

HATÁRNAPOS

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	117/1999-0/2017.
Érkezett:	2017 OKT 19.
Példány:	3
Melléklet:	3x6+7 db
Kezelőiroda:	

Alkotmánybíróság
1015 Budapest, Donáti utca 35-45.

117/1999-0/2017. (XII. 23.) OAH
utca 117-121. f
szert jöjje el

2017. 02. 25.

17. 10. 11.

ÉRKEZETT: 2017-10-13
LEJÁRTA:
JAVÍTVÁ:
KIADTA:

alkotmányjogi panasz

SZOLNOKI KÖZIGAZGATÁSI ÉS MUNKADÖRVI BÍRÓSÁG	
Lajstromszám	kezdőiraton:
Érkezett:	2017 -10- 0 9 Usmeg
Példány:	3 + meghat. Melléklet: 6x (3 pl) db.
Köztük	
Lajstromszám	utóiraton: 12 K 27088 / 2016

indítványozó:

[Redacted]

képviseli:

[Signature]

Dr. Berhar Ákos
Ügyvéd
Bernár és Társa Ügyvédi Irt.
1103 Budapest, Alkotmány u. 2.
Tel: 06-1-460-0000

előzetes döntéshozatali eljárás indítványozása
tárgyában, továbbá az adózás rendjéről szóló
2003. évi XCII. törvény 124/C-D. §-ai
alaptörvény-ellenességének megállapítása és
megsemmisítése, valamint a Kúria
Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete ellen

15.

Alkotmánybíróság

1015 Budapest, Donáti utca 35-45.

Budapest, 2017. október 6.

Tisztelt Alkotmánybíróság!

Alulírott, **E**

Felperes vagy Indítványozó) csatolt meghatalmazással igazolt jogi képviselőnk, a Becher és Torma Ügyvédi Iroda (székhely: 1123 Budapest, Alkotás u. 53., MOM Park Irodaház, F ép., 4. em.) tagja, dr. Becher Ákos ügyvéd útján az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikk (3) bekezdése, Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés c) pontja, a 24. cikk (2) bekezdés d) pontja, az az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 26. § (1) bekezdése és 27. §-a alapján az alábbi

alkotmányjogi panasz

terjesztjük elő.

1. ALKOTMÁNYJOGI PANASZ

- 1.1. Kérjük a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy előzetes döntéshozatali kérelemmel forduljon az Európai Unió Bíróságához az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikk (3) bekezdése alapján, illetve másodlagos indítványi kérelmünk alapján nyilvánítsa alaptörvény-ellenessé az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 124/C-D. §-ait az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. § (1) bekezdése alapján, valamint – harmadlagos indítványi kérelmünk szerint – a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítéletét nyilvánítsa alaptörvény-ellenessé az Abtv. 27. §-a szerinti hatáskörében eljárva.

2. AZ ÜGY HÁTTERE, VALAMINT A KÖZVETLEN ÉRINTETTSÉGET MEGALAPOZÓ TÉNYEK

AZ ÍTÉLET MEGHOZATALÁT MEGELŐZŐ ELJÁRÁSOK

- 2.1. Az Európai Bíróság (a továbbiakban: **EUB**) C-274/10. számú Bizottság kontra Magyarország ügyben (a továbbiakban: **Magyar-ügy**) hozott döntésében megállapította, hogy az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (a továbbiakban: **Áfa tv.**) 186. § (2) bekezdésében szereplő szabály, miszerint csak akkor lehet visszaigényelni adott beszerzéshez kapcsolódó áfa összeget, ha a beszerzés kifizetésre is került, ellentétes az Áfa Irányelvvel.¹ Az EUB a Magyar ügyben hozott döntésében nem korlátozta ítélete hatályát, így az ex tunc és erga omnes hatályú.
- 2.2. A Magyar ügy folyamánként az EUB a C-654/2013. számú Delphi-ügyben hozott végzésében (a továbbiakban: **Delphi-végzés**) megállapította, hogy azok az adóalanyok, akik uniós jogba ütköző módon nem részesültek áfa különbözetük visszatérítésében, közösségi jog alapján késedelmi kamatra jogosultak. A kamat kifizetését a nemzeti jogi szabályozás alapján, de az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvének tiszteltben tartásával kell megállapítani, oly módon, hogy a nemzeti bíróságoknak adott esetben el kell tekinteniük az uniós jogba ütköző nemzeti szabályozás alkalmazásától.

¹ A Tanács 2006/112/EK irányelve (2006. november 28.) a közös hozzáadottértékadó-rendszerről (**Áfa Irányelv**).

- 2.3. Indítványozó – többek között – a Delphi-végzésre való hivatkozással a pénzügyileg rendezetlen beszerzéseire jutó áfa késedelmes kiutalására tekintettel, 2014. december 23-án 918.666.000,- forint késedelmi kamat kiutalása iránt terjesztett elő kérelmet (a továbbiakban: **Kérelem**) az adóhatósághoz.
- 2.4. A NAV Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: **Elsőfokú Adóhatóság**) által a kérelem nyomán hozott elsőfokú határozatot az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló egyedi ügy Alperese megsemmisítette és az Elsőfokú Adóhatóságot új eljárásra utasította.
- 2.5. Az új eljárásban az Elsőfokú Adóhatóság Felperes bevallásai alapján megállapította a kamatszámítás alapját képező, az uniós jogba ütköző módon vissza nem igényelhető és a bevallásokban feltüntetett pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre jutó áfa összegét. Ezt követően az Elsőfokú Adóhatóság a 2008. októberétől 2011. júliusáig tartó időszakra vonatkozóan részben helyt adott Felperes kérelmének és részére – egyszeres jegybanki alapkamattal számítottan – 254.224.000,- forint késedelmi kamatot állapított meg. A kamat elkésett kiutalása miatt járó kamat fizetését az Elsőfokú Adóhatóság elutasította.
- 2.6. A Felperes fellebbezése nyomán eljáró Alperes az elsőfokú határozatot helybenhagyta. A Társaság a jogerős határozattal szemben bírósági felülvizsgálati kérelmet nyújtott be.

A BÍRÓSÁG ÁLTAL HOZOTT ÍTÉLET TARTALMA ÉS ALPERES FELÜLVIZSGÁLATI KÉRELME, TOVÁBBÁ A KÚRIA DÖNTÉSE

- 2.7. Felperes keresete alapján a Bíróság Alperes határozatát – annak jogszabálysértő jellegére tekintettel – hatályon kívül helyezte és új eljárás lefolytatását rendelte el.
- 2.8. Az Ítélet indokolásában a Bíróság a következőket állapította meg:
- (i) A Delphi-végzésben megjelölt egyenértékűség és tényleges érvényesülés elvének maradéktalan érvényre juttatása megköveteli az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: **Art.**) 37. § (6) bekezdésének alkalmazását az Art. 124/C-D. §§-kal szemben.
 - (ii) Alperes az Art. 37. § (6) bekezdése alapján számított késedelmi kamatot hivatalból nem utalta ki, annak részbeni kiutalására csak Felperes kérelmét követően került sor. Erre figyelemmel – az Art. 37. § (6) bekezdésének alkalmazásával – Felperes alappal tart igényt késedelmi kamatra ezen késedelmesen kiutalt kamat összege után.
- 2.9. Az Ítélet ellen Alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, amelyet a következő érvekre alapított
- (i) Az Art. 37. § (6) bekezdése nem megfelelő jogalap, mert az olyan esetre vonatkozik, amikor az adózó konkrét és a hatályos jogszabályok alapján megalapozottnak minősülő kiutalási igénnyel él, és emiatt merül fel késedelmi kamatfizetési kötelezettség. Az Art. 37. § (6) bekezdésének alkalmazása esetén tehát egyértelmű a kamatszámítás összegszerű alapja és a kamatszámítási időszak is.
 - (ii) A Delphi-végzés 35. pontja szerinti egyenértékűség elvének érvényesítése az Art. 124/C-D. §§ alkalmazását teszi az adóhatóság kötelezettségével, hiszen ez az a szabály, amelyet a belső jog a hasonló tárggyal és jogalappal rendelkező kérelmek teljesítésére alkalmazni rendel, valamint e rendelkezések vonatkoznak olyan adózói igényekre, amelyek az Alkotmánybíróság, a Kúrai vagy az EUB döntés alapján jogsértőnek minősülő jogszabályon alapuló adófizetési kötelezettség vagy levonási tilalom miatt keletkeznek.
 - (iii) A késedelmi kamat kizárólag az adóhatóság határozata alapján illeti meg az adózót, amely adózó kérelmére indult eljárásban született. A határozat jogerőre emelkedését megelőzően a késedelmi kamat nem válhat esedékessé, így az után további

kamatfizetési kötelezettség sem merülhet fel a kérelem jogerős elbírálásáig.

