános forgalmi adót, ha teljesítette szerződéses kötelezettségeit). E szabály nélkül ugyanis ahhoz az általános forgalmi adóhoz is hozzájuthatott az adóalany a költségvetésből, amelyet még nem fizetett meg az eladónak, aki/amely azonban a meg nem fizetés tényétől függetlenül köteles volt befizetni a szóban forgó általános forgalmi adót a költségvetésbe.
- [8] Az EUB a C-274/10. számú Bizottság kontra Magyarország ügyben 2011. július 28-án meghozott döntésében megállapította, hogy a megfizetettségi feltétel ellentétes a Tanács hozzáadottértékadó-rendszerről szóló 2006/112/EK. (2006. november 28.) irányelvével (a továbbiakban: HÉA irányelv). Az EUB okfejtése szerint a szabályozás azt idézhette elő, hogy az adóalanyok a különbözet többszöri átvitele miatt nem kapták meg ésszerű határidőn belül a különbözet visszatérítését, amely pedig összeegyeztethetetlen a HÉA irányelv 183. cikkének (1) bekezdésével.

- [9] A döntés következményeként a megfizetettségi feltételre vonatkozó magyar szabályozás 2011. szeptember 27-ével módosításra került. Az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvény (a továbbiakban: Módosító törvény) rendelkezett azokról a szabályokról, amelyek alapján az adóalanyok visszaigényelhették a kizárólag a megfizetettségi feltétel miatt korábban göngyöltésre kötelezett általános forgalmi adót. A módosító törvény a kizárólag a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó, a módosító törvény hatályba lépését megelőzően utoljára esedékes, benyújtott bevallásban szerepeltett adó vonatkozásában lehetőséget adott rendkívüli visszaigénylési kérelem előterjesztésére jogvesztő határidő előírása mellett. Ezen kérelem benyújtásának hiányában az adóalanyok megtehették azt, hogy az adóbevallásukban a fizetendő adót csökkentő tételként elszámolhatták vagy visszaigényelhették a fent említett adót. Az uniós jog megsértésével összefüggésben előálló pénzügyi hátrányok (a kamat) mikénti rendezése az irányelvnek nem volt tárgya, mert az értelemszerűen a tagállamok belső jogára tartozó kérdés. Erről azonban a Módosító törvény nem rendelkezett, ami miatt az adóhatóság megtagadta a kamat kifizetését.
- [10] 2.2. Az EUB a C-654/13. számú Delphi-ügyben 2014. július 17-én hozott döntésében a kamat kérdésével kapcsolatban megállapította, hogy azok az adóalanyok, akik uniós jogba ütköző módon nem részesültek az általános forgalmi adó különbözetük visszatérítésében, a közösségi jog alapján késedelmi kamatra jogosultak, az összegszerűsége vonatkozó szabályokat (pl. alap, mérték, időtartam) azonban az uniós jog nem tartalmazza. Ezért ezekről a szabályokról a nemzeti jogban kell rendelkezni, illetve a tagállami hatóságok és bíróságok feladata, hogy ezeket a szabályokat értelmezés útján megállapítsák saját nemzeti jogukban. Ezeknek a szabályoknak azonban meg kell felelniük az uniós jog elveinek, az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének.
- [11] 2.3. Ezen elvek mentén haladva széttartó joggyakorlat bontakozott ki az országban, amit a Kúria a 18/2017. Közigazgatási elvi határozattal terelt egységes irányba. Ebben a Kúria rendelkezett a megfizetettségi feltétel miatt göngyöltésre kötelezett általános forgalmi adóra jutó kamat és a késedelmi kamat megítéléséről. A Kúria határozatában hangsúlyozta, hogy az EUB döntéseiből az következik, hogy az adóalanyok nemcsak a visszatartott általános forgalmi adóra, hanem annak késedelmi kamataira is igényt tarthatnak, ha ésszerű időn belül a megfizetettségi feltétel miatt nem tudták visszaigényelni az adót. A Kúria megállapította, hogy a konkrét nemzeti szabályok hiánya nem lehet akadálya annak, hogy az adóalanyok megkapják a nekik járó kamatot. A közösségi jogba ütköző módon visszatartott általános forgalmi adóra jutó kamat felszámítására vonatkozó konkrét szabályozás hiányában a Kúria elvi határozatában áttekintette a kamatokra vonatkozó magyar szabályozást, és

megkereste azokat a hatályos rendelkezéseket, amelyek a leginkább alkalmazhatók voltak a jogkérdésre a szabályozás tárgya és jogalapja szempontjából. Figyelembe kell venni, hogy az adóalanynak legalább annyi kamatot kell kapnia, amennyi hasonló helyzetben a belső jog megsértése esetén számára járna. A Kúria kifejtette, hogy a visszatartott általános forgalmi adó visszaigénylésére a költségvetési támogatásra vonatkozó szabályokat kell alkalmazni, amely irányadó a kamat kifizetésére is. Mindezekre tekintettel a Kúria értelmezése szerint a túlfizetés visszaigényléséhez való jog a Módosító törvény hatálybalépésének napján, 2011. szeptember 27-én nyílt meg, mert akkor került az adóalany először olyan helyzetbe, hogy visszaigényelje az előzetesen felszámított általános forgalmi adót. (Az adóhatóság értelmezésében a visszaigénylési jog már az eredeti bevallási határidőhöz viszonyítva megnyílt, de ezt az értelmezést a Kúria elvetette.) Mivel a kamat a visszatartott általános forgalmi adóra épül rá, a kamat igényléséhez való jogra is ugyanez irányadó. A túlfizetéshez és a kamatigényléshez való jog is annak a naptári évnek az utolsó napjától számított öt év elteltével évül el, amikor az annak igényléséhez való jog megnyílt. Mindezekre tekintettel a Kúria azt állapította meg, hogy a kamatigény 2011. december 31-től számított ötödik év végéig, azaz 2016. december 31-ig érvényesíthető.

[12] A Kúria két részre bontotta a kamatfelszámítás időszakát, az időbeli választóvonal 2011. szeptember 27-e, a Módosító törvény hatályba lépésének a napja volt. Az első időszakban az adóalany kamatigényének az az alapja, hogy a közösségi jogba ütköző feltétel miatt nem jutott hozzá az őt megillető adókülönbözethez. Ebben az időszakban az adóhatóság nem követett el törvénysértést, alkalmazta az akkor érvényes és hatályos jogszabályokat. Ezen időszakhoz tárgyban és jogalapban leginkább hasonló szabályt a régi Art. 124/C–124/D. §-ai tartalmaztak, amelynek értelmében a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot kell fizetni, ha az adóalany követelése az Európai Unió Bírósága, az Alkotmánybíróság vagy a Kúria döntésén alapul. Mindezekre tekintettel a Kúria a kamatfelszámítás első időszakára vonatkozóan ezt a szabályt rendelte alkalmazni. A kamatfelszámítás második időszaka az adóhatóság mulasztásán alapult, amikor az adóhatóság a kiutalást a kamatok nélkül teljesítette. A késedelem minden napjára a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot, a jegybanki alapkamat kétszeresét kellett fizetni a régi Art. 37. § (6) bekezdése alapján. A Kúria hangsúlyozta ugyanakkor, hogy nem minősül az adóhatóság mulasztásának az a helyzet, amikor az adóalany nem terjeszt elő rendkívüli visszaigénylési kérelmet.

[13] 2.4. Több, a jelen ügghöz tartalmában hasonló ügyben kezdeményeztek előzetes döntéshozatali eljárást az alsóbb fokú bíróságok, amelyek keretében a Kúria fentebb összegzett gyakorlatát tartották uniós jogba ütközőnek. Az EUB 2020. április 23-án, a C-13/18. és C-126/18. számú egyesített ügyekben meghozott döntésében (a továbbiakban: Ítélet) meghaladta a Delphi-ügyben hozott határozatát.

- [14] Az EUB hangsúlyozta, hogy ítélezési gyakorlata alapján a tagállamok kötelessége az uniós jog megsértésével beszedett adók kamatokkal együtt történő visszafizetése. A kamatok fizetésének feltételeit, különösen annak mértékét és számítási módját a tagállamok belső jogrendjében kell meghatározni, szem előtt tartva a tényleges érvényesülés és az egyenértékűség elveinek való megfelelést. Ennek megfelelően a szabályok nem lehetnek kedvezőtlenebbek, és a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (Ítélet 37. pontja). A kamatok számítására vonatkozó nemzeti szabályokat úgy kell kialakítani, hogy azok ne fosszák meg az adóalanyokat a visszatartott adóösszegek rendelkezésre nem állása által okozott veszteségek megfelelő megtérítésétől (Ítélet 43. pontja). Az EUB rámutat, hogy figyelemmel kell lenni emellett az adósemlegesség elvére is, amely megköveteli, hogy a kamatfizetés részletes szabályait oly módon kell meghatározni, hogy a jogosulatlanul visszatartott adóösszegek által jelentett gazdasági terhet ellentételezni lehessen (Ítélet 44. pontja).
- [15] Az EUB ezek alapján megállapította, hogy a jegybanki alapkamatnak megfelelő kamatmérték alkalmazása nem felel meg ezen uniós jogi elveknek. Nem felel meg a tényleges érvényesülés elvének, ha az uniós jog megsértésével visszatartott adótúlfizetés kérelemre történő visszatérítése esetén alacsonyabb kamatmértéket kell alkalmazni, mint amelyet az adóalanyoknak azonos összegű hitel felvétele esetén fizetniük kellene. Megállapította továbbá, hogy a jegybanki alapkamatnak megfelelő kamatmérték nem alkalmas arra, hogy ellensúlyozza az adóalany számára a kamatok tényleges kifizetéséig az idő múlása által okozott, az érintett összeg értékét befolyásoló monetáris értékvesztést, így nem jelent megfelelő megtérítést az adóalany számára az érintett összegek rendelkezésre nem állása miatt.
- [16] 2.5. Az EUB ítéletére reagálva a jogalkotó a 2020. évi LXXVI. törvénnyel módosította az időközben a régi Art.-t felváltó, a jelenleg hatályos adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) régi Art. 124/C–124/D. §-aival tartalmilag megegyező szabályait. Az új szabályok értelmében, ha az Alkotmánybíróság, a Kúria vagy az Európai Unió Bírósága megállapítja a magyar jogszabály magasabb szintű jogszabályba ütközését, az adóalanyok visszatérítési igénye keletkezik, amely után a jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékével azonos kamat jár. A 2020. évi LXXVI. törvény 109. §-a átmeneti rendelkezésként iktatta be az Art. 274/G. §-át, amely szerint a folyamatban lévő eljárásokban és a végleges határozattal lezárt eljárásokban is alkalmazni kell az új kamatmértéket. A végleges határozattal lezárt eljárásokban az adózónak a módosító törvény hatálybelépésétől – 2020. július 15. – számított hat hónapos jogvesztő határidőn belül kell kérelmet előterjesztenie, hogy az adóhatóság a határozat saját hatáskörű módosításával állapítsa meg a kamatkülönbözetet.
- [17] 3. Az alkotmányjogi panasz alapvetően három kérelmet tartalmaz.

- [18] Elsődlegesen az indítványozó kérte előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését az Európai Unió működéséről szóló szerződés (a továbbiakban: EUMSZ) 267. cikk (3) bekezdése alapján. Az indítványozó álláspontja szerint nem felel meg az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének az, hogy a régi Art. eltérően határozza meg a késedelmi kamat mértékét attól függően, hogy a késedelem belső jogi vagy uniós jogi jogszabálysértésből ered. Álláspontja szerint a kérdés eldöntéséhez elkerülhetetlen az uniós jog alkalmazásának a szükségessége, ezért kérte, hogy az Alkotmánybíróság kezdeményezze az EUB eljárását.
- [19] Másodlagosan az indítványozó az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján kérte a régi Art. 124/C–124/D. §-ai alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését. Az indítványozó véleménye szerint a régi Art. 124/C–124/D. §-ai sértik az Alaptörvény XV. cikk (1) és (2) bekezdéseit. Utalt arra, hogy a régi Art. nem tartozik az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése szerinti hatáskör-korlátozó rendelkezés alá. Álláspontja szerint a jogalkotó aszerint tett különbséget, és hozott hátrányos helyzetbe homogén csoportba tartozó egyes személyeket, hogy milyen eljárásban jutottak hozzá a visszaigényelt általános forgalmi adóhoz. Véleménye szerint nincs olyan alkotmányos érték vagy cél, amely indokolná a régi Art. támadott rendelkezéseinek elsődleges alkalmazási kötelezettségét, így a korlátozás indokolatlan, szükségtelen és aránytalan.
- [20] Harmadlagosan az indítványozó az Abtv. 27. §-a alapján a tisztességes eljáráshoz való jog megsértésére tekintettel kérte a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését. Álláspontja szerint a Kúria azzal, hogy érdemben nem reagált sem a felülvizsgálati ellenkérelemben foglalt adójogi, sem az alkotmányossági kifogásokra, sem az előzetes döntéshozatali eljárás iránti kérelemre, az Alaptörvényből eredő indokolási kötelezettségét úgy mulasztotta el, hogy az helytelen jogértelmezéshez vezetett. Véleménye szerint az indokolás ilyen mértékű hiánya a tisztességes eljáráshoz való jog megsértését eredményezi.
- [21] Az Alkotmánybíróság teljes ülése az alkotmányjogi panaszt 2018. április 23-án befogadta, majd az EUB előtt azonos jogi probléma miatt indított ügyekben indított előzetes döntéshozatali eljárások befejezéséig a saját eljárását 2018. június 11-én felfüggesztette.
- [22] 4. Az indítványozó az EUB 2020. április 23-án a C-13/18. és C-126/18. számú egyesített ügyekben meghozott ítéletét követően 2020. szeptember 21-én indítványkiegészítést nyújtott be az Alkotmánybírósághoz.
- [23] 4.1. Az indítványozó az Alaptörvény XXIV. cikkének sérelmére hivatkozott annak kapcsán, hogy a Kúria támadott ítéletében nem vette figyelembe a Kúria 18/2017. számú elvi határozatában foglaltakat. Amikor az indítványozó eljárása folyamatban volt, az adóhatóság következetes gyakorlata szerint az indítványozót a 2008–2011. közötti időszakra vonatkozóan illette meg késedelmi kamat, a 2005–2008. közötti időszakra vonatkozó kamatigénye elévült. A Kúria később meghozott elvi döntése

alapján az indítványozó felperes a 2005-2008. közötti időszakra vonatkozóan is jogosult lenne késedelmi kamatra, és azt sérelmezte, hogy a támadott kúriai határozat nem rendelkezett arról, hogy az új eljárás során az új kúriai gyakorlatnak megfelelően, azaz 2005-től kellene felülvizsgálni a felperes késedelmi kamat igényét. Az indítványozó álláspontja szerint sérti a tisztességes (hatósági) eljáráshoz való jogát, hogy a Kúria határozata megfosztja a 2005-2008 közötti időszakra eső kamatigénye érvényesíthetőségétől. Hivatkozott továbbá ezzel összefüggésben az általános jogegyenlőség és a tulajdonhoz való jog sérelmére is.

[24] A jogegyenlőség sérelmével összefüggésben kifejtette, hogy a Kúria azzal, hogy az új eljárásra utasítás kapcsán nem rendelkezett arról, hogy a 2005-től érvényesíthető teljes időszakra vonatkozó kamatigényt vizsgálják meg az új eljárásban, kétségbe vonta a kamat hivatalbóli és járulékos természetét az uniós kamatigény vonatkozásában. Az indítványozó álláspontja szerint sérti az egyenlő bánásmód elvét, hogy az uniós kamatigény csak kérelemre érvényesíthető, míg a késedelmi kamat más esetben hivatalból jár.

[25] 4.2. Az indítványozó továbbra is fenntartotta az Abtv. 27. § és 26. § (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panaszait. Változatlanul önkényes megkülönböztetésnek tartja a régi Art. 124/C–124/D. §-aiban foglalt eltérő kamatmértékek alkalmazását, amellyel összefüggésben a tulajdonjog sérelmére is hivatkozott.

[26] 4.3. Az indítványozó az Abtv. 26. § (2) bekezdése alapján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő az Art. 2020. LXXVI. törvénnyel módosított, 2020. július 15-ével hatályos 274/G. §-a alaptörvény-ellenességének megállapítása iránt. Álláspontja szerint az Art. 196–197. §-ai alapján alkalmazandó új kamatmérték a régi Art. hasonló szabályaival kapcsolatban kifejtett érvelés alapján szintén sérti az egyenlő bánásmód követelményét. Hivatkozott továbbá az egyenértékűség, a tényleges érvényesülés és az adósemlegesség elvének sérelmére is. Az indítványozó kifejtette, hogy a kifogásolt rendelkezés közvetlenül, bírói döntés nélkül hatályosul az ügyében, mert csupán egy kérelmet kell benyújtania, és az adóhatóság automatikusan saját hatáskörben módosítja a saját határozatát az új kamatmérték vonatkozásában.

## II.

[27] 1. Az Alaptörvénynek az alkotmányjogi panaszban hivatkozott rendelkezései:

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

„XV. cikk (1) A törvény előtt mindenki egyenlő. Minden ember jogképes.

(2) Magyarország az alapvető jogokat mindenkinek bármely megkülönböztetés, nevezetesen faj, szín, nem, fogyatékoság, nyelv, vallás, politikai vagy más vélemény,

nemzeti vagy társadalmi származás, vagyoni, születési vagy egyéb helyzet szerinti különbségtétel nélkül biztosítja.”

„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.”

[28] 2. A régi Art. érintett rendelkezései:

„37. § (6) Ha az adóhatóság a kiutalást késedelmesen teljesíti, a késedelem minden napjára a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot fizet.”

„124/C. § (1) Ha az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága az adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alaptörvény-ellenességét, önkormányzati rendelet esetén más jogszabályba ütközését, illetve az Európai Unió kötelező jogi aktusába ütközését a döntés kihirdetéséhez képest visszamenőleges hatállyal állapítja meg és a döntés alapján az adózónak visszatérítési igénye keletkezik, az első fokú adóhatóság az adózó kérelmére a visszatérítést – a döntésben foglalt eltérésekkel – e § rendelkezései szerint teljesíti.

(2) Az adózó a kérelmet az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított 180 napon belül az adóhatósághoz írásban terjesztheti elő, a határidő elmulasztása miatt igazolási kérelemnek nincs helye. A kérelmet az adóhatóság határozattal utasítja el, ha a döntés közzétételének, illetve kézbesítésének napjáig az adó megállapításához való jog elévült.

(3) A kérelemben az adózó adóhatósági azonosításához szükséges adatokon túl meg kell jelölni a kérelem előterjesztéséig teljesített, visszatéríteni kért adót és azt a végrehajtható okiratot, amelyen az adó befizetése alapult, utalni kell az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésére, továbbá nyilatkozni kell arról, hogy

a) az adózó a visszatéríteni kért adót a kérelem előterjesztéséig más személyre nem hárította át,

b) hatósági vagy bírósági eljárás alapján a kérelem előterjesztéséig az adó visszatérítésére sem az adózó, sem más személy részére nem került sor, és ilyen eljárás a kérelem előterjesztésekor nincs folyamatban vagy az adózó az eljárás megszűnését a kérelem előterjesztésétől számított 90 napon belül az adóhatóságnál igazolja.

(4) Az adózó nyilatkozata alapján az adóhatóság a visszatérítés iránti eljárást a (3) bekezdés b) pontja szerinti eljárás megszűnésének igazolásáig, de legfeljebb 90 napra végzéssel felfüggeszti. Ha az adózó a felfüggesztés időtartama alatt az eljárás megszűnését nem igazolja és a határidő meghosszabbítását sem kéri, az adóhatóság a visszatérítés iránti eljárást végzéssel megszünteti. Ha a (3) bekezdés a) és b) pontjában foglalt egyéb feltételek nem teljesülnek, az adóhatóság a kérelmet határozattal utasítja el. A végrehajtható okiratban foglaltakkal kapcsolatban az adóhatóság a kérelem benyújtásától az eljárás jogerős befejezéséig és a visszatérítést elrendelő határozat esetén a jogerőre emelkedést követően – e határozat jogerős megsemmisítéséig, hatályon kívül helyezéséig – végrehajtási cselekményt nem fogantatosít.

(5) Az adóhatóság a visszatéríteni kért adó befizetését megalapozó végrehajtható okiratban foglalt tényállást veszi alapul, illetve – ha az a tényállás tisztázásához szükséges – az ellenőrzés során alkalmazható bizonyítást folytat le azzal, hogy az adó áthárításával kapcsolatos bizonyítás arra a személyre is kiterjedhet, akire (amelyre) az adózó a visszatéríteni kért adót átháríthatta.

(6) Ha az adózó visszatérítési igénye megalapozott, az adóhatóság – az adó visszatérítésével egyidejűleg – a visszatérítendő adó után az adó megfizetésének napjától a visszatérítés teljesítéséről szóló határozat jogerőre emelkedésének napjáig a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet. A visszatérítés a teljesítését elrendelő határozat jogerőre emelkedésének napján esedékes, a visszatérítést az esedékesség napjától számított 30 napon belül kell kiutalni. Az e §-ban szabályozott visszatérítésre – a 37. § (6) bekezdés kivételével – egyebekben a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.”

„124/D. § (1) Általános forgalmi adóban keletkezett levonási jog miatti visszatérítési igény érvényesítésére a 124/C. §-ban foglaltakat az e §-ban foglalt eltéréssel kell alkalmazni.

(2) Az adózó az (1) bekezdésben említett igényét a levonási jog keletkezése időpontját magában foglaló elszámolási időszak(ok) bevallása(i)nak - az Európai Unió Bírósága, illetve az Alkotmánybíróság döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított 180 napon belül benyújtott - önellenőrzésével érvényesítheti. A határidő elmulasztása miatt igazolási kérelem benyújtásának nincs helye.

(3) Ha az adózónak az önellenőrzéssel helyesbített elszámolása eredményeként a befizetendő adója csökkenése vagy a – levonási jog keletkezése időpontjában hatályos általános forgalmi adóról szóló törvénynek a negatív elszámolandó adó visszaigénylési feltételeit is figyelembe véve keletkezett – visszaigényelhető összegnek a növekedése miatt visszatérítési igénye keletkezik, az adóhatóság a visszatérítendő adó után az önellenőrzéssel érintett bevallás(ok)ban meghatározott befizetési kötelezettség, illetve igénylési jogosultság esedékessége napjától – vagy ha az későbbi, az adó megfizetésének napjától – az önellenőrzés benyújtásának napjáig

a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet. A visszatérítést – amelyre a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni – az önellenőrzés benyújtásának napjától számított 30 napon belül kell kiutalni.

(4) Ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében a (2) bekezdésben meghatározottak szerint benyújtott önellenőrzések a 115. § (1) bekezdésének *b)* pontja szerinti ismételt ellenőrzésre irányuló kérelemnek minősülnek.

(5) A 124/C. § (3) bekezdés *a)* pontja szerinti áthárításnak minősül az is, ha az adózó – a levonási tilalomra tekintettel – a támogatást általános forgalmi adót is finanszírozó módon kapta, vagy a le nem vonható általános forgalmi adó ellentételezésére további államháztartási támogatást kapott.

(6) A (2) bekezdés szerint érvényesített levonható adót az önellenőrzésről szóló bevallás benyújtásának napjával, a (3) bekezdés szerint számított kamatot az adózó bankszámláján való jóváírás napjával tárgydíszaki bevételként kell elszámolni. A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény hatálya alá tartozó kettős könyvvitelt vezető vállalkozó és egyéb szervezet dönthet úgy, hogy a tárgydíszakban egyéb bevételként elszámolt adó összegét halasztott bevételként (legfeljebb a kapcsolódó eszköz nyilvántartás szerinti értékében) időbelileg elhatárolja. A halasztott bevételt az eszköz bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségkénti, illetve ráfordításkénti elszámolásakor kell az egyéb bevételekkel szemben megszüntetni.”

[29] 3. Az Art. érintett rendelkezései:

„65. § [Késedelmi kamat]

(1) Ha az adóhatóság a kiutalást késedelmesen teljesíti, a késedelem minden napjára a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot fizet.”

„196. § [Visszatérítési igény érvényesítése az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntése alapján]

(1) Ha az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága az adófizetési kötelezettséget előíró jogszabály alaptörvény-ellenességét, önkormányzati rendelet esetén más jogszabályba ütközését, illetve az Európai Unió általános hatályú, közvetlenül alkalmazandó jogi aktusába ütközését a döntés kihirdetéséhez képest visszamenőleges hatállyal állapítja meg és a döntés alapján az adózónak visszatérítési igénye keletkezik, az első fokú adóhatóság az adózó kérelmére a visszatérítést - a döntésben foglalt eltérésekkel - e § rendelkezései szerint teljesíti.

(2) Az adózó a kérelmet az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított százyolcvan napon belül az adóhatósághoz írásban terjesztheti elő. A kérelmet az adóhatóság határozattal utasítja el, ha a döntés közzétételének, illetve kézbesítésének napjáig az adó megállapításához való jog elévült.

(3) A kérelemben az adózó adóhatósági azonosításához szükséges adatokon túl meg kell jelölni a kérelem előterjesztéséig teljesített, visszatéríteni kért adót és azt a végrehajtható okiratot, amelyen az adó befizetése alapult, utalni kell az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága döntésére, továbbá nyilatkozni kell arról, hogy

a) az adózó a visszatéríteni kért adót a kérelem előterjesztéséig más személyre nem hárította át,

b) hatósági vagy bírósági eljárás alapján a kérelem előterjesztéséig az adó visszatérítésére sem az adózó, sem más személy részére nem került sor, és ilyen eljárás a kérelem előterjesztésekor nincs folyamatban vagy az adózó az eljárás megszűnését a kérelem előterjesztésétől számított kilencven napon belül az adóhatóságnál igazolja.

(4) Ha a (3) bekezdés a) és b) pontjában foglalt egyéb feltételek nem teljesülnek, az adóhatóság a kérelmet határozattal utasítja el. A végrehajtható okiratban foglaltakkal kapcsolatban az adóhatóság a kérelem benyújtásától az eljárás végleges befejezéséig és a visszatérítést elrendelő határozat esetén a véglegessé válást követően – e határozat végleges megsemmisítéséig, hatályon kívül helyezéséig – végrehajtási cselekményt nem foganatosít.

(5) Az adóhatóság a visszatéríteni kért adó befizetését megalapozó végrehajtható okiratban foglalt tényállást veszi alapul, illetve – ha az a tényállás tisztázásához szükséges – az ellenőrzés során alkalmazható bizonyítást folytat le azzal, hogy az adó áthárításával kapcsolatos bizonyítás arra a személyre is kiterjedhet, akire, amelyre az adózó a visszatéríteni kért adót átháríthatta.

(6) Ha az adózó visszatérítési igénye megalapozott, az adóhatóság – az adó visszatérítésével egyidejűleg – a visszatérítendő adó után az adó megfizetésének napjától a visszatérítés teljesítéséről szóló határozat véglegessé válásának napjáig a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet. A visszatérítés a teljesítését elrendelő határozat véglegessé válásának napján esedékes, a visszatérítést az esedékesség napjától számított harminc napon belül kell kiutalni. Az e §-ban szabályozott visszatérítésre – a 65. § kivételével – egyebekben a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó rendelkezéseket kell megfelelően alkalmazni.”

„197. § [Áfa-visszatérítési igény érvényesítése az Alkotmánybíróság, illetve az Európai Unió Bírósága döntése alapján]

(1) Általános forgalmi adóban keletkezett levonási jog miatti visszatérítési igény érvényesítésére a 196. §-ban foglaltakat az e §-ban foglalt eltéréssel kell alkalmazni.

(2) Az adózó az (1) bekezdés szerinti igényét a levonási jog keletkezése időpontját magában foglaló elszámolási időszak(ok) bevallása(i)nak – az Európai Unió Bírósága, illetve az Alkotmánybíróság döntésének közzétételétől, illetve kézbesítésétől számított száznyolcvan napon belül benyújtott – önellenőrzésével érvényesítheti.

(3) Ha az adózónak az önellenőrzéssel helyesbített elszámolása eredményeként a befizetendő adója csökkenése vagy a – levonási jog keletkezése időpontjában hatályos Áfa tv.-nek a negatív elszámolandó adó visszaigénylési feltételeit is figyelembe véve keletkezett – visszaigényelhető összegnek a növekedése miatt visszatérítési igénye keletkezik, az adóhatóság a visszatérítendő adó után az önellenőrzéssel érintett bevallás(ok)ban meghatározott befizetési kötelezettség, illetve igénylési jogosultság esedékessége napjától – vagy ha az későbbi, az adó megfizetésének napjától – az önellenőrzés benyújtásának napjáig a jegybanki alapkamattal azonos mértékű kamatot fizet.

(4) A (3) bekezdés szerinti visszatérítést – amelyre a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó rendelkezéseket kell alkalmazni – az önellenőrzés benyújtásának napjától számított harminc napon belül kell kiutalni.

(5) Ellenőrzéssel lezárt bevallási időszak tekintetében a (2) bekezdésben meghatározottak szerint benyújtott önellenőrzések az Air. 92. § b) pontja szerinti ismételt ellenőrzésre irányuló kérelemnek minősülnek.

(6) A 196. § (3) bekezdés a) pontja szerinti áthárításnak minősül az is, ha az adózó – a levonási tilalomra tekintettel – a támogatást általános forgalmi adót is finanszírozó módon kapta, vagy a le nem vonható általános forgalmi adó ellentételezésére további költségvetési támogatást kapott.

(7) A (2) bekezdés szerint érvényesített levonható adót az önellenőrzésről szóló bevallás benyújtásának napjával, a (3) bekezdés szerint számított kamatot az adózó bankszámláján való jóváírás napjával tárgyidőszaki bevételként kell elszámolni. A Számv. tv. hatálya alá tartozó kettős könyvvitelt vezető vállalkozó és egyéb szervezet dönthet úgy, hogy a tárgyidőszakban egyéb bevételként elszámolt adó összegét halasztott bevételként (legfeljebb a kapcsolódó eszköz nyilvántartás szerinti értékében) időbelileg elhatárolja. A halasztott bevételt az eszköz bekerülési értékének, illetve bekerülési értéke arányos részének költségkénti, illetve ráfordításkénti elszámolásakor kell az egyéb bevételekkel szemben megszüntetni.”

„274/G. § [Átmeneti rendelkezés a Magyarország 2021. évi központi költségvetésének megalapozásáról szóló 2020. évi LXXVI. törvénnyel megállapított rendelkezéseihez]

(1) E törvénynek a Magyarország 2021. évi központi költségvetésének megalapozásáról szóló 2020. évi LXXVI. törvénnyel megállapított (a továbbiakban: Módtv5.) 195. §-át, 196. § (1) bekezdését, 196. § (6) bekezdését és 197. § (3) bekezdését a folyamatban lévő eljárásokban és a végleges határozattal lezárt eljárásokban is alkalmazni kell.

(2) A végleges határozattal lezárt eljárásokban az adózó a Módtv5. hatálybalépését követő hat hónapos jogvesztő határidőn belül benyújtott kérelmére az adóhatóság a határozat saját hatáskörű módosításával megállapítja a végleges határozatban megállapított kamat és a mindenkorij jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékével számított kamatkülönbözetet.

(3) Ha az adózó az Áfa tv.-nek az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény jogharmonizációs módosításáról és az adó-visszaigénylés különös eljárási szabályairól szóló 2011. évi CXXIII. törvénnyel hatályon kívül helyezett 186. § (2)–(4) bekezdésével összefüggésben 2016. december 31-ig benyújtott kérelme alapján az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 124/C. § (6) bekezdése vagy 124/D. § (3) bekezdése szerinti mértéknek megfelelő kamat megállapításáról döntött, az adózó a Módtv5. hatálybalépését követő hat hónapos jogvesztő határidőn belül kérelmezheti a 2016. december 31-ig benyújtott kérelem alapján hozott határozatában megállapított kamat és a mindenkori jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt mértékével számított kamatkülönbözet megállapítását.

(4) A (3) bekezdés szerinti kamatkülönbözet iránti kérelem alapján az adóhatóság 2016. december 31-ig benyújtott kérelemre hozott határozatának saját hatáskörű módosításával az elévülésre tekintet nélkül megállapítja a kamatkülönbözetet.

(5) A 2016. december 31-ig benyújtott kérelem alapján hozott határozatban megállapított kamat, illetve a (3) bekezdés szerinti kamatkülönbözet után az adózót megillető kamat összegét az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 37. § (6) bekezdésének alkalmazásával állapítja meg.”

### III.

- [30] Az alkotmányjogi panasz nem megalapozott.
- [31] 1. Az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panasz befogadhatósági feltételeinek vizsgálatakor az alábbiakat állapította meg.
- [32] 1.1. Az Abtv. 30. § (1) bekezdése értelmében az Abtv. 26. § (1) bekezdésére és 27. §-ára alapozott alkotmányjogi panaszt a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül lehet benyújtani az ügyben első fokon eljáró bírósághoz címezve. A támadott bírói ítéletet 2017. augusztus 7-én kézbesítették az indítványozónak, az alkotmányjogi panasz 2017. október 9-én érkezett a Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az alkotmányjogi panaszt határidőben benyújtották.
- [33] Az indítványozó fellebbezési lehetőségét kimerítette, a felülvizsgálati eljárásban hozott ítélet ellen nyújtott be alkotmányjogi panaszt [Abtv. 26. § (1) bekezdés *b*) pont, 27. § *b*) pont]. A Kúria támadott ítélete hatályában fenntartotta az alsóbb fokú bíróság ítéletét, amely hatályon kívül helyezte és új eljárás lefolytatására kötelezte az adóhatóságot. Az új adóhatósági eljárás az indítvány benyújtásának időpontjában még nem zárult le, az indítványozó utalt rá, hogy ügyében még folyamatban van az eljárás. Az Abtv. 26. § (1) bekezdés szerinti kérelem egy olyan kikristályosodott kúriai gyakorlatot, illetve az ezen gyakorlat alapjául szolgáló jogszabályi környezetet támadja, amely az új eljárás során is adottnak tekinthető. Emellett a Kúria döntése

tartalmi értelemben eldöntötte az ügy központi kérdését, a kamatszámítás jogalapját, módját, illetve mértékét, éppen azt, amit az indítványozó kifogásol. Mindezekre tekintettel az indítvány nem tekinthető idő előttinek.

- [34] Az indítvány Abtv. 27. § szerinti kérelme kifejezetten a Kúria döntése ellen irányul. A Kúria ítélete, amely az indokolás részbeni módosításával, de a megtámadott határozatot hatályában fenntartotta, az ügy érdemében hozott döntésnek minősül. Az indítványozó a jogerős döntést nem támadta meg az Alkotmánybíróság előtt, így jelen esetben a Kúria felülvizsgálati eljárásban hozott döntése az Ügyrend 32. § (2) bekezdés *a)* pontja alapján alkotmányjogi panasszal megtámadható. Az indítványozó az eljárás felperese, az alkotmányjogi panasz előterjesztésére jogosult, az ügyben érintettnek minősül [Abtv. 26. § (1) bekezdés, 27. §].
- [35] 1.2. Az indítványozó az Abtv. 26. § (1) bekezdés szerinti alkotmányjogi panaszában a régi Art. egyes kamatmértékre és fizetésre vonatkozó szabályait kifogásolta. Az Alkotmánybíróság utal arra, hogy az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdésének első mondata felülvizsgálati korlátozást fogalmaz meg többek között az adóval kapcsolatos jogszabályokkal összefüggésben. Eszerint „[m]indaddig, amíg az államadósság a teljes hazai össztermék felét meghaladja, az Alkotmánybíróság a 24. cikk (2) bekezdés *b)–e)* pontjában foglalt hatáskörében a központi költségvetésről, a központi költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, az illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvények Alaptörvénnyel való összhangját kizárólag az élethez és az emberi méltósághoz való joggal, a személyes adatok védelméhez való joggal, a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben vizsgálhatja felül, és ezek sérelme miatt semmisítheti meg”.
- [36] Az Alkotmánybíróság korábbi döntéseiben kifejtette, hogy az adójogi normák közül az esik a hatásköri korlátozás alá, amely tartalmilag, azaz anyagi jogi értelemben hozzátartozik valamelyik adónem törvényi tényállásához függetlenül attól, hogy melyik jogforrásban található {lásd például: 22/2013. (VII. 19.) AB határozat, Indokolás [8]–[9]}. Az adótényállás azokat az elemeket, törvényi szabályozási egységeket öleli fel, amelyek megvalósulása esetén anyagi jogi adókötelezettség keletkezik. A jelen ügyben támadott jogszabályi rendelkezések olyan eljárási szabályok, amelyek nem képezik részét központi vagy helyi adónem tartalmának, hiszen az adótényállás egyik elemére sem vonatkoznak, ezért nem állnak az Alaptörvény 37. § (4) bekezdésének a hatálya alatt. Ebből következően az Alkotmánybíróság hatásköri korlátozás nélkül felülvizsgálhatta a támadott szabályok alaptörvény-ellenességének kérdését.
- [37] 1.3. Az Abtv. 26. § (1) bekezdésére és 27. §-ára alapozott alkotmányjogi panasz részben eleget tett az Abtv. 52. § (1), illetve (1b) bekezdésében foglalt, az indítványokkal szemben támasztott követelményeknek, mivel tartalmazza az Alkotmánybíróság hatáskörét megalapozó törvényi rendelkezést [Abtv. 26. § (1)

bekezdés és 27. §], valamint az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseit [XV. cikk (1)–(2) bekezdés, XXIV. cikk, XXVIII. cikk (1) bekezdés], a támadott jogszabályi rendelkezéseket (rég Art. 124/C. és 124/D. §), valamint a bírósági ítéletet is (a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete). Az indítványozó indokolást és kifejezett kérelmet is előterjesztett arra nézve, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg a felsorolt jogszabályi rendelkezések és a bírósági ítélet alaptörvény-ellenességét és semmisítse meg azokat. Ugyanakkor az Alkotmánybíróság az indítványozói jogosultság hiányára tekintettel nem vizsgálta az alkotmányjogi panaszban foglalt azon kérelmet, amely azt indítványozta, hogy az Alkotmánybíróság kezdeményezze az EUB előzetes döntéshozatali eljárását.

- [38] Az Alkotmánybíróság észlelte, hogy a régi Art. 124/C. és 124/D. §-ai 2018. január 1-jétől hatályon kívül helyezésre kerültek, mert a régi Art.-t felváltotta az Art. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában a régi Art. már hatályon kívül helyezett 124/C. és 124/D. §-ait kifogásolta, amelyeket a jelenleg hatályos Art. 196–197. §-ai lényegileg változatlanul tartalmaznak. Az Abtv. 41. § (3) bekezdése szerint az Alkotmánybíróság hatályon kívül helyezett jogszabály alaptörvény-ellenességét akkor állapíthatja meg, ha a jogszabályt konkrét esetben még alkalmazni kellene. A régi Art. szabályait sem az adóhatósági eljárásban, sem az adóhatósági határozat felülvizsgálata iránti perben már nem kellene alkalmazni, egy új eljárásban az Art. szabályai lennének irányadók. Ezért az Alkotmánybíróság az alkotmányossági vizsgálatot jelen alkotmányjogi panasz kapcsán nem a régi Art. rendelkezései, hanem az Art. azzal tartalmilag azonos 196–197. §-ai tekintetében folytatta le.
- [39] 1.4. Az indítványozó hivatkozott a tulajdonjog sérelmére is, de indítványában nem jelölte meg az Alaptörvény vonatkozó rendelkezését, valamint nem terjesztett elő alkotmányjogilag értékelhető indokolást azzal összefüggésben, hogy miben látja a tulajdonjog sérelmét. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint alkotmányjogilag értékelhető indokolás hiányában az indítvány ezen eleme nem felel meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdés *b)* és *e)* pontja szerinti követelménynek, és ekként nem alkalmas érdemi elbírálásra {lásd például: 3272/2018. (VII. 20.) AB végzés, Indokolás [34]}.
- [40] 1.5. Az indítványozó Alaptörvény XXIV. cikk sérelmét állító elemei tekintetében az Alkotmánybíróság a következőket rögzíti. Az Alaptörvény XXIV. cikke a közigazgatási hatósági eljárás, és nem a bírósági eljárás vonatkozásában fogalmazza meg a tisztességes eljárás követelményét {lásd például: 3258/2020. (VII. 3.) AB végzés, Indokolás [9]}. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítványozó a bírósági eljárással, a kúriai ítélet indokolásának hiányos voltával összefüggésben hivatkozott az Alaptörvény XXIV. cikkére, így a panasszal támadott bírósági ítélet és ezen alaptörvényi rendelkezés között nincs összefüggés. A panasznak ez az eleme így nem bírálható el érdemben.

- [41] 1.6. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 29. §-ában foglalt feltételek vizsgálata körében az alábbiakat állapította meg.
- [42] Az Abtv. 26. § (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panasz alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést vet fel abban a tekintetben, hogy összehasonlítható helyzetben vannak-e azon jogalanyok, akik számára – ilyen vagy olyan okból – késedelmesen történik az általános forgalmi adó kiutalása és emiatt késedelmi kamatra jogosultak. Lehet-e különbséget tenni az okok alapján, és ha igen, akkor igazolható-e ez a különbségtétel. Mennyiben van létjogosultsága azon helyzet eltérő megítélésének, amikor az eljárásban alkalmazott jogszabályról utólag állapítják meg, hogy jogellenes volt (uniós jogba vagy belső jogba ütközött), és az ezen jogsértés esetén járó kamat jogalapja és mértéke eltérő attól az esettől, amikor az adóhatóság követ el jogsértést. A késedelmi kamatra vonatkozó alkalmazandó jogszabályok eltérő megítélése emellett érdemben befolyásolja a bírói döntést is, mivel eltérő értelmezés teljesen eltérő bírói döntést eredményez.
- [43] Az Abtv. 27. § szerinti alkotmányjogi panaszban alapvető alkotmányjogi kérdés, hogy az európai bírósági eljárás kezdeményezésére vonatkozó indítvány figyelmen kívül hagyása, és az erre vonatkozó indokolási kötelezettség elmaradása, valamint az ügy érdemére vonatkozó indokolási kötelezettség nem megfelelő volta felveti a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét. Alapvető alkotmányjogi kérdés annak vizsgálata is, hogy a Kúria kamatigény érvényesíthetőségével kapcsolatos jogértelmezése felveti-e a jogegyenlőség és a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét.
- [44] 1.7. Az Abtv. 26. § (2) bekezdése alapján benyújtott alkotmányjogi panasz befogadásának központi kérdése az indítványozó (közvetlen és aktuális, vagyis a panasz benyújtásakor fennálló) érintettsége, amelynek alkotmányos tartalmát az Alkotmánybíróság a következőképpen határozta meg: „a panasz befogadhatóságának feltétele az érintettség, nevezetesen az, hogy a panaszos által alaptörvény-ellenesnek ítélt jogszabály a panaszos személyét, konkrét jogviszonyát közvetlenül és ténylegesen, aktuálisan érintő rendelkezést állapít meg, s ennek következtében a panaszos alapjogai sérülnek” {33/2012. (VII. 17.) AB határozat, Indokolás [61]; 3053/2018. (II. 13.) AB végzés, Indokolás [10]}. A személyes érintettség megállapításához az kell, hogy a norma személyesen (a jogsérelem az indítványozó személyét érintően bekövetkezett, illetve az indítványozó alapjogi pozíciója és a norma közt szoros kapcsolat áll fenn), közvetlenül (a támadott jogszabály közvetlenül hatályosul, formális jogalkalmazói döntés közbejötté nélkül, közvetlenül vezet a norma az indítványozó jogsérelméhez) és aktuálisan (az érintettségnek az indítvány benyújtásakor fenn kell állnia) érintse. Ez utóbbi alól lehet kivétel, amennyiben a jogszabály erejénél fogva olyan helyzet következik, hogy a panaszolt jogsérelem közvetlenül belátható időn belül kényszerítően bekövetkezik {33/2012. (VII. 17.) AB határozat, Indokolás [62], [66]}.

- [45] A konkrét ügyben az Art. kifogásolt 274/G. §-a alapján az adóhatóság vagy korábbi határozata teljes körű módosításával, vagy az adózó külön kérelme alapján külön e célból hozott határozatban bírálja el a kamat megállapítása iránti kérelmet. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy nem teljesül az Abtv. 26. § (2) bekezdés *a*) pontjában foglalt azon feltétel, miszerint a kifogásolt jogszabályi rendelkezésnek közvetlenül kell hatályosulnia. Az indítványozó közvetlen érintettsége ugyanis nem állapítható meg, ha a kifogásolt jogszabályi rendelkezés kizárólag hatósági, illetve bírósági jogalkalmazáson keresztül tud hatályosulni {3081/2019. (IV. 17.) AB végzés, Indokolás [9]}.
- [46] Mindezekre tekintettel az Alkotmánybíróság az Art. 274/G. §-a alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt az Abtv. 64. § *b*) pontja alapján visszautasította.

#### IV.

- [47] 1. Az Alkotmánybíróság mindenekelőtt az Abtv. 26. § (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panasz érdemi vizsgálatát folytatta le, azaz azt vizsgálta, hogy az Art. 196–197. §-ai ellentétesek-e az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésével.
- [48] 1.1. Az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdése úgy szól, hogy „[a] törvény előtt mindenki egyenlő”. E szabály alapján valamely megkülönböztetés alaptörvény-ellenessége akkor állapítható meg, ha a jogszabály alkotmányos indok nélkül tesz különbséget a szabályozás szempontjából egymással összehasonlítható helyzetben lévő – homogén csoportba tartozó – jogalanyok között {lásd: 42/2012. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [28]; legutóbb: 9/2019. (III. 22.) AB határozat, Indokolás [37]}. Alkotmányjogi szempontból a különbségtétel akkor aggályos, ha a megkülönböztetésnek nincs tárgyilagos mérlegelés szerint észszerű indoka, vagyis az önkényes {lásd pl.: 3009/2012. (VI. 21.) AB határozat, Indokolás [54]; 43/2012. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [41]; 14/2014. (V. 13.) AB határozat, Indokolás [32]; 32/2015. (XI. 19.) AB határozat, Indokolás [80]; 9/2019. (III. 22.) AB határozat, Indokolás [38]; 34/2019. (XI. 29.) AB határozat, Indokolás [55]}.
- [49] Az Alkotmánybíróság töretlen gyakorlatát képezi tehát az, hogy a hátrányos megkülönböztetésnek homogén csoporton belül kell fennállnia. „Nem lehet hátrányos megkülönböztetésről beszélni, ha a jogi szabályozás eltérő alanyi körre állapít meg eltérő rendelkezéseket {lásd az Alaptörvény hatálya alatt először: 42/2012. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [28]; legutóbb: 3172/2017. (VII. 14.) AB határozat, Indokolás [18]}” {12/2018. (VII. 18.) AB határozat, Indokolás [76]}. „Diszkrimináció akkor is megállapítható, ha eltérő csoportba tartozó személyeket kezelnek azonos módon {12/2018. (VII. 18.) AB határozat, Indokolás [82]}” {8/2019. (III. 22.) AB határozat, Indokolás [22]; 34/2019. (XI. 29.) AB határozat, Indokolás [56]}.

- [50] 1.2. Az Alkotmánybíróság a továbbiakban azt vizsgálta, hogy az Art. 196–197. §-a az indítványban megjelölt okok alapján megkülönböztetést valósít-e meg az egymással összehasonlítható helyzetben lévő jogalanyok között. Ezzel összefüggésben az Alkotmánybíróság először azt elemezte, hogy az indítványban állított megkülönböztetés egymással összehasonlítható alanyi körre (homogén csoportra) vonatkozik-e, hiszen alaptörvény-ellenesség csak egymással összehasonlítható helyzetben lévő jogalanyok közötti megkülönböztetés esetén állapítható meg.
- [51] Az indítványozó alapvetően azért tartotta diszkriminatívnak a kifogásolt szabályozást, mert hátrányosabb helyzetbe kerültek azok az adóalanyok, akiknek az általános forgalmi adó visszatérítési igénye az alapján keletkezett, hogy az adókötelezettséget előíró jogszabály „jogellenességét” valamely magasabb szintű bíróság (jelen esetben az EUB) utólag megállapította, azokhoz az adóalanyokhoz képest, akiknek a visszatérítési igénye az adóhatóság jogellenes magatartásán alapul. Az adóalanyok a visszatérítendő adó után kamatra jogosultak, amelynek mértéke az első esetben a jegybanki alapkamat 2 százalékponttal növelt összege, a második esetben a kamat megegyezik a késedelmi pótlékkal, ami a jegybanki alapkamat 5 százalékponttal növelt összege. Az Alkotmánybíróságnak a kifogásolt jogszabályi rendelkezés vizsgálata során azt kellett megállapítania, hogy azonos csoportba tartoznak-e azon adóalanyok, akiknek visszatérítési igénye keletkezett és az alapján kamatra jogosult.
- [52] Az Alkotmánybíróság utalt a 34/2019. (IX. 29.) AB határozatában kifejtettre, miszerint „bár a csoportképzés módszere abszolút érvényű, az mindig a vizsgált ügy egyedi körülményeihez igazodik, ezért ebben az összefüggésben relatív. Ez azt jelenti, hogy a csoport(ok) felállítása a vizsgált tárgyhoz (normához) és az azt körülvevő jogszabályi kontextushoz kötött döntés. Elképzelhető, hogy ugyanaz a személyi kör, amelyik az egyik szempontból homogén, a másiból szemlélve heterogén csoportot alkot. Figyelembe kell venni azokat a tényezőket, amelyek összekapcsolják, és azokat, amelyek elválasztják egymástól az érintett alanyokat. A tényezőket nem számosságuk, hanem súlyuk szerint értékelve adható válasz arra a kérdésre, hogy a támadott rendelkezés(ek) szempontjából kik tartoznak azonos körbe.” (Indokolás [67])
- [53] Az Alkotmánybíróság a konkrét esetben azt vizsgálta, hogy az általános forgalmi adó visszatérítésére jogosult adóalanyok homogén csoportnak tekinthetőek-e, függetlenül attól, hogy a visszatérítésnek mi az alapja és arra milyen eljárás keretében kerül sor, továbbá hátrányos megkülönböztetésnek minősül-e, hogy a visszatérítés jogkövetkezménye a kamat mértékét tekintve eltérő. Az Alkotmánybíróság azt állapította meg, hogy az általános forgalmi adó visszatérítésére jogosult adóalanyok esetében az egyetlen összekötő ismérv az, hogy az adóalanyok adó visszatérítésre és a visszatérítés után kamatra jogosultak. A visszatérítés alapját tekintve azonban olyan eltérések mutathatók ki, amelyek alapján a visszatérítésre jogosult adóalanyokat a visszatérítés jogalapja, a vonatkozó eljárási szabályok szempontjából erősebb

ismérvek választják el egymástól, mint az az egy, az adóvisszatérítési jogosultság, ami összeköti őket.

- [54] A csoportképzés ismérének vizsgálata során az Alkotmánybíróság elemezte, hogy milyen esetekben kerülhet sor adóvisszatérítésre, és annak milyen eljárási szabályai vannak. Az Art. 196. §-a alapján, ha az Alkotmánybíróság, a Kúria, illetve az Európai Unió Bírósága visszamenőleges hatállyal állapítja meg valamely adókötelezettséget előíró jogszabály „jogellenességét” (alaptörvény-ellenességét, magasabb szintű jogszabályba vagy uniós jogba ütközését), akkor az adózónak visszatérítési igényre keletkezik, amelyet kérelem alapján tud érvényesíteni. A visszatérítési igény keletkezésének időpontja az Alkotmánybíróság, illetve az EUB döntésének közzététele, illetve kézbesítése, amely naptól számított száznyolcvan napon belül lehet önellenőrzéssel érvényesíteni a visszatérítési igényt. Amennyiben a visszatérítési igény megalapozott, akkor az adózót a visszatérítendő adó után kamat illeti meg, amelynek mértéke az indítványozó által kifogásolt jegybanki alapkamat két százalékponttal növelt összege. Az adóhatóság a kamatot az önellenőrzéssel érintett bevallásokban meghatározott befizetési kötelezettség, illetve igénylési jogosultság esedékessége napjától az önellenőrzés benyújtásának napjáig terjedő időszakra fizeti. A visszatérítést az önellenőrzés benyújtásának napjától számított harminc napon belül ki kell utalni. A visszatérítésre a költségvetési támogatás kiutalására vonatkozó szabályokat kell alkalmazni. Az adóvisszatérítés alapja lehet az is, ha az adóhatóság a kiutalást késedelmesen teljesíti. Ebben az esetben az Art. 65. §-a alapján a késedelem minden napjára a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot fizet, amelynek mértéke a jegybanki alapkamat öt százalékponttal növelt összege. Az adózónak akkor is visszatérítési igénye keletkezhet, ha az adóhatóság döntése jogszabálysértő. Az adóhatóság ebben az esetben is a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot fizet (kivéve, ha a téves adómegállapítás az adózó vagy az adatszolgáltatásra kötelezett érdekkörében felmerült okra vezethető vissza).
- [55] A fentiekre tekintettel az Alkotmánybíróság azt állapította meg, hogy azon adóalanyok, akik számára az adóvisszatérítést a Kúria, az Alkotmánybíróság vagy az EUB határozata alapozza meg, nincsenek egy csoportban azokkal az adóalanyokkal, akik esetében a visszatérítés alapja az adóhatóság felróható magatartása, mert erősebbek köztük az elválasztó, mint az összekötő tényezők.
- [56] Az Alkotmánybíróság álláspontja szerint önmagában az, hogy egy adózó általános forgalmi adó visszatérítésére jogosult, a kifogásolt jogszabályi rendelkezés szempontjából még nem elegendő a csoportképzéshez. A konkrét esetben a csoportképzés ismérve – az általános forgalmi adó visszatérítésére jogosultak tekintetében – az, hogy az adó visszatérítésének alapja az adófizetési kötelezettségre vonatkozó jogszabály valamilyen jogellenességének valamely „felsőbb” szintű bíróság általi utólagos megállapítása. Ebben az esetben tehát valójában nem áll fenn az adóhatóság felróható magatartásán alapuló késedelmes kifizetés esete. Ennek

megfelelően homogén csoportnak a kifogásolt jogszabályi rendelkezések tekintetében azon jogalanyok tekinthetők, akiknek a visszatérítési igénye valamely magasabb szintű bíróság (az Alkotmánybíróság, a Kúria vagy az Európai Unió Bírósága) döntésén alapul, amely visszamenőleges hatállyal állapítja meg az adófizetési kötelezettségre vonatkozó jogszabály jogellenességét.

- [57] 1.3. A fentiekre tekintettel az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítványozó által megjelölt megkülönböztetés az adóvisszatérítés jogalapjának olyan eltérő jellegéből adódik, amely alapján az indítványozó által megjelölt adóvisszatérítésre jogosult adóalanyok helyzete nem összehasonlítható, következésképpen az Alkotmánybíróság az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésének sérelmére alapított indítványt megalapozatlannak találta.
- [58] Az Alkotmánybíróság hangsúlyozza, hogy vizsgálata pusztán arra korlátozódik, hogy önmagában az, hogy az adóvisszatérítésre jogosultak attól függően, hogy a visszatérítésnek mi a jogalapja, eltérő mértékű késedelmi kamatra jogosultak, valamint, hogy a visszatérítésre vonatkozó eljárási szabályok eltérőek, még nem jelent alaptörvény-ellenes helyzetet az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdése szempontjából.
- [59] 1.4. Végezetül megjegyzi az Alkotmánybíróság, hogy az ebben a pontban végzett vizsgálata során figyelemmel volt az EUB C-13/18. és C-126/18. számú egyesített ügyekben hozott ítéletében foglaltakra is. Ennek során annak tartalmi összegzése (az ítélet 40-51 alpontjai) alapján kiemeli az ítélet lényegi megállapítását: „Úgy tűnik tehát, hogy adózás rendjéről szóló törvény 124/C. és 124/D. §-ának, valamint e törvény 37. §-a (4) és (6) bekezdésének nincs hasonló tárgya és jogalapja, amiről azonban a kérdést elterjesztő bíróságoknak kell megbizonyosodniuk. (Az ítélet 42. alpontja)” Ezzel az állásponttal egyetértve folytatta le az Alkotmánybíróság az Alaptörvény XV. cikke (1) bekezdése alapján az indítványozó alkotmányjogi panaszának érdemi vizsgálatát és megállapította, hogy az EUB idézett feltételezése megalapozott, a megjelölt adóvisszatérítésre jogosult adóalanyok eltérő helyzete alkotmányosan igazolható. Ugyanakkor az ítélet által felhívott tényleges érvényesülés (43. alpontja) és adósemlegesség (44. alpontja) kérdései nem tartoznak az Alkotmánybíróság hatáskörébe és alaptörvényvédő funkciójába. Amennyiben ezen elvek érvényesüléséhez normatív intézkedés szükséges, az a jogalkotó feladata. Ezzel összefüggésben az Alkotmánybíróság utal arra, hogy a 2020. évi LXXVI. törvény módosítása már reagált a szóban forgó ítéletben foglalt elvekre azzal, hogy megemelte a kamatértékeket. Ugyanakkor a rendes bíróságokra tartozik ezen elvek tényleges érvényesülésének vizsgálata, ideértve azokat az eseteket is, amelyek a jogalkotó által +2%-ra történő kamatemelésnek az EUB ítéleteiben meghatározott uniós jogi elveknek való megfelelésére vonatkoznak. Az Alkotmánybíróság ezeket a bírósági döntéseket tartalmilag nem vizsgálja felül, eljárása arra szorítkozik, hogy a bíróságok és az ügyben eljáró egyéb hatóságok megfelelőképpen, az

alkotmánybírósi szempontokat figyelembe vették-e saját eljárásuk során, azok megfeleltek-e a tisztességes eljárás az Alaptörvény XXVIII. és XXIV. cikkeiben foglalt alkotmányos követelményeknek.

- [60] 2. Az Alkotmánybíróság ezt követően az Abtv. 27. §-ára alapított alkotmányjogi panaszt, azaz a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítéletének az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésével, valamint XV. cikk (1) bekezdésével való összeegyeztethetőségét vizsgálta. Az indítványozó alapvetően három kifogást hozott fel a Kúria ítéletével kapcsolatosan: hivatkozott az indokolt bírói döntéshez való jog sérelmére (2.1. pont); a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmére azzal összefüggésben, hogy a Kúria nem indokolta meg, miért nem kezdeményezte az EUB eljárását (2.2. pont), valamint a Kúria kamat és késedelmi kamat érvényesítésére vonatkozó jogértelmezésének alaptörvény-ellenességére (2.3. pont).
- [61] 2.1. Az Alkotmánybíróság először az indokolt bírói döntéshez való jog sérelmét vizsgálta a Kúria kifogásolt ítéletével összefüggésben.
- [62] 2.1.1. A testület mindenekelőtt áttekintette az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárással kapcsolatos gyakorlatát, különös tekintettel a bíróságok indokolási kötelezettségére. Az Alkotmánybíróság a tisztességes eljáráshoz való jog lényegéről kialakított álláspontját elvi jelentőséggel a 6/1998. (III. 11.) AB határozatában foglalta össze, amelyet utóbb több döntésében megerősített és továbbfejlesztett [lásd: 3003/2019. (I. 7.) AB határozat, Indokolás [23]; 3001/2020. (II. 4.) AB határozat, Indokolás [38]]. Az Alkotmánybíróság a 7/2013. (III. 1.) AB határozatában – kifejezetten az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés *d*) pontján (az Abtv. 27. §-án) alapuló hatáskörével összefüggésben – megerősítette a tisztességes eljáráshoz való joggal kapcsolatos korábbi gyakorlatát és megállapította, hogy a tisztességes eljáráshoz való jogból fakadó – az Alkotmánybíróság által korábbi gyakorlatában kimunkált – alkotmányos követelmények nemcsak a szabályozási környezettel, hanem az egyedi bírói döntésekkel szemben is érvényesíthetők (Indokolás [27]).
- [63] A tisztességes eljárás (*fair trial*) olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek a figyelembevételével lehet csupán megítélni. Ebből következően az egyes részletek hiánya miatt éppúgy, mint az összes részletszabály betartása dacára lehet az eljárás méltánytalan vagy igazságtalan, avagy nem tisztességes [6/1998. (III. 11.) AB határozat, ABH 1998, 91, 95; 7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [24]; 3003/2019. (I. 7.) AB határozat, Indokolás [25]]. Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint egy eljárás tisztességességét mindig esetről esetre lehet csak megítélni, a konkrét ügy körülményeinek figyelembe vételével. Erre tekintettel az Alkotmánybíróság döntéseiben esetről esetre határozta meg a tisztességes eljárás által megkövetelt konkrét ismérveket. Nevesíteni lehet számos olyan követelményt (részjogosítványt), amelyeknek egy eljárásnak meg kell felelnie ahhoz, hogy

tisztességesnek minősüljön {3025/2016. (II. 23.) AB határozat, Indokolás [19]}. Ilyen például a bírósághoz fordulás joga {3215/2014. (IX. 22.) AB határozat, Indokolás [11]–[13]}, a tárgyalás nyilvánossága és a bírósági döntés nyilvános kihirdetése {22/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [49]}, a törvény által létrehozott bíróság független és pártatlan eljárása {21/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [58]}, az észszerű időn belüli eljárás {3024/2016. (II. 23.) AB határozat, Indokolás [15]}, vagy a jelen ügyben is érintett indokolt bírói döntéshez való jog {7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [34]}.

- [64] 2.1.2. Az Alkotmánybíróság ezt követően az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás részeként megjelenő indokolt bírói döntéshez fűződő jog tartalmát határozta meg.
- [65] Az indokolt bírói döntéshez fűződő jog az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás alkotmányos követelményrendszerén belül jelentkezik. Az alkotmányos előírás ugyanakkor kizárólag az eljárási törvényekben foglaltak szerint kötelezheti a bíróságot a döntésének alapjául szolgáló indokok bemutatására. Ebből következik, hogy az Alkotmánybíróság az Alaptörvény e szabályát mindig együtt olvassa a jogvita jellege, és az adott ügy típusa által kijelölt konkrét eljárásjogi szabályokkal. Az Alaptörvény 28. cikk első mondata úgy rendelkezik, hogy „[a] bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik” {3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [4]}. Az Alaptörvény 28. cikke tehát a bíróságokkal szemben azt a követelményt fogalmazza meg, hogy ítélezésük során a jogszabályokat az Alaptörvénnyel összhangban értelmezzék és alkalmazzák. Figyelemmel az Alaptörvény 28. cikkében előírt jogszabály értelmezési kötelezettségre is, az Alkotmánybíróság azt vizsgálja, hogy az indokolási kötelezettséget előíró eljárási jogszabályokat a bíróság az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében meghatározott követelményeknek megfelelően alkalmazta-e.
- [66] Az Alkotmánybíróság által vizsgált, az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében rejlő indokolási kötelezettség alkotmányos követelménye a bíróság döntési szabadságának abszolút korlátját jelenti, nevezetesen azt, hogy döntésének indokairól az eljárási törvényeknek megfelelően szükséges számot adnia. Az indokolási kötelezettség alkotmányjogi értelemben vett sérelme az eljárási szabály alaptörvény-ellenes alkalmazását jelenti. A tisztességes eljárásból fakadó elvárás tehát az eljárási szabályok Alaptörvénynek megfelelő alkalmazása, ami a jogállami keretek között működő bíróságok feladata. Az eljárási törvény rendelkezéseire is figyelemmel, a tisztességes eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alaposággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon. Ennek megítéléséhez az Alkotmánybíróság vizsgálja a jogvita természetét, az alkalmazandó

eljárási törvény rendelkezéseit, a felek által az adott ügyben előterjesztett kérelmeket és észrevételeket, valamint az ügyben választ igénylő lényeges kérdéseket {7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [33]–[34]; 3179/2018. (VI. 8.) AB határozat, Indokolás [67]}.

- [67] 2.1.3. Az Alkotmánybíróság a következőkben azt vizsgálta, hogy az alapul fekvő ügyben a Kúria indokolása eleget tesz-e az indokolási kötelezettséggel szemben kialakított alkotmányos követelményeknek. Az indítványozó hivatkozott a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmére az indokolás hiányosságával kapcsolatosan abból a szempontból, hogy a Kúria ítéletének indokolásában nem reagált érdemben a felperes ellenkérelmében foglaltakra.
- [68] Az Alkotmánybíróság értelmezése szerint „[a]z Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz fűződő jog azt a tartalmi követelményt támasztja [...] a bírói döntés indokolásával szemben, hogy az a bíróság döntésének a szempontjait és az indokait az eljárási törvény rendelkezéseinek megfelelően, kellő részletességgel mutassa be” {3305/2017. (XI. 24.) AB határozat, Indokolás [41]; 3179/2018. (VI. 8.) AB határozat, Indokolás [68]}. Az Alkotmánybíróság a felülvizsgálati ellenkérelemmel kapcsolatos indokolási kötelezettséggel összefüggésben korábban már megállapította, hogy az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdéséből nem vezethető le sem az a követelmény, hogy a Kúria a felülvizsgálati ellenkérelmet ugyanolyan szinten ismertesse, mint a felülvizsgálati kérelmet, miként az sem, hogy a Kúriának az ellenkérelem elutasítását részletesen indokolnia kellene {lásd például: 3349/2019. (XII. 6.) AB végzés, Indokolás [19]}. Mindezekre tekintettel, az alkotmánybírósági vizsgálat az Alaptörvény 28. cikkében foglaltakra is figyelemmel kizárólagosan arra korlátozódhat, hogy a Kúria az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz fűződő jog követelményeinek megfelelően eleget tett-e indokolási kötelezettségének, illetve, hogy számot adott-e a feleknek az ügy lényeges körülményeit érintő észrevételeiről.
- [69] Az alkotmányjogi panaszban támadott kúriai ítélet alapjául szolgáló ügyben az érdemi döntés szempontjából alapvetően két lényeges kérdésben kellett a Kúriának állást foglalnia: az egyik a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat mértéke (a jogalapot egyik fél sem vitatta), valamint e kamat késedelmes kiutalása esetén igényelt kamat jogalapja és mértéke. A Kúria ítéletének indokolásában mindkét kérdéskör tekintetében részletesen hivatkozott arra, hogy a per tárgyával tény- és jogazonos ítéleteiben a perbeli jogkérdéseket már elbíráltta, és a korábban meghozott döntéseiben foglaltakkal teljes mértékben egyet ért. A Kúria ítéletének indokolásában részletesen kifejtette, hogy miért tekinti a jegybanki alapkamattal azonos mértékűnek a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre vonatkozó általános forgalmi adó után igényelt kamat mértékét. Hasonlóképpen számot adott arról is, hogy a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt

kamat késedelmes kiutalása esetén késedelmi kamat jár. A kúriai ítélet indokolása részletesen kifejti, hogy az adóhatóság mulasztása akkor következik be, amikor az adóhatóság túllépi a kamatok kiutalására vonatkozó határidőt, vagy a kiutalást kamatok kifizetése nélkül teljesíti. Ebben az esetben az adóhatóság a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő kamatot köteles fizetni.

- [70] Mindezekre tekintettel az Alkotmánybíróság a Kúria ítéletének indokolását értékelve arra a következtetésre jutott, hogy a Kúria a felülvizsgálati eljárás során nem hagyta figyelmen kívül az indítványozó felülvizsgálati ellenkérelmében előadott lényeges kérdések vizsgálatát. A felperes az elsőfokú bírósági határozat helyben hagyását kérte ellenkérelmében. Az elsőfokú bírósági határozat megítélte a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő összeget a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat tekintetében, emellett a felperes késedelmi kamatigényét is alaposnak találta. A Kúria ítéletében részletesen kifejtette álláspontját a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat jogalapja és mértéke, valamint a kamat ki nem utalása vagy késedelmes kiutalása miatt járó késedelmi kamat jogalapja és mértéke tekintetében.
- [71] Mindezek alapján az Alkotmánybíróság az érdemi vizsgálatot követően arra az álláspontra jutott, hogy a Kúria az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdéséből fakadó követelményeknek megfelelően indokolta meg ítéletét, mert a felperes ellenkérelmében foglalt, és az ügy lényeges körülményeit érintő kérdéseket megvizsgálta, és vizsgálatának eredményéről számot adott.
- [72] 2.2. Az Alkotmánybíróság a következőkben azt vizsgálta az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének sérelmével összefüggésben, hogy az indítványozó álláspontja szerint a Kúria nem indokolta meg azt, miért nem kezdeményezte az EUB eljárását.
- [73] 2.2.1. Az Alkotmánybíróság a 26/2015. (VII. 21.) AB határozatban tett fontosabb megállapításokat az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésével összefüggésben.
- [74] Az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésének a kötelezettsége csak akkor terheli a bíróságot, ha ténylegesen felmerül az előzetes döntéshozatal lehetősége. A kezdeményezésre kötelezett bíróság is önállóan mérlegelheti, hogy az érdemi döntés elleni felülvizsgálati – vagy annak kizártsága esetén a fellebbezési – eljárásban a jogvita eldöntése szempontjából szükséges-e előzetes döntéshozatali eljárást kezdeményeznie. Az Alkotmánybíróság azt a bíróságot tekinti az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére köteles bíróságnak, amelynek ügydöntő határozata ellen nincs helye további hazai jogorvoslatnak {26/2015. (VII. 21) AB határozat, Indokolás [26]}. Az indítvánnyal támadott ügyben a Kúria az Európai Unió működéséről szóló szerződés 367. cikk (3) bekezdése, valamint az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére köteles

bíróságnak minősül, mert határozatai ellen a nemzeti jog értelmében nincs jogorvoslati lehetőség.

- [75] Az előzetes döntéshozatali eljárásban az EUB a közösségi/uniós jog értelmezése, érvényessége kérdésben dönt, tehát akkor merül fel az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése, ha a jogvita eldöntéséhez szükséges a közösségi/uniós jog értelmezése. Az előterjesztési kötelezettség azonban még ekkor sem automatikus, az EUB gyakorlatában konkrétan meghatározta mely esetekben mentesülnek a fenti bíróságok az előterjesztési kötelezettség alól. Így a kötelezett bíróságoknak nem kell előzetes döntéshozatali eljárást kezdeményezniük, ha (1) azt állapították meg, hogy a felmerült kérdés nem releváns, vagyis a kérdésre adott válasz nem befolyásolhatná érdemben a jogvita megoldását; (2) a szóban forgó közösségi jogi rendelkezést a Bíróság már értelmezte; (3) a közösségi jog helyes alkalmazása annyira nyilvánvaló, hogy az minden ésszerű kétséget kizár {26/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [60]}.
- [76] Az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezése szakjogi kérdés (BH2018. 312., BH2016. 338.), de mint minden bírói döntésnek, meg kell felelnie az Alaptörvény követelményeinek. Az Alkotmánybíróság ezen eljárása körében sem működik szuperbíróságként, így az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésének szakjogi kérdéseiben nem foglal állást a korábban kialakított gyakorlatának megfelelően {26/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [60]; 3257/2020. (VII. 3.) AB határozat, Indokolás [44]; 26/2020. (XII. 2.) AB határozat, Indokolás [28]}. Az Alkotmánybíróság „nem tekinti feladatának a bírósági jogalkalmazás felülvizsgálatát, csupán annak alkotmányos kereteinek betartását ellenőrzi” {23/2018. (XII. 28.) AB határozat, Indokolás [29]}.
- [77] Az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésével összefüggésben a 26/2015. (VII. 21.) AB határozat arra is rámutatott, hogy felveti a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét, ha az előzetes döntéshozatal kezdeményezésére az uniós jog alapján kötelezett fórum az erre irányuló kérelmet indokolás nélkül utasítja el. „Az Alkotmánybíróság álláspontja szerint – a tisztességes eljáráshoz való jogból fakadóan – az eljáró bíróságnak függetlenül attól, hogy kötelezettnek minősült-e vagy sem, továbbá függetlenül attól, hogy helyt ad-e a kezdeményezésre irányuló kérelemnek, avagy sem, alakszerű döntést kell hoznia a kezdeményezésről, és azt legkésőbb az ügydöntő határozatban meg kell indokolnia. Az indítványozó peres fél ugyanis joggal számíthat arra, hogy az ügye kapcsán felmerült és annak eldöntése szempontjából releváns közösségi jogi probléma a Bíróság elé kerül. Ennek elmaradása érdemi kihatással lehet a jogvita végeredményére, ezért a bíróság köteles megindokolni az indítvány elutasítását, mivel egyrészt ez garantálja, hogy megalapozott döntést hozott a kezdeményezés tárgyában, másrészt a peres fél innen ismerheti meg a döntés okát.” {26/2015. (VII. 21.) AB határozat, Indokolás [60]; ld. még 3208/2020. (VI. 11.) AB végzés, Indokolás [36]–[37]}.

- [78] 2.2.2. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a konkrét ügyben a Kúria ítéletének 26–33. pontjaiban részletesen hivatkozott a per tárgyával tény-és jogazonos ítéleteiben a perbeli kérdéseket eldöntő határozataira és idézte is az alkotmányjogi panaszban megtámadott ítéletében az EUB azon elvi döntését, amelyből kitűnően az EUB szerint a nemzeti jog feladata, hogy meghatározza a kamat kifizetésére vonatkozó szabályokat. Ezeket a Kúria a magyar jogban a Ptk. 6:478. §-ból kiindulva a „visszatérítendő adó után” fizetendő kamat esetében a régi Art. 124/C. § (6) bekezdése alapján állapította meg. A Kúria jelen ügyben hozott ítélete tehát, utalván arra, hogy az EUB vonatkozó döntéseit már értelmezte korábbi gyakorlatában és arra hivatkozott is, tartalmilag megindokolta, hogy miért nem tartotta szükségesnek az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezését.
- [79] 2.3. Az Alkotmánybíróság végezetül azt vizsgálta, hogy a támadott ítéletben a Kúria kamatigény érvényesítésére vonatkozó jogértelmezése sérti-e a jogegyenlőség elvét és a tisztességes eljáráshoz való jogot.
- [80] Maga a Kúria is utalt arra, hogy nincs a magyar jogban olyan jogszabályi rendelkezés, amely konkrétan a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamatra, valamint a késedelmi kamatra vonatkozóan tartalmazna rendelkezéseket. A Kúria hivatkozott arra azonban, hogy a konkrét nemzeti szabályok hiánya nem lehet akadálya a kamat kifizetésének, ilyen esetben meg kell keresni és alkalmazni kell a tagállami nemzeti jog hasonló rendelkezéseit. Éppen ezért hozta meg a 17/2018. számú Közigazgatási elvi határozatot, amely orientálja a bírói gyakorlatot. A Kúria elvi határozatában rendelkezett a régi Art. 124/C-124/D. §-ának alapul vételével a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat jogalapjáról és mértékéről, valamint a kamat ki nem utalása vagy késedelmes kiutalása miatt járó késedelmi kamat jogalapjáról és mértékéről. A jogszabályból nem következik egyértelműen, hogy késedelmi kamat mikortól jár, mi a jogalapja és a mértéke, ezért alakította ki a Kúria a vonatkozó jogértelmezését elvi határozatában. A Kúria úgy határozott, hogy a késedelmi kamat érvényesítését meghatározott határidőn belül kérelmezni kell, annak lejártát követően a kamatigény már nem érvényesíthető.
- [81] Az Alkotmánybíróság a továbbiakban a Kúria késedelmi kamatra, annak jogalapjára, mértékére és érvényesíthetőségére vonatkozó bírói jogértelmezést vetette össze a jogegyenlőség és a tisztességes eljáráshoz való jog korábban bemutatott alkotmányos mércéjével {57/1991. (XI. 8.) AB határozat, ABH 1991, 272, 277; 38/1993. (VI. 11.) AB határozat, ABH 1993, 256, 267, amely alkotmánybírósági döntésekben kibontott doktrína a 13/2013. (VI. 17.) AB határozat, Indokolás [32]–[33] bekezdéseiben előírt feltételeknek történő megfelelés alapján felhasználható, és ezzel együtt legutóbb a 25/2013. (X. 4.) AB határozatban nyert megerősítést, Indokolás [35]}.

- [82] Az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panasz eljárásban nem dönt törvényértelmezési kérdésekről, így az eljárási adójogszabály alapján felvetődő egyes jogkérdésekről sem határozhat. Az Alkotmánybíróság állandó gyakorlata szerint ugyanis „[a] jogszabályokat a bíróságok értelmezik, az Alkotmánybíróság csak az értelmezési tartomány alkotmányos kereteit jelölheti ki. Ez a jogkör azonban nem teremthet alapot arra, hogy minden olyan esetben beavatkozzon a bíróságok tevékenységébe, amikor olyan (állítólagos) jogszabálysértő jogalkalmazásra került sor, mely egyéb jogorvoslati eszközzel már nem orvosolható. Sem a jogállamiság elvont elve, sem a tisztességes eljárás alapjoga, sem a diszkrimináció tilalma nem teremthet alapot arra, hogy az Alkotmánybíróság a bírósági szervezet feletti »szuperbíróság« szerepébe lépjen, és hagyományos jogorvoslati fórumként járjon el.” {Lásd elsőként: 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [14]; legutóbb: 3076/2019. (IV. 10.) AB végzés, Indokolás [18]} Az Alkotmánybíróság feladata és hatásköre annak megállapítására terjed ki az Abtv. 27. §-a szerinti alkotmányjogi panasz eljárásban, hogy a bírósági döntésben adott válasz fenntartható-e alapjogi olvasatban, jelen esetben összeegyeztethető-e a jogegyenlőség és a tisztességes eljáráshoz való jog követelményeivel. Emiatt az Alkotmánybíróság azt az alkotmányossági kérdést vizsgálta meg, alapjogsértő-e a Kúriának az uniós jog megsértésén alapuló késedelmi kamat igény érvényesítésére kialakított jogértelmezése.
- [83] Az Alkotmánybíróság már megállapította, hogy homogén csoportnak azon jogalanyok tekinthetők, akiknek a visszatérítési igénye valamely magasabb szintű bíróság (az Alkotmánybíróság, a Kúria vagy az Európai Unió Bírósága) döntésén alapul, amely visszamenőleges hatállyal állapítja meg az adófizetési kötelezettségre vonatkozó jogszabály jogellenességét. Mivel az adóvisszatérítésre jogosult adóalanyok helyzete nem összehasonlítható, következésképpen nem állapítható meg alaptörvény-ellenesség azzal kapcsolatosan, hogy a Kúria a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekhez kapcsolódó általános forgalmi adó után igényelt kamat vissza nem térítése vagy késedelmes kiutalása miatt járó késedelmi kamat jogalapja és mértéke tekintetében eltérő szabályokat rendel alkalmazni, mint az adóhatóság felróható magatartása esetén fennálló késedelem esetén.
- [84] Azzal összefüggésben, hogy a Kúria által a kamat és a késedelmi kamat jogalapja és mértéke tekintetében tett megállapítások mennyiben tekinthetők helyesnek, az Alkotmánybíróság utalt arra, hogy az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdése d) pontja alapján az Alkotmánybíróság a bírói döntés és az Alaptörvény összhangját biztosítja. Így a bírói döntés alaptörvény-ellenességének vizsgálata során tartózkodik attól, hogy a bíróságok felülbírálati jogköréhez tartozó, szakjogi kérdésben állást foglaljon. Az Alkotmánybíróság tartózkodik továbbá attól is, hogy jogági dogmatikához tartozó kérdések helytállóságáról, illetve törvényességéről, avagy kizárólag törvényértelmezési kérdésekről állást foglaljon {3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [4]; 3179/2018. (VI. 8.) AB határozat, Indokolás [67]}. Az Alkotmánybíróság

hangsúlyozza, hogy a bírói gyakorlat alkotmányosságával összefüggésben tehát azt kell vizsgálni, hogy a bíróságok döntéseik meghozatala során a jogszabályok alkalmazásakor és értelmezésekor mennyiben vették figyelembe az érintett alapjogok értelmezését, azok korlátozhatóságát. Felismerhetőnek kell lennie, hogy a bíróság határozatában értő módon felfigyelt az alapjogi összefüggésekre, és amikor tartalmat adott a perben alkalmazandó jognak, akkor döntése indokolásában kifejezte az alapjogilag értékelendő mérlegelési szempontokat {17/2019. (V. 30.) AB határozat, Indokolás [108]}.

[85] A Kúria az adójog és a jog általános ismérvei alapján döntésében részletesen kifejtette, hogy a késedelmi kamat mely esetekben és milyen eljárási szabályok alapján jár. A Kúria ítéletében hatályában fenntartotta az adóhatóságot új eljárásra utasító döntést, amely alapján az adóalany számára az új eljárásban a késedelmi kamatot meg kell állapítani. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 27. § alapján azt vizsgálhatta felül, hogy az adójogi jogszabályok értelmezése alkotmányjogilag megengedett tartományon belül maradt-e, az eljárási adójogszabály alapján felvetődő egyes jogkérdésekről nem határozhatott. Az Alkotmánybíróság megítélése szerint a késedelmi kamat érvényesíthetőségére vonatkozó kúriai gyakorlat, különösen az, hogy az uniós jog megsértésén alapuló késedelmi kamat igény hivatalból nem, csak kérelemre érvényesíthető, nem sérti sem a jogegyenlőséget, sem a tisztességes eljáráshoz való jog elvét.

[86] 3. A fentiek alapján az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt vonatkozó követelményeknek összességében eleget tett, ezért nem sérült az indítványozó tisztességes eljáráshoz való joga.

Budapest, 2021. február 2.

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Czine Ágnes*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Dienes-Oehm Egon*  
előadó alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Handó Tünde*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Horváth Attila*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Juhász Imre*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Juhász Miklós*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Pokol Béla*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Salamon László*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Schanda Balázs*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Szabó Marcel*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Szalay Péter*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Szívós Mária*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Czine Ágnes* alkotmánybíró párhuzamos indokolása

- [87] Egyetértek a rendelkező részben foglaltakkal, ugyanakkor fontosnak tartom az alábbiak kiemelését is.
- [88] 1. A jelen ügyben az Alkotmánybíróság úgy ítélte meg, hogy az érdemi elbírálás olyan kérdések előzetes eldöntésétől függ, amelyben az EUB előtt eljárás már folyamatban van, és az európai jog lehetőség szerinti érvényesülését az Alkotmánybíróság az Abtv. 60. §-a szerinti különösen fontos oknak minősítette.
- [89] Az Alkotmánybíróság a felfüggesztő végzésében azt hangsúlyozta, hogy a vizsgált ügy által konkrétan felvetett alapjogi összefüggésekre és az Európai Unión belüli együttműködési kötelezettségre tekintettel, az európai jog lehetőség szerinti érvényesülése érdekében szükséges bevárnia az EUB előtt folyamatban lévő előzetes döntéshozatali eljárás befejezését.
- [90] 2. Az előzetes döntéshozatali eljárás az EUB és a nemzeti bíróságok közötti együttműködés eszköze, amelynek keretében az EUB a nemzeti bíróságok számára az uniós jog olyan értelmezését nyújtja, amely szükséges az előttük folyamatban lévő ügyek eldöntéséhez (lásd többek között a C-231/89. számú *Gmurzynska-Bscher*-ügyben hozott ítélet 18. bekezdését és a C-314/96. számú *Djabali*-ügyben hozott ítélet 17. bekezdését). Ebből következően az EUMSZ. 267. cikkét úgy kell értelmezni, hogy az EUB hatásköre arra terjed ki, hogy valamely uniós jogi norma értelmezését megadja. Nem terjed ki ugyanakkor az EUB hatásköre annak vizsgálatára, hogy a nemzeti bíróságoknak az előttük folyamatban lévő ügyben milyen feltételekkel kell vagy lehet alkalmazniuk az uniós jogot (C-137/08. számú *VB Pénzügyi Lízing Zrt.*-ügyben hozott ítélet 44. bekezdés). Az EUB hangsúlyozta azt is, hogy nincs hatásköre arra sem, hogy megítélje az uniós jogi szabályozás és a nemzeti jog rendelkezéseinek összeegyeztethetőségét (C-128/88. számú *Di Felice*-ügyben hozott ítélet 7. bekezdés). Az EUB kiemelte azt is, hogy ebben az eljárásban nem feladata, hogy értelmezze a nemzeti jogot (C-52/76. számú *Luigi Benedetti*-ügyben hozott ítélet 25. bekezdés).
- [91] Az Európai Unió tagállamai az alapító szerződések aláírásával a lojális együttműködésre vállaltak kötelezettséget, és ennek keretében arra: „A tagállamok segítik az Uniót feladatainak teljesítésében, és tartózkodnak minden olyan intézkedéstől, amely veszélyeztetheti az Unió célkitűzéseinek megvalósítását” [EUMSZ. 3. cikk (3) bekezdés 3. mondat]. Az előzetes döntéshozatali eljárás ehhez az együttműködéshez nyújt segítséget azáltal, hogy lehetővé teszi az uniós jogi normák autentikus értelmezését a tagállamok bíróságai előtt folyamatban lévő eljárásokban.
- [92] A fentiekből következően megállapítható, hogy az előzetes döntéshozatali eljárás célja, hogy biztosítsa az uniós jogi normák egységes értelmezését a tagállami bíróságok gyakorlatában.
- [93] 3. A jelen ügyben, figyelemmel arra, hogy az Alkotmánybíróság az eljárását az EUB előtti eljárásra tekintettel felfüggesztette, nem kerülhette meg, hogy az indítvány érdemi vizsgálata során figyelemmel legyen a C-13/18. és C-126/18. számú egyesített

ügyekben hozott ítéletben foglaltakra. Az Alkotmánybíróság ugyanakkor kizárólag az alkotmányos felülvizsgálat keretei között vizsgálhatta, hogy a Kúria támadott jogértelmezése alaptörvény-ellenesnek minősül-e. Ennek vizsgálata során pedig megállapítható volt, hogy a megjelölt adóvisszatérítésre jogosult adóalanyok eltérő helyzete alkotmányosan igazolható. Az EUB ítélete által felhívott tényleges érvényesülés (43. alpontja) és adósemlegesség (44. alpontja) kérdései nem tartoznak az Alkotmánybíróság hatáskörébe és alaptörvényvédő funkciójába.

[94] Az EUB által a C-13/18. és C-126/18. számú egyesített ügyekben hozott ítéletben foglalt értelmezési szempontokat ezért a megismételt eljárásban eljáró bíróságok tudják érvényesíteni.

Budapest, 2021. február 2.

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Czine Ágnes*  
alkotmánybíró helyett

*Dr. Pokol Béla* alkotmánybíró párhuzamos indokolása

[95] A rendelkező részi elutasításokat és a visszautasítást támogatom, de az indokolás érvelésével két szempontból nem értek egyet. Az egyik szembenállásom a XV. cikkben rögzített törvény előtti egyenlőségi jog meghatározott személyi körre az alapvető jogok vonatkozásában tett különbségtételi tilalmának a teljes jogrendszerre és bármely különbségtételre vonatkozó általános egyenlőségi joggá kitágítását érinti, mellyel szemben már több párhuzamos és különvéleményben kifejtettem álláspontomat, így most csak utalok rá. Az indokolás IV. részének 1.1. pontjában az „általános egyenlőségi jogra” alapozott érvelésre alapozott elutasítás számomra elfogadhatatlan, de az Alaptörvény eredeti, szűkebb értelme szerint is megalapozott ez az elutasítás, így ezt kellett volna itt az indokolásban alapul venni.

[96] A másik szembenállásom az indokolásnak arra az érvelésére vonatkozik, mely a hazai bíróságok EUB előtti előzetes döntéskézdeményezési eljárásának az Alaptörvény E) cikkét és ezzel összefüggésben az uniós alapszerződés 267. cikkét érintik. Az indokolás IV. részének különösen a 2.2 pontjában a hazai bíróságok EUB-hez fordulásának egy olyan kitágított kötelezettségét veszi alapul ez a döntés, mely az Európai Uniót egy föderatív állam felé tolja el, és ezzel Magyarország szuverenitását

nagymértékben sérti. Ez az érvelés a hazai bíróságok EUB-t illető előzetes döntéskérési lehetőségét a diszkrecionális mérlegeléstől tendenciájában a kötelezettség felé tolja el.

- [97] Ezzel az érvelési iránnyal szemben inkább azt tartottam volna szükségesnek az indokolásban rögzíteni, hogy magyar bíróság a hazai jog és az uniós jog esetleges ütközésének felmerülésekor az utóbbit megillető primátust csak akkor mondhatja ki döntésében, ha a felmerült uniós jogi rendelkezés értelme a bevett értelmezési módszerek szerint a magyar joggal ütközést egyértelművé teszi, vagy ebben a kérdésben korábban a Bíróság kifejezetten az adott magyar jogi rendelkezést illetően ütközést állapított meg. Ha ez a primátus a fentiek szerint nem áll fenn az uniós jogi rendelkezés számára, akkor csak mint jogértelmezési segítő támpontot vonhatja be az érintett bíróság az uniós jogi normát, de a döntését a haza jogi rendelkezése alapján kell meghoznia. Ezt mint a minden magyar bíróság számára kötelező szuverenitás-konform értelmezés elvét kellene megítélésem szerint most a határozatunkban egyértelműen rögzíteni, mely levezethető az Alaptörvény Nemzeti Hitvallás önálló magyar államiságot hirdető deklarációiból
- [98] Ennek védelmében francia minta nyomán felmerülhet, hogy a szuverenitás védelmében Magyarországon is be kellene vezetni az un. „elsőbbségi alkotmányossági eljárást” az előzetes döntéshozatal kezdeményezés viszonyában, amit az EUB 2010-ben a „*Melki és Abdeli-ügyben*” már megvizsgált, és helyben hagyott. De ezentúl ez következik az Alaptörvény E) cikkéből is, mely alapján a 22/2016 XII. 5.) AB döntés már kimondta uniós jogi aktusokkal szembeni alkotmánybírósági fellépés lehetőségét az alkotmányidentitás védelmére és az *ultra vires*, a hatáskör túllépés esetén. Az előzetes döntéskezdeményezési eljárás, mint az EUB uniós aktusának előszakasza bele kell, hogy tartozzon az alkotmánybírósági ellenőrzési kompetenciába, így most ennek kimondása a 22/2016. (XII. 5.) AB határozat pontosításaként lenne értékelhető. Ez annál is fontosabb lenne, mert a 2013 végén megjelent kúriai elemző csoport adatai szerint Magyarországon az előzetes döntéskezdeményezések száma kiugróan magas a többi közép-kelet-európai tagállamokhoz képest, pl. lakosságárányosan a lengyelekhez képest nyolcszoros ez a szám, de a nagyjából azonos lakosságszámmal rendelkező csehekhez viszonyítva is két és félszeres.
- [99] A határozati indokolás ezzel szemben az alapszerződésen túlmenően felértékeli az Európai Bíróság szerepét. Ez a felértékelés szemben áll egyrészt azzal, hogy a hazai bírósági eljárási szabályozásban a felek erre irányuló javaslata felett a bíróság diszkrecionális jogkörben jogosult saját belátása szerint dönten, de másrészt azzal is, hogy maga az uniós alapszerződés releváns 267. cikke is csak lehetőségként írja ezt elő az uniós tagállamok bíróságok felé, de nem kötelezettségként. Ez a lehetőség szinten való rögzítést az említett 267. cikk (2) bekezdésében az alsóbb szintű bíróságok felé kétszeresen is kiemeli, amikor egyrészt már az odafordulás kérdését

illetően is a bíró személyes belátására bízva, hogy egy kérdést odafordulásra szükségesnek íté-e meg, majd még egyszer a lehetőséget emeli ki, amikor úgy fogalmaz a cikk szövege, hogy ekkor a bíróság „kérheti az Európai Bíróságot, hogy hozzon ebben a kérdésben döntést.”. Ez a kettős lehetőség annyiban csökken zömmel a legfelsőbb bírói fórumnál a (3) bekezdés szerint, ahol már a döntéssel szemben nincs lehetőség jogorvoslatra, hogy ilyenkor, ha értelmezése közben úgy ítéli meg, hogy egy kérdésben szükséges lenne az EUB véleménye, akkor már kötelező számára, hogy megindítsa az előzetes döntéskérési eljárást. Ám itt sem kötelező annyiban, hogy az ilyen bíróság szabad döntésétől függ az, hogy maga értelmezi-e a felmerült uniós jogot, vagy EUB-döntést és EUB-értelmezést igénylőnek minősít-e egy adott kérdést, és ebben nem köti a peres felek esetleges ilyenfajta igénye.

[100] Tehát az Európai Unió alapszerződése nem ír elő kötelezettséget egyetlen tagállami bíróságnak sem arra, hogy előzetes döntésközvetítési eljárással éljen, hanem erre csak lehetőséget teremt. Így nem lehet egyetérteni azzal a korábbi alkotmánybírósági érveléssel sem a 26/2015 (VII. 21.) AB határozatban, hogy az EUMSZ 267. cikk (3) bekezdése szerint a Kúriát a jelen esetben un. kötelezett bírósággá teszi az előzetes döntéshozatali kezdeményezés tekintetében (lásd az Abh. 21. pontját). Összegezve az EUMSZ 267 cikk értelmezését, ez a kitérés sérti a magyar bírói kar tagjainak bírói függetlenségét, de sérti a magyar jogrend uniós jogtól való önállóságát is. Ezzel az érveléssel a magyar alkotmánybírói testület az állami szuverenitásunk csökkentése felé tesz egy lépést, mely még az uniós alapszerződésből sem fakadt. Sajnálatos módon a javaslatom az említett indokolási részek módosítására az 1. és a 2.2. pontokban nem került sor, így párhuzamos indokolásban igyekszem az általam elfogadott álláspontot a nyilvánosság elé tárni.

Budapest, 2021. február 2.

*Dr. Sulyok Tamás s. k.,*  
az Alkotmánybíróság elnöke  
az aláírásban akadályozott  
*dr. Pokol Béla*  
alkotmánybíró helyett