

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Mikófalvi Gábor ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Horváth Flóra jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Bíróság 2011. január 26-án kelt 11.K.31.828/2010/12. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 13. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 11.K.31.828/2010/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2005 évben adózás előtti eredménycsökkentő tételként vett figyelembe 1.193.000 Ft helyi iparűzési adókedvezményt, miközben bírság, mulasztási bírság folyószámláján 5.000 Ft tartozás állt fenn. 2006 évben 2.809.000 Ft helyi iparűzési adókedvezményt érvényesített, ugyanakkor egészségügyi hozzájárulás adónemben 64.000 Ft adótartozása állt fenn. Az adóhatóság 2005 és 2006 évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra vonatkozó bevallások utólagos vizsgálatát végezte a felperesnél, amelynek során arra az álláspontra helyezkedett, hogy a felperes a helyi iparűzési adókedvezményt nem vehette igénybe. Ezért terhére társasági adónemben 660.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2010. január 15-én kelt határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának bírósági felülvizsgálatát kérte.

A Fővárosi Bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát az első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte megállapítva, hogy az egyes adó- és járuléktörvények módosításáról szóló 2007. évi CXXVI. törvény (továbbiakban Tv.) 216. § (1) bekezdése és 481. § (2) bekezdése alapján a felperesre a nettó adótartozás szabályát

kell alkalmazni.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte. Álláspontja szerint a Tv. 481. § (2) bekezdését nem lehet úgy értelmezni, hogy az a 2007. november 16-án, illetve azt követően megkezdett ellenőrzésekre más alkalmazandó.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Tao.tv. 7. § (1) bekezdés x) pontja alapján az adózás előtti eredményt csökkenti az adózó által a helyi adóról szóló törvény rendelkezései szerint megállapított helyi iparűzési adó alapján adóévi ráfordításként elszámolt összeg, de legfeljebb az adózás előtti nyereség összege, feltéve, hogy az adózónak az adóév utolsó napján nincs az állami vagy önkormányzati adóhatóságnál nyilvántartott adótartozása. A 2006. december 31-én hatályos Art. 178. § 4. pontja alapján adótartozás: az esedékességkor meg nem fizetett adó és a jogosulatlanul igénybe vett költségvetési támogatás. A 2007. november 16-tól hatályos szöveg szerint adótartozás: az esedékességkor meg nem fizetett adó és a jogosulatlanul igénybe vett költségvetési támogatás; ha jogszabály valamely kedvezmény igénybevételét ahhoz köti, hogy az adózónak ne legyen adóhatóságnál nyilvántartott adótartozása, e feltétel vizsgálata során az adóhatóságnál nyilvántartott adótartozás összegét csökkenteni kell az ugyanazon adóhatóságnál nyilvántartott túlfizetés összegével (nettó adótartozás).

A felek által sem vitatottan a felperesnek a vizsgált adóévekben összesen 69.000 Ft adótartozása, ugyanakkor az adófolyószámláján összesen 4.714.376 Ft nettó túlfizetése volt. A perben eldöntendő kérdés az volt, hogy a 2007. november 16-án hatályba lépett szöveg alapján a felperes esetében a nettó adótartozást kell-e figyelembe venni, vagy a 2006. december 31-i hatályos Art. 178. § 4. pontját. Ennek megállapítása érdekében a Legfelsőbb Bíróság is a hatályba léptető és átmeneti rendelkezéseit vizsgálta. A Tv. 382. § (5) bekezdése alapján e törvénynek az Art. 175. § (17)-(19) bekezdései, a 178. § 4. pontját megállapító rendelkezései a kihirdetés napján lépnek hatályba, ez a nap 2007. november 16-a volt. A Tv. 481. § (2) bekezdése értelmében e törvény rendelkezéseit kell alkalmazni a hatályba lépéskor jogerősen el nem bírált ügyekben, továbbá a hatályba lépést követően az azt megelőző időszakra teljesítendő, illetve esedékessé vált kötelezettségekre azzal, hogyha a jogszabálysértés elkövetésének időpontjában hatályos rendelkezések az adózóra összességében kevésbé terhes, bírság-, pótlékfeltételek határoztak meg, a kötelezettségekre legfeljebb az elkövetéskor

hatályos törvényben meghatározott legmagasabb mérték alkalmazható.

Ezen szabályok alapján a Legfelsőbb Bíróság – egyetértve az első fokú bírósággal – azt állapította meg, hogy a perbeli vita eldöntésénél már az Art. 178. § 4. pontjának módosított rendelkezését, vagyis a nettó adótartozás szabályait kellett figyelembe venni. A Tv. 482. § (2) bekezdése egyértelmű átmeneti rendelkezéseket tartalmaz azzal, hogy a törvény rendelkezéseit alkalmazni kell a hatályba lépéskor jogerősen el nem bírált ügyekben. Arról is rendelkezik – ami a perben irreleváns –, hogy a jogszabálysértés elkövetésének időpontjában hatályos rendelkezést kell alkalmazni, ha az adózóra nézve összességében kedvezőbb.

Az érintett időszakban hatályos, a jogalkotásról szóló 1987. évi XI. törvény 12. § (2) bekezdése értelmében a jogszabály a kihirdetését megelőző időre nem állapíthat meg kötelezettséget, és nem nyilváníthat valamely magatartást jogellenessé. Ugyanakkor a jogalkotásról szóló törvény nem tiltja, hogy visszamenőlegesen kedvezőbb feltételeket állapítson meg a jogszabály. Az Art. 178. § 4. pontjának módosított szabálya a nettó adótartozás fogalmának bevezetésével az adózóra nézve kedvezőbb szabályozást vezetett be a nyilvántartott adótartozás és a nyilvántartott túlfizetés összegének egybevetésével. A felperes esetében is ez a tényállás állt fenn, hiszen kis összegű adótartozása volt, ugyanakkor nagy összegű túlfizetése figyelembevételével a Tao.tv. 7. § (1) bekezdés x) pontjában szabályozott adókedvezmény lehetőségétől nem esett el.

Mindezekre figyelemmel az első fokú bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő alperest a felperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján az alperest megillető illetékmentességre figyelemmel a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. § alapján az állam viseli.

Budapest, 2011. december 8.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Darák Péter sk. előadó bíró,
Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró**