

Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
15.K.27.369/2015/12. szám

A Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a

által

képviselt

felneresnek –

jogi előadó által képviselt

alperessel szemben *adóhatározat bírósági felülvizsgálata* tárgyában meghozta az alábbi

V é g z é s t

A bíróság az előtte folyamatban lévő 15.K.27.369/2015. számú ügyben kezdeményezi az Alkotmánybíróságnál az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetve módosításáról szóló 2010. évi XC. (Egp.tv.) törvény 12/D. § (4) és (7) bekezdéseinek az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett, az emberi jogok és az alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában, 1950. november 4-én kelt Egyezmény (Római Egyezmény) Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. Cikkébe ütközésének vizsgálatát, nemzetközi szerződésbe ütközésének megállapítását, valamint a nemzetközi szerződésbe ütköző jogszabályi rendelkezések Nyíregyházi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt 15.K.27.369/2015. számú ügyben történő alkalmazási tilalmának elrendelését.

A végzés ellen fellebbezésnek helye nincs.

I n d o k o l á s

I.

A NAV Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Adóigazgatósága (elsőfokú adóhatóság) a felperesnél az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 87. § (1) bekezdés a) pontja, valamint 106. § (1) bekezdése alapján az egyes törvényeknek a költségvetési tervezéssel, valamint a pénzügyi és közüzemi szolgáltatások hatékonyabbá nyújtásával összefüggő módosításról szóló 2014. szeptember 30. napjától hatályba lépett 2014. évi XXXIX. törvény (Módosító tv.), az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetve módosításáról szóló 2010. évi XC. törvény (Egp.tv.) rendelkezéseire is tekintettel magánszemélyek jogviszony megszűnéséhez kapcsolódó egyes jövedelmek különadója adónem tekintetében bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le 2010. év vonatkozásában.

A felperes 2006. szeptember 06. napjától 2010. július 31. napjáig munkaviszonyban állt a [redacted] nél.

A felperes részére a munkaviszonyának a megszűnésekor a munkaszerződése alapján 12 havi átlagkeresetnek megfelelő összeg került kifizetésre, illetve sor került a szabadsága pénzbeli megváltására a munkaszerződés, valamint a Munka Törvénykönyvéről szóló 1992. évi XXII törvény (Mt.) alapján.

| | |
|-------------------------|-------------------|
| ALKOTMÁNYBÍRÓSÁG | |
| Ügyszám: | V. j. 1567-0/2015 |
| Érkezett: | 2016 MAREC 23. |
| Féldány: | 1 |
| Melléklet: | 5 db |
| Kezelőiroda: | [Signature] |

A felperes munkáltatója 2011. január 28. napján kiállította a különadó elszámolásához szükséges igazolást, melyben a különadó alapját 45.221.152 forintban, a különadó összegét 44.316.729 forintban, valamint a megfizetett külön adó összegét 21.288.290 forintban határozta meg.

A felperes a 2010. évre benyújtott személyi jövedelemadóról szóló 1053. számú, az adóhatósághoz 2011. február 25-én érkezett bevallásában 97.644.143 forint munkaviszonyból származó bérjövadelmet szerepeltetett, az összevont adóalapot 97.770.320 forintban, annak adóját 30.536.502 forintban jelölte meg.

A felperes a 2005. január 1. napjától 2010. december 30. napjáig terjedő időszakra a „Bevallás a magánszemély jövedelmeit terhelő különadóról és annak önellenőrzéséről” elnevezésű, 1053K. számú, 2011. február 25. napján benyújtott bevallásában a különadó összegét 44.316.729 forintban, a kifizető által levont különadó összegét 18.377.877 forintban, valamint a fizetendő különadó összegét 23.028.434 forintban jelölte meg.

A felperes a 1053K. számú bevallását önellenőrzéssel helyesbítette, melyben 23.028.439 forint összegű kötelezettség csökkenést vallott. Az önellenőrzés jogalapjaként a 6/2014. (II.26.) AB határozatot jelölte meg, és utalt arra, hogy az Egp.tv. 10. §-a az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett, az emberi jogok és az alapvető szabadságok védelméről szóló Rómában, 1950. november 04-én kelt Egyezmény, és az ahhoz tartozó nyolc kiegészítő jegyzőkönyv Első kiegészítő jegyzőkönyvének 1. Cikkébe ütközik.

Az ellenőrzés megkezdését követően hatályba lépett az Egp.tv. 12/D. §-a, amelynek (10) bekezdése értelmében ezen jogszabályi rendelkezést a hatálybalépésekor folyamatban lévő adóhatósági eljárásokra is alkalmazni kell.

Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy az Egp.tv. 9. § (3) bekezdés b) pontja szerint a felperes részére 2010. évben munkaviszonyának megszűnésére tekintettel teljesített 48.721.152 forint összegű kifizetés 3.500.000 forintot meghaladó része a magánszemélyek különadója tekintetében adóalapnak minősül. Ezen összegből 9.915.636 forint az Mt. alapján megszerzettnek minősül, ugyanakkor 38.805.516 forint a felperes és a kifizető között létrejött munkaszerződés alapján került kifizetésre, mely összeg az Egp.tv. 12/D. (4) bekezdése szerint nem minősül jogszabály alapján megszerzett jövedelemnek. Az átalány közteher összegét ezért az Egp.tv. 12/D. §-a alapján arányosítással határozta meg.

Az elsőfokú adóhatóság határozatát az alperes a 2015. június 08. napján kelt 1839628478. számú határozatával helybenhagyta.

Az alperes határozatával szemben a felperes keresetet terjesztett elő, melyben az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte, új eljárás lefolytatása mellett.

Keresetében előadta, hogy az Egp.tv. 10. §-ban és 12/D. §-ban foglaltak a Római Egyezmény, és ahhoz tartozó nyolc kiegészítő jegyzőkönyv Első kiegészítő jegyzőkönyvének 1. cikkébe ütközik.

Ekörben hivatkozott a az Emberi Jogok Európai Bírósága 41838/11., 66529/11., és 49570/11. számú határozataiban foglaltakra, melyek szerint a jogalaprak meg kell felelnie a jogállamiságnak, és garanciákat kell biztosítania az önkényesség ellen. A jogi normáknak alkalmazásukban kellően hozzáférhetőnek, pontosnak és előreláthatónak kell lennie.

Hivatkozott arra, hogy a perben alkalmazott jogszabály 2014. szeptember 30. napján lépett hatályba, részére viszont 2010. évben történt a kifizetés, ami felveti a visszamenőleges adóztatást, illetőleg a megfelelő jogalap hiányának kérdését.

Az Emberi Jogok Európai Bírósága is rámutatott arra, hogy az államoknak széles mérlegelés jogkörük van arra, hogy megváltoztassák, növeljék vagy éppen csökkentsék a fizetendő végkielégítések összegét, azonban az ilyen intézkedéseket megkülönböztetés-mentesen, az arányosság követelményeit figyelembe véve kell végrehajtani.

Súlyos jogbizonytalanságot jelent a visszamenőleges alkalmazhatóság azért is, mert az alkalmazott adókulcsok jelentős mértékben meghaladják a jövedelem keletkezésekor az összes jövedelemre alkalmazott adókulcsot. Ekörben már az Emberi Jogok Európai Bírósága rögzítette, hogy a jövedelem keletkezésekor hatályos adókulcsánál jelentősen magasabb adókulccsal történő adóztatás érvékkel alátámasztható módon, az Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. Cikke alapján védett várakozásokban történő, ésszerűtlen beavatkozásnak tekinthető.

Megítélése szerint a fentiek szerinti jogszabályba ütköző az is, hogy az adózó, amennyiben megállapításra kerül az átalányközteher fizetési kötelezettsége, nem jogosult késedelmi kamatra. Az uniós jogba ütköző jogszabály alapján beszedett adók után járó kamat olyan alanyi jog, amely közvetlenül az uniós jogból ered, annak kizárás a tényleges érvényesülés és az egyenértékűség elvébe ütközik. Hivatkozott arra, hogyha valamelyik tagállam az uniós jog szabályainak megsértésével vet ki adót, a jogalanyok nem csak jogosulatlanul kivett adó visszatérítésére, hanem a megfizetett, vagy levont összegek visszatérítésére is jogosultak. A kivett adók összegét pedig kamatokkal kell visszafizetni.

II.

A közigazgatási perben alkalmazandó jogszabályok

Az **Egp.tv. 10. §-a** szerint: „A különadó mértéke a 9. § (2) bekezdése szerinti adóalapnak a 75 százaléka.”

Az **Egp.tv. 12/D. § (1) bekezdése** szerint: „Ha a magánszemély olyan jövedelmet szerzett, amelyre a 2013. december 31-ét megelőzően hatályos 10. §-ban meghatározott adómértéket (a továbbiakban: 98 százalékos adómérték) kellett alkalmazni, a magánszemély az állami adóhatósághoz intézett kérelmében az adó megállapításához való jog elévülési idején belül kezdeményezheti - akkor is, ha a kérelem ellenőrzéssel lezárt időszakot érint -, hogy az állami adóhatóság a kötelezettséget törölje.”

Az **Egp.tv. 12/D. § (2) bekezdése** szerint: „Az állami adóhatóság az (1) bekezdés szerinti kérelem alapján az (1) bekezdésben meghatározott jövedelem után a 98 százalékos adómértékkel megállapított különadó-kötelezettség és az ahhoz kapcsolódóan megállapított jogkövetkezmény helyett - a kötelezettség eredeti esedékessége napjára vonatkozó hatállyal - az adószámlán átalányközteher-kötelezettséget állapít meg. Az átalányközteher-kötelezettség a különadó alapja vagy annak arányos részei után a (3) vagy a (4) bekezdés, vagy a (3) és a (4) bekezdés szerinti mérték alkalmazásával meghatározott összeg. A különadó-kötelezettséget és az átalányközteher-kötelezettséget az adóhatóság ugyanazon az adószámlán tartja nyilván.”

Az *Egp.tv. 12/D. § (3) bekezdése* szerint: „Ha a 98 százalékos adómértékkel a különadót

- a) a 2010. adóévre kellett megállapítani, 40 százalék,
- b) a 2011. adóévre kellett megállapítani, 15 százalék,
- c) a 2012. adóévre kellett megállapítani, 20 százalék,
- d) a 2013. adóévre kellett megállapítani, 25 százalék

az átalányközteher mértéke, feltéve, hogy a magánszemély kizárólag jogszabály rendelkezése alapján, a jogszabályban meghatározott legkisebb mértéket meg nem haladó értékben szerzett (a továbbiakban az e feltételeknek megfelelő bevétel: jogszabály alapján megszerzettnek minősülő bevétel) a 9. § (2) bekezdése szerinti adóalapba tartozó bevételt.”

Az *Egp.tv. 12/D. § (4) bekezdése* szerint: „Ha a magánszemély kizárólag olyan, a 9. § (2) bekezdése szerinti adóalapba tartozó bevételt szerzett, amely nem minősül jogszabály alapján megszerzett bevételnek (így különösen a külön szerződés alapján megszerzett bevétel), az átalányközteher mértéke - a (3) bekezdés rendelkezésétől eltérően - 75 százalék (a továbbiakban: átalányközteher magasabb mértéke). Ha a magánszemély a 9. § (2) bekezdése szerinti adóalapba tartozó bevételt úgy szerezte, hogy annak volt jogszabály alapján megszerzettnek minősülő és annak nem minősülő része is, az átalányközteher magasabb mértékét a különadó-alap olyan hányadára kell alkalmazni, amilyen arányt a jogszabály alapján megszerzettnek nem minősülő rész a 9. § (2) bekezdése szerinti adóalapban képviselt, míg az adóalap fennmaradó részére a (3) bekezdés szerinti átalányközteher-kötelezettség mértékét kell alkalmazni.”

Az *Egp.tv. 12/D. § (7) bekezdése* szerint: „A magánszemély a módosuló kötelezettségével kapcsolatban külön késedelmi kamatra nem jogosult.”

Az *Egp.tv. 12/D. § (10) bekezdése* szerint: „Az e §-ban foglalt rendelkezéseket a hatálybalépésekor folyamatban lévő adóigazgatási eljárásokban is alkalmazni kell. Amennyiben az adóhatóság a 2014. február 26-át követően az állami adóhatósághoz benyújtott, a 98 százalékos adómértékkel megállapított adó helyesbítését tartalmazó önellenőrzéssel, az önellenőrzés tárgyában hozott határozat ellen benyújtott jogorvoslati kérelemmel összefüggésben az e § hatálybalépését megelőzően elutasító határozatot hozott, a határozatot e § hatálybalépése napjával visszavontnak kell tekinteni és az eljárást az e § rendelkezései szerint kell lefolytatni.”

III.

Az alkalmazandó jogszabály nemzetközi szerződésbe ütközése

Az emberi jogok és az alapvető szabadságok védelméről szóló, Rómában, 1950. november 4-én kelt Egyezmény Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. Cikke szerint: „Minden természetes vagy jogi személynek joga van javai tiszteletben tartásához. Senkit sem lehet tulajdonától megfosztani, kivéve, ha ez közérdekből és a törvényben meghatározott feltételek, valamint a nemzetközi jog általános elvei szerint történik.

Az előző bekezdésben foglaltak nem korlátozzák az államok jogát olyan törvények alkalmazásában, melyeket szükségesnek ítélnek ahhoz, hogy a javaknak a köz érdekében történő használatát szabályozhassák, illetőleg az adók, más közterhek vagy bírságok megfizetését biztosítsák.”

Az Emberi Jogok Európai Bírósága a Gáll kontra Magyarország (49570/11.) ügyben hozott ítéletében akként foglalt állást, hogy: „a társadalmi és gazdasági jogalkotás területén – beleértve az e szakpolitikák eszközeként felfogott adózást is – az államok széles mérlegelési jogkörrel rendelkeznek, ami a Bíróság álláspontja szerint jogszerűen vezetheti az államokat arra, hogy megváltoztassák, növeljék, vagy éppen csökkentsék az arra jogosult lakosság számára fizetendő végkielégítési összegeket. Az ilyen intézkedéseket azonban megkülönböztetés-mentesen, és az arányosság követelményeit figyelembe véve kell végrehajtani.”

A bíróság álláspontja szerint a különadó, illetve az átalányközteher Egp.tv. 12/D. § (4) bekezdésében rögzített 75% mértéke indokolatlanul aránytalannak, és megkülönböztetőnek minősíthető, figyelemmel arra, hogy ezen adómértékek a perbeli jövedelem keletkezésének az időpontjában hatályos adókulcsoknál jelentősen magasabb mértékűek. Mindezek alapján ezen rendelkezés a Római Egyezmény Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. Cikkében foglalt tulajdonjog védelmébe ütközik.

A bíróság megítélése szerint a Római Egyezmény Első kiegészítő jegyzőkönyv 1. Cikkébe ütközik a Egp.tv. 12/D. § (7) bekezdése is. Az Alkotmánybíróság a 6/2014. (II.26.) AB határozatában akként foglalt állást, hogy az Egp.tv. 2013. december 30. napjáig hatályban volt 10. §-a nemzetközi szerződésbe ütközik. Az Egp.tv. 12/D. § (7) bekezdése szerint a 98 %-os adómértékkel megállapított kötelezettség utólagos csökkentése esetén a módosított adókötelezettség feletti megfizetett, de visszajáró adó után az adózó nem jogosult késedelmi kamatra, holott ezen összeg nemzetközi szerződésbe ütköző módon került beszedésre.

A fentiekre figyelemmel a bíróság álláspontja szerint az Egp.tv. 12/D. § (4) és (7) bekezdései nemzetközi szerződésbe ütköznek.

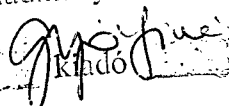
Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 32. § (1) bekezdése szerint: „Az Alkotmánybíróság az Alaptörvény 24. cikk (2) bekezdés f) pontja alapján a jogszabályok vizsgálatát az indítványozók kezdeményezésére, illetve bármely eljárása során hivatalból végzi.”

Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 32. § (2) bekezdése szerint: „Az eljárást az országgyűlési képviselők egynegyede, a Kormány, a Kúria elnöke, a legfőbb ügyész, valamint az alapvető jogok biztosa indítványozhatja. A bíró - a bírósági eljárás felfüggesztése mellett - az Alkotmánybíróság eljárását kezdeményezi, ha az előtte folyamatban levő egyedi ügy elbírálása során olyan jogszabályt kell alkalmazni, amelynek nemzetközi szerződésbe ütközését észleli.”

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

Nyíregyháza, 2016. március 04. napján

A kiadmány hitelesül:


Kiadó

