

Az Alkotmánybíróság döntésének tájékoztató jelleggel közzétett, nem hivatalos szövege. A hivatalos közzétételre a Magyar Közlönyben, illetve az Alkotmánybíróság Határozatai című hivatalos lapban kerül sor.

IV/1367/2017.

Az Alkotmánybíróság tanácsa alkotmányjogi panasz tárgyában meghozta a következő

végzést:

Az Alkotmánybíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény 151. § (1) és (2) bekezdései, valamint 178. § 31. pontja, továbbá a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 20.K.33.278/2016/4. számú ítélete alaptörvény-ellenességének megállapítására és megsemmisítésére irányuló alkotmányjogi panaszt visszautasítja.

Indokolás

- [1] Az indítványozó gazdasági társaság jogi képviselőjén (dr. Szeiler Ügyvédi Iroda – 1051 Budapest, Vigyázó Ferenc utca 6. 3. emelet 4., dr. Szeiler Nikolett ügyvéd) keresztül az Abtv. 26. § (1) bekezdése és az Abtv. 27. §-a alapján előterjesztett alkotmányjogi panaszában kérte, hogy az Alkotmánybíróság állapítsa meg az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 151. § (1) és (2) bekezdéseinek, valamint 178. § 31. pontjának, továbbá a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 20.K.33.278/2016/4. számú ítéletének alaptörvény-ellenességét és semmisítse meg azokat, mivel a hivatkozott Art. rendelkezései, valamint a kifogásolt ítélet az indítvány szerint sérti az Alaptörvény B) cikkét, XV. cikk (2) bekezdését, valamint a XXIV. cikk (1) bekezdését.
- [2] 1. A panasz alapjául szolgáló alapügy előzményének tényállása szerint 2016-ban az indítványozó részére az adóhatóság 292 613 Ft visszatérítendő „Uniós vámbevételek”-ről rendelkezett. Ezt követően azonban a 2016. január 27-én kelt 7576331224 számú végzésében az adóhatóság az Art. 151. § (2) bekezdése által szabályozott visszatartási jog gyakorlása keretében a felperes köztartozásainak rendezésére a fenti összegből 2000 Ft-ot visszatartott, amely fellebbezés hiányában jogerőssé vált.
- [3] A fentiekre figyelemmel az alapügyben elsőfokon eljáró Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-budapesti Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) Adóalany-nyilvántartási Osztálya a 2000652426 számú határozatában 2016. március 16-ai hatállyal az indítványozót törölte a „Minősített Adózói Adatbázisból”, az indokolás szerint azért, mert az Art. 178. § 31. pontjában meghatározott minősített

adózókra vonatkozó jogszabályi feltételeknek nem felelt meg – ugyanis az állami adóhatóság elévülési időn belül végrehajtási eljárást indított ellene.

- [4] 1.1. Az elsőfokú határozattal szemben az indítványozó fellebbezést nyújtott be, amely során a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (a továbbiakban: másodfokú adóhatóság) 2016. június 28-án meghozta a 2061026431 számú határozatát, amelyben az elsőfokú adóhatóság határozatát helybenhagyta. Ebben a másodfokú adóhatóság kifejtette, hogy az állami adóhatóság elévülési időn belül végrehajtást indított az indítványozóval szemben, így az Art. 178. § 31. pontja szerinti feltételeknek már nem felelt meg, ezért a „Minősített Adózói Adatbázisból” való törlése jogszerű volt, hiszen ezen szabályozás kógens, méltányosság alkalmazására nem ad lehetőséget. Az indítványozó azon érvelésére, amely szerint adófolyószámláján összességében túlfizetés állt fenn, a másodfokú adóhatóság úgy reagált, hogy abban az esetben, ha az adózó adó-visszatérítésre válik jogosulttá, de valamely adónemben tartozása áll fenn, az adóhatóság a tartozás összegéig élhet a visszatartási jogával. A visszatartási jog azonban végrehajtási cselekménynek minősül.
- [5] 1.2. Az indítványozó a másodfokú adóhatóság határozatával szemben a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bírósághoz (a továbbiakban: bíróság) fordult. Keresetében előadta, hogy adófolyószámláján 2016. január 27-én 23 059 351 Ft túlfizetés mutatkozott. Ezzel egy időben egyetlen adónemben (a szakképzési hozzájárulás) mutatkozott 2 000 Ft adózói tartozása, amit az adóhatóság visszatartási jogának gyakorlásával 2016. január 28-án rendezett. Az indítványozó ebben az időszakban nemcsak a minősített adózói adatbázisban szerepelt, de megbízható adózónak is minősült. Keresetében arra hivatkozott, hogy véleménye szerint az adóhatóság csak adótartozással szemben indíthat végrehajtási eljárást, ennek összegével azonban csökkenteni kell ugyanazon adóhatóságnál nyilvántartott túlfizetést. Így álláspontja szerint az ő adószámláján nyilvántartott 23 059 351 Ft túlfizetést kellett volna csökkenteni a 2 000 Ft-os adótartozása összegével, a végrehajtási eljárás foganatosítása nélkül. Álláspontja szerint az Art.-ban is a nettó adótartozásból kell kiindulni a késedelmi kamat számításánál, azaz az Art. szerint nemcsak egynemű adónemben jelentkező túlfizetés összegét lehet az adótartozás összegével csökkenteni, hanem egy másik adónemben történő túlfizetés összegét is. Ugyancsak hivatkozott arra, hogy a köztartozásmentes adózói adatbázis is a nettó adótartozás fogalmát használja. Mindezek alapján álláspontja szerint a másodfokú adóhatóság jogellenesen gyakorolta visszatartási jogát, mivel értelmezése szerint nem volt adótartozása a jogszabályok alapján, tekintettel arra, hogy 23 059 351 Ft túlfizetése volt. Véleménye szerint abban az esetben sem foganatosíthatott volna vele szemben végrehajtást az adóhatóság, ha adótartozása elérte volna a 10 000 Ft-ot, mivel megbízható adózónak minősült, és ebben az esetben automatikusan megillette volna a részletfizetés kedvezménye. Méltatlannak tartotta, hogy 2 000 Ft adótartozás

miatt, előzetes felszólítás nélkül foganatosított vele szemben végrehajtást a másodfokú adóhatóság. Keresetében leírtakon túl a tárgyaláson azt is kiemelte, hogy a nyilvántartásból való törlés miatt biztosítékadási kötelezettsége keletkezett az ügyletei lebonyolítása során, amely munkáját nagymértékben megnehezítette.

- [6] A másodfokú adóhatóság a tárgyaláson változatlan formában tartotta fenn határozatát. Álláspontja szerint a visszatartási jogot az Art. szerint gyakorolta, ami az Art. 151. § (2) bekezdése szerint végrehajtási cselekménynek minősül, és emiatt az indítványozó már nem felelt meg az Art. 178. § 31. pontjában előírt minősített adózókra vonatkozó feltételeknek, így ezen nyilvántartásból törölni kellett. A másodfokú adóhatóság utalt továbbá arra is, hogy ha nettó módon kellene számolni az adótartozást, akkor ezt az Art. világosan rendezné (erre azonban nem került sor), továbbá arra is, hogy a részletfizetésnek sincs relevanciája, mert annak engedélyezése nem automatikus, azt az adózónak kell kérelmeznie.
- [7] A bíróság a keresetet elutasította. Ítéletében a bíróság kiemelte, hogy a jogszabályi környezet alapján egyértelműen megállapítható, hogy a visszatartási jog gyakorlása végrehajtási cselekménynek minősül. A bíróság hangsúlyozta, hogy amennyiben az adózónak valamilyen adónemben adótartozása áll fenn, akkor az adóhatóságnak nincs más választása, mint hogy az adózó túlfizetéséből az adótartozás összegét visszatartsa, és ezzel az adótartozást rendezze. A bíróság mindezek alapján megállapította, hogy a másodfokú adóhatóság elévülési időn belül végrehajtási eljárást indított az indítványozó ellen, aki így már nem felelt meg az Art. 178. § 31. pontjában rögzített feltételeknek, amely miatt őt a nyilvántartásból törölni kellett. Az ítélet külön kiemelte, hogy a visszatartási jog gyakorlása során az adóhatóság nem az adózó folyószámlája nettó módon meghatározott összegét vizsgálja, hanem azt, hogy az adózónak az adófolyószámlája valamely adónemében áll-e fenn olyan tartozása, amelyet az adózó az esedékességkor önként nem teljesített. Az ítélet rögzítette azt is, hogy a visszatartási jog gyakorlásáról az indítványozót előzetesen nem kellett külön értesíteni, csak az azt elrendelő végzéssel, amely ellen pedig az indítványozó nem élt fellebbezési jogával. A bíróság a másodfokú adóhatósághoz hasonlóan kiemelte, hogy a részletfizetés engedélyezése nem tekinthető automatikusnak. Mindezek alapján a bíróság megállapította, hogy a másodfokú adóhatóság sem eljárási, sem anyagi jogszabálysértést nem követett el, így az indítványozó keresetét elutasította.
- [8] 1.3. Az indítványozó ezt követően fordult az Alkotmánybírósághoz. Alkotmányjogi panaszában arra hivatkozott, hogy a támadott Art. rendelkezések, valamint a kifogásolt ítélet sérti az Alaptörvény B) cikkét, XV. cikk (2) bekezdését, valamint a XXIV. cikk (1) bekezdését.
- [9] Az indítványozó alkotmányjogi panaszában kifejtette, hogy álláspontja szerint az Art. indítványában támadott rendelkezéseinek az lett volna a helyes értelmezése, ha az adóhatóság csökkenti a 23 059 351 Ft-os túlfizetés összegét a 2 000 Ft-os adótartozás mértékével. Így véleménye szerint az adóhatóság jogszabály-ellenesen

gyakorolta visszatartási jogát (indított ellene végrehajtási eljárást), és ennek eredményeként jogszabály-ellenesen törölte őt a minősített adózói nyilvántartásból. Álláspontja szerint ezt erősíti meg az Art. adóigazolások kiállításáról szóló szabályozása is, valamint az is, hogy az Art. a késedelmi pótlék számításánál is nettó számításról beszél. Az indítványozó szerint a „Minősített Adózói Nyilvántartás” Art.-beli szabályaiból *véletlenül* maradhatott ki azon kitétel, miszerint a visszatartási jog gyakorlása nem minősül végrehajtási eljárásnak (hasonlóan az Art. 6/A. §-a szerinti megbízható adózóra vonatkozó kritériumokhoz), így ezen Art. rendelkezés véleménye szerint Alaptörvény-ellenes.

- [10] Az indítványozó álláspontja szerint az Art. érintett rendelkezései esetében az lenne az ideális megoldás, ha az Art. kimondaná, hogy az adófolyószámlákat nettó módon kell számolni, nem pedig adónemenként. Visszatartási jogát pedig csak akkor gyakorolhatná az adóhatóság, ha egy adott adófolyószámlán fennálló tartozást az adófolyószámlán fennálló túlfizetésből nem sikerült rendezni, vagy ha a visszatartási jog nem minősülne végrehajtási cselekménynek.
- [11] A fentiekén túl az indítványozó előadta, hogy az Art. indítványban támadott rendelkezései sértik az Alaptörvény B) cikkét, mivel jogbizonytalanságot teremtenek és kiszámíthatatlanná teszik a jogalanyok és a jogalkalmazó szervek magatartását. Emellett az indítványozó álláspontja szerint az Art. érintett rendelkezései diszkriminatívak, mivel alkalmazásuk által harmadik személy irányába azt a látszatot engedi kelteni, mintha az indítványozónak tényleges és jelentős adótartozása állna fenn. Ezáltal pedig a vevők és szállítók negatívan ítélik meg őt. Úgy véli, hogy ezért az Art. vizsgált szabályai a tisztességes eljáráshoz való jogot is sértik.
- [12] Az indítvány a támadott ítélet Alaptörvény-ellenességét abban látja, hogy a bíróság nem értékelte azt a tényt, hogy az indítványozónak csak 2 000 Ft adótartozása állt fenn. Álláspontja szerint ugyanis, ha tartozása elérte volna a 10 000 Ft-ot, akkor automatikusan járt volna neki a részletfizetési kedvezmény, aminek következtében az adóhatóság visszatartási jogát sem gyakorolhatta volna. Így azonban nem élhetett ezzel a lehetőséggel, ezért véleménye szerint az ítélet sérti az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdését.
- [13] A támadott ítélettel összefüggésben az indítványozó előadta továbbá, hogy Alaptörvény-ellenesnek tartja az adóhatóság tevékenységét, mivel a végrehajtási eljárás megindítása előtt – bár erre a jogszabály lehetőséget ad az adóhatóságnak – nem hívta fel erre az indítványozónak a figyelmét, továbbá azt is sérelmezi, hogy álláspontja szerint az adóhatóság nem méltányosan járt el.
- [14] 1.4. Az alkotmányjogi panasz beérkezését követően az Alkotmánybíróság főtitkára hiánypótlási felhívást intézett az indítványozóhoz, amelyben hangsúlyozta, hogy indítványa jelen formájában nem kellően alátámasztott.
- [15] Az indítványozó határidőben megküldött indítvány kiegészítésében kiemelte, hogy a tisztességes eljárás követelménye kiterjed az egész jogrendszerre és így minden

eljárásra is. Álláspontja szerint bár a bíróság az Art. rendelkezéseit betartotta, de ezen alkalmazott Art. rendelkezések sértik a tisztességes eljáráshoz való jogot, mivel az indítványozó egy csekély utalási hiba miatt keletkezett adótartozása következményeként szenvedett aránytalan hátrányt. Véleménye szerint az által, hogy a bíróság anélkül alkalmazta az Art. kérdéses rendelkezéseit, hogy azokat mérlegelte volna, nem teljesítette a bírói jogvédelem követelményét. A szabályozás csak akkor felelne meg az Alaptörvény rendelkezéseinek, ha megfelelő lehetőséget biztosítana a méltányos eljárásra. E nélkül ugyanis álláspontja szerint joghézag keletkezik, ami sérti a jogbiztonság követelményét.

- [16] 2. Az Abtv. 56. §-a alapján az Alkotmánybíróság először az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának kérdésében dönt, ennek során mérlegelési jogkörében vizsgálja az alkotmányjogi panasz befogadhatóságának feltételeit. A befogadás visszautasítása esetén a tanács rövidített indokolással ellátott végzést hoz, amelyben megjelöli a visszautasítás indokát.
- [17] Az Alkotmánybíróság az Abtv. 50. § (1) bekezdése és az Ügyrend 5. § (1) bekezdése alapján tanácsban járt el, és az indítványozó panaszának vizsgálata alapján azt állapította meg, hogy az alkotmányjogi panasz az alábbi okok miatt nem fogadható be.
- [18] 2.1. Az indítványozó az Abtv. 26. § (1) bekezdésére alapított alkotmányjogi panaszában az Art. 151. § (1) és (2) bekezdéseinek, valamint 178. § 31. pontjának megsemmisítését az Alaptörvény B) cikkének, XV. cikk (2) bekezdésének, valamint a XXIV. cikk (1) bekezdésének sérelme miatt kérte. Az Abtv. 26. § (1) bekezdése alapján az Alkotmánybírósághoz alkotmányjogi panasszal az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet fordulhat, ha az ügyben folytatott bírósági eljárásban alaptörvény-ellenes jogszabály alkalmazása folytán az Alaptörvényben biztosított jogának sérelme következett be, és jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva.
- [19] Az indítványozó az Abtv. 27. §-ára alapított alkotmányjogi panasz iránti kérelmében a kifogásolt bírói döntés alaptörvény-ellenességét az Alaptörvény XV. cikk (2) bekezdésének sérelmére alapozta. Az Abtv. 27. §-a alapján alaptörvény-ellenes bírói döntéssel szemben az egyedi ügyben érintett személy vagy szervezet panasszal fordulhat az Alkotmánybírósághoz, ha az ügy érdemében hozott döntés vagy bírósági eljárást befejező egyéb döntés az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogát sérti, és az indítványozó a jogorvoslati lehetőségeit már kimerítette, vagy jogorvoslati lehetőség nincs számára biztosítva.
- [20] 2.2. A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság ítélete ellen nincs helye fellebbezésnek, az Abtv. 26. § (1) bekezdése és a 27. §-a szerinti indítvány tehát e tekintetben megfelel a törvényi feltételeknek.

- [21] Az indítványozó jogosultnak és érintettnek is tekinthető, mivel saját egyedi ügyével összefüggésben terjesztett elő az Abtv. 26. § (1) bekezdésére, valamint a 27. §-alapított alkotmányjogi panaszt.
- [22] A panaszos az Abtv. 30. § (1) bekezdésében meghatározott határidőn belül terjesztette elő az indítványát, illetve indítvány-kiegészítését.
- [23] 2.3. Az indítványozó az Art. indítványban támadott rendelkezéseinek alaptörvényellenességét részben az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében megfogalmazott jogállamiságból fakadó jogbiztonság elvére hivatkozással állította. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint azonban a testület csak kivételes esetekben, így különösen a visszaható hatályú jogalkotás és a felkészülési idő hiánya esetén ismeri el az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésében foglalt jogbiztonság elvét olyan Alaptörvényben biztosított jogként, amelyre alkotmányjogi panasz is alapítható {elsőként lásd: 3268/2012. (X. 4.) AB végzés, Indokolás [14], többek között megerősítette: 3223/2016. (XI. 14.) AB végzés, Indokolás [17]}. Az alkotmányjogi panaszban az Alaptörvény B) cikk (1) bekezdésével összefüggésben – minimális terjedelemben – előadottak nem minősülnek az indítványozó Alaptörvényben biztosított jogának, így vélt sérelmükre alkotmányjogi panasz nem alapítható.
- [24] 2.4. Az alkotmányjogi panasznak az Abtv. 52. § (1b) bekezdése szerint határozott kérelmet kell tartalmaznia. Az Abtv. 26. § (1) bekezdésére, valamint a 27. §-ára alapított alkotmányjogi panasz is tartalmaz ugyan az Alkotmánybíróság hatáskörére, az indítványozó jogosultságára vonatkozó hivatkozást, továbbá megjelöli az Alaptörvény sérülni vélt rendelkezései mellett a sérelmezett bírói döntést, valamint a vizsgálni kért Art. rendelkezéseket is, kérve azok megsemmisítését, azonban egyetlen hivatkozott alaptörvényi rendelkezés tekintetében sem tartalmazza az alapjog sérelmének a lényegét, illetve ezzel összefüggésben alkotmányjogilag releváns érvelést sem fejt ki. Az indítvány továbbá arra vonatkozóan sem tartalmaz alkotmányjogilag releváns indokolást, hogy az Art. rendelkezései, valamint a konkrét bírói döntés minek a folytán eredményezi a hivatkozott alaptörvényi rendelkezések sérelmét.
- [25] A fentiekre tekintettel az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az indítványozó Abtv. 26. § (1) bekezdésére, valamint 27. §-ára alapított kérelme nem felel meg az Abtv. 52. § (1b) bekezdés *b)* és *e)* pontjaiban foglaltaknak. Az Alkotmánybíróság következetes gyakorlata szerint ugyanis az indokolás hiánya {lásd pl. 3058/2016. (III. 22.) AB végzés, Indokolás [11] pont, 3245/2016. (XI. 28.) AB végzés, Indokolás [10], [13]} az ügy érdemi elbírálásának akadálya.
- [26] 2.5. Az indítványozó alkotmányjogi panaszában arra is hivatkozott, hogy álláspontja szerint az Art. „Minősített Adózói Nyilvántartás” szabályaiból véletlenül maradhatott ki a visszatartási jog szabályozása, és ezzel összhangban az Art. akkor felelne meg az Alaptörvénynek, ha kimondaná, hogy az adófolyószámlákat nettó módon kell

számolni, nem pedig adónemenként. Az indítványozó álláspontja szerint tehát az Art. hiányossága vezetett az alaptörvény-ellenes helyzet fennállásához.

- [27] Ezzel összefüggésben az Alkotmánybíróság felhívja az indítványozó figyelmét, hogy „az Abtv. 46. § (1) és (2) bekezdése a jogalkotói mulasztás megállapítását az Alkotmánybíróság által hatáskörei gyakorlása során hivatalból alkalmazható jogkövetkezményként szabályozza, így annak indítványozására senki nem jogosult” {lásd: 3217/2015. (XI. 10.) AB végzés, Indokolás [16]–[17]}.
- [28] 3. Mindezekre figyelemmel az Alkotmánybíróság az Ügyrend 30. § (2) bekezdés *h*) pontjai alapján, figyelemmel az Abtv. 56. § (2) és (3) bekezdésében foglaltakra, az alkotmányjogi panaszt visszautasította.

Budapest, 2017. november 21.

Dr. Schanda Balázs s. k.,
tanácsvezető,
előadó alkotmánybíró

Dr. Pokol Béla s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Stumpf István s. k.,
alkotmánybíró

Dr. Szívós Mária s. k.,
alkotmánybíró

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