

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság

által képviselt

felperesnek a

amamai jogtanácsos által képviselt

alperes ellen adó ügyben indított - a 2235506255 számú határozattal érintett - közigazgatási jogvita elbírálása iránti perében meghozta meghozta az alábbi

v é g z é s t:

A bíróság kezdeményezi, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 20. § (2) bekezdés a) pontja aa), ab) és ac) alpontjainak alaptörvény-ellenességét és azokat semmisítse meg, továbbá

- elsődlegesen rendelje el azok általános alkalmazási tilalmát az adóregisztrációs eljárásban előterjesztett kimentési kérelem tárgyában folyamatban lévő bírósági, illetve hatósági eljárásokban
- másodlagosan rendelje el azok egyedi ügyben történő alkalmazhatatlanságát.

A bíróság egyidejűleg a peres eljárást a jogszabályi rendelkezések alaptörvény-ellenességének megállapítására irányuló kezdeményezés elbírálásáig felfüggeszti.

A végzés ellen fellebbezésnek nincs helye.

I n d o k o l á s

I. T é n y á l l á s

A felperes 2009 decemberében engedményezéssel megvásárolta a [REDACTED]-től a [REDACTED] (későbbi neve: [REDACTED]) adóssal szembeni nagy összegű banki követelést, annak biztosítékaival együtt. A biztosítékok között szerepelt a készfizető kezes, [REDACTED] (a [REDACTED] akkori 100%-os tulajdonosa) cégből fennálló üzletrésze alapított zálogjog. A kezessel szemben a [REDACTED] végrehajtási eljárást kezdeményezett a fennálló követelése alapján, melynek keretében hatósági árverés útján értékesítésre került a kezesnek a bank zálogjogával terhelt, ekkor már - névváltozást követően - a [REDACTED]-ben lévő üzletrésze. Az árverésen az üzletrészt - a felperes végrehajtási eljárásban történő jogutódlásának megállapítását követően - 25.000 forint vételáron a (végrehajtást kérő) felperes vásárolta meg. Összegzésként elmondható, hogy a felperes, mint a követelés jogosultja egy biztosítékként szolgáló üzletrészt végrehajtási eljárás keretében tartott hatósági árverésen vásárolt meg akkor, amikor az a cég, amelyben az üzletrész megtalálható volt (a [REDACTED]) már felszámolás alatt állt.

Ezen előzményeket követően a felperes 2018. február 17-én a [REDACTED] 50%-ot meghaladó tulajdonosává vált. Az elsőfokú adóhatóság az adóregisztrációs eljárás során az Art. 19. § (2) bekezdés aa) alpontjában meghatározott akadályt állapított meg a felperesnek a [REDACTED]-ben szerzett befolyása kapcsán figyelemmel arra, hogy a felperes 2013. július 2-ától kezdődően tulajdonosa a [REDACTED] „f.a.”-nak, mely társaságnak 2012. május 2-ától 5.000.000 forintot meghaladó adótartozása áll fenn. Az adóregisztrációs eljárásban a felperes kimentési kérelmet terjesztett elő, melyet az elsőfokú hatóságként eljárt

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG

Ügyszám:

III / 811 - 0 / 2019

Érkezett:

2019 MÁJ 13.

Példány:

1

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatósága a 2018. június 13. napján kelt 4320888293 iktatószámú határozatával elutasított. A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2018. október 26. napján kelt 2235506255 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetet terjesztett elő a jogerős határozat ellen, melyben állította, hogy az Art. 20. §-ában rögzített kimentési kérelemmel kapcsolatos szabályozás nincs figyelemmel a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 120. § (1) bekezdésére, és arra, hogy a követelés biztosítékaul szolgáló üzletrészt hatósági árverés útján szerezte meg, ami eredeti szerzőmódnak minősül, ebből kifolyólag tulajdonjoga a korábbi tulajdonos jogaira és kötelezettségeire tekintet nélkül jött létre.

II. A l k a l m a z a n d ó j o g

Az Alaptörvény B. cikkének (1) bekezdése értelmében Magyarország független, demokratikus jogállam.

Az Alaptörvény I. cikk (3) bekezdése szerint az alapvető jogokra és kötelezettségekre vonatkozó szabályokat törvény állapítja meg. Alapvető jog más alapvető jog érvényesülése vagy valamely alkotmányos érték védelme érdekében, a feltétlenül szükséges mértékben, az elérni kívánt céllal arányosan, az alapvető jog lényeges tartalmának tiszteletben tartásával korlátozható.

Az Alaptörvény XIII. cikk (1)-(2) bekezdései alapján mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár. Tulajdont kisajátítani csak kivételesen és közérdekből, törvényben meghatározott esetekben és módon, teljes, feltétlen és azonnali kártalanítás mellett lehet.

A Ptk. 120. § (1) bekezdése értelmében, aki a dolgot hatósági határozat vagy árverés útján jóhiszeműen szerzi meg, tulajdonossá válik, tekintet nélkül arra, hogy korábban ki volt a tulajdonos. Ez a rendelkezés ingatlan árverése esetére nem vonatkozik.

Az Art. 19. § (2) bekezdés a) pontjának aa) alpontja szerint 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 ötven 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 (e § alkalmazásában a továbbiakban együtt: tag, részvényes) olyan, más adózó jelenlegi vagy volt vezető tisztségviselője, cégvezetője, tagja vagy részvényese, amely az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napján az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, száznolcvan napon keresztül folyamatosan fennálló, ötmillió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében tízmillió forintot meghaladó adótartozással rendelkezik, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszony az adótartozás folyamatos

fennállásának száznyolcvanadik napját megelőző háromszázhatvanadik napon, vagy azt követően bármelyik napon fennállt.

Az Art. 20. § (2) bekezdése alapján az állami adó- és vámhatóság az adószám megállapításának megtagadása tárgyában hozott határozatot visszavonja, és az adószámot megállapítja, ha

a) az adószám megállapítását a 19. § (2) bekezdés a) pont aa), ab) alpontja vagy b) pontja alapján tagadta meg és az a vezető tisztségviselő, cégvezető, tag vagy részvényes, akire tekintettel az állami adó- és vámhatóság az adózó adószámának megállapítását megtagadta, az (1) bekezdés szerinti kérelmére indult eljárásban bizonyítja, hogy

aa) az adószám megállapításának megtagadására okot adó tartozást az azt felhalmozó adózó azért nem tudta kiegyenlíteni, mert az általa teljesített termékértékesítés vagy szolgáltatásnyújtás ellenértékét egy vagy több vevő, illetve megrendelő részben vagy egészben nem egyenlítette ki,

ab) a vevőkkel, megrendelőkkel szemben fennálló -, illetve a felszámolás vagy kénysztörölési eljárás kezdő időpontjában fennállt -, határidőre ki nem egyenlített követelések összege az adótartozás összegét eléri vagy meghaladja, illetve a felszámolás vagy kénysztörölési eljárás kezdő időpontjában elérte vagy meghaladta, és

ac) az adótartozást felhalmozó adózó a követelések érvényesítése érdekében úgy járt el, ahogy az az adott helyzetben töle elvárható,

b) az adószám megállapítását a 19. § (2) bekezdés a) pont aa) alpontja vagy b) pontja alapján tagadta meg, és az a vezető tisztségviselő, cégvezető, tag vagy részvényes, akire tekintettel az állami adó- és vámhatóság az adózó adószámának megállapítását megtagadta, az (1) bekezdés szerinti kérelmére indult eljárásban, a kérelem benyújtásával egyidejűleg igazolja, hogy a kizáró ok alapjául szolgáló adótartozás már nem áll fenn,

c) az adószám megállapítását a 19. § (2) bekezdés a) pont aa) alpontja vagy b) pontja alapján tagadta meg, és az a tag vagy részvényes, akire tekintettel az állami adó- és vámhatóság az adózó adószámának megállapítását megtagadta, az (1) bekezdés szerinti kérelmére indult eljárásban, a kérelem benyújtásával egyidejűleg igazolja, hogy jogviszonya öröklés útján létesült és a kizáró ok alapjául szolgáló adótartozás nem tagi, illetve részvényesi jogviszonyának időtartama alatt, vagy jogviszonya megszűnését követő száznyolcvan napon belül keletkezett.

III. Az indítvány jogi indokolása

Ahogy arra az alperes a perben is hivatkozott, az adóregisztrációs eljárás megalkotására és a szigorú adójogi szabályok bevezetésére azon jogalkotói szándék megvalósítása érdekében került sor, hogy az egy társaságban jelentős tartozást felhalmozó személyek utóbb más társaságban ne tudjanak szerepet vállalni, az adótartozás rendezését megelőzően ne tudják tevékenységüket egy másik társaság égisze alatt folytatni.

Az Art. 20. §-ához fűzött Kommentár szerint „Az adószám kiadásának megtagadását nem minden esetben előzi meg törvénysértő magatartás, így az Art. lehetőséget biztosít a jogkövetkezmények alóli mentesülésre („kimentésre”). Az önhibán kívül felhalmozódott tartozásra tekintettel az a személy, akinek adózói előéletére tekintettel tagadta meg az adózó adószámát az adó- és vámhatóság, kimentési kérelmet terjeszthet elő.”

A perbeli esetben az adóhatóság azért tagadta meg a [REDACTED] adószámának megállapítását, mert a felperesnek, mint minősített többségi befolyással rendelkező részvényesnek a hatósági árverés útján megszerzett, adótartozással érintett [REDACTED]-ben üzletrésze volt. A felperes azonban ezt az üzletrészt a Ptk. 120. § (1) bekezdésében foglaltak szerint - követelése biztosítékeként - hatósági árverésen szerezte, ami eredeti szerzőismódnak minősül. Ahogyan arra a Fővárosi Ítéltábla az ÍH.2017/108. számú határozatában utalt, eredeti szerzőismód esetén az új tulajdonjogviszony tartalmára nem hat ki az előzőleg fennállt tulajdonjogviszony, vagyis annak terjedelméhez nem igazodik, a vagyontárgyon fennállt korábbi terhek az eredeti szerzőismód esetén nem szállnak át. Az új tulajdonos nem tekinthető az előző tulajdonos jogutódának, az árverési vevő tulajdonjoga a végrehajtói árverésen, mint közhatalmi aktuson alapul, és nem az előző tulajdonostól származik.

Az Art. adóregisztrációs eljárásra vonatkozó - a törvényben taxatívén meghatározott kimentési okokat tartalmazó - szabályozása azonban teljes mértékben figyelmen kívül hagyja az eredeti szerzőismódot, nem tartalmaz kimentési indokot arra az esetre, ha az akadályhordozó személy (jelen esetben a felperes) eredeti szerzőismóddal - pl. hatósági árverés útján - úgy válik az adótartozással érintett cégben üzletrész tulajdonosává, hogy a hatósági árverés pillanatában nem feltétlenül ismeri a társaság tartozásait, háttérét, és az érintett céggel jogelőd-jogutód viszonyban nem áll.

Aggályos továbbá a szabályozás azért is, mert az Art. 20. § (2) bekezdés c) pontjában nevesítetten külön kimentési indokot teremt az öröklés (mint származékos szerzőismód) útján létesült jogviszony vonatkozásában, nem világos azonban, hogy miért éppen - és kizárólag - az öröklést emeli ki a jogviszonyt keletkeztető tények, körülmények közül. Az eredeti szerzőismóddal, hatósági árverés útján történő tulajdonszerzés, mint jogviszonyt keletkeztető körülmény, a bíróság álláspontja szerint a kimentési kérelemmel kapcsolatos szabályozás értékelése során azért jelentős, mert a szerzőismód jellegére tekintettel ebben az esetben nem is beszélhetünk jogelőd-jogutód viszonyról és így a felhalmozott adótartozást érintő mögöttes felelősségről, mint pl. az öröklés esetén. A jogalkotó mégsem érzékelte ennek jelentőségét, és az örökléshez hasonlóan nem biztosított kimentési okot erre az eshetőségre. Ez a szabályozási hiány azért bír különös jelentőséggel, mert a felperes - amennyiben ilyen lehetőség a rendelkezésére állna, az Art. 20. § (2) bekezdés c) pontjában foglaltak árverési vevő tekintetében való alkalmazhatóságának megteremtése esetén - ugyanazon (az az Art. 20. § (2) bekezdés c) pontjában írt) körülményeket igazolva, mint amelyekre a perben is hivatkozik, kimentést nyerhetne az adószám megállapításának megtagadása alól.

E nélkül azonban a felperes az Art. 20. § (2) bekezdés a)-c) pontjaiban rögzített feltételek fennálltát kimentési kérelmében nem tudta bizonyítani, ebből következően azt az adóhatóság sem tudta megállapítani, ezért a kimentési kérelmet elutasította.

A tulajdonhoz való jog sérelme az Alaptörvény fenti szakaszaival összevetve abban állapítható meg, hogy az adóregisztrációs eljárásra vonatkozó szabályozás teljességgel figyelmen kívül hagyja azt az esetet, amikor az érintett a követelés biztosítékaul szolgáló üzletrészhez hatósági árverés útján, eredeti szerzőismóddal jut hozzá. A tulajdonos így a korábbi tulajdonossal jogviszonyban nem áll, annak jogutódként nem definiálható, az adott üzletrésszel, illetve az azzal érintett társaság adótartozásával kapcsolatosan konkrét információkkal nem rendelkezik, és nem az ő személyéhez kötődik a felhalmozott adótartozás.

A tulajdon alkotmányos fogalma kapcsán általánosan elmondható, hogy minden vagyoni értékű jog is alkotmányos szintű védelemben részesül, amelyet a jogrend úgy rendel a jog jogosultjához, hogy az a joghoz tartozó rendelkezési jogosultságát saját belátása szerint gyakorolhatja. Ebből következően az üzletrész, illetve részvény tulajdonlására is vonatkozik a tulajdonhoz való jog alaptörvényi rendelkezése. Annak megítélése során, hogy a jogalkotó a tulajdon tartalmát és korlátait alkotmányosan határozta-e meg, elsősorban azt kell vizsgálni, hogy a jogalkotó az érintettek védelemre érdemes érdekeit igazságos módon mérlegelte, és a szabályozásban arányosan összhangba hozta-e. Ezt pedig az arányossági kritérium szerint kell megítélni. Egy, már meglévő tulajdonosi pozícióba való beavatkozás (korlátozás) alaptörvényi szempontból akkor lehet szabályos, ha az arányosság követelményére tekintettel közérdekkkel alátámasztott, és ha a közérdek adott helyzetben olyan nyomós, hogy előnyben kell részesíteni az állampolgárnak a tulajdona változatlan fennállásába vetett bizalmához fűződő érdekével szemben. A korlátozás alkotmányosan megengedett mértéke tehát az érvényesítendő közérdek súlyától függ.

A tulajdonkorlátozás Alaptörvénynek való megfeleléségét nem lehet attól függővé tenni, hogy a jogalkotó kínál-e megfelelő kompenzációt. Ha a szóban forgó tulajdonkorlátozás nem felel meg az arányosság követelményének, akkor a korlátozás alkotmányellenes. A kompenzáció elve tehát csak akkor kerülhet szóba, ha a korlátozás egyébként alkotmányos.

A perbeli esetben a felperes nem tudott tartósan részesedést szerezni egy pénzügyi vállalkozásban azért, mert az Art. adóregisztrációs eljáráshoz kapcsolódó kimentési kérelmet tartalmazó szabályozása nincs tekintettel a Ptk. eredeti szerzőismódra vonatkozó rendelkezésére, és nem tartalmaz differenciált szabályozást az eredeti, illetve a származékos szerzőismód kapcsán. Az adóregisztrációs eljárás során az Art. 19. §-a alapján megállapított összeférhetetlenség vizsgálata körében a jogalkotó nem tulajdonít jelentőséget annak, hogy a hátrányos jogkövetkezménnyel érintett tulajdonos tulajdonához eredeti avagy származékos szerzőismód útján jutott hozzá, azaz tulajdonszerzése önállóan, vagy pedig más személy korábbi tulajdonszerzésére tekintettel jogfolytonosnak, jogutódlásnak minősül. Ily módon azonban a szabályozás alaptörvény-ellenessége miatt nem teljesül az a jogalkotói szándék, hogy a tulajdonhoz való jogot csak azon személyek esetében korlátozza, akik korábban nagy összegű adótartozást halmoztak fel.

A bíróság álláspontja szerint a szükségességi-arányossági teszten az Art.-ban foglalt szabályozás nem felel meg, mert igaz, hogy az állami cél elérése érdekében szükséges a kőgens és szigorú szabályozás, ugyanakkor a korlátozás nem arányos az elérni kívánt céllal. A felperes esetében ugyanis megállapítható, hogy az előző tulajdonos által felhalmozott terhekért a felperes szenved el a tulajdonjog korlátozásában megmutatkozó hátrányt annak ellenére, hogy tulajdonszerzése a Ptk. vonatkozó rendelkezése értelmében semmilyen módon nem kötődik az előző tulajdonoshoz, illetve annak jogaihoz és kötelezettségeihez.

Ez mind a tulajdonhoz fűződő jog sérelmét jelenti tekintettel arra, hogy a felperest végső soron azért részesíti a jogalkotó joghátrányban, mert követelése biztosítékát hatósági árverés keretében érvényesítette és ekként jutott az adott üzletrészhez. A Ptk.-ban foglalt, árverési vevőt védő garanciák ezáltal nem érvényesülnek teljes mértékben az Art. kimentési kérelemre vonatkozó kőgens szabályai körében, ami a jogbiztonság sérelmét is megvalósítja.

Az Alkotmánybíróság 9/1992. (III.5.) AB határozatában foglaltak értelmében a jogbiztonság megköveteli az egyes jogintézmények működésének kiszámíthatóságát. Az előzőekben kifejtett jogszabályi összeütközés azonban sérti a jogbiztonság követelményét, mivel azzal, hogy az eredeti szerzőmód árverési vevőt védő garanciális szabályai nem tudnak érvényesülni az Art. rendelkezéseinek alkalmazása során, így az eredeti szerzőmód, mint jogintézmény működésének kiszámíthatatlanságát eredményezi. Az adóregisztrációs eljárás célja, hogy a korábban jelentős tartózást felhalmozó személyek meghatározott ideig ne alapíthassanak társaságot, illetve ne léphessenek be társaságba. A hatósági árverésen történő vétel eredeti szerzőmódnak minősítésének pedig az a célja, hogy az árverési vevőt, mint jóhiszemű vevőt ne lehessen felelőssé tenni a korábbi tulajdonos kötelezettségvállalásaiért, terheiért. A két jogintézmény céljánál nem található összeütközés, azonban a kimentési kérelem Art.-ban rögzített szabályozása ezt a helyzetet nem képes feloldani, amivel a jogbiztonság követelménye sérül.

A fentiekben kifejtettekre tekintettel a bíróság a rendelkező részben foglaltak alapján kezdeményezi, hogy az Alkotmánybíróság az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 41. § (1) bekezdése alapján állapítsa meg az Art. 20. § (2) bekezdés a) pontja aa), ab) és ac) alpontjainak alaptörvény-ellenességét, valamint semmisítse meg a fent megjelölt jogszabályi rendelkezéseket. Figyelemmel továbbá az Abtv. 52. § (1b) bekezdésében foglaltakra, a bíróság indítványozza, hogy az Alkotmánybíróság elsődlegesen az Abtv. 45. § (4) bekezdése alapján rendelje el a fent megjelölt jogszabályi rendelkezések általános alkalmazási tilalmát az adóregisztrációs eljárásban előterjesztett kimentési kérelem tárgyában folyamatban lévő bírósági, illetve hatósági eljárásokban, másodlagosan az Abtv. 45. § (2) bekezdése alapján rendelje el azok egyedi ügyben történő alkalmazhatatlanságát.

A bíróság az Alkotmánybíróság eljárásának kezdeményezéséről és a peres eljárás felfüggesztéséről a Kp. 34. § b) pontja alapján irányadó Pp. 126. § (1) bekezdés b) pontja, valamint az Abtv. 25. § (1) bekezdése alapján rendelkezett.

A végzés elleni fellebbezés lehetőségét a Pp. 128. § (5) bekezdése zárja ki.

Budapest, 2019. április 30.

bíró

A kiadmány hiteléül:

