

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3355/2024. (X. 8.) AB HATÁROZATA**bírói döntés megsemmisítéséről**

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta az alábbi

h a t á r o z a t o t:

Az Alkotmánybíróság megállapítja, hogy a Miskolci Törvényszék 1.K.700.765/2023/5. számú ítélete alaptörvény-ellenes, ezért azt megsemmisíti.

I n d o k o l á s**I.**

- [1] 1. Az indítványozó jogi képviselője (dr. Pásztor Krisztina ügyvéd) útján az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLII. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 27. § (1) bekezdése szerinti alkotmányjogi panaszában kérte a Miskolci Törvényszék 1.K.700.765/2023/5. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítását, és az Abtv. 43. § (1) bekezdése szerinti megsemmisítését.
- [2] Az alkotmányjogi panasz alapjául szolgáló ügy lényege a következő. A felperesi indítványozó a tulajdonát képező ingatlant 2014. november 13-án egy Kft. részére adásvételi szerződéssel értékesítette, majd 2019. május 27-én a felperes és a Kft. az adásvételi szerződést a szerződéskötés időpontjára visszamenőleges hatállyal megszüntette, a szerződést felbontották, az eredeti állapot helyreállítására 2019. május 27-én került sor. Az adásvételi szerződés felbontására vonatkozó iratot az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották, a Kft. tulajdonjogát törölték és a felperes tulajdonjogát fentiekben megjelölt ingatlanra vonatkozóan ismételten bejegyezték. A felperes 2020. június 30-án tárgyi ingatlant ismételten értékesítette, a tulajdonosváltás az ingatlan-nyilvántartásban 2020. június 30-án bejegyzésre került. Felperes 2020. évre vonatkozó személyi jövedelemadó bevallásának benyújtásakor ezen ingatlan 2020. évi értékesítése okán megállapított bevétel, majd az ingatlanra fordított költség figyelembevételét követően személyi jövedelemadót fizetett. Az adóhatóság 2017. január 1. és 2020. december 31. között személyi jövedelemadó és Áfa, 2017. január 1. és 2018. december 31. között egészségügyi hozzájárulás, valamint 2019. január 1. és 2020. december 31. között szociális hozzájárulási adó adónemekre folytatott le ellenőrzést a felperesnél. A felperes hivatkozott arra, hogy az ingatlan-nyilvántartásban a tulajdonjoga eredeti állapot helyreállítása jogcímén került visszajegyzésre, erre figyelemmel az ingatlant 2011. december 7-én szerezte meg, így a 2020. évi értékesítés kapcsán adófizetési kötelezettsége nem keletkezett a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja. tv.) 62. § (4) bekezdés 5. pontja szerint. Az elsőfokú adóhatóság a felperes álláspontját nem fogadta el, adóhiánynak minősülő adókülönbötet állapított meg, a feltárt adóhiány után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel, melyek a felperes ingó vagyontárgy átruházáshoz kapcsolódó jövedelemszerzéssel összefüggő kötelezések voltak, míg a felperesnek a jegyzőkönyvben tett észrevételekre vonatkozó álláspontját az alperes nem fogadta el, a határozatában az Szja. tv. 59. §-a, valamint 62. § (4) bekezdésében foglalt hivatkozásai alapján az ellenőrzési megállapításait az ingatlan értékesítéséből származó adófizetési kötelezettsége kapcsán fenntartotta.
- [3] A felperes ezen határozattal szemben fellebbezést nyújtott be, melyben az elsőfokú döntésben terhére megállapított adóhiányt – amely a felperes ingó vagyontárgy átruházásához kapcsolódó jövedelemszerzésével függött össze – elfogadta és nem vitatta az ahhoz kapcsolódóan előírt adóbírságot és késedelmi pótlékot sem. Fellebbezésében az ingatlan szerzési és értékesítési körülményeit részletezte és hivatkozott arra, hogy álláspontja szerint az ingatlan szerzésének éve 2011. év, és ehhez képest a 2020. évi értékesítés kapcsán adófizetési kötelezettsége nem keletkezett.
- [4] Az adóhatóság kifejtette, hogy a korábbi adásvételi szerződésnek a Polgári Törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) szerinti felbontásával és az eredeti állapot visszaállításával az ingatlan ismételten a felperes tulajdonába került. Utalt a határozat arra is, hogy a Ptk. rendelkezése magánjogi természetű és az eredeti állapot visszaállítását adójogi szempontból új szerződésként kell értékelni, ami azt jelenti, hogy az ingatlan 2020. évi értékesítése vonatkozásában a felperes általi szerzési időpontnak a 2019. évet, tehát azt az időpontot kell tekinteni, amikor az ingatlan a tulajdonába visszakerült.

- [5] A felperes közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránti keresettel élt, az elsőfokú adóhatóság által megállapított, ingó vagyontárgy átruházásához kapcsolódó jövedelemszerzésével összefüggő adóhiányt, bírságot és késedelmi pótlékot nem vitatva, a fellebbezésében foglaltakat ismételte meg. Álláspontja szerint az adóhatóság a megszerzés időpontját tévesen értelmezte. Ezen túl sérelmezte, hogy a Kft. vonatkozásában a vagyontátruházási illetéket hivatalból törölte a hatóság, míg esetében az adókötelezettséget fennállónak tartotta. A bíróság a keresetet elutasította. Ítélete indokolásában leszögezte, a közigazgatási perben a keresettel támadott közigazgatási határozatot a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályok és fennálló tények alapján vizsgálta felül, a kereseti kérelem korlátai között. A bíróság kitért arra, hogy az általános közigazgatási rendtartásról szóló 2016. évi CL. törvény (Ákr.) 8. § (1) bekezdés c) pontja szerint a törvény hatálya az adóeljárásokra nem terjed ki, így megalapozatlan az a felperesi állítás, miszerint a határozat sérti az Ákr.-ben foglalt alapelveket. Részletesen foglalkozott a bíróság az indítványozó mint magánszemély és a szerződő Kft. eltérő jogi jellegének relevanciájával, valamint a vonatkozó adókötelezettségek és az illetékek különböző jogi jellegével. Rámutatott, hogy az indítványozó tévesen értékeli úgy, hogy esetében megkülönböztetés történt, jelen esetben ugyanis nem az általános forgalmi adóról szóló 2007. évi CXXVII. törvény (Áfa tv.) és nem az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) szabályai kerültek alkalmazásra, hanem az Szja tv. rendelkezései szerint bírálta el a tényállást a hatóság. Az indítványozó Szja tv. helytelen értelmezésére vonatkozó jogséremléle kapcsolán a bíróság hangsúlyozta, hogy az Szja tv. 59. §-a szerint az ingatlan átruházásából származó jövedelmet azon a napon kell megszerzettnek tekinteni, amikor az erről szóló érvényes szerződést (okiratot, bírósági, hatósági határozatot) az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották. A visszamenőleges hatályú adásvételi szerződés felbontása a Ptk. 6:212. § (2) és (3) bekezdése értelmében az eredeti állapot visszaállításával történt. Ezzel összefüggésben kiemelte a bíróság, hogy helyesen hivatkozott az alperes is erre és osztja a bíróság az alperes álláspontját, mely szerint a Ptk. említett rendelkezése magánjogi természetű, ezért csak a szerződést kötő felek viszonylatában írja elő a nyújtott szolgáltatások visszatérítésének kötelezettségét, ez azonban a közjogi természetű adókötelezettséget nem érinti. Az adásvételi szerződés felbontása és az eredeti állapot ebből következő helyreállítása esetén a tulajdonosváltozást be kell jegyezni a földhivatali nyilvántartásba, azaz az újabb tulajdonosváltozás a felbontó okiraton alapul és ez esetben is az Szja tv. 60. § (1) bekezdése alkalmazandó a szerzési időpont megállapítására. Az eredeti állapot visszaállítását adójogi szempontból tehát új szerzésként kell értékelni, az ismételt értékesíteni kívánt ingatlan szerzési éve így 2019. év, tekintettel arra, hogy az adásvételi szerződés felbontásáról szóló szerződést 2019. május 27-én nyújtották be az ingatlanügyi hatósághoz.
- [6] 2. Az indítványozó ezt követően alkotmányjogi panaszt terjesztett elő, mivel álláspontja szerint a közigazgatási, majd bírósági eljárásban megsértették az Alaptörvény 28. cikkét, valamint az Alaptörvény XIII., XV., XXIV. és XXVIII. cikkét. A döntés következményeként sérült az indítványozó Alaptörvényben biztosított tulajdonhoz való joga, valamint az általános, egyenlő és arányos közteherhiviselési kötelezettségre vonatkozó alapjoga, mivel a jogértelmezésen keresztül azt várják el az indítványozótól, hogy nagyobb mértékben járuljon hozzá a közteherhiviseléshez, mint a hasonló helyzetben lévők. Az ügyben megvalósuló jogértelmezés a jogalkalmazó szerv önkényes, szubjektív döntése, amely *contra legem* jogalkalmazás, így alaptörvény-ellenes.
- [7] 2.1. Azzal kapcsolatban, hogy az állított alapjogsérelem a bírói döntést érdemben befolyásolta, vagy a felmerült kérdés alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés, a panasz azt tartalmazza, hogy mind a kétfokú adóigazgatási eljárás során, mind a törvényszék előtt folyamatban volt eljárás során az Alaptörvény XV. cikkébe ütközően jártak el az indítványozóval szemben.
- [8] Az egyenlő bánásmód követelménye súlyosan sérült, vele szemben közvetett diszkrimináció valósult meg, melynek iránya kettős.
- [9] Egyrészt a panasz felidézi az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 100. §-át. Eszerint az adókötelezettséget érintő jogviszony alanyainak ellenőrzése során ugyanazt a vizsgálattal érintett és már minősített jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózónként eltérően, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait hivatalból köteles figyelembe venni a jogviszony másik alanyának ellenőrzése során. A panasz szerint az adóhatóság eljárása során megsértette ezen jogelvet, amely jogelv az Alaptörvényben biztosított egyenlő elbánás elvének adóhatósági eljárásban megfogalmazott jogelvét is biztosítja. Ugyanis jelen helyzetben az adásvételi eljárásban érintett gazdasági társaság kapcsán lefolytatott jogkövetési vizsgálat eredményeként megállapítást nyert, hogy a gazdasági társaság részére a vagyonszerzési illeték visszajár. Az eljáró bíróság ítéletében rögzítette, hogy „a visszerthes vagyontátruházási illetéket nem a jogügylet miatt, hanem a jogügylet kapcsán felmerülő vagyongyarapodás után kell megfizetni. Jelen esetben az adásvételi szerződés

2019. évi felbontása és az eredeti állapot helyreállítása okán vagyongyarapodás nem volt, ezért a gazdasági társaság terhére előírt illetéket vissza kellett téríteni”.

- [10] Másrészt, az indítványozóval szemben lefolytatott eljárás, illetve az eljárás során alkalmazott, az Szja tv. 60. § (1) bekezdésének jogértelmezése azért is diszkriminatív, mert amennyiben fenti értékesítés az áfa hatálya alá tartozó jogügylet lett volna, tehát kettő gazdálkodó szervezet közötti jogügylet jött volna létre, úgy az Áfa tv. szabályai kerültek volna alkalmazásra, amely azonban az alábbiakat állapítja meg. Az Áfa tv. 77. § (1) bekezdésével kimondja, hogy termék értékesítése, szolgáltatás nyújtása, termék Közösségen belüli beszerzése esetén az adó alapja utólag csökken a szerződés módosulása, valamint megszűnése – ideértve a szerződés érvénytelenségének és létre nem jöttének eseteit is – miatt egészben vagy részben visszatérített, visszatérítendő előleg vagy ellenérték összegével. A (2) bekezdés szerint az adó alapja utólag csökken abban az esetben is, ha a termék 10. § a) pontja szerinti értékesítése, a bérbeadás vagy a vagyoni értékű jog időleges használatának átengedése meghiúsul, és a felek az ügylet kötése előtti helyzetet állítják helyre, vagy ha ez nem lehetséges, az ügyletet a meghiúsulás bekövetkezéséig terjedő időre hatályosként elismerik.
- [11] Az eljárás(ok) során alkalmazott jogértelmezésen keresztül az került kimutatásra, hogy az indítványozót mint magánszemélyt hátrányosabb helyzetbe hozták – egy ingatlan értékesítés kapcsán felmerülő eredeti állapot helyreállítása esetére –, mint adott esetben egy gazdálkodó szervezetet, ezáltal sérült a jogegyenlőség és az egyenjogúság elve, hiszen ennek a megkülönböztetésnek nincs kellő súlyú alkotmányos indoka.
- [12] Ez, azon túlmenően, hogy sérti az egyenlő elbánás elvét, sérti az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdését, amely kimondja, hogy teherbíró képességének, illetve a gazdaságban való részvételének megfelelően mindenki hozzájárul a közös szükségletek fedezéséhez. Az arányos közteherviselés elvéből levezethetően a közterhekhez való arányos hozzájárulás kötelezettsége a jogalanyt csak és kizárólag abban az esetben és olyan mértékben terheli, amely esetben és amilyen mértékben a rá irányadó törvényi rendelkezések szerint a közterhekhez való hozzájárulásra köteles. Az Alaptörvény alapján a törvényben meghatározott kereteken kívül senkitől sem követelhető a közterhekhez való hozzájárulás.
- [13] 2.2. A panasz szerint a felbontó szerződés nem új tulajdonátruházó ügylet, egyáltalán nem átruházás, hanem a korábban létrejött átruházó szerződés jogi hatályainak teljes egészében való felszámolása. És mint ilyen, a fentiek szerint az Szja tv. 62. § (4) bekezdésének 5. pontja értelmében a számított összeg nulla százaléka a számítás alapja a bevételnek. Az ezzel szemben elfoglalt bírósági álláspont sérti az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdését, és azt eredményezi, hogy az indítványozótól a törvényben meghatározott kereteken kívül kerül követelésre személyi jövedelemadó befizetése – helyesebben jogosulatlanul került sor a visszaigénylés megtagadására. Ezáltal sérti a döntés az Alaptörvény XIII. cikkét is, hiszen jogosulatlanul vonja el az indítványozó tulajdonát, azáltal, hogy a jogszabálynak az Alaptörvény 28. cikkében foglalt elvárható értelmezését figyelmen kívül hagyva, indokolatlan jogértelmezésre hagyatkozva vonta azt el.
- [14] 2.3. A panasz szerint az alperesi adóhatóság eljárása az Alaptörvény XXIV. cikkébe is ütközik, sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot, hiszen alapvető elvárásként fogalmazódik meg a pártatlan, elfogulatlan, tisztességes ügyintézés, mellyel szorosan összefügg a jogegyenlőség, a diszkrimináció tilalma és az emberi méltóság alkotmányos elve.
- [15] A panasz szerint a tárgyi ügyben a hatóság jogerősen döntött az indítványozó tulajdonjogának eredeti állapot visszaállítása jogcímen történő visszajegyzése felől, és amely döntést az adóhatóság is megkapott, így az vele szemben is jogerős lett és hatályosult, és amelyet nem vett figyelembe eljárása során, amely már önmagában sérti a tisztességes eljáráshoz való jogot, amelyen túlmenően az indítványozó által tévesen megfizetett és visszaigényelt túlfizetésének megtagadására hozott jogértelmezése is alaptörvény-ellenes. Ezen túlmenően azért is sérült a tisztességes eljáráshoz való joga az indítványozónak, mert az eljárás során vele szemben figyelmen kívül hagyták az Air. 100. §-a szerinti előírást – mely szerint az adókötelezettséget érintő jogviszony alanyainak ellenőrzése során ugyanazt a vizsgálattal érintett és már minősített jogviszonyt az adóhatóság nem minősítheti adózónként eltérően, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait hivatalból köteles figyelembe venni a jogviszony másik alanyának ellenőrzése során –, melynek a megsértése az Alaptörvény XXIV. cikkének sérelmén túlmenően az indítványozóval szemben az egyenlő bánásmód elvét is megsértette.
- [16] 2.4. A panasz szerint a törvényszék eljárása az Alaptörvény XXVIII. cikkét is sérti. A közigazgatási ügyben ítélező bíró eljárása fogalmilag akkor lehet *fair* és méltányos, ha nincs kötve az alperes döntéséhez. Ekkor érvényesül valójában a felperest megillető bírósághoz fordulás joga, ezen keresztül valósul meg a közigazgatás működésének jog alá rendelése. Az Alaptörvény 28. cikke és XXVIII. cikk (1) bekezdése szerint a tisztességes bíró-

sági eljárásban megvalósuló jogértelmezéssel szemben állított minimális alkotmányos követelményeknek kell megfelelnie a bíróság döntésének. Az Alkotmánybíróság szerint „[a]z önkényes bírói jogértelmezés sértheti az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jogot.” Jelen helyzetben a Miskolci Törvényszék döntése Alaptörvénybe ütköző, tekintve, hogy ott nem az Alaptörvényben meghatározott elvek mentén, hanem formálisan valósult meg a bíráskodás, így sérült a tisztességes eljáráshoz való jog. Melyen túlmenően *contra legem* jogértelmezés alapján került sor az ítélet meghozatalára.

- [17] 3. A panasz összefoglalása szerint azáltal, hogy az indítványozótól megtagadták a már befizetett személyi jövedelemadó visszafizetését, arra alapozva, hogy a polgári jogi értelemben véve megszűnt szerződést új szerzésnek tekintették, a vele szemben folytatott közigazgatási, majd bírósági eljárásban megsértették az Alaptörvény 28. cikkét, valamint az Alaptörvény XIII., XV., XXIV. és XXVIII. cikkét. A döntés következményeként sérült az indítványozónak az Alaptörvényben biztosított tulajdonhoz való joga, valamint megsértésre került az általános, egyenlő és arányos köztelherviselési kötelezettségre vonatkozó alapjoga azáltal, hogy az indítványozótól a jogértelmezésen keresztül azt várják el, hogy nagyobb mértékben járuljon hozzá a köztelherviseléshez, mint a hasonló helyzetben lévők. Az ügyben megvalósuló jogértelmezés a jogalkalmazó szerv önkényes, szubjektív döntése, amely *contra legem* jogalkalmazás, amely alaptörvény-ellenes.

II.

- [18] 1. Az Alaptörvény indítványban felhívott rendelkezései:

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

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

(2) Magyarország az alapvető jogokat mindenkinek bármely megkülönböztetés, nevezetesen faj, szín, nem, fogyatékoság, nyelv, vallás, politikai vagy más vélemény, nemzeti vagy társadalmi származás, vagyoni, születési vagy egyéb helyzet szerinti különbségtétel nélkül biztosítja.”

„XXIV. cikk (1) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy ügyeit a hatóságok részrehajlás nélkül, tisztességes módon és ésszerű határidőn belül intézzék. A hatóságok törvényben meghatározottak szerint kötelesek döntéseiket indokolni.”

„XXVIII. cikk (1) Mindenkinek joga van ahhoz, hogy az ellene emelt bármely vádat vagy valamely perben a jogait és kötelezettségeit törvény által felállított, független és pártatlan bíróság tisztességes és nyilvános tárgyaláson, ésszerű határidőn belül bírálja el.”

- [19] 2. Az Szja. tv. 60. és 62. §-ának érintett rendelkezései:

„60. § (1) Az ingatlan (ingatlanrész), továbbá az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzésre kötelezett vagyoni értékű jog megszerzése időpontjának azt a napot kell tekinteni, amikor az erről szóló érvényes szerződést (okiratot, bírósági, hatósági határozatot) az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották. Az ingatlan-nyilvántartásba bejegyzésre nem kötelezett vagyoni értékű jog szerzési időpontjának az erről szóló szerződés szerinti időpontot kell tekinteni. Öröklés esetén az örökség megnyíltának napját kell a szerzés időpontjának tekinteni.”

„62. § (1) Az ingatlan, a vagyoni értékű jog átruházásából származó bevételből (a szerzés időpontja szerint megosztott bevételből) le kell vonni az átruházó magánszemélyt terhelő következő igazolt költségeket, kivéve azokat, amelyeket valamely tevékenységből származó bevételével szemben költségként elszámolt:

a) a megszerzésre fordított összeg, és az ezzel összefüggő más kiadásokat;

[...]

(2) A megszerzésre fordított összeg

a) az átruházásról szóló szerződés (okirat, bírósági, hatósági határozat) szerinti érték;

b) a cserébe kapott ingatlan, illetve vagyoni értékű jog esetében a csereszerződésben rögzített érték;

c) a kárpótlásról szóló törvényekben szabályozott vételi jog gyakorlása során szerzett termőföld esetében a vételi jog gyakorlása során vételárként szereplő összeg;

- d) helyi önkormányzattól vásárolt lakás esetében a szerződésben szereplő tényleges vételár;
- e) a 60. § (3) bekezdése szerinti ráépítés, létesítés, alapterület-növelés megszerzésére fordított összeg a használatbavételi (fennmaradási) engedély jogerőre emelkedésének napjáig, a használatbavételi (fennmaradási) engedélyben megjelölt feltételek teljesítésének határidejéig, a használatbavétel tudomásulvételének, illetve az egyszerű bejelentés alapján épített épület esetében a felépítés megtörténtét igazoló hatósági bizonyítvány kiállításának napjáig, a 60. § (4) bekezdése szerinti esetben a tényleges használatbavételig, ennek hiányában az átruházásig kibocsátott, az építő (építtető) magánszemély vagy házastársa nevére kiállított számla szerinti érték, de legalább a beépített anyag-érték;
- f) az illeték-kiszabáshoz figyelembe vett érték, ha
- fa) a szerzési érték az a)–d) pont szerinti esetben nem állapítható meg,
- fb) az ingatlan, ingatlan-nyilvántartásba bejegyzésre kötelezett vagyoni értékű jog szerzése örökléssel, ajándékozással történt
- azzal, hogy amennyiben az illeték kiszabása az átruházásból származó jövedelem adókötelezettségének teljesítésére nyitva álló határidőig nem történik meg, öröklés esetén a hagyatéki leltárban feltüntetett, vagy a hagyatéki eljárás során az ingatlan értékeként feltüntetett egyéb értéket, egyébként az átruházásból származó bevétel 50 százalékát kell figyelembe venni, és az így megállapított adókötelezettséget az illeték-kiszabás alapján önellenőrzéssel lehet módosítani;
- g) ha az fb) pontban említett esetben az illetékügyi hatóság nem szab ki illetéket,
- ga) örökléssel szerzett ingatlan, vagyoni értékű jog esetében a hagyatéki leltárban feltüntetett, vagy a hagyatéki eljárás során az ingatlan értékeként feltüntetett egyéb érték;
- [...]
- (3) Ha a megszerzésre fordított összeg a (2) bekezdés rendelkezései szerint nem állapítható meg, akkor a bevételt annak 75 százalékával kell csökkenteni. E szabály alkalmazása esetén más kiadás költségként nem vonható le a bevételből.
- [...]
- (4) Az ingatlan, ingatlanra vonatkozó vagyoni értékű jog átruházásából származó jövedelem, ha az átruházás a megszerzés évében vagy az azt követő öt évben történik, az (1)–(3) bekezdés szerint kiszámított összeg (e § alkalmazásában: számított összeg)
1. 100 százaléka a megszerzés évében és az azt követő évben,
 2. 90 százaléka a megszerzés évét követő második évben,
 3. 60 százaléka a megszerzés évét követő harmadik évben,
 4. 30 százaléka a megszerzés évét követő negyedik évben,
 5. 0 százaléka a megszerzés évét követő ötödik és további évben.”

III.

- [20] 1. Az Alkotmánybíróság az Abtv. 56. §-a értelmében, tanácsban eljárva megvizsgálta az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényi feltételeit.
- [21] Az Abtv. 27. § (1) bekezdése szerint az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés d) pontja alapján alaptörvény-ellenes bírósági döntéssel szemben az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet alkotmányjogi panasszal fordulhat az Alkotmánybírósághoz, ha az ügy érdemében hozott döntés vagy a bírósági eljárást befejező egyéb döntés az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogát sérti, és az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva.
- [22] Az indítványozó a sérelmezett ítélettel zárult ügyben felperes volt, így érintettsége fennáll, az alkotmányjogi panasz tekintetében indítványozói jogosultsággal rendelkezik. A rendelkezésre álló jogorvoslati lehetőségeit kimerítette.
- [23] Az Abtv. 30. § (1) bekezdése értelmében az alkotmányjogi panasz benyújtására a sérelmezett döntés kézbesítésétől számított hatvan napon belül van lehetőség. A sérelmezett ítéletet 2023. november 24-én töltötte le a jogi képviselő, az alkotmányjogi panaszt pedig 2024. január 23-án, határidőben nyújtotta be elektronikusan a bíróság útján. Az ügyben rendkívüli jogorvoslati eljárás nincs folyamatban.
- [24] Az Abtv. 52. §-a szerint az indítványnak határozott kérelmet kell tartalmaznia. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában megjelölte az Abtv. 27. § (1) bekezdését, amely alapján az alkotmányjogi panasz eljárást kezdeményezte, a sérelmezett bírósági és hatósági döntéseket, valamint az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezéseit, így a határozott kérelem követelményének a beadvány részben megfelel.

- [25] 2. Az Abtv. 29. §-a értelmében az alkotmányjogi panasz a bírósági döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadható be.
- [26] 2.1. A jelen esetben az alkotmányjogi panasz adótörvény egyik rendelkezése bírói értelmezését kifogásolja. Habár az Alaptörvény 37. cikk (4) bekezdése szerint az Alkotmánybíróság a központi adónemekről 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, ennek a harásköri korlátnak az alkalmazása a bírói döntés elleni alkotmányjogi panasznál nem merül fel.
- [27] 2.2. Az indítványozó többek között az Alaptörvény 28. cikkének sérelmét állította. Az Alaptörvény 28. cikke azonban nem alapjogot tartalmaz, hanem a bíróságok felé fogalmaz meg a működésükre irányulóan elvárásokat, így az abban foglaltak egyedi érintett vonatkozásában megvalósuló alapjog sérelemhez nem vezethetnek, arra alkotmányjogi panasz önmagában nem alapítható {pl.: 3257/2016. (XII. 6.) AB végzés, Indokolás [13]; 3550/2021. (XII. 22.) AB végzés, Indokolás [11]}.
- [28] 2.3. A panasznak a tulajdonhoz való jogot illető elemével kapcsolatban azt lehet megállapítani, hogy a jelen esetben ez nem vet fel az Abtv. 29. §-a szerinti kérdést.
- [29] Habár bizonyos vagyonadókkal kapcsolatban, jellemzően a telekadók konfiskáló jellegének alkotmányossági megítélése során az Alkotmánybíróság – egy, a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét állító alkotmányjogi panasz befogadását visszautasító, érdemi vizsgálatot nem tartalmazó végzésében – kimondta, hogy „egyedül az Alkotmánybíróságnak van lehetősége arra, hogy az önkormányzat által kivetett, konfiskáló jellegű helyi adó alaptörvény-ellenességét közvetlenül az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdésének, illetve XXX. cikkének sérelme miatt megállapítsa és megsemmisítse {3460/2020. (XII. 14.) AB végzés, Indokolás [45]}, továbbá az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint „[a] tulajdonhoz való jog közteherviselési kötelezettségben jelentkező korlátozása akkor válik alkotmányjogi értelemben aggályossá, amikor a fizetési kötelezettség egyértelműen túlterjeszkedik az arányos mértéken, és a súlyosan aránytalan adó elveszíti a közteherviselési kötelezettségen nyugvó legitimitását, egyszerre valósítja meg az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdésének és XIII. cikk (1) bekezdésének a sérelmét” {20/2021. (V. 27.) AB határozat, Indokolás [39]; 3096/2023. (III. 1.) AB végzés, Indokolás [16]}, a jelen ügyben nem állnak fenn a panasz befogadásának a feltételei a tulajdonjoggal kapcsolatban. A bírói döntés jövedelemadó alapjával összefüggő értelmezést tartalmaz, és nem vagyoni típusú adóról szól. Jövedelemadó alapjának a meghatározására vonatkozó jogértelmezés az adóterhelésnek az egyik elemét érinti. Ennek a jogértelmezésnek a súlyos aránytalansága felmerülésére a jelen esetben nincs kellő következtetési alap az ügyben szereplő körülmények alapján.
- [30] 2.4. Hasonlóképpen: az Alaptörvény XXX. cikk (1) bekezdésével összefüggésben sem merül fel az Abtv. 29. §-a szerinti kérdés a panasz alapján. Abban ugyanis nincs megfelelő érvelés arról, hogy az Szja tv. 62. § (4) bekezdése szerinti szerzés időpontjának a bírói döntés szerinti értelmezése miatt vetné fel a teherbíróképesség szerinti adózás elvének sérelmét.
- [31] 3. A beadványban szereplő alapjogi sérelmeket illetően az Alkotmánybíróság a rendelkezésre álló iratokból (alkotmányjogi panasz beadvány, bírósági döntés) megállapította, hogy az indítványozó két vonatkozásban alkotmányossági problémát tárt fel.
- [32] 3.1. A panasz azt az alkotmányossági problémát tárta fel, hogy összhangban áll-e egyrészt a törvény előtti egyenlőség alaptörvényi követelményével az, ha az adókötelezettséget érintő jogviszony alanyainak ellenőrzése során ugyanazt a vizsgálattal érintett és már minősített jogviszonyt az adóhatóság adózónként eltérően minősíti, a jogviszony egyik alanyánál tett megállapításait nem veszi figyelembe a jogviszony másik alanyánál.
- [33] 3.2. A panasz másrészt azt az alapvető jelentőségű, és a bírói érdemben befolyásoló alkotmányossági kérdést is tartalmazza, hogy az Szja. tv. 62. § (4) bekezdése szerinti szerzés időpontjának az értelmezésére vonatkozó hatósági és bírósági állásfoglalás az adott esetben olyan *contra legem* jogértelmezés-e, amely már *contra constitutionem* jogértelmezésnek minősül a tisztességes bírósági tárgyaláshoz való jog fényében.
- [34] Vagyis a panasz a jelen esetben nem önmagában a hatóságok és a bíróság téves jogalkalmazását sérelmezi, hanem azt, hogy az Alaptörvény tükrében megfelelően értékelték-e a tárgyi ingatlan szerzésének az időpontját az

Szja tv. 62. § (4) bekezdése alkalmazásánál és értelmezésénél, az indítványozót illetően, a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata során, továbbá ennek következményeként az ingatlan értékesítés révén keletkező adókötelezettségét.

- [35] 3.3. Az indítvány a támadott bírói döntés alaptörvény-ellenességének alátámasztásként hivatkozik az Alaptörvény XXIV. cikkének sérelmére is. E rendelkezés azonban a közigazgatási hatóságok tisztességes eljárásának követelményét fogalmazza meg, bíróságok esetében az eljárás tisztességességének követelménye – az indítványozó által egyébként hivatkozott – XXVIII. cikk (1) bekezdéséből fakad [3290/2024. (VII. 24.) AB végzés, Indokolás [24]].
- [36] Az Alaptörvény XXIV. cikkének sérelmével összefüggésben az Alkotmánybíróság állandó gyakorlata szerint a bíróság csak akkor sérti meg az abban foglalt jogosultságot, ha a közigazgatási döntés alapjogsértő voltát a felülvizsgálati eljárásban a bíróság elmulasztotta felismerni [3093/2018. (III. 26.) AB határozat, Indokolás [43]; 3014/2022. (I. 13.) AB végzés, Indokolás [24]]. Az indítványozónak a tisztességes hatósági eljárás sérelmére vonatkozó aggályait így az Alkotmánybíróság az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdése sérelmével kapcsolatos kifogások körében értékelte.
- [37] Az Alkotmánybíróság a jelen esetben és az indítvány alapján a fentiek szerint az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdés és XXVIII. cikk (1) bekezdése körében vizsgálódik érdemben; más, a panaszban hivatkozott alaptörvényi rendelkezéseket illetően nem.
- [38] 4. Az előadó alkotmánybíró az Ügyrend 31. § (6) bekezdése alapján – a befogadásról szóló döntés helyett – a panasz érdemi elbírálását tartalmazó határozattervezetet terjesztett az Alkotmánybíróság elé.

IV.

- [39] Az alkotmányjogi panasz megalapozott.

- [40] 1. Az ingatlanok forgalmazása tipikusan magánjogi ügyleteken keresztül történik. Az ingatlanok forgalmazásának számos adójogi következménye is lehet. Ha a tulajdonos átruházza az ingatlan tulajdonját másik személyre, akkor az eladót általában jövedelemadó terhelheti, a vevőnek pedig illetékkötelezettsége támadhat. Ingatlan tulajdonjogának megszerzéséhez jellemzően szükséges a földhivatal bejegyzése is az új tulajdonosról az ingatlan-nyilvántartásba. Azonban gyakorlati tapasztalat, hogy a felek, mint a jelen indítványra okot adó esetben is, utóbb meggondolják magukat, és felbontják a szerződésüket. Kérdés lesz, hogy az általában gazdasági eseményekre, vagyis magánjogi ügyletekre települő adójogi szabályoknak az ilyen esetekre hogyan kell vagy lehet reagálnia, más megfogalmazásban elszakadhat-e az adójogi következmény a magánjog alapján létrehozott tényállásoktól. A jelen esetben erről nem általánosságban kell állást foglalni, hanem abban a speciális esetben jelentkező jogértelmezési feladattal kapcsolatban, amelyet az Szja tv. 62. § (4) bekezdése szabályoz az értékesítést megelőző korábbi szerzés időpontja adójogi tényállásba emelésével.
- [41] 1.1. Ha egy szerződés felbontható, akkor a szerződés felbontása az eredeti állapot helyreállítását eredményezi (Ptk. 6:212. §). Vagyis adásvételi szerződésnél az ellenérték visszajár a vevőnek, az ingatlan tulajdonjoga pedig visszaszáll az eladóra, a régi tulajdonosra. A felbontás a szerződés megkötésének időpontjára visszamenő hatállyal történik. A szabályok az indítványra okot adó esetben kifejezetten lehetővé tették azt, hogy a felek a szerződés felbontása esetén az eredeti földhivatali állapot visszaállítását, azaz a régi tulajdonos újbóli bejegyzését kérjék [az ingatlan-nyilvántartásról szóló 1997. évi CXLI. törvény 30. § (2) bekezdése, eszerint tulajdonjog bejegyzésének törléséhez és az eredeti ingatlan-nyilvántartási állapot visszaállításához jogerős bírósági vagy végleges hatósági határozat szükséges. Nem vonatkozik ez a rendelkezés arra az esetre, ha a felek utóbb a bejegyzés alapjául szolgáló szerződéstől elállnak, azt felbontják vagy megszüntetik, illetve érvénytelennek ismerik el. A felek ilyen megállapodása esetén a tulajdonjog törlésére a változások bejegyzésére vonatkozó szabályok az irányadók].
- [42] Nincs jelentősége annak a körülménynek, hogy a felek milyen okból óhajtják az eredeti állapotot helyreállítani. Miként ingatlan tulajdonjogának megszerzése is számos jogcímen és okból történhet, számos oka lehet annak, hogy utóbb a felek a szerződést felbontják. Az indítványra okot adó esetben adásvételről van szó, amelyben az egyik fél – a jelen ügyben az alkotmányjogi panasz benyújtója – természetes személy.

- [43] 1.2. Az Itv. 80. § (1) bekezdés c) pontja alapján, ha a felek korábbi ügyletet "közös megegyezéssel megszüntetik vagy felbontják, továbbá ha a szerződés valamelyik fél elállása vagy felmondása folytán szűnik meg", akkor lehet kérni a korábban megfizetett illeték visszatérítését. Az illetékszabályok tehát a felek megállapodásához igazodnak akkor, amikor a jogügylet megszüntetése vagy megszűnése következményeit érvényesítik. Ha az eredeti ingatlan-nyilvántartási állapot visszaáll, a korábban kiszabott, de még meg nem fizetett illetéket törölni kell, és a megfizetett illeték visszatérítésének van helye. Az állam közpénzügyi érdekei szempontjából az Itv. közömbösnek tartja, ha a felek utóbb a vagyonszerzésről szóló ügyletet felbontják, és az eredeti állapot visszaállítását kéri; a korábban megfizetett illeték jár vissza.
- [44] 2. Az Alkotmánybíróság elsőként azt vizsgálta, hogy a támadott ítélet az indítványozónak az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jogát – a *contra legem* jogalkalmazásra tekintettel – alaptörvény-ellenesen korlátozta-e.
- [45] Az Alkotmánybíróság különbséget tesz *contra legem* és *contra constitutionem* jogértelmezés között, és csak az utóbbit tekinti az alkotmányossági jogsérelem szintjére felérőnek. A 29/2021. (XI. 10.) AB határozatban az Alkotmánybíróság rámutatott arra, hogy önmagában egy *contra legem* ítélet még nem szükségképpen alaptörvény-ellenes (*contra constitutionem*) ítélet. Kivételesen, kellően súlyos esetekben azonban egy *contra legem* jogalkalmazás is felemelkedhet alkotmányjogilag értékelhető szintre, és a bírói döntés alaptörvény-ellenességének megállapításához vezethet [20/2017. (VII. 18.) AB határozatát, Indokolás [21]; 29/2021. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [28]].
- [46] Ilyen kivételes esetnek tekinthető egyebek között, ha a bíróság ítélete az Alaptörvény megszabta értelmezési tartományt megsérti, és ezáltal a bírói döntés alaptörvény-ellenes lesz. A jogszabályokat az Alaptörvény biztosította kereteken belül a bíróságok értelmezik; az Alkotmánybíróság nem avatkozhat be minden olyan esetben a bíróságok tevékenységébe, amikor valamilyen (állítólagos vagy tényleges) jogszabálysértő jogértelmezésre vagy jogalkalmazásra került sor. A bíró bármely ténybeli vagy jogi tévedése ugyanis nem teszi automatikusan tisztességtelenné az egész eljárást [lásd például: 3234/2021. (VI. 4.) AB határozat, Indokolás [68]]. Ha az Alkotmánybíróság egy határozatában alkotmányos követelménnyel, vagy formálisan alkotmányos követelmény kimondása nélkül foglalt állást valamely jogszabályi rendelkezés Alaptörvénnyel összhangban álló értelmezéséről, vagy éppen ellenkezőleg, azt mondja ki, hogy valamely értelmezés ellentétes az Alaptörvénnyel, arra az eljáró bíróságnak tekintettel kell lennie ítéletének meghozatala során. Annak megítélése során, hogy valamely (állítólagos) *contra legem* jogalkalmazás kivételesen elérte-e az alaptörvény-ellenesség szintjét, az Alkotmánybíróság az eset összes releváns körülményének figyelembevételével határozhat.
- [47] A 29/2021. (XI. 10.) AB határozatban vizsgált esetben az Alkotmánybíróság figyelembe vette, hogy már állást foglalt-e a kérdéses jogszabályi rendelkezés Alaptörvénnyel való összeegyeztethetősége, illetőleg az Alaptörvénnyel összhangban álló értelmezése kérdésében. Az Alkotmánybíróság ezen túlmenően ugyancsak figyelembe vette a megsértett jogszabály egyértelműségének és pontosságának fokát; a jogszabály értelmezése és alkalmazása tekintetében az ítélkező bírót megillető mérlegelési jogkör terjedelmét; valamint a bírói döntésben megjelenő indokolást is, mely különösen nagy jelentőséggel bír akkor, ha az Alkotmánybíróság az adott jogkérdésben már korábban állást foglalt. Az Alkotmánybíróság végezetül azt sem hagyhatja figyelmen kívül eljárása során, hogy az indítványhoz kötöttség elvének megfelelően az Abtv. 27. §-a szerinti alkotmányjogi panasz eljárás keretei között kifejezetten azt kell vizsgálnia, hogy valamely bírói döntés az indítványban foglalt okból alaptörvény-ellenes-e. Az Abtv. 52. § (2) bekezdése értelmében ugyanis egyes, az Alaptörvényben és az Abtv.-ben pontosan megjelölt kivételes esetek [Abtv. 28. § (1) bekezdése, 32. § (1) bekezdése, 38. § (1) bekezdése, 46. § (1) és (3) bekezdése, illetőleg az Alaptörvény 24. cikk (4) bekezdése] kivételével „[a]z Alkotmánybíróság által lefolytatott vizsgálat a megjelölt alkotmányossági kérelemre korlátozódik” [29/2021. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [29]–[30]].
- [48] Az indítványozó azt a bírói jogértelmezést kifogásolja, miszerint az Szja tv. 62. § (4) bekezdése szerinti „megszerzés éve” akkor is az eredeti állapot ingatlan-nyilvántartási rögzítése, visszaállítása éve, ha arra adásvételi szerződés visszamenő hatályú felbontása alapján került sor.
- [49] Az Alkotmánybíróság a támadott ítéletből a következőket állapította meg.
- [50] A bíróság azzal érvelt (Indokolás [25]), hogy a felperes az általa 2011-ben szerzett ingatlant 2014-ben értékesítette, 2019-ben pedig visszamenőleges hatállyal felbontotta az adásvételi szerződést a Ptk. 6:212. § (2) és (3) bekezdése értelmében az eredeti állapot visszaállításával; „kiemelte a bíróság, hogy a Ptk. említett rendelkezése magánjogi természetű, ezért csak a szerződést kötő felek viszonylatában írja elő a nyújtott szolgáltatások visszatérítésének kötelezettségét, ez azonban a közjogi természetű adókötelezettséget nem érinti. Az adásvételi szerződés felbontása és az eredeti állapot ebből következő helyreállítása esetén a tulajdonosváltozást be kell

jegyezni a földhivatali nyilvántartásba, azaz az újabb tulajdonosváltás a felbontó okiraton alapul és ez esetben is az Szja tv. 60. § (1) bekezdése alkalmazandó a szerzési időpont megállapítására. Az eredeti állapot visszaállítását adójogi szempontból tehát új szerzésként kell értékelni, így az újra a felperes tulajdonába került, az értékesíteni kívánt ingatlan szerzési éve így 2019. év lett tekintettel arra, hogy az adásvételi szerződés felbontásáról szóló szerződést 2019. május 27-én az ingatlanügyi hatósághoz benyújtották.”

- [51] A bíróság az Szja tv. hatályos rendelkezése figyelembevételével járt el, jogértelmezését arra alapította. Az Alaptörvény 28. cikke azonban kötelezővé teszi, hogy a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezzék, a jogszabályok céljának megállapítása során elsősorban a jogszabály preambulumát, illetve a jogszabály megalkotására vagy módosítására irányuló javaslat indokolását kell figyelembe venni. Az Alaptörvény és a jogszabályok értelmezésekor azt kell feltételezni, hogy a józan észnek és a közjóknak megfelelő, erkölcsös és gazdaságos célt szolgálnak. A jelen esetben a bíróság jogértelmezése alapvető kötelezettséget érint, az Szja tv. 60. és 62. §-ára vonatkozik.
- [52] A 21/2023. (VIII. 7.) AB határozat rögzítette, hogy „[a]z Alaptörvény 28. cikke és XXVIII. cikk (1) bekezdése természetes fogalmi egységet alkotnak. A jogértelmezés Alaptörvényben rögzített elveinek betartása minden kétséget kizáróan részét képezi a tisztességes bírósági eljárásban megvalósuló jogértelmezéssel szemben állított minimális alkotmányos követelményeknek” (Indokolás [32]). Az Alkotmánybíróság gyakorlata szerint az önkényes bírói jogértelmezés az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jog sérelmére vezethet. Az Alkotmánybíróság a jogalkalmazói önkény fennállásából fakadóan azonban csak kivételesen, szigorú feltételek fennállása esetén állapítja meg a tisztességes eljáráshoz való jog sérelmét. Amennyiben a bíróság az Alaptörvény 28. cikkében foglalt jogértelmezési szabályok figyelmen kívül hagyásával jár el, a jogértelmezési hiba *contra constitutionem* önkényessé válik [33/2021. (XII. 22.) AB határozat, Indokolás [30]].
- [53] Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a törvényszék az Szja tv. 62. § (4) bekezdése értelmezésénél nem volt figyelemmel az Alaptörvény 28. cikke szerinti szempontokra. Értelmezése az Itv. és az Szja tv. alapjául szolgáló jogügyletek értékelésekor, a norma értelmezésekor olyan mértékben elszakadt a norma szövegétől, ami már az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének sérelmét okozó önkényes bírói jogértelmezésnek minősül.
- [54] Az adójog jellemzően magánjogi jogügyletekre épül, ezeknek a teljes figyelmen kívül hagyása ellentétben áll azzal az elvvel, hogy a bíróságok a jogalkalmazás során a jogszabályok szövegét elsősorban azok céljával és az Alaptörvénnyel összhangban értelmezik. Valamely ügylet gazdasági eredmény szerinti minősítésének az elve megjelenik az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvényben (a továbbiakban: Art.) is (3. §). Nincs akadálya annak, hogy valamely adójogi tényállást a bíróság az Art. szerinti alapelvek alapján minősítsen [rendeltetésszerű (célhoz kötött) joggyakorlás követelménye (joggal való visszaélés tilalma), a szerződés tartalom szerinti minősítésének követelménye (valódisági klauzula), az ügylet gazdasági eredmény szerinti minősítésének követelménye]. Azonban a jelen esetben, az indítványra okot adó ügyben a bírói döntésben megjelent értelmezés elszakadt a konkrét jogügylet lényeges jellemzőitől, a magánjogi következmények megfelelő figyelembevételétől. Ezért a bírói döntés ellenétes az indítványra okot adó ügyben az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésével.
- [55] 3. Az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdése szerint a törvény előtt mindenki egyenlő, és a (2) bekezdés szerint Magyarország az alapvető jogokat mindenkinek bármely megkülönböztetés nélkül biztosítja. A hátrányos megkülönböztetés tilalma az Alkotmánybíróság gyakorlatában nem jelenti minden megkülönböztetés tilalmát, a tilalom elsősorban az alapjogok terén tett megkülönböztetésre terjed ki. Személyek közötti, alkotmányesítő hátrányos megkülönböztetés akkor állapítható meg, ha valamely személyt vagy embercsoportot más, azonos helyzetben lévő személyekkel vagy csoporttal történt összehasonlításban kezelnek hátrányosabb módon. A megkülönböztetés pedig akkor alkotmányellenes, ha végső soron összefügg az emberi méltósághoz való joggal, és a jogszabály a szabályozás szempontjából azonos csoportba tartozó (egymással összehasonlítható) jogalanyok között tesz különbséget anélkül, hogy annak tárgyilagos mérlegelés szerinti észszerű indoka lenne, vagyis önkényes [9/2016. (IV. 6.) AB határozat, Indokolás [22]].
- [56] Az egyenlőség fogalma ahhoz kapcsolódik, hogy azokat, akik azonosak, azonos módon kell kezelni, míg akik eltérők, eltérően. Így nemcsak az azonos helyzetű személyek közötti különbségtétel, hanem a különböző helyzetű személyek azonos kezelése kapcsán is megállapítható a hátrányos megkülönböztetés megvalósulása [lásd: 17/2014. (V. 30.) AB határozat, Indokolás [44]; 8/2023. (VI. 20.) AB határozat, Indokolás [33]–[35]].
- [57] A jelen esetben a visszamenő hatállyal felbontott ügyletben szereplő jogviszonyt az adóhatóság és a bíróság az ügylet feleit mint adózókat illetően eltérően minősítette. Az egyikük esetében lehetővé vált a felbontott magánjogi ügylet egyes adójogi, illetékjogi következményeinek levonása (a vagyonszerzési illeték visszatérítése). A másíknál azonban új szerzésként, és nem az eredeti állapot helyreállításaként értékelték a szerződés felbontását. Ezzel ugyanannak a jogügyletnek az adójogi következményei aszimmetrikusak lettek attól függően, hogy a

szerződésben eladóként vagy vevőként szerepelt az adózó. Ugyanannak a jogviszonynak az adózóként eltérő minősítése önmagában a jogügyletben elfoglalt eltérő pozíciója alapján a törvény előtti jogegyenlőség követelményét sérti. Ha az adóhatóság azt állapítja meg, hogy a vagyonszerzésre irányuló szerződést felbontották, és az illeték visszatérítésének van helye, akkor a visszamenő hatályú megszüntetés és az eredeti állapot helyreállítása jogkövetkezményeit az Szja tv. 62. § (4) bekezdése szerinti megszerzés fogalmának az értelmezésénél hasonlóképpen is alkalmaznia kell. Ami azt jelenti, hogy az indítványra okot adó esetben az Szja tv. szabályainak az olyan értelmezése áll összhangban az Alaptörvény törvény előtti egyenlőségre vonatkozó szabályával, amely szerint az eredeti állapot helyreállítása azt jelenti, hogy a megszerzés éve a felbontott szerződés létrejöttét közvetlenül megelőző ingatlan-nyilvántartási állapot éve. Az ezzel ellentétes bírói döntés sérti az Alaptörvény XV. cikk (1) bekezdését.

- [58] 4. A kifejtettekre figyelemmel az Alkotmánybíróság a Miskolci Törvényszék ítéletét alaptörvény-ellenessé nyilvánította és megsemmisítette.

Budapest, 2024. szeptember 24.

Dr. Czine Ágnes s. k.,
tanácsvezető alkotmánybíró

Dr. Handó Tünde s. k.,
előadó alkotmánybíró

Haszonicsné dr. Ádám Mária s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Márki Zoltán s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/262/2024.