A felülvizsgálati eljárásban a Kúria arra a következtetésre jutott, hogy az alperes helytálló jogértelmezéssel és –alkalmazással döntött akként, hogy a pénzügyileg nem rendezett beszerzésekre vonatkozó áfa után igényelt kamat mértéke az Art. 124/C-D. §-ai alapján a jegybanki alapkamattal azonos (egyszeres) mérték. Ebből következően az elsőfokú bíróság döntésének indoklását e részében módosította.

A KÚRIA HASONLÓ TÁRGYÚ ÜGYBEN HOZOTT ÍTÉLETE

- 2.10. Az ügy háttere kapcsán meg kell említeni, hogy Indítványozó tudomással bírt a Kúria Kfv.I.35.472/2016/5 számú ügyben hozott ítéletéről (a továbbiakban: **Kúriai Ítélet**). Tekintettel arra, hogy a Kúriai Ítélet – a részben eltérő tényállás ellenére – a jelen ügyben releváns jogkérdéseket is érint Felperesnek indokolt volt figyelembe venni az abban kifejtetteket.
- 2.11. A Kúria álláspontja szerint az uniós jogba ütköző módon időben vissza nem térített áfa után járó kamat igényléséhez való jog akkor nyílt meg, amikor a magyar jogalkotó hatályon kívül helyezte az Áfa tv. uniós jogba ütköző rendelkezését, azaz 2011. szeptember 27. napján. A kamat kiutalásához való jog elévülését e naptól kell számítani, a kamat igénylése az elévülést megszakítja.
- 2.12. A Kúriai Ítélet azt is egyértelművé tette, hogy Alperes álláspontjával ellentétben a Delphi-végzés alapján járó kamat ki nem utalása szintén kamatfizetési kötelezettséget eredményez. A tisztelt Kúria jogértelmezése szerint ugyanis a kamathoz való jog annak jogalapja szempontjából két részre oszlik. Az időszak első részében az uniós jogot sértő törvényi szabály miatt az áfához nem jutott időben az adóalany. Az időszak második részében azonban az adóhatóság mulasztása miatt már a késedelmesen kiutalt áfa után járó kamatot nem kapta meg időben az adóalany.
- 2.13. Ami a kamat mértékét illeti, a Kúriai Ítélet 35. pontja (a Delphi-végzés rendelkező része alapján) kifejti, hogy az egyenértékűség és tényleges érvényesülés elve azt követeli meg, hogy a Felperes „[...] legalább annyi kamatot ténylegesen kapjon, amennyi hasonló helyzetben számára járna. A hasonló helyzetet a szabályozás tárgya és jogalapja szempontjából kell értékelni. Azt szükséges vizsgálni, hogy az előbbi szempontokból hasonlóan minősülő helyzetben a belső jog megsértése esetén mely szabály lenne az alkalmazandó.”
- 2.14. A Kúria Ítéletben foglaltak szerint az első időszak tekintetében az Art. 124/D. § (3) bekezdése szerinti egyszeres jegybanki alapkamattal kell számolni, míg a második időszakban az Art. 37. § (6) bekezdése szerinti kétszeres jegybanki alapkamat az irányadó.

3. INDÍTVÁNYOZÓ ÁLLÁSPONTJA A HATÁRIDŐBEN KI NEM UTALT ÁFA UTÁN JÁRÓ KAMAT MÉRTÉKÉRŐL, AMELYET A KÚRIA TÁMADOTT ÍTÉLETÉNEK INDOKOLÁSA EGYÁLTALÁN NEM VIZSGÁLT

- 3.1. Mindenekelőtt szükséges leszögezni, hogy az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügy felei között nem volt vita Felperes időben vissza nem utalt áfa után járó kamatra való jogosultsága tekintetében, azt Alperes – bevallási adatok alapján is – vizsgálta és Felperes jogosultságát megállapította. A jelen felülvizsgálattal érintett jogkérdések – fenntartva, hogy Alperes csak meghatározott időszakra (2008 októberétől) vizsgálta Felperes jogosultságát – az irányadó kamat mértékére és a kamat ki nem utalása miatt járó kamat (kamatos kamat) jogalapjára vonatkoznak. Az alábbiakban Indítványozó a kellő időben ki nem utalt áfa után járó – a Kúriai Ítélet szóhasználatára szerint az első időszakra vonatkozó – kamat mértékével kapcsolatos álláspontját fejt ki.

A „JOGOSULATLAN PÉNZHASZNÁLAT” ADÓJOGI KÖVETKEZMÉNYEI A MAGYAR ADÓJOG RENDSZERÉBEN

- 3.2. A magyar adójog rendszerében a jogosulatlan pénzhasználat és a késedelmes fizetések jogkövetkezményeit az Art. szabályozza. E szabályok alkalmazása során arról van szó, hogy vagy az adóhatóság (az állam), vagy az adózó jogosulatlanul tart magánál a közjogi jogviszony másik jogalanyát illető pénzeszközöket. Ezek nem minden esetben késedelmes szituációk, de minden esetben a jogkövetkezmény a pénzhasználatért cserébe fizetendő kamat. A releváns időszakban és jelen felülvizsgálati eljárás időpontjában egyaránt tartalmilag azonos szabályokat kell figyelembe venni.
- 3.3. A szűk értelemben vett késedelem jogkövetkezménye adózói oldalon az Art. 165. §-ban foglalt késedelmi pótlék, míg adóhatósági oldalon az Art. 37. § (6) bekezdésében foglalt késedelmi kamat. Mindkét jogkövetkezmény a jegybanki alapkamat kétszeresének megfelelő mértékű kamat fizetését írja elő a késedelem miatt bekövetkezett jogosulatlan pénzhasználatra – pontosabban a fair eljárás jegyében az adóhatóság a késedelmi pótlékkal azonos mértékű kamatot köteles fizetni az adózónak.
- 3.4. Az adóhatóság oldalán az Art. 37. § (6) bekezdésében foglalt szabályt egészíti ki az Art. 135. § (4) bekezdése. Ebben az esetben nem arról van szó, hogy az adóhatóság a jogszabályi határidőt nem tartotta be, hanem jogszabálysértő határozat alapján szedett be adót. Ebben az esetben nem szűk értelemben vett késedelemről van szó, de az eredmény ugyanaz: az adózó pénzének jogosulatlan használata. Az általános logika alapján az Art. erre az esetre is kétszeres jegybanki alapkamatot irányoz elő.
- 3.5. A fentiekhez képest eltérő szabályozási logikát vezetett be az Art. 124/C. §-a, majd később 124/D. §-a, amely speciális, csökkentett összegű kamat fizetését irányozza elő arra az esetre, ha a jogosulatlan pénzhasználat normakontroll eljárás eredményeként következik be. Ezekben az esetekben csupán egyszeres jegybanki alapkamat fizetendő. A jogalkotói indokolás alapján egyértelmű, hogy ez a szabály az Art. 135. § (4) bekezdésében foglalt szabály komplementere.
- 3.6. A fentiekből az alábbi következtetéseket vonhatjuk le:
- (i) A magyar adójog általános logikája alapján a jogosulatlan pénzhasználat jogkövetkezménye kétszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű kamat fizetése.
 - (ii) A szűk értelemben vett adózói és adóhatósági késedelem minden esetben kétszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű kamat fizetésével jár.
 - (iii) Az Art. 124/C-D. §§² az Art. 135. § (4) bekezdésében foglalt rendelkezések komplementer szabályai. A jogszabálysértő határozat jogkövetkezményeként ugyanis eltérő mértékű kamatot vezetett be a jogalkotó arra az esetre, amikor a jogosulatlan pénzhasználat nem jogalkalmazói, hanem jogalkotói jogszabálysértés eredménye. Ennek praktikus jogpolitikai célja (ti. költségvetési hatások mérséklése) ugyan érthető, azonban a magyar adójog rendszerét aszimmetrikussá teszi és mind uniós jogi, mind alkotmányjogi nézőpontból indokolatlan.

AZ EGYENÉRTÉKŰSÉG ÉS A TÉNYLEGES ÉRVÉNYESÜLÉS TESZTJE – UNIÓS JOGI ALAPVETÉS

- 3.7. Ahogyan arra az EUB – széles körű joggyakorlatával összhangban³ – a Delphi-végzésben is

² Kiemeljük ugyanakkor, hogy ez a szabály nem önálló kamatszabály, hanem az adó kiutalásához járulékosan kapcsolódó kamatra vonatkozik.

³ Ld. a korábbi esetjogban pl. C-397/98. és C-410/98. számú Metallgesellschaft és társai, Hoechst AG és Hoechst Ltd egyesített ügyek 85. pont, C-147/01. számú Weber's Wine World és társai ügy 103. pont, C-291/03. számú MyTravel-ügy 17. pont, C-591/10. számú ügy 27. pont.

rámutatott, az uniós jogsérelmet szenvedő adóalanyoknak biztosított jogorvoslatoknak tiszteletben kell tartaniuk az egyenértékűség és a tényleges érvényesülés elvét, vagyis azok nem lehetnek a belső jog rendelkezésein alapuló hasonló kérelmek feltételeinél kedvezőtlenebbek, és a gyakorlatban nem tehetik lehetetlenné vagy rendkívül nehézé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását.⁴

- 3.8. Amint arra a Kúriai Ítélet utal, az egyenértékűség elvéből következően azt szükséges vizsgálni, hogy hasonlónak minősülő helyzetben a belső jog megsértése esetén mely szabály lenne az alkalmazandó. A hasonló helyzetet a szabályozás tárgya és jogalapja szempontjából kell értékelni. Amennyiben az egyenértékűség érvényre juttatásához szükséges, a bíróságnak el kell tekintenie az uniós jogba ütköző nemzeti jogi rendelkezések alkalmazásától.
- 3.9. Az EUB tehát az egyenértékűség elvének megvalósulását úgy látja biztosítottnak a kamat-fizetés tekintetében, hogy felállít egy tesztet (Egyenértékűségi Teszt), mely szerint: a kamat mértéke olyan kell, hogy legyen, amely egy (a jogalap és a tárgy tekintetében) hasonló magyar jogsértés esetén alkalmazandó lenne. Vagyis első lépésben meg kell határoznunk, hogy (i) mi a jogsértés jogalapja és hogy (ii) mi a jogsértés tárgya az ügyben. Ezt követően azt kell megvizsgálnunk, hogy hasonló magyar jogsértés esetében milyen mértékű késedelmi kamatra lenne jogosult a Felperes. Végül meg kell állapítani, hogy az ügyben ennél a kamatmértéknél nem lehet kedvezőtlenebbet megállapítani.
- 3.10. Az EUB az egyenértékűség elve mellett a tényleges érvényesülés elvét úgy látja biztosítottnak, hogy a kamat kifizetését előíró nemzeti szabály a gyakorlatban nem teheti lehetetlenné vagy rendkívül nehézé az uniós jogrend által biztosított jogok gyakorlását (Tényleges Érvényesülési Teszt).
- 3.11. Álláspontunk szerint az Egyenértékűségi Teszt alapján az Art. 37. § (6) bekezdésében foglalt és nem az Art. 124/C-D. §§-ban meghatározott kamatmérték az irányadó a következők szerint.
- 3.12. A kamatfizetés jogalapja tágabb értelemben az adózási szabályok megsértése, szűkebb értelemben magasabb rendű adójogi normába ütközés (kollízió). A kamatfizetés tárgya az előző jogszabálysértés miatt késedelmesen kiutalt visszaigényelhető áfa. Vagyis az Egyenértékűségi Teszt alapján az összehasonlítható ügyek halmazába azok az áfa ügyek (szűkebben áfa visszatérítési ügyek) tartoznak, ahol magasabb szintű jogforrásba ütközés miatti normakontroll valósul meg.
- 3.13. A fent részletezettek szerint az Art. 37. § (6) bekezdése a késedelem esetére alkalmazandó, amikor (i) az adóhatóság (ii) nem teljesíti kellő időben (iii) a jogszerű és (iv) összegyszerűségében nem vitatott kiutalási kötelezettségét.
- 3.14. Ehhez képest az Art. 124/C-D. §§-ban foglalt rezsim akkor alkalmazandó, amikor (i) a normakontroll eljárás eredményeként (ii) visszamenőleges hatállyal megállapításra kerül (iii) egy adófizetési kötelezettséget előíró szabály magasabb rendű normába ütközése; és emiatt (iv) az adózó adófizetési kötelezettsége csökken, (v) visszatérítése iránti igénye keletkezik, (vi) az adózó erre irányuló kérelmet nyújt be, és (vii) a kiutaláshoz kamat is kapcsolódik.
- 3.15. A Kúriai Ítélet alapján - Indítványozó értelmezése szerint - az Art. 124/C-D. §§ összehasonlíthatóságára a normakontroll eljárás miatt lehet következtetni (ti. mind a belső jogi, mind az uniós jogi normakontroll esetében ez a szabály alkalmazandó). Indítványozó álláspontja szerint azonban az uniós jogi normakontrollnak a belső jogi normakontrollal való összehasonlítása sérti az egyenértékűség és tényleges érvényesülés elveit a későbbiekben kifejtett indokok miatt. Ezt megelőzően azonban Felperes alá kívánja támasztani, hogy az Art.

⁴ Ld. Delphi-végzés 35. pont.

37. § (6) bekezdése mind jogalap szempontjából, mind a szabályozás tárgya szempontjából a jelen ügghöz hasonló jogi helyzetre vonatkozik.

- 3.16. Ami a szabályozás jogalapját illeti, az Art. 37. § (6) bekezdése a jogszabályi rendelkezésben foglalt határidőben ki nem utalt költségvetési támogatás esetére vonatkozik, vagyis teljesíti a tágabb értelemben vett adózási szabályok megsértését.
- 3.17. Az egyenértékűség szempontjából irreleváns az a körülmény, hogy a kógens adózási szabály belső jogi vagy uniós jogi rendelkezésből ered. Bármely ennek ellentmondó következtetés vitatná az uniós jog elsőbbségének elvét és egyfajta „kettős jogrendszer” elvet alapozna meg. Ami az uniós jogsértés figyelembevételét illeti, két körülményre szükséges felhívni a figyelmet.
- 3.18. Egyrészt, a uniós jog kötelező aktusa általánosságban köti nemcsak a nemzeti bíróságokat, így az Alkotmánybíróságot is (lásd alább), hanem az egyéb jogalkalmazókat is. Erre ad felhatalmazást az Alaptörvény E) cikkének (3) bekezdése, ezt rögzíti kifejezetten az Art. 5. § (5) bekezdése és ez következik az EUB esetjogából is. Ahogyan arra az EUB – többek között – a CIF-ügyben rámutatott, az uniós jogba ütköző nemzeti jog figyelmen kívül hagyása nemcsak a nemzeti bíróságokat, hanem a közigazgatási szerveket is terhelő kötelezettség.⁵
- 3.19. Másrészt, az EUB valamely döntése (függetlenül a konkrét eljárási típustól) nem pro futuro állapítja meg az uniós jogba ütközést, hanem a kollízió keletkezésének időpontjára (azaz az uniós jogba ütköző nemzeti jogszabály megalkotásának időpontjára). Ami kifejezetten az előzetes döntéshozatali eljárásokat illeti, ahogyan arra az EUB a Meilicke-ügyben utalt, ezekben az esetekben „[...] megmagyarázza és pontosítja e szabály hatályát és jelentőségét, amely szerint azt a hatálybalépésének időpontjától értelmezni és alkalmazni kell, illetőleg értelmezni és alkalmazni kellett volna. Ebből következik, hogy az így értelmezett szabályt a bíróság alkalmazhatja és alkalmaznia kell az értelmezés iránti kérelemről határozó ítélet előtt keletkezett és létrejött jogviszonyokkal kapcsolatban [...]”.⁶ Az EUB ítéletei időbeli hatályának korlátozására csak kivételesen és csak az érintett döntésben kerülhet sor, ez az említettek szerint a Delphi-végzésben nem történt meg. Amennyiben azonban erre sor került volna, az sem jelentené azt, hogy az uniós jogsérelem ne eredendően, ab initio történt volna meg.
- 3.20. A fentiekből az alábbi következtetéseket vonhatjuk le:
- (i) Az uniós jog alkalmazásának szükségszerűsége nem a nemzeti bíróságok szintjén jelentkezik először. Az uniós jog sérelme az uniós jog és a magyar közjogi rendszer szempontjából egyaránt szükségszerűen jogszabálysértésnek tekinthető.
 - (ii) Az uniós jog sérelmét nem az EUB ilyen tartalmú ítélete keletkezteti, hanem az eredendően, az uniós jogba ütköző jogszabály megalkotásának időpontjától fennál. Az EUB értelmezése következképpen az ítélet meghozatalát megelőző jogviszonyokra is alkalmazandó.
- 3.21. A fentiek azonban nem csak a jogalap, hanem a szabályozás tárgya szempontjából is jelentőséggel bírnak. A pénzügyi rendezettség szabály ugyanis azzal az eredménnyel járt, hogy az adóalanyok uniós jogba ütköző módon (i) nem kapták meg kellő időben, (ii) a jogszerűen megkeletkezett és levonásba helyezett, (iii) összekszerűségében változatlan visszaigényelhető áfát.
- 3.22. Ez a helyzet mind tartalmilag, mind következményeiben a szűk értelemben vett késedelem jogi helyzetével hasonlítható össze. Tartalmilag azért, mert (i) jogszerűen megkeletkezett és bevallásba állított előzetesen felszámított adót érintett, (ii) mulasztásban és nem adóhatósági aktusban nyilvánult meg és (iii) nem érintette az adófizetési kötelezettség összekszerűségét.

⁵ Ld. C-198/01 számú *Consortio Industrie Fiammiferi (CIF) kontra Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato* ügy, 49. pont.

⁶ Ld. C-292/04. számú *Wienand Meilicke és társai kontra Finanzamt Bonn-Innenstadt* ügy, 34. pont.

Következményeiben pedig azért, mert ugyanúgy addicionális finanszírozási szükségletet eredményezett, mint a belső jogi késedelem.

- 3.23. Felperes ez utóbbi tekintetben megjegyzi, hogy önmagában is sérti az egyenértékűség elvét, hogy az ugyanolyan hátránnyal járó uniós jogi sérelem jogkövetkezménye az adóalanyra nézve kedvezőtlenebb, mint a belső jogi jogsértéshez kapcsolt jogkövetkezmény.
- 3.24. A fentiekből következően Indítványozó álláspontja szerint a kamatfizetést megalapozó jogi helyzet szükségszerűen összehasonlítható az Art. 37. § (6) bekezdésének hipotézisével, ily módon megalapozható a kétszeres adómérték alkalmazása.

AZ ART. 124/C-D. §§ ALKALMAZÁSA SÉRTI AZ EGYENÉRTÉKŰSÉG ELVÉT

- 3.25. Felperes álláspontja szerint, ha az Art. 37.§ (6) bekezdése szerinti kamatmérték helyett az Art. 124/C-D. §§ rendelkezéseit tekintené a tisztelt Alkotmánybíróság jelen ügyben összehasonlítható kamatnak, az sértené az egyenértékűség elvét az alábbiak miatt:
- 3.26. Az Egyenértékűségi Teszt alapján azt kell megvizsgálni, hogy ha belső jog alapján valamely áfa ügyben normakontroll gyakorlására kerülne sor az áfa késedelmes kiutalása miatt, akkor vajon milyen mértékű késedelmi kamatot kellene felszámítani az adóhatóságnak. Amint azonban azt látni fogjuk, a belső jog alapján normakontrollra áfa ügyben ténylegesen nem kerülhet sor, ezért ténylegesen nem valósulhat meg olyan helyzet, hogy belső jogi normakontroll alapján alkalmazni lehetne az Art 124./C-D. §§-at. E szabály alkalmazása ténylegesen csak uniós jogi normakontroll esetében fordulhat elő.
- 3.27. Mivel az Art. 124/C-D.§§ szerinti egyszeres jegybanki alapkamat kiutalására ténylegesen csak uniós normakontroll esetében kerülhet sor áfa ügyekben, ezért e rendelkezés nyilvánvalóan nem összehasonlítható az Egyenértékűségi Teszt alapján, így annak alkalmazására nem kerülhet sor.
- 3.28. A pénzügyi rendezettség szabály hatályon kívül helyezésének időpontjában (2011. szeptember 27-én) és azt követően is a hatályos rendelkezések szerint a vizsgált tárgy (vagyis az áfa visszatérítési ügyek) tekintetében belső jogi alapú normakontrollt kizárólag az Alkotmánybíróság gyakorolhat. Megjegyezzük, hogy a Kúria csak önkormányzati rendelet normakontrollját végezheti el⁷, az Áfa tv. belső jogi normakontrollját nem.
- 3.29. Az Áfa tv. Alkotmánybíróság általi belső jogi normakontrollja azonban kérdésesnek tűnik, még akkor is, ha az Alkotmánybíróság gyakorlata alapján a hatáskör-szűkítő rendelkezéseket megszorítóan kell értelmezni. A releváns időpontban ugyanis már hatályban volt azon alkotmányos rendelkezés, amely rendkívüli módon leszűkítette – lényegében kizárta – a központi adótörvények felülvizsgálatát.⁸ A rendelkezés a 2012. január 1. napja óta hatályos Alaptörvényben is helyet kapott.⁹ Belátható, hogy az Áfa tv. belső jogi normakontrollja (i) az

⁷ Alaptörvény 25. cikk (2) bekezdés c) pont.

⁸ Ld. A Magyar Köztársaság Alkotmányáról szóló 1949. évi XX. törvény 32/A. §-nak (2) bekezdését: „A költségvetésről, a költségvetés végrehajtásáról, a központi adónemekről, illetékekről és járulékokról, a vámokról, valamint a helyi adók központi feltételeiről szóló törvényeket az Alkotmánybíróság akkor vizsgálhatja felül, ha az erre irányuló indítvány az alkotmányellenesség okaként kizárólag az élethez és emberi méltósághoz való jog, a személyes adatok védelméhez való jog, a gondolat, lelkiismeret és vallás szabadsága, vagy a magyar állampolgársághoz kapcsolódó 69. § szerinti jogok sérelmét jelöli meg, és nem tartalmaz egyéb okot.”

⁹ Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdés szerint „mindaddig, 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. Az Alkotmánybíróság az e tárgykörbe tartozó törvényeket is korlátozás nélkül jogosult megsemmisíteni, ha a törvény megalkotására és kihirdetésére vonatkozó, az Alaptörvényben foglalt eljárási követelmények nem teljesültek”.

élethez és az emberi méltósághoz való joggal, (ii) a személyes adatok védelméhez való joggal, (iii) a gondolat, a lelkiismeret és a vallás szabadságához való joggal vagy (iv) a magyar állampolgársághoz kapcsolódó jogokkal összefüggésben gyakorlatilag értelmezhetetlen, különös tekintettel arra, hogy egy uniós irányelv implementálása következtében megalkotott szabályokat tartalmaz az Áfa tv.

- 3.30. A fentieket kellőképpen alátámasztja az a tény, hogy a pénzügyi rendezettség szabály hatályon kívül helyezése óta egyetlen Áfa tv-t érintő érdemi alkotmányos normakontrollra sem került sor, míg az EUB számos esetben járt el a magyar Áfa tv-t érintő esetekben. Ez utóbbira, azaz az EUB normakontrolljára értelemszerűen csak uniós jogi alapon, az uniós jog értelmezése keretében kerülhet sor az *Európai Unió működéséről szóló szerződés* hatásköri szabályai alapján.¹⁰
- 3.31. A fentiekre tekintettel az Art. 124/C-D. §§ alkalmazása áfa ügyekben ténylegesen kizárólag uniós jogsérelmek esetén merülhet fel. Ezért az Art. 124/C-D. §§ szerinti kamatszámítás nem felel meg az EUB Egyenértékűségi Tesztjének és Tényleges Érvényesülési Tesztjének. Ebben az esetben pedig a kétszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű kamat lehet csak az összehasonlítható kamatmérték az említett elvek alapján.
- 3.32. Felperes felhívja a figyelmet arra, hogy az uniós jog általános elveiből és az EUB esetjogából egyértelműen következik, hogy a hátrányos megkülönböztetésnek nem csupán nyílt, hanem valamennyi leplezett (közvetett) formája is tiltott.¹¹ Felperes határozott álláspontja szerint ez irányadó az egyenértékűség elvének értelmezésére is.
- 3.33. Következésképpen Indítványozó véleménye szerint az egyenértékűség elvének helyes értelmezéséből következően a Delphi-végzés alapján a Magyar-ügyben megállapított uniós jogsérelem következményeként az Art. 124/C-D. §§-ban foglalt egyszeres jegybanki kamatmérték alkalmazására nincs lehetőség.

AZ ART. 124/C-D. §§ ELLENTÉTESEK AZ ELSŐDLEGES UNIÓS JOGGAL

- 3.34. Az Art. 124/C-D. §§ alapján, ha az adózót az uniós jog megsértése következtében hátrány éri, akkor e hátrány orvoslása kedvezőtlenebb következménnyel jár, ha (i) az uniós jog megsértése jogalkotói mulasztás miatt következik be (ekkor egyszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő kamattal jár az adóvisszatérítéssel), (ii) ahhoz a helyzethez képest amikor az uniós jog megsértése valamely jogalkalmazói magatartás következménye (mely esetben kétszeres jegybanki alapkamatnak megfelelő mértékű kamattal jár együtt az adóvisszatérítéssel). Mindez ellentétes a lentebb bemutatandó *Európai Unióról szóló szerződés* 4. cikk (3) bekezdésben foglalt uniós hűség elvével.

AZ UNIÓS JOG ÉRTELMEZÉSÉNEK SZÜKSÉGESSÉGE AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁGI ELJÁRÁSBAN

- 3.35. A fent előadottakból következően, habár a megfelelő kamatmértéket a belső jog értelmezésével a nemzeti bíróságnak kell megállapítania, az uniós jog alkalmazása is elkerülhetetlen. Indítványozó álláspontja szerint ugyanis (i) a pénzügyi rendezettség szabály okozta jogsérelem jellegének megállapítása és (ii) az egyenértékűség elvének helyes alkalmazása egyaránt uniós jogi kérdés.
- 3.36. E tekintetben szükséges hangsúlyozni, hogy az *Európai Unióról szóló szerződés* 4. cikk (3)

¹⁰ Ld. Az *Európai Unió működéséről szóló szerződés* Hatodik rész I. cím 1. fejezetének 1. szakaszát.

¹¹ Ld. az EUB a hátrányos megkülönböztetés különböző formáira irányadó esetjogát, így pl. C-440/08. számú *F. Gielen kontra Staatssecretaris van Financiën* ügy 37. pont, C-279/93. számú *Finanzamt Köln-Alstadt kontra Roland Schumacker* ügy 26. pont, 153/73. számú *Sotgiu kontra Deutsche Bundesamt* ügy 11. pont.

bekezdésében foglalt uniós hűség (lojalitás) elvéből a fentiekén túl az is következik, hogy a tisztelt Alkotmánybíróság (alkalmazási) elsőbbséget adjon az uniós joggal összhangban álló Art. 37. § (6) bekezdésének az Art. 124/C.-D. §§-kal szemben az acte claire doktrínát is alkalmazva és figyelembe véve. Az uniós hűség elve egyrészt pozitív kötelmet ró a részes felekre: a tagállamok uniós jogból eredő kötelezettségeik teljesítésére megteszik a megfelelő általános vagy különös intézkedéseket és elősegítik az Európai Unió feladatainak teljesítését. Másrészt azonban negatív kötelezettséget is jelent a tagállamoknak: tartózkodnak minden olyan intézkedéstől, amely veszélyeztetheti a szerződésben foglalt célkitűzések megvalósítását. Mindez nyilvánvalóan megvalósul abban az esetben, ha amiatt éri hátrány az adóalanyt, hogy ügyében az EUB hozott az adott tagállamra, így Magyarországra nézve kötelező döntést. Megjegyezzük e körben, hogy az uniós hűség fenti rendelkezése alól csak akkor mentesülhetne a tagállami bíróság, ha bizonyítaná, hogy az egyébként alkalmazási elsőbbséget élvező szabály ellentétes lenne az emberi méltóság, más alapvető jog magyar Alkotmánybíróság által megállapított tartalmával, vagy Magyarország szuverenitásával, illetve történeti alkotmányán alapuló önazonosságával.¹² Erről azonban jelen esetben értelemszerűen nincs szó.

- 3.37. Ami az uniós jog értelmezésének eredményét illeti, Felperes álláspontja szerint a fent előadottak szerint abból azt a következtetést lehet levonni, hogy Felperes részére a pénzügyi rendezettségi szabály alkalmazása miatt ki nem utalt áfa összege után az Art. 37. § (6) bekezdésében meghatározott kamat jár. Az Art. 124/C.-D. §§ rendelkezései e tekintetben maguk is olyan uniós jogba ütköző szabálynak minősülnek, amelyek alkalmazásától a nemzeti bíróságoknak el kell tekinteniük összhangban a Delphi-végzés rendelkező részével.
- 3.38. Indítványozó véleménye szerint kizárólag a fenti jogértelmezés vezethet az uniós joggal összhangban álló eredményre. Ez az értelmezés egyértelműen következik az uniós jog értelmezése kapcsán kialakult joggyakorlatból.
- 3.39. Indítványozó hangsúlyozza, hogy a fentiekkel ellentétes jogértelmezés nemzeti hatáskörben nem végezhető el, tekintettel arra, hogy azt a kialakult joggyakorlat nem támasztja alá, és nem is következik ésszerű kétséget kizáró, nyilvánvaló módon az uniós jogból.¹³
- 3.40. Következésképpen abban az esetben, ha a tisztelt Alkotmánybíróság ezzel ellentétes álláspontra kíván helyezkedni, Indítványozó véleménye szerint szükséges az EUB előzetes döntéshozatalát kérni, összhangban az Európai Unió működéséről szóló szerződés 267. cikk (3) bekezdésével, ami az EUB joggyakorlata alapján közvetlen alkalmazását lehetővé tevő jogi norma. Ezért ez esetben kérjük a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy a jelen alkotmányjogi panasz alapján indult eljárás egyidejű felfüggesztésével az EUB előzetes döntéshozatali eljárását kezdeményezni, és a kezdeményezésről hozott döntésben az alábbi tartalmú kérdéseket feltenni szíveskedjen:
 - (i) *Úgy kell-e értelmezni az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikkének (3) bekezdését, az uniós jog részét képező egyenértékűség elvét, az uniós jog elsőbbségének elvét és a 2006/112/EK Irányelv 183. cikkét, hogy a jogszerűen levonásba helyezett, bevallásban feltüntetett, de az uniós joggal ellentétesnek nyilvánított nemzeti szabályozás folytán az egyébként irányadó, rendszerinti határidőn belül az adóhatóság által ki nem utalt hozzáadottérték-adó tekintetében az adóhatóság a belső jogi késedelemmel összehasonlítható helyzetbe került, függetlenül attól, hogy a jogviszony idején hatályos és később uniós jogba ütközőnek nyilvánított belső jogi szabályozás alapján tartotta vissza a kiutalást?*
 - (ii) *Az Európai Unióról szóló szerződés 4. cikk (3) bekezdésének és az uniós jog részét képező egyenértékűség elvének értelmezése során mérlegelni kell-e a belső jogi*

¹² Ld. 22/2016. AB határozat rendelkező része és Indokolása [69] pontját.

¹³ Ld. az alapügy 283/81. számú CILFIT ügy rendelkező részét és annak további megjelenéseit, pl. C-128/09, C-131/09, C-134/09 és C-135/09. számú Antoine Boxus és társai egyesített ügyek 31. pontját.

szabályok indirekt – a szabályozási környezetből és joggyakorlatból fakadó – hatásait, következtetésképpen kizárják-e azok az olyan tagállami szabályozást, amely az adójog rendszerében egyébként irányadó (késedelmesen vagy jogszabályba ütközően ki nem utalt vagy visszatartott adó után fizetendő) kamatnál alacsonyabb mértékű kamatfizetést irányoz elő a hozzáadott-érték adó belső jogi kollíziója és uniós jogba ütközése esetén egyaránt, azonban az egyéb belső jogi szabályok alapján gyakorlatilag kizárt a belső jogi kollízió és így az ez alapján történő kamatfizetés.

Indítványozó nézete szerint az Alkotmánybíróság olyan európai jogi értelemben vett tagállami bíróság, amely döntése ellen nincs további jogorvoslati lehetőség (*court of last instance*). Ezt erősíti meg az Alkotmánybíróság esetjoga is, hiszen számos eddig elbírált kérdésben értelmezte uniós joggal konform módon a belső jogi szabályozást, vagy alkalmazta az *acte clair* doktrínát.¹⁴

MÁSODLAGOS INDÍTVÁNYI KÉRELEM: AZ ABTV. 26. § (1) BEKEZDÉSE SZERINTI ALKOTMÁNYJOGI PANASZ INDOKOLÁSA – AZ EGYENLŐSÉGI NORMA MEGSÉRTÉSE

- 3.41. Amennyiben a fenti – uniós joggal konform – következtetésekkel nem értene egyet a tisztelt Alkotmánybíróság, úgy az Indítványozó kéri, hogy az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének c) pontja és az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján állapítsa meg az Art. 124/C-D. §-ai alaptörvényellenességét, és az Abtv. 41. § (1) bekezdése szerint semmisítse meg azokat, mivel e rendelkezések sértik az Alaptörvény XV. cikk (1) és (2) bekezdéseit.
- 3.42. Indítványozó e tekintetben megjegyzi, hogy ennek a kezdeményezésnek nincs alaptörvényi-hatásköri akadálya, hiszen az Art. az eddigi alkotmánybíróági gyakorlat alapján nem tartozik az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése szerinti, megszorítóan értelmezendő hatáskör-korlátozó rendelkezés hatálya alá.¹⁵
- 3.43. Indítványozó álláspontja szerint a támadott szabályok az alábbiak miatt sértik az Alaptörvény XV. cikk (1) és (2) bekezdéseit, az általános jogegyenlőség követelményét, valamint az alapvető jogok egyenlő gyakorlására vonatkozó normát.
- 3.44. Az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdésének első mondata szerinti általános jogegyenlőségi szabály alapján a közterhet viselők (az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdésének hatálya alá tartozók) között sem tehető olyan egyedi vagy normatív különbségtétel, amely sérti az Alkotmánybíróság gyakorlatában kidolgozott ésszerűségi tesztet. Indítványozó véleménye szerint azonban az Art. fenti rendelkezései nem igazolhatók az ésszerűségi teszt alapján. Az Alkotmánybíróság egyenlőséggel kapcsolatos gyakorlata szerint az azonos szabályozási koncepción belül adott, homogén csoportra nézve eltérő szabályozás a diszkrimináció tilalmába ütközik, kivéve, ha az eltérésnek ésszerű, kellő súlyú alkotmányos indoka van, azaz nem önkényes. A támadott szabályozás és a felmerülő alkotmányossági probléma szempontjából az áfa-visszatérítésre jogosultak minősülnek homogén csoportba tartozónak. A normaalkotó (ahogyan ezt fentebb bemutattuk) közöttük aszerint tett különbséget és hozott hátrányosabb helyzetbe a homogén csoportba tartozó egyes személyeket, hogy milyen eljárásban jutottak hozzá a visszaigényelt áfához. Az ésszerűségi teszt alapján az Alkotmánybíróság nem a norma tartalmának, hanem (i) a norma által elérendő cél és (ii) az alkalmazott különbségtétel közötti viszonynak az ésszerűségét vizsgálja. Indítványozó álláspontja szerint – tekintettel arra, hogy az

¹⁴ 22/2016. (XII. 15.) AB határozat, 26/2015. (VII. 21.) AB határozat, 32/2012. (VII. 4.) AB határozat, 22/2012. (V. 21.) AB határozat, 142/2010. (VII. 12.) AB határozat. A szakirodalomban is széles körű konszenzus van abban a kérdésben, hogy a jelen ügyszökhöz hasonló esetekben szükség lenne az előzetes döntéshozatali eljárás alkotmánybíróági kezdeményezésére. Összefoglalóan lásd: Gárdos-Orosz Fruzsina: Preliminary Reference and the Hungarian Constitutional Court: A Context of Non-Reference. Elérhető:

https://static1.squarespace.com/static/56330ad3e4b0733dce0c8495/t/56c188424d088efd4cc0b69f/1455523907687/PDF_Vol_16_No_06_13+CJEU+Preliminary+References+Hungary.pdf

¹⁵ Ld. például a 3/2014. (I. 21.) AB határozatot és a 20/2015. (VI. 16.) AB határozatot.

Art. az adóhatósági eljárásban is felhatalmazza az adóhatóságot az Európai Unió kötelező jogi aktusával ellentétes tagállami szabály mellőzésére – az eltérő megkülönböztetésnek nincs alkotmányos, így ésszerű indoka. Felhívjuk továbbá a figyelmet arra is, hogy az Alkotmánybíróság szigorú mérce alapján vizsgálja azokat az eseteket, amikor az alkalmazandó jogkövetkezmények egyes magánjogi szereplőket a fórumválasztás esetlegessége miatt hátrányosabb helyzetbe hoz és szankcionál más, összehasonlítható helyzetben levő jogalanyokhoz képest.¹⁶

- 3.45. A fórumválasztás esetlegessége a vizsgált szabályozásban nem az áfa-visszatérítésre jogosult döntésén múlik. Az irányadó magyar és uniós szabályok ugyanazok minden áfa-visszatérítési ügyben. Ugyanakkor az áfa-visszatérítésre jogosult érdekkörén kívül esik a jogkövetkezmény levonása: egyes esetekben, ahogy arra Indítványozó fentebb utalt, ez már az adóhatósági eljárásban megtörténik, más esetekben csak (európai uniós) bírósági eljárásban. Az irányadó és alkalmazandó normák ugyanazok az áfa-visszatérítés jogosultságának megállapítása szempontjából, az irányadó jogkövetkezmények azonban – az Art. támadott szabályai alapján – mások.
- 3.46. Az Art. támadott rendelkezéseinek megalkotásával a törvényhozó ellentétbe került az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdésével is. Ez a rendelkezés az alapjog-gyakorlás egyenlőségére vonatkozó szabályt tartalmazza. Indítványozó nézete szerint a jogalkotó – e tekintetben – aszerint tett különbséget az áfa-visszatérítésre jogosultak homogén csoportjába tartozók között, hogy hatósági vagy bírósági eljárásban gyakorolt jogorvoslati alapjogaik¹⁷ érvényesítése után jutottak hozzá a jogszerűen visszaigényelt és késedelmesen visszatérített áfához.
- 3.47. Az alapjogi megkülönböztetésre is irányadó alaptörvényi rendelkezést, az I. cikk (3) bekezdésébe foglalt szükségességi-arányossági tesztet az Alkotmánybíróság a következőképpen alkalmazza. „Az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdésébe foglalt és az Alkotmánybíróság gyakorlatában kimunkált szükségességi-arányossági teszt alapján [az alapjogot érintő korlátozás] akkor felel meg az Alaptörvénynek, ha másik alapvető jog vagy szabadság védelme vagy érvényesülése, illetve egyéb alkotmányos érték védelme más módon nem érhető el, tehát a korlátozás feltétlenül (vagyis elkerülhetetlenül) szükséges valamely alapvető jog érvényesülése vagy alkotmányos érték védelme érdekében. Az alapjog korlátozásának alkotmányosságához ezen túlmenően szükséges az is, hogy a korlátozás megfeleljen az arányosság követelményeinek: az elérni kívánt cél fontossága és az ennek érdekében okozott alapjog-sérelem súlya megfelelő arányban legyenek egymással. A jogalkotó a korlátozás során köteles az adott cél elérésére alkalmas legenyhébb eszközt alkalmazni, és nem szabad érintenie az alapjog lényeges tartalmát.”¹⁸ Indítványozó álláspontja szerint nincs olyan alkotmányos érték vagy cél, amely szükségessé tenné a támadott Art.-beli szabályok alkalmazását, a nézetünk szerint alkalmazási elsőbbséggel rendelkező Art.-beli szabály (az Art. 37. § (6) bekezdése) alkalmazása pedig azt bizonyítja, hogy a jogalkotó nem a legenyhébb korlátozó eszközt alkalmazta az áfa-visszatérítés jogkövetkezményeit rendező szabályok meghozatalakor.
- 3.48. E körben Indítványozó végül rámutat arra, hogy az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdése az alapjog-gyakorlás egyenlőségére vonatkozó szabályt fogalmazza meg abban az értelemben is, hogy a diszkrimináció tilalma önálló tilalom, illetve alapjog, de nem önmagában alkalmazandó szabály, mivel – amellett, hogy hárompólusú jogviszonyt feltételez (jelen esetben az áfa-visszatérítésre jogosultak eltérő csoportja és a törvényhozó közöttit) – csak valamely norma által biztosított joggal vagy előírt kötelezettséggel, illetve egyedi intézkedéssel összefüggésben értelmezhetők az abból eredő követelmények (amely jelen esetben az Art. támadott, illetve – Indítványozó álláspontja szerint – alkalmazási elsőbbséget élvező szabályai). Ezen túlmenően az Alkotmánybíróság gyakorlatában a különbségtételnek a szabályozás lényegi tartalmára (jelen

¹⁶ Ld. 3/2014. (I. 21.) AB határozat.

¹⁷ Ld. Alaptörvény XXVIII. cikk (1) és (7) bekezdései.

¹⁸ Vö. 879/B/1992. AB határozat, ABH 1996, 397, 401.; megerősítette például a 3/2014. (I. 21.) AB határozat, Indokolás [61].

esetben a jogszerűtlenül ki nem fizetett áfa visszatérítése utáni kamatfizetési kötelezettségre) kell vonatkoznia, és nem igazolható az eltérő szabályozás, ha homogén csoportba tartozó szabályozási tárgyra tartalmaz alkotmányjogi értelemben indokolatlan (szükségtelen és aránytalan) megkülönböztetést. Ezáltal tehát – nézetünk szerint – sérül az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdése is.

- 3.49. A fentiek alapján kérjük tehát a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdésének c) pontja és az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján nyilvánítsa alaptörvény-ellenessé és semmisítse meg az Art. 124/C-D. §-ait, továbbá vonja le e döntés jogkövetkezményeit az Abtv. 41. § (1) bekezdése alapján, mivel a támadott rendelkezések sértik az Alaptörvény XV. cikk (1) és (2) bekezdéseit.

HARMADLAGOS INDÍTVÁNYI KÉRELEM: AZ ABTV. 27. §-A SZERINTI ALKOTMÁNYJOGI PANASZ INDOKOLÁSA – A TISZTESSÉGES ELJÁRÁSHOZ VALÓ JOG MEGSÉRTÉSE

- 3.50. A 3007/2016. (I. 25.) AB határozat jelen ügyben irányadó megállapítása szerint: „az ítéletekben felhívott jogszabályokból – illetve ezáltal az ítéleti indokolásból – a jogértelmezés általános szabályainak megtartása mellett nem következnek az indítványozót marasztaló bírói döntések, így azok – az AB határozat idézett megállapítására is tekintettel – sértik az Alaptörvény XXVIII. Cikk (1) bekezdéséből levezetett indokolási kötelezettséget, amely az ítéletek alaptörvény-ellenességét eredményezi”.

E határozat alapján tehát az is sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot, ha a bíróság az Alaptörvényből eredő indokolási kötelezettségét úgy mulasztja el (úgy sérti meg), hogy kirívóan helytelen jogértelmezést ad az adott ügyben. Az indítványozó nézete szerint ez valósult meg azáltal, hogy az Art. jelen alkotmányjogi panaszban támadott rendelkezéseit alkalmazta a Kúria, továbbá érdemben nem reagált az előzetes döntéshozatali eljárás iránti kérelmünkre, valamint az alkotmányossági kifogásainkra: a felülvizsgálati ellenkérelmet teljes egészében figyelmen kívül, reflektálatlanul hagyta a Kúria.

- 3.51. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint az Emberi Jogok Európai Bíróságának (a továbbiakban: EJEB) gyakorlata segítséget nyújthat az alkotmányos – az Alaptörvényben és nemzetközi egyezményben rögzített - alapvető jogok értelmezéséhez, tartalmuk és kiterjedésük meghatározásához. Az Emberi Jogok Európai Egyezményében (a továbbiakban: EJEE) biztosított jogok jelentéstartalma ugyanis az EJEB egyedi ügyekben hozott döntéseiben testesül meg, amely elősegíti az emberi jogok értelmezésének egységesen érvényesülő felfogását {4/2013. (II. 21.) AB határozat, Indokolás [19]}. Az EJEB gyakorlatának figyelembevétele nem eredményezheti az Alaptörvényből le nem vezethető jog biztosítását, azonban magában foglalja az Alaptörvényben biztosított alapvető jog korlátozása megítélésakor az EJEB által biztosított védelmi szint garantálását. Az EJEB gyakorlata az alapvető jogoknak azt a minimum szintjét határozza meg, amelyet minden részes államnak biztosítania kell. Az Alkotmánybíróság azonban ettől eltérő, magasabb követelményrendszert is kialakíthat az emberi jogok (alapvető jogok) védelmére.
- 3.52. Az Alkotmánybíróság döntéséhez ezért – indítványozó szerint – szükséges az EJEB-nek az adott ügyben felmerült kérdéssel kapcsolatba hozható gyakorlatát áttekinteni. Az EJEE 6. cikk (1) bekezdése - az Alaptörvénnyel megegyezően - mindenkinek jogot biztosít arra, hogy ügyét a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja, és hozzon határozatot polgári jogi jogai és kötelezettségei tárgyában, illetőleg az ellene felhozott büntetőjogi vádak megalapozottságát illetően. Az EJEB a bírói döntések tartalmával összefüggésben jellemzően azt hangsúlyozza, hogy valamennyi demokratikus jogállamban elvárható az objektivitás és az átláthatóság, ami egyfelől elejét veszi az önkényes hatósági és bírósági döntéshozatalnak, másrészt erősíti a

bíróági döntéshozatalba vetett közbizalmat, és a bírói döntések tekintélyét [Taxquet kontra Belgium (926/05); 2010. november 16.].

- 3.53. Az EJEB a bíróságok jogértelmezésével összefüggő ügyekben a jogértelmezés állított hibáját kizárólag akkor vizsgálja, hogy ha az a tisztességes eljárás más részjogosítványával {például: nyilvános tárgyaláshoz való jog [Ryabykh kontra Oroszország (52854/99), 2003. július 24.], vagy az indokolt bíróági döntéshez való joggal [Beian kontra Románia (30658/05), 2007. december 6.] összefüggésben eredményezi a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét, és ezzel összefüggésben valamely jogszabály biztosította jog gyakorlásának kizárását.
- 3.54. Ez utóbbi ügyben kifejtett állásponttal hasonlóságot mutat az Alkotmánybíróságnak az a gyakorlata, miszerint egy szabályozás felülírása, kitégítése a bíróságok részéről már nem jogértelmezési, hanem contra legem jogalkalmazási - tulajdonképpen jogalkotási - tevékenységet jelent, ami felveti a bíróságok törvényeknek való alávetettsége elvének a sérelmét. Megjegyzem: hangsúlyozza azt is e körben az Alkotmánybíróság, hogy „[a] jogállamiság elvéből, követelményéből az is következik, hogy a jogértelmezés nem válhat a jogalkalmazó szerv önkényes, szubjektív döntésének eszközévé. Ellenkező esetben sérülne a jogbiztonság követelménye, a jogalkalmazó szervek döntéseire vonatkozó kiszámíthatósági és előre láthatósági elvárás.” {3026/2015. (II. 9.) AB határozat, Indokolás [27]}

Indítványozó szerint a jelen ügyben olyan kirívó jogértelmezési hibát vétett a Kúria az Art. 124/C-D. §-ának alkalmazásával, amely sértette a bíróságok kiszámítható, valamint az önkénymentes, objektív és átlátható bíróági jogértelmezés követelményét. Mindez sérti a tisztességes eljáráshoz való jog strasbourgi és magyar alkotmánybíróági gyakorlatban kialakított mércéit (lásd például a 3173/2015. (IX. 23.) AB határozatot; lásd még ehhez hasonlóan a Sovtransavto Holding kontra Ukraine, no. 48553/99, § 97, ECHR 2002, VII; Păduraru kontra Romania, no. 63252/00, § 92; Pérez Arias kontra Spain, no. 32978/03, § 27, 28 June 2007 ügyeket). Ezzel összefüggésben sérült az indokolt bíróági döntéshez való jog is, mivel a támadott ítélet teljes egészében figyelmen kívül hagyta a felülvizsgálati ellenkérelemben előadott adójogi, előzetes döntéshozatal iránti, valamint alkotmányossági normakontrollra vonatkozó indítványokat is. Álláspontom szerint ez az eljárás, a kellő, megfelelő indokoltság hiánya a fenti értelemben ellentétes mind az EJEB, mind a magyar Alkotmánybíróság értelmzési gyakorlatával.

- 3.55. Az Egyezmény 6. Cikk (1) bekezdése mindenkinek jogot biztosít arra, hogy ügyét a törvény által létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja, és hozzon határozatot polgári jogi jogai és kötelezettségei tárgyában, illetőleg az ellene felhozott büntetőjogi vádak megalapozottságát illetően. Az EJEB az indokolt bírói döntéshez való jogot az Egyezmény 6. Cikkében foglalt tisztességes tárgyaláshoz való jog részének tekinti. E jog pontos tartalma az EJEB elmúlt évtizedek során számos döntésében kimunkált, széleskörű gyakorlatából olvasható ki. E körben az EJEB kiindulópontja az, hogy a bírói döntésekkel szemben valamennyi demokratikus jogállamban elvárható az objektivitás és az átláthatóság, ami egyfelől elejét veszi az önkényes hatósági és bíróági döntéshozatalnak, másrészt erősíti a bíróági döntéshozatalba vetett közbizalmat, és a bírói döntések tekintélyét (Taxquet kontra Belgium, 926/05.; 2010. november 16.; § 90.; legutóbb megerősítve: Shala kontra Norvégia, 15620/09.; 2012. július 10.; § 29.). Az EJEB következetes gyakorlata szerint a tisztességes eljárás és a jogállamiság elvéhez tartozik az a követelmény, hogy a bíróságok a döntéseik alapjául szolgáló indokokat kellő részletességgel mutassák be (Suominen kontra Finnország, 37801/97.; 2003. július 1.; § 34.; legutóbb megerősítve: Vojtechová kontra Szlovákia, 59102/08.; 2012. szeptember 25.; § 35.). Az EJEB olvasatában az adott bírói döntés természete, és az alapul fekvő egyedi ügy körülményei határozzák meg, hogy milyen terjedelmű és mélységű indokolás elégíti ki az indokolási kötelezettség egyezménybeli követelményét. Ebből következően az indokolt bírói döntéshez fűződő jog megsértését kizárólag az alapul fekvő egyedi ügy összes körülményeinek vizsgálatát követően lehet megítélni (Tatishvili kontra

Oroszország, 1509/02.; 2007. február 22.; § 58.; Gradinar kontra Moldova, 7170/02.; 2008. április 8.; § 107.; legutóbb megerősítve: Sholokhov kontra Örményország és Moldova, 40358/05.; 2012. július 31.; § 67.). Éppen ezért elképzelhető, hogy valamely részletkérdésre vonatkozó indoklás teljes elmaradása nem, míg egy lényegesebb kérdésre vonatkozó hiányos indoklás viszont az Egyezmény 6. Cikkében biztosított jog megsértését idézi elő. Az EJE az indoklások fogyatékoságának foka tekintetében kijelölte azt a határvonalat, amely elválasztja az Egyezménynek megfelelően indokolt határozatokat az Egyezményt sértő hiányos vagy fogyatékos indoklást tartalmazó határozatoktól. Ennek során az EJE elvi éllel szögezte le, hogy az indokolt hatósági döntéshez való jog semmiképpen sem jelentheti azt, hogy az ügyben eljáró bíróságot a felek valamennyi érvelése tekintetében részletes indoklási kötelezettség terhelné (Hiro Balani kontra Spanyolország, 18064/91.; 1994. december 9.; § 27.; Ruiz Torija kontra Spanyolország, 18390/91.; 1994. december 9.; § 29.; García Ruiz kontra Spanyolország, 30544/96.; 1999. január 21.; § 26.; Hirvisaari kontra Finnország, 49684/99.; 2001. december 25.; § 30.; legutóbb megerősítve: Sholokhov kontra Örményország és Moldova, 40358/05.; 2012. július 31.; § 67.). Az EJE ugyanakkor azt is elvi éllel mondta ki, hogy a döntéssel szemben feltétlen elvárás, hogy a bíróság az ügy lényegi részeit a szükséges alapossággal vizsgálja meg, és erről a vizsgálatáról a határozatának indoklásában is adjon számot.

- 3.56. Az EJE álláspontja szerint nem felel meg az Egyezmény 6. Cikkében foglalt elvárásnak, ha a felülbírálati bírói fórum az alsóbb fokú bíróságnak az ügy lényegi kérdései tekintetében kifejtett érveit további vizsgálat és a vizsgálat indokainak előadása nélkül hagyja helyben (Helle v. Finnország, 20772/92.; 1997. december 19.; § 60.; Karakasis v. Görögország, 38194/97.; 2000. október 17.; § 27.; Boldea v. Románia, 19997/02.; 2007. február 15.; § 30.; Tacquet v. Belgium, 926/05.; 2010. november 16.; § 91.; Vojtechová v. Szlovákia, 59102/08.; 2012. szeptember 25., § 35.). Az EJE az indoklási kötelezettség teljesítésének vizsgálatakor figyelemmel van arra is, hogy az indoklás hiánya vagy fogyatékosága valamely fél írásban megfogalmazott, világosan és pontosan körülírt kérdésére érinti-e (Hiro Balani kontra Spanyolország, 18064/91.; 1994. december 9.; § 28.; Ruiz Torija kontra Spanyolország, 18390/91.; 1994. december 9.; § 30., Ilyadi kontra Oroszország, 6642/05.; 2011. május 5.; § 44.).

Az Egyezmény jogvédelmi rendszerében a bírói döntéseknek a tisztességes eljárás által megkövetelt indoklása iránti igény egyfelől szoros összefüggésben áll a jogorvoslathoz fűződő joggal, ugyanis e jog hatékony gyakorlására kizárólag a bíróság döntését alátámasztó indokok ismeretében nyílik valódi lehetőség (erről lásd: Baucher kontra Franciaország, 53640/00.; 2007. július 24., §§ 47–51.). Másfelől szoros összefüggés mutatkozik az indoklási kötelezettség teljesítése, és a tisztességes eljáráshoz fűződő jogból fakadó azon alkotmányos igény között, hogy az eljárásban szereplő fél meghallgatást nyerhessen, azaz kérelmét a bíróság megvizsgálja (erről lásd: Shala v. Norvégia, 15620/09.; 2012. július 10., § 29.). Ennek oka az, hogy kizárólag a kellő alapossággal indokolt bírói határozatból tűnhet ki, hogy az ügyet eldöntő bíróság ténylegesen figyelembe vette-e a felek által előterjesztett bizonyítékokat és érveket.

- 3.57. Ami a magyar Alkotmánybíróság gyakorlatát illeti, ott összefoglalóan a 7/2013. (III. 1.) AB határozatban jutott a fentihez hasonló (tartalmilag azonos) eredményre a testület. E döntés szerint „Az indokolt bírói döntéshez fűződő jog ebből következően 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.” 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. Az Alkotmánybíróság tehát a rendes bíróságoktól eltérően nem a felülbírálatra alkalmasság szempontjából vizsgálja a bíróságok indokolási kötelezettségének teljesítését, és tartózkodik attól, hogy jogági dogmatikához tartozó kérdések helytállóságáról, illetve törvényességéről, avagy kizárólag törvényértelmezési problémáról állást foglaljon {3003/2012. (VI. 21.) AB végzés, Indokolás [4]}. Ennek megfelelően az Alkotmánybíróság nem vizsgálja azt sem, hogy az indokolásban megjelölt bizonyítékok és megjelenő érvek megalapozottak-e, mint ahogy azt sem vizsgálja, hogy a jogalkalmazó helytállóan értékelte-e az eljárásban beszerzett bizonyítékokat és előadott érveket, vagy a konkrét ügyben a bírói mérlegelés eredményeként megállapított tényállás megalapozott-e. A tényállás megállapítása, a bizonyítékok értékelése, és mérlegelése ugyanis az eljárási jogi szabályokban a jogalkalmazó számára fenntartott feladat {3237/2012. (IX. 28.) AB végzés, 3309/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [5]}.

Ehhez képest 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 alapossággal 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”.

- 3.58. Indítványozó nézete szerint a támadott bírósági döntés e követelményeknek nem felel meg. A fentiek alapján, az indítványozó kéri a jelen a Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számú ítélete alaptörvény-ellenessé nyilvánítását és megsemmisítését az Abtv. 43. §-ának megfelelően, mivel ezen ítélet meghozatala során nem teljesültek az Alaptörvény XXVIII. Cikk (1) bekezdése, illetve az Egyezmény 6. cikke szerinti követelmények.
- 3.59. Nézetünk szerint az Abtv. 29. §-a szerinti (vagylagos) feltételek is fennállnak, hiszen alapvető alkotmányossági kérdést vet fel az mind az Alkotmánybíróság és az EUB viszonya, mind az Art. 124/C-D. §-ainak összevetése az egyenlőségi szabállyal, továbbá – adójogi, európai jogi és alkotmányjogi érvelést is tartalmazó – felülvizsgálati ellenkérelmünk teljes egészében figyelmen kívül hagyása olyan ok, ami a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenességet eredményezett.
- 3.60. Végül Indítványozó rá kíván mutatni arra, hogy – mivel az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügyben az eljáró Kúria nem ismerte fel az ügy alapjogi vonatkozásait, azt teljes egészében figyelmen kívül hagyta –, sérült az Alaptörvény 28. cikke is, ami – az alapjog-sérelem mellett – az ítélet alaptörvény-ellenessége megállapítására és megsemmisítésére vezető ok az Alkotmánybíróság gyakorlatában. A 3/2015. (II. 2.) AB határozat óta követett gyakorlat szerint „az Alaptörvénynek ez a rendelkezése a bíróságok számára alkotmányos kötelezettségként írja elő, hogy ítélező tevékenységük során a jogszabályokat az Alaptörvénnyel összhangban értelmezzék {ld. pl. 7/2013. (III. 1.) AB határozat, Indokolás [33] és 28/2013. (X. 9.) AB határozat, Indokolás [29]}. Ebből a kötelezettségből következik, hogy a bíróságnak a jogszabályok adta értelmezési mozgástér keretein belül azonosítania kell az elé kerülő ügy alapjogi vonatkozásait, és a bírói döntésben alkalmazott jogszabályokat az érintett alapjog

alkotmányos tartalmára tekintettel kell értelmeznie. [18] A bírói döntések alkotmányossági felülvizsgálatát lehetővé tevő alkotmányjogi panasz (Abtv. 27. §) az Alaptörvény 28. cikkének érvényesülését szolgáló jogintézmény. Ilyen panasz alapján az Alkotmánybíróság a bírói döntésben foglalt jogértelmezés Alaptörvénnyel való 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”.

* * *

Az alkotmányjogi panaszban kifogásolt döntést a Kúria 2017. május 18-ai döntése tartalmazza. A Kúria döntését a felperes-indítványozó 2017. augusztus 7. napján vette kézhez.

Nyilatkozom, hogy az ügyben a felülvizsgálati eljárás a Kúria előtt lezárult, a jogorvoslati lehetőségeimet kimerítettem, perújítást nem kezdeményeztem.

Kérjük a tisztelt Alkotmánybíróságot, hogy jelen alkotmányjogi panaszban foglaltakat figyelembe venni és ennek megfelelő tartalmú határozatot hozni szíveskedjen.

Tisztelettel:

[Redacted signature block]

Mellékletek:

1. Ügyvédi meghatalmazás
2. Nyilatkozat az indítvány és a személyes adatok nyilvánosságra hozhatóságáról
3. Érintettséget alátámasztó dokumentumok:

- 3/I. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Jász-Nagykun-Szolnok Megyei Adóigazgatósága által 3914374423 iktatószámon hozott elsőfokú adóhatósági határozat
- 3/II. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága által 2060799277 iktatószámon hozott másodfokú adóhatósági határozat
- 3/III. A Szolnoki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.27.088/2016/7. számú ítélete
- 3/IV. A Társaság Kfv.V.35.729/2016. ügyszámú ügyben benyújtott felülvizsgálati ellenkérelme
- 3/V. A Kúria Kfv.V.35.729/2016/8. számon hozott ítélete