

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.294/2017/5.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter a tanács elnöke, Dr. Heinemann Csilla előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva bíró

A felperes:

A felperes képviselője: Dr. Mester Csaba Ügyvédi Iroda (eljáró ügyvéd dr. Mester Csaba)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (alperes címe)

Az alperes képviselője: Dr. Vámos Ildikó jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 11.K.34.111/2016/7.

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 11.K.34.111/2016/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 10.000 (tízezer) 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 adóhatóság a felperes adószámának törlését rendelte el amiatt, hogy a felperesnél történt változás-bejegyzés az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 24/C. § (2)

bekezdés ac) alpontjában szereplő akadályba ütközött. Az akadállyal érintett tisztségviselőként az új ügyvezetőt, akadályhordozó céggént a H. Bt. jelölte meg, amelyben nevezett ügyvezető a változás bejegyzését megelőző 5 éven belül a cég adószámának törlésekor is vezető tisztségviselő volt.

- [2] A felperes eredeti adószámának visszaállítását kérte a hatóságtól.
- [3] Az elsőfokú adóhatóság a felperes kérelmét elutasította. Nézete szerint az ügyvezető felperesi társaságba vezető tisztségviselőként történő bejegyzésétől, vagyis 2015. július 8. napjától az Art. 24/C. § (2) bekezdés ac) alpontjában előírt 5 év még nem telt le. Azt is rögzítette, hogy az 5 éves időtartam a vezető tisztségviselőként történő bejegyzés napjától számítandó, nem az adószám ismételt megállapítására irányuló kérelem benyújtásának dátumától.
- [4] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a felperes az Art. 17. § (1) bekezdés b) pontjának hatálya alá tartozik, így részére az adószám az Art. 24/B. § (7) bekezdése szerinti törlését követően ismételten nem állapítható meg.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [5] A felperes keresete szerint központi jelentősége van annak, hogy adószáma mely paragrafus alapján került törlésre. Esetében nem az Art. 24/B. §, hanem a 24/C. § (2) bekezdés ac) alpontja alapján. Az Art. 24/B. § (7) bekezdése az adószám megállapítását kivételesen engedélyezi, ha az adószám törlésének oka már nem áll fenn. Hangsúlyozta, hogy az ügyvezető megbízatása megszűnt, az új ügyvezető 2016. szeptember 14. napjától R. D. lett. Az alperes álláspontjával ellentétben a 24/C. § (2) bekezdés ac) alpontjában foglalt akadály az adószám megállapítására irányuló kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül nem állhat fenn, vagyis az 5 év nem a vezető tisztségviselőként való bejegyzéstől számítandó.
- [6] Az alperes ellenkérelmében fenntartotta határozatában foglaltakat, arra figyelemmel kérte a kereset elutasítását.

Az elsőfokú ítélet

- [7] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét nem tartotta megalapozottnak.
- [8] Megalapozatlannak tartotta azt a felperesi hivatkozást, miszerint a törlés nem az Art. 24/B. § (1) bekezdés alapján történt, ezáltal ugyanezek paragrafus (7) bekezdése alapján az adószám

visszaállítása iránti kérelme ne lett volna elutasítható. Elismerte, hogy az Art. 24-24/B. §-ai valóban az adózó nyilvántartásba vételéhez kapcsolódó szabályozást, míg a 24/C-E. §-ai az adóregisztrációs eljárásra vonatkozó rendelkezéseket tartalmazzák. Ugyanakkor az Art. 24/D. § (2) bekezdése a 24/B. §-ra visszautalással egyértelműen rögzíti, hogy amennyiben a változás miatt bekövetkezett a 24/C. § (2) bekezdésében meghatározott akadály és annak elhárítása sikertelen, úgy jogkövetkezményeként az adóhatóság a 24/B. §-át alkalmazza. Figyelemmel arra, hogy a felperes az Art.17. § (1) bekezdés b) pontja szerinti adózónak minősül, az Art. 24/B. § (7) bekezdése értelmében részére a 24/B. § szerinti törlést követően az adószám ismételt megállapítására nincs jogszabályi lehetőség. Az előbbiek alól az Art. 24/B. § (7) bekezdésében kizárólag „egyéb esetben” enged kivételt, mely fordulat nyelvtani értelmezéséből világosan következik, hogy csak akkor alkalmazható, amennyiben az első fordulatban előírtak nem állapíthatók meg, vagyis, ha nem az Art. 17. § (1) bekezdés b) pontjában említett adózóról van szó és nem áll fenn a 24/B. § szerinti törlés esete.

- [9] Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint azonban a perbeli ügyben mindkét feltétel teljesült. Szerinte az Art. 24/B. § (7) bekezdésének utolsó mondata a 17. § (1) bekezdés b) pontjában említett adózón kívüli adózók tekintetében rögzíti az adószám megállapításának kivételes eseteit. Miután az Art. 24/B. § (7) bekezdésében rögzített kivételek a perbeli ügyre nem vonatkoztathatók, így annak megítélése szempontjából nincs jelentősége, hogy az Art. 24/C. § (2) bekezdés ac) alpontjában foglalt, a vezető tisztségviselő kapcsán megállapított akadályra vonatkozó 5 éves határidő mikortól számítandó, illetőleg letelt-e. Az ügyvezető személyében történő változás az adóregisztrációs eljárás során az adószám törlését megelőzően lett volna figyelembe vehető, ez az adószám helyreállítására irányuló kérelem elbírálása során nem vizsgálható.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [10] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen a jogerős ítélet és az alperesnek az elsőfokú határozatra történő hatályon kívül helyezésével az elsőfokú adóhatóság új eljárásra történő kötelezése, másodlagosan a jogerős ítélet és az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő utasítása érdekében.
- [11] Nézete szerint a támadott jogerős ítélet sérti az Art. 24/B. (7) bekezdését, 24/C., 24/D. (2) bekezdésében foglaltakat. Az Art. 24/B. § (7) bekezdése alapján a 17. § (1) bekezdés b) pontjában említett adózó adószámát a 24/B. § alapján történő törlés esetén az

adószám akkor állapítható meg, ha az adószám törlésének oka már nem áll fenn, avagy az adózó mulasztását teljes körűen pótolta. Nézete szerint a bírósági állásponttal ellentétben nem annak van jelentősége, hogy a felperes a 17. § (1) bekezdés b) pontjába tartozó adózó-e, hanem, hogy az adószáma mely paragrafus alapján került törlésre, illetve amennyiben a 24/B. § alapján került sor az adószám törlésére, úgy az adószám törlésének oka fennáll-e még.

[12] Állította, hogy a felperes adószáma nem a 24/B. § alapján került törlésre, hanem a 24/C. § (2) bekezdés ac) pontja alapján. Ebből következően a felperes részére az adószám törlését követően adószám megállapítható. Az Art. rendszertani felépítéséből következően a 24/B. § az adózó bejelentés szerinti nyilvántartásba vételével kapcsolatban tartalmaz rendelkezéseket, míg a 24/C. § az adóregisztrációs eljárásról és az eljárás során felmerült akadályokról rendelkezik. Így súlyos hibát vétett a bíróság, amikor a támadott ítéletében azt állapította meg, hogy a felperes adószáma az Art. 24/B. § alapján került törlésre, ugyanis a bíróság az Art. rendelkezéseit teljesen félre értelmezte és figyelmen kívül hagyta a jogszabály rendszertani felépítését. Az Art. 24/B. § nem egyezik meg az Art. 24/C. §-ával, ezen jogszabályhelyek különböző szakaszok, különböző rendelkezésekkel, különböző eljárások tekintetében. Az Art. 24/D. § (2) bekezdéséből az következik, hogy amennyiben az adózó mulasztását nem menti ki, a felszólításnak nem tesz eleget, akkor az adóhatóság a 24/B. § szerint jár el. Ez nem jelenti azt, hogy az adószám törlésére a 24/B. § alapján kerül sor, hanem a 24/C. § alapján a 24/B. § eljárásrendje szerint. Így a törlés továbbra is az adóregisztrációs eljárás szabályai szerint, a 24/C. § alapján történik meg.

[13] Nem helytálló az a bírósági álláspont sem, hogy a 24/B. § (7) bekezdése alapján az adószám ne lenne helyreállítható, hiszen ha az adószám törlésének oka már nem áll fenn, avagy, ha az adózó a mulasztást teljes körűen pótolta, vagy ha az (1) bekezdés d) pontja szerinti kezdeményező szerv ehhez hozzájárul, az megtehető. Ezzel összefüggésben az elsőfokú bíróság elmulasztotta vizsgálni, hogy a másodfokú döntés meghozatalát megelőzően a felperesi társaság a korábban sérelmezett akadályt elhárította, melynek okán az adószám törlésének oka már nem állt fenn.

[14] Tévedett a bíróság az 5 éves elévülési idő számításának kezdő időpontját illetően is. Ez az Art. 24/C. § (2) bekezdés ac) pontja alapján az adószám megállapítására irányuló kérelem benyújtásának napját megelőző 5 év, vagyis a kérelem benyújtásának napját megelőző 5 éven belül nem állhat fenn a 24/C. § (2) bekezdés ac) alpontjában foglalt akadály. A felperes, mint kérelmező 2016. július 12. napján terjesztette elő adószám megállapítására irányuló kérelmét, így az 5 évet ezen időponttól és nem a vezető tisztségviselőként történő bejegyzéstől (2015. július 8.) kellett

volna vizsgálni. Kiemelte továbbá, hogy az akadályhordozó társaság adószámának törlését elrendelő határozattól számított 5 év 2015. december 7. napján letelt, ennek okán megállapítható, hogy a felperesi adózó adószám megállapítására irányuló kérelem benyújtásakor az Art. 24/C. § (2) bekezdés ac) pontjában foglalt akadály nem állt fenn. Így az elsőfokú hatóságnak az adózó adószámát helyre kellett volna állítania.

[15] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

[16] A felülvizsgálati kérelem alaptalan.

[17] A Kúria megállapította, hogy az elsőfokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő. A közigazgatási perben a felperes az alperesi határozatot jogszabálysértésre tekintettel támadhatja, illetve hivatkozhat arra, hogy a hatóságok az alkalmazandó jogszabályokat tévesen értelmezték. Az elsőfokú bíróság ítélete a felperes keresetében felvetett jogkérdésre válaszolt.

[18] A perbeli jogvita megítélésében jelentős körülmény, hogy a felperessel szemben az akadály felmerülésekor már indult eljárás az akadály elhárítása érdekében, amely nem vezetett eredményre. A felperes az akadályt nem hárította el, így az eljárás ennek következtében az adószám törlésével zárult. A felperes nem a törlési eljárásban hozott határozat felülvizsgálatát, hanem az ezt követő az adószám visszaállítása iránti kérelemről szóló döntés felülvizsgálatát kérte. A felperes által benyújtott kérelem elbírálásakor a hatóságnak azt kellett vizsgálnia, hogy a jogszabály lehetőséget nyújt-e az adószám visszaállítására. Ebben az eljárásban nem volt jelentősége annak, hogy a jogszabályban említett határidő honnan számítandó, így nem tévedett az elsőfokú bíróság mikor ezt nem vizsgálta. Helytállóan mutatott rá arra is, hogy a felperesi adószám törlésére az Art. 24/B. §-a szerinti eljárás keretében került sor, hiszen a törvény minden esetben erre az eljárásra utal vissza.

[19] Ekként az adószám visszaállítása iránti kérelem elbírálásakor az Art. 24/B. §-ban írtakat kellett vizsgálni. Ez elsőként az e §-szerinti törlés esetére fogalmaz meg tiltást, mikor kifejezetten tiltja az adószám újbóli megállapítását, míg a másik- az egyéb esetekre tartalmaz ennél megengedőbb szabályozást. A Kúria megítélése szerint a felperes egyértelműen az első fordulat alá tartozik. Itt pedig kategorikus tiltást tartalmaz a jogszabály.

[20] Mindezekre tekintettel a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján

eljárva a helytálló jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[21] *Az Art. 24/B. § (7) bekezdése egyértelműen kizárja az Art. 24/B. § szerinti törlést követően az adószám megállapítását, így nincs jelentősége annak, hogy az adószám törlésének oka már megszűnt.*

Záró rész

[22] A felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles pervesztessége következményeként a felülvizsgálati perköltséget az alperes részére megfizetni.

[23] A pervesztes felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban Itv.) 50. § (1) bekezdés és 62. § (1) bekezdés h) pontjában írtakra figyelemmel a felülvizsgálati eljárás illetékét köteles az államnak megfizetni a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján.

[24] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a felperes kérelme alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2018. február 8.

**dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk.
előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**