

Az ún. Különadó törvény Alkotmánybíróság általi megsemmisítésére, az alkalmazási tilalom kimondása a bíróságokra kötelező. Anyagi jogi alap hiányában a közigazgatási határozatot hatályon kívül kell helyezni. [III/01499/2013. AB hat., 2010. évi XC. tv. és annak módosításáról szóló 201. évi XLVI. tv. 10. §]

[1] A felperesnek az alperesi jogelődnél fennállt kormánytisztviselői jogviszonya 2010. július 15-én közös megegyezéssel megszűnt. Az erről szóló okiratot 2010. július 13-án írták alá a felek, mely egyebek mellett rögzítette: a munkáltató vállalja, hogy a dolgozó bankszámlájára egyszeri juttatásként bruttó 6.920.500 Ft – számfejtés utáni részét – átutalja, a kormánytisztviselői jogviszonnyal kapcsolatos igazolásokat a Magyar Államkincstár által történt elszámolás után kiadja. Ezt követően - már 2011. március 31-én - a volt munkáltató igazolást bocsátott ki „a magánszemély egyes jövedelmeit 2005. január 1-től 2010. december 29-e között terhelő különadó elszámolásához” megnevezéssel, melyben közölte a felperest terhelő különadó alapját, annak összegét és a már megfizetettnek minősülő összeget.

[2] Rögzítette a dokumentum, hogy kiállítása alapja az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról és módosításáról szóló – a 2010. évi CXXIV. törvénnyel (továbbiakban: Mód.tv.1.) módosított – 2010. évi XC. törvény (továbbiakban: Különadó törvény) 11. § (1) bekezdése, valamint a Mód.tv.1. 1. § (6) bekezdés e) pontja, és az igazolás felhasználható a 1053K jelű bevallás kitöltéséhez. A fentiek alapján tehát a munkavállalónak még további 1.705.461 Ft különadó fizetési kötelezettsége maradt fenn.

[3] A felperes 2011. szeptember 6-án beadványban kérte az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 131. § (6) bekezdése szerinti adóigazgatási eljárás megindítását, mivel vitatta a volt munkáltatójának a különadó megállapításával kapcsolatos eljárását. Álláspontja szerint az igazolás visszavonása szükséges, mert annak kiállítása idején a 37/2011. (V.10.) AB határozatra tekintettel - az igazoláson feltüntetett jogszabály alapján - különadó adónemben adókötelezettsége nem állhatott fenn.

[4] Az elsőfokú hatóság a kérelem kivizsgálására a volt munkáltatónál egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzést folytatott, majd 2011. október 11-én hozott határozatával megállapította, hogy az igazolásban szereplő összegek helyesek, az abban foglaltak szerint a felperest különadó fizetési kötelezettség terheli.

[5] Indoka szerint az Alkotmánybíróság 2011. május 10-én kihirdetett határozata a felperes különadó fizetési kötelezettségét nem érinti, ugyanis az Alkotmánybíróság a törvényhozót feljogosította arra, hogy a különadót 2010-re – mint még nem lezárt adóévre - fenntarthassa. Ez a 2011. május 14-én hatályba lépett 2011. évi XLVI. törvénnyel (továbbiakban: Mód.tv.2.) történt meg, méghozzá január 1-jére visszamenőlegesen. Így tehát az igazolás a meghozatalakor is helytálló volt, és az ismertetett jogalkotás folytán továbbra is az maradt, visszavonásának nem volt indoka. Mivel a felperes a különadó fizetési kötelezettségét más jogcímen is vitatta, a határozat ezen felvetésekre is reagált, de valamennyit megalapozatlannak találta.

[6] A felperes fellebbezése nyomán eljáró alperes 2011. december 6-án kelt határozatával az első fokú határozatot az indokolás kiegészítésével helybenhagyta.

[7] Egyebek mellett kifejtette, az ügy jogi megítélése szempontjából nem bír jelentőséggel, hogy a felperes mikor adta be adóbevallását, illetőleg határozottan el kell különíteni a munkaviszony megszüntetésekor a munkajogi szabályok és az Art. alapján a dolgozónak kiadandó igazolásokat a különadóra vonatkozó igazolás tartalmától. Ez utóbbi tárgyú - a felperes részére kibocsátott - igazolás minden tekintetben megfelelő volt.

[8] A felperes keresetében eljárási és anyagi jogi jogszabálysértésekre is hivatkozott. Okfejtése szerint az adóhivatal túlterjeszkedett az Art. 131. § (6) bekezdés szerinti sajátos eljárás keretein, amikor nemcsak állást foglalt a jogvitában, de a felperesre nézve kötelezettséget is megállapított. Továbbá a meghozott határozat végrehajthatatlan, az kétszeri fizetést eredményez, egyrészt a

bevallás, másrészt a határozati kötelezés alapján. Felperes érvelése szerint az alperes az Alkotmánybíróság döntését tévesen értelmezte, mert a Mód.tv.1. 2. § (1) bekezdését - mely a Különadó törvényt 2010. december 30-ával módosította - az Alkotmánybíróság visszamenőlegesen semmisítette meg, így arra a keletkezésétől kezdve nem lehetett hivatkozni. Az új jogszabályt csak 2011. május 14-én léptette hatályba a jogalkotó, ami azt jelenti, hogy a 2010-es jövedelmek adóztathatósága folyamatossága megszakadt, az újból csak 2011. május 14-én következett be. Nincs megoldás tehát a lezárt jogviszonyok mikénti kezelésére.

[9] A Fővárosi Törvényszék jogerős ítéletével a keresetet elutasította.

[10] Sem eljárási, sem anyagi jogi okból nem találta jogszabálysértőnek az alperes határozatát.

[11] A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Jogszabálysértésként megjelölte a Pp. 206. § (1) bekezdését, 221. §-át. Továbbra is állította, hogy a bíróság a 37/2011. (V.10.) AB határozatot tévesen értelmezte, mint ahogy a Mód.tv.2. hatályba léptető rendelkezéseit is. Fenntartotta, hogy az Art. 131. § (6) bekezdésében foglalt eljárás egy speciális eljárás, melynek hátterében a kifizető és az adózó közötti vita áll, mellyel összefüggésben az adómegállapítás csak a kifizető vonatkozásában értelmezhető.

[12] A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alapos.

[13] A Kúria a felülvizsgálati eljárásban – figyelemmel az ügyet érintő több alkotmánybíróági határozat nyomán hozott ugyancsak többszöri jogszabály módosításra – a Pp. 274. § (6) bekezdése alapján véleménynyilvánítás céljából megkereste a Legfőbb Ügyészt.

[14] Abban a kérdésben kérte álláspontjának kifejtését, hogy fennállhat-e különadó fizetési kötelezettség 2010. év júliusában – közös megállapodással megszüntetett kormánytisztviselői jogviszonyra tekintettel – kifizetett egyszeri juttatás után, figyelemmel az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetve módosításáról szóló 2010. évi XC. törvény (Különadó törvény) és ennek az Alkotmánybíróság határozatai nyomán hozott módosításáról szóló 2010. évi CXXV. törvény (Mód.tv.1.), valamint a 2011. évi XLVI. törvény (Mód.tv.2.) rendelkezéseire, különös tekintettel a Mód.tv.2. hatályba léptető szabályaira. A jogszabályokra tekintettel a különadó fizetési kötelezettség teljesítéséhez megfelelő dokumentum volt-e a munkáltató által 2011. márciusában kiadott igazolás. A dolgozó részéről ezt vitató, az Art. 131. § (6) bekezdése szerint megindított eljárásban a dolgozó jogszerűen kötelezhető-e az adó megfizetésére.

[15] A Legfőbb Ügyész 2014. január 13-án kelt szakmai véleményében – a perben releváns alkotmánybíróági határozatok és az azok nyomán született jogszabály módosítások tartalmának összevetése alapján - kifejtette, hogy 2010. december 30-át követően, így a 2010. évre vonatkozó személyi jövedelemadó bevallására rendelkezésre álló időtartamban is volt olyan hatályos és az Alkotmánynak megfelelő törvényi rendelkezés, amely a magánszemélyek 2010. január 1. napjától megszerzett jövedelmeire különadó fizetési kötelezettséget írt elő. Ugyanakkor rögzítette a szakmai vélemény, hogy a releváns jogszabályi rendelkezések szerint a felperes 2010. évre vonatkozó különadó fizetési kötelezettségének megállapításához a munkáltató által 2011. március 31-én kiállított igazolás nem volt megfelelő. Az igazolás kiállításának jogszerűségét vitató munkavállalói kérelem alapján az adóhatóság különadó fizetésre kötelező határozatának törvényességével összefüggésben joggal vetődik fel kétség.

[16] A felülvizsgálati eljárás folyamatban léte alatt 2014. február 24-én hozta meg az Alkotmánybíróság a III/01499/2013. számú határozatát az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetve módosításáról szóló 2010. évi XC. törvény módosításáról szóló 2011. évi XLVI. törvény tárgyában benyújtott egyedi normakontroll ügyében.

[17] Ebben az Alkotmánybíróság megállapította, hogy az egyes gazdasági és pénzügyi tárgyú törvények megalkotásáról, illetőleg módosításáról szóló 2010. évi XC. törvénynek a 2010. évi CXXIV. törvény 1. §-ával kiegészített, 2013. év december 30-ig hatályban volt 10. §-a nemzetközi szerződésbe ütközik, ezért az a Tatabányai Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság előtt a 8.K.27.147/2013. számú alatt folyamatban lévő eljárásban, továbbá valamennyi, bármely bíróság

előtt folyamatban lévő ugyanilyen ügyben nem alkalmazható.

[18] Az Alkotmánybíróság indokolásában rögzítette, hogy az indítvánnyal érintett Különadó törvény az 1993. évi XXXI. törvénnyel kihirdetett, az emberi jogok és alapvető szabadságjogok védelméről szóló Rómában 1950. november 4-én kelt Egyezmény és az ahhoz tartozó nyolc kiegészítő jegyzőkönyv első kiegészítő jegyzőkönyvének 1. Cikkébe (tulajdon védelme) ütközik. Ezt egyébiránt már a strasbourgi Emberi Jogi Bíróság is több egyedi ügyben kimondta, a határozatai véglegessé váltak, és az Alkotmánybíróság nem látott okot arra, hogy attól eltérjen.

[19] Rögzítette továbbá, hogy a kezdeményezés benyújtását követően ugyan módosult a Különadó törvény 10. §-a a 2014. január 1-jén vagy azt követően megszerzett bevételek tekintetében, annak mértéke 98%-ról 75%-ra csökkent, ugyanakkor a 2013. december 30-ig hatályban volt 10. § bírósági alkalmazása nem állna összhangban az Alaptörvény Q Cikk (2) bekezdésével. Ezért az Alkotmánybíróság a hatályon kívül helyezett, de még alkalmazandó jogszabályra alkalmazási tilalmat írt elő.

[20] Az Alkotmánybíróság határozata ismeretében a felperes változatlanul kérte az alperesi határozat hatályon kívül helyezését, az alperes pedig a felülvizsgálati tárgyaláson maga indítványozta az alperesi határozat oly módon történő megváltoztatását, hogy a Kúria állapítsa meg - a határozatok hatályon kívül helyezése mellett -, hogy a felperest különadó fizetési kötelezettség nem terheli.

[21] A fentiek alapulvételével a Kúria – figyelemmel a Pp. 275. § (4) bekezdésére - megállapította a felülvizsgált ítélet és az adóhatósági határozatok jogszabálysértő voltát, hangsúlyozva, hogy a különadót meghatározó anyagi jogi jogszabályoknak az Alkotmánybíróság által előírt alkalmazási tilalma okán a felperest különadó fizetési kötelezettség nem terheli.

(Kúria Kfv.VI.35.595/2012.)