



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/80/2025.

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta a következő

határozatot:

1. Az Alkotmánybíróság a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.009/2024/9. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt elutasítja.

2. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény 271. § (2) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

Indokolás

I.

- [1] 1. A jogi személy indítványozó jogi képviselője (Réti, Várszegi és Társai Ügyvédi Iroda, eljáró ügyvéd: dr. Várszegi Zoltán) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. § (1) bekezdése és 27. § alapján alkotmányjogi panaszt terjesztett elő, amelyben az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése, a XIII. cikk (1) bekezdése, a XXIV. cikk (1) bekezdése, valamint a XXVIII. cikk (1) bekezdése sérelmére alapozva kérte az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: új Art.) 271. § (2) bekezdése, valamint a Kúria mint felülvizsgálati bíróság Kfv.V.35.009/2024/9. számú ítélete (a továbbiakban: a Kúria Felülvizsgálati Ítélete) alaptörvény-ellenességének megállapítását és megsemmisítését, a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága 6426491962. iktatószámú másodfokú végzése és a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága 6444161911. iktatószámú elsőfokú végzésére is kiterjedően. Indítványozta továbbá, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg, hogy az új Art. 271. § (2) bekezdésének alkalmazása során az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből, 25. cikk (2) bekezdéséből, valamint a XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény, hogy az új Art. 271. § (2) bekezdésének alkalmazása nem zárja ki az új Art. 271. § (6) bekezdésének alkalmazását.

- [2] 1.1. Az indítványozó alkotmányjogi panaszának alapjául szolgáló ügy lényege az alábbiakban foglalható össze.
- [3] Az indítványozó az alapügy felperese. Az elsőfokú adóhatóság az indítványozónál különböző időszakokra vonatkozóan általános forgalmi adó (a továbbiakban: Áfa) adónemben az adózás rendjéről szóló 2013. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) 87. § (1) bekezdés a) pontja alapján bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. Ezek eredményeként a következő megállapításokat tette.
- [4] A 2014. január 1-től 2015. július 31-ig terjedő időszakra (kivéve a 2014. május és augusztus, valamint a 2015. április hónapokat) vonatkozóan Áfa adónemben az indítványozó terhére 2.736.222.000 forint adókülönbözetet állapított meg - amelyből 2.450.075.000 forint adóhiánynak minősült -, 1.225.037.000 forint adóbírságot szabott ki és 134.451.000 forint késedelmi pótlékot számított fel. A határozat véglegessé válását követő 15. napon, 2019. január 24-én a megállapított kötelezettségek esedékessé váltak és az indítványozó adófolyószámláján előírásra kerültek.
- [5] 2014. május hónapra vonatkozóan az adóhatóság megismételt eljárás keretében az indítványozó terhére Áfa adónemben 102.623.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után 51.311.000 forint adóbírságot szabott ki. A határozat véglegessé válását követő 15. napon (2019. november 4.) a megállapított kötelezettségek az indítványozó adófolyószámláján előírásra kerültek.
- [6] 2014. augusztus hónapra vonatkozóan az adóhatóság Áfa adónemben a megismételt eljárás eredményként az indítványozó terhére 218.510.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után 109.255.000 forint adóbírságot szabott ki. A fizetési kötelezettségek 2019. május 14-én az indítványozó adófolyószámláján előírásra kerültek.
- [7] 2015. április hónapra vonatkozóan az adóhatóság Áfa adónemben megismételt eljárás eredményeként az indítványozó terhére 106.837.000 forint adókülönbözetet állapított meg, amelyből 68.024.000 forint jogosulatlan visszaigénylésnek minősült, a jogosulatlan visszaigénylés után 34.012.000 forint adóbírságot szabott ki. A határozat véglegessé válását követő 15. napon, 2019. április 23-án a megállapított kötelezettségek esedékessé váltak és az indítványozó adófolyószámláján előírásra kerültek.
- [8] Az indítványozó az alperes másodfokú határozatait keresettel támadta, az indítványozó által indított közigazgatási perek során a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a 2019. április 3. napján kelt 12.K.30.680/2019/3. számú, a 3.K.31.865/2019/5. számú, a Fővárosi Törvényszék a 2020. június 9. napján kelt 107.K.702.020/2020/5. számú végzésével azonnali jogvédelem keretében a keresetlevél benyújtásának halasztó hatályát rendelte el.
- [9] Az elsőfokú adóhatóság, mivel a Fővárosi Törvényszék a 2021. május 7. napján kelt 107.K.701.304/2020/20. számú ítéletében a másodfokú adóhatóság 2234844949.

iktatószámú határozatát az elsőfokú adóhatóság 4324496304. iktatószámú határozatára is kiterjedően megsemmisítette, a 2019., valamint 2020. évre felszámított késedelmi pótlék összegét hivatalból felülvizsgálta. Ennek eredményeként az elsőfokú adóhatóság a 2019. évre vonatkozóan felszámított 216.106.000 forint késedelmi pótlék összegéből 220.000 forintot 2020. november 16-i esedékességgel törölt. Erről az indítványozót a 2021. november 30-án kelt értesítésében tájékoztatta. Tájékoztatta arról is, hogy a törlést követően a 2019. évre felszámított késedelmi pótlékának az összege 215.886.000 forint. Az adóhatóság továbbá a 2020. évre vonatkozóan felszámított 307.961.000 forint késedelmi pótlék összegéből 77.909.000 forintot 2021. november 15-i esedékességgel törölt. Erről az indítványozót a 2021. november 29. napján kelt értesítésében tájékoztatta. Tájékoztatta ebben arról is az indítványozót, hogy a törlést követően a 2020. évre felszámított késedelmi pótléknak az összege 230.052.000 forint.

- [10] Az indítványozó 2022. február 18-án kérelmet terjesztett elő az elsőfokú adóhatóságnál, amelyben a késedelmi pótlék felülvizsgálatát és annak törlését kérte.
- [11] Az elsőfokú adóhatóság a 2022. március 11. napján kelt 6444161911. iktatószámú határozatával a kérelmet elutasította. Megállapította, hogy a késedelmi pótlék felszámítására jogszerűen került sor.
- [12] Az indítványozó fellebbezése folytán eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (a továbbiakban: alperes) az elsőfokú döntést helyben hagyta. Indokolásában kifejtette, ha az adózó a határozattal előírt adót az esedékességgel nem fizeti meg, a kötelezettség - a késedelmi pótlék tartozás kivételével - az új Art. 206. § (1) bekezdése alapján késedelmi pótlék alapot képez, ami az esedékességet követő naptól a megfizetéséig késedelmi pótlék felszámítását eredményezi. A késedelmi pótlékot az adóhatóság hivatalból, automatikusan számítja fel a tartozásként nyilvántartott fizetési kötelezettség után, külön döntés meghozatala nélkül. Kiemelte, hogy a tárgyi ügyben - figyelemmel az érintett határozatok véglegessé válásának időpontjára - valamennyi kötelezettség esedékessége 2019. január 1-jét követő időpontra esik, így az adóhatóság jogszerűen határozta meg a késedelmi pótlék mértékét az új Art. alapján. A határozattal megállapított fizetési kötelezettség összegének esedékessége ugyanis független attól, hogy a kötelezettségek megállapítására mely időszakra vonatkozóan folytatott ellenőrzés eredményeként került sor.
- [13] Az indítványozó keresetében elsődlegesen az alperes határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megváltoztatását kérte a 2019. és 2020. évre felszámított késedelmi pótlék törlésének elrendelése útján, másodlagosan kérte az alperes határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megsemmisítését és az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését. Keresetének indokolása szerint az adójogi tényállás megvalósulására, az ellenőrzés lefolytatására és az adóhatósági határozatok meghozatalára a régi Art. hatálya alatt került sor, ezért a késedelmi pótlékot is a régi

Art. szabályai szerint kellett volna felszámítani, amit alátámaszt a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Jat.) 15. § (1) bekezdés a) pontja és az Alkotmánybíróság, valamint a Pénzügyminisztérium gyakorlata. A késedelmi pótlék szankcióként az anyagi adójogi tényállás része, az új Art. 271. § (6) bekezdéséből is az következik, hogy az új Art. szerinti késedelmi pótlék nem alkalmazható.

- [14] A Fővárosi Törvényszék (a továbbiakban: elsőfokú bíróság) 104.K.702.781/2022/8. számú ítéletével (a továbbiakban: jogerős ítélet) az indítványozó keresetét elutasította.
- [15] Az elsőfokú bíróság a jogerős ítélet indokolásában előadta, hogy a perbeli ügyben az adóhatósági határozatok véglegessé válására - a felek által nem vitatottan - az új Art. hatályba lépését követően került sor, ezáltal a határozatokkal megállapított fizetési kötelezettség esedékessé válása is az új Art. hatálya alatt következett be. Ebből következően az esedékességkor meg nem fizetett kötelezettség után a késedelmi pótlék felszámítására is az új Art. szabályait kellett alkalmazni. A fizetési kötelezettség esedékessége és a késedelmi pótlék felszámítása szempontjából nincs jelentősége annak, hogy az ellenőrzés mikor indult és az ellenőrzés alapján hozott határozatban a fizetési kötelezettség megállapítására milyen időszak, illetve milyen időszakban megvalósult adójogi tényállás vonatkozásában került sor. Ezért megalapozhatatlanul hivatkozott az indítványozó a régi Art. szabályainak alkalmazására, és ezzel összefüggésben az Alkotmánybíróság és a Pénzügyminisztérium állásfoglalására, az új Art. 271. § (3) bekezdésére, valamint a Jat. 15. § (3) bekezdésére.
- [16] 1.2. Az indítványozó ezt követően felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő a Kúriához a jogerős ítélettel szemben. Álláspontja szerint az indítványozó automatikus késedelmi pótlék fizetési kötelezettségét is a régi Art. alapján kellett volna megállapítani, az anyagi, adójogi főkötelezettséghez kapcsolódik a késedelmi pótlékfizetési kötelezettség, attól nem választható el, sőt szankcióként az anyagi adójogi tényállás része. Kifejtette, hogy a jogviszony folyamatban léte során változott meg a késedelmi pótlék számítási módja és végpontja. E körben hivatkozott a felülvizsgálati kérelem a Jat. 15. §-ára, a 2/2022. (II. 10.) AB határozatra és a pénzügyminiszter *amicus curiae* beadványára. Előadta, a magánjogi jogviszonyokban is megállja a helyét az érvelése és hivatkozott a Kúria Pfv.20.530/2019/6. számú döntésére. Hivatkozott az Alkotmánybíróság 8/2020. (V. 13.) AB határozatára, a 2/2022. (II. 10.) AB határozat indokolásának [35] bekezdésére, valamint a 3069/2021. (II. 24.) AB határozat indokolásának [45] bekezdésére.
- [17] A felülvizsgálati kérelem szerint, amennyiben az elsőfokú bíróság nem találta megalapozottnak az indítványozó álláspontját, úgy az új Art. 271.§ (6) bekezdését kellett volna figyelembe vennie, mint speciális szabályt, az új Art. 271. § (2) bekezdésében foglalt általános szabály helyett.
- [18] Az indítványozó felülvizsgálati kérelme szerint az új Art. 271.§ (6) bekezdésének mellőzése és a tényállásra az új Art. szabályainak visszamenőleges alkalmazása sérti

az Alaptörvény XXVIII. cikkében foglalt tisztességes eljáráshoz való jogát is. E körben hivatkozott a 23/2018. (XII. 28.) AB határozatra és a 20/2017. (VII. 18.) AB határozatra, továbbá az Emberi Jogok Európai Bírósága (a továbbiakban: EJEB) *VEGOTEX International S. A. kontra Belgium* ügyben hozott döntésére is, amelyben a bíróság kimondta, hogy az állam pénzügyi érdekei önmagukban nem indokolják a jogszabályok visszamenőleges hatályú alkalmazását. Az indítványozó szerint a visszamenőleges hatályú jogalkalmazás sérti az indítványozó Alaptörvény XIII. cikkében foglalt tulajdonhoz való jogát is, mivel az Alkotmánybíróság joggyakorlata szerint a tulajdonhoz való jog a már megszerzett tulajdont és kivételes esetekben a tulajdoni várományokat is védi. Ennek alátámasztására felhívta a 3074/2016. (IV.18.) AB határozatot. Az indítványozó szerint megalapozott várakozásokat támasztott abban a tekintetben, hogy milyen mértékű lesz a késedelmi pótlék fizetési kötelezettsége és milyen jogszabályok alapján kerül sor a mértéke meghatározására, az ítéletben foglalt jogértelmezés azonban beavatkozott az indítványozó már megszerzett tulajdonába. A felülvizsgálati kérelem szerint az Alkotmánybíróság és az EJEB gyakorlatának megfelelően az adóhatósági eljárás büntetőjogias jellegű eljárás, ezért az adóhatósági eljárásban is érvényesülniük kell a büntetőjogi alapelveknek, így kifejezetten a Büntető Törvénykönyvről szóló 2012. évi C. törvény (a továbbiakban: Btk.) 2. § (2) bekezdésében foglalt visszaható hatály alóli kivételeknek.

- [19] Az indítványozó felülvizsgálati kérelmében egyedi normakontroll iránti kérelmet is előterjesztett, melynek kapcsán idézte az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését, Q) cikk (2) bekezdését, XII. cikkét, XXVI. cikkét. Hivatkozott az Emberi Jogok Európai Egyezménye (a továbbiakban: EJE) 6. cikkére, a régi Art. 164. § (1) bekezdésére, 165. § (2) bekezdésére, 166. §-ára, 170. §-ára, 178. § 3. és 4. pontjára, az új Art. 209. § (1) bekezdésére, 217. § (1) bekezdésére, 271. § (2) és (6) bekezdésére. Indítványát arra alapozta, hogy az új Art. 271.§ (2) bekezdése sérti az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglalt jogállamiság és jogbiztonság elvét, illetve az annak részét képező hátrányos tartalmú visszaható hatályú szabályozás tilalmát, az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdéséből következő tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, valamint az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése által védett tulajdonhoz való jogot, és ellentétes az EJEB tisztességes tárgyaláshoz való jogra vonatkozó 6. cikkével, valamint az 1. kiegészítő jegyzőkönyv 1. cikkével. Az indítványozó szerint a jelen helyzetre az új Art. 271. § (2) bekezdésének – önmagában való – alkalmazása az indítványozó alapvető jogát sérti, alaptörvény-ellenes eredménnyel jár, mivel az új Art. rendelkezéseinek alkalmazásához vezet annak ellenére, hogy az eredeti adótényállás minden tekintetben a régi Art. hatálya alatt valósult meg, azaz a jogszabályt (az új Art. késedelmi pótlék feltételeit) a hatályba lépését megelőzően keletkezett jogviszonyokra rendeli alkalmazni a szabály, miközben oly módon, hogy az adózóra nézve terheesebb szabályok szerint kerül megállapításra a fizetési kötelezettsége, ugyanis a régi Art. szerinti, a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő mérték

helyett a jegybanki alapkamat öt százalékponttal növelt értékében kerül meghatározásra.

- [20] 1.3. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet alaptalan tartotta, ugyanis az új Art. 62. §-a értelmében az adót a jogszabályban meghatározott időpontban, az adóhatóság által megállapított adót - ha e törvény vagy fizetési kötelezettséget megállapító jogszabály eltérően nem rendelkezik - a határozat véglegessé válásától számított tizenöt napon belül kell megfizetni. Az új Art. 206. § (1) bekezdése értelmében az adó késedelmes megfizetése esetén az esedékesség napját követő naptól, mint kezdőnaptól, a költségvetési támogatásnak az esedékesség előtt történő igénybevétele esetén az esedékesség napjáig késedelmi pótlékot kell fizetni. Az új Art. 207. § (1) bekezdése szerint az adóhatóság külön döntés meghozatala nélkül, illetve az adóhiányt megalapító határozatban felszámítja, és az adószámlán előírja a késedelmi pótlékot. A felülvizsgálati kérelem sem vitatta, a Kúria is helyesnek tartotta a jogerős ítéletnek ([31] bekezdés) azt a jogértelmezését, mely szerint a késedelmi pótlék felszámításának két külön esete áll fenn. Az indítványozó kétszer esett késedelembe. Az első késedelem akkor történt, amikor az adót az önadózás szabályai szerint nem állapította meg, nem vallotta be és nem fizette meg a törvényi határidőn belül. A második késedelem akkor következett be, amikor az utólagos adómegállapítás eredményeképpen hozott adóhatósági határozatnak önként nem tett eleget a határozat véglegessé válásától számított 15 napon belül. A Kúria indokolásában ehelyütt hivatkozott a Kfv.I.35.541/2014/6. számú ítéletére.
- [21] A Kúria utalt arra, hogy az új Art. jogkövetkezményként késedelmi pótlékot kapcsol mindkét esethez, a vonatkozó szabályok azonban különbözőek. Tehát a két fajta pótlékszámítás (a határozaton alapuló, illetve ahogyan az adóhatóság beadványaiban nevezi: az automatikus) egyfelől abból a tényből fakadt, hogy két késedelem történt, másfelől abból, hogy az új Art. másként kezeli az egyik helyzetet, mint a másik helyzetet.
- [22] Az első késedelem esetén a lefolytatott adóigazgatási eljárás eredményeként megállapított mulasztás - az adó határidőre történő meg nem fizetése - eredményezi a késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget, azonban ezzel az adóhatósági eljárás lezárul a vizsgált időszakra vonatkozó jogkövetkezmények megállapításával. Ettől elkülönül a második késedelembe esés, amikor is a korábbi adóigazgatási eljárás során megállapított kötelezettségek törvényi határidőben történő meg nem fizetése okán, tartozásként azok az adózó folyószámláján felírásra kerülnek az esetleges egyéb, az adófolyószámlán szereplő tartozásokkal együtt. Utóbbi esetben tehát az újabb késedelem az előzőtől eltérő jogcímen teszi az adóhatóság jogává, egyúttal kötelezettségévé a késedelmi pótlék alkalmazását. A jogcím ugyanis ezúttal nem a határozatba foglalt adóhiány, hanem az adófolyószámlára könyvelt adótartozás. Ebben az esetben a késedelmi pótlékról nem kellett az adóhatóságnak újabb határozatot hoznia, hiszen a korábban hozott határozatban már feltárta a be nem

vallott adót, ahogyan ezt a felülvizsgálati bíróság már a Kfv.I.35.541/2014/6. számú döntésében kifejtette. Ezért a Kúria szerint az elsőfokú bíróság a jogerős ítéletben helyesen választotta meg az alkalmazandó jogszabályt, az új Art. 271. § (2) bekezdése ugyanis kimondja, hogy e törvény rendelkezéseit a hatályba lépést követően esedékessé váló kötelezettségekre kell alkalmazni, márpedig az adószámlán tartozásként megjelenő összeg, az úgynevezett automatikus késedelmi pótlék esedékessége, az új Art. hatályba lépését követő időpontra esik, ezért az új Art. rendelkezései alkalmazandók.

- [23] A Kúria szerint téves volt a felülvizsgálati kérelemnek, az az álláspontja, hogy az új Art. 271. § (6) bekezdését - mint speciális szabályt - kellett volna figyelembe vennie az elsőfokú bíróságnak az új Art. 271. § (2) bekezdésében foglalt általános szabály helyett, mint ahogy az az álláspont is, hogy a késedelmi pótlék ugyanarra a jogsértésre vezethető vissza és csak egy jogszabálysértésről beszélhetünk, mivel az eredeti esetékességkor nem fizette be az adót az indítványozó a 2014-2015-ös évek során.
- [24] Az új Art. 271. § (6) bekezdés alapján, ha a jogszabálysértés elkövetésének időpontjában hatályos rendelkezések az adózóra összességében kevésbé terhes bírság-, illetve pótlékfeltételeket határoztak meg, a kötelezettségre legfeljebb az elkövetéskor hatályos törvényben meghatározott legmagasabb mérték alkalmazható. Azonban az indítványozó kétszer esett késedelembé, és a késedelmi pótlék kiszabására eltérő jogcímen került sor. A régi Art. és az új Art. alkalmazásának összemérésére pedig – a Kúria szerint – akkor kerülhetett volna sor, ha adóellenőrzés során merült volna fel azok alkalmazásának lehetősége. Az indítványozó által hivatkozott Kfv.I.35.193/2022/14. számú ítélet is ezt az álláspontot támasztja alá, hiszen az ezen ügy alapját képező jövedéki ügyben a régi Art. és az új Art. összevetésére és az indítványozóra nézve kedvezőbb szabályok alkalmazása körében történő döntésre azért került sor, mivel e jogszabályok alkalmazása az ellenőrzés, a hatósági előtti eljárás kapcsán merült fel. Az első fázisú késedelmi pótlék tekintetében az ellenőrzési eljárással összefüggésben került megállapításra az alkalmazandó jog, az adó eredeti, törvény szerinti esedékességkor történő meg nem fizetése, mint jogszabálysértés okán és nem az eljárás lezárultát követően az esedékességig meg nem fizetett, már határozattal megállapított lejárt kötelezettségek, mint tartozás kapcsán került sor a késedelem értékelésére. Ezért a Kúria szerint téves volt a felülvizsgálati kérelemnek az az álláspontja, hogy az eljárás közben változott volna meg a késedelmi pótlék számítási módja és végpontja. Az automatikus késedelmi pótlék felszámítására ugyanis kizárólag az adózó folyószámláján fennálló, tartozásként nyilvántartott egyes tételek figyelembevételével kerül sor, az, hogy a kötelezettségek határozattal történő előírását milyen eljárás eredményezte, jelentőséggel nem bír.

- [25] Ezek alapján a Kúria megállapította, hogy az ügyben az új Art. 271. § (2) bekezdésében foglalt általános szabály volt alkalmazandó az automatikus késedelmi pótlék kapcsán, és ennek következtében nem volt alkalmazható az új Art. 271. § (6) bekezdése szerinti speciális szabály.
- [26] Az indítványozó hivatkozását a Jat. 15. § (1) bekezdésében foglaltakra a Kúria, mivel e normaszöveg szerint a jogszabályi rendelkezést a hatályba lépése után bekövetkezett tényekre kell alkalmazni, a jelen ügyben pedig éppen az a jogi tény esik 2019. január 1. napját követő napra, hogy az indítványozó nem fizette meg az esedékességig az adóhatósági ellenőrzés következményeként megállapított kötelezettségét. A késedelmi pótlék automatikus felszámítása során tehát a fizetési kötelezettség összegének esedékességekor hatályban lévő jogszabályt kell alkalmazni, ezért téves az a felülvizsgálati kérelemben szereplő hivatkozás, hogy az új Art. késedelmi pótlék fizetési szabályai visszaható hatállyal kerültek alkalmazásra.
- [27] A Kúria indokolása kitért a 2/2022. (II. 10.) AB határozatra is, melyben az Alkotmánybíróság egy megismételt eljárások okán folyamatban volt adóigazgatási eljárással kapcsolatban hangsúlyozta, hogy azt kell megítélni, hogy a tényállás már létrejött-e az újonnan alkalmazandó szabály hatályba lépése előtt, és ha igen, akkor az utóbb egy új, a régitől eltérő vagy annál terheesebb anyagi jogi jogkövetkezményt vezet-e be, amely hátrányt, jogvesztést okoz a folyamatban lévő ügyekben ([35] bekezdés).
- [28] A Kúria utalt a 3069/2021. (II.24.) AB határozatra is, amelynek [46] indokolás-bekezdése azt emelte ki, hogy a hátrányt okozó visszaható hatályú jogalkalmazás tilalma is az anyagi jogviszonyokat oltalmazza elsősorban, különösképpen azt védi, hogy ezekben a jog visszaható értelmezése útján ne lehessen kedvezőtlen változást előidézni, ugyanakkor ez a tilalom sem feltétlen. E tekintetben is különbséget kell tenni a valódi és a kvázi visszaható hatály között. Előbbi az új jogszabálynak a már lezárt jogviszonyokra való alkalmazását, utóbbi a korábban létrejött, de még le nem zárt jogviszonyokra való alkalmazást jelenti. Tehát a jogalkalmazás esetében is vizsgálendő, hogy valódi visszaható hatályról vagy azonnali hatályról van-e szó. A Kúria szerint az indítványozó ügyében nem beszélhetünk visszaható hatályú jogalkalmazásról már lezárt adóhatósági eljárás eredményeként megállapított tartozás esedékességekor történő meg nem fizetése okán, vagyis arra tekintettel, hogy a késedelmi pótlék felszámításának alapjául szolgáló kötelezettségek az újonnan alkalmazandó jogszabály (új Art.) hatályba lépését követően váltak esedékessé.
- [29] A Kúria az indítványozónak az EJEB – felülvizsgálati kérelemben hivatkozott – *VEGOTEX International S. A. kontra Belgium* ügyével összefüggésben ismételten megerősítette, hogy az alapügyben nem beszélhetünk visszamenőleges hatályú jogalkalmazásról.
- [30] Az indítványozó felülvizsgálati kérelmében előterjesztett egyedi normakontrolleljárást kezdeményezésére vonatkozó indítványával összefüggésben a Kúria rámutatott arra,

hogy az elsőfokú bíróság a jogerős ítéletben megjelölte az alkalmazandó jogszabályt és azt helyesen választotta meg, továbbá ítéletének indokolásában kifejtette (26. pont], hogy az indítványozó hivatkozása miért téves és megjelölte azokat a kúriai döntéseket is, (27-28. pont], melyekre a saját döntését alapította. A Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság eljárása tisztességes bírósági eljárás volt.

- [31] Ezen túlmenően hivatkozott az indítványozó arra is, hogy az Alaptörvény XIII. cikkében foglalt tulajdonhoz való jogát is sértette a szerinte visszamenőleges hatályú jogalkalmazás, mivel az kiterjedt az általa már megszerzett tulajdonra, beavatkozik az indítványozó már megszerzett tulajdonába. Ezt a hivatkozást is alaptalannak ítélte a Kúria, mivel az indítványozó esetében a korábban végleges adóhatósági határozatokkal megállapított fizetési kötelezettségek, - melyeket adószámlán nyilván tart az adóhatóság - megfizetésére nem került sor az indítványozó részéről az esedékességek, minek következtében nem az indítványozó tulajdonjoga csorbult, hanem az indítványozónak állt fenn tartozása az állam irányába a tartozás megfizetésének esedékességekor. A késedelmi pótlék ugyanis az adó késedelmes megfizetését kompenzálja a költségvetés számára, az adózó az adó késedelmes megfizetésével az állam pénzét használja.
- [32] A jogerős ítélet tehát a Kúria szerint nem sértette sem az indítványozó jogbiztonsághoz, sem a tisztességes eljáráshoz, sem a tulajdonhoz való jogát, továbbá nem valósult meg visszamenőleges jogalkalmazás sem. Az elsőfokú bíróság az alperesi határozat jogszerűségét az irányadó tételes jog alapján vizsgálta, az indítványozó által hivatkozott alapvető jogai az eljárás során és a jogerős ítélet eredményeként nem sérültek. Ezért az új Art. 271. § (6) bekezdése tekintetében kérelmezett, az indítványozó egyedi normakontroll eljárás iránti indítványát a Kúria nem tartotta indokoltnak, mivel az eljáró adóhatóságok által az automatikusan felszámított késedelmi pótlék megállapítása során az új Art. alkalmazása a Jat. 15. §-ában foglaltaknak megfelelt, az új Art. 271. § (6) bekezdését nem kellett alkalmaznia a hatóságnak, ezért az elsőfokú bíróság nem követett el jogszabálysértést, amikor az adóhatósági határozatok jogszerűségét megállapította.
- [33] Az adójogi következmények büntetőjogias jellege kapcsán a Kúria egyrészt kiemelte, hogy az adóeljárás alapelveit az új Art. tartalmazza, ezen alapelveknek kell az adóhatóság előtti eljárásban érvényesülniük, másrészt visszautalt a jogerős ítéletnek a 17/2019. (V. 30.) AB határozatban foglaltak alapján kifejtett ([88]-[101] bekezdések) indokaira, amely szerint a megtorló (represszív) jellegű adóbírság szubjektív jellegű szankció, amelynek viselése alól a jogsértő kimentheti magát, a késedelmi pótlék azonban ezzel szemben a költségvetést megillető adó utáni, a késedelmes megfizetés ténye alapján fizetendő kamat jellegű szankció, a késedelmi pótlék objektív természetű. A per tárgya pedig késedelmi pótlék fizetési kötelezettség, nem adóbírság, ezért az indítványozónak a büntetőjogi alapelvekre való hivatkozása ugyancsak megalapozatlan. Alaptalan a felülvizsgálati kérelemnek a kereseti

kérelemhez kötöttség körében előadott érvelése is. Miközben a felülvizsgálati kérelem szerint a bizalomvédelem elvére vonatkozó érvek tekintetében említést sem tartalmaz a jogerős ítélet és a többi előadott körülménnyel kapcsolatban sem ad részletes indokolást, a jogerős ítélet kifejti ([23] bekezdés), hogy „a határozattal megállapított fizetési kötelezettség esedékessége és az esedékességkor meg nem fizetett kötelezettség után a késedelmi pótlék felszámítása szempontjából - ahogy arra az alperes helytállóan rámutatott - nincs jelentősége annak, hogy az ellenőrzés mikor indult és az ellenőrzés alapján hozott határozatban a fizetési kötelezettség megállapítására milyen időszak, illetve milyen időszakban megvalósult adójogi tényállás vonatkozásában került sor.” Tehát az ügy érdemét illetően az elsőfokú bíróság jogi álláspontja szerint az indítványozó által hivatkozott érvek nem bírtak jelentőséggel. E körben a jogerős ítélet részletes indokolást tartalmaz ([22]-[27] bekezdés).

[34] Mindezekre tekintettel a Kúria a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

[35] 2. Az indítványozó ezt követően fordult az Alkotmánybírósághoz az Abtv. 26. § és 27. § alapján, ugyanis álláspontja szerint az alkotmányjogi panasszal támadott bírói és hatósági döntések sértik, valamint a támadott jogszabályi rendelkezés az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdését, a XIII. cikk (1) bekezdését, a XXIV. cikk (1) bekezdését, valamint a XXVIII. cikk (1) bekezdését sértik.

[36] 2.1. Az Abtv. 27. §-ra alapított alkotmányjogi panasz szerint az indítványozó automatikus késedelmi pótlékfizetési kötelezettségét a régi Art. alapján kellett volna megállapítani, a késedelmi pótlék - jogi természetéből adódóan - az anyagi adójogi tényállás része, annak egyik eleme, az anyagi adójogi főkötelezettség (az adófizetés) késedelmes megfizetését kompenzálja, illetve torolja meg, vagyis az anyagi adójogi főkötelezettséghez kapcsolódik.

[37] A késedelmi pótlék szempontjából álláspontja szerint egyértelműen az adójogi tényállás megvalósítása (ügylet bekövetkezése) az irányadó, és nem azon időszak, amikor a késedelmi pótlék egy adott későbbi összege egyszer esedékessé válik. Az adóhatóság értesítője sem az adójogszabályok által intézményesített, önálló határozat vagy végzés formájában került kibocsátásra, azaz nem önálló hatósági eljárás alapján alapuló dokumentumról van szó, hanem az eredeti ellenőrzéshez, az adójogi tényállás bekövetkezéséhez kapcsolódó irat. Ez alapján az Értesítővel érintett időszakok (2019-2020) vonatkozásában a régi Art. szerinti mértékben lett volna szükséges a késedelmi pótlék összegének felszámítása

[38] A Kúria Felülvizsgálati Ítélete a 2019-2020-as évekre felszámított késedelmi pótlék vonatkozásában olyan időszaki jogszabályt rendelt alkalmazni, amelynek hatálybalépését megelőzően valósult meg a késedelmi pótlék alapjául szolgáló ügylet és ellenőrzés. Az automatikus késedelmi pótlék nem válhat el az adójogi jogsértéstől, ugyanis ez a jogsértés a késedelmi pótlék előírásának az alapja és oka. A jogsértés

nélkül nem kerülne előírásra az automatikus felszámítás útján megállapított késedelmi pótlék sem.

- [39] Az indítványozó szerint esetében a jogviszony folyamatban léte során változott meg a késedelmi pótlék számítási módja és végpontja, ami kiszámíthatatlan helyzetet jelent az adózó számára és a jogbiztonságot ássa alá.
- [40] Az indítványozó kifejti, hogy az adójogi szankció alkalmazása anyagi jogi szabályon alapul. Hivatkozik a Jat. 15. §-ára, amely egyértelműen foglal állást a jogszabályi rendelkezések időbeli hatálya vonatkozásában. Az indítványozó utal arra, hogy nemcsak az adófizetési kötelezettség keletkezése, de még az ellenőrzés megindulása is az új Art. hatályba lépését megelőző időpontban történt a 2014. január 1. és 2015. július 31. napja (kivéve a 2014. május, augusztus és 2015. május hónapot) közötti időszakra vonatkozó másfél éves ellenőrzéssel összefüggésben. Az új Art. hatályba lépése így a késedelmi pótlék összegére semmilyen hatással nincs. Az adójogviszony keletkezése az adójogi jogsértés alapjául szolgáló adóbevallások benyújtásának időpontjára tehető, az adóhatóságnak ugyanis ettől az időponttól nyílik meg a joga, hogy adómegállapítást tehessen.
- [41] Az indítványozó utal arra is, hogy magánjogi jogviszonyokban is megállja a helyét a fenti érvelés, azaz ott is az alapjogviszonyra vonatkozó jogszabály szerint kell levonni a késedelmes fizetés következményeit.
- [42] Álláspontja szerint abban az esetben is, ha a Kúria az általa kifejtettek (az anyagi adójogi norma egységén, és az alkotmányossági aggályokon alapuló érvelés) alapján nem találta volna megalapozottnak az álláspontját, az új Art. 271. § (6) bekezdését figyelembe kellett volna vennie és alkalmaznia kellett volna. Álláspontja szerint az új Art. átmeneti rendelkezéseinek szabályozási struktúrájából is adódik, hogy a hivatkozott (6) bekezdés lett volna alkalmazandó az esetében.
- [43] 2.2. Az Abtv. 26. § (1) bekezdésére alapított panasza szerint az új Art. 271. § (2) bekezdése arra tekintettel alaptörvény-ellenes, hogy a Kúria Felülvizsgálati Ítélete az új Art. 271. § (6) bekezdésének alkalmazását kizárta az ügyében, így önmagában az új Art. 271. § (2) bekezdése álláspontja szerint alaptörvény-ellenes rendelkezésnek minősül.
- [44] Az új Art. 271. § (2) bekezdése sérti az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglalt jogállamiság és jogbiztonság elvét, illetve annak részét képező hátrányos tartalmú visszaható hatályú szabályozás tilalmát, a XXIV. cikk (1) bekezdéséből következő tisztességes hatósági eljáráshoz való jogot, valamint az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése által védett tulajdonhoz való jogot.
- [45] Az indítványozó szerint jelen helyzetre az új Art. 271. § (2) bekezdésének - önmagában való - alkalmazása az indítványozó alapvető jogát sérti, alaptörvény-ellenes eredménnyel jár. Ugyanis a jogszabályt (az új Art. késedelmi pótlékfeltételeit) a hatálybalépését megelőzően keletkezett jogviszonyokra rendeli alkalmazni a szabály, méghozzá olyan módon, hogy az adózóra nézve terheesebb szabályok szerint

kerül megállapításra a fizetési kötelezettsége, ugyanis a régi Art. szerinti, a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő mérték helyett a jegybanki alapkamat öt százalékponttal növelt értékében kerül meghatározásra. Márpedig az indítványozó - tekintettel arra, hogy jogviszonyának minden elemére a régi Art. volt alkalmazandó - alappal számított arra, hogy késedelmi pótlékfizetési kötelezettsége is a régi Art. alapján kerül meghatározásra. Az új Art. 271. § (2) bekezdése tehát a hatálybalépését megelőzően keletkezett anyagi jogi jogviszonyokban idézett elő az adóalanyok számára hátrányos változást, sérti a jogbiztonságból eredő elvárást, hogy az adóalanyok helyzete visszamenőlegesen ne váljon terhesebbé.

- [46] Az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes hatósági eljáráshoz való jog sérelmét abban látja, hogy az új Art. 271. § (2) bekezdésében foglalt szabály olyan eljárási rendet léptet életbe, ami - a szabály visszaható hatályú jellege miatt - az adózók tisztességes hatósági eljáráshoz való jogának sérelmét eredményezi. Ez a szabály ugyanis lehetővé teszi az adóhatóság számára, hogy az adózók - így az Indítványozó - tekintetében terhesebb mértékű késedelmi pótlékfizetési kötelezettséget állapítsanak meg.
- [47] Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tulajdonhoz való jog sérelmét abban látja, hogy az Alkotmánybíróság joggyakorlata szerint az Alaptörvényben foglalt, tulajdonhoz való jog a már megszerzett tulajdont, és kivételes esetekben a tulajdoni várományokat védi. E körben hivatkozott a 3074/2016. (IV. 18.) AB határozat indokolásának [36] bekezdésére. Az indítványozó megalapozott várakozásokat támasztott abban a tekintetben, hogy milyen mértékű lesz a késedelmi pótlékfizetési kötelezettsége, és milyen jogszabályok alapján kerül sor a mértéke meghatározására, az új Art. 271. § (2) bekezdése ugyanakkor kellő alkotmányos indok nélkül beavatkozott az indítványozó már megszerzett tulajdonába is.

II.

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

„B) cikk (1) Magyarország független, demokratikus jogállam.”

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

„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.”

[49] 2. Az új Art. indítvánnyal támadott rendelkezése:

„271. § [Átmeneti rendelkezések]

[...]

(2) E törvény rendelkezéseit a hatálybalépést követően esedékessé váló kötelezettségekre kell alkalmazni.”

III.

[50] 1. Az Alkotmánybíróságnak az Abtv. 56. § (1)–(3) bekezdéseiben meghatározottak alapján mindenekelőtt az alkotmányjogi panasz befogadhatóságáról szükséges döntenie, ezért az Alkotmánybíróság tanácsban eljárva elsőként azt vizsgálta, hogy az indítvány megfelel-e az alkotmányjogi panasz előterjesztésére vonatkozó, törvényben meghatározott követelményeknek.

[51] 1.1. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítványozó az Abtv. 26. § (1) bekezdésére és 27. § (1) bekezdésére alapított panaszát az Abtv. 30. § (1) bekezdésében foglalt határidőben terjesztette elő. Az indítványozó jogi képviselővel jár el, a jogi képviselő az alkotmánybírósági eljárásra vonatkozó meghatalmazását csatolta.

[52] 1.2. Az indítványozó, mint az alkotmányjogi panaszra okot adó per felperese, jogosultnak és érintettnek is tekinthető.

[53] 1.3. Az Abtv. 26. § és 27. § alapján alkotmányjogi panasz kizárólag Alaptörvényben biztosított jog sérelmére alapítható. Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésének sérelmével kapcsolatban az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján a jogállamiság részeként értelmezett visszamenőleges hatályú jogalkotás és jogalkalmazás tilalma, illetve a jogszabályok hatálybalépésével kapcsolatos kellő felkészülési idő hiánya szolgálhat alkotmányjogi panasz alapjául {3051/2016. (III. 22.) AB határozat, Indokolás [14]; 3167/2016. (VII. 22.) AB végzés, Indokolás [13]; 35/2017. (XII. 20.) AB határozat, Indokolás [14]; 3059/2018. (II. 20.) AB végzés, Indokolás [7]; 3335/2024. (IX. 23.) AB határozat, Indokolás [13]; 3390/2024. (XI. 8.) AB végzés, Indokolás [25]; 3441/2024. (XI. 28.) AB végzés, Indokolás [15]}. Az indítványozó az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdés védelmi körén belül az egyik kivételes esetet, a visszaható hatály tilalmát jelölte meg, amelyre a fentiek szerint alkotmányjogi panasz alapítható.

[54] Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésében, a XXIV. cikk (1) bekezdésében, valamint a XXVIII. cikk (1) bekezdésében rögzített jogok szintén Alaptörvényben biztosított

jogoknak tekintendők, ezért az indítvány ezen jogok esetén is megfelel az Abtv. 26. §-ban és 27. §-ban meghatározott feltételeknek.

- [55] 1.4. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 26. § (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panasz befogadhatóságának további vizsgálata során az alábbi következtetésekre jutott.
- [56] Az Abtv. 26. § (1) bekezdésére alapított panasz szerint az új Art. 271. § (2) bekezdése arra tekintettel alaptörvény-ellenes, hogy a Kúria Felülvizsgálati Ítélete az új Art. 271. § (6) bekezdésének alkalmazását kizárta az ügyében, így önmagában az új Art. 271. § (2) bekezdése álláspontja szerint alaptörvény-ellenes rendelkezésnek minősül. Az indítványozó szerint jelen helyzetre az új Art. 271. § (2) bekezdésének - önmagában való - alkalmazása az indítványozó alapvető jogát sérti, alaptörvény-ellenes eredménnyel jár.
- [57] Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az Abtv. 26. § (1) bekezdés szerinti panasz nem tartalmaz önálló, az Abtv. 27. § szerinti indokolástól tartalmilag elkülönülő indokolást.
- [58] Az indítvány mind a támadott jogszabályi rendelkezés, mind a támadott bírói döntések tekintetében tartalmilag ugyanazokat a – bírói jogértelmezéssel szemben megfogalmazott – érveket hozta fel.
- [59] Az Alkotmánybíróság irányadó gyakorlata értelmében, ha a panasznak több tárgya van, a panasz tárgyaira vonatkozóan külön-külön kell az alkotmányjogi panaszban bemutatni, hogy azok milyen indokok, érvek alapján alaptörvény-ellenesek {lásd hasonlóan 3193/2016. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [15]; 3251/2016. (XI. 28.) AB végzés, Indokolás [16]–[17]}. Ha az indítványozó egyetlen beadványban egyaránt támad jogszabályi rendelkezést és bírói döntést is, esetleg ezek közül többet is, akkor panaszának valamennyi jogszabályi rendelkezés, illetve bírói döntés vonatkozásában, külön-külön ki kell elégítenie a törvényben meghatározott követelményeket {3193/2016. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [15]}.
- [60] Az Abtv. 26. § (1) bekezdése szerinti normakontroll iránti kérelem – a fentiekben kifejtettek alapján – nem tartalmaz alkotmányjogilag értékelhető, tartalmilag önálló indokolást. A támadott jogszabályi rendelkezésekkel szemben felhozott indokolás valójában a bíróság jogértelmezésének, döntéseinek vitatását tartalmazza, azaz nem a jogszabály alkotmányosságának megkérdőjelezésére irányul.
- [61] Mindezekre tekintettel az Abtv. 26. § (1) bekezdése szerint normakontrollra irányuló indítvány nem felel meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pontja szerinti, a határozott kérelemre vonatkozó követelménynek.
- [62] 1.5. Az Abtv. 27. § alapján előterjesztett alkotmányjogi panasz ugyanakkor megfelel a határozott kérelem kritériumainak. Az indítvány megjelölte az indítványozó jogosultságát és az Alkotmánybíróság hatáskörét megalapozó törvényi rendelkezést [Abtv. 52. § (1b) bekezdés a) pont]. Az indítvány tartalmazza az Alaptörvényben biztosított jog sérelmének lényegét [Abtv. 52. § (1b) bekezdés b) pont]. Az

indítványozó megjelölte az Alkotmánybíróság által vizsgálandó bírói döntést [Abtv. 52. § (1b) bekezdés c) pont]. Az indítvány tartalmazza az Alaptörvény megsértett rendelkezéseit [Abtv. 52. § (1b) bekezdés d) pont] és tartalmaz indokolást arra nézve, hogy a sérelmezett bírói döntés miért ellentétes az Alaptörvény megsértett rendelkezéseivel, továbbá kifejezett kérelmet ad elő a megsemmisítésre [Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) és f) pont].

- [63] 2. Az Abtv. 29. §-a értelmében az – egyéb törvényi feltételeknek megfelelő – alkotmányjogi panasz a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség kételye vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés felvetése esetén fogadható be. E befogadhatósági feltételek vaglyagos jellegűek, így azok fennállását az Alkotmánybíróság külön-külön vizsgálja [3/2013. (II. 14.) AB határozat, Indokolás [30]]. A feltételek meglétének a vizsgálata az Alkotmánybíróság mérlegelési jogkörébe tartozik.
- [64] 2.1. Az Alkotmánybíróság az első feltétellel kapcsolatosan emlékeztet arra, hogy a testületnek részletesen kimunkált és következetesen alkalmazott gyakorlata van az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése, a XIII. cikk (1) bekezdése, a XXIV. cikk (1) bekezdése, valamint a XXVIII. cikk (1) bekezdése tartalmát illetően. Jelen ügy és a beadványban előadott indítványozói érvelés ehhez képest nem vet fel olyan új, alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdést, amely a panasz befogadását és érdemi elbírálását indokolná.
- [65] 2.2. A másik törvényi feltétellel kapcsolatban az Alkotmánybíróság arra a következtetésre jutott, hogy az indítvány felveti az Abtv. 29. §-a szerinti, a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség kételyét. Csak érdemi alkotmányossági vizsgálat eredményeként állapítható meg, hogy támadott ítéleteknek az a jogértelmezése, miszerint az indítványozó automatikus késedelmi pótlékfizetési kötelezettségét nem a régi, hanem már az új Art. alapján állapította meg az alperes, összhangban áll-e az Alaptörvény – indítványban megjelölt – rendelkezéseivel.
- [66] Az Alkotmánybíróság tanácsa az alkotmányjogi panaszt az Ügyrend 31. § (6) bekezdését alkalmazva, külön befogadási eljárás mellőzésével, érdemben bírálta el.

IV.

- [67] Az alkotmányjogi panasz nem megalapozott.
- [68] 1. Az Alkotmánybíróság elsőként utal arra, hogy a bírói döntések alkotmányossági felülvizsgálatát lehetővé tevő, Abtv. 27. §-ára alapított alkotmányjogi panasz az Alaptörvény 28. cikkének érvényesülését szolgáló jogintézmény. Ilyen panasz alapján az Alkotmánybíróság a bírói döntésben foglalt jogértelmezés összhangját vizsgálja,

azt, hogy a jogszabály alkalmazása során a bíróság az Alaptörvényben biztosított jogok alkotmányos tartalmát érvényre juttatta-e. Ha a bíróság az előtte fekvő, alapjogilag releváns ügy alapjogi érintettségére tekintet nélkül járt el, és az általa kialakított jogértelmezés nem áll összhangban e jog alkotmányos tartalmával, akkor a meghozott bírói döntés alaptörvény-ellenes {3/2015. (II. 2.) AB határozat, Indokolás [17]–[18]}.

- [69] Ugyanakkor a 3459/2022. (X. 28.) AB végzés – utalva a 3309/2022. (VI. 24.) AB végzésében foglaltakra (Indokolás [29]) – hangsúlyozta, hogy az Abtv. 27. §-a szerinti alkotmányjogi panasz eljárásban az Alkotmánybíróság feladata nem az, hogy az alkotmányjogi panasz alapját képező eljárás tény- és jogkérdéseit vizsgálja felül, hanem az, hogy az Alaptörvényben foglalt garanciákból fakadó minimumot számon kérje a bíróságoktól (Indokolás [16]).
- [70] Az Abtv. 27. §-ra alapított alkotmányjogi panaszában az indítványozó az alperes eljárását, valamint a támadott ítéleteket azért tartotta az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében, a XIII. cikk (1) bekezdésében, a XXIV. cikk (1) bekezdésében és XXVIII. cikk (1) bekezdésében garantált jogába ütközőnek, mert az indítványozó automatikus késedelmi pótlékfizetési kötelezettségét nem a régi Art. alapján állapította meg az alperes, ami sérti a visszaható hatályú jogalkalmazás tilalmát, és ellentmond a 2/2022. (II. 10.) AB határozatban foglaltaknak.
- [71] Az indítványozó szerint a késedelmi pótlék szempontjából az adójogi tényállás megvalósítása (ügylet bekövetkezése) lett volna az irányadó, és nem azon időszak, amikor a késedelmi pótlék egy adott későbbi összege egyszer esedékessé válik.
- [72] Az Alkotmánybíróság ennek kapcsán mindenekelőtt rámutat arra, hogy a jogerős ítéletben és a Kúria Felülvizsgálati Ítéletében az eljáró bíróságok az indítványozónak a közigazgatási hatóság eljárásával, illetve határozatával kapcsolatos sérelmeit az indítványozó keresete illetve felülvizsgálati kérelme alapján már vizsgálták. A Kúria erre irányuló vizsgálata alapján megerősítette, hogy téves az az indítványozói álláspont, miszerint a késedelmi pótlék ugyanarra a jogsértésre vezethető vissza és csak egy jogszabálysértésről beszélhetünk, mivel az eredeti esedékességkor nem fizette be az adót az indítványozó a 2014-2015-ös évek során.
- [73] A Kúria annak is indokát adta, hogy új Art. 271. § (6) bekezdését miért nem kellett az ügyben alkalmazni, ti. az indítványozó kétszer esett késedelembé, és a késedelmi pótlék kiszabására eltérő jogcímen került sor. A régi Art. és az új Art. alkalmazásának összemérésére pedig akkor kerülhetett volna sor, ha adóellenőrzés során merült volna fel azok alkalmazásának lehetősége.
- [74] Az Alkotmánybíróság irányadó gyakorlata szerint valamely ügyben alkalmazandó jogszabály megállapítása a rendes bíróság hatásköre. „A bíró feladata és hatásköre ugyanis eldönteni, hogy mely jogszabályok és konkrét jogszabályi rendelkezések alapján, illetve alkalmazásával dönt a benyújtott kereset (előterjesztett vád) tárgyában” {3192/2014. (VII. 15.) AB határozat, Indokolás [15]}. A *iura novit curia-*

elvnek megfelelően a jogszabályok konkrét tényállásra vonatkoztatása, azok értelmezése a rendes bíróság hatáskörébe tartozik {például: 3120/2012. (VII. 20.) AB határozat, Indokolás [21]; 3021/2017. (II. 17.) AB határozat, Indokolás [44]}.

- [75] A Kúria Felülvizsgálati Ítéletének indokolásában kifejtette, hogy alaptalan az indítványozó hivatkozása a Jat. 15.§ (1) bekezdésében foglaltakra, hiszen e normaszöveg szerint a jogszabályi rendelkezést a hatályba lépése után bekövetkezett tényekre kell alkalmazni, a jelen ügyben pedig éppen az a jogi tény esik 2019. január 1. napját követő napra, hogy az indítványozó nem fizette meg az esedékességig az adóhatósági ellenőrzés következményeként megállapított kötelezettségét. A késedelmi pótlék automatikus felszámítása során tehát a fizetési kötelezettség összegének esedékességekor hatályban lévő jogszabályt kell alkalmazni, ezért téves az a felülvizsgálati kérelmen szereplő hivatkozás, hogy az új Art. késedelmi pótlék fizetési szabályai visszaható hatállyal kerültek alkalmazásra.
- [76] A Kúria indokolásában arra is rámutatott, hogy az indítványozó ügyében a már lezárult adóhatósági eljárás eredményeként megállapított tartozás esedékességkor történő meg nem fizetése okán, vagyis arra tekintettel, hogy a késedelmi pótlék felszámításának alapjául szolgáló kötelezettségek az újonnan alkalmazandó jogszabály (új Art.) hatályba lépését követően váltak esedékessé, nem beszélhetünk visszaható hatályú jogalkalmazásról.
- [77] A Kúria szerint az indítványozó esetében a korábban végleges adóhatósági határozatokkal megállapított fizetési kötelezettségek, - melyeket adószámlán nyilván tart az adóhatóság - megfizetésére nem került sor az indítványozó részéről az esedékességkor, minek következtében nem az indítványozó tulajdonjoga csorbult, hanem az indítványozónak állt fenn tartozása az állam irányába a tartozás megfizetésének esedékességekor. A késedelmi pótlék ugyanis az adó késedelmes megfizetését kompenzálja a költségvetés számára, az adózó az adó késedelmes megfizetésével az állam pénzét használja.
- [78] A Kúria szerint az eljáró adóhatóságok által az automatikusan felszámított késedelmi pótlék megállapítása során az új Art. alkalmazása a Jat. 15. §-ában foglaltaknak megfelelt, az új Art. 271. § (6) bekezdését pedig nem kellett alkalmaznia a hatóságnak.
- [79] Mindezek alapján megállapítható, hogy az indítványozó alkotmányjogi panaszban foglalt – a felülvizsgálati kérelemmel tartalmilag lényegében megegyező – sérelmeit már az eljáró bíróság alaposan, az Alaptörvény indítványozó által hivatkozott rendelkezései, valamint az irányadó alkotmánybírói gyakorlat – így különösen az panaszos által hivatkozott 2/2022. (II. 10.) AB határozat – fényében vizsgálta, döntését részletesen, alkotmányjogi érvelést is felvonultató módon megindokolta. Az elsőfokú bíróság és a Kúria az ügy alapjogi jelentőségét felismerve, az Alaptörvény hivatkozott rendelkezéseit figyelembe véve döntötték el a felmerült vitás jogkérdést.

- [80] Ezért az Abtv. 27. §-ára alapított panasz tekintetében az Alkotmánybíróság az indítványt elutasította.
- [81] 2. Az indítványozó mindezeken túlmenően alkotmányos követelmény megállapítására is javaslatot tett, az új Art. 271. § (2) illetve (6) bekezdéseivel kapcsolatban. Az Abtv. 46. § (3) bekezdés értelmében „[a]z Alkotmánybíróság hatáskörei gyakorlása során folytatott eljárásában határozattal megállapíthatja azokat az Alaptörvény szabályozásából eredő, és az Alaptörvény rendelkezéseit érvényre juttató alkotmányos követelményeket, amelyeknek a vizsgált, illetve a bírósági eljárásban alkalmazandó jogszabály alkalmazásának meg kell felelnie.” Eszerint az Abtv. 46. § (3) bekezdése szerinti alkotmányos követelményt az egyes hatáskörei gyakorlása során az Alkotmánybíróság hivatalból állapítja meg, alkotmányos követelmény megállapítása önállóan nem indítványozható, e tekintetben az indítványozó nem rendelkezik jogosultsággal. {3167/2024. (V. 10.) AB végzés, Indokolás [10]; 3236/2023. (VI. 2.) AB végzés, Indokolás [91]}
- [82] 3. A kifejtett indokok alapján az Alkotmánybíróság az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján benyújtott alkotmányjogi panaszt az Abtv. 52. § (1b) bekezdés e) pontjára tekintettel az Ügyrend 30. § (2) bekezdésének h) pontja visszautasította, az Abtv. 27. § (1) bekezdésére alapozott alkotmányjogi panaszt pedig elutasította.

Budapest, 2025. június 17.

Dr. Patyi András s. k.,
tanácsvezető, előadó alkotmánybíró

Dr. Horváth Attila s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Lomnici Zoltán s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró