

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.463/2014/5.szám

A Kúria a dr. Gulyás Ildikó ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Ladányi Erika jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. március 31-én kelt 8.K.30.057/2014/5. sorszámú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 7. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.30.057/2014/5. számú ítéletét 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 - 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes egyéni vállalkozóként 2013. II. negyedévében a kisadózó vállalkozások tételes adója /KATA/ szerinti adóalany volt. A 2013. június 30-ai állapot szerint 197.744 Ft összegű, az állami adóhatóságnál nyilvántartott végrehajtható adótartozása volt, ezt utóbb 2013 júliusában rendezte. Az elsőfokú adóhatóság 6645392506 számú határozatával a felperes KATA adóalanyiságát 2013. június 30-ával megszüntette hivatkozva a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (továbbiakban Ka.tv.) 5. § (1) bekezdés j) pontjára.

A felperes fellebbezése nyomán eljárta alperes 3152005873 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a felperes a fennállt adótartozásra tekintettel nem felelt meg a Ka.tv. 5. § (1) bekezdés j) pontjában foglalt jogszabályi feltételeknek, melynek következtében adóalanyisága 2013. június 30. napjával megszűnt. Hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 178. § 4. pontjára, mely szerint: adótartozás az esedékességkor meg nem fizetett adó és a

jogosulatlanul igénybe vett költségvetési támogatás. Az adóhatóságnál nyilvántartott adótartozás összegét csökkenteni kell az ugyanazon adóhatóságnál nyilvántartott túlfizetés összegével az adóigazolás kiállítása iránti eljárásban, vagy ha jogszabály valamely adózó által érvényesíthető kedvezmény igénybevételét az adóhatóságnál nyilvántartott adótartozás hiányához köti. Rögzítette a határozat, hogy az adótartozás fennállása egy objektív körülmény, mely esetben az adóhatóság csakis azt vizsgálhatja, hogy az adó megfizetése mikor vált esedékessé és mikortól végrehajtható. Azt, hogy a meg nem fizetett adó milyen adónemben, milyen jogcímen került könyvelésre az adóhatóságnál nyilvántartott folyószámlára, az adótartozás fennállása vizsgálata szempontjából nem bír jelentőséggel.

A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy a 197.744 Ft személyi jövedelemadó tartozása magánszemélyként keletkezett, amit egyébiránt 2013 júliusában rendezett, így az elsőfokú határozat meghozatalakor már magánszemélyként sem állt fenn adótartozása. Nézete szerint a Ka.tv. 5. § (1) bekezdés j) pontja szerint az adóalanyiság akkor szűnik meg, ha a kisadózó vállalkozásának van nyilvántartott és végrehajtható adótartozása, és nem a magánszemélynek.

A Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 8.K.30.057/2014/5. számú ítéletével a keresetet elutasította. Hivatkozott a Ka.tv. 5. § (1) bekezdés j) pontjára, 3. § a) pontjára, 2. § 5. pontjára, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.) 3. § 17. pontjára, az egyéni vállalkozókról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXL. törvény (továbbiakban Etv.) 2. § (1) bekezdésére, 15. § (1) bekezdésére is. Álláspontja szerint a felperesnek, mint kisadózó vállalkozások tételes adója szerinti adóalanynak az adóalanyisége megszűnt és ez független attól, hogy később az adótartozását megfizette-e vagy sem. A bíróság - az ügy érdemét nem érintően - megjegyezte, hogy az elsőfokú adóhatóság határozatában az adóalanyiség megszüntetéséről rendelkezett, noha az adóalanyiség a törvény erejénél fogva szűnt meg függetlenül az adóhatósági határozat meghozatalától, tehát a határozat szóhasználata nem volt pontos. A bíróság ugyanakkor az alperes álláspontját érdemben osztotta és e körben kifejtette, hogy a kisadózó vállalkozások tételes adójának alanya az egyéni vállalkozó, az egyéni vállalkozó pedig a személyi jövedelemadóról szóló törvény szerinti egyéni vállalkozó, melyet az Szja tv. 3. § 17. pontja a) alpontja definiál. Az egyéni vállalkozó természetes személy jogalanyisége a természetes személy jogalanyiségától nem válik el, így ezen természetes személyként valósul meg adóalanyisége is. Ezt támasztja alá az Etv. 15. § (1) bekezdése, mely szerint az egyéni vállalkozó egyéni vállalkozói tevékenységeből eredő kötelezettségeiért teljes vagyonával felel. A felperes megalapozatlanul hivatkozott tehát arra, hogy adótartozása nem a kisadózó vállalkozói státuszában

keletkezett.

Az ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Fenntartotta, hogy magánszemélyként volt adótartozása, ezért adóalanyiságát nem lehetett volna megszüntetni. Sérelmezte, hogy az elsőfokú bírósági eljárásban az alperesi ellenkérelemre előterjesztett részletes nyilatkozatát az elsőfokú bíróság figyelmen kívül hagyta. Mivel egy adófolyószámlán van nyilvántartva a vállalkozás adófizetési kötelezettsége és a magánszemély adófizetési kötelezettsége is, az adóhatóságnak vizsgálni kell, hogy miből ered a folyószámlán kimutatott adótartozás, és a kisvállalkozó adózó adóalanyisága csak akkor szüntethető meg, ha a kisadózó vállalkozásként van 100.000 Ft-ot meghaladó nettó adótartozása. Az egyéni vállalkozó adóalanyisága nem természetes személy mivoltából fakad, hanem az elsőfokú bíróság által is idézett Etv. 2. § (1) bekezdésében foglaltakból, azaz, ha a természetes személy üzletszerűen végez gazdasági tevékenységet, akkor azt egyéni vállalkozóként végezheti, és vállalkozóként valósul meg az adóalanyisága. Az elsőfokú bíróság ítélete után is nyitva maradt a probléma, hogy a KATÁ-nak nemcsak egyéni vállalkozó és egyéni cég lehet alanya, hanem kizárólag a magánszemélyekből álló betéti társaság és közkereseti társaság is. Márpedig a társaságok esetében a magánszemélyek tartozásáért a társaságot nem zárják ki a KATÁ-ból, hiszen a társaság adófolyószámláján nem is látszik a magánszemély tartozása. Az alperes és az elsőfokú bíróság jogértelmezése nemcsak a Ka.tv. 3. §-ában és 5. § (1) bekezdés j) pontjával ellentétes, hanem az Art. 1. § (3) bekezdésében foglaltakkal is, ugyanis más elbírálás alá esik az egyéni vállalkozó és egyéni cég, mint a betéti társaság és a közkereseti társaság. Kérte ezért a felperes, hogy a Kúria helyezze hatályon kívül az elsőfokú jogerős ítéletet és a felperes keresetének adjon helyt.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felperes felülvizsgálati kérelme az alábbiak szerint nem megalapozott.

A Pp. 275. § (1)-(2) bekezdése értelmében a Kúria a felülvizsgálati eljárásban a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban bizonyítási eljárásnak helye nincs. A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő.

A Ka.tv. 5. § (1) bekezdés j) pontja úgy rendelkezik, hogy a kisadózó vállalkozások tételes adója (KATA) szerinti adóalanyiság megszűnik az adóalanyiság megszűnéséről rendelkező határozat jogerőre emelkedésének napját magában foglaló hónap utolsó

napjával, ha a kisadózó vállalkozás állami adóhatóságnál nyilvántartott, végrehajtható nettó módon számított adótartozása a naptári negyedév utolsó napján meghaladja a 100.000 Ft-ot. Az ún. KATA-t egyéni vállalkozó is választhatja a Ka.tv. 3. § a) pontja szerint. A felperes esetében azért szűnt meg a KATA alanyiság, mert az adózó személyi jövedelemadó adónemben halmozott fel adótartozást. Az adótartozás független volt attól a tevékenységtől, amely tekintetében az adózó a KATÁ-t választotta, azonban kihatott a KATA alanyiségra is, megszüntette azt. A perben felmerült jogkérdés az volt, hogy a Ka.tv.-ben hivatkozott adótartozás fogalma magában foglalja-e az egyéni vállalkozó magánszemély valamennyi - az Art. értelmezése szerinti - adótartozását, vagy csak azon adóval kapcsolatos tartozást öleli fel, amely az egyéni vállalkozási tevékenységhez kapcsolódik.

A Kúria osztotta az alperes azon álláspontját, mely szerint a Ka.tv. 1. § (4) bekezdésében foglaltak értelmében az adózó a kisadózó vállalkozások tételes adójával összefüggő adókötelezettségeit a Ka.tv. és az Art. rendelkezései szerint köteles teljesíteni, ami azt jelenti, hogy az adóalanyiság megszűnését eredményező feltételek teljesülésének vizsgálata során az adóhatóságnak az Art.-ban foglalt szabályokat is figyelembe kell vennie. Az Art. 43. § (1) bekezdése alapján az adózó adókötelezettségét, befizetéseit, kiutalásait az adóhatóság az adózó adószámláján tartja nyilván. Az adóhatóság egy adószámlán a magánszemélyek adóazonosító jelén tartja nyilván a magánszemélyek adókötelezettségét függetlenül attól, hogy a magánszemély folytat-e egyéni vállalkozói tevékenységet vagy sem. A folyószámla szempontjából irreleváns, hogy az a magánszemély, aki egyéni vállalkozóként tevékenykedik, ezen tevékenységével összefüggő adókötelezettségének teljesítésére milyen adózási módot választott. Nincs arra mód, hogy az adóhatóság egy magánszeméllyel összefüggésben két külön folyószámlát vezessen, vagy a magánszemély adószámláján elkülönítse a magánszemélyhez kapcsolódó és az egyéni vállalkozói tevékenységre tekintettel felmerült adókötelezettséget. Más a helyzet ugyanakkor a hivatkozott társaságok (Kkt. Bt.) esetében, hiszen ezen társas vállalkozások eltérő adójogi szabályozással rendelkeznek, elkülönült jogalanyként folytatják adóköteles tevékenységüket.

A fentiekben már hivatkozott Art. 178. § 4. pontja szerint az adótartozást nettó módon kell számítani. A kérdés tehát az, hogy a nettó módon történő számolás azt jelenti-e, hogy nemcsak a KATA tartozást, hanem egyéb adótartozást is figyelembe kell venni. A Kúria rámutat, hogy az adótartozás nettó módon történő számításra más adónemekben is van konkrét példa. Az egyszerűsített vállalkozói adóról szóló 2002. évi XLIII. törvény /EVA/ 10. § (2), (4), és (6) bekezdése a Ka.tv.-hez hasonló megfogalmazást tartalmaz, illetve az Art. is szabályozza ezt a helyzetet, amikor ugyanazon adózónak van

túlfizetése és adótartozása is. A 150/A. § (1) bekezdése szerint ugyanis, amennyiben az adóhatóság az adózót terhelő adótartozás, illetve az adók módjára behajtandó köztartozás és eljárási költségek mellett túlfizetést is nyilvántart, végrehajtási cselekményként a túlfizetés összegét az előzőekben említett általa nyilvántartott tartozásokra elszámolhatja, és ezzel egyidejűleg az adózót értesíti. Hasonlóképpen rendelkezik a késedelmi pótlék elszámolása körében az Art. 167. § (1) bekezdése, amely kimondja, hogy a késedelmi pótlék alapját csökkenteni kell az ugyanazon adóhatóságnál nyilvántartott, az esedékesség időpontjában más adóval kapcsolatban fennálló túlfizetés összegével (nettó pótlékszámítás). A végrehajtás keretében történő átvezetés és a nettó pótlékszámítás lényegében beszámítja az adózó túlfizetéseit a tartozásba.

A „nettósítás” Art. szerinti általános feltétele, hogy ugyanannak az adózónak ugyanazon adóhatóságnál nyilvántartott túlfizetése, illetve tartozása legyen egy időben. Az adótartozás nettó módon történő számítása tehát az adónemek közötti „átjárhatóság” lehetőségét jelenti, amely konkrét ügyben azt feltételezi, hogy a KATA tartozás rendezhető a személyi jövedelemadó túlfizetés terhére, de a személyi jövedelemadó tartozás is érintheti a KATA alanyiságot. A jogalkotó döntésétől függően tehát az egyes adónemekkel kapcsolatos jogi tények kihathatnak más adónemekre is, ebbe a körbe tartozik a Ka.tv. 5. § (1) bekezdés j) pontja.

A Kúria külön is kiemeli, hogy a tételes jogi szabályozás nem indokolja, hogy az egyéni vállalkozót úgy kellene kezelni adózási szempontból, mint a gazdasági társaságokat. Vállalkozási tevékenység számos formában végezhető, az egyes formákra vonatkozó szabályozás eltérő, így pl. más általános cégjogi és adójogi szabályok vonatkoznak egy részvénytársaságra, egy betéti társaságra vagy egy egyéni vállalkozóra. Ezáltal nem áll fenn a felperes által hivatkozott az Art. 1. § (3) bekezdésébe ütköző eljárás, tehát a megkülönböztetés nélküli eljárás tilalma sérelmet nem szenvedett. A Kúria a fentiek kiemelésével a Pp. 275. § (3) bekezdés értelmében az érdemben helyes elsőfokú ítéletet 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.

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

Budapest, 2015. január 29.

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