

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.461/2012/7.szám

A Kúria a dr. Várszegi Zoltán ügyvéd által képviselt (felperes címe) felperesnek a Katorné dr. Szabó Annamária jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Pécsi Törvényszék 2012. március 13-án kelt 6.K.21.373/2011/8. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 10. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Pécsi Törvényszék 6.K.21.373/2011/8. számú ítéletét - az illetékfizetésre vonatkozó rendelkezés kivételével - hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 20.000 (húszezer) forint kereseti és 100.000 (százezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes működteti a ...és ... címen elérhető ún. online piactereket, melyen magánszemélyek, vállalkozások különböző termékeket értékesíthetnek. Az adóhatóság L. A. ...-i lakos magánszemélynél 2008-2009. évekre bevallások utólagos vizsgálatát végezte személyi jövedelemadó adónemben, melynek során végzéssel felhívta a felperest, hogy részletes kimutatással nyilatkozzon arról, hogy az érintett magánszemély milyen jellegű termékeket értékesített, mikor és mekkora bevételre tett szert, és mekkora összegű jutalékot fizetett a ... Kft-nek (felperesi jogelődnek). A felperes azonban a nyilatkozattételt megtagadta egyrészt arra hivatkozással, hogy ő, mint a portál üzemeltetője, közvetítő szolgáltató, így nem minősül adózónak, másrészt, ha az lenne is, az adatvédelmi előírások okán az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 48. § (2) bekezdés alapján a

nyilatkozattétel megtagadható, illetve az érintett magánszemély hozzájárulása kell a személyes adatok továbbításához.

Az első fokú hatóság 2011. július 7-én kelt 1842979565 számú határozatával 100.000 Ft mulasztási bírságot szabott ki a felperes terhére, melyet a fellebbezés nyomán eljáró alperes 2011. szeptember 27-én kelt 1842328743/2011. számú határozatával helybenhagyott. Mindkét fokú hatóság a nyilatkozattételi kötelezettség fennállását az Art. 6. § (1) bekezdésére, valamint a 48. § (1)-(3) bekezdéseire alapozta, a mulasztási bírságot pedig az Art. 172. § (1) bekezdés i) pontja szerint szabta ki.

Ugyancsak megtagadta az adatszolgáltatást a felperes V. M. ...-i lakos ügyében is a fentivel azonos okból. Ez ügyben is 100.000 Ft mulasztási bírságot szabott ki az első fokú hatóság 2011. augusztus 4-én hozott 1842974890 számú első fokú határozatával, amit a fellebbezés nyomán eljáró másodfokú hatóság szeptember 27-én 1842328721/2011. számon helybenhagyott.

A felperes mindkét határozattal szemben azonos indokkal keresetet nyújtott be, melyeket a bíróság egyesített. Felperes szerint az alperesi eljárás nem felelt meg a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (továbbiakban Ket.) 1. §-ban foglalt eljárási alapelveknek (méltányosság, szakszerűség, együttműködés). Állította továbbá, hogy csak akkor kötelezhető a felhasználókra vonatkozóan adatszolgáltatásra, ha nála - azaz a felperesnél - folyik adóvizsgálat, mely jogértelmezést - tudomása szerint - az adóhatóság más szervei már elfogadták. Ebből azt a következtetést vonta le, hogy az adóhivatal ellenőrzési gyakorlata ellentmondásos. Kifejtette továbbá, hogy adatszolgáltatási kötelezettsége akkor állhatna fenn, ha benne lenne az Art. 52. §-ban felsorolt azon szervezetek között, akiktől a hatóság adatot kérhet. Mivel a felsorolásban nem szerepel, ezáltal kizárólag a felhasználó hozzájárulása esetén adhat át adatot. A határozat azonban erre nem is tért ki, a 48. §-ban foglaltakkal kapcsolatos jogértelmezése pedig téves. A határozat sérti a személyes adatok védelméről és a közérdekű adatok nyilvánosságáról szóló 1992. évi LXIII. törvény (továbbiakban: Avtv.) 8. § (1) bekezdése rendelkezéseit, amely az adatok továbbíthatósága több együttes feltételét írja elő, így az érintett hozzájárulását, illetőleg törvényi felhatalmazást. Ugyanakkor az alperes által felhozott törvényi hivatkozás - az Art. 48. § - nem helytálló, a felperes ugyanis nem „adózó” és a nyilatkozattétel megtagadható volt. Végül a mulasztási bírság kiszabásának feltételeit is tévesen állapította meg a hatóság, mivel a felperes tett érdemi nyilatkozatot, azaz nem mulasztotta azt el, ami ugyan megtagadó volt, de jogszerűen lehetett az, mert a tanúvallomást is jogszerűen tagadhatta volna meg. Megjegyezte, hogy tudomása szerint időközben az adóhatóság is változtatott gyakorlatán és más ügyben elrendelte a felperesnél az ellenőrzést. Minderre tekintettel kérte a bíróságtól az alperesi határozatok

megváltoztatását figyelemmel az Art. 143. § (1) bekezdésére és a Pp. 339. § (2) bekezdéseire, vagy a határozatok hatályon kívül helyezését és az első fokú hatóság új eljárásra utasítását. Kérte továbbá a bírság visszatérítését kamatokkal együtt, valamint perköltség megállapítását.

A Pécsi Törvényszék 6.K.21.373/2011/8. számú ítéletével mindkét keresetet elutasította. Idézte az Art. 6. § (1) bekezdését, melyre tekintettel a felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy nem minősül adózónak, és a 48. § (1)-(2) bekezdését, melyre figyelemmel viszont a hatóság alappal hívta fel a felperest a vele üzleti kapcsolatban lévő adózók adatainak közlésére, az adatok ugyanis az adózók adóellenőrzését szolgálták. Hivatkozott továbbá a Ket. 53. § (3), (4) és (6) bekezdéseire, amely a tanúvallomás megtagadásának eseteit sorolja fel, de a bíróság álláspontja szerint ez jelen ügygel nem hozható összefüggésbe. A nyilatkozattétel tehát nem volt megtagadható és nincs szó az ügyben védett adatról sem. Idézte az Avtv. 2. § (1) bekezdését, 3. § (1) bekezdését, valamint az Art. 10. § (2) bekezdését, mely szerint törvény engedi meg az adóhatóságnak feladatkörében eljárva az adatok nyilvántartását és továbbítását, ez utóbbit éppen az Art. 48. § (1) bekezdés tartalmazza. Az ügyben az Art. 52. § nem lehet hivatkozási alap, mert a 48. § és 52. § között nincs összefüggés, más fejezetben is található. Jogalap nélküli volt tehát a felperes részéről a nyilatkozattétel megtagadása. A harmadik kereseti kérelem sem alapos, ugyanis a nyilatkozat elmulasztásával egy tekintet alá esik a nyilatkozattétel jogalap nélküli megtagadása is. A mulasztási bírság kiszabása jogszerű volt, alapelv sérelem sem áll fenn. A hatóság nem volt köteles ismételt felhívást kibocsátani vagy külön dönten a megtagadás jogossága felől még a bírságolás előtt. Az sem állapítható meg, hogy az alperes ne reagált volna a felperesi felvetésekre vagy azok valamelyikére. Az Art. 48. §-a az adóhatóság rendelkezésére álló egyik bizonyítási eszköz, amit belátása szerint alkalmazhat. Nincs érdemben jelentősége azon felperesi felvetésnek sem, hogy a hatóságnak kapcsolódó vizsgálatot kellett volna folytatnia, vagy azt is végezhetett volna.

A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Mindenekelőtt az ítélet hatályon kívül helyezését és új határozat hozatalát kérte, vagy az ítélet hatályon kívül helyezése mellett az első fokú bíróság új eljárásra kötelezését. Változatlanul állította, hogy jelen ügyben nem minősül adózónak, és az Art. 6. § mellett a Ket. 15. §-ának ügyfélfogalma is releváns, melyből az következik, sem adózónak, sem ügyfélnek nem minősül valaki önmagában, hanem csak adott konkrét eljárásban. Mivel a felperesnek nem volt jelen ügyben törvény által megállapított adókötelezettsége, nem minősül adózónak, így nyilatkozattételre sem kötelezhető. Az alperesi jogértelmezés kiterjesztő, ami nem megengedett. Hivatkozott a BH 2007. évi 206.

jogesetére, melyben a *Legfelsőbb Bíróság* kimondta, hogy nem létező adóalany nem lehet ügyfél, terhére kötelezettség nem állapítható meg. Másodsorban kifejtette, hogy az Art. 52. § felsorolja azokat a személyeket, szervezeteket, akik felé a NAV megkereséssel élhet és ebben a felperes nem szerepelt. Az 52. §-nak más fejezetben elhelyezése nem jelenti azt, hogy a 48. § viszonylatában nem vehető figyelembe. Harmadsorban, amennyiben a Kúria úgy látná, hogy a felperest mégis terhelne nyilatkozattételi kötelezettség, akkor az az akadály a adatok közlésének, hogy a 48. § az adattovábbításra nem ad felhatalmazást az érintett magánszemély hozzájárulása nélkül. Ezen túlmenően felperes szerint jelen ügyben a kért személyes adatok vagy az üzleti vagy a magántitok körébe tartoznak, amelyek a Ket. 172. § 1) pontja alapján védettek, miáltal azokra tanúvallomás sem tehető erre irányuló felmentés hiányában. Egyébként pedig az alperes olyan adatokat kért, amit felperesnek jogszabály alapján ismernie vagy nyilvántartania nem kellett, pl: mennyi bevétele volt az értékesítésből a vizsgált személynek. Végül az adóhivatal gyakorlata sem egységes abban, hogy a nyilatkozattételi kötelezettséggel összefüggésben mi a mulasztás és mi a megtagadás. Ennél fogva a mulasztási bírság nem bír joggalappal.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte. A felülvizsgálati kérelemre reagálva előadta, hogy a felperes létező adóalany, ezért a felhívott bírósági döntések nem relevánsak, azokban ugyanis ténylegesen nem létező adóalanyokról volt szó. A felperes viszont az Art. 6. § (1) bekezdés szerinti személy, akinek adófizetési kötelezettségét törvény írja elő, tehát adózó. A felperes az Art. 52. §-ban foglalt rendszeres adófizetésre kötelezettek között, mint internetes szolgáltató valóban nincs, de az Art. 48. §-a nem erről szól. Ez egy bizonyítási eszköz, amit a hatóság igénybe vehet, ami egyúttal lehetővé teszi az adattovábbítást is. Ez az a törvényi felhatalmazás, amiről az Avtv. is szól. Nincs szó védett adatról és tanúzási tilalomról, a kért adatokkal pedig a felperesnek rendelkeznie kellett, amit alátámaszt a szolgáltatási szerződés tartalma is. A mulasztási bírság jogos volt, mert a felperes akkor tett volna eleget kötelezettségének, ha a kérdésekre érdemben válaszol.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

Az Art. 6. § (1) bekezdése szerint: „Adózó az a személy, akinek adókötelezettségét, adófizetési kötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy e törvény írja elő.”

A 48. § (1) bekezdés értelmében: „Az adóhatóság az adózót, illetve az adózónak nem minősülő magánszemélyt - a vele szerződéses kapcsolatban állt vagy álló adózók adókötelezettségének, adóalapjának, adókedvezményének, adójának vagy költségvetési támogatásának megállapítása, ellenőrzése, illetve az adóhatóság törvényben meghatározott eljárásának lefolytatása érdekében - felhívásban nyilatkozattételre kötelezheti az általa ismert,

illetve nyilvántartásában szereplő adatról, tényről, körülményről."

A 172. § (1) bekezdés i) pont alapján: „A magánszemély adózó - a (2) bekezdésben foglalt eltéréssel - 200 ezer forintig, más adózó 500 ezer forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha

i) a nyilatkozattételt elmulasztja, a tanúvallomást jogosulatlanul megtagadja."

Az Avtv. 2. § 8. pontja értelmében: „E törvény alkalmazása során:

8. adatkezelő: az a természetes vagy jogi személy, illetve jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet, aki vagy amely az adatok kezelésének célját meghatározza, az adatkezelésre (beleértve a felhasznált eszközt) vonatkozó döntéseket meghozza és végrehajtja, vagy az általa megbízott adatfeldolgozóval végrehajtatja."

A 3. § (1) bekezdés b) pontja alapján: „Személyes adat akkor kezelhető, ha

b) azt törvény vagy - törvény felhatalmazása alapján, az abban meghatározott körben - helyi önkormányzat rendelete elrendeli."

A fentiekben rögzített tényállás és az idézett jogszabályok alapján a Kúria megállapította, hogy az első fokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő. Az elsőfokú bíróság megvizsgált minden per tárgyává tett felperesi felvetést, azokat egyenként, részletesen válaszolta meg. Az ítélet indokolása jogszerű, logikus, ezért a Kúria az első fokú bíróság álláspontját minden kérdésben osztja, azt megismételni nem kívánja, azért sem, mert a felperes a felülvizsgálati kérelmében jórészt a kereseti indokait adta elő ismét.

Az „adózói” illetve „ügyféli” pozíciójával kapcsolatos részben újszerű jogi megközelítését illetően pedig a Kúria az alperes érveit osztja, azaz a felperes létező adóalany, az Art.6. § (1) bekezdés szerinti adózó. A Kúria rámutat arra, hogy ha az adózó szerződéses viszonyban van egy másik adózóval, arról adatot kell szolgáltatnia akkor is, ha az nem a saját adóügyében történik. Ezt a nyilatkozattételi kötelezettséget az Art. 48. § (1) bekezdése egyértelműen rögzíti azzal, hogy az adatkérésnek célhoz kötöttnek kell lennie. Jelen ügyben megállapítható, hogy az adóhatóság az adatkérés törvényes célját megjelölte, nem sérült annak alkotmányos korlátja.

Ennél fogva a Kúria az első fokú jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

Észlelte a Kúria, hogy noha az elsőfokú bíróság egyesítette az ügyeket, ennek illeték szempontból nem vonta le jogkövetkezményét, ezért korrigálta az elsőfokú eljárásban fizetendő illeték összegét, továbbá erre tekintettel rendelkezett a felülvizsgálati eljárási

illetékről is.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2013. november 7.

**Dr. Darák Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. előadó
bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**