

A bíróság a

felperesnek, a [redacted] oktanácsos által képviselt **Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vámigazgatósága** (1072 Budapest, Dob u. 75-81., levelezési cím: 1410 Bp. Pf.: 138.) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében meghozta a következő

### V é g z é s t

A közigazgatási bíróság a per tárgyalását a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 155/B. § (3) bekezdése alapján felfüggeszti, és az eljáró bíró az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Abtv.) 25. §-a szerint az Alkotmánybíróság eljárását kezdeményezi.

Az eljáró bíró indítványozza, hogy az Alkotmánybíróság az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés b) pontja szerinti hatáskörében eljárva állapítsa meg, hogy a jelen perben alkalmazandó a reklámadóról szóló 2014. évi XXII. törvény (továbbiakban: Ratv.) 7/B. §-7/D. § nemzetközi szerződésbe és az Alaptörvénybe ütközik, azokat semmisítse meg, továbbá e jogszabályi rendelkezések jelen ügyben való alkalmazhatóságát zárja ki.

A végzés ellen jogorvoslatnak helye nincs.

### Indokolás

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróságon 31.K.30.651/2017. számon folyamatban lévő egyesített per felperese egy Írországban nyilvántartásba vett gazdasági társaság, amelynek székhelye és központi ügyvezetésének helye Dublinban található, vagyis a felperes külföldi székhelyű gazdasági társaság.

Az alperes 2017. január 16. napján meghozott 2147574573 ügyszámú határozatával a felperessel szemben első alkalommal 10.000.000 (tízmillió) forint, majd naponta az előzőleg kiszabott mulasztási bírság háromszorosának megfelelő, mindösszesen 1.000.000.000 (azaz egymilliárd) forint összegű mulasztási bírságot szabott ki a Ratv. a 7/B. §-7/D. § szerinti a reklámadókhöz kapcsolódó bejelentkezési kötelezettség elmulasztása miatt. A felperes az öt darab (2147574573, 2147579402, 2147579468, 2147579534 és 2147578713 számú) határozat ellen bírósági felülvizsgálattal élt. A bíróság a pereket egyesítette.

A reklámadót – mint forgalmi – fogyasztási típusú adót – a Ratv. (kihirdetve: 2014. június 17., hatályba lépése a 2014. évi XXXIV. törvény 7. § (1) bekezdésében foglaltak szerint) vezette be a hazai jogrendszerbe az arányos közteherviselés elvének érvényesítése törvényi céljából.

A 2014. évi LXXIV. törvény 172. § 1. pontja a Ratv. 3. § (1) bekezdését a reklámadó alanya tekintetében 2015. január 1-jétől akként módosította, hogy „az adó alanya” szövegrész helyébe „az adó alanya – illetőségétől függetlenül” szöveg lépett.

A Ratv. 2. § (1) bekezdés e) pontjában foglaltak szerint reklámadó köteles az interneten túlnyomórészt magyar nyelven vagy túlnyomórészt magyar nyelvű internetes oldalon reklám ellenszolgáltatás fejében történő közzététele.

ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG	
Ügyszám: V/1874-0/2017.	
Érkezett: 2017 SZEPT 29.	
Példány: 1	Kezelőiroda:
Melléklet: 14 db	4

A Ratv. 2. § (2) bekezdés b) pontjában foglaltak szerint reklámadó köteles a reklám közzétételének megrendelése, kivéve ha a reklám közzétételének megrendelője  
ba) a 3. § (1) bekezdés szerinti adóalanytól a 3. § (3) bekezdés szerinti nyilatkozat kiadását kérte és ezt a tény hitelt érdemlően igazolni tudja, és  
bb) a ba) pont szerint kért nyilatkozatot a reklám közzétételéről szóló számla, számviteli bizonylat kézhezvételétől számított 10 munkanapon belül nem kapta meg és,  
bc) a ba) szerinti tény, a közzétevő személyét, és a közzététel ellenértékét az állami adóhatósághoz bejelentette.

A Ratv. 3. § (3) bekezdése szerint az (1) bekezdés szerinti adóalanynak a reklám közzétételének ellenértékéről szóló számlán vagy számviteli bizonylaton vagy más okiraton (így különösen a reklám közzétételére vonatkozó szerződésben) nyilatkoznia kell arról, hogy az adókötelezettség őt terheli és az adóbevallási, adófizetési kötelezettségének eleget tesz, vagy arról a tényről, hogy az adóévben, reklám közzététele után adófizetési kötelezettség nem terheli.

A Ratv. 7/B. § (1) bekezdése szerint a 3. § (1) bekezdés szerinti adóalany, amelyet az állami adóhatóság valamely adónem hatálya alá tartozó adózóként nem vett nyilvántartásba, a 2. § (1) bekezdés szerinti adóköteles tevékenység megkezdését követő 15 napon belül köteles bejelentkezni az állami adóhatóság által rendszeresített nyomtatványon.

A (2) bekezdés értelmében ha az (1) bekezdés szerinti adóalany a bejelentkezési kötelezettségét nem teljesíti, akkor az állami adóhatóság – a kötelezettség teljesítésére való felhívás mellett – első alkalommal 10 millió forint mulasztási bírságot szab ki.

A (3) bekezdés értelmében a mulasztás ismételt megállapítása esetén az állami adóhatóság az előző alkalommal kiszabott mulasztási bírság háromszorosát kitevő mulasztási bírságot szab ki.

A (4) bekezdés értelmében az állami adóhatóság az (1) bekezdés szerinti bejelentkezési kötelezettség elmulasztását naponta határozatban állapítja meg, amely a közléssel jogerős és végrehajtható, ellene bírósági felülvizsgálatnak van helye. A bírósági felülvizsgálati eljárásban kizárólag okirati bizonyításnak van helye és a bíróság tárgyaláson kívül határoz.

A Ratv. 7/D. § értelmében az állami adóhatóság ugyanazon adóalany terhére a 7/B. § és a 7/C. § alapján összesen legfeljebb 1 milliárd forint mulasztási bírságot szabhat ki.

Az alperes a határozatai indokolásában rögzítette, hogy a megrendelői bejelentések alapján állapította meg, hogy a felperes 2016. évben reklámadó köteles tevékenységet folytatott, azonban a Ratv. 7/B. § (1) bekezdés szerinti adóköteles tevékenységének megkezdésével kapcsolatos bejelentkezési kötelezettségének nem tett eleget.

A Magyar Köztársaság és Írország között a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról a jövedelemadók területén Dublinban, 1995. április 25-én aláírt egyezmény kihirdetéséről szóló 1999. évi XI. törvény (a továbbiakban: Egyezmény) 24. cikke akként rendelkezik, hogy az egyik Szerződő Állam állampolgárai nem vethetők a másik Szerződő Államban olyan adózás vagy azzal összefüggő kötelezettség alá, amely más vagy megterhelőbb,

mint az az adózás vagy azzal összefüggő kötelezettség, amelynek a másik Állam állampolgárai hasonló körülmények között alá vannak vagy alá lehetnek vetve. Ez a rendelkezés, az 1. Cikk rendelkezéseire való tekintet nélkül, azokra a személyekre is alkalmazandó, akik nem belföldi illetőségűek az egyik vagy mindkét Szerződő Államban.

Az Egyezmény 3. cikk g) pont alapján az Egyezmény alkalmazásában az „állampolgár” kifejezés a következőket jelenti:

(i) Magyarország tekintetében minden olyan magánszemélyt, aki magyar állampolgársággal rendelkezik és minden olyan jogi személyt, társulást vagy egyesülést, amely ezt a jogállását a Magyarországon hatályban lévő jogszabályokból nyeri,

(ii) Írország tekintetében Írország bármely állampolgárát és minden olyan jogi személyt, egyesülést vagy egyéb olyan jogalanyt, amely ezt a jogállását Írországban hatályos jogszabályokból nyeri.

Az Egyezmény 24. cikk 5. pontja értelmében tekintet nélkül a 2. Cikk rendelkezéseire, e cikk rendelkezései bármilyen fajtájú és elnevezésű adóra alkalmazandók.

Az Egyezmény 1. cikke (személyi hatály) szerint az Egyezmény azokra a személyekre terjed ki akik az egyik vagy mindkét Szerződő Államban belföldi illetőségűek.

Az Egyezmény 2. cikke alapján az Egyezmény hatálya alá tartozó adók

1. Az Egyezmény azokra a jövedelemadókra terjed ki, amelyeket az egyik Szerződő Állam, politikai egységei vagy helyi hatóságai vetnek ki, a beszedés módjára való tekintet nélkül.

2. Jövedelemadóknak tekintendők mindazok az adók, amelyeket a teljes jövedelem, illetve a jövedelem részei után vetnek ki, beleértve az ingó vagy az ingatlan vagyon elidegenítéséből származó nyereség utáni adókat.

3. Azok a jelenleg létező adók, amelyekre az Egyezmény kiterjed, különösen a következők:

a) a Magyar Köztársaságban:

(i) a magánszemélyek jövedelemadója,

(ii) a társasági adó

(a továbbiakban: magyar adó);

b) Írországban:

(i) a jövedelemadó,

(ii) a társasági adó,

(iii) a tőkenyereség utáni adó („capital gains tax”)

(a továbbiakban: ír adó).

4. Az Egyezmény kiterjed minden olyan azonos vagy lényegét tekintve hasonló adóra is, amelyet az Egyezmény aláírása után a hatályban lévő adók mellett vagy azok helyett vezetnek be. A Szerződő Államok illetékes hatóságai értesíteni fogják egymást a vonatkozó adójogszabályaikban végrehajtott bármely lényeges változásról.

Az Egyezmény 24. cikk (5) bekezdése expressis verbis kimondja, hogy tekintet nélkül a 2. cikk rendelkezéseire e cikk rendelkezései bármilyen fajtájú és elnevezésű adóra alkalmazandóak.

A magyarországi székhellyel rendelkező társaságok esetében az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 17. § (1) bekezdés b) pont alapján a Cégbírósághoz intézett bejegyzés iránti kérelem (kitöltött nyomtatvány) és mellékletei benyújtásával és az adószám



megállapításának kérésével az adózó automatikusan teljesíti az Állami Adó és Vámhatósághoz történő bejelentkezési kötelezettségét, mely által a magyarországi székhellyel rendelkező társaságok esetében a Ratv. 7/B. § és 7/D. § rendelkezései nem tudnak alkalmazást nyerni, azok a külföldi székhelyű társaságok esetében alkalmazandók.

A Ratv. 7/B. §-ához kapcsolódó törvényi indokolása az alábbiakat rögzíti:

A reklámadóról szóló 2014. évi XXII tv. átfogó módon vonja hatáskörébe a különféle platformokon megvalósított reklám – közzétételt, figyelemmel arra, hogy a platform független adóztatás felel meg a versenysemlegesség követelményének. A szabályozás kritikus területe az interneten közzétett reklám adókötelezettsége, mert – bár az adókötelezettség ténye vitathatatlan és nyilvánvaló – a reklámközzétevő adóalany ilyenkor könnyen figyelmen kívül hagyhatja adókötelezettségét, különösen ha a közzétevő Magyarországon nem bír letelepedéssel. A hatályos szabályozás – a reklám megrendelőjének adókötelezettsége, illetve a megrendelő közzétevőről szóló adóhatósághoz történő bejelentési lehetősége formájában – jelenleg is egyedi módon igyekszik kikényszeríthetővé tenni a reklám-közzétevő adókötelezettségét (bejelentkezési, nyilatkozattételi, bevallás benyújtási, adófizetési kötelezettség). A tapasztalatok szerint azonban további lépésekre van szükség annak érdekében, hogy a szabályozás rászorítsa a közzétevőt a rendes adókötelezettség teljesítésére.

Az Egyezmény 24. cikkében foglalt egyenlő elbánás követelménye alapján nem írható elő terhesebb mulasztási bírság egy ír székhelyű és adóügyi illetőségű társasággal szemben, mint amilyen bírság az azonos helyzetben lévő magyar székhelyű társasággal szemben kiszabható lenne.

A Ratv. 7/B. § (1) bekezdés szerinti bejelentkezési kötelezettséget nem teljesítő ír székhelyű társasággal szemben a Ratv. 7/D. § szerint összesen maximálisan kiszabható tételként egymilliárd forint mulasztási bírság vethető ki, míg a magyarországi székhelyű gazdasági társaságok esetében az Art. 172. § (2) és (7) bekezdései értelmében bejelentési, bejelentkezési változásbejelentési vagy adóbevallási kötelezettség elmulasztásáért a maximálisan kiszabható bírság lényegesen enyhébb (500.000, illetve 1.000.000 forintig terjedő mulasztási bírság vethető ki).

Magyarország Alaptörvényének (a továbbiakban: Alaptörvény) Q cikk (3) bekezdése értelmében Magyarország elfogadja a nemzetközi jog általánosan elismert szabályait. A nemzetközi jog más forrásai jogszabályban történő kihirdetésükkel válnak a magyar jogrendszer részévé.

Az Egyezmény a Magyar Köztársaság és Írország között a kettős adóztatás elkerüléséről és az adóztatás kijátszásának megakadályozásáról a jövedelemadók területén Dublinban 1995. április 25-én aláírt egyezmény kihirdetéséről szóló 1999. évi XI. törvény kihirdetésével vált a magyar jogrend részévé.

Az Alaptörvény T cikk (3) bekezdése szerint jogszabály nem lehet ellentétes az Alaptörvénnyel.

Az Alaptörvény Q cikk (2) bekezdése értelmében Magyarország nemzetközi jogi kötelezettségeinek teljesítése érdekében biztosítja a nemzetközi jogi és a Magyar jog összhangját. Az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés f) pont értelmében az Alkotmánybíróság vizsgálja a jogszabályok nemzetközi szerződése ütközését.

Az Alaptörvény 24. cikk (3) bekezdés c) pont alapján az Alkotmánybíróság a (2) bekezdés f) pontjában foglalt hatáskörében megsemmisítheti a nemzetközi szerződésbe ütköző jogszabályt vagy jogszabályi rendelkezést.

Az Abtv. 42. § (1) bekezdés értelmében, ha az Alkotmánybíróság olyan jogszabály nemzetközi szerződésbe ütközését állapítja meg, amely a nemzetközi szerződést kihirdető jogszabállyal az Alaptörvény alapján nem lehet ellentétes, a nemzetközi szerződéssel ellentétes jogszabályt teljesen vagy részben megsemmisíti.

A Ratv. hivatkozott rendelkezései az Egyezmény 24. cikkét sértik, ekként nemzetközi szerződésbe ütköznek.

Az Alaptörvény XIII. cikk (1) bekezdése alapján mindenkinek joga van a tulajdonhoz és az örökléshez. A tulajdon társadalmi felelősséggel jár.

Az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése értelmében mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti.

A Ratv. naponta történő határozathozatalról, öt nap alatt egymilliárd forintot elérő bírságösszegekről, az azonos jogalapon kibocsátott határozatokról rendelkezik akként, hogy a mulasztási bírság úgy kerül naponta háromszoros mértékben kiszabásra, hogy a korábbi határozat még nem jutott az ügyfél tudomására, ekként a mulasztását lehetetlen pótolnia a következő bírságkiszabásig. Vagyis a Ratv. mulasztási bírságra vonatkozó rendelkezései súlyosan megtorló, büntető jellegű szankciórendszert rögzítenek, ekként sértik az Alaptörvény XIII. cikkében foglalt tulajdonhoz való jogot, valamint a XXVIII. cikk szerinti jogorvoslathoz és tisztességes eljáráshoz való jogot. A kiszabott mulasztási bírság súlyosan aránytalan, hiszen az nem áll arányban a jogsértés nagyságával, és meghaladja a szankció céljának eléréséhez szükséges mértéket. A Ratv. hivatkozott rendelkezése (ugyanazon mulasztásért a hatóság öt alkalommal szab ki bírságot) a kétszeres értékelés tilalmába is ütközik, vagyis a ne bis in idem elvének megsértését jelenti, ezért az Alaptörvény XXVIII. cikk (6) bekezdésébe ütközik, illetve a szabályozás hiányosságai miatt a B) cikk sérelme is megvalósulhat.

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

Azzal, hogy a Ratv. 7/B. § (4) bekezdése úgy rendelkezik, hogy a bírósági felülvizsgálati eljárásban a bíróság tárgyaláson kívül határoz, a jogszabály megsérti az Alaptörvény fenti rendelkezését, ugyanis kizárja a tárgyalás lehetőségét valós indokolás nélkül.

### **Indítványok**

Az eljáró bíró indítványozza, hogy a Tisztelt Alkotmánybíróság állapítsa meg, hogy a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 31.K.30.651/2017 számon folyamatban lévő egyedi ügy

Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság  
31.K.30.651/2017/16-I.

elbírálása során olyan jogszabályt kell alkalmazni (Ratv. 7/B. §-7/D. §), amely nemzetközi szerződésbe és az Alaptörvénybe ütközik, azokat semmisítse meg, továbbá e jogszabályi rendelkezések jelen ügyben való alkalmazhatóságát zárja ki.

A bíróság a közigazgatási per tárgyalását az Alkotmánybíróság eljárásának befejezéséig felfüggesztette az Abtv. 25. § (1) bekezdése és a Pp. 155/B. § (3) bekezdése alapján.

A végzés elleni jogorvoslat lehetőségét a Pp. 155/B. § (4) bekezdése zárja ki.

Budapest, 2017. szeptember 19.

dr. Surányi Katalin s.k.  
bíró

A kiadmány hitelesül.

