

AZ ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG 3045/2017. (III. 20.) AB HATÁROZATA

alkotmányjogi panasz elutasításáról

Az Alkotmánybíróság teljes ülése alkotmányjogi panasz tárgyában – *dr. Czine Ágnes* alkotmánybíró párhuzamos indokolásával, valamint *dr. Hörcherné dr. Marosi Ildikó*, *dr. Salamon László* és *dr. Stumpf István* alkotmánybírók különvéleményével – meghozta a következő

h a t á r o z a t o t:

1. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény és egyes adótörvények módosításáról szóló 2015. évi CLXXXVII. törvény 146. § (2) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló alkotmányjogi panaszt elutasítja.

2. Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 24/C. § (2) bekezdése alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló, az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésével összefüggésben előterjesztett alkotmányjogi panaszt valamint a mulasztással előidézett alaptörvény-ellenesség fennállásának megállapítására irányuló indítványt visszautasítja.

I n d o k o l á s

I.

- [1] 1. Mageráné dr. Krikovics Ágnes (5100 Jászberény, Szabadság tér 15.) ügyvéd által képviselt indítványozó az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 26. § (2) bekezdése alapján alkotmányjogi panaszt nyújtott be, melyben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény és egyes adótörvények módosításáról szóló 2015. évi CLXXXVII. törvény (a továbbiakban: Törvény) 146. § (2) bekezdése második fordulata alaptörvény-ellenességének megállapítását és a szabály megsemmisítését kérte.
- [2] Álláspontja szerint a Törvénynek az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 24/C. § (2) bekezdésére vonatkozó módosítása hatálybaléptetésének időpontja sérti az Alaptörvény B) cikkének (1) bekezdését, valamint az Alaptörvény XXVIII. cikkének (4) bekezdését.
- [3] 1.1. Az Art. e szabályai az adóregisztrációs eljárásról szólnak. Ezt az eljárást 2012. január 1-jétől vezették be. Az adóregisztrációs eljárás a társas vállalkozások első, vagy a működő vállalkozások változás nyomán státuszt nyert vezető tisztségviselőinek és képviseleti joggal, vagy 50%-os szavazati joggal rendelkező tagjainak adózói előéletét vizsgáló eljárás. Eredményeképpen az adószám megállapítása megtagadható, vagy a vállalkozás adószáma törölhető. Ebben az eljárásban ügyfél a társas vállalkozás adózó, a hatóság a társas vállalkozás adószámáról dönt. Ugyanakkor az eljárás arra irányul, hogy a társas vállalkozó adózó a vezető tisztségviselő és a tag társas vállalkozással szemben fennálló jogait módosítsa. Az adóregisztrációs eljárás célja, hogy meghatározott kritériumoknak megfelelő személyek új adózó alapításában, vagy működésében meghatározott körülmények fennállásáig, vagy meghatározott ideig ne vehessenek részt. Az eljárás azokat a személyeket érinti, akik magatartásukkal korábban hozzájárultak ahhoz, hogy olyan adózók, amelyek az adóhatósághoz történő bejelentkezési kötelezettségüknek a cégbírósághoz intézett bejegyzés iránti kérelem és mellékletei benyújtásával tesznek eleget, jelentős adótartozást halmozzanak fel, jelentős jogsértést kövessenek el, vagy elérhetlenné

váljanak az adóhatóság számára. A cél elérése érdekében az adóhatóság az adózó adószámának megállapítását megelőzően megvizsgálja, hogy fennáll-e olyan, a törvényhelyben felsorolt kizáró ok az adózó vezető tisztségviselőjével, képviseletre jogosult tagjával, vagy korlátolt felelősségű társaság, zártkörűen működő részvénytársaság esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal rendelkező tagjával, vagy részvényesével szemben, amely az adószám megállapításának akadályát képezi. Az akadály fennállása esetén az adóhatóság az adószám megállapítását megtagadja. Az adóregisztrációs eljárás része, hogy abban az esetben, ha az adózó vezető tisztségviselőjének, illetve tagjának személyében bekövetkezett változással bejegyzett új vezető tisztségviselővel, vagy taggal szemben áll fenn az adószám megállapításának akadályát képező kizáró ok, az adóhatóság először felszólítja az adózót az akadály megszüntetésére, ennek elmaradása esetén az adószám felfüggesztése nélkül az Art. 24/A. §-a szerint jár el, az adózó adószámát törli és vele szemben az ebben a §-ban meghatározott módon fellép. A társas vállalkozás adózó saját döntése, hogy az adóhatóság felhívásának eleget tesz-e. Ebben az esetben a társas vállalkozásnak döntenie kell új vezető tisztségviselőről vagy az érintett tagja szavazati joga mértékének megváltoztatásáról.

- [4] A Törvény több ponton szigorított, illetve pontosított az adóregisztrációs eljáráshoz kapcsolódó jogszabályi rendelkezéseken. Az adóregisztrációs eljárással összefüggő – adótartozásra vonatkozó – összeghatárok a korábbi 15-, illetve 30 millió forintról 5 és 10 millió forintra csökkentek. A Törvény beemelte a cégvezetőket is az adóregisztrációs eljárás során vizsgált személyi körbe. Az 50 százalékot elérő mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tag, ennek hiányában valamennyi tag vizsgálata, valamint az adótartozás folyamatos fennállásának 180. napját megelőző 180. nap helyett 360. napig terjedő időszak vizsgálata szintén a Törvény új, szigorúbb szabályain alapul.
- [5] 1.2. A panasz szerint az állami adóhatóság levelében tájékoztatta az indítványozót, mint gazdasági társaság ügyvezetőjét, hogy vele szemben az Art. 24/C. § (2) bekezdés ac) pontjában meghatározott akadály áll fenn, és felszólította az akadály 30 napon belül történő megszüntetésére.
- [6] Az adóhatóság utalt arra, hogy az indítványozó 2009. december 30. napjától 2015. április 10. napjáig tagja volt egy másik gazdasági társaságnak, amelyet az adószáma a felfüggesztését követően a 2012. december 2. napján jogerőre emelkedett határozattal töröltek, az indítványozó a törlés napján a társaság tagja volt, a társaság 2015. április 10. napján 14 501 012 Ft adótartozással szűnt meg.
- [7] A módosító Törvény hatálybalépése előtt a tisztségviselőtől eltolt az olyan, más adózó jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, vagy tagja esetében állt fenn, amely 180 napon keresztül folyamatosan fennálló, 15 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 30 millió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik. A panasz szerint az Art. új rendelkezései a jogszabály hatálybalépését megelőző időben bekövetkezett események jogi megítélését a jogalanyokra nézve hátrányosan megváltoztatják. Megállapítható, hogy az Art. 2015. április 10. napján hatályos 24/C. § (2) bekezdésének ab) pontjában meghatározott 15 millió forint, illetve 30 millió forint értékhatárokat az Art. 2016. január 1. napjától hatályos 24/C. § (2) bekezdésének ab) pontjában alacsonyabb, 5 millió forintban, illetve 10 millió forintban határozták meg akként, hogy az adózókra jelentősen hátrányosabb rendelkezéseket a törvénymódosítás hatálybalépését megelőző 5 éven belüli jogviszonyokra is alkalmazni kell. A panasz szerint, ha az indítványozó esetében a gazdasági társaság megszűnésének napján – 2015. április 10. napján – hatályos hivatkozott adójogi rendelkezéseket alkalmaznák, akkor a másik gazdasági társaság esetében a személyét illetően nem állna fenn az Art. 24/C. § (2) bekezdésének ab) pontjában meghatározott akadály.
- [8] A panasz szerint az Alkotmánybíróság gyakorlata értelmében jogszabály a hatálybalépését megelőző időre nem állapíthat meg kötelezettséget, kötelezettséget nem tehet terhesebbé, valamint nem vonhat el vagy korlátozhat jogot, és nem nyilváníthat valamely magatartást jogellenessé. A jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Jat.) értelmében a jogszabály hatálybalépésének időpontját úgy kell megállapítani, hogy elegendő idő álljon rendelkezésre a jogszabály alkalmazására való felkészülésre. Az előreláthatóság és a kiszámíthatóság a jogbiztonság két olyan alapvető követelménye, amely a visszaható hatályú jogalkotás tilalma mögött húzódik meg, és bármely követelmény figyelmen kívül hagyása összeegyeztethetetlen jogállamiság tételével. Egy jogállamban senkit sem lehet felelősségre vonni olyan jogszabály megsértése miatt, amelyet az érintett személy nem ismert és nem is ismerhetett, mivel azt vagy egyáltalán nem hirdették ki, vagy utólag hirdették ki, és visszamenőlegesen léptették hatályba (rendelték el alkalmazását). Valamely jogszabály nem csupán akkor minősülhet a visszamenőleges hatályú jogalkotás tilalmába ütközőnek, ha a jogszabályt a jogalkotó visszamenőlegesen léptette hatályba, hanem akkor is, ha a hatálybaléptetés nem visszamenőlegesen történt ugyan, de a

jogszabály rendelkezéseit – erre irányuló kifejezett rendelkezés szerint – a jogszabály hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell.

- [9] A panasz szerint megállapítható, hogy a Törvény 146. § (2) bekezdésének második fordulata a visszaható hatály tilalmának elvébe ütközik, melyre figyelemmel közvetlenül sérti az Alaptörvény B) cikkének (1) bekezdését, valamint közvetett módon sérti az Alaptörvény XXVIII. cikkének (4) pontját. A hivatkozott törvényhely visszaható hatálya tartósan kizárja az indítványozó számára vállalkozási tevékenység folytatásának lehetőségét. A visszaható hatályú jogalkotás, a jogszabály rendelkezéseinek a hatálybalépése előtti jogviszonyokra történő alkalmazása, s ezáltal a jogszabály hatálybalépését megelőző időben bekövetkezett események jogi megítélésének hátrányos megváltoztatása megrendíti az önkéntes jogkövetésbe vetett társadalmi bizalmat. Az indítványozó utalt arra, hogy az adóhatóság levelében akadályhordozóként megjelölt cégben kizárólag tagsági jogviszonnyal rendelkezett, sem a cég ügyvezetésére, sem vállalkozási tevékenységére nem volt befolyással, csupán 50%-ban tulajdonosa volt egy olyan cégnek, amely az ügyvezető ügyvezetésére figyelemmel felszámolási eljárás alá került, és jogutód nélkül megszűnt. Véleménye szerint az Art. 24/C. § (4) bekezdése szerinti kimentési kérelem jogsérelmét nem orvosolhatja, mert a kérelem előterjesztéséhez szükséges információkkal nem rendelkezik, illetve – a törvényben meghatározott feltételek fennállásának hiányában – még információ birtokában sem lenne lehetősége kimentési kérelem eredményes előterjesztésére.
- [10] 1.3. Az indítványozó kérte továbbá, hogy a Törvény 146. § (2) bekezdése második fordulatát illetően az Alkotmánybíróság hívja fel a jogalkotót az Alaptörvény rendelkezéseinek megfelelő jogalkotásra.
- [11] 2. Az Alkotmánybíróság 2016. július 8-án megkereste a nemzetgazdasági minisztert és az igazságügyi minisztert álláspontjuk megismerése érdekében. A nemzetgazdasági miniszter észrevételében az indítvány elutasítását javasolta, az igazságügyi minisztertől válasz nem érkezett.

II.

- [12] 1. Az Alaptörvény panaszban felhívott szabályai szerint:

„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.”

- [13] 2. A Törvénynek az indítvánnyal érintett rendelkezései szerint:

„7. § (1) 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 adó tartozással rendelkezik, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi, vagy részvényesi jogviszony az adó tartozás 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 adó tartozással 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 a 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.

- [14] A Törvény alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló indítvány nem megalapozott.
- [15] 1. Az Abtv. 56. § (1) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság az ügyrendjében meghatározottak szerinti tanácsban dönt az alkotmányjogi panasz befogadásáról, az 56. § (2) bekezdése értelmében pedig a befogadhatóságról dönteni jogosult tanács mérlegelési jogkörében vizsgálja az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának törvényben előírt tartalmi feltételeit, különösen a 26. §-a szerinti érintettséget, a jogorvoslat kimerítését, valamint a 29-31. § szerinti feltételeket.
- [16] Az Abtv. 29. §-a alapján az „Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt a bírói döntést érdemben befolyásoló alaptörvény-ellenesség, vagy alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés esetén fogadja be”. Az Ügyrend 31. § (6) bekezdése azonban lehetővé teszi, hogy az előadó alkotmánybíró a panasz befogadásáról szóló döntés helyett a panasz érdemi elbírálását tartalmazó határozat-tervezetet terjesszen a testület elé.
- [17] 2. Az indítványozó az Abtv. 26. § (2) bekezdése alapján nyújtotta be panaszát. Ennek egyebek között azért van jelentősége, mert ez a panasz közvetlenül jogszabály ellen irányul, egyéni érdekelttség és érintettség állítása mellett.
- [18] Az Abtv. 30. §-a és az Abtv. 26. § (2) bekezdése alapján benyújtható panaszt a vitatott jogszabály hatálybalépésétől számított 180 napon belül kell benyújtani. Az Art. módosítása 2016. január 1-jén lépett hatályba. A panaszt 2016. május 17-én – tehát a törvényi határidőn belül – nyújtották be.
- [19] Az indítványozó a panaszban megjelöli az Alkotmánybíróság hatáskörét megalapozó törvényi rendelkezést. Megjelöli a vitatott jogszabályi rendelkezést, és azt, hogy a vitatott szabály mely Alaptörvényben szabályozott jogát sérti. Az Alkotmánybíróság az Alaptörvény hatálybalépése után is fenntartotta korábbi értelmezését, mely szerint a jogbiztonság önmagában nem Alaptörvényben biztosított jog, így a B) cikk (1) bekezdésének a sérelmére alkotmányjogi panaszt csak kivételes esetben – a visszaható hatályú jogalkotás és a felkészülési idő hiánya esetén [3268/2012. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [14]–[17]; 3322/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [10]; 3323/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [9]; 3324/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [9]; 3325/2012. (XI. 12.) AB végzés, Indokolás [11]] – lehet alapítani. Ennek megfelelően jelen ügyben a B) cikk (1) bekezdésére a visszaható hatályú jogalkotás indokával alapított alkotmányjogi panasz vizsgálatára lehetőség van. Az Art. kifogásolt szabálya Alaptörvényben biztosított, a XII. cikkben (1) bekezdésében szereplő joggal kapcsolatos, mert a vállalkozóvá válás vagy vállalkozóként való működés egyik kizáró feltételére vonatkozik. Az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdése tartalmazza a visszaható hatályú jogalkotásra vonatkozó alkotmányos tilalmat. A panasz indokolja a vitatott szabály alaptörvény-ellenességét. A panasz kifejezett kérelmet tartalmaz az alaptör-

vény-ellenesnek ítélt szabály megsemmisítésére. Az indítvány tehát tartalmazza mindazokat az elemeket, amelyeket az Abtv. 52. § (1b) bekezdése az Alkotmánybírósághoz benyújtott indítványokkal szemben követelményként támaszt.

- [20] 3. Az indítványozók által benyújtott panasz tartalmi követelményeit az Abtv. 26. § (2) bekezdése határozza meg. Az Alaptörvény 24. cikkének vonatkozó rendelkezése: „(2) Az Alkotmánybíróság [...] c) alkotmányjogi panasz alapján felülvizsgálja az egyedi ügyben alkalmazott jogszabálynak az Alaptörvénnyel való összhangját;”. Az Abtv. 26. § (2) bekezdése alapján az Alkotmánybíróság eljárása kivételesen akkor is kezdeményezhető, ha „a) az alaptörvény-ellenes jogszabály rendelkezésének alkalmazása vagy hatályosulása folytán közvetlenül, bírói döntés nélkül következett be a jogsérelem, és b) nincs a jogsérelem orvoslására szolgáló jogorvoslati eljárás, vagy a jogorvoslati lehetőségeit az indítványozó már kimerítette.” E szabályokat figyelembe véve az Abtv. 26. § (2) bekezdésében szabályozott panasz konkrét ügyben közvetlenül, bírói jogalkalmazói döntés nélkül hatályosuló jogszabály felülvizsgálatára nyújtható be.
- [21] A panaszban vitatott szabály szerint az adószám kiadását meg kell tagadni, illetve az adószám törlését el kell rendelni, ha az adózó vezető tisztségviselőjével szemben kizáró ok áll fenn. Adóköteles tevékenységet adószám hiányában nem lehet folytatni. Az adószám megállapítás megtagadása vagy az adószám törlése a cégbejegyzési kérelem elutasításához vagy a cég megszűntnek nyilvánításához vezet. Az adóregisztrációs eljárás során hozott határozatokkal (adószám kiadását megtagadó, kimentési kérelmet elutasító stb.) szemben a társas vállalkozás adózó fellebbezést és bírósági felülvizsgálatot is igénybe vehet. A társas vállalkozás adózó tagja illetve vezető tisztségviselője viszont ezekkel a jogorvoslatokkal nem élhet és semmilyen más jogorvoslati lehetősége nincs. Az indítványozó érintett magánszemélyként, és nem az adózó társas vállalkozás képviselőjeként fordult az Alkotmánybírósághoz, a beadvány tehát ebből a szempontból megfelel az Abtv. 26. § (2) bekezdés b) pontja előírásainak.
- [22] Alkotmányjogi panasszal az élhet, akinek Alaptörvényben biztosított jogát az egyedi ügyben alkalmazott, illetőleg hatályosuló jogszabályi rendelkezés sérti. Azaz a panasz befogadhatóságának feltétele az érintettség, nevezetesen az, hogy a panaszos által alaptörvény-ellenesnek ítélt jogszabály a panaszos személyét, konkrét jogviszonyát közvetlenül és ténylegesen, aktuálisan érintő rendelkezést állapít meg, s ennek következtében a panaszos alapjogai sérülnek [33/2012. (VII. 17.) AB határozat, Indokolás [61]]. A személyes érintettség azt jelenti, hogy a jogszabály alkalmazása vagy hatályosulása a panaszos konkrét jogviszonyát érinti, és ezáltal a panaszos a saját személyét érintő jogsérelmet szenved. A jelen esetben ez megállapítható: az adószám törlésére vagy a panaszos ügyvezető minőségének megszűnéséhez vezető eljárás megindult.
- [23] Az Alkotmánybíróság a panasz befogadhatóságának elbírálása során közvetlenül érintettnek tekintette az indítványozót, akinek az ügyében a támadott jogszabály alkalmazása, azaz végrehajtása megkezdődött. A 2016. március 2-án kelt adóhatósági felhívást az Art. támadott szabálya szerinti akadályról – amely szerint a panaszos nem lehet ügyvezető, mert korábban másik, adótartozást felhalmozó társaságnak tagja volt – kiadták. Az akadály elhárítására 30 napos határidőt írtak elő, az adóhatóság kilátásba helyezte az adószám törlését. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy a befogadhatóság szempontjából releváns közvetlen érintettség a panaszos oldalán fennáll, mivel az adózó társas vállalkozó a Törvény előírásait alkalmazni köteles, ez pedig az indítványozó jogi helyzetére közvetlenül kihat. Az adózó társas vállalkozás a vele szemben kilátásba helyezett jogkövetkezményt csak akkor kerülheti el, ha az indítványozó magánszemély vezető tisztségviselői megbízását megszünteti. Ezért az indítványozót, a gazdasági társaság ügyvezetőjét az adózó és az adóhatóság közötti jogviszonyban jogokkal nem rendelkező, de mint a gazdasági társaság intézkedésének passzív „elszenvedőjét” közvetlenül érintettnek kell tekinteni. Az adószám megállapítás megtagadására vagy a jelen esetben a törlésre irányuló adóregisztrációs eljárásban az akadályhordozó személy ezért közvetlenül érintett az Abtv. 26. § (2) bekezdés a) pontja alkalmazásában. Az indítvány megfelel az Abtv. 29. §-ában szabályozott követelménynek is. A panasz alapvető alkotmányjogi jelentőségű kérdés elbírálására irányul akkor, amikor az veti fel, hogy az Art. módosított szabálya alkotmányosan tiltott visszaható hatályú-e. Mindezeket figyelembe véve az Alkotmánybíróság a panaszt befogadta és érdemben bírálta el.
- [24] 4. Az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az Art. 24/C. § (2) bekezdése az indítványban felhozott érvek alapján nem áll összefüggésben az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésével. Az adóregisztrációs eljárás nem a büntető jogalkotás vagy jogalkalmazás területére esik, az adóregisztrációs eljárásban az adóhatóság az adószámról dönt. A panaszt ebben a vonatkozásban az Alkotmánybíróság nem vizsgálta, állandó gyakorlata szerint

az érdemi alkotmányossági összefüggés hiánya miatt az indítványt az Abtv. 64. § d) pontja alapján visszautasította.

- [25] 5. Az indítványozónak az a kérelme, hogy a Törvény 146. § (2) bekezdése második fordulátát illetően az Alkotmánybíróság hívja fel a jogalkotót megfelelő jogalkotásra, tartalma szerint mulasztásban megnyilvánuló alaptörvény-ellenesség megállapítására vonatkozó. Az Abtv. 46. §-a alapján az Alkotmánybíróság – jogkövetkezmenyként – állapíthatja meg a mulasztással előidézett alaptörvény-ellenességet, ha hatáskörei gyakorlása során folytatott eljárásában ezt észleli. Jelen esetben erre nem kerülhetett sor, ezért az Alkotmánybíróság ezt az indítványt az Abtv. 64. § b) pontja alapján visszautasította.

IV.

- [26] A Törvény számos részletszabályt illetően szigorította az adóregisztrációs eljáráshoz kapcsolódó rendelkezéseket, ezek egyike, hogy az adóregisztrációs eljárással összefüggő – adótartozásra vonatkozó – összeghatárok a korábbi 15-, illetve 30 millió forintról 5 és 10 millió forintra csökkentek. Az adóregisztrációs eljárásban egyebek között vizsgálják az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az adózóhoz köthető korábbi adótartozását.
- [27] A Törvény 146. § (2) bekezdése második fordulatára értelmezhető úgy, hogy 2016. január 1-jét követően az adószám megállapítására irányuló kérelemnek akadálya az, ha az adózó vezető tisztségviselője a kérelem benyújtását megelőző 5 éven belül olyan adózó tagja volt, amelynek a csökkentett összeghatárok szerinti adótartozása állt fenn. A panaszt benyújtó magánszemély 2016. január 19-től vált társaság ügyvetőjévé. A másik cég adószámát 2012. december 2-án jogerőre emelkedett határozattal az adóhatóság törölte, ekkor a panaszos a 15 millió forintnál kisebb adótartozást felhalmozó cégnek a tagja volt, a cég 2015. április 10-én jogutód nélkül megszűnt, a céget a cégjegyzékből 2015. május 21-i hatállyal törölték.
- [28] A Törvény 146. § (2) bekezdése nem zárja ki szövegszerűen azt, hogy a módosítás hatálybalépését megelőző 5 éven belüli jogviszonyokra is az Art. módosított és az adózóra a korábbinál hátrányosabb szabályát alkalmazni kell. Az Art. módosított szabálya a panaszost tartósan, a korábbi cég megszűnésétől számított öt évig kizárja az ügyvezetővé válásból. A panaszban kifogásolt módosítás hatálybalépésig a panaszossal szemben az adóregisztrációs eljárásban akadály nem merült volna fel a panaszban ismertetett tényállás alapján. Vagyis vezető tisztségviselővé válását az Art-nek a Törvény 7. §-ával módosított 24/C. § (2) bekezdése zárja ki a panasz szerint. Az Alkotmánybíróság többször kifejtett álláspontja szerint valamely új szabályozás kiterjedhet a múltban keletkezett jogviszonyokra is, azonban e jogviszonyokból származó jogokat-kötelezettségeket hátrányosan csak a hatálybalépés utáni időtől érintheti [30/2014. (IX. 30.) AB határozat, [106], 3208/2013. (XI. 18.) AB határozat, [58]–[60]]. A 3001/2014. (I. 24.) AB végzés (Indokolás [26]) szerint a jogállamisághoz szervesen kapcsolódó jogbiztonság elvének maradéktalan érvényesülése érdekében elengedhetetlen, hogy a jogszabályok a kihirdetésüket megelőző időre ne állapíthatassanak meg kötelezettséget és ne nyilváníthatassanak valamely magatartást jogellenessé.
- [29] Az adóregisztrációs eljárás 2012. január 1-jétől létezik. A panaszban kifogásolt új szabályok az adótartozásnak a mértékére vonatkoznak. A módosítás ugyan alkalmazható a múltban keletkezett tényeket illetően is, de jogalkotó hatása a jövőre nézve van, a Törvény a hatálybalépése utáni időtől állapít meg kötelezettséget. Az Alkotmánybíróság a 7/2016. (IV. 6.) AB határozatában (Indokolás [21]) rögzítette, hogy a visszaható hatályú jogalkotás tilalom egyfelől nem abszolút, másfelől mivel az Alkotmánybíróság által vizsgált jogviszonyok szükségképpen különböznek egymástól (közjogi vagy magánjogi jellegűek, folyamatban levők vagy már teljességbe mentek, rövid távúak, esetleg tartósak, érvényesek vagy már keletkezésükkor érvénytelenek, stb.), az Alkotmánybíróság esetéről esetre vizsgálja meg, hogy megvalósul-e a jogbiztonság sérelme, a visszaható hatályú tilalom alkalmazása. Az indítványban kifogásolt rendelkezés által nem sérült alaptörvény-ellenesen a visszaható hatály tilalma, a törvényhely a hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra nem vonatkozik, és a hatálybalépése előtti időre kötelezettséget sem állapít meg, kötelezettséget terhesebbé nem tesz, jogot visszaható hatállyal nem von el, illetve nem korlátoz, továbbá jogellenessé nem nyilvánít a hatálybalépése előtti időre valamely magatartást. A jogszabály csupán előre jelzi, hogy ha meghatározott adózói előélettel – viszonylag jelentős adótartozás felhalmozásában közreműködéssel – rendelkező magánszemélyt kísérelnek meg bejelenteni vezető tisztségviselőként vagy a törvény szerinti szavazati joggal rendelkező tagként, akkor az akadályozni fogja az adószám megállapítását. Valamely 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.

- [30] Az indítvány benyújtását követően, 2017. január 1-jétől az egyes adótörvények és más kapcsolódó törvények módosításáról szóló 2016. évi CXXV. törvény 173. § (1) bekezdése kiegészítette az Art. 24/C. §-át. Az új (6b) bekezdés a kimentési kérelem alkalmazási körét módosította. A módosítással a törvény kimentésre vonatkozó rendelkezései differenciálttá váltak annak függvényében, hogy az akadállyal érintett tag, részvényes milyen mértékű részesedéssel rendelkezett az adózó gazdasági társaságban, milyen reális ráhatása lehetett azon gazdasági folyamatokra, melyek a tartozás felhalmozásához illetve az adóregisztrációs akadály kialakulásához vezettek.
- [31] Mindezekre figyelemmel az Alkotmánybíróság az alkotmányjogi panaszt elutasította.

Budapest, 2017. március 7.

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

Dr. Balsai István s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Czine Ágnes s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Dienes-Oehm Egon s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Horváth Attila s. k.,
alkotmánybíró

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

Dr. Juhász Imre s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Pokol Béla s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Schanda Balázs s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szabó Marcel s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szalay Péter s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szívós Mária s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Varga Zs. András s. k.,
előadó alkotmánybíró

Dr. Czine Ágnes alkotmánybíró párhuzamos indokolása

- [32] Egyetértek a rendelkező részben foglaltakkal, ugyanakkor szükségesnek tartom az indokolás kiegészítését az alábbiak szerint.
- [33] 1. Az Alkotmánybíróság az indítványozó alkotmányjogi panaszát érdemben az Alaptörvény B) cikkével összefüggésben vizsgálta, és megállapította, hogy „[a]z indítványban kifogásolt rendelkezés által nem sérült alaptörvény-ellenesen a visszaható hatály tilalma, a törvényhely a hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra nem vonatkozik, és a hatálybalépése előtti időre kötelezettséget sem állapít meg, kötelezettséget terhesebbé nem tesz, jogot visszaható hatállyal nem von el, illetve nem korlátoz, továbbá jogellenessé nem nyilvánít a hatálybalépése előtti időre valamely magatartást.” Álláspontom szerint ugyanakkor az adott ügyben az indítványt nem a visszaható hatályú jogalkotás tilalmával összefüggésben kellett volna vizsgálni.
- [34] Az Alkotmánybíróság gyakorlatában a visszaható hatályú jogalkotásnak eltérő megvalósulási lehetőségei vannak. Ennek értelmében a jogbiztonság sérelme nem csak annak következtében merülhet fel, ha a jogalkotó lezárt jogviszonyokat érintően utólag állapít meg eltérő jogkövetkezményeket (ún. valódi visszaható hatályú jog-

alkotás), hanem akkor is, ha a jogalkotó még le nem zárult jogviszonyok tekintetében alkot e jogviszonyokra kiható új jogi normát, illetve, amikor a jogalkotás a fennálló jogviszonyokban idéz elő változást (ún. azonnali hatályú jogalkotás).

- [35] Az azonnali hatályú jogalkotás lényege tehát az, hogy a jogszabály már létrejött, de még le nem zárt jogviszonyokat érintően állapít meg eltérő jogkövetkezményeket. Ezzel összefüggésben az Alkotmánybíróság jellemzően arra mutat rá, hogy valamely jogszabály nem csupán akkor minősülhet visszaható hatály tilalmába ütközőnek, ha a jogszabályt a jogalkotó visszamenőlegesen léptette hatályba, hanem akkor is, ha a hatálybaléptetés nem visszamenőlegesen történt ugyan, de a jogszabály rendelkezéseit – erre irányuló kifejezett rendelkezés szerint – a jogszabály hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell {57/1994. (XI. 17.) AB határozat, ABH 1994, 316, 324.; megerősítette például: 3208/2013. (XI. 18.) AB határozat, Indokolás [58]}.
- [36] Az indítványozó érvelése szerint ügyében az azonnali hatályú jogalkotás esete áll fenn, mert a támadott jogszabályt hatálybalépése előtt létrejött jogviszonyokra is alkalmazni kell. Azt ugyanakkor nem igazolta az indítványozó, hogy személyéhez fűződően mely fennálló jogviszonyában kell az általa támadott jogszabályt alkalmazni. Ellenben az megállapítható, hogy az indítványozó valójában egy új, vállalkozási tevékenység folytatására irányuló (társasági jogi) jogviszonyt kíván létrehozni, és a támadott jogszabályi rendelkezések ennek lehetőségében korlátozzák.
- [37] 2. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában kifejezetten utalt arra, hogy a támadott jogszabályi rendelkezések kizárják számára a „vállalkozási tevékenység folytatásának lehetőségét”. A határozat indokolása ennek megfelelően utal arra, hogy „[a]z Art. kifogásolt szabálya Alaptörvényben biztosított, a XII. cikk (1) bekezdésében szereplő joggal kapcsolatos, mert a vállalkozóvá válás vagy vállalkozóként való működés egyik kizáró feltételére vonatkozik”. Ebből következően, véleményem szerint, az érdemi vizsgálatot az Alaptörvény XII. cikkével összefüggésben kellett volna lefolytatni.
- [38] Az Alkotmánybíróság korábbi gyakorlatát megerősítve a 3243/2014. (X. 3.) AB határozatban az Alaptörvény XII. cikk (1) bekezdésében biztosított alapjoggal kapcsolatban elvi éllel leszögezte: az Alkotmánybíróság már a 21/1994. (IV. 16.) AB határozatában kifejtette, hogy a munkához való jog – hasonlóan mint a vállalkozáshoz való jog – nem biztosít alanyi jogot egy meghatározott foglalkozás végzéséhez (ABH 1994, 117, 120.). Az Alkotmánybíróság a 327/B/1992. AB határozatban rámutatott arra is, hogy „[a] munka és a foglalkozás szabad megválasztásához való alapjog [...] nem alanyi jogot garantál meghatározott foglalkozás folytatásához, tevékenység végzéséhez.” (ABH 1995, 604, 609.) Másként megfogalmazva: senkinek „sincs abszolút joga a meghatározott foglalkozás, illetve valamely foglalkozásnak az általa kiválasztott formában történő gyakorlásához” (328/B/2003. AB határozat, ABH 2005, 1434, 1441.). Az Alkotmánybíróság ezen gyakorlatát a 3050/2016. (III. 22.) AB határozatban is megerősítette (Indokolás [8]).
- [39] Az Alkotmánybíróság a 3134/2013. (VII. 2.) AB határozatban összefoglalta az Alaptörvény XII. cikk (1) bekezdésében foglalt alapvető joggal kapcsolatos gyakorlatát. Eszerint az Alkotmánybíróság jellemzően abból indul ki, hogy „a munkához, foglalkozáshoz, vállalkozáshoz való alapjog a szabadságjogokhoz hasonló védelemben részesül az állami beavatkozások és korlátozások ellen. E korlátozások alkotmányossága azonban más-más mérce alapján minősítendő aszerint, hogy a foglalkozás gyakorlását vagy annak szabad megválasztását korlátozza-e az állam, s az utóbbin belül is különbözik a megítélés az adott foglalkozásba kerülés objektív, illetve szubjektív korlátokhoz kötésének megfelelően. A munkához, foglalkozáshoz, vállalkozáshoz való jogot az veszélyezteti a legsúlyosabban, ha az ember az illető tevékenységtől el van zárva, azt nem választhatja. A szubjektív feltételek előírása is a választási szabadság korlátozása, de ezek teljesítése azonban elvileg mindenki előtt nyitva áll. Ezért ilyen esetben a jogalkotó mozgástere némileg nagyobb, mint az objektív korlátozásnál.” (Indokolás [12]).
- [40] Az Alkotmánybíróság hivatkozott gyakorlata szerint tehát az adott ügyben meghatározó jelentősége van annak, hogy a támadott jogszabályi rendelkezések objektív korlátozásnak minősülnek-e, illetve, hogy az indítványozó számára fennáll-e a lehetősége a gyakorolni kívánt tevékenység más formában történő végzésének.
- [41] Az indítványozó alkotmányjogi panaszában előadta, hogy az illetékes adóhatóság tájékoztatta arról: „a tagsági jogviszonyom ügyvezetői tisztségem megszüntetése esetén – a tagsági jogviszonyomhoz 50%-nál alacsonyabb mértékű szavazati jog biztosítása esetén – fennmaradhat”. Az indítvány indokai alapján ezért nem teljesen egyértelmű, hogy az indítványozó esetén pontosan miben áll az a konkrét jogsérelem, amely a támadott jogszabályi rendelkezések folytán felmerült. Az indítványozó a tagsági jogviszonyát fenntarthatja, vagyis a vállalkozási tevékenység végzését a jogszabály nem zárja ki. Az indítványozó által támadott jogszabályi rendelkezések nem

objektív, hanem szubjektív feltételét szabják a vállalkozás folytatásának, amelynek elhárítására az indítványozónak lehetősége van. Ahhoz pedig nincs „abszolút joga” az indítványozónak – a fentiekben hivatkozott alkotmánybírói gyakorlat szerint –, hogy a vállalkozási tevékenységet az általa kiválasztott formában gyakorolja.

[42] Az Alkotmánybíróság gyakorlata értelmében tehát a munkához, foglalkozáshoz, vállalkozáshoz való jog korlátozásának minősül a szubjektív feltételek előírása is, ugyanakkor ilyen esetben a jogalkotó mozgástere némileg nagyobb. Az adott esetben, úgy gondolom, hogy a jogalkotó e kereteken belül maradt. A 2015. évi CLXXXVII. törvény normaszöveg-javaslatának indokolása rámutatott: „[a]z adózás rendje az adózó és az adóhatóság kapcsolatrendszerét szabályozza. Bár az elmúlt évtizedben a lakosság és a vállalkozások számára egyaránt történt pozitív elmozdulás e téren, további intézkedésekre van szükség.”

[43] Az alkotmányjogi panasz elutasításával a fentiekben kifejtett indokok alapján értek egyet.

Budapest, 2017. március 7.

Dr. Czine Ágnes s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Salamon László alkotmánybíró különvéleménye

[44] A többségi határozatban foglalt, érdemi vizsgálat során született döntéssel nem értek egyet. Véleményem szerint az indítvány több okból sem lett volna befogadható és érdemben elbíráható.

[45] 1. Az indítvány nem felel meg az Abtv. 26. §-ában foglalt azon követelménynek, hogy alkotmányjogi panasz előterjesztéséhez Alaptörvényben biztosított jog sérelme szükséges. Az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglalt jogállam nem alapvető jog, ezért álláspontom szerint a panasz befogadására Alaptörvényben biztosított jog sérelme hiányában nem volt lehetőség [lásd: 3001/2014. (I. 24.) AB végzés]. A jelen ügyben ugyanis az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésének sérelmére való hivatkozás tekintetében a határozat – helyesen – visszautasítást tartalmaz, az indítványban megemlített vállalkozáshoz való jog sérelmével összefüggésben pedig az indítvány nem jelöli meg a sérülni vélt alaptörvényi rendelkezést, ezért az Alkotmánybíróság töretlen gyakorlata szerint e hivatkozás tekintetében nem felel meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdés *d*) pontjában foglalt formai feltételnek.

[46] 2. Fentiektől függetlenül az indítványozó személyes és közvetlen érintettségének megállapíthatósága sem egyértelmű. Az Art. vitatott szabályai ugyanis nem a természetes személyekre vonatkoznak, hanem újonnan létrejövő gazdasági társaságokra, illetve olyan gazdasági társaságokra, amelyek vezetői, vagy tagjai között változás következett be. Az Art. tehát nem tartalmaz rendelkezést az indítványozóra nézve, rá legfeljebb csak közvetve hat ki.

[47] Mindezekre tekintettel álláspontom szerint az indítvány érdemben elbírált részében sem volt befogadható, azt mindkét vonatkozásban vissza kellett volna utasítani.

Budapest, 2017. március 7.

Dr. Salamon László s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István alkotmánybíró különvéleménye

[48] Nem értek egyet sem az indítvány elutasításával, sem pedig – az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésével összefüggésben – a visszautasításával.

[49] Előjáróban megjegyzem, hogy nem osztom a többségi indokolásnak azt a megállapítását, amely szerint a jelen ügy – a 3209/2015. (XI. 10.) AB határozatra tekintettel – nem a tiltott visszaható hatály kérdését vetné fel, hanem a jogszabály alkalmazására való felkészüléshez szükséges kellő idővel lenne kapcsolatba hozható. Az adott ügyben valóban a kellő felkészülési időt vizsgáltuk, de ennek keretében az indítványozó nem azt problematizálta, hogy a tisztsége elnyerésének vagy betöltésének feltételeit meg lehet-e változtatni, hanem azt, hogy öt évre

történő megválasztását követően (hegybírói) megbízatása és egyúttal a munkaviszonya a határozott időtartam letelte előtt – csak mintegy hat hónap felkészülési időt hagyva – megszűnt a törvény erejénél fogva. A jelen ügyben tehát az említett határozatot nem tartom relevánsnak, az indítványozó által itt felvetett problémát egyértelműen a visszaható hatályú jogalkotás tilalmával összefüggésben lett volna indokolt megvizsgálni.

- [50] A többségi indokolás szerint az Art. 24/C. § (2) bekezdése az indítványban felhozott érvek alapján „nem áll összefüggésben az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésével. Az adóregisztrációs eljárás nem a büntető jogalkotás vagy jogalkalmazás területére esik, az adóregisztrációs eljárásban az adóhatóság az adószámról dönt”. (Indokolás [24])
- [51] 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, amely tilalom általánosságban egyébként a B) cikk (1) bekezdésében megfogalmazott jogállamiság elvéből is következik (lásd Indokolás [106]–[108]).
- [52] 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.
- [53] Az Art. 24/C. § (2) bekezdés *ab*) pontja 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.
- [54] 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].
- [55] Az Art. 24/C. §-ának (2) bekezdésének módosítása az adótartozás mértékének a változtatása révén kiterjesztette azt a tényállást, amelyhez hátrányos jogkövetkezményt fűz. Ez hatását tekintve olyan, mintha teljesen új tényállást hozott volna létre visszamenőleg, csak a kodifikációs technika eltérő. A módosított – és visszamenőlegesen alkalmazott – tényállást korábban megvalósító indítványozóval szemben pedig – ugyan áttételesen, a társaságon keresztül, de – lényegét tekintve egy a foglalkozástól eltiltáshoz hasonló, büntető jellegű szankció kerül alkalmazásra. Ez álláspontom szerint sérti mind a visszaható hatályú büntető jogalkotás speciális tilalmát [XXVIII. cikk (4) bekezdés], mind az *in malam partem* visszaható jogalkotás általános tilalmát [B) cikk].
- [56] A fenti problémát az Art. 24/C. §-ának a többségi indokolás által bemutatott új (6b) bekezdése szerinti kimentési kérelem ugyan bizonyos esetekben képes lehet elhárítani, de azt teljes körűen nem küszöböli ki (az is kérdéses, hogy pl. az indítványozó vonatkozásában kiküszöbölné-e). A többségi indokolás egyébként nem is állítja, hogy a módosítással a probléma megszűnne, csak annyit mond, hogy „a törvény kimentésre vonatkozó rendelkezései differenciálttá váltak”, de nem világos, hogy ez mennyiben befolyásolta az alkotmánybírósági vizsgálat eredményét.
- [57] Az Art. 214. § (1) bekezdése szerint az Art.-nek – többek között – a „Módtv3.-mal” megállapított 24/C. § (2) bekezdését a hatálybalépést követően indult adóregisztrációs eljárásokban kell alkalmazni. [A „Módtv3.” az Art. 213. § (1) bekezdése szerint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény és egyes adótörvények módosításáról szóló 2015. évi CLXXXVII. törvény, amelyet a többségi indokolás „Törvény”-nek rövidít]. Szoros összefüggés okán ezt a rendelkezést is be kellett volna vonni a vizsgálatba, enélkül ugyanis a hatálybalépéssel kapcsolatos probléma nem elemezhető kellő körültekintéssel.
- [58] A fenti rendelkezés egyértelműen kizárja azt az értelmezést, hogy a Módtv3. hatálybalépése előtt indult, tehát a hatálybalépéskor már folyamatban lévő adóregisztrációs eljárásokban is alkalmazni kellene a hátrányosabb rendelkezést. Kérdés azonban, hogy a hatálybalépést követően indult adóregisztrációs eljárásokban már [A]) a hatálybalépés előtt adótartozással jogutód nélkül megszűnt, vagy [B]) csak a hatálybalépést követően adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságok vezető tisztségviselői és tagjai vonatkozásában alkalmazandó a rendelkezés.

- [59] Az Art. vonatkozó szabályai nem mondják ki kifejezetten, hogy a hatálybalépést követően indult adóregisztrációs eljárásokban a hatálybalépés előtt adótartozással jogutód nélkül megszűnt gazdasági társaságok vonatkozásában is már a Módtv3. által megállapított szigorúbb összeghatárokat kell alkalmazni, ezért álláspontom szerint az ezzel ellentétes értelmezés is lehetséges. És ez utóbbi, megengedőbb értelmezés van összhangban az Alaptörvénnyel, mert ha elfogadnánk, hogy az Art. érintett rendelkezéseinek az előbbi a normatartalma – ahogy a jogszabályt az adóhatóság is értelmezte és alkalmazta –, az lényegében visszaható hatályú hátrányos (büntető jellegű) jogalkotásnak minősülne.
- [60] Mindezek alapján álláspontom szerint az indítvány által felvetett alkotmányjogi probléma valós volt. A vizsgált szabály – ahogy azt az alapügyben értelmezték és alkalmazták – megsértette az indítványozónak az Alaptörvény XXVIII. cikk (4) bekezdésébe foglalt alapjogát és a B) cikk (1) bekezdését. Ezért az Alkotmánybíróságnak elsősorban az alaptörvény-ellenes értelmezés lehetőségét kiküszöbölő alkotmányos követelményt kellett volna megállapítania, a szabály megsemmisítését kérő indítvány elutasítására csak emellett kerülhetett volna sor. Ennek hiányában a határozat burkoltan visszaható hatályú büntető jellegű jogalkotást hagyott jóvá.

Budapest, 2017. március 7.

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

- [61] A különvéleményhez csatlakozom.

Budapest, 2017. március 7.

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

Alkotmánybírósági ügyszám: IV/940/2016.

