

A Magyar Köztársaság nevében!

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bíróságának jogegységi tanácsa a 2004. március 25-én megtartott nem nyilvános ülésen a Legfelsőbb Bíróság Gf.I. tanácsa által kezdeményezett jogegységi eljárásban meghozta a következő

j o g e g y s é g i h a t á r o z a t o t:

A felszámolási eljárás során hitelezői igényként bejelentett, a felszámoló által besorolt és visszaigazolt adókövetelésnek az APEH által harmadik személy javára történt engedményezése esetén a kötelezett tartozásaiért a rá vonatkozó anyagi jogi szabályok szerint helytállni köteles (mögöttesen felelős) személytől az engedményes polgári peres eljárásban nem követelheti az adótartozás megfizetését, mivel a mögöttesen felelős személy – az adó megfizetésére kötelező határozat hiányában – nem válik az ilyen tartozás kötelezettjévé.

I n d o k o l á s

I.

1. A Magyar Követeléskezelő Rt. felperesnek Dné M.E. alperes ellen 1.182.000 Ft és járulékai megfizetése iránt indított perében a Legfelsőbb Bíróság mint felülvizsgálati bíróság a 2004. január 22-én meghozott Gfv.I.31.488/2003/3. számú végzésével az ügyben a bíróságok szervezetéről és igazgatásáról szóló 1997. évi LXVI. Törvény (Bsz.) 29. § (1) bekezdésének b/ pontja és 29. § (2) bekezdése alapján – mivel jogkérdésben el kíván térni a Legfelsőbb Bíróság másik ítélkező tanácsának határozatától – jogegységi eljárást kezdeményezett és a jogegységi határozat meghozataláig a felülvizsgálati eljárást felfüggesztette.

A felülvizsgálat tárgyát képező jogerős ítéletével a megyei bíróság az elsőfokú bíróság ítéletét megváltoztatta, és a felperesnek az adózó beltagja ellen előterjesztett keresetét elutasította. Arra a jogi álláspontra helyezkedett, hogy az alperes, aki a Gt. 90. §-ának (1) bekezdése és 101. §-ának (1) bekezdése alapján a betéti társaság tartozásaiért felelős tag, csak akkor lenne köteles a tartozást megfizetni, ha őt erre az 1990. évi XCI. törvény (Art.) 25. §-a (2) bekezdésének f/ pontja szerint határozatban kötelezték. Tekintve, hogy az APEH mint adóhatóság vele szemben fizetésre kötelező határozatot nem hozott, a felperes mint engedményes pedig erre az engedményezéssel jogosultságot nem szerzett, az alperes az engedményezett adótartozást mögöttes felelősként nem tartozik megfizetni.

2. A Legfelsőbb Bíróság Gf.VI. tanácsa a 2002. november 25-én kelt 30.077/2002/3. számú ítéletében ettől eltérő jogi álláspontra helyezkedett és az engedményezett követelés megfizetésére a Gt-ben szabályozott mögöttes felelősség alapján a betéti társaság beltagját kötelezte.

Rámutatott, hogy a módosított Cstv. 63. §-a értelmében az ott felsorolt adós gazdálkodó szervezetek, köztük a betéti társaság vagyonaából ki nem elégített követelésekért a külön jogszabály – jelen esetben a Gt. – alapján felelősséggel tartozó természetes vagy jogi személy felel. A felszámolási bíróság záró végzésének jogerőre emelkedésétől nyílt meg a felperes igénye arra, hogy a Bt. beltagjával szemben, annak a Gt-ben szabályozott mögöttes felelőssége alapján, érvényesítse a felszámolási eljárás során meg nem térült hitelezői igényét.

A követelés elévülésére nem az Art. rendelkezéseit, hanem a Ptk-nak az elévülésre vonatkozó szabályait kell alkalmazni, mert az engedményezés folytán a jogosult felperes nem adóhatóság, hanem részvénytársaság, amely ebben a minőségében sem adóhatósági határozat meghozatalára, sem annak végrehajtására nem jogosult az adóhatóságra vonatkozó adóügyi szabályok szerint.

II.

A jogegységi tanács ülésén a legfőbb ügyész a következő álláspontot fejtette ki.

Az adókövetelésnek a felszámolási eljárásban történő átruházásával az engedményes nem szerez jogot arra, hogy a Gt. szerint a magánjogi tartozásokért felelős személyekkel szemben a megszerzett adókövetelést érvényesítse. A mögöttes felelősséggel terhelt személlyel szemben az engedményes nem érvényesíthet sikeresen igényt abban az esetben sem, ha ezt a személyt az adóhatóság adó megfizetésére kötelezte, sem abban az esetben, ha az adó megfizetésére kötelezést az adóhatóság elmulasztotta.

III.

A jogegységi eljárás lefolytatása céljából felfüggesztett perben felmerült kérdésre vonatkozó jogszabályok a következők.

1. A csődeljárásról, a felszámolásról és a végelszámolásról szóló 1991. évi XLIX. törvénynek (Cstv.) az 1996. évi LX. törvény 3. §-ával megállapított, és a 2000. évi CXIII. törvény 219. § folytán átszámozott – 1996. július 25-étől hatályos – 80. § (1) bekezdése szerint az e törvényben szabályozott eljárásokban a központi költségvetést, az elkülönített állami pénzalapokat, a Nyugdíjbiztosítási és az Egészségbiztosítási alapot, illetve a helyi önkormányzatot megillető követelésről a követelés behajtására jogosult szervezet lemondhat, *ideértve annak engedményezését* is.
2. A Ptk. 328. § (1) – (3) bekezdések szerint a jogosult követelését szerződéssel másra átruházhatja (engedményezés). Nem lehet engedményezni a jogosult személyéhez kötött, valamint azokat a követeléseket, amelyek engedményezését jogszabály kizárja. Az engedményezésről a kötelezettet értesíteni kell; a kötelezett az értesítésig jogosult az engedményezőnek teljesíteni.

A 329. § (1) és (3) bekezdések értelmében az engedményezéssel az engedményes a régi jogosult helyébe lép s a kötelezett az engedménnyel szemben érvényesítheti azokat a kifogásokat és beszámíthatja azokat az ellenköveteléseket is, amelyek az engedményezővel szemben az értesítéskor már fennállt jogalapon keletkeztek.

3. Az adózás rendjéről szóló 1990. évi XCI. törvény (régi Art.) 5. § (1) és (2) bekezdés szerint adózó az a személy, akinek adókötelezettségét, adófizetési kötelezettségét, adót, költségvetési támogatást megállapító törvény vagy e törvény írja elő. Nem minősül adózónak a kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy [25. § (2) bek.]. A kizárólag az adó megfizetésére kötelezett személy is gyakorolhatja a törvény szerint az adózót megillető jogokat.

A régi Art. 25. § (2) bekezdés f) pontja értelmében, ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető a gazdasági társaság, a közös név alatt működő polgári jogi társaság adótartozásáért a rájuk vonatkozó szabályok szerint a helytállni köteles tag, vezető tisztségviselő, illetve szervezet, a jogi személy felelősségvállalásával működő vállalkozó esetében a felelősségvállaló, továbbá az a személy, amely (aki) a vállalkozás kötelezettségeiért törvény alapján felel. A régi Art. 75. § (1) bekezdés szerint az adóigazgatási eljárás hivatalból vagy az adózó kérelmére, bejelentésére, bevallására indul. A 75. § (2) bekezdés a) pontja értelmében az adóigazgatási eljárás – többek között – az adófizetési kötelezettség megállapítására irányul.

A fentiekkel azonos rendelkezéseket tartalmaznak az adózás rendjéről szóló, 2004. január 1-jén hatályba lépett 2003. évi XCII. törvény (új Art.) 6. § (1) és (2) bekezdései, a 35. § (2) bekezdés f) pontja, valamint a 120. § (1) bekezdés a) pontja.

4. A gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. törvény (Gt.) 90. § (1) bekezdése szerint a társaság kötelezettségeiért elsősorban a társaság felel vagyonával. Amennyiben a társasági vagyon a követelést nem fedezi, a társaság kötelezettségeiért a tagok saját vagyonukkal korlátlanul és egyetemlegesen felelnek.

A 101. § (1) bekezdés úgy rendelkezik, hogy a betéti társaság létesítésére irányuló társasági szerződéssel a társaság tagjai üzletszerű, közös gazdasági tevékenység folytatására vállalnak kötelezettséget oly módon, hogy legalább egy tag (beltag) felelőssége a társasági vagyon által nem fedezett kötelezettségeikért korlátlanul és a többi beltaggal egyetemleges, míg legalább egy másik tag (kültag) csak a társasági szerződésben vállalt vagyoni betétje szolgáltatására köteles, a társaság kötelezettségeiért azonban – e törvényben meghatározott kivétellel – nem felel.

IV.

1. A Cstv. 80. § (1) bekezdés 1996. július 25-étől hatályos rendelkezése a központi költségvetést, az elkülönített állami pénzalapokat, a Nyugdíjbiztosítási és az Egészségbiztosítási Alapot, illetve a helyi önkormányzatot megillető követelésnek korábban is lehetséges elengedése (lemondás) mellett a behajtására jogosult szervezet részére lehetővé tette a követelés engedményezését is.

A törvény a köztartozás engedményezése tekintetében sajátlagos (*sui generis*) szabályokat nem határozott meg, így az engedményezésre a polgári jog rendelkezései az irányadók (Ptk. 328-331. §).

2. A jogegységi eljárásra irányuló indítványban felvetett probléma lényege a polgári jogi engedményezés értelmezése olyan sajátos helyzetben, amelyben az átruházott követelés nem magánjogi, hanem közjogi (adóügyi) jogviszonyban keletkezett, és a hitelező személyében történő alanyváltozás után, a felszámolási eljárásban meg nem térült adókövetelést az engedményes az adós tartozásaiért mögöttesen felelős személytől követeli.
3. Az engedményezés olyan – visszterhes vagy ingyenes – szerződés, amellyel a követelés jogosultja (az engedményező) a követelést más személyre (az engedményesre) átruházza, s ezáltal az engedményes a régi jogosult helyébe lép (alanycsere), a követelés jogcíme azonban nem változik meg. Az engedményezés (a kötelezett szempontjából) absztrakt jogügylet, az engedményező és az engedményes közötti jogcímnek kizárólag egymás közötti jogviszonyukban van jelentősége. Az engedményes (az új jogosult) megszerzi a követeléssel kapcsolatos mindazokat a jogokat, amelyek az engedményezőt (a régi jogosultat) megillették, a kötelezett pedig az engedménnyel szemben érvényesítheti azokat a kifogásokat, amelyek az engedményezővel szemben az értékesítéskor már fennállt jogalapon keletkeztek.
4. A követelés behajtására jogosult szervezet a törvény értelmében, a kötelezettre nem tartozó okból, lemondhat az adókövetelésről, de ha ezt engedményezéssel teszi, az

engedményes és a kötelezett jogviszonyában nem változik a követelés jogcíme, amely a lemondás ellenére is adótartozás marad.

A polgári jogi jogalany engedményes az engedményezés származékos jogszerzést eredményező jellege szerint ugyan adókövetelést szerez meg, ennek ellenére sem lép az engedményező (a régi jogosult) közjogi pozíciójába, mert a követelés megszerzése hatósági jogkört

– természetesen – nem keletkeztet a javára, nem kerül a kötelezettel adójogi jogviszonyba. A jogviszony továbbra is az engedményező és a kötelezett között áll fenn. (Benedek Károly: A Polgári Törvénykönyv magyarázata, KJK Budapest, 1981., 2. kötet 1510-1511.old.).

5. A felszámolási eljárás alá vont gazdasági társaság az adótartozás tekintetében az adóhatósággal közjogi (adóigazgatási) jogviszonyban áll.

A felszámolással megszüntetett gazdasági társaság tartozásaiért az anyagi jog (adott esetben a Gt.) szabályai szerint helytállni köteles (mögöttesen felelős) személy az adótartozás tekintetében nem minősül adózónak. A mögöttes felelősség beállása az adójogviszonyban a kötelezetti oldalon nem eredményez alanyváltozást, csupán annak a lehetőségét teremti meg, hogy az adókövetelést az adóhatóság adóigazgatási eljárásban érvényesítse.

A régi Art. 25. § (2) bekezdése (új Art. 35. § (2) bekezdése) nem eljárási, hanem anyagi jogi természetű szabály (379. számú elvi határozat; Legfelsőbb Bíróság határozatainak hivatalos gyűjteménye, 2000/2. kötet). Azoknak a személyeknek a felsorolását tartalmazza, akik az eredeti adóalany helyett a velük szemben lefolytatott adóigazgatási eljárásban hozott határozat alapján kötelezhetők a lejárt és behajthatatlanná vált adó megfizetésére (Kf.I.35.115/2000/5.). A gazdasági társaság tagjának mögöttes felelősségét adótartozás esetén speciális szabályként tartalmazza az Art. idézett rendelkezése (25. § (2), illetőleg 35. § (2) bekezdés f/ pontja); a Bt. tagjával szemben nem marasztaló ítéletet kell hozni, hanem az adó megfizetésére határozattal kell kötelezni (Kfv.IV.35.395/2000/4.). Adójogi jogviszonyban csak az Art. megfelelő alkalmazásával érvényesíthető a mögöttes felelősség (Kfv.X.35.535/2001/5.).

A Legfelsőbb Bíróság közigazgatási perekben követett, a fentiekben néhány példával idézett állandó gyakorlatából egyértelműen következik, hogy az adózónak nem minősülő, mögöttesen felelős személlyel szemben az adókövetelés érvényesítése kizárólag az adóhatóság által lefolytatott adóigazgatási eljárásban lehetséges. Ilyen eljárás hiányában a mögöttesen felelős személy adó megfizetésére kötelezetté nem válik, vele szemben nincs az adóhatóságnak az érvényesíthetőség állapotában levő követelése. Ennek feltételeit utóbb sem lehet megteremteni, mivel az adótartozásról (engedményezéssel) történt lemondás után az adóhatóságnak már nincs olyan követelése, aminek megfizetésére más (a megszűnt adós tartozásaiért felelős) személyt határozattal kötelezhetne.

Az engedményező olyan követelést, amellyel maga sem rendelkezik, nem képes joghatályosan engedményezni. (*Nemo plus iuris ad alium transferre potest quam ipse habet.*) Az adókövetelés (az adózó adótartozása) engedményezésének tartalma a felszámolási eljárás *hitelezői* pozíciójában történő alanyváltozás; a mögöttesen felelős személy nem kerül az adózó helyébe, a *kötelezetti* pozícióban nem következik be alanyváltozás. A kötelezett tartozásaiért mögöttesen felelős személy és az engedményes között nem keletkezik olyan polgári jogi jogviszony, amely alapján az engedményes az adótartozás címén fennállt követelést polgári perben sikerrel érvényesítheti.

V.

A jogegységi tanács a kifejtett indokok alapján Legfelsőbb Bíróság ítélkező tanácsai jogkérdésben elfoglalt eltérő álláspontját a rendelkező részben foglaltak szerint oldotta fel, s hozta meg a Magyar Közlönyben közzéteendő határozatát (Bsz. 27. §, 29. § (1) bekezdés b) pont és a 32. § (4) bekezdés.).

Budapest, 2004. március 25.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a jogegységi tanács elnöke, Dr. Solt Pál sk. előadó bíró, Dr. Wellmann György sk. bíró, Dr. Murányi Katalin sk. bíró, Salamonné dr. Solymosi Ibolya sk. bíró, Bauer Jánosné dr. sk. bíró, Dr. Török Judit sk. bíró

A kiadmány hitelül:

tisztviselő