

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.066/2017/4.

A tanács tagjai: Dr. Hajnal Péter tanácselnök és előadó bíró; Dr. Heinemann Csilla bíró; Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Pécsi 19.sz. Ügyvédi Iroda (ügyintéző: Dr. Sziptner Attila)

Az alperes: NAV Fellebbviteli Igazgatóság (alperes címe)

Az alperes képviselője: Dr. Bús Szilvia jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálati kérelem sorszáma: 8.

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.171/2016/5. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Pécsi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.171/2016/5. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 70.000 (hetvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az elsőfokú adóhatóság 2014. július 8-án kelt, 4134243537 számú levelében (a továbbiakban: Felszólítás) felszólította a felperest, hogy annak kézhezvételétől számított 30 napon belül tegyen eleget 7.654.747 Ft összegű adófizetési kötelezettségének. A Felszólítás részletesen tartalmazta az abban megjelölt adótartozás megállapításának alapjául szolgáló 2014. július 7-i folyószámla egyenlegben szereplő hátralékokat, és ugyanezen időpontban a felperes folyószámláján mutatkozó túlfizetések összegét, adónemenkénti bontásban. A Felszólításban figyelmeztette arra is a felperest, hogy amennyiben az adótartozását nem fizeti meg, akkor az adószáma felfüggesztésre kerül.
- [2] A Felszólítás a felperes részére 2014. július 21-én került kézbesítésre. Az elsőfokú adóhatóság 2014. július 17-én - a Szekszárdi Törvényszék végrehajtást felfüggesztő, 4.Fpk.17-14-000024/14. végzése (a továbbiakban: Felfüggesztő Végzés) alapján - törölt a felperes adótartozásából 7.021.000 összegű fizetési kötelezettséget. Ennek megfelelően a folyószámla rendezést követően a felperes 2009. február 1-jén esedékes 365 napon belül nem teljesített adófizetési kötelezettsége 633.747 Ft-ra módosult.
- [3] A felperes 2014. július 23-án „panasz” elnevezésű beadványt (a továbbiakban: Panasz) terjesztett elő az adóhatóságnál, amelyben kérte a Felszólításban foglaltak felülvizsgálatát. A Panaszban foglaltakra tekintettel az adóhatóság 1973742261 iktatószámú tájékoztató levelében (a továbbiakban: Tájékoztató) arról tájékoztatta a felperest, hogy a Felszólításban nevesített, a 365 napon túl nem teljesített - a késedelmi pótlék és bírság tartozás nélküli - adófizetési kötelezettsége felülvizsgálatának időpontjában - azaz 2014. július 7-én - még nem került könyvelésre a végrehajtás felfüggesztéssel kapcsolatos adókötelezettsége. Tájékoztatta a felperest arról is, hogy a Felszólításban kimutatott adótartozását viszont ezt követően csökkentette a könyvelt bírósági felfüggesztés 7.021.000 forint összegével.
- [4] A Felszólításban kitűzött 30 napos határidő 2014. augusztus 20-án történt eredménytelen leteltét követően az elsőfokú adóhatóság 4133551914 számú határozatával a felperes adószámát, illetőleg közösségi adószámát felfüggesztette.
- [5] A felperes fellebbezését követően az alperes 1842054059 iktatószámú határozatával elsőfokú határozatot helybenhagyta. Álláspontja szerint az elsőfokú adóhatóság helytállónan függesztette fel a felperes adószámait az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 24/A. § (1) bekezdés c) pontja alapján, ugyanis a Felhívásban meghatározott határidőn belül nem fizette meg az adótartozását.
- [6] Véleménye szerint nem volt helytálló a felperes azon hivatkozása,

hogy nem tudott a fennállt adótartozásának a pontos összegéről. Az elsőfokú adóhatóság ugyanis egyértelmű tájékoztatást adott a felperes számára arról, hogy az egy éven túl nem teljesített adófizetési kötelezettségének összege a Felszólításban és a Felfüggesztő Végzésben meghatározott adófizetési kötelezettségek különbözetének összege.

- [7] Indokolásában rámutatott arra is, hogy az elsőfokú határozat jogszerűségét - a felperes álláspontjával szemben - nem érintette az a körülmény, hogy a felperes 365 napon túli adótartozásának a Felszólításban megjelölt összege az elsőfokú határozat kiadmányának időpontjáig módosult. Az adóhatóság ugyanis abban az esetben is köteles az adószám alkalmazásának felfüggesztését elrendelni, ha egy adott adózó a neki megküldött felszólításban megjelölt, a terhére fennálló egy éven túl nem teljesített adótartozását nem teljes mértékben fizette meg. A felperes pedig a fennmaradt 633.747 adótartozását nem fizette meg a Felszólításban tűzött határidőn belül.
- [8] Az alperes utalt arra is, hogy az elsőfokú adóhatóság - az Art. 24/A.§ (1) bekezdés c) pontja szerinti - vizsgálata során a felperes terhére kizárólag az egy éven túl fennállt adótartozásokat vette figyelembe, a bírságok és a késedelmi pótlékok összegeit nem.

A kereseti kérelem

- [9] A felperes a keresetlevelében hangsúlyozta, hogy az alperes csak akkor függeszthette volna fel adószámát, ha a Felszólításban ugyanazon konkrét esedékes időpontok, összegek és adónemek szerepeltek volna, mint amelyekre ezt követően az elsőfokú határozatot meghozta.
- [10] Álláspontja szerint az Art. 24/A. § (1) bekezdés c) pontjának azon feltétele, amely az adott adófizetésre irányuló felszólítást írja elő, az adószám felfüggesztés feltételeként vonatkozásában nem következett be, ennek következtében nem lehetett volna adószámait felfüggeszteni.

Az elsőfokú ítélet

- [11] Az elsőfokú bíróság a 4.K.27.298/2014/4. számú ítéletével a felperes keresetét elutasította.
- [12] A felperes a jogerős ítélet ellen felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amelyet ezt követően a Kúria Kfv.V.35.679/2015/5. számú végzésével hatályon kívül helyezett, és az elsőfokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasított. Indokolásában rámutatott arra, hogy az elsőfokú bíróság a jogerős ítélet indokolásában nem foglalkozott a felperesnek a keresetlevelében

megfogalmazott azon hivatkozásával, hogy a Felszólítás valótlanul tartalmú volt, és ezért ahhoz álláspontja szerint joghatás - az adószámának felfüggesztése - nem kapcsolódhatott volna. Nem foglalt abban sem állást, hogy miként kellett értelmezni az Art. 24/A. § (1) bekezdés c) pontjában foglaltakat a jelen ügy vonatkozásában.

[13] Ennek megfelelően a végzésének [14] bekezdésében előírta az elsőfokú bíróság számára, hogy a felperes keresetét teljes körűen el kell bírálnia, és nem mellőzheti az érdemi állásfoglalást a felperesnek az Art. 24/A. § (1) bekezdés c) pontja tekintetében kifejtett értelmezésével kapcsolatban.

[14] A megismételt eljárását követően az elsőfokú bíróság - a Kúria végzésében foglalt iránymutatásnak eleget téve - a felperes keresetét ismételten elutasította.

[15] Indokolása szerint egyfelől az alperes nem járt el jogszerűtlenül a felperes adószámainak felfüggesztésekor. Bár a Felszólításban szereplő adótartozás összege valóban eltért az elsőfokú határozatban foglalt adótartozás összegétől, viszont erről az elsőfokú adóhatóság a Tájékoztatóban megfelelő módon tájékoztatta a felperest. E körben utalt arra is, hogy a felperes nem vitatta a Tájékoztatóban és az elsőfokú határozatban is pontosan részletezett adótartozás összegét, arra egyebekben bizonyítást sem terjesztett elő.

[16] Másfelől osztotta az alperes indokolását a körben is, hogy ha amennyiben változott is a felperes adótartozásának összege a Felszólításban meghatározottakhoz képest, az nem érintette az alperes határozatának jogszerűségét. Az elsőfokú bíróság érvelése szerint ugyanis amennyiben elfogadta volna e körbe a felperes érvelését, akkor egy adott ügyben az adótartozás bármilyen minimális összegű teljesítése esetén az adóhatóságnak újabb és újabb felszólítást kellene kibocsátania. Ez pedig visszaélésre adhatna okot. A felperesnek a 365 napot meghaladó 633.747 forint összegű adótartozása pedig - nem vitatottam - továbbra is fennállt.

[17] Végül utalt arra is, hogy a felperes - a Tájékoztatóban és az elsőfokú határozatban is megjelölt - fennmaradt adótartozása nem általánosságban került meghatározásra, hanem az konkrétan a felpereshez volt köthető, mivel az a felperes önadózása révén került megállapításra.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[18] A felperes a jogerős ítélettel szemben felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő, amelyben elsődlegesen kérte annak hatályon kívül helyezését és a kereseti kérelmében foglaltaknak helyt adást. Másodlagosan kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése

mellett az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását. Felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet és az alperesi határozat rendelkezéseit - az Art. 24/A. § (1) bekezdés c) pontjának és a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdésének megjelölése mellett - több szempont mentén is jogszabálysértőnek találta.

- [19] Egyrészt továbbra is azt az álláspontot képviselte, hogy az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte az Art. 24/A. § (1) bekezdés c) pontját. Véleménye szerint ugyanis a Felszólítás előfeltételét képezte az elsőfokú határozatnak, azoknak egy egységet kellett volna képezniük, azonban ez megghiúsult azzal, hogy a Felszólításban és az elsőfokú határozatban eltérő adótartozások szerepeltek. Érvelése alapján jelen ügyben nem is az adótartozás módosulásáról, hanem egy nem létező adótartozásról volt szó, ugyanis neki a Felszólításban közöltekhez képest teljesen más adónemekben és összegekben volt 365 napot meghaladó adótartozása.
- [20] Másrészt hivatkozott arra, hogy az önadózás keretében történt bevallása okán - a jogerős ítélet indokolásában foglaltakkal szemben - neki még nem kellett tudnia azt, hogy pontosan mekkora összegben állt fenn 365 napon túli adótartozása, mivel az adófolyószámla-vezetési kötelezettség az adóhatóságot terhelte, amely ennek nem tett megfelelő módon eleget.
- [21] Nézete szerint a [20] bekezdésben foglaltakat támasztotta alá az is, hogy az önadózás keretében történt bevallással érintett összegeket nem kellett automatikusan befizetnie, mivel azokat módosíthatták az adófolyószámlái közötti esetleges átvezetések, túlfizetések, visszautalások.
- [22] Végül utalt arra is, hogy amennyiben az önadózásra tekintettel meg is tudta volna állapítani a 365 napon túl fennállt adótartozásának összegét, akkor sem lehetett volna felfüggeszteni az adószámait. A Felszólítás ugyanis valótlan tartalmú volt, ezért az számára jogkövetkezményt nem keletkeztethetett. Érvelése értelmében csak valós felszólítás alapján lehetséges egy adózó adószámának felfüggesztése.
- [23] Az alperes a felülvizsgálati ellenkérelmében - amelyben a jogerős ítélet hatályban való fenntartását kérte - azt emelte ki, hogy az elsőfokú bíróság eleget tett indokolási kötelezettségének, a rendelkezésére állt bizonyítékokat okszerűen mérlegelte. Az pedig, hogy a felperes álláspontja nem egyezett a jogerős ítéletben foglaltakkal, nem ad lehetőséget az abban foglaltak felülmérlegelésére.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [24] A felülvizsgálati kérelem - az alábbiak szerint - nem megalapozott.
- [25] A Kúria a Pp. 272.§ (2) és 275.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok alapján vizsgálta felül, figyelembe véve a Kúria korábbi végzését.
- [26] A Kúriának a jelen ügy érdemében abban a jogkérdésben kellett állást foglalnia, hogy jogszerűen kerültek-e felfüggesztésre a felperes adószámai annak tükrében, hogy a Felhívásban és az elsőfokú határozatban a terhére megállapított, 365 napon túl fennállt adótartozások összegei eltérőek voltak.
- [27] A Kúria [26] bekezdésben meghatározott jogkérdés tekintetében megállapította, hogy több szempont alapján is teljes körűen egyetértett a jogerős ítélet indokolásában foglaltakkal.
- [28] A Kúria elsőként rámutat arra, hogy téves volt a felperesnek a [19] és [22] bekezdésekben megfogalmazott érvelése, mivel - a felperes álláspontjával szemben - nem minden esetben kötelező a felszólításban foglalt, és az adószámot felfüggesztő döntésben meghatározott adótartozások összegének azonosnak lennie ahhoz, hogy az adószám felfüggesztése jogszerűen kerüljön megállapításra.
- [29] Jelen ügyben ugyanis az elsőfokú adóhatóság a Tájékoztatóban megfelelően értesítette arról a felperest, hogy a vonatkozásában fennálló, 365 napon túli adótartozás összege a Felfüggesztő Végzés következtében mekkora összeggel csökkent, és ebből fakadóan - egy egyszerű matematikai művelet elvégzését követően - mekkora adótartozást kellett volna megfizetnie a továbbiakban az adószámai felfüggesztésének elkerülése érdekében. Ez az összeg - 633.747 forint - már azonos volt az elsőfokú határozatban foglalttal, tehát téves volt az a felperesi hivatkozás, hogy nem tudhatta, hogy adóhatóság összesen mekkora összegű, 365 napon túl meg nem fizetett adótartozást állapított meg terhére.
- [30] Másrészt a felperes sem vitatta - mind a felülvizsgálati kérelmében, mind 4.K.27.171/2016/4. számú jegyzőkönyvben foglaltak tanúsága szerint elismerte - azt, hogy 365 napon túl fennállt adótartozása volt. Ennek vitatásának hiányában helytállóan tekintette úgy az elsőfokú bíróság is, hogy a felperesnek volt olyan adótartozása, amely megalapozhatta a felperes adószámainak felfüggesztését. Ennek megfelelően a Felszólításban tűzött határidő - a fennmaradt adótartozás be nem fizetése okán - eredménytelenül telt le, az Art. vonatkozó rendelkezései szerint az adóhatóságnak fel kellett függesztenie a felperes adószámainak.
- [31] Végül a Kúria rámutat arra is, hogy a felperesnek az önadózás körében előadott, a [21] - [22] bekezdéseiben részletezett

érvelése szintén téves volt. Az Art. rendszeréből ugyanis az következik, hogy amennyiben az adómegállapítási módok közül ezen adókötelezettségét az adózó önadózás útján köteles teljesíteni, akkor ezt követően bevallási, és befizetési kötelezettsége keletkezik. Ebből következően helytelen volt a felperesnek a felülvizsgálati kérelmében kifejtett azon álláspontja, hogy amennyiben önadózás útján megállapította, majd bevallotta az adót, akkor ne tudott volna arról, hogy fennállt-e az adófizetési kötelezettsége.

[32] Jelen ügyben a felperes 365 napon túli adótartozásának jelentős része általános forgalmi adó adónemben állt fenn - amely adónemben az adózónak az adómegállapítási adókötelezettségének önadózása útján kell eleget tennie -, tehát neki adófizetési kötelezettsége is keletkezett a [31] bekezdésben részletezettek szerint, amelyről tudnia is kellett.

[33] Mindezek alapján a Kúria jogerős ítéletet a Pp. 275.§ (3) bekezdésében foglaltak szerint eljárva hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[31] *Az adózó adószáma akkor is felfüggeszthető, ha az Art. 24/A.§ (1) bekezdés c) pontja szerinti felszólításban és az adószámot felfüggesztő döntésben az adótartozás összege eltérő, amennyiben erről az adózót az adóhatóság megfelelő módon tájékoztatja, és a nem vitatott 365 napon túl meg nem fizetett adótartozás terhére továbbra is fennáll.*

Záró rész

[32] A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

[33] A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viselésére a felperes a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles.

[34] A Pp. 274. § (1) bekezdése alapján a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálja el, kivéve ha a felek bármelyike tárgyalás tartását kéri, vagy a Kúria a tárgyaláson való elbírálást szükségesnek tartja. A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Pp. 272.§ (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275.§ (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. A Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2017. május 4.

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