

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.VI.35.255/2017/4.szám

A tanács tagjai: dr. Sperka Kálmán a tanács elnöke, dr. Bucsó István előadó bíró, dr. Sugár Tamás bíró

A felperes: felperes neve. ()

A felperes képviselője:

Az alperes: Nemzeti Adó- és vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága ()

Az alperes képviselője: jogtanácsos

A per tárgya: mulasztási bírság ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálati kérelem száma: 10.

Az elsőfokú bíróság neve, határozatának kelte és száma: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2017. február 2. napján kelt 15.K.32.153/2016/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 15.K.32.153/2016/9. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és a keresetet elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 250.000 (kétszázötvenezer) Ft együttes elsőfokú és felülvizsgálati eljárási költséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 360.000 (háromszázhatvanezer) Ft kereseti és 300.000 (háromszázezer) Ft felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az elsőfokú adóhatóság a felperes üzletében lefolytatott ellenőrzés során nyugtaadási kötelezettség teljesítésének az elmulasztását állapította meg 2015. május 16. napján, mely miatt a jogerős

határozatával 600.000 Ft összegű mulasztási bírság megfizetésére kötelezte, továbbá elrendelte az általa szám alatt üzemeltetett bisztró 12 nyitvatartási napra történő lezárását.

- [2] Az elsőfokú adóhatóság ellenőrei - a felperessel történt előzetes egyeztetést követően - 2015. augusztus 26. napján megjelentek az üzletben annak lezárása érdekében és megállapították, hogy az üzlet lezárása véglegesen megghiúsult. Az üzletet ugyanis már nem a felperes, hanem 2015. július 27. napjától a (a továbbiakban: Kft.) üzemeltette.
- [3] Az elsőfokú adóhatóság határozatában a felperes terhére üzletlezárás foganatosításának megghiúsítása miatt 6.000.000 Ft mulasztási bírságot szabott ki, elrendelte annak megfizetését.
- [4] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2016. március 24. napján kelt 2061112387 iktatószámú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érvelése szerint az üzletlezárás megghiúsulása kifejezetten a felperes felróható, tudatos és a jogkövetkezmény megghiúsítását célzó tevőleges magatartásának a következménye, mely magatartásra figyelemmel vele szemben bírság kiszabásának van helye. A bírság mértékét az alperes az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény a az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 172. § (2), (9) és (21) bekezdésében írtak szerint - az eset összes körülményét figyelembe véve - állapította meg. Kifejtette, hogy a bírságtétel felső határa a felperes esetében a 12 napra történő üzletlezárás és a nyugtakibocsátás elmulasztása miatt az Art. 172. § (2) bekezdésében foglalt 1.000.000 Ft bírságösszeg figyelembevételével 12.000.000 Ft, mely összeget az első fokú adóhatóság az Art. 172. § (21) bekezdése alapján helyesen annak 50%-os mértékében állapított meg. Hangsúlyozta, hogy az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontja alapján kizárólag akkor lett volna szankcionálható a felperes, ha az üzlet lezárását valamilyen tevőleges magatartásával akadályozta volna, melynek során az Art. 174. § (4) bekezdése értelmében a rendőrség közreműködését is igénybe vehette volna az adóhatóság. A felperes nem az üzlet lezárását akadályozta meg, hanem az üzletlezárás intézkedés foganatosítását véglegesen megghiúsította.

Kereseti kérelem

- [5] A felperes keresettel támadta az alperes határozatát és elsődlegesen az alperes határozatának - az elsőfokú döntésre is kiterjedő hatályú - hatályon kívül helyezését kérte a mulasztási bírság kiszabása jogalapja hiányában, másodlagosan a határozat megváltoztatását és a mulasztási bírság összegének 3.000.000 Ft-ban történő megállapítását kérte az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontjára hivatkozva.

Az elsőfokú ítélet

- [6] A közigazgatási és munkaügyi bíróság az ítéletében az alperes határozatát megváltoztatta akként, hogy a mulasztási bírság összegét 3.000.000 Ft-ban állapította meg, míg a felperesnek az ezt meghaladó keresetét elutasította. Az indokolásában megállapította, hogy az indokai szerint helyes az alperes azon álláspontja, hogy a felperest az üzletlezárás foganatosításának megghiúsítása miatt mulasztási bírsággal sújtotta, azonban a mulasztási bírság összegét téves jogszabály-értelmezés alapján állapította meg. Érvelése szerint az üzletlezárásra vonatkozó szabályokat nem az Art. 172. § (2) bekezdése, hanem a 172. § (1) bekezdésének 1) pontja, illetőleg (9) bekezdése állapítja meg, mely esetekben a nem magánszemély adózó az üzletlezárás határozatban meghatározott napjai számához igazodva, az üzletlezárással érintett naponként legfeljebb 500.000 Ft-ig terjedő bírsággal sújtható, mely 12 napra tekintettel a jelen ügyben 6.000.000 Ft. A bíróság ezért - jogszerűnek tartva az alperes bírságmértékkel (50%) kapcsolatos mérlegelését - a határozatot megváltoztatta.
- [7] A bíróság megállapította, hogy az alperes által hivatkozott Kfv.III.35.267/2015/4. számú kúriai ítélet számszakilag alátámasztja ugyan az alperesi álláspontot, azonban az ítéletben az Art. 172. § (2) bekezdésére történő utalás nem lelhető fel, és a felülvizsgálati kérelemben foglaltakra tekintettel a

Kúria e jogkérdésről kifejezetten nem foglalt állást.

A felülvizsgálati kérelem

- [8] A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet és a bíróság ítéletének a hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte. Jogszabálysértésként a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 339/A. §-át, valamint az Art. 172. § (9) bekezdését jelölte meg. Az alperes álláspontja szerint az üzletlezárás foganatosításának a meghíúsítása esetén a szankció mértékét nem az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontja, hanem az Art. 172. § (9) bekezdése határozza meg. Kifejtette, hogy az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontja az üzletlezárás akadályozását szankcionálja, mely a zárás megjelenési kötelezettség elmulasztásával, az együttműködési kötelezettség megsértésével, vagy más módon történő akadályozásában nyilvánulhat meg. Az üzletlezárás akadályozása nem jelenti a zárás végleges meghíúsítását, hanem csupán annak az elodázását, foganatosításának a megnehezítését.
- [9] Hangsúlyozta, hogy amennyiben a mulasztás az üzletlezárás foganatosításának a meghíúsításában nyilvánul meg, ez a zárás intézkedés alkalmazásának a végleges meghíúsítását jelenti, annak szankcionálására az Art. 172. § (9) bekezdése alapján nyílik lehetőség. Érvelése szerint a bíróság adózóra egyébként vonatkozó törvényben rögzített legmagasabb értéke alatt az üzletlezárást maga után vonó mulasztáshoz kapcsolódó bírságtételt kell érteni, mely jelen esetben a nyugtadási kötelezettség elmulasztására figyelemmel az Art. 172. § (2) bekezdésében foglaltak alkalmazásával 1.000.000 Ft.
- [10] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő, jogi képviselte a felülvizsgálati eljárás tartalma alatt megszűnt.

A Kúria döntése

- [11] A felülvizsgálati kérelem alapos
- [12] A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésére álló adatok alapján dönt. A jogerős ítélet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálható felül.
- [13] A felülvizsgálati kérelem tartalmára figyelemmel az eldöntendő jogkérdés kizárólag az volt, hogy jogszerűen változtatta-e meg a bíróság az alperes határozatát az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontja rendelkezése alapján.
- [14] Az Art. 172. § (1) bekezdés 1) pontja szerint - a (2) bekezdésben foglalt eltéréssel - a magánszemély adózó 200 ezer forintig, más adózó 500 ezer forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha az ellenőrzést, az üzletlezárást, a hatósági eljárást vagy a végrehajtási eljárást a megjelenési kötelezettség elmulasztásával, az együttműködési kötelezettség megsértésével vagy más módon akadályozza.
- [15] A (2) bekezdés szerint az adózó 1 millió forintig terjedő mulasztási bírsággal sújtható, ha a számla-, egyszerűsített számla-, nyugtakibocsátási kötelezettségét elmulasztja, illetőleg a számlát, egyszerűsített számlát, nyugtát nem a tényleges ellenértékről bocsátja ki. Az adózót 1 millió forintig terjedő mulasztási bírsággal kell sújtani, ha be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat vagy foglalkoztatott.
- [16] A (9) bekezdés szerint az ellenőrzés, az üzletlezárás, illetve a végrehajtási eljárás akadályozásáért az (1) bekezdés 1) pontja alapján adózónak nem minősülő személy is szankcionálható. Ha törvény az üzletlezárás alkalmazását kizárja vagy az adózó az üzletlezárás foganatosítását meghíúsítja, valamint a lezárt üzletet kinyitja, a mulasztási bírság felső határa az üzletlezárás határozatban

meghatározott napjai számának, illetve a bírság adózóra egyébként vonatkozó, törvényben rögzített legmagasabb értékének szorzata.

- [17] A (21) bekezdése szerint a mulasztási bírság kiszabásánál - különös tekintettel a (4) és (5) bekezdésben meghatározott esetekre - az adóhatóság mérlegeli az eset összes körülményét, az adózó jogellenes magatartásának (tevékenységének vagy mulasztásának) súlyát, gyakoriságát, továbbá azt, hogy az adózó, illetve intézkedő képviselője, alkalmazottja, tagja vagy megbízottja az adott helyzetben a tőle elvárható körületekintéssel járt-e el. A körülmények mérlegelése alapján az adóhatóság a mulasztás súlyához igazodó az adózási érdeksérelemmel arányos bírságot szab ki, vagy a bírság kiszabását mellőzi.
- [18] A Kúria álláspontja szerint a mulasztási bírság kiszabására jogalapot ad mindazon adózói magatartás, melynek célzott eredményeként az üzlet átmenetileg vagy véglegesen nem zárható le.
- [19] Nyilvánvaló azonban az, hogy eltérő mértékű a jogsértés súlya abban az esetben, ha az üzletlezárás akadályozva van, vagyis az üzlet lezárását átmenetileg nem lehetett végrehajtani, illetve abban az esetben, ha azt az adózó végleg megghiúsította.
Az Art. 172. §-a az eltérő súlyú jogsértő magatartásokat ennek megfelelően eltérően is szankcionálja.
- [20] A Kúria az (1) és (2) bekezdés egymáshoz való viszonyát akként határozta meg, hogy az (1) bekezdés az általános szabályt, míg a (2) bekezdés rendelkezései a mulasztási bírságra vonatkozó különös szabályt tartalmazzák azzal, hogy üzletlezárás esetén mindkét esetben megfelelően kell alkalmazni a (9) bekezdés rendelkezéseit. Ez egyben azt jelenti, hogy az (1) bekezdés szerinti törvényi tényállás fennállása kizárja a (2) bekezdés rendelkezéseinek - a (9) bekezdés szerint - megfelelő alkalmazását. A (9) bekezdés azt a jogellenes tevékenységet szankcionálja, amellyel az adózó véglegesen megghiúsítja, hogy az előre közölt időpontban az üzlet lezárható legyen.
- [21] A Kúria szerint az (1) bekezdés 1) pontja rendelkezésének az alkalmazására kizárólag akkor kerülhet sor, ha az üzletlezárás átmeneti akadályozására került sor az adózó részéről, mely esetben a napi tétel összege maximum 500.000 Ft. Mindazokban az esetekben, melyekben a mulasztási bírság az üzletlezárás határozatban a (2) bekezdésben meghatározott tényállás fennállása okán 1 millió Ft-ig terjedő összegben szabható ki, ez az összeg lesz az irányadó a (9) bekezdés alkalmazása során.
- [22] A tényállásból megállapíthatóan a felperest nyugtaadási kötelezettség elmulasztása miatt az elsőfokú adóhatóság 600.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte az Art. 172. § (2) bekezdése alapján. Az a tény, hogy az üzletet már nem a felperes, hanem a Kft. üzemelteti 2015. július 27. napjától egyben azt is jelenti, hogy az adóhatóság számára még a lehetősége sem áll fenn az üzletlezárási intézkedés foganatosítására.
- [23] Az ilyen jellegű magatartások szankcionálhatósága és ezáltal történő visszaszorítása érdekében az Art. a fent kifejtettek értelmében a kiszabható mulasztási bírság felső határát a napok és a felső határ szorzataként határozta meg. A perbeli esetben a felperesre vonatkozó, törvényben rögzített legmagasabb érték alatt az üzletlezárást maga után vonó nyugtakibocsátási kötelezettség elmulasztása miatti bírságtételt kell érteni.
- [24] A Kúria fentiekre tekintettel a bíróság ítéletét Pp. 275. § (4) bekezdése alkalmazásával hatályon kívül helyezte és a felperes keresetét elutasította.

A döntés elvi tartalma

- [25] *Az üzletlezárás adózó részéről történő végleges megghiúsítása esetén a mulasztási bírság összegét az Art. 172. § (2) és (9) bekezdései alapján kell megállapítani. A kiszabható mulasztási bírság felső határát a napok és a felső határ szorzataként határozza meg a jogszabály.*

Záró rész

- [26] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274. § (1) bekezdése szerint tárgyaláson kívül bírálta el.
- [27] A pervesztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapulvételével köteles az alperes részére a pervesztése okán a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján az elsőfokú és a felülvizsgálati perköltségnek a megfizetésére.
- [28] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban tárgyú 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése szerint köteles megfizetni.
- [29] Az ítélet elleni felülvizsgálat lehetőségét Pp. 271. § (1) bekezdésének e) pontja zárja ki, rendelkezése zárja ki.

Budapest, 2017. szeptember 20.

Dr. Sperka Kálmán sk. a tanács elnöke, Dr. Bucskó István sk. előadó bíró, Dr. Sugár Tamás sk. bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő