



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I. 35.204/2021/8.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter a tanács elnöke;

Dr. Heinemann Csilla előadó bíró

Huszárné dr. Oláh Éva bíró;

A felperes: Felperes1

Cím2

A felperes képviselője: Temesvári Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd: dr. Temesvári Zoltán)

Cím3

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatala Fellebbviteli Igazgatósága

Cím1

Az alperes képviselője: jogtanácsos

Cím4

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 32. szám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Szegedi Törvényszék 101.K.700.075/2020/30.
számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Szegedi Törvényszék 101.K.700.075/2020/30. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 nap alatt 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak- külön felhívásra- 470.698 (négy százhetvenezer-hatszázkilencvennyolc) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes a Bt. (a továbbiakban: Bt.) 2003. február 13-i megalakulásától 2016. június 1-i jogutód nélküli megszűnéséig beltagja, a felszámolási eljárás kezdetéig önálló képviseleti joggal rendelkező vezető tisztségviselője volt. A Szegedi Törvényszék Cégbírósága 2015. február 10-i kezdőnappal elrendelte a Bt. felszámolását, annak során a Bt.-t 2016. május 20-án megszüntették, a Cégnylvántartásból 2016. június 1-vel törölték. A felszámolási eljárás során az adóhatóság a törvényes határidőn belül 6.745.952, -Ft, a Bt. adó- és járulékbevallásain alapuló hitelezői igényt jelentett be, mely hitelezői igényt a felszámoló visszaigazolta. A felszámolási eljárás során az adóhatóság követelése nem térült meg.

[2] Az elsőfokú adóhatóság a felperest, mint a Bt. volt beltagját, mögöttes felelősségére tekintettel a felszámolási eljárás során érvényesített, de meg nem térült követelés el nem évült része tekintetében összesen: 4.706.982, -Ft – a határozatban BAR kódszám, adónemkód, az esedékesség időpontja és az adótartozás összegének megjelölésével részletezett – adótartozás megfizetésére kötelezte.

[3] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2020. január 28. napján kelt 2234828941. számú határozatával az elsőfokú határozatot, annak helyes indokolására tekintettel, helyben hagyta.

[4] Hangsúlyozta, hogy az elsőfokú hatóság a tényállást teljeskörűen feltárta, határozatának indokolásában rögzítette, hogy a felperes az adótartozás keletkezésekor a Bt. beltagja volt, a felszámolási eljárás során az adóhatóság hitelezői igényt jelentett be, amely a felszámolási eljárás során nem térült meg. A felperesi fellebbezési érvekre reagálva közölte, hogy a mögöttes kötelező határozat azért nem rendelkezett mellékletekkel, mert az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 123. § (2) bekezdése utólagos adómegállapítás esetére írja elő az adómegállapítás tárgyában kiadott határozatok, valamint az utólagos adómegállapításról felvett jegyzőkönyv megküldését, a Bt. adótartozása pedig nem ezen, hanem a bevallásokon alapult. A felperesnek joga volt az iratok megismerésére, másolatok készítésére, iratbetekintési jogát azonban nem gyakorolta. Ezen

túlmenően a felperesnek, mint a Bt. törvényes képviselőjének tudomással kellett bírnia az adóbevallásokon, önellenőrzési pótlékon, valamint a Bt. tartozásai után felszámított késedelmi pótlékon alapuló adótartozás alapjáról ésösszagszerűségéről. A mögöttes felelősség érvényesíthetőségének mindhárom konjunktív feltétele teljesült, a Bt. a végrehajtható okiratokon alapuló adót nem fizette meg, azt tőle behajtani nem lehetett és a Gt. és a Ptk. szabályai szerint a felperes mögöttesen kötelezhető személynek minősült.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

[5] A felperes pontosított keresetében az alperes határozatának az elsőfokú határozatra kiterjedő hatályú megsemmisítését és az elsőfokú hatóság új eljárás lefolytatására kötelezését kérte.

[6] A felperes a mögöttes felelősségének jogalapját ugyan nem vitatta, de azt állította, hogy az adóhatóság a követelésösszagszerűségét nem bizonyította megfelelően.

[7] Előadta, hogy az adóhatóság részletesen ismertette ugyan, de nem igazolta a követelése jogcímét ésösszagszerűségét, valamint azt sem, hogy nyújtott-e be hitelezői igényt a felszámolási eljárásban, a felszámolás során volt-e megtérülés, kapott-e nemleges igazolást, illetve a felszámolási eljárás befejezése után mennyi tartozása maradt fenn a Bt.-nek. A bizonyítatlanság terhe az Air. 58. § (1) bekezdése alapján az alperes terhére esik. Hivatkozott a BDT 2010/2285. számú eseti döntésre, mely szerint a betéti társaság beltagjának mögöttes felelőssége csak a felszámolási eljárásban bejelentett, a felszámolási eljárás alatt kielégítést igazoltan nem nyert követelésekre terjedt ki, ennek hiányában a tartozás fő kötelezettől való behajthatatlansága nem állapítható meg a mögöttes felelőssel szemben, a követelés nem érvényesíthető.

[8] Az iratmegismerési jog gyakorlása nem válthatja ki az alperes bizonyítási terhét, ezért az alperes alaptalanul hivatkozott az Air. 42. §-a alapján az iratok megismerhetőségére. Az iratmegismerés lehetőségéről pedig a határozatok nem adtak tájékoztatást.

[9] Alaptalan az az alperesi állítás is, hogy a felperesnek, mint volt képviselőnek tudnia kellett a követelés jogalapjáról ésösszagszerűségéről, miután a Bt.-t 2016. júniusában törölték a cégnyilvántartásból, a felperesnek iratai nem maradtak. A felperes az őt kötelező határozatot a Bt. törlése után 3 és fél évvel kapta meg, iratokkal nem rendelkezett, adatok hiányában nem volt elvárható tőle, hogy emlékezzen a tartozás mibenlétére, és az elsőfokú határozatban részletezett tételek helyességére.

[10] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte, hivatkozva arra is, hogy az egységes bírói gyakorlat szerint a tájékoztatási kötelezettség megsértése csak rendkívül súlyos esetben minősülhet az ügy érdemére kiható eljárási szabálysértésnek.

Az elsőfokú ítélet

[11] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét nem találta megalapozottnak.

[12] Hangsúlyozta, hogy abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy az alperes határozatában indokolási kötelezettségének eleget tett-e, megfelelően bizonyította a felperes, mint mögöttes kötelezett kötelezettségének összegszerűségét, vagy további adatokat kellett volna a felperes rendelkezésére bocsátani annak érdekében, hogy a felperes azt vitatni tudja.

[13] Kitért arra, hogy az adózás rendjéről szóló 2017. évi L. törvény (a továbbiakban: Art.) 59. §-a alapján a mögöttes felelősség felperessel szembeni érvényesíthetőségének három konjunktív feltétele volt: az esedékes adót a Bt. nem fizette meg, azt tőle behajtani nem lehet, s a vonatkozó anyagi szabályok szerint a felperes mögöttesen kötelezhető személynek minősült. Mivel a felperes nem vitatta, hogy mögöttes felelősséggel tartozik, ezért a bíróság az előbbi két feltétel tekintetében vizsgálta az adóhatóság határozatainak jogszerűségét.

[14] Kiemelte, hogy az adóhatóság határozatában az egyes adóbevallásokra lebontva adónem esedékesség, összeg és bárkód szerint beazonosítható módon tartalmazta a Bt. felszámolási eljárás kezdetéig el nem évült adótartozásait. Az alperes a per során valamennyi érintett adóbevallást becsatolta, amelyből a bíróság megállapította, hogy azok darabszámra egyeznek az alperes határozatában felsorolt bevallásokkal, azok egyértelműen beazonosíthatók és az elsőfokú határozat az adóbevallások minden releváns adatát helyesen tartalmazta. A határozat azt is részletesen ismertette, mely tartozások tekintetében évült el a végrehajthatóság, amelyek alapján a felperes ellenőrizni tudta, hogy mely követelések végrehajthatósága nem évült el.

[15] A képviselő tudott a felszámolási eljárás megkezdéséről, annak eredményéről, az adatok egy részét közhiteles nyilvántartásból is ellenőrizhette. Igazolást nyert, hogy az alperes a felszámolási eljárás során igényét bejelentette, ez egyértelműen kiderül az eljárást befejező végzésből is. Miután az kézbesítésre került a felperesnek, így erről a tényről a felperes tudomást szerezhetett. Iratbetekintési jogának gyakorlása mellett megbizonyosodhatott volna arról, hogy összegszerűség tekintetében is helytálló az alperes határozata. A felperes nem mutatott rá, hogy az iratbetekintésről való tájékoztatás esetén az adóhatóság eljárása mennyiben vezethetett volna eltérő eredményre.

[16] Egyetértett azzal az alperesi indokolással, hogy a Bt.-nél nem utólagos adómegállapítás következményeként, hanem az adóbevallásain alapuló meg nem fizetett adótartozásai miatt került sor a kötelezésre, és az Air. 123. §-a erre az esetre vonatkozóan nem ír elő olyan kötelezettséget, hogy a határozathoz mellékletként csatolni kellene az alapul fekvő bevallásokat, vagy egyéb iratot. A felperes, mint a Bt. törvényes képviselője, a felszámolási eljárás kezdetéig jogosult volt a Bt. bevallásainak önellenőrzéseire, azokba történő betekintésre. Hangsúlyozta azt is, hogy a Bt. felszámolására többek között azért került sor egyszerűsített eljárásban, mert a felperes az iratokat nem tudta a felszámoló rendelkezésére bocsátani, tehát a Bt. adókötelezettségének esetleges vitatásához szükséges iratokkal már a felszámolási eljárás kezdete előtt sem rendelkezett. A felperes önhibájából került abba a helyzetbe, hogy nem tudta a Bt. bevallásainak adatait a Bt. könyveivel

összevetni, azokat módosítani. A felperes a perben beszerzett bevallások birtokában sem hivatkozott azonban arra, hogy a Bt. adóbevallásai hibásak lennének, azok tartalmát nem vitatta.

[17] Az elsőfokú bíróság az elsőfokú határozatban szereplő adatokat összevetette az adóhatóság által csatolt bevallások és mellékletek kimutatásaival, és arra az álláspontra helyezkedett, hogy a határozatban szereplő tételek egyértelműen beazonosíthatók a csatolt bevallásokkal. A bevallásokhoz mellékletként csatolt kimutatás, a bárkódok kivételével egyezik az elsőfokú határozatban szereplő táblázat adataival. A felperes állítását, miszerint az iratbetekintési jogról való tájékoztatás elmaradása jogorvoslati jogának gyakorlásában bármilyen mértékben akadályozta volna, nem tudta alátámasztani.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[18] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és az eljárás bíróság új eljárás lefolytatására és új határozathozatalára történő utasítása érdekében. Kérelmét arra alapozta, hogy a bíróság nem az adóigazgatási eljárásban a felperes rendelkezésére bocsátott iratok alapján hozta meg döntését, hanem olyan iratok, bevallások felhasználása alapján, amelyeket a felperes nem kapott meg. Ez álláspontja szerint sérti a Kp. 4. § (2)-(3), valamint 2. § (6) bekezdését.

[19] A felperes felülvizsgálati eljárásban nem vitatta mögöttes felelősségének fennállását, azonban változatlanul állította, hogy az alperest terhelte annak bizonyítása, hogy milyen összegben terheli a helytállás. Utalt arra is, hogy a mögöttes felelősség kérdésében nem annak volt jelentősége, hogy a felperes vezető tisztségviselő volt, hanem a beltagi viszonyak. Így annak sincs jelentősége, hogy mit tudott, vagy tudhatott a felperes beltagként, vagy akár tisztségviselőként a társaság adótartozásáról, hanem az alperes bizonyítási kötelezettségének volt meghatározó jelentősége.

[20] Állította, hogy a bírósági felhívásra becsatolt bevallások sem fedték le az alperesi követelés összegét, mely eltéréseket az elsőfokú eljárásban részletesen tételezte. Kifogásolta, hogy az ítélet nem adott magyarázatot a felperes által jelzett hiányosságokra és eltérésekre, és felülvizsgálati kérelmében számszakilag is megjelölte az általa felfedezett különbségeket. Nézete szerint a felperes részére és a bíróság részére megküldött alperesi iratok eltérnek egymástól, a bíróság azt állítja, hogy az alperes 126 mellékletet csatolt, ezzel szemben a felperesnek elküldött csatolmányok száma kevesebb. Ezzel összefüggésben a Kp. 2. § (6) bekezdésének megsértésére hivatkozott, amely garanciális jellegű normaként mondja ki, hogy a bíróság köteles gondoskodni arról, hogy a felek minden az eljárás során benyújtott kérelmet, nyilatkozatot, bizonyítékot megismerhessenek és azokra megfelelő határidőn belül nyilatkozthassanak. A felperes önhibáján kívül nem volt, nem lehetett birtokában minden olyan ténynek, amelyen az ítélet alapult. A felperes részére megküldött iratok alapján megalapozottan ki lehet jelenteni, hogy az alperes a perben nem igazolta a követelésösszegezését, ami pedig eldöntendő kérdés volt.

[21] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban való fenntartását kérte. Egyrészt arra hivatkozott, hogy a felperes felülvizsgálati kérelmében a bíróság mérlegelési jogkörben hozott döntését támadja és a bizonyítékok felülmérlegelését kéri. Nem helytálló az a felperesi érvelés, ami az alperes rosszhiszemű pervitelére utal, miután az OBH átvételi értesítője szerint az iratokteljes terjedelmében megküldésre kerültek a felperesnek. Nézete szerint a felülvizsgálati kérelem e körben ellentmondásos is, hiszen egyrészt a felperes a számára az alperes által vélelmezett iratmegküldést sérelmezi, másrészt ezután a bíróság általi hiányos iratmegküldésre hivatkozással a Kp. 2. § (6) bekezdésének sérelmét kifogásolja.

[22] Az alperes arra is rámutatott, hogy a felperes legkésőbb a megelőző közigazgatási eljárás során megtekinthette volna a Bt. adóbevallásait, olyan indokra nem is hivatkozott, ami az önhiba hiányát kizárta volna, ezért a felperes a Kp. 78. § (4) bekezdése alapján a közigazgatási perben már nem is hivatkozhatott volna az adóbevallások valóságtartamával kapcsolatos kifogásaira.

A Kúria döntése és jogi indokai

[23] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.

[24] A Kúria a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. tv. (Kp.) 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108.§ (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre állt iratok és bizonyítékok alapján vizsgálhatta felül. A Kúria az eljárásban nem a kereset ismételt elbírálását, illetve a közigazgatási döntés ismételt felülbírlatát végzi, ezért nincs helye bizonyítás felvételének, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján vizsgálja, hogy a jogerős ítélet megfelel-e a kérelemben megjelölt jogszabályoknak [Kp. 120. § (5) bekezdés].

[25] A perbeli jogvita elbíráláshoz a Kúria szükségesnek vélte az önadózáson alapuló rendszer áttekintését, mert álláspontja szerint ennek figyelembevételével lehet a felperes által kifogásolt határozat jogszerűségét eldönteni.

[26] Az adómegállapítás az Art. 9. § b.) pontjából fakadó eljárási adókötelezettség. Az Art. 46. § (1) bekezdése szabályozza, hogy az anyagi jogszabályokban előírt adót, költségvetési támogatást ki, mikor, hogyan állapítja meg. Az Art. 46. § (1) bekezdés a.) pontja értelmében az adót az adózó önadózással állapítja meg. Az önadózás azt jelenti, hogy amennyiben ezt törvény előírja, az adózó az adót, a költségvetési támogatást köteles megállapítani, bevallani, megfizetni, illetve igényelni a hatóság közvetlen részvétele nélkül. Az önadózás lényegében gyűjtőfogalom, amelyet három fő nevesített részkötelezettség – megállapítás, bevallás, megfizetés – alkot.

[27] A perbeli esetben a Bt. mint gazdasági társaság önadózás útján volt köteles az állammal elszámolni, melynek a társaság képviseletében eljáró személyként a felperes eleget tett. A tényállásból kitűnőleg azonban befizetési kötelezettségét a Bt. nem teljesítette, ebből adódott tartozása, melyet az adóhatóság a felszámolási eljárás során érvényesíteni a gazdálkodó szervezet vagyona híján nem tudott. A Bt. mint társasági forma lényegéből fakadóan a beltag felelőssége korlátlan és egyetemleges – saját vagyonával is felel a társasággal szembeni követelésekért. Ezt a felelősséget testesíti meg az Art. 59. § (1) bekezdés e.) pontja, melynek fennállását maga a felperes sem vitatta.

[28] Az adóhatóság minden egyes adózóra vonatkoztatva adószámlát vezet, melyen a kötelezettségek, valamint a befizetések és kiutalások adónként (közteher-nemenként), költségvetési támogatásonként kerülnek kimutatásra. A Bt. felszámolása előtt már létező Ebev portálon keresztül a Bt. folyószámlája bármikor ellenőrizhető volt, a felperes, mint képviselő meggyőződhetett bevallások felkönyveléséről és tartozások összegéről. Ezért nem elfogadható az a felperesi érvelés, hogy a felperes iratok hiányában nem tudott meggyőződni arról, hogy a Bt.-nek milyen összegű tartozása állt fenn. Ezen túlmenően a felperes, mint képviselő bármikor kezdeményezhette volna az adóhatóságnál a Bt. folyószámlájának egyeztetését, ha bármilyen a bevallástól eltérő számla vezetést észlelt volna. Mindezekből következően nem elfogadható az a felperesi érvelés mely a Bt. adótartozásainak kimutatásával kapcsolatos felelősséget az adóhatóságra hárít, mert egyrészt azok a Bt. bevallásai alapján került felkönyvelésre és a felperest, mint képviselőt bármikor megillette az adószámla egyeztetési lehetősége mellyel a Bt. fennállása alatt nem élt, ilyenre nem hivatkozott. Ebből eredően az alperest nem terhelte a mögöttes felelősség megállapításakor semmilyen irat megküldési kötelezettség, hiszen a tartozás a Bt. folyószámláján a bevallások alapján könyvelt tételekből tevődött össze, melynek nyomon követésére a felperesnek bármikor lehetősége volt.

[29] Helytállóan utalt az elsőfokú bíróság arra is, hogy az Air. 123. § (2) bekezdése a társaságnál lefolytatott utólagos ellenőrzésről készült jegyzőkönyv és határozatok esetében ír elő irat megküldési kötelezettséget, a Bt.-nél azonban ilyen ellenőrzés lefolytatására nem került sor, hiszen bevallásai alapján munkálták ki a tartozás összege szerűségét.

[30] Téves a felperesnek a keresetében és felülvizsgálati kérelmében levezetett megközelítése, mely valamennyi bevallás megküldését, bemutatását várta el az alperestől. A már fentebb részletezett önadózás rendszeréből fakadóan ilyen kötelezettség az adóhatóságot nem terhelte. Az elsőfokú határozat kellő részletességgel, beazonosítható módon tartalmazta a Bt. által benyújtott bevallások adatait, melyből a felperest terhelő fizetési kötelezettség kiszámítható volt. Az elsőfokú bíróság ezt az összevetést maga is elvégezte, abban hibát nem lelt fel. A felperes a felülvizsgálati kérelmében továbbra is csak állította, de tényszerűen nem bizonyított az eltérést.

[31] Nem sérült a Kp. 2. § (6) bekezdésében a bizonyítékok megismertetésére vonatkozó bíróságot terhelő előírás sem, hiszen a bíróság hiánytalanul megküldte a felperesi képviselőnek az alperes által benyújtott iratokat.

[32] A Pp. 279.§ (1) bekezdését a Kp. 78.§ (2) bekezdése a közigazgatási jogvitákra akként pontosítja, hogy a bíróság a bizonyítékokat egyenként és összességükben, a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve értékeli. Az bizonyítékok értékelése ekkor felel meg a Pp. 346.§ (4)-(5) bekezdéseinek is. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok ismételt egybevetésének és felülrértékelésének nincsen helye, de a bizonyítékok hiányos, kirívóan okszerűtlen vagy logikátlan mérlegelése jogszabálysértő. A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság bizonyíték értékelése a fenti szabályoknak megfelelt, a bevallások határozati megjelenítését kellő alapossággal ellenőrizte, számszakilag összevetette és jogszerűen állapította meg, hogy az adóhatóság helytállóan rögzítette a felperest terhelő fizetési kötelezettség összegét.

[33] A fentiekben kifejtettek alapján a Kúria megállapította, hogy az elsőfokú bíróság ítélete nem sérti a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályokat, ezért azt a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[34] *A mögöttes felelősség adóhatósági érvényesítésekor az Air. 123. § (2) bekezdéséből fakadóan a gazdasági társaság vonatkozásában hozott első és másodfokú határozatok, valamint jegyzőkönyv és mellékleteinek megküldése csak akkor terheli az adóhatóságot, ha az adófizetési kötelezettség megállapítására utólagos ellenőrzés keretében került sor. A bevalláson alapuló fizetési kötelezettség érvényesítésekor elegendő a határozatban utalni a bevallás adataira.*

Záró rész

[35] A Kúria a Kp. 35.§ (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 83.§ (1) bekezdése alapján kötelezte a felperest az alperes felülvizsgálati perköltségének viselésére.

[36] A felperes költségmentesség iránti kérelmét a Kúria 6. számú végzésével elutasította. Erre tekintettel kötelezte a Kúria a felperest felülvizsgálati illeték viselésére, mely kötelezés az illethekekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (Itv.) 50. § (1) bekezdésén és a Kp. 35. § (1) bekezdése értelmében alkalmazandó Pp. 102. § (1) bekezdésén alapul.

[37] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése alapján alkalmazandó 107. § (1) bekezdése szerint tárgyaláson kívül bírálta el.

[38] Az ítélet ellen a felülvizsgálat lehetőségét a Kp. 116.§ d) pontja zárja ki.

Budapest, 2021. június 10.

Dr. Hajnal Péter s.k. a tanács elnöke; Dr. Heinemann Csilla s.k. előadó bíró; Huszárné dr. Oláh Éva s.k. bíró

