



SZEGEDI KÖZIGAZGATÁSI ÉS MUNKAÜGYI BÍRÓSÁG

6722 Szeged, Tabor u. 4.
6701 Szeged, Pf.: 408. Tel.: 06-62-563-400

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám:	III/1191-0/2017
2017. MÁJ 31.	
Melléklet:	1 db
Kezelőiroda:	1

7.K.27.247/2017/11.

A Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság [REDACTED] **felperesnek** – a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága Dél-alföldi Hatósági Főosztály Hatósági Osztály 2. (6721 Szeged, Bocskai u. 14., képviseli: [REDACTED] által képviselt **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága** (1134 Budapest, Dózsa György út 128-132.) **alperes** ellen adóregisztrációs ügyben hozott közigazgatási határozat felülvizsgálata iránt indított perében meghozta a következő

V É G Z É S T :

A bíróság a per tárgyalását felfüggeszti.

A bíróság az Alkotmánybíróságnál kezdeményezi az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 214. § (1) bekezdés, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény és egyes adótörvények módosításáról szóló 2015. évi CLXXXVII. törvény (a továbbiakban: Módtv.) 146. § (2) bekezdés Alaptörvénybe ütközésének vizsgálatát és alaptörvény-ellenességének megállapítását.

A bíróság kezdeményezi továbbá az alaptörvény-ellenes jogszabályi rendelkezések általános és a Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt K.27.247/2017. ügyszám alatt folyamatban lévő perben történő alkalmazási tilalmának elrendelését.

Másodlagosan kezdeményezi a bíróság, az Alkotmánybíróság alkotmányos követelményként állapítsa meg, hogy az Art. 214. § (1) bekezdését akként kell értelmezni, hogy a Módtv. 2016. január 1-jei hatályba lépését követően indult adóregisztrációs eljárások során a Módtv.-nyel módosított adóregisztrációs eljárási szabályokat kizárólag a 2016. január 1-jei hatálybalépést követően adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságok vezető tisztségviselői és tagjai vonatkozásában alkalmazandó.

A végzés ellen fellebbezésnek helye nincs.

INDOKOLÁS

I.

A felperes 2009. április 10. napjától 2011. december 10. napjáig a [REDACTED] Kft.-nek volt a vezető tisztségviselője. A Kft.-vel szemben 2012. április 12. napján felszámolási eljárás indult, és 2014. február 19. napján szűnt meg. Ekkor a társaságnak 10.395.191,- forint adótartozása volt.

A 2011. évi CLVI. törvény 293. §-a 2012. január 1. napjával módosította az Art.-ot, mely kiegészült az adóregisztrációs eljárás szabályait tartalmazó 24/C.-24/E. §-okkal. Az eljárás célja voltaképpen az, hogy olyan személyek, akikkel szemben az Art. rendelkezései alapján valamilyen akadály felmerül, ne vehessenek részt új adózó alapításában, tevékenységükben ne működhessenek közre. Ennek érdekében az Art. módosítás hatályba lépését követően az adóhatóság a cégbejegyzésre kötelezett adózók adószámát már nem automatikusan állapítja meg, hanem ezen adózói előéletet vizsgáló eljárás lefolytatását követően, ha nem állnak fenn a kérelmezővel szemben az Art.-ban rögzített kizáró okok. Amennyiben az eljárás eredményeképpen megállapítást nyer, hogy az adózóval szemben az akadály áll fenn, az adószám megállapítása megtagadható, vagy a társaság adószáma törölhető.

Az adóregisztrációs eljárás során vizsgálandó adótartozás összeghatára 2012. január 1. napját követően – a felperes vonatkozásában – tizenöt millió forint volt, melyet a Módtv. 7. § (1) bekezdése 2016. január 1. napi hatállyal öt millió forintra módosított.

A jelen esetben az Art. 24/C. § (5)-(6b) bekezdéseiben foglalt kimentési okok nem állnak fenn.

Az [REDACTED] Kft. tagjai személyében 2016. június 6. napján változás következett be, az új egyedüli tag a felperes lett, amelyről az adóhatóság a változás bejegyzésének napján, 2016. június 15. napján szerzett tudomást. A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Csongrád Megyei Adó- és Vámigazgatósága mint elsőfokú hatóság az adóregisztrációs eljárás lefolytatását követően a felperes tekintetében akadály fennállását állapította meg, és harminc napos határidő tűzésével felszólította az adózót ennek elhárítására. A felperes 2016. július 5. napján kérelmet terjesztett elő az adóhatósághoz az Art. 24/D. § (3) bekezdése alapján. Álláspontja szerint az Art. 24/C. §-a a jogviszonya megszűnésekor még nem volt hatályban, a jogalkotó az érintett jogszabály alkalmazását a folyamatban levő ügyekre nem rendelte el. Hivatkozott továbbá arra, hogy érintettség megállapításához az adótartozás összegének a tizenöt millió forintot kellett meghaladnia, mely rendelkezés a cég megszűnésének napján is hatályban volt. Az új, öt millió forintos összeghatár tekintetében álláspontja szerint az a 2016. január 1. napja előtti időszakra nem érvényesíthető.

Az első fokon eljáró adóhatóság a 2016. augusztus 3. napján kelt 1851262444 iktatószámú határozatában a felperes kérelmét elutasította. Az indokolás szerint a 2012. január 1. napjától hatályos új előírások alkalmazása a cégbejegyzés-, változásbejegyzés iránti kérelem benyújtásának időpontjához kötődik. Figyelemmel arra, hogy a felperes a változásbejegyzési kérelmét ezen időpontot követően nyújtotta be, az adóregisztrációs eljárás szabályait az [REDACTED] Kft. esetében az adóhatóság köteles alkalmazni. A felperes kérelmében nem tudta bizonyítani a kimentés alapjául szolgáló együttes feltételek meglétét – kérelméhez dokumentumot nem csatolt –, így álláspontja szerint tartalma alapján nem felel meg a kimentési kérelemmel szemben támasztott követelményeknek.

A felperes törvényes határidőn belül fellebbezést terjesztett elő, melyben a kimentéssel kapcsolatos indokait továbbra is fenntartotta. Az alperes 2016. szeptember 12. napján kelt 2060460502 ügyszámú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Nem fogadta el a felperes azon érvelését, hogy az adóregisztrációs eljárás alkalmazáskor nem vehető figyelembe akadályként olyan jogviszony, amely az adóregisztrációs eljárás szabályainak hatályba lépése előtt megszűnt. Nem bizonyította a felperes az Art. 24/C. § (5) bekezdésének a) pontjában meghatározott feltételek együttes teljesülését, azok fennállására nem hivatkozott, valamint nem adott elő olyan indokot sem, amely a személyével kapcsolatban felmerült akadály fennállását cáfolná. Mindezek alapján megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság eljárása nem volt törvénytörő, a vonatkozó

jogszabályi rendelkezésekkel összhangban járt el.

A felperes az alperesi adóhatóság határozatával szemben közigazgatási határozat felülvizsgálata iránti keresetet terjesztett elő, melyben kérte az eljárt közigazgatási szervek határozatainak hatályon kívül helyezését és az elsőfokú adóhatóság új eljárás lefolytatására kötelezését. A felperes keresetének indokolásában arra hivatkozott, hogy az alperes az eljárása során olyan jogszabályt alkalmazott, amely sérti a jogállamiság egyik fontos alkotóelemét, a jobbiztonságot, valamint a visszaható hatály tilalmába is ütközik. Álláspontja szerint a jogalkotó nem biztosított tényleges lehetőséget a felperes részére, hogy magatartását az Art. módosított rendelkezéseihez igazítsa, az Art. módosítása révén pedig olyan szankciók kerültek vele szemben alkalmazásra, amelyek egy megszűnt, lezárt jogviszony vonatkozásában utólagosan kötelezettséget teremtettek, így ez a visszaható hatályú jogalkotás tilalmával ellentétes. A szűk körben megengedett visszaható hatályú jogalkalmazás a jogszabály címzettje számára nem lehet hátrányosabb következményű. Törvénysértően járt el az alperes, amikor egy eljárási szabályt – adóregisztrációs eljárás, öt éves határidő – anyagi jogi értelemben – már nem létező jogviszony jogi értékelése – alkalmazott. Az Art. 24/C. § (2) bekezdés a) pont ab) alpontjában meghatározott öt éves határidőt nem lehet visszamenőlegesen, az adott törvénymódosítás hatályba lépése előtti időszakban megszűnt jogviszonyra alkalmazni. Hivatkozik továbbá arra is, hogy valamely jogszabály a visszaható hatály tilalmát akkor is sérti, ha a hatályba léptetés nem visszaható hatállyal történt, de annak rendelkezéseit a jogszabály hatályba lépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell.

Az alperes érdemi ellenkérelmében a határozatában foglalt indokokkal egyezően kérte a felperes keresetének elutasítását. Az érdemi ellenkérelme indokolásából kiemelte, hogy a felperes a kimentési kérelmében, valamint a fellebbezésében sem igazolta az Art. 24/C. § (5) bekezdésében meghatározott feltételek együttes fennállását.

A felperes keresetében, valamint a tárgyaláson is kérte az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezését.

A bíróság az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés b) pontja és az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 25. § (1) bekezdése alapján egyedi normakontroll eljárást kezdeményez az Alkotmánybíróságnál.

II.

A felek között folyamatban lévő perben vita tárgyát képezi, hogy a 2016. január 1. napjával módosított Art. 24/C.-24/E. §-ok adóregisztrációs eljárásra vonatkozó szigorított rendelkezéseit a hatályba lépés előtti lezárt jogviszonyokra is alkalmazni kell-e.

A perben vitás kérdés elbírálása szempontjából releváns alaptörvényi és jogszabályi rendelkezések a következők:

Magyarország Alaptörvénye

B) cikk

(1) Magyarország független demokratikus jogállam.

XXVIII. cikk

(4) Senki nem nyilvánítható bűnösnek, és nem sújtható büntetéssel olyan cselekmény miatt, amely az elkövetés idején a magyar jog vagy - nemzetközi szerződés, illetve az Európai Unió jogi aktusa

által meghatározott körben - más állam joga szerint nem volt bűncselekmény.

Art.

24/C. § [Módtv. 7. §-a állapította meg]

(2) Az állami adó- és vámhatóság az adószám megállapítását megtagadja, ha az adózó vezető tisztségviselője, cégvezetője, képviselőre jogosult tagja, vagy korlátolt felelősségű társaság, zártkörűen működő részvénytársaság esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tagja, részvényese, ilyen mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tag, részvényes (e § alkalmazásában a továbbiakban: tag, részvényes) hiányában bármely tagja vagy részvényese, egyszemélyes gazdasági társaság esetében a tag vagy részvényes

a) olyan, a 17. § (1) bekezdés b) pontja szerinti más adózó jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, cégvezetője, tagja, vagy részvényese, amely

aa) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi, vagy részvényesi jogviszony az adótartozás folyamatos fennállásának 180. napját megelőző 360. napon, vagy azt követően bármelyik napon fennállt, vagy

ab) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással jogutód nélkül szűnt meg, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszony a felszámolás vagy a kényszertörlési eljárás kezdő napját megelőző 360. napon, illetve azt követően bármelyik nap fennállt, vagy

ac) adószámát az állami adóhatóság az adószám megállapítására irányuló kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az adószám 24/A. § szerinti felfüggesztését követően, vagy a 24/B. § szerint, illetve a 24/D. § (2) bekezdésében, illetve a 24/F. § (6) bekezdésében felsorolt okból, az ott meghatározott eljárásban jogerősen törölte, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszonya az adószám törlését kimondó jogerős határozat meghozatalának napján, vagy azt követően bármelyik nap fennállt,

b) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik, vagy

c) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján a vezető tisztségviselői pozíciótól, illetve e foglalkozástól jogerősen eltiltottnak minősül.

214. §

(1) E törvénynek a [Módtv.-nyel] megállapított 24/C. § (2), (13) bekezdését, 24/D. § (1), (3) bekezdését, 24/E. § (1), (4)-(6) bekezdését a hatályba lépést követően indult adóregisztrációs eljárásokban kell alkalmazni.

Módtv.:

7. § (1) bekezdése szerint

Az Art. 24/C. § (2) bekezdése helyébe a következő rendelkezés lép:

„(2) Az állami adóhatóság az adószám megállapítását megtagadja, ha az adózó vezető tisztségviselője, cégvezetője, képviselőre jogosult tagja, vagy korlátolt felelősségű társaság, zártkörűen működő részvénytársaság esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tagja, részvényese, ilyen mértékű szavazati

joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tag, részvényes hiányában bármely tagja vagy részvényese, egyszemélyes gazdasági társaság esetében a tag vagy részvényes

a) olyan, a 17. § (1) bekezdés b) pontja szerinti más adózó jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, cégvezetője, tagja, vagy részvényese, amely

aa) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi, vagy részvényesi jogviszony az adótartozás folyamatos fennállásának 180. napját megelőző 360. napon, vagy azt követően bármelyik napon fennállt, vagy

ab) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással jogutód nélkül szűnt meg, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszony a felszámolás vagy a kényszertörlési eljárás kezdő napját megelőző 360. napon, illetve azt követően bármelyik nap fennállt, vagy

ac) adószámát az állami adóhatóság az adószám megállapítására irányuló kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az adószám 24/A. § szerinti felfüggesztését követően, vagy a 24/B. § szerint, illetve a 24/D. § (2) bekezdésében, illetve a 24/F. § (6) bekezdésében felsorolt okból, az ott meghatározott eljárásban jogerősen törölte, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszonya az adószám törlését kimondó jogerős határozat meghozatalának napján, vagy azt követően bármelyik nap fennállt,

b) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 5 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 10 millió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik, vagy

c) az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján a vezető tisztségviselői pozíciótól, illetve e foglalkozástól jogerősen eltiltottnak minősül.”

146. §

(2) E törvény 1. §-4. §-a, 6. §-12. §-a, 14. §-39. §-a, 40. § 1., 3-26. pontjai, 41. § 2-6. pontjai, 42. §-53. §-a, 55. §-58. §-a, 60. §-61. §-a, 62. § 2. pontja, 63. § 1. és 3. pontja, 66. §-69. §-a, 73. § b) pontja, 74. §-76. §-a, 80. §-81. §-a, 84. §-85. §-a, 89. §-128. §-a, 140. §-a és az 1-2., 4-5. melléklete 2016. január 1-jén lép hatályba.

III.

A Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (Abtv.) 25. §-a alapján azért kezdeményezi az Alkotmánybíróság eljárását, mert az előtte folyamatban lévő ügyben alkalmazandó fenti rendelkezések közül a Art. 214. § (1) bekezdését és a Módtv. 146. § (2) bekezdését az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésébe, XXVIII. cikk (4) bekezdésébe ütközőnek tartja.

IV.

„Ítélt dolog” kérdésköre

Az Alkotmánybíróságnak első körben a tekintetben szükséges állást foglalnia, hogy az indítvánnyal érintett rendelkezések „ítélt dolog”-nak minősülnek-e. Az Alkotmánybíróság korábban már a 3045/2017. (III. 20.) AB határozatában alkotmányossági vizsgálat alá vonta a Módtv. 146. § (2) bekezdését, és az alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló alkotmányjogi panaszt

elutasította. Szintén ezen határozatában az Art. 24/C. § (2) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló, az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésével összefüggésben előterjesztett alkotmányjogi panaszt a mulasztással előidézett alaptörvény-ellenesség fennállásának megállapítására indítványt visszautasította.

A bíróság felhívja a testületnek e tárgykörben kialakult gyakorlatát, mely szerint, „... [h]a az indítvány az Alkotmánybíróság által érdemben már elbírált jogszabállyal azonos jogszabály (jogszabályi rendelkezés) felülvizsgálatára irányul, és az indítványozó az Alaptörvénynek ugyanarra a §-ára, illetőleg alkotmányos elvére (értékére) – ezen belül – azonos alkotmányos összefüggésre hivatkozva kéri az alkotmányosértést megállapítani (ítélt dolog), az Alkotmánybíróság az eljárást megszünteti. Amennyiben azonban az újabb indítványt más okból, a rendelkezésnek más alkotmányossági összefüggésére történő hivatkozással, vagy tartalmilag más rendelkezés megjelölésével terjesztik elő, az Alkotmánybíróság az újabb indítvány érdemi vizsgálatába bocsátkozik. Az elbírálásnál értelemszerűen felhasználja mindazokat az érveket és megállapításokat, amelyek a tartalmi összefüggésbe hozható korábbi döntésénél irányadók voltak. (3185/2015. (X. 7.) AB határozat Indokolás [23])

Továbbá az Alkotmánybíróság korábbi gyakorlata szerint egy kérdés csak akkor minősül ítélt dolognak, ha az újabb indítványt ugyanazon jogszabályi rendelkezésre vonatkozóan azonos okból vagy összefüggésben terjesztik elő. (1620/B/1991. AB határozat, ABH 1991, 972, 973.) [4/2013. (II. 21.) AB határozat, Indokolás [13])

Az Alkotmánybíróság 3045/2017. (III. 20.) AB határozatának indokolásából kitűnik – valamint ahogy Dr. Stumpf István és Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó alkotmánybírók különvéleménye is utal rá – a testület az Art. vizsgált rendelkezéseit nem a tiltott visszaható hatály kérdésével hozta összefüggésbe, hanem a jogszabály alkalmazására való felkészüléshez szükséges kellő idő követelményét vizsgálta. Az AB határozat megállapította, hogy „[v]alamely tisztség elnyerésének vagy betöltésének feltételeit meg lehet változtatni; ez nem a tiltott visszaható hatály kérdését veti fel, hanem a jogszabály alkalmazására való felkészüléshez szükséges kellő idővel hozható kapcsolatba {3209/2015. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [48]–[53]}. Az Alkotmánybíróság már a korábbi gyakorlatában is hangsúlyozta, hogy a jogszabály alkalmazására való felkészüléshez szükséges kellő idő megállapítása és biztosítása a jogalkotó felelősséggel terhelt mérlegelésének és döntésének függvénye. Az alkotmányellenesség csak a jogszabály alkalmazására való felkészülést szolgáló időtartam kirívó, a jogbiztonságot súlyosan veszélyeztető vagy sértő elmaradása, illetőleg hiánya esetén állapítható meg. Annak elbírálása, hogy valamely konkrét jogszabály esetében mennyi idő szükséges a jogszabály alkalmazására való felkészüléshez, gazdaságpolitikai, szervezési, műszaki stb. szempontok figyelembevételét szükségessé tevő mérlegelési kérdés, vagyis nem alkotmányjogi probléma {3209/2015. (XI. 10.) AB határozat, Indokolás [51]}. A jelen esetben nincs kellő következtetési alap annak megállapítására, hogy a felkészülési idő – a jogszabályi rendelkezésekhez való alkalmazkodás lehetetlenné tételével – a jogbiztonságot súlyosan veszélyeztette volna.” (3045/2017. (III. 20.) AB határozat, Indokolás [29])

A bíróságnak az az álláspontja, hogy az előtte folyamatban levő ügy kapcsán az alperesi adóhatóság az eljárása során a felperes vonatkozásában alkalmazott Art. 214. § (1) bekezdése az Alaptörvény B) cikkével összefüggésben a visszaható hatályú jogalkotás tilalmába ütközik. Tény, hogy a Módtv. 146. § (2) bekezdése akként rendelkezik, hogy az Art. módosításai 2016. január 1. napjával lépnek hatályba, azaz a hatályba léptetés nem visszaható hatállyal történt, de a módosítással érintett Art. 24/C.-24/E. §-ok rendelkezéseit a jogszabály hatályba lépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazta az alperes és a visszaható hatályú jogalkotás tilalmába ütközik.

Kiemeli továbbá a bíróság, hogy az Art. 214. § (1) bekezdése nem rendelkezik egyértelműen arról, hogy a hatálybalépést követően indult adóregisztrációs eljárásokban a hatálybalépés előtt adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságok vonatkozásában is már a Módtv. alapján módosított, szigorúbb összeghatárokat kell alkalmazni ezen eljárásokban. Ez kihatással van a hatósági eljárások – különösen a szankciók alkalmazásának – kiszámíthatóságára, valamint az állampolgárok magatartására, gazdasági társaságok működésére, hiszen ezzel a felek különbözőképpen tudják megítélni az adóregisztrációs eljárások vonatkozásában az érintettségüket. Tekintettel arra, hogy az adóregisztrációs eljárások során mind magánszemélyeket, mind gazdasági társaságokat súlyos szankciókkal illethet a hatóság, az eltérő jogértelmezésnek már a lehetősége is veszélyezteti a normavilágosság követelményét.

Bár adóregisztrációs eljárásban az adóhatóság valóban nem büntetőjogi felelősség kérdéséről dönt, az Alkotmánybíróság eddigi joggyakorlatából kitűnik, hogy a visszaható hatályú büntető jogalkotás tilalmát megfogalmazó XXVIII. cikk (4) bekezdésének alkalmazhatóságát nem szorította a szűk értelemben vett büntetőjog területére, hanem tágabban, más büntető jellegű szankciókra is vonatkoztatta. Így a 30/2014. (IX. 30.) AB határozatában a versenyjogi ügyekre (szankciókra) is értelmezhetőnek találta az említett alaptörvényi rendelkezést. Az Art. 24/C. § (2) bekezdés a) pont ab) alpontjában az adószám megállapítását kizáró okok olyan hátrányt okoznak, amelyek a 2012. évi C. törvény (a továbbiakban: Btk.) 52–54. §-ában szabályozott foglalkozástól eltiltás büntetéshez hasonló hatású. A vonatkozó szabályok ugyanis egy évtől tíz évig terjedő időtartamra lehetővé teszik foglalkozás gyakorlásától való eltiltást [Btk. 53. § (2) bekezdés], s foglalkozásnak minősül az is, ha az elkövető gazdálkodó szervezet általános vezetését ellátó szerv tagja vagy egyszemélyi vezetője [Btk. 54. § a) pont].

Figyelemmel arra, hogy a bíróság a Módtv. 146. § (2) bekezdésén túl az Art. 214. § (1) bekezdés alkotmányossági vizsgálatát is kezdeményezi az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésben deklarált jogállamiság követelménye és ezzel összefüggésben a visszaható hatály tilalmába ütközés és a normavilágosság követelmények sérelme okán, nem áll fenn az „ítélt dolog” megállapíthatósága.

A jelen esetben a tényállás eltér a 3045/2017. (III. 20.) AB határozatban foglaltaktól, ugyanis a felperes vezető tisztségviselői jogviszonya még az adóregisztrációs eljárás 2012. január 1-jei hatályba lépését megelőzően megszűnt. Ez is alátámasztja azt, hogy nem „ítélt dolog”-ról van szó.

Az Art. 214. § (1) bekezdése és a Módtv. 146. § (2) bekezdése a bíróság álláspontja szerint az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésében megfogalmazott visszaható hatályú büntető jogalkotás tilalmába is ütközik. Amennyiben az Alkotmánybíróság nem látja a tilalom sérelmét e kérdéskörrel összefüggésben megállapíthatónak, a bíróság szerint a tilalom általánosságban egyébként az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében megfogalmazott jogállamiság elvéből továbbra is következik.

V.

Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése, a jogállamiságból származó jogbiztonság követelményének sérelme

V/A.

Az Alkotmánybíróság számos határozatában foglalkozott a jogbiztonsággal, és a jogbiztonságra figyelemmel a visszamenőleges hatályú jogi szabályozás tilalmával.

Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdése értelmezési gyakorlata szerint [57/1994. (XI. 17.) AB határozat; 32/2012. (VII. 4.) AB határozat, 30/2014. (IX. 30.) AB határozat, stb.] valamely jogszabály a visszaható hatály tilalmát sérti akkor is, ha a hatályba léptetés nem visszaható hatállyal történt, de a jogszabály rendelkezéseit a jogszabály hatályba lépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell.

A testület szerint ugyanakkor a visszamenőleges hatályú jogalkotás tilalma nem abszolút érvényű, és egyértelműen élhet ezzel az eszközzel a jogalkotó akkor, amikor új jogosultságot állapít meg, meglévő jogosultságot terjeszt ki, vagy valamely jog korlátozását oldja fel. Erre tekintettel azonban az Alkotmánybíróság minden esetben megvizsgálja, hogy a kifogásolt rendelkezés hátrányos tartalmú-e. Az Alkotmánybíróság több határozatában [7/1992. (I. 30.) AB határozat, 20/2001. (VI. 11.) AB határozat, 1/2016. (I.29.) AB határozat] nem csak azt állapította meg, hogy a vizsgált szabályozás visszaható hatályú jogalkotásnak minősül, hanem azt is, hogy az hátrányos tartalmú, ezért a támadott rendelkezéseket az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésébe ütközésük miatt megsemmisítette.

Az Art. 24/C. §-ának módosítása kitérítette a jogszabály alkalmazásának körét és további hátrányos(abb) jogkövetkezmény alkalmazását tette lehetővé a hatóságnak. A felperes jogviszonya az akadályhordozó gazdasági társaságban 2011. december 10. napján szűnt meg, míg e gazdasági társaság 2014. február 19. napján szűnt meg jogutód nélkül 10.395.191,- forint adótartozással. Sem, ha a jogviszony megszűnésének napját, sem ha a gazdasági társaság jogutód nélküli megszűnésének időpontját vesszük alapul, megállapítható, hogy a felperes nem láthatta előre, hogy a jogszabályi környezet szigorodni fog és rá nézve hátrányosabb tartalmú jogszabály kerül elfogadásra.

Az Alkotmánybíróság eddigi gyakorlata során több határozatában is rámutatott arra, hogy a jogbiztonság követelménye magában foglalja a bizalomvédelem elvét is, amely korlátot szab a jogalkotó beavatkozásának a fennálló, tartós jogviszonyokba. [142/2010. (VII.14.) AB határozat] A jogbiztonsághoz hozzátartozik a jog állandóságába vetett bizakodás védelme, mely bizakodásra az érintett jogalanyok jelentős döntése alapult vagy alapulhatott.

A kiszámíthatósággal összefüggésben a bíróság fontosnak tartja kiemelni – ahogy az Alkotmánybíróság több korábbi határozatában is megállapította, illetve Dr. Czine Ágnes is hivatkozik erre a 7/2016. (IV. 6.) AB határozathoz fűzött párhuzamos indokolásában –, hogy „[e]gy alkotmányos demokráciában a polgárok szabadságának részét képezi, hogy cselekvéseiket csak az általuk előzetesen megismerhető, a jogalkotás formalizált szabályainak betartásával alkotott szabályok korlátozhatják. A visszamenőleges jogalkotás tilalmát sérti ezért, ha [...] jogszabály utólag nyilvánít jogellenessé magatartásokat, utólag állapít meg a jogalanyok számára kötelezettségeket, illetve utólag korlátoz jogosultságokat. {8/2005. (III. 31.) AB határozat, ABH 2005, 102, 104.; erről még: 34/1991. (VI. 15.) AB határozat, ABH 1991, 170.; 34/2014. (XI. 14.) AB határozat, Indokolás [71]}”.

A fentiek összegzéseként a bíróság álláspontja szerint az Art. 214. § (1) bekezdése és a Módtv. 146. § (2) bekezdése az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében deklarált jogállamisággal ellentétes, sérti jogállamiságból származó jogbiztonság követelményét azzal, hogy – a jogalanyok helyzetét elnehezítő – visszaható hatályú jogalkotás tilalmába ütközik.

V/B.

A bíróság kiemeli, hogy az Alkotmánybíróság az 57/1994. (XI. 17.) AB határozatában megállapította: sérti a visszaható hatály tilalmát, ha „[...] a jogszabály rendelkezéseit – erre irányuló

kifejezett rendelkezés szerint – a jogszabály hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell.” Ugyanakkor sem a Módtv. 146. § (2) bekezdése, sem az Art. 214. § (1) bekezdése nem rendelkezik kifejezetten arról, hogy a hatálybalépés előtt adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságokra is alkalmazni kell-e a szigorított rendelkezéseket.

Az Alkotmánybíróság első ízben a 26/1992. (IV. 30.) AB határozatában rögzítette, hogy a világos, érthető és megfelelően értelmezhető normatartalom a normaszöveggel szemben alkotmányos követelmény. A jogbiztonság megköveteli, hogy a jogszabály szövege értelmes és világos, a jogalkalmazás során felismerhető normatartalmat hordozzon. Azzal, hogy a jogalkotó nem rendelkezett kifejezetten a hatálybalépés előtt adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságokra vonatkozó eljárási szabályokról, a jogalkalmazóra bízta ennek a kérdésnek értelmezését.

A bíróság álláspontja e kérdésben, figyelemmel arra, hogy a hatóság az adóregisztrációs eljárás eredményeképpen szankciót alkalmazhat magánszeméllyel vagy a gazdasági társasággal szemben, ezért a jogalkotónak kötelessége olyan jogszabály megalkotása, melyből egyértelműen kiolvasható mi a szabályozás célja, milyen feltételek teljesítését várja el az állampolgároktól, hogy jogkövető magatartást tanúsítsanak. Jelen ügyben a normavilágosság hiánya olyan helyzetet teremtett, mely lehetőséget adott a hatóság számára, hogy a jogszabályt a felperesre nézve hátrányosan értelmezze, ez az értelmezés azonban veszélyezteti a jogbiztonságot. Az adóhatóság értelmezése és jogalkalmazása lényegében visszaható hatályú hátrányos (*quasi* büntető jellegű) jogalkotásnak minősül.

Mindezek alapján a bíróság arra a következtetésre jutott, hogy a kifogásolt rendelkezések nemcsak a visszaható hatályú jogalkotás tilalmába ütköznek, hanem sértik a normavilágosság követelményét, ezzel megsértve a jogbiztonságot, ebből következőleg a jogállamiságot.

V/C.

A 3045/2017. (III. 20.) AB határozatban hivatkozott felkészülési idő kapcsán a bíróság felhívja az Alkotmánybíróság gyakorlatát, mely szerint a jogszabály hatálybalépésének időpontját úgy kell meghatározni, hogy a jogalanyok számára legyen tényleges lehetőség, hogy magatartásukat a jog előírásaihoz tudják igazítani. Kellő időt kell biztosítani arra, hogy az érintettek a jogszabály szövegét megismerhessék, és eldöntsék, miként alkalmazkodnak a jogszabály rendelkezéseire. A bíróság előtt folyamatban levő ügyben a felperesnek már nem volt lehetősége, hogy a magatartását az Art. szigorodó rendelkezéseire – ötmillió forint összeghatárú adótartozás – igazítsa, hiszen az akadályhordozó gazdasági társaság 2014. február 19. napján megszűnt, megállapították a fennmaradó adótartozás összegét, a felperesnek jelenleg arra sincs lehetősége, hogy alapos kimentési kérelmet terjesszen elő.

Ezek olyan lezárt jogviszonyokhoz kapcsolódó tények, melyeken változtatni nem lehet, így a változó (szigorodó) jogi környezethez sem tud igazodni a jogkövető magatartása során. A bíróság e helyütt is utalni kíván a bizalom védelmének elvére, mely szerint jogbiztonsághoz hozzátartozik a jog állandóságába vetett bizakodás védelme, mely bizakodásra az érintett jogalanyok jelentős döntése alapult vagy alapulhatott. Ezért a bíróság álláspontja, hogy e kérdéskörben nemcsak a kellő felkészülési idő vizsgálata mutatkozik szükségesnek, hanem a tiltott visszaható hatály tilalmának vizsgálata is.

A bíróság hangsúlyozottan kiemeli: a jelen ügyben az Art. 24/C. § (5)-(6b) bekezdéseiben foglalt kimentési okok nem állnak fenn. A felperesnek semmilyen lehetősége nincs arra, hogy a

hátrányos következmények alól mentesüljön.

VI.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdése,
a visszaható hatályú büntető jogalkotás tilalmának sérelme

Mindezen túlmenően a bíróság álláspontja, hogy az Art. 24/C. § (2) bekezdése a Módtv. 7. § (1) bekezdésével történt módosításával sérti a visszaható hatályú büntető jogalkotás tilalmát. A bíróság osztja Dr. Stumpf István, valamint Dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó alkotmánybírók 3045/2017. (III. 20.) AB határozathoz fűzött különvéleményét, mely szerint „A XXVIII. cikk (4) bekezdésének alkalmazhatósága szempontjából tehát önmagában nem az a döntő szempont, hogy formálisan a büntető anyagi jog határozza-e meg a kiszabott szankciót, hanem, hogy a szankció tartalmát, illetve hatását tekintve büntető jellegű-e, a büntetőjogi szankciókhoz hasonló következményekkel jár-e.

Az Art. 24/C. § (2) bekezdés a) pont ab) alpontja értelmében az adószám megállapítását kizáró ok (tehát tkp. a társaság gazdálkodását ellehetetlenítő ok), ha a társaság vezető tisztségviselője vagy meghatározott hányaddal rendelkező tulajdonosa részvételével működő korábbi társaság a törvényben meghatározott mértékű adótartozással szűnt meg. Ez a szabály azzal a következménnyel is jár, hogy az ilyen körülmények között megszűnt korábbi társaság vezető tisztségviselője, illetve tulajdonosa semmilyen más gazdasági társaságban nem lehet vezető tisztségviselő akár 5 éven keresztül.

Az Art. vitatott szabálya az indítványozónak olyan hátrányt okoz, amely a Btk. 52–54. §-ában szabályozott foglalkozástól eltiltás büntetéshez hasonló hatású. A vonatkozó szabályok ugyanis egy évtől tíz évig terjedő időtartamra lehetővé teszik foglalkozás gyakorlásától való eltiltást [Btk. 53. § (2) bekezdés], s foglalkozásnak minősül az is, ha az elkövető gazdálkodó szervezet általános vezetését ellátó szerv tagja vagy egyszemélyi vezetője [Btk. 54. § a) pont].” (3045/2017. (III. 20.) AB határozat [52]-[54])

„Bár adóregisztrációs eljárásban az adóhatóság valóban nem büntetőjogi felelősség kérdéséről dönt, az eddigi joggyakorlatunk a visszaható hatályú büntető jogalkotás tilalmát megfogalmazó XXVIII. cikk (4) bekezdésének alkalmazhatóságát nem is szorította a szűk értelemben vett büntetőjog területére, hanem tágabban, más büntető jellegű szankciókra is vonatkoztatta. A 30/2014. (IX. 30.) AB határozat versenyjogi ügyekre (szankciókra) is értelmezhetőnek találta az említett alaptörvényi rendelkezést.” (3045/2017. (III. 20.) AB határozat [51])

A bíróság szerint a módosított Art. 24/C. § (2) bekezdés hátrányos tartalmú, tartalmát tekintve *quasi* büntető jellegű szankció alkalmazását teszi lehetővé, tartalmát tekintve a Btk.-ban szabályozott foglalkozástól eltiltással azonos hatályú. Erre tekintettel szükségesnek mutatkozik, hogy a versenyjogi ügyekhez (szankciókhoz) hasonlóan az Alkotmánybíróság az adóregisztrációs eljárásban alkalmazható szankciók tekintetében is alkalmazhatónak ítélje meg az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdését mind az állampolgárok alapvető jogainak védelme érdekében, mind a jogállamiság védelme érdekében.

Bár a Módtv. 146. § (2) bekezdése alapján a hatályba léptetés nem visszaható hatállyal történt, de a törvény rendelkezéseit – figyelemmel az Art. 214. § (1) bekezdésére, illetve ezen jogszabályi hely adóhatóság általi értelmezésére – a jogszabályt hatályba lépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell, mely sérti a visszaható hatályú (büntető) jogalkotás tilalmát.

VII.

A Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a fenti indokok alapján az Art. 214. § (1) bekezdés, Módtv. 146. § (2) bekezdés alaptörvény-ellenességének megállapítását, a rendelkezés megsemmisítését és – a rendelkező részben foglaltak szerint – alkalmazásának kizárását kezdeményezi. Az általános alkalmazási tilalom kimondását a bíróság az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdéséből származó jogbiztonság követelményének érvényesülése érdekében kéri az Alkotmánybíróságtól.

Amennyiben az alaptörvény-ellenesség megállapítására irányuló indítványt elutasítja, a bíróság az Abtv. 46. § (3) bekezdése alapján az Art. 214. § (1) bekezdése és a Módtv. 146. § (2) bekezdése vonatkozásában alkotmányos követelmény megállapítását kezdeményezi.

A Szegedi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság az eljárás felfüggesztéséről a Pp. 155/B. § (1), (3) bekezdései, az Abtv. 25. § (1) bekezdése alapján határozott, a végzés elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 155/B. § (4) bekezdése zárja ki.

Szeged, 2017. május 25.



A kiadmány hiteléül:



