

A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN!

A Heves Megyei Bíróság a Dr. Szekrényes Gabriella (ügyvéd címe) ügyvéd által képviselt **felperes neve** (felperes címe) **felperesnek** - a Dr. Vitkovics Pál (jogtanácsos címe) jogtanácsos által képviselt az alperes neve (alperes címe.) **alperes** ellen adóügyben hozott **közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata** iránti perében tárgyaláson kívül meghozta az alábbi

ÍTÉLETET:

A bíróság az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Felszámolási és Végrehajtási Főosztálya által hozott a másodfoku közigazgatási határozat száma számú határozatának a felperes adómérséklés tárgyában hozott kérelmét elbíráló részében *hatályon kívül helyezi* és az eljáró közigazgatási szervet *új eljárás lefolytatására kötelezi*.

Ezt meghaladóan a felperesnek a fizetési könnyítés tárgyában előterjesztett kérelmét elbíráló részében a közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálatára irányuló kereseti kérelmét *elutasítja*.

A le nem rótt eljárási illetéket a Magyar Állam viseli.

A bíróság az ítélet egy példányának megküldésével megkeresi az APEH Észak-magyarországi Regionális Igazgatóságát, hogy utaljon vissza a felperes részére 210.200 (Kettőszáztízezer-kettőszáz) Ft fellebbezési illetéket.

Kötelezi a bíróság az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 110.000 (Egyszáztízezer) Ft perköltséget.

Az alperes felmerült költségét maga köteles viselni.

A bíróság ítélete ellen nincs helye fellebbezésnek.

I N D O K O L Á S:

A bíróság a felperes keresete, az alperes érdemi nyilatkozata és a csatolt közigazgatási iratok tartalma alapján az alábbi tényállást állapított meg:

A felperes beltagja volt az (cég 1 neve)-nek.

Az APEH Dél-budapesti Igazgatósága az alapügy közigazgatási határozatának száma -es ügyszámú határozatával (hivatkozási szám: ...) mint a (cég 1 neve) beltagját a jelenlegi beltaggal egyetemlegesen mögöttes felelősség alapján a felperest kötelezte 56.000 Ft társasági adó, 3.420.000 Ft Áfa, 1.831.000 Ft késedelmi pótlék, 2.003.000 Ft adóbírság, illetve mulasztási bírság, összesen 7.310.000 Ft összegű tartozás megfizetésére.

A felperes 2006. március 28-án méltányossági kérelmet nyújtott be az APEH Dél-budapesti Igazgatóságához, mely közigazgatási szerv a kérelem elintézését áttette a felperes lakóhelye szerint illetékes APEH Heves Megyei Igazgatóság Fizetési Kedvezmények Osztályához.

A felperes kérelmét a 2006. április hó 25. napján kelt adatlap kitöltésével pontosította, melyben nyilatkozott jövedelmi, személyi és vagyoni körülményeire vonatkozóan.

A felperes a 2006. március 28-án kelt méltányossági kérelmében az Art. 134. § (1) bekezdésére történő hivatkozással a megállapított bírság (adóbírság és mulasztási bírság) és pótléktartozás (késedelmi pótlék) elengedését és az adó tartozás (társasági adó és Áfa adó tartozás) mérséklését kérte.

A 2006. április 25-ei keltezéssel benyújtott adatlapon ezen kérelmét kiegészítette annyiban, hogy az adó tartozás mérséklését követően megmaradt összeg tekintetében havi 30.000 Ft összegű részletfizetés engedélyezését kérte.

Az APEH Heves Megyei Igazgatóság Fizetési Kedvezmények Osztálya a 2006. május 23-án kelt az elsőfokú közigazgatási határozat száma -es ügyszámú határozatával a felperes 2006. március 28-án előterjesztett fizetési könnyítés és mérséklés iránti kérelmét elutasította. A határozat indokolása szerint az Art. 134. § (1) bekezdése szerint az adó tartozás, valamint a magánszemélyt terhelő járuléktartozás kivételével a bírság és pótléktartozást az adóhatóság mérsékelheti, vagy elengedheti, ha azok megfizetése az adózó és a vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését súlyosan veszélyezteti.

Az Art. 133. § (1) bekezdése szerint fizetési könnyítés (részletfizetés vagy fizetési halasztás) abban az esetben engedélyezhető, ha

a.) a kérelmezettnek nem róható fel a fizetési nehézség, vagy annak elkerülése érdekében úgy járt el, ahogy az adott helyzetben tőle elvárható, továbbá

b.) átmeneti jellegű, tehát az adó későbbi megfizetése valószínűsíthető.

Utalt a határozat az Art. 133. § (4) bekezdésben foglaltakra is, miszerint az (1) bekezdés a.) pontjában foglaltak figyelmen kívül hagyásával is engedélyezhető a fizetési könnyítés, ha a kérelmező igazolja, vagy valószínűsíti, hogy az adó azonnali vagy egyösszegű megfizetése családi, jövedelmi, vagyoni és szociális körülményeire is tekintettel aránytalanul súlyos megterhelést jelent.

A határozat értékelte a felperesnek a kérelmében és az adatlapban a családi, jövedelmi, vagyoni viszonyaira vonatkozó nyilatkozatát és igazolásait és arra az álláspontra jutott, hogy a fizetési könnyítés engedélyezése nem indokolt, mert az adózó összes jövedelme nem jelent fedezetet a tartozás reális megfizethetőségére, mivel az a megélhetésére is csak szűkösen elegendő. A vállalt havi 30.000 Ft összegű törlesztő részlet megfizetésére nem rendelkezik pénzügyi fedezettel. A hátralék megfizetése még hosszabb távú megfizetés engedélyezése esetén sem valószínűsíthető. Végrehajtás alá vonható vagyonnal pedig a felperes nem rendelkezik. Nem lehet valószínűsíteni, hogy az adózó fizetési nehézsége átmeneti jellegű és a tartozás későbbi megfizetése biztosított.

Az elsőfokú határozattal szemben a felperes fellebbezést terjesztett elő, melyben megismételte az eredeti kérelmét arra vonatkozóan összeg szerint pontosítva, hogy a másodfokú közigazgatási szerv a terhére megállapított 1.831.000 Ft összegű késedelmi pótlékot, 1.738.000 Ft összegű bírságot és 265.000 Ft összegű mulasztási bírságot engedje el, valamint a mindösszesen 3.476.000 Ft adótartozást (társasági adó 56.000 Ft, Áfa 3.420.000 Ft) legalább 2.000.000 Ft-ra mérsékelje. Kérte továbbá, hogy az adótartozás mérséklése után fennmaradó kötelezettség teljesítésére engedélyezzen a másodfokú hatóság részletfizetést az eredeti kérelmének megfelelően.

A fellebbezésében a felperes sérelmezte az elsőfokú közigazgatási szerv a követelés elengedésére irányuló kérelmet nem bírálta el, e vonatkozásban a határozat indokolást nem tartalmaz, míg a mérséklésre irányuló kérelmet pedig azzal az indokolással utasította el, hogy a tulajdonában állt 1/2 ingatlan tulajdoni illetőség értékesítéséből származó jövedelem rendelkezésre áll, mely fedezetet jelent a tartozás egy részének megtérítésére, így a tartozás mérséklését nem tartotta indokoltnak az elsőfokú adóhatóság.

A felperes fellebbezését az alperes neve bírálta el a 2006. augusztus 10-én kelt a másodfokú közigazgatási határozat száma számú határozatával az elsőfokú határozatot teljes egészében helybenhagyva.

A másodfokú határozat indokolása rámutatott, hogy az Art. 133. § (1) és (4) bekezdésén alapuló fizetési könnyítés engedélyezése törvényi feltételeinek együttesen kell fennállnia, bármely feltétel hiánya a kérelem elutasítását vonja maga után. Az adós jövedelmi, vagyoni és szociális körülményeire vonatkozóan 2006. április 25-én kelt adatlapon tett nyilatkozatából az állapítható meg, hogy ingatlanrésze értékesítése végrehajtási joggal terheltén történt. A tulajdonos változás azonban az adóhatóság végrehajtási jogát nem szüntette meg, továbbra is végrehajtható és a végrehajtás lefolytatásából származó bevétel a tartozás csökkentésére fordítható, ez az összeg azonban nem állapítható meg. Utalt továbbá a másodfokú közigazgatási szerv arra, hogy az ingatlanrész értéke eltérően került meghatározásra az adatlapon és a későbbiek során, továbbá 2006. áprilisában nem jelezte a felperes az adatlapon, hogy az ingatlanrészét 2006. februárjában, tehát korábban értékesítette.

Az ingatlanrészre vezetett végrehajtás eredményessége az ebből származó tartozást csökkentő bevétel jelenleg a folyamatban lévő végrehajtás miatt nem állapítható meg, ezért a mérséklés (elengedés) iránti kérelem sem bírálható el, mert a tartozás mérséklése kihat a végrehajtási jogra, pontosabban a még végrehajtható tartozás összegére is. Az eljárás jelenlegi szakaszában nem állapítható meg pontosan, hogy a kérelem a tartozás mekkora részére lehetne teljesíthető. Ehhez ismerni kéne a végrehajtásból befolyó összeget is, mert ezen összegre a kérelem a törvényi feltételek fennállásának hiányában nem teljesíthető. Mindezekre tekintettel az elengedés (mérséklés) iránti kérelme a kérelmezőnek nem teljesíthető.

Tájékoztatva továbbá a másodfokon eljáró adóhatóság a fellebbezőt, hogy az elengedés iránti kérelmet teljes mértékben elutasította az elsőfokú adóhatóság, ez egyben a mérséklés iránti kérelem elutasítását is jelenti. Az elengedés iránti kérelem teljesítésének vizsgálata során ugyanis megállapításra kerülhet, hogy a tartozás megfizetésének csak egy része okozná a megélhetés súlyos veszélyeztetettségét, így ezen összeggel a tartozást az adóhatóság mérsékelheti vagyis az elengedés iránti kérelemnek csak részben ad helyt. Az adótartozásra befizetett összeg elszámolása, melyet az adózó 294.368 Ft összegben időközben a tartozására befizetett, az Art. 43. § (3) bekezdésében foglaltak szerint az adók esedékességének sorrendjében kerül elszámolásra.

A kérelmező részletfizetés engedélyezése iránti kérelme nem teljesíthető, mert megélhetési költségei fedezésére elegendő csak a jövedelme, további fizetési terhet vállalni nem képes a felperes. E körben a családi segítségre és támogatásra ugyan hivatkozott a kérelmező, de ennek igazolására bizonyítékot nem csatolt. Mindezekre

tekintettel a tartozás vagy egy része későbbi időpontban történő önkéntes megfizetése nem valószínűsíthető.

Tájékoztatta a másodfokú határozat indokolásában a fellebbezőt arról is, hogy a mérséklés tárgyában hozott döntés bírósági felülvizsgálata kérhető az Art. 143. § (1) bekezdése alapján, míg a fizetési könnyítés (részletfizetés) tárgyában hozott döntés bírósági felülvizsgálatát ugyanezen jogszabályhely kizárja.

A felperes a másodfokú határozat bírósági felülvizsgálata iránt kereseti kérelmet nyújtott be, melyben kérte, hogy a bíróság elsődlegesen a 2006. június 12-én kelt fellebbezési kérelemének megfelelően változtassa meg a másodfokú határozatot, vagy másodlagosan kérte a határozat hatályon kívül helyezésével az adóhatóság új eljárásra történő kötelezését, továbbá az alperes perköltségben történő marasztalását. Perköltség igényét a felperes 5. sorszám alatt pontosította, 366.400 Ft perköltség megfizetésére kérte kötelezni az alperest, mely egyrészt az elsőfokú határozat elleni fellebbezési illetéket jelenti, másrészt 120.000 Ft + Áfa, összesen 144.000 Ft ügyvédi munkadíjat és 11.000 Ft levelezéssel, telefonálással, másolással felmerült készkiadást. Az ügyvédi munkadíj megállapítására vonatkozó igényét a jogi képviselő a 32/2003 (VIII.22.) IM számú rendelet 3. § (3) bekezdése alapján terjesztette elő. A felperes teljes személyes költségmentesség engedélyezését is kérte, mely kérelemről a bíróság 9. sorszám alatt döntött és a felperes részére személyes költségmentességet engedélyezett.

A felperes indítványozta a Pp. 338. § alapján a per tárgyaláson kívüli elbírálását.

A felperes álláspontja szerint az adóhatóság által másodfokon hozott határozat jogszabálysértő és az Art. 133. § és 134. §-ban foglaltakat figyelembe véve teljes egészében sem az első, sem a másodfokú határozat nem döntött a kérelemről. Hivatkozott a felperes arra, hogy a pótlék és bírságok elengedését illetve az adótartozása 2.000.000 Ft-ra történő mérséklését kérte, ezzel egyidejűleg a mérsékelt még fennmaradó adótartozásra terjesztette elő részletfizetés engedélyezése iránti kérelmét.

Nem értett egyet a felperes azon alperesi állásponttal, hogy a fizetési könnyítés tárgyában hozott határozat tekintetében nincs mód a bírósági felülvizsgálatra és e tárgyban megváltoztató döntés meghozatalára a bíróság részéről. Hivatkozott arra, hogy a Pp. 339. § (2) bekezdés g.) pontja részletezi, hogy mely esetekben változtathatja meg a bíróság a közigazgatási szerv döntését, azonban a Pp. 339. § (2) bekezdés q.) pontján keresztül érvényesülő Art. 143. § (1) bekezdése, mely általánosságban kimondja az adóhatósági határozatok bírósági felülvizsgálatának lehetőségét, és e körben a bíróság megváltoztató döntésének lehetőségét a felperes álláspontja szerint az következik, hogy nem kizárt a fizetési könnyítés tárgyában

hozott döntés felülvizsgálata sem és e körben megváltoztató döntés meghozatala, azaz az elsődleges felperesi kereseti kérelem teljesítése.

A felperes álláspontja szerint az adótarozás elengedésére vonatkozó kérelméről a közigazgatási szerv nem döntött, és az e tárgyban a határozata indokolásában a mérséklés és elengedés viszonya tekintetében kifejtett álláspontja nem egyértelmű, és logikailag téves. Hivatkozott arra, hogy az adóhatóság a Pp. 339/B. §-ban foglaltak szerint mérlegelési jogkörben eljárva hozta meg határozatát. A mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat csak akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak és a határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik.

Ezen követelményeket teljes egészében a felülvizsgálni kért közigazgatási határozat nem elégíti ki. Az alperes érdemi ellenkérelmében és a támadott másodfokú határozatban is megjegyzi

- „... nem volt megállapítható, hogy az elengedés/mérséklés iráni kérelem mekkora összegű tartozás vonatkozásában vizsgálható" (másodfokú határozat 2. oldal utolsó bekezdés)
- „a határozat a feltárt tényálláson alapuló mérlegelést tartalmazza, következésképpen jogszerű" (3. oldal második bekezdés)
- „ha a mérlegelés alapján az elengedés iránti kérelmet az adóhatóság elutasítja, ez természetesen egyben a mérlegelés iránti kérelem elutasítását is jelenti" (3. oldal 4. bekezdés)
- „elutasítás indokolásából pedig kétség kívül következik az is, hogy az ingatlanrészre vezetett végrehajtás befejezése után a felperes ismételt kérelmet terjesztett elő, mert akkor az a tartozás, melyre a kérelem érdemben vizsgálható, már megállapíthatóvá válik" (3. oldal 4. bekezdés vége).

A felperes álláspontja szerint a jogerős döntés alapját képező tényállás kellő mértékben feltárára került és az eljárási szabályokat nem sértették meg, azonban a mérlegelés szempontjai és kifejezetten a bizonyítékok okszerű mérlegelése a fent hivatkozott és kiemelt idézetekből láthatóan is vitatható, logikailag téves, így a másodfokú határozat jogellenes és jogszabálysértő.

Az Art. 134. § (1) bekezdésének helyes értelmezéséből az következik, hogy az adóhatóság számára a fenti jogszabályhely biztosítja az elengedés lehetőségét is, és a mérséklés lehetőségét is. Az elengedés elutasításából nem következik a tartozás mérséklésének automatikus elutasítása, és fordítva sem lehet igaz, hiszen a tartozás - mint jelen esetben is - több jogcímen áll fenn, így az adóhatóság amennyiben nem lát jogszabályi lehetőséget egy adott jogcím (pl.: pótlék) mérséklésére, attól még egy másik jogcímű tartozás (pl.: bírság) elengedése nem kizárt. Éppen ez ad lehetőséget a

mérlegelés során méltányos és a törvényi feltételeknek is megfelelő döntés meghozatalára.

A felperes tartozása különböző részösszegekből együttesen tevődik össze, ez az alaphatározat meghozatala óta nem került módosításra, így értelmezhetetlen az alperes arra történő hivatkozása, hogy nem volt megállapítható az elengedés/mérséklés iránti kérelem mekkora összegű tartozás vonatkozásában vizsgálható.

A tulajdonában volt ingatlan végrehajtási joggal terhelten került értékesítésre 2006. februárjában, abból a jogosult alperes kielégítést kereshet. Ezen túlmenően a ténylegesen kézhez kapott összeget tartozása teljesítésére be is fizette.

A felperes álláspontja szerint amennyiben az alperes teljesíti eredeti kérelmét, akkor az ingatlan része értékesítését követően, tekintettel az alperes javára bejegyzett végrehajtási jognak eleget tudott volna tenni.

Az ingatlan árverése elkerülhető lenne.

A tartozás összegszerűen fennáll, így a méltányossági kérelme, megalapozottsága a jogszabályi feltételek, bizonyítékokkal való összevetéséből eldönthető, így annak nem lehetne a döntés szempontjából jelentősége, hogy egy ingatlant terhelő végrehajtási jog esetleges érvényesítéséből mekkora összeghez juthat a jogosult, hiszen arra adósi teljesítés esetén sor sem kerülne.

Az adó tartozás mérséklése és a fennmaradó rész tekintetében a részletfizetés engedélyezése iránti kérelme kapcsán hivatkozott arra, hogy éppen annyi fizetési kötelezettséget vállalt fel a követelésből, amennyit teljesíteni módjában állt volna. A terhére megállapított összes tartozás megfizetése azonban a megélhetése súlyos veszélyeztetésével járna. A határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége hiányzik.

Az alperes I/I. alatti érdemi nyilatkozatában, melyet 8. sorszám alatt kiegészített, kérte a felperesi kereset elutasítását, továbbá a felperes perköltségben történő marasztalását jogtanácsosi munkadíj címén. Az alperes a per tárgyaláson kívül történő elbírálásához hozzájárult.

Az alperes érdemi ellenkérelmében a másodfokú határozatban kifejtett jogi álláspontját fenntartotta. A felperes kereseti kérelmére reagálva kiegészítette azzal, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (Art.) 143. § (1) bekezdése szerint a fizetési könnyítés tárgyában hozott határozat nem minősül érdemi határozatnak, így bíróság által nem vizsgálható felül, ezért a fizetési könnyítés

tárgyában hozott döntés vonatkozásában a kereseti kérelem érdemi vizsgálat nélkül történő elutasítását kérte.

Indítványozta továbbá a felperesnek a megváltoztatásra irányuló elsődleges kereseti kérelme elutasítását, hivatkozva arra, hogy a Pp. 339. § (2) bekezdés g.) pontja szerint a bíróság az adó -, vagy illeték kötelezettség megállapításáról vagy a külön jogszabály szerint ezzel egy tekintet alá eső más fizetési kötelezettségről és az ezekhez kapcsolódó egyéb befizetésekről hozott határozatot változtathatja meg. A mérséklés tárgyában hozott határozat nem tartozik a Pp. fent hivatkozott rendelkezésének hatálya alá, bíróság által nem változtatható meg.

Mindebből következően csak a felperes másodlagos kereseti kérelmének lehet helye és csak a mérséklés tárgyában hozott döntés vonatkozásában. E tekintetben az alperes álláspontja szerint megalapozatlan a felperes másodlagos kereseti kérelme is.

A felperes jövedelmi, vagyoni és szociális viszonyaira vonatkozó adatlap alapján került megvizsgálásra a kérelem. A rendelkezésre álló adatok alapján az volt megállapítható, hogy az adatlap és a fellebbezés adatai között jelentős ellentmondás van. Az adatlapban közöltekre tekintettel a felperesnek nem volt tudomása arról, hogy a sajátjaként megjelölt ingatlanrész hónapokkal az adatlap kitöltése előtt értékesítette, az adásvételi szerződésben és az adatlapon az ingatlanrész megjelölt értéke is eltérő. Ezen túlmenően az ingatlanrész az adózó végrehajtási jogával terheltén került értékesítésre. A tulajdonos változás azonban nem akadályozza meg a végrehajtás folytatását, a folyamatban lévő ingatlan végrehajtás miatt nem volt megállapítható, hogy az elengedés/mérséklés iránti kérelem mekkora összegű tartozás vonatkozásában vizsgálható. A folyamatban lévő végrehajtás miatti bizonytalanság és a végrehajtás eredményessége előre nem becsülhető. A végrehajtási joggal terhelt ingatlan adós általi értékesítése nem vezethet olyan helyzethez, hogy a vagyontárgy a végrehajtás alól kivonásra kerüljön.

Ezen bizonytalansági tényező miatt a felperes elengedés/mérséklés iránti kérelme elutasításra került.

Arra a felperesi felvetésre, hogy az elengedés tárgyában nem született döntés, az alperes álláspontja az volt, hogy a tartozás elengedése és mérséklése közötti viszony a több és kevesebb viszonya, a több azaz az elengedés magában foglalja a kevesebbet, azaz a mérséklést. A sérelmezett határozatban a jogi képviselő tájékoztatást is kapott arról, hogy az elengedés iránti kérelem vizsgálata során az adóhatóság juthat olyan következtetésre, hogy az elengedés iránti kérelemnek csak részben ad helyt, ami a tartozás mérséklését jelenti. Az Art. 134. §-ból következően az elengedés iránti kérelem elutasítása a mérséklési kérelem elutasítását is jelenti egyben, mert a törvényi feltételek az engedélyezés során azonosak.

Az elsődleges alapkérelem a teljes tartozás elengedése volt, a fellebbezésben megjelölt kérelem módosítástól függetlenül, a fellebbezés keretei között a fellebbezés a fizetési könnyítés tárgyában hozott döntésre nem terjed ki, az elsőfokú határozat jogszerűsége vizsgálatra került a másodfokú hatóság részéről, ezért az elsőfokú határozat teljes egészében helyben hagyható volt.

A bíróság a felperes kereseti kérelmét miután a felek indítványozták a per tárgyaláson kívüli elbírálását, és a kereseti kérelem a csatolt okiratok alapján elbírálható volt, tárgyaláson kívül bírálta el.

A Pp. XX. fejezetének szabályai szerint lefolytatandó közigazgatási perben a bíróságnak a 30 napos keresetindítási határidőn belül előterjesztett kereseti kérelem korlátain belül abban kellett állást foglalnia, hogy megalapozott-e a felperes kereseti kérelme, történt-e anyagijogi, eljárásjogi jogszabálysértés, helytelen jogszabályértelmezés, vagy hatósági mulasztás.

A felperes által vitatott témakörök tekintetében a bíróság a fizetési könnyítés (részletfizetés engedélyezése) tárgyában hozott döntés bírósági felülvizsgálhatósága kérdésében megalapozatlannak ítélte a felperesi keresetet, ezért ebben a részében azt elutasította.

Az Art. 143. § (1) bekezdése, mely az adóhatósági határozatok bírósági felülvizsgálhatósága körében speciális rendelkezéseket tartalmaz, egyértelműen úgy rendelkezik, hogy a fizetési halasztás és részletfizetés engedélyezése (együttesen: fizetési könnyítés tárgyában hozott határozat), a végrehajtási kifogás az adózó ismételt ellenőrzésére irányuló kérelme, valamint az adó feltételes megállapítása tárgyában hozott határozat kivételével minden az adókötelezettséget érintő, az adózó, az adó megfizetésére kötelezett személy jogát, kötelezettségét megállapító határozat érdemi határozatnak minősül. Az adóhatóság másodfokú jogerős érdemi határozatát vizsgálhatja felül a bíróság jogszabálysértés esetén és amennyiben jogszabálysértést tud megállapítani, azt megváltoztathatja, hatályon kívül helyezheti és ha szükséges, az adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasítja.

Az Art. 143. § (1) bekezdésének helyes értelmezése szerint a fizetési könnyítés tárgyában hozott döntés bírósági felülvizsgálata nem kérhető. E tekintetben a felperes kereseti kérelmének ezen részét érdemi vizsgálat nélkül el kellett utasítani.

Abban a kérdésben, hogy helye lehet-e a mérséklés tárgyában hozott döntés tekintetében a bíróság részéről az adóhatósági határozatot megváltoztató döntésnek, azaz a felperes elsődleges kereseti kérelme teljesíthető-e, a bíróság az alperes álláspontjával értett egyet az alábbi indokok miatt:

Az adóügyekben a bírósági felülvizsgálat esetén a megváltoztatás lehetőségét a Pp. 339. § (2) bekezdés g.) pontja fogalmazza meg, mely szerint - mintahogyan arra az alperes helyesen hivatkozott - az adó megállapításáról vagy a külön jogszabály szerint ezzel egy tekintet alá eső más fizetési kötelezettségről és az ezekhez kapcsolódó egyéb befizetésekről hozott határozat esetében van a bíróságnak megváltoztatási lehetősége.

Nem helytálló azon felperesi hivatkozás, hogy a Pp. 339. § (2) bekezdés q.) pontja alapján van lehetőség ezekben az esetekben megváltoztató döntés meghozatalára, mert külön jogszabály,- jelen esetben az Art. 143. § (1) bekezdése-, általános jelleggel kimondja, hogy a bíróság a jogszabálysértő adóhatósági határozatot hatályon kívül helyezheti, ha indokolt hatályon kívül helyezés mellett új eljárás lefolytatását rendelheti el, vagy a határozatot megváltoztathatja.

Helyesen hivatkozott arra a felperes, hogy az adóhatóság másodfokú jogerős érdemi határozatainak bírósági felülvizsgálata során a bíróság valóban a fenti döntéseket hozhatja jogszabálysértés esetén. A bíróság megváltoztatási lehetőségét azonban nem a Pp. 339. § (2) bekezdés q.) pontja és ez alapján érvényesülő Art. 143. § (1) bekezdése biztosítja, az adóügyekben, hanem a Pp. 339. § (2) bekezdés g.) pontja, mely nem általános jelleggel ad lehetőséget a megváltoztatására, hanem az adó megállapítására vagy a külön jogszabály szerint ezzel egy tekintet alá eső más fizetési kötelezettségre és az ezekhez kapcsolódó egyéb befizetésekről hozott határozatok tekintetében.

Ezen túlmenően, mint ahogy maga a felperes is hivatkozott rá, a jelen perben felülvizsgálható adómérséklés és szankciók elengedése tárgyában hozott döntésnél az adóhatóság mérlegelési jogkörben jár el, és a mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozatok tekintetében a Pp. 339/B. §, külön rendelkezéseket tartalmaz arra vonatkozóan, hogy az ilyen típusú határozatok esetében a bírósági felülvizsgálat terjedelme mire terjedhet ki. A Pp. 339/B. § kimondja, hogy mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak és a határozat indokolásához a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik.

Jelen esetben mérlegelési jogkörben hozott határozat felülvizsgálatáról van szó az elengedés és mérséklés tárgyában hozott döntésnél, így a bírósági felülvizsgálat terjedelme is a fenti jogszabályi keretekhez igazodhat. Ezen túlmenően a Legfelsőbb Bíróság számos eseti döntésében már rámutatott arra, hogy a bíróságnak a mérlegelési jogkörben hozott döntés bírósági felülvizsgálata során nincs felülmérlegelési lehetősége, a bíróság csak a mérlegelés kereteit, annak jogszerűségét vizsgálhatja

felül. A bíróságnak sem felülmérlegelésre, sem méltányosság gyakorlására nincs lehetősége (KGD 1993. évi III. számában megjelent 80. jogeset, EBH 2004/1181. számú jogeset, Kfv.35.267/2004. és Kfv.I.35.351/2000. számú jogeset).

A fenti indokokat figyelembe véve a bíróság csak a felülvizsgálni kért határozatnak az adómérséklésére, valamint a bírság (adóbírság és mulasztási bírság), valamint késedelmi pótlék elengedésére vonatkozó felperesi kérelmet elbíráló részét vizsgálhatta felül érdemben.

Ezen bíróság által felülvizsgálható kérdések tekintetében a bíróság arra a következtetésre jutott, hogy a felperes másodlagos, az adóhatósági határozat hatályon kívül helyezésére és új eljárás lefolytatására kötelezésére irányuló kérelme megalapozott, ezért annak helyt adott az alábbi indokokra tekintettel:

A bíróság álláspontja szerint helytállóan hivatkozott a felperes arra, hogy a szankciók elengedésére vonatkozó kérelmét érdemben nem bírálta el sem az első, sem a másodfokon eljáró közigazgatási szerv, és azzal, hogy a mérséklés iránti kérelme elutasításra, majd a másodfokú adóhatóság részéről helyben hagyásra került, még az elengedés iránti kérelme nem nyert elbírálást.

Általánosságban helytálló az alperes arra történő hivatkozása - melyet 8. sorszám alatti írásbeli előkészítő iratában részletezett -, hogy a tartozás elengedése és mérséklése közötti viszony, a több és kevesebb viszonya és a több, az elengedés magában foglalja a kevesebbet, azaz a mérséklés iránti kérelmet.

Ugyanakkor sem az első-, sem a másodfokon eljáró közigazgatási szerv nem volt tekintettel arra, hogy a felperes a 2006. március 28-ai keltű írásbeli kérelmében, amelyet az április 25-ei adattal kiegészített, illetve az elsőfokú határozat elleni fellebbezésében pontosan hogyan terjesztette elő a kérelmét, a hatóságok a felperesi kérelmet nem tartalmuk szerint bírálták el teljes egészében.

A méltányossági kérelem és az elsőfokú határozat elleni fellebbezés úgy fogalmaz, hogy a felperes az Art. 134. § (1) bekezdésén alapuló kérelmet terjesztett elő, amelyben a bírság és pótlék tartozás teljes elengedését míg a fennálló adó tartozás mérséklését kérte. Ezen kérelmét kiegészítette az adatlap, amikor a mérséklés után fennmaradó adó tartozására részletfizetés engedélyezését kérte a felperes havi 30.000 Ft összegben.

Ugyanezen kérelmet ismételte meg a fellebbezés is.

Az alperes érdemi nyilatkozatában, illetve kiegészítő előkészítő iratában arra hivatkozott, hogy a felperes a teljes tartozás elengedésére vonatkozó kérelmet

terjesztett elő, és ezen kérelme elutasításra került, illetve az elsőfokú döntésnek a mérséklés iránti kérelem elutasítására vonatkozó része, egyben az elengedés iránti kérelme elutasítását is jelenti.

Ezzel szemben a bíróság álláspontja az, hogy az adóigazgatási eljárásban is érvényesül mind az Art., mind az Art. 5. § (1) bekezdés alapján mögöttes jogszabályként figyelembe veendő Ket. 34. § (5) bekezdés alapján, hogy az ügyfelek kérelmét, nyilatkozatát nem alakszerű megjelölésük, hanem tartalmuk szerint veszi figyelembe.

Az alperesi állásponttól eltérően az állapítható meg, hogy a felperes nem a teljes terhére megállapított tartozás, azaz az adótartozások és a szankciók tekintetében terjesztett elő elengedésre vonatkozó kérelmét, mert beadványaiban az adóbírság, mulasztási bírság és késedelmi pótlék szankció elengedését kérte, míg a társasági adó és Áfa adónemben terhére megállapított adótartozás mérséklését a fellebbezésben pontosítottak szerint 2.000.000 Ft összegben. Az így fennmaradó mérséklés utáni 2.000.000 Ft összegű adótartozás teljesítésére kért a továbbiakban részletfizetést, mint fizetési könnyítést, mely nem az Art. 134. §, hanem a helyesen hivatkozott Art. 133. § alapján volt elbírálandó. Az elsőfokú határozat ezzel szemben úgy fogalmazott, hogy a kérelmezőnek a mérséklés iránti és fizetési könnyítési kérelmét utasítja el és sem a határozat rendelkező részéből, sem annak indoklásából nem tűnik az ki, hogy a szankciók elengedésére vonatkozó kérelemről döntött volna.

Ugyancsak nem döntött, miután a másodfokú határozat az elsőfokú határozatot teljes egészében helyben hagyta, és kiegészítést nem tett a másodfokon eljáró adóhatóság sem a szankciók elengedésére vonatkozó kérelemről. A másodfokú határozat indoklása részben utal arra, hogy a felperes elengedés (mérséklés) iránti kérelme nem teljesíthető, azonban ezt a határozat rendelkező része egyrészt nem mondta ki, miután az elsőfokú határozat teljes egészében helyben hagyásra került. Másrészt a kérelem elutasítására vonatkozóan a másodfokú hatóság által kifejtett indoklás tekintetében a bíróság egyet ért az alperessel abban, hogy részben jogszabálysértő amiatt, hogy a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége nem állapítható meg a másodfokú határozat indoklása kapcsán.

A bíróság álláspontja szerint megalapozatlanul hivatkozott az alperes arra a mérséklés iránti kérelmet elutasító döntése során, hogy amiatt nem bírálható el a kérelem, illetve nem indokolt a mérséklés engedélyezése, mert a felperes tulajdonában volt az ingatlan hrsz-a hrsz-ú lakásingatlan 1/2 tulajdoni hányadára ingatlan végrehajtás folyik, illetve az ingatlanrész értékesítése az alperes végrehajtási jogával terheltlen történt.

Helytállóan hivatkozott arra az alperes, hogy a tulajdonosváltás az adóhatóság végrehajtási jogát nem szüntette meg, vagyis továbbra is folyhat az ingatlanvégrehajtás.

Megalapozatlan azonban az arra történő hivatkozás, hogy amiatt ne lenne teljesíthető a felperes kérelme, hogy az ingatlanrészre vezetett végrehajtás eredményessége, pontosabban az ebből származó, a tartozást csökkentő bevétel ne lenne megállapítható, így nem ismert, hogy ténylegesen mennyi lett a végrehajtható tartozás összege.

Helyesen hivatkozott e tárgykörben a felperes arra, hogy az APEH Dél-budapesti Igazgatóság III-as Vgrehajtási Osztálya az alapügy határozatának ügyszáma-es ügyszámú, az alapügy határozatának iktatószáma iktatószámú határozata, mellyel a felperes mögöttes felelőssége alapján az adótartozás és a szankciók megfizetésére történő kötelezése megállapításra került, első fokon jogerőre emelkedett. Ezen jogerős határozattal megállapított tartozás összegszerűsége a későbbiek során sem változott.

Az a körülmény, hogy az Art. 143. § (2) bekezdése alapján végrehajtható adóhatósági határozat végrehajtása folyamatban van és már végrehajtási cselekmény foganatosításra került, mint például az ingatlanvégrehajtás keretében a végrehajtásijog bejegyzése, nem képezi a bíróság álláspontja szerint annak akadályát, hogy a felperes Art. 134. § (1) bekezdésén alapuló adótartozás mérséklésére és szankciók elengedésére vonatkozó kérelme elbírálható legyen.

Az a körülmény, hogy az ingatlanvégrehajtás során milyen összeg folyik be a tartozás csökkentésére, illetve a felperes időközben önkéntesen teljesít-e és milyen összegben, továbbá, hogy a befizetéseket milyen sorrendiségben kell elszámolni a végrehajtásra tartozó kérdés és nem az adómérséklés/elengedés tárgyában hozandó mérlegelési jogkör alapján elbírálandó kérdés. Az Art. 134. § (1) bekezdése szerint az adóhatóság a magánszemély kérelme alapján az őt terhelő adótartozást - a magánszemélyt terhelő adótartozás kivételével - valamint a bírság és pótlék tartozást mérsékelheti vagy elengedheti ha azok megfizetése az adózó és vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését súlyosan veszélyezteti. Ezen jogszabályi rendelkezés vagylagos lehetőséget biztosít az adóhatóság számára a mérséklésre, esetleges elengedésre és a döntésnél mérlegelési jogkör keretében arról kell döntenie a hatóságnak, hogy az adózó és vele együtt élő közeli hozzátartozók megélhetését súlyosan veszélyezteti-e az adótartozás, illetve a szankciók megfizetése. A kérelmezőnek az Art. 134. § (1) bekezdésén alapuló kérelme kapcsán a fenti körülmény alátámasztására szolgáló igazolásait bizonyítékait kell előterjesztenie és a hatóságnak arról kell döntenie, hogy az előterjesztett bizonyítékok alapján a megélhetés súlyos veszélyeztetettsége megállapítható-e vagy sem. A bíróság álláspontja szerint olyan módon, mint ahogy arra az alperes ellenkérelmében és 8. sorszám alatti előkészítő iratában hivatkozott,

nincs összefüggés a mérlegelés alapján eldöntendő kérdések és a folyamatban lévő végrehajtási cselekmények, köztük az ingatlanvégrehajtás foganatosítása között, mint ahogyan arra az alperes utalt.

Akkor járt volna el helyesen, mind az elsőfokú, mind a másodfokú közigazgatási szerv, ha a folyamatban lévő végrehajtástól függetlenül a kérelmező méltányossági kérelmét a kérelem tartalma szerint pontosan bírálja el, azaz dönt a szankciók elengedésére vonatkozó kérelemről, dönt az adótartozás mérséklésére vonatkozó kérelemről, illetve ehhez kapcsolódóan a mérséklés után fennmaradó adótartozás tekintetében a felperes részletfizetés iránti kérelmről, mely elbírálás szempontjait az Art. 133. § (1) és (4) bekezdése határozza meg.

A határozatok tartalma alapján azonban a felperes személyi, jövedelmi, vagyoni viszonyait az adóhatóság csak a fizetési könnyítés tárgyában hozott döntésnél értékelte és mérlegelte és az adótartozás mérséklésére vonatkozó kérelmet azzal az indokkal utasította el, hogy a folyamatban lévő ingatlanvégrehajtás miatt a végrehajtási eljárás során befolyt összeg nagysága előre nem tudott, és ehhez igazodóan a még fennmaradó tartozás összeg sem, melyre vonatkozóan esetleg a mérséklés tárgyában dönteni lehet.

Az első fokon hozott határozat a szankciók elengedése tárgyában egyáltalán nem tartalmaz döntést, míg a másodfokú határozat indokolása a mérsékléshez kapcsolódó indokolás kapcsán utalt az elengedés iránti kérelemre, illetve annak elutasítására, ugyanazon indokokkal, azonban a határozat rendelkező része nem tartalmaz rendelkezést erre vonatkozóan.

Miután a felperes alapkérelme nem a teljes tartozás elengedésére, vagylagosan és másodlagosan annak mérséklésére, illetve részletfizetésre irányult, hanem a szankciók elengedésére, az adótartozás mérséklésére és a mérséklés után fennmaradó összeg tekintetében részletfizetés engedélyezésére az állapítható meg, hogy az adóhatóságok nem tartalmuk szerint bírálták el a felperes kérelmét és ténylegesen a szankciók elengedésére vonatkozóan döntést a határozatok rendelkező része és részletes indokolást a határozatok indokolási része nem tartalmaz.

A bíróság a fentiekre tekintettel a másodfokú határozatnak a mérséklés tárgyában hozott részében a Pp. 339. § (1) bekezdés és Art. 143. § (1) bekezdése alapján a határozat rendelkezéseit hatályon kívül helyezte és az eljáró közigazgatási szervet új eljárás lefolytatására kötelezte.

Az új közigazgatási eljárás során a másodfokon eljáró közigazgatási szervnek érdemben el kell bírálnia az Art. 134. § (1) bekezdésében meghatározott szempont figyelembevételével a felperesnek az adóbírság, mulasztási bírság és késedelmi pótlék

szankciók elengedésére vonatkozó kérelmét, illetve a társasági adó, illetve Áfa adótarozás 2.000.000 Ft-ra történő mérséklésére vonatkozó felperesi kérelmet. A határozat rendelkező részéből és indokolásából részletesen ki kell, hogy tűnjön, hogy az adóhatóság mely kérelemről, milyen indokok alapján, milyen jogszabályi rendelkezések alapján hozott döntést. A bíróság álláspontja szerint akkor jár helyesen az alperes, ha ezen felperesi kérelmekről annak figyelmen kívül hagyásával dönt, hogy az ingatlanvégrehajtás folyamatban van, illetve esetlegesen egyéb végrehajtási cselekmények folynak, miután azok az Art. 144. § alapján lefolytatandó, illetve mögöttes jogszabály, melyet a bírósági végrehajtásról szóló 1994. évi LIII. törvény alapján foganatosítandó végrehajtási kérdések. Ezekről függetlenül kell döntenie a felperes kérelméről az Art. 134. § (1) - (5) bekezdésében foglaltak szerint.

Miután a bíróságnak nincs lehetősége a mérséklés tárgyában hozott döntés megváltoztatására, illetve nincs felülmérlegelési és méltányosság gyakorlási jogköre sem a bíróságnak, a felperes e tárgyban előterjesztett elsődleges kereseti kérelme nem volt teljesíthető, ezért a másodlagos kereseti kérelemnek helyt adva a másodfokú határozatnak erre vonatkozó részét a bíróság hatályon kívül helyezte, és új eljárás lefolytatását rendelte el.

A fizetési könnyítés tárgyában, azaz a részletfizetés engedélyezése tárgyában hozott adóhatósági döntés bíróság által nem felülvizsgálható, ezért az e vonatkozásban előterjesztett kereseti kérelmet érdemi vizsgálat nélkül el kellett utasítani.

Az alperes személyes illetékmentes az illetékről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c.) pontja alapján, ezért a tárgyi illetékfeljegyzésijog folytán előzetesen le nem rótt illetéket a Magyar Állam viseli tekintettel a 6/1986 (VI.26.) IM számú rendelet 14. §-ban foglaltakra is.

A felperes kereseti kérelme részben eredményre vezetett, ezért az illetékről szóló 1990. évi XCIII. törvény 32. § (1) és (2) bekezdésben foglaltak alapján a bíróság intézkedett az elsőfokú határozat elleni fellebbezéssel lerótt és alperes által igazolt 210.200 Ft fellebbezési illeték visszatérítéséről.

Kötelezte továbbá a bíróság az alperest a felperes javára perköltség megtérítésére ügyvédi munkadíj címén, valamint készkiadás címén. A Pp. 78. §, valamint az ügyvédi díjszabásról szóló 32/2003 (VIII.22.) IM számú rendelet 3. § (3) bekezdése alapján.

A bíróság az ügyvédi munkadíjat a felperes által igényelt összegtől eltérően állapította meg az IM rendelet 3. § (6) bekezdésének alkalmazásával az elvégzett munkával arányban állóan 100.000 Ft összegben. A bíróság az ügyvédi munkadíj megállapítása során tekintettel volt arra, hogy a per elbírálására tárgyaláson kívül került sor, a

felperesi jogi képviselő két írásbeli beadványt szerkesztett a kereseti kérelmet és egy előkészítő iratot. Ezen túlmenően a 10.000 Ft levelezési-, postaköltséggel kapcsolatos készkiadás iránti igény megalapozott volt, melyet az IM rendelet 4. § alapján az igényelt összeggel egyezően állapított meg a bíróság.

Az alperes felmerült költségét pervesztességére tekintettel maga köteles viselni.

A bíróság ítélete elleni fellebbezési lehetőséget a Pp. 340. § (1) bekezdése zárja ki.

Eger, 2007. április 13.

Dr. Szalai Tünde s.k.
megyei bíró

A kiadmány hitelül: