

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.008/2015/5.szám

A Kúria a dr. Varga Ügyvédi Iroda (fél címe ügyintéző: dr. Varga Balázs ügyvéd) által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Fodor András 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 Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. szeptember 17-én kelt 11.K.30.926/2014/8. sorszámu jogerős ítélete ellen az alperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í té l e t e t :

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 11.K.30.926/2014/8. számú ítéletének a bevallási kötelezettségen alapuló mögöttes felelősségre vonatkozó részét hatályon kívül helyezi, a végelszámolás körében tett megállapítások tekintetében az ítéletet hatályában fenntartja.

A felülvizsgálati eljárás során felmerült költségeiket a felek maguk viselik.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes 2004. január 14. napjától 2011. december 15. napjáig a F. Betéti Társaság (továbbiakban Bt.) beltagja volt. A beltag a társaságot 2008. február 26-án ügyvédi közreműködéssel eladta, ezt követően a Bt. működéséről információval nem rendelkezett. A társaság ellen 2009. október 13-ától kényszer végelszámolás indult, majd 2010. szeptember 3-án a Fővárosi Bíróság felszámolási eljárás megindítását rendelte el, mely 2011. október 26-án emelkedett jogerőre, ekként a céget 2011. december 15-ei hatállyal törölték a cégjegyzékből.

A törlésre került cégnél az adóhatóság vizsgálatot folytatott, és terhére 3.223.000 Ft adóhiány került megállapításra. Ezen túlmenően még a felperesi képviselet mellett, a cégnek bevallás alapján 1.159.502 Ft adófizetési kötelezettsége keletkezett, mely befizetésre azonban nem került. A mögöttes felelősségére figyelemmel az adóhatóság a fenti két tételből eredő kötelezettség - 4.382.502 Ft összegű adótartozás -, megfizetésére kötelezte a felperest az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 35. § (2) bekezdés f) pontja alapján.

A felperes keresetében a 2008. február 26-át követően keletkezett adótartozás megfizetése alóli mentesítését kérte. Álláspontja szerint az alperesi határozat hatályon kívül helyezésének a 9/2013. (III.6.) AB határozat rendelkezései alapján van helye.

Az elsőfokú bíróság az alperes 2014. január 9. napján kelt 2928133138 számú határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Nem fogadta el a felperes álláspontját a 2008. február 26-ai tulajdonváltozást követő időszakra vonatkozó mögöttes felelősség fennállásának hiányára, mert az Bt. új beltagjának cégnyilvántartásba történő bejegyzésére nem került sor.

Ugyanakkor az Alkotmánybíróság 2/2013. (I.23.) és a 9/2013. (III.6.) AB határozataira figyelemmel megállapította, hogy mivel a végelszámolás és a felszámolási eljárás során készült jegyzőkönyvek nem álltak a felperes rendelkezésére, a felperes jogorvoslati jog csorbult. Azt az alperesi védekezést, hogy a bírósági eljárás folyamán ezek a jegyzőkönyvek és határozatok a felperes részére megküldésre kerültek, azért nem fogadta el, mert az AB határozat a mögöttes felelősség kötelezetté válójának az eljárásban való részvételét feltételezi, amely pedig nem állt fenn. Az alperesnek a 2013. november 5-én hatályos Art. 141/A. § (1) bekezdésére történő hivatkozása pedig azért került elvetésre, mert az eljárást képező ügyben végelszámolási eljárás során hozott határozatról volt szó, melyet sem rendes, sem rendkívüli jogorvoslattal támadni nem lehetett. Ahhoz, hogy a 9/2013. (III.6.) AB határozatban kifejtett elvek érvényesüljenek, új eljárás lefolytatása szükséges ahol a felperes az adózót megillető jogok biztosítása mellett, a helytállási kötelezettségek körébe eső adótartozás jogalapjának ésösszegszerűségének vitatására jogosult.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet annak hatályon kívül helyezése és a felperes keresetének elutasítása érdekében. Másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezésével a bíróság új eljárás és új határozat hozatalára történő utasítását indítványozta. Kiemelte, hogy a mögöttes felelősség jogalapját képező adó-ellenőrzési határozat meghozatalára a végelszámolási eljárás keretében került sor. Erre figyelemmel viszont nem alkalmazható az ítéletben felhívott 9/2013. (III.6.) AB határozat, mivel az tényállási elemeitől teljes egészében különbözik a perbelitől. Megítélése szerint az Alkotmánybíróság döntése csak a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárással összefüggésben állapította meg a kötelezett jogorvoslati jog gyakorlásához fűződő alapjoga biztosításának kötelezettségét, ebből következően a végelszámolási eljárásban keletkezett határozatra nem vonatkoztatható. Nem sértette meg az alperes a határozat

meghozatalakor hatályban lévő Art. 141/A. § (1) bekezdésében foglalt előírást sem, mivel e rendelkezés kifejezetten a felszámolási eljárás időtartama alatt meghozott határozatokkal szemben engedélyezte rendkívüli jogorvoslatként a felügyeleti intézkedés iránti kérelem előterjesztését. Álláspontja szerint a bíróságnak az Art. 6. § (2) bekezdés, 35. § (2) bekezdés f) pontja alapján az alperesi határozat jogszerűségét kellett volna megállapítania, és az AB határozat kiterjesztő értelmezése folytán jutott annak jogszerűtlenségére.

A perben a felperes a bevalláson alapuló követelést pedig nem vitatta, így ha az alperesi határozat hatályon kívül helyezésére jogszerűen is került sor, úgy az kizárólag csak az 1.159.502 Ft-ot meghaladó részében történhetett volna.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

Az alperes felülvizsgálati kérelme kisebb részben alapos.

Az Alkotmánybíróság a 9/2013. (III.6.) AB határozatában megállapította, hogy az Art. 6. § (2) bekezdése második mondatának, 35. § (2) bekezdés f) pontjának alkalmazása során az Alaptörvény B. cikk (1) bekezdéséből, valamint XXVIII. cikk (7) bekezdéséből fakadó alkotmányos követelmény az, hogy az adó megfizetésére gazdasági társaság helytállni köteles tagjaként kötelezett személy a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárásban gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapját ésösszezszerűségét vitathassa. Abból indult ki, hogy a felszámolás során a felszámoló és a mögöttes helytállásra kötelezett személy gyakran ellenérdekű pozíciót foglal el. Különösen így van ez azokban az esetekben, amikor a felszámoló úgy ítéli meg, hogy az adós gazdasági társaság vagyona még a felszámolási költségek fedezetére sem lesz elegendő, tehát ha úgy véli, hogy a követelések behajthatatlanok és a saját díj követelésének megtérülése sem biztosított, így az adóhatósági határozatok elleni eljárások indítása és lefolytatása nem áll érdekében, szemben a mögöttes kötelezettel. Ezen érdekellentét okán élt az AB. tv. 46. § (3) bekezdésében foglalt felhatalmazással és alkotmányos követelményként határozta meg, hogy milyen feltételekkel marad az Alaptörvény keretein belül az adó megfizetésére gazdasági társaság helytállni köteles tagjaként kötelezett személy mögöttes felelősségét adott esetben kiváltó, a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárás. Ezért előírta, hogy az adó megfizetésére gazdasági társaság helytállni köteles tagjaként kötelezett személynek lehetőséget kell biztosítani arra, hogy a gazdasági társaság felszámolása során indult adóhatósági ellenőrzési eljárásban gyakorolhassa az adózót megillető azon jogokat, amelyek

lehetővé teszik, hogy a helytállási kötelezettségét érintő adótartozás alapját ésösszezszerűség vitathassa.

A perbeli esetben a kényszer végelszámolás és felszámolási eljárás során a gazdasági társaságot nem a helytállni köteles tag képviselte, így a felperesnek az adóhatósági eljárásban az adózót megillető jogok gyakorlására nem volt lehetősége, jogorvoslati jogát gyakorolni nem tudta. Az alkotmánybírósi határozat ugyan egy felszámolási eljárás során keletkezett adóhatósági határozat elleni jogorvoslati jog gyakorlásáról döntött, azonban az eset kapcsán kifejtett elv a döntő, ez alapján olyan esetekben, amikor a mögöttes felelős a gazdasági társaság megszüntetését célzó eljárásba bekapcsolódni képviselői jogainak elvesztése okán nem tud, biztosítani kell részére a mögöttes felelősségből adódó mindazon jogokat, amelyek lehetővé teszik a mögöttes helytállási kötelezettségét érintő adótartozás jogalapjának ésösszezszerűségének vitatását. Erre figyelemmel nem tévedett az elsőfokú bíróság, amikor az Alkotmánybírósi határozatára hivatkozva a gazdasági társaság kényszer végelszámolási eljárása során keletkezett adóhatósági határozat elleni jogorvoslati jog hiánya miatt az alperesi határozat jogszerűtlenségét állapította meg.

Ugyanakkor észlelte a Kúria, hogy a felperes a gazdasági társaság bevallásán alapuló adótartozásért való helytállást keresetében nem vitatta, mégis a teljes alperesi határozat hatályon kívül helyezésére került sor.

Erre figyelemmel a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján eljárva a felperes által nem vitatott helytállási kötelezettségre vonatkozó rendelkezésre vonatkozó ítéleti megállapítást hatályon kívül helyezte, egyebekben a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta. Ebből következően az új eljárásban kizárólag a gazdasági társaság kényszer végelszámolási időszakában elvégzett ellenőrzésen alapuló határozati megállapításoknál kell a felperest megillető azon jogokat biztosítani, amelyek lehetővé teszik a helytállási kötelezettségek körébe eső adótartozás jogalapjának ésösszezszerűségének vitatását.

A jogerős ítéletnek az elsőfokú eljárás perköltségére és illetékére vonatkozó rendelkezései változatlanul hatályában maradnak, hiszen az elsőfokú eljárásban a felperes keresete teljes egészében sikerre vezetett. A felülvizsgálati eljárásban pedig mindegyik fél viseli saját költségét, miután az alperesi határozat teljes körű hatályon kívül helyezésére szükségtelenül került sor.

A felülvizsgálati eljárási illetéket a 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §-a alapján az állam viseli.

Budapest, 2015. június 18.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró,
Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**