

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.459/2017/8. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

Dr. Kurucz Krisztina előadó bíró

Dr. Kárpáti Magdolna bíró

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Moldován András ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Az alperes képviselője: dr. Rafai Andrea jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. március 24. napján kelt 12. K.34.349/2016/4. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12. K.34.349/2016/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 15.000 (azaz tizenötezer) forint felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak külön felhívásra 70.000 (azaz hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2016. március 10-én minősített többségi befolyást szerzett a L. Kft.-ben, a változásról a cégbíróság értesítette

- az adóhatóságot.
- [2] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Adó- és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) adóregisztrációs eljárás keretében vizsgálta, majd megállapította, hogy a változás bejegyzésével felmerült az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpont szerinti akadály a felperesre vonatkozóan. A felperes ugyanis vezető tisztségviselője volt 2009. július 22. napjától 2013. október 23. napjáig a C. B. Kft. „f.a.” (a továbbiakban: Kft.) társaságnak, amely 2015. július 19. napján az adóhatóságnál nyilvántartott 5.000.000 Ft-ot meghaladó adótartozással jogutód nélkül megszűnt, továbbá vezető tisztségviselői jogviszonya a felszámolás 2014. április 11-i kezdő napját megelőző 360. napon, és azt követően is fennállt. Az elsőfokú adóhatóság felszólította a Kft.-t az akadály elhárítására, a levelet megküldte a felperes részére is.
- [3] A felperes 2016. május 25-én az adóhatósághoz kimentési kérelmet nyújtott be, amelyben előadta, hogy a Kft.-nél a vezető tisztségviselői jogviszonya 2013. október 23. napján megszűnt. Álláspontja szerint az adóhatóság visszamenőleges hatályú jogalkalmazást végzett, 2 és fél évvel később hatályba lépett rendelkezést alkalmazott arra az időre, amikor még ügyvezető volt, tevékenysége csak az annak végzése idején hatályos jogszabályok alapján ítélt meg. A jogszabályi változás lényege 2016. január 1-től, hogy a jogalkotó 5.000.000 Ft-ot meghaladó adótartozást szankcionál, míg 2016. január 1. napja előtti szabályozás csak a 15.000.000 Ft feletti adótartozást szankcionálta. A 2016. január 1. napjával hatályba lépett szabályozás terhesebb és hátrányosabb a helyzetére, amely felveti a visszamenő hatály tilalmát.
- [4] Az elsőfokú hatóság a 2016. június 27. napján kelt határozatával a kimentési kérelmet elutasította.
- [5] Döntését az Art. 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontja, (5)-(8) bekezdések, 24/D.§ (3) bekezdés, a jogalkotásról szóló 2010. évi CXXX. tv. (a továbbiakban: Jat.) 2.§ (1), (2) bekezdései alapján hozta meg.
- [6] Indokolása szerint az Art. módosításáról szóló 2015. évi CLXXXVII. törvény (a továbbiakban: Mód.tv.) értelmében 2016. január 1-jével szigorodtak az adóregisztrációs eljáráshoz kapcsolódó jogszabályi rendelkezések: az adótartozásra vonatkozó összeghatárok 15.000.000 illetve 30.000.000 Ft-ról 5.000.000 illetve 10.000.000 Ft-ra csökkentek, valamint a felszámolás vagy a kényszertörlesztési eljárás kezdő napját megelőző 180. nap helyett 360. napig terjedő a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszony vizsgálata. Az Art. 214.§ (1) bekezdése értelmében az adóhatóságnak az Art. 24/C.§-D.§-okban bekövetkezett módosításokat a hatálybalépést, vagyis 2016. január 1-jét követően indult adóregisztrációs eljárásokban

- kell alkalmazni. Figyelemmel arra, hogy a változásról az adóhatóság 2016. április 13. napján szerzett tudomást, ezért az Art. 24/C.§-D.§-ianak 2016. január 1. napjától hatályos szövege alapján kell az eljárást lefolytatnia.
- [7] A Jat. 2.§ (2) bekezdése alapján jogszabály a hatályba lépését megelőző időre kötelezettséget nem tehet terhesebbé, nem nyilváníthat valamely magatartást jogellenessé. Az Art. 24/C.§-D.§-ai figyelembe veszik a Jat. e rendelkezését. A 2016. január 1. napjától hatályos Art. 124/C.§-D.§-ai csak a 2016. január 1. napját követően létrehozott, illetőleg a személyi változással érintett társaságokra tartalmazznak szabályozást, és jogkövetkezmény csak előre mutatóan állapítható meg, így e §-ok nem esnek a visszamenőleges hatály tilalma alá.
- [8] Az adózó változásbejegyzése miatt bekövetkezett az Art. 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontja szerinti akadály, mivel a L. Kft. tagja: az adózó olyan másik cégnek: a Kft.-nek volt vezető tisztségviselője, amely a változásbejegyzés iránti kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül 5.000.000 Ft-ot meghaladó adótartozással jogutód nélkül szűnt meg, és a másik adózóban fennálló vezető tisztségviselői jogviszonya a felszámolás kezdő napját megelőző 360. napon és azt követően is 2013. október 23-ig fennállt.
- [9] A felperes a kimentési kérelmében egyáltalán nem hivatkozott olyan indokra, tényre, körülményre, amelyből megállapítható lenne, hogy a Kft. termékértékesítéseiből vagy szolgáltatásnyújtásaiból származó ki nem egyenlített követelése elérték vagy meghaladták a felszámolási eljárás kezdő időpontjában a fennálló adótartozás összegét, illetőleg, hogy a cég a követelések érvényesítése érdekében úgy járt el, ahogy az az adott helyzetben tőle elvárható. A kérelmét az adózó nem bizonyította, az alátámasztására okiratot nem csatolt.
- [10] A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2016. október 14. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A kereseti kérelem

- [11] A felperes keresetében elsődlegesen annak megállapításával, hogy az akadály nem áll fenn, az alperes határozatának megváltoztatását, másodlagosan a határozatok hatályon kívül helyezését és a hatóság új eljárásra kötelezését kérte.
- [12] Rögzítette, hogy vezetői tisztségviselői magatartását az akkor hatályos Art. 24/C.§ (2) bekezdésében foglalt kritériumokhoz, jogi előírásokhoz, a 15.000.000 Ft értékhatárhoz tudta igazítani. A Kft. akkor szűnt meg jogutód nélkül, amikor az adóregisztrációs eljárás célja szerinti konjunktív kizárási feltételek nem álltak fenn a vonatkozásában. A 2016. január 1.

napjától hatályos, utólag módosított feltételek alkalmazása nyilvánvalóan jogszabályellenes, mert a korábban fennálló kötelezettségét terheesebbé tette, korábbi jogszerű magatartást minősített jogellenessé, és vont le olyan hátrányos következményeket, amelyekkel visszanyúlt egy jogszerűen lezárt jogviszonyra. Utalt a Jat. 2.§ (2) bekezdése szerinti tilalomra, 15.§ (1) bekezdésére, az 57/1994.(XI.17.) AB határozatban foglaltakra, a 2016. január 1-jét követően hatályos Art. 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpont szigorúbb rendelkezései beiktatása jogalkotói céljára, amely az adózók ösztönzése, a költségvetéssel szemben fennálló tartozásaik minimális szintre csökkentése volt.

A jogerős határozat

- [13] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [14] Indokolása szerint a felperes bizonyítási kötelezettsége ellenére nem tudta alátámasztani, hogy a hatóság eljárási jogszabálysértést követett el, illetve anyagi jogi szempontból jogsértő határozatot hozott.
- [15] Hangsúlyozta, hogy a 2016. január 1-jén hatályba lépett szabályozás nem állapít meg kötelezettséget a hatálybalépést megelőző időre, nem tesz terheesebbé kötelezettséget ezen időszakra, nem von el, nem korlátoz jogot, nem nyilvánít valamely magatartást jogellenessé visszamenőleg. A 2016. január 1-jét megelőző tényeket kell vizsgálni, azonban kizárólag a jövőre nézve határozzák meg az Art. hivatkozott rendelkezései a felperes személyét, illetve a Kft.-t érintő jogkövetkezményeket. A Kft.-ben betöltött vezető tisztségviselői pozíciója idején a felperes előtt ugyan valóban csak a 2016. január 1-ig hatályos Art. 24/C.§ (2) bekezdése lehetett ismert a 15.000.000 Ft-os értékhatárral, de ez nem jelenti azt, hogy csak ehhez kellett igazítania a magatartását, mivel önmagában ezen értékhatár (vagy az 5.000.000 Ft-os értékhatár) alatti adótartozás léte, tartós fennállása sem jelenti a társaság egyértelmű, jogszerű működését, csak annyit, hogy ahhoz nem fűződik a tárgyi akadály megállapíthatósága. Az alperes jogszerűen utalt a vezető tisztségviselők Ptk. szerinti, a tisztség betöltését követően is fennálló felelősségére, amelyhez az elsőfokú bíróság hozzátette, hogy egy magasabb elvárhatósági mérce, fokozott felelősség is kapcsolódott e tisztség ellátásához a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény 30.§ (2) bekezdésének 2014. március 14-ig hatályos rendelkezése szerint. Megjegyezte, nem csak azt nem láthatta előre a felperes, hogy 2016. január 1-jei szabályokra tekintettel mihez kellene igazodnia az esetleges akadály megállapíthatóságának elkerülése érdekében, hanem azt sem,

hogy minősített többségi befolyást szerzett egy társaságban 2016. január 1. után, így a visszamenőleges hatályú jogalkalmazásra vonatkozó hivatkozása nem alapos.

A felülvizsgálati kérelem

- [16] A felperes felülvizsgálati kérelmében elsődlegesen az ítélet hatályon kívül helyezését és a keresete teljesítését, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte.
- [17] Felülvizsgálati kérelme I/1.-I/4. pontjaiban ismertette az adóregisztrációs eljárást, az első- és a másodfokú határozatokat, a keresetet, illetve a jogerős ítéletet.
- [18] Felülvizsgálati kérelme II. pontjában kifejtette, hogy az elsőfokú bíróság jogsértően alkalmazta Magyarország Alaptörvényének 25. cikkét, a Jat. 2.§ (2) bekezdését, 15.§ (1) bekezdését. Álláspontja szerint a perben eldöntendő jogkérdés az volt, hogy az Art. 24/C.§ (2) bekezdésének 2016. január 1. napjától hatályos, az adózó adótartozása összeghatára tekintetében 5.000.000 Ft-ra csökkentett mértékre módosított rendelkezése a felperes 2013. október 23. napja előtt keletkezett, illetve ezen határnappal lezárult vezetői tisztségviselői jogviszonyára kiható hatályú-e.
- [19] Hangsúlyozta, hogy valamely jogszabály nem csupán akkor minősülhet a visszaható hatály tilalmába ütközőnek, ha a jogszabályt a jogalkalmazó visszamenőlegesen léptette hatályba, hanem akkor is, ha a hatályba léptetés nem visszamenőlegesen történt ugyan, de a jogszabály rendelkezéseit a jogszabály hatályba lépése előtt létrejött, illetve lezárult jogviszonyokra is alkalmazni kell. Az Art. rendelkezései 2016. január 1. napjáig nem önmagában az adótartozást szankcionálták, hanem egymással konjuktív kapcsolatban álló feltételekhez, így a tartósan fennálló és jelentős, azaz 15.000.000 Ft-ot meghaladó adótartozáshoz fűztek tárgyi akadály megállapíthatóságot. A Mód tv. 7.§ (1) bekezdése egyértelműen szigorította az Art. 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontját azzal, hogy az adótartozás összeghatárát csökkentette 5.000.000 Ft-ra, azaz 2016. január 1. napjával kezdődő hatállyal szigorította az adózási szempontból kockázatosnak minősülő személyek kizárását eredményező konjuktív feltételeket. Az új szabályozást pedig a Kft.-ben betöltött, és 2013. október 23. napján lezárult ügyvezetői jogviszonya alatt, illetve a társaság 2015. július 19-i jogutód nélküli megszűnése időpontjáig, pontosabban 2016. január 1. napjáig nem ismerhette. Így az adóregisztrációs eljárás viszonylatában, és a jogintézmény várható szankciói tekintetében kizárólag a 2016. január 1. napjáig érvényes és hatályos feltételekhez igazíthatta ügyvezetői tevékenységét. E szabályozás ismerete hiányában, az adóregisztrációs eljárás

jogintézménye tekintetében a Kft. 15.000.000 Ft-ot meg nem haladó tartozása 2016. január 1. napjáig nem minősült jelentős hiánynak, minek folytán a cég működése, illetve a felperesi magatartás sem volt jogellenesnek tekinthető.

[20] Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

[21] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

[22] A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatta felül (Pp. 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262.), arról kellett döntenie, hogy az elsőfokú bíróság a keresetet jogszerűen bírálta-e el.

[23] Rögzíti a Kúria, hogy felperes és az adóhatóság adóregisztrációs eljárás részesei (Art. 24/C.§, 24/D.§) voltak, amelyben az állami adóhatóság az adózók adószámának megállapítását megelőzően megvizsgálja, hogy fennáll-e az adószám megállapításának valamely akadálya, de a törvényben meghatározott kizáró okok vizsgálatára nemcsak újonnan alapított cégek esetében kerül sor, hanem a vezető tisztségviselő, illetve meghatározott tagok személyét érintő változásbejegyzés esetén is.

[24] Az adóregisztrációs eljárás szabályait az egyes adótörvények és azzal összefüggő egyéb törvények módosításáról szóló 2011. évi CLVI. törvény 293.§-a iktatta be az Art.-be 2012. január 1-jei hatállyal. E törvényhelyhez fűzött indokolás szerint: „A feketegazdaság elleni küzdelem új eszközei az adóregisztrációs eljárás és a fokozott adóhatósági felügyelet. Az adóregisztrációs eljárás célja, hogy azon, meghatározott kritériumoknak megfelelő személyek, amelyek magatartásukkal hozzájárultak ahhoz, hogy olyan adózók, amelyek az adóhatósághoz történő bejelentkezési kötelezettségüknek a cégbírósághoz intézett bejegyzés iránti kérelem és mellékletei benyújtásával tesznek eleget (továbbiakban: adózó), jelentős adótartozást halmozzanak fel, jelentős jogsértést kövessenek el, vagy elérhetetlenné váljanak az adóhatóság számára, új adózó alapításában, vagy működésében meghatározott körülmények fennállásáig, vagy meghatározott ideig ne vehessenek részt.

A kívánt cél elérése érdekében az adóhatóság az adózó adószámának megállapítását megelőzően megvizsgálja, hogy áll-e fenn olyan, a törvényhelyben felsorolt kizáró ok az adózó vezető tisztségviselőjével, képviselőre 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.

A törvény - annak érdekében, hogy az önhibájukon kívül tartozást

felhalmozó adózók vezető tisztségviselői, illetve tagjai, részvényesei ne essenek el az új adózó alapításának, illetve más adózó működésében történő részvételnek a lehetőségétől – lehetőséget biztosít a törvényben felsorolt esetekben és módon a fenti jogkövetkezmények alóli kimentésre."

- [25] Az Art. 24/D.§ (1) bekezdése alapján az állami adó- és vámhatóság a 17.§ (1) bekezdés b) pontja szerinti adózók vezető tisztségviselője, cégvezetője, képviselőre jogosult tagja, vagy a 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 személyében történt változásról történt tudomásszerzést követően 30 napon belül megvizsgálja, hogy a változás miatt bekövetkezett-e a 24/C. § (2) bekezdésében meghatározott valamely akadály.
- [26] Az Art. 24/D.§ (1) bekezdésében felhívott törvényhely, az Art. 2015. december 31-ig hatályos 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontja szerint az állami adóhatóság az adószám megállapítását megtagadja, ha az adózó vezető tisztségviselője, képviselőre jogosult tagja, vagy korlátolt felelősségű társaság, zártkörűen működő részvénytársaság esetében az 50 százalékot meghaladó mértékű szavazati joggal, vagy minősített többségű befolyással rendelkező tagja, vagy részvényese, egyszemélyes gazdasági társaság esetében a tag vagy részvényes (e § alkalmazásában a továbbiakban: tag) olyan, a 17.§ (1) bekezdés b) pontja szerinti más adózó jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, vagy tagja, amely az adószám megállapítása iránti kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül az állami adó- és vámhatóságnál nyilvántartott, túlfizetéssel csökkentett, 15 millió forintot, a legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 30 millió forintot meghaladó adótartozással jogutód nélkül szűnt meg, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, vagy tagi jogviszony a felszámolás vagy a kényszertörlési eljárás kezdő napját megelőző 180. napon, illetve azt követően bármelyik nap fennállt.
- [27] A Mód.tv. 7.§ (1) bekezdése alapján az Art.-nek 2016. január 1-napjától hatályos 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontja értelmében 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 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 olyan, a 17.§ (1) bekezdés b) pontja szerinti más adózó jelenlegi, vagy volt vezető tisztségviselője, cégvezetője, tagja, vagy részvényese, amely 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 adótartozással jogutód nélkül szűnt meg, feltéve, hogy a más adózóban fennálló vezető tisztségviselői, cégvezetői, tagi vagy részvényesi jogviszony a felszámolás vagy a kényszerszürtörlési eljárás kezdő napját megelőző 360. napon, illetve azt követően bármelyik nap fennállt.

- [28] A felperes sérelmezte az adóhatóság részéről az Art. 2016. január 1-napjától hatályos 24/C.§ (2) bekezdés a) pont ab) alpontja alkalmazását.
- [29] Rámutat a Kúria, hogy az Alkotmánybíróság (a továbbiakban: AB) a 3045/2017.(III.20.) AB számú határozatával az előterjesztett alkotmányjogi panaszt elutasította, az Art. 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 visszautasította.
- [30] Az AB határozatának indokolása szerint:
- „[7] A panasz szerint az Art. új rendelkezései a jogszabály hatályba lépését megelőző időben keletkezett események jogi megítélését a jogalanyokra nézve hátrányosan megváltoztatják.
- [26] A Mód.tv. 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 Mód.tv. 146.§ (2) bekezdése második fordulata 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 Mód.tv. 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 Mód.tv. 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 állapíthassanak meg kötelezettséget és ne nyilváníthassanak 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 jogalakító hatása a jövőre nézve van, a Mód.tv. 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 teljesedésbe mentek, rövid távúak, esetleg tartósak, érvényesek vagy már keletkezésükkor érvénytelenek, stb.), az Alkotmánybíróság esetről esetre vizsgálja meg, hogy megvalósul-e a jogbiztonság sérelme, a visszaható hatály tiltott 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 CXCV. 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."
- [31] Az Alkotmánybíróságról szóló 2011. évi CLI. törvény 39.§ (1) bekezdése szerint. „Ha e törvény eltérően nem rendelkezik, az Alkotmánybíróság döntése mindenkire nézve kötelező.". Az AB részletesen ismertetett 3045/2017.(III.20.) AB számú határozata tartalmazza tehát, hogy a felperes által kifogásolt új szabályok az adótartozásnak a mértékére vonatkoznak. A módosítás ugyan alkalmazható a múltban keletkezett tényeket illetően is, de jogalakító hatása a jövőre nézve van, a

Mód.tv. a hatálybalépése utáni időtől állapít meg kötelezettséget. 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.

- [32] A jogalkotó részéről meghatározott azon rendelkezés folytán, hogy az AB döntése mindenkire kötelező, a Kúria csak és kizáróan azt állapíthatta meg, hogy az elsőfokú bíróság helyes jogértelmezéssel és jogalkalmazással állapította meg az alperes határozatának jogszerűségét a kereseti kérelem keretei között. A felperes tévesen hivatkozott a visszaható hatályra, kimentési kérelmét továbbá nem bizonyította, így azt a hatóság jogszerűen utasította el.
- [33] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [34] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [35] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 39.§ (3) bekezdése, 50.§-ának (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának (2) bekezdése alapján rendelkezett.
- [36] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson bírálta el.

, 2018. február 22.

. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.
előadó bíró, Dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró