

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Bárándy György ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Pajor Andrea jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Közép-magyarországi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 11.K.30.319/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2008. november 7-én kelt 11.K.30.319/2008/8. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

### **í t é l e t e t :**

A Legfelsőbb Bíróság a Fővárosi Bíróság 11.K.30.319/2008/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 25.000 (huszonötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

### **I n d o k o l á s**

A felperes 1996. december 18-tól volt egyéni vállalkozó, 1997. április 23-án a Fővárosi Cégbíróság egyéni céggé is nyilvántartásba vette. Tevékenységét 2004. december 8-án fejezte be, az adóhatóság az adózói nyilvántartásból 2005. március 10-én törölte.

A gazdasági kamarák feladatainak átadásával összefüggő törvény módosításáról szóló 2000. évi LXXVIII. törvény (továbbiakban Gk.tv.) 25. § (4) bekezdése értelmében a 2000. november 1-je előtt kiadott vállalkozói igazolványok 2003. február 15-én érvényüket veszítették. A Gk.tv. 25. § (5) bekezdésének felhatalmazása alapján az egyéni vállalkozói igazolványról kiadott 129/2000. (VII. 11.) Kormányrendelet (továbbiakban Korm.r.) 17. § (1) bekezdése előírta, hogy ha az igazolvány érvényessége a Gk.tv. 25. § (4) bekezdése alapján szűnik meg, és az igazolvány cseréjét 2003. február 15-ét megelőzően erre tekintettel kérik, a cserére a pótlásra vonatkozó

szabályokat kell alkalmazni. A 17. § (2) bekezdése kimondta, hogy ha a vállalkozó az (1) bekezdésben meghatározott határidő lejártát követően az igazolvány cseréjére irányuló kérelmet nyújt be, a kérelem tárgyában az igazolvány kiadására irányadó szabályok szerint kell eljárni. A Korm.r. 3. § e) pontja szerint érvénytelen az igazolvány, ha a vállalkozó igazolványának érvényessége a Gk.tv. 25. §-ának (4) bekezdése alapján lejárt.

A felperes a fenti jogszabályi rendelkezések ellenére vállalkozói igazolványának cseréjét nem kérelmezte. Előadása szerint ennek érdekében az illetékes jegyzőhöz fordult, és azt a felvilágosítást kapta, hogy miután a cégnyilvántartásban szerepel, cserére nincs szükség. Ezzel kapcsolatosan az adóhatóságtól 2004 évben kapott felhívást.

Az első fokú adóhatóság valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően 2001, 2002 és 2003 évekre vonatkozóan végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést a felperesnél. Ennek eredményeként 2007. július 30-i határozatában a felperes terhére 11.020.287 Ft, javára 248.850 Ft adókülönbözetet állapított meg, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Határozatának indokolásában rámutatott arra, hogy a felperes egyéni vállalkozói igazolványának érvényessége 2003. február 15-én megszűnt, így 2003. március-december hónapok vonatkozásában az előzetesen felszámított adó levonására nem volt jogosult. Rögzítette továbbá, hogy a fizetendő adó összegét a bevallással egyezően állapította meg.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2007. november 22-i határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A Fővárosi Bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Az ítélet indokolása szerint a felperes egyéni vállalkozói minősége a törvény erejénél fogva megszűnt, így 2003. február 15-ét követően adólevonási jogával jogszerűen nem élhetett. A Fővárosi Bíróság utalt az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény (továbbiakban Áfa tv.) 34. § (1) bekezdésére és hangsúlyozta, hogy a felperes 2003. március-december hónapokra vonatkozóan az előzetesen felszámított forgalmi adót nem vonhatta le. Az eljáró hatóságok mulasztására vonatkozó felperesi előadással összefüggésben rámutatott arra, hogy a felperes esetleges kárának megtérítését külön eljárás keretében érvényesítheti.

A Fővárosi Bíróság kifejtette, hogy a felperes jogalanyisága nem az adóhatóság nyilvántartásához kapcsolódik, ezért az adózói nyilvántartásból való törlés visszamenőleges hatályáról sem lehet szó. Az alperes csupán nyilvántartásának aktualizálásához fűződő kötelezettségét teljesítette, amikor a felperest az adózói nyilvántartásból törölte. Utalt arra, hogy miután az adó-

megállapítás 2003. III. negyedévre vonatkozik, a perbeli esetben a közösségi jog előírásait nem lehet alkalmazni. Az ítélet indokolásának a kereseti illetékkal kapcsolatos részében a Fővárosi Bíróság utalt arra, hogy a felperes személyes költségmentességben részesült. - Feltehetően elírás folytán - az indokolásba az a megfogalmazás került, hogy a felperes az illeték megfizetésére köteles. Az indokolás e része ellentétes az ítélet rendelkező részével, amelynek tartalma szerint a felperes személyes költségmentessége folytán a feljegyzett kereseti illetéket a Magyar Állam viseli.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését kérte. Sérelmezte, hogy a Fővárosi Bíróság iratellenesen állapította meg, hogy nem kezdeményezte vállalkozó igazolványának cseréjét. A felperes hivatkozott arra, hogy tevékenységét 2003 évben adószám birtokában nyilvántartott adóalanyként végezte, tehát áfa-levonási joggal is rendelkezett. E körben hivatkozott az Áfa tv. 2. §, 3. §, 4. § (1) bekezdés, 32. §, 34. § és 36. §-ának előírására. Hangsúlyozta, hogy az adózói nyilvántartásból visszamenőleges hatállyal nem törölhető, ezért mindaddig áfa-alanynak kellett tekinteni, amíg az adóhatóság e nyilvántartásból nem törölte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet a Pp. 220-221. §-aiba ütközik és ellentétes a közösségi joggal is, melynek alkalmazása az Áfa tv. 70/A. § folytán már 2003 évben is az alperes kötelessége volt. Utalt arra, hogy eljárása során jóhiszemű volt, joggal következtethetett arra, hogy adószám birtokában végzi tevékenységét. Álláspontja szerint a jogerős ítélet az alperesi határozat felülvizsgálatát nem a Pp. 339/B. §-ában előírtaknak megfelelően végezte. Az alperesi határozat ugyanis a késedelmi pótlék, illetve az adóbírság mérséklése körében sem felelt meg a törvényi feltételeknek. Sérelmezte továbbá a jogerős ítélet indokolásának a kereseti illetékre vonatkozó részét hivatkozással arra, hogy az eljárásban személyes költségmentességben részesült.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte.

A felperes előkészítő iratában felülvizsgálati kérelmét pontosította és kiegészítette. Megsértett jogszabályként az adózás rendjéről szóló 1990. évi XCI. törvény (továbbiakban Art.) 11. § (1) bekezdés, 16. § (9) bekezdés c) pontja, 79. § (2) bekezdés, valamint az Áfa tv. 7. § (2) bekezdés b) pontja, 25. § (1) bekezdés, 36. § (3) bekezdés, 40. § (6) bekezdés és 44. § (2) bekezdésére hivatkozott. Álláspontja szerint a Fővárosi Bíróság nem a Pp. 206. § (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően járt el. A felperes hivatkozott arra, hogy az adóhatóságnak a 2003. februári árbevétele meg kellett volna osztania, hiszen a hónap közepéig még az alperes szerint is érvényes vállalkozói engedéllyel

rendelkezett. Továbbra is vitatta azonban, hogy adóalanyi minősége 2003. február 15-én megszűnt. Hivatkozott arra, hogy a Gk.tv. nem utal vissza az Art. szabályaira, ezért a felperes változatlanul érvényes adószámmal rendelkezett. Hivatkozott arra is, hogy az adóhatóság 2003. március-decemberi időszakban is egyéni vállalkozóként kezelte a felperest, hiszen bevallásait teljesítette, az abban foglaltakat elfogadta.

Az alperes előkészítő iratában rámutatott arra, hogy egyéni vállalkozói minőség hiányában a felperes 2003. február 15-ét követően adólevonásra nem volt jogosult, az ezt követően kibocsátott áfás számlák miatti adófizetési kötelezettsége azonban fennállt önmagában a számlakibocsátás ténye alapján, ezért a 2003. február hónapot sem kellett megbontani. Utalt arra, hogy ilyen irányú előadást a felperes keresetében, illetve a Fővárosi Bíróság előtti eljárásban nem tett. Kiemelte, hogy az a tény, miszerint az adóhatóság az adózói nyilvántartást hosszabb idő elteltével aktualizálta, a felperes áfa-alanyiságát nem érintette.

A felperes előkészítő iratában fenntartotta a 2003. február hónap megbontására vonatkozó igényét és ismételten utalt arra, hogy a Gk.tv. nem szabályoz adójogi jogviszonyokat. Hivatkozott továbbá arra, hogy az adóhatóság félrevezette a felperest, amikor 2003. márciustól 2004. decemberéig áfa-bevallását és befizetéseit befogadta és feldolgozta, arról rendszeresen folyószámla kivonatot bocsátott ki.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Evt. 4. § (1) bekezdése egyértelműen rögzíti, hogy egyéni vállalkozás vállalkozói igazolvány birtokában gyakorolható. Az Evt. 15. § (1) bekezdése értelmében az egyéni vállalkozó kérelmére a cégjegyzékbe egyéni céggént bejegyezhető, az egyéni cég azonban nem jogi személy (15. § (2) bekezdése).

A Legfelsőbb Bíróság rögzíti, hogy az adóalanyiság a költségvetéssel adójogi jogviszonyba kerülő gazdasági tevékenységet végző személyek tekintetében az egyik legfontosabb objektív feltétele annak, hogy az adójogviszony jogosultja lehessen. Az adóalanyiság anyagi jogi kategória, az egyes adónemek tényállásainak első fontos eleme. Az adóalanyiság dönti el, hogy ki az, aki az egyéb tényállási elemek megvalósulása esetén az adónem alanya lehet. Az Áfa tv. 2. § (1) bekezdése értelmében a törvény rendelkezéseit a 4. § szerinti adóalanyokra kell alkalmazni. A 4. § (1) bekezdése értelmében adóalany az a természetes személy, aki a saját nevében gazdasági tevékenységet végez. A felperes gazdasági tevékenységének formája egyéni vállalkozás volt, amely az Evt. 4. § (1) bekezdése értelmében kizárólag vállalkozói igazolvány birtokában gyakorolható. Ennek megfelelően rendelkezik úgy az Evt.

8. § (1) bekezdése, hogy az egyéni vállalkozó tevékenységét az egyéni vállalkozói igazolvány birtokában kezdheti meg, és az abban meghatározott tevékenység keretei között folytathatja. A Gk.tv. 25. § (4) bekezdése értelmében a felperes vállalkozó igazolványa - miután vállalkozói igazolványának cseréjére nem került sor - 2003. február 15-én érvényét veszítette. Ennek megfelelően a felperes Áfa tv. 2. § (1) és (4) bekezdése szerinti adóalanyisága is megszűnt. Erre figyelemmel a Fővárosi Bíróság jogszerű álláspontra helyezkedett, amikor a felperes adólevonási jogosultságának hiányát és az ebből következően megállapított adókülönböt jogszerűségét állapította meg.

A Legfelsőbb Bíróság nem vizsgálhatta érdemben azt a felülvizsgálati előadást, hogy az adóhatóságnak a 2003. februári hónapot megosztva kellett volna vizsgálnia. E körülményre ugyanis a felperes keresetlevelében, illetve a közigazgatási perben nem hivatkozott. A Pp. 275. § (3) bekezdése értelmében a Legfelsőbb Bíróságnak azt kell vizsgálnia, hogy a jogerős ítélet megfelel-e a jogszabályoknak. A következőes bírói gyakorlat szerint a felülvizsgálati eljárásban olyan új körülményre, amely nem volt a megelőző eljárás tárgya, amelyre vonatkozóan a fél az első fokú eljárás során nem hivatkozott, nem lehet hivatkozni (EBH 2002.653.).

A Legfelsőbb Bíróság megállapítja, hogy a jogerős ítélet indokolásának utolsó bekezdése - feltehetően elírás folytán - azt tartalmazza, hogy a felperes kereseti illeték megfizetésére köteles. Ez az indokolásbeli megfogalmazás ellentétes a rendelkező rész azon, a jogszabályok megfelelő, helyes megállapításával, hogy a felperes személyes költségmentessége folytán a feljegyzett kereseti illetéket a Magyar Állam viseli. Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítélet indokolásának a kereseti illeték megfizetésére vonatkozó részét mellőzi.

A kifejtettekre tekintettel a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján érdemét illetően hatályában fenntartotta, illetve indokolását a kereseti illeték megfizetése körében a téves megállapítást mellőzte.

A Legfelsőbb Bíróság a nagyobb részt eredménytelen felülvizsgálati kérelmet előterjesztő felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján az alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére kötelezte, míg a felperes személyes költségmentességére figyelemmel úgy rendelkezett, hogy a felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli (6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-a).

Budapest, 2009. október 1.

*Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Darák Péter sk. előadó  
bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró*