

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Antalóczy Alfréd ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Szinyéri Éva jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Komárom-Esztergom Megyei Bíróság 2009. február 20. napján kelt 11.K.20.297/2008/9. számú ítélete ellen az alperes részéről 10. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Komárom-Esztergom Megyei Bíróság 11.K.20.297/2008/9. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 120.000 /azaz százhúszezer/ forint elsőfokú, és 60.000 /azaz hatvanezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 91.200 /azaz kilencvenegyezer-kettőszáz/ forint kereseti és 126.060 /azaz kilencvenegyezer-kettőszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az egyéni vállalkozó felperest az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Komárom-Esztergom Megyei Igazgatósága Adóalany-Nyilvántartási Osztálya a 2005. március 10. napján kelt és április 12-én jogerős 3922444787 iktatószámú határozatával a bejelentkezett adózók nyilvántartásából 2003. február 15. napjával törölte. E határozat indokolása szerint a gazdasági kamarák feladatainak átadásával összefüggő törvénymódosításokról szóló 2000. évi LXXXIII. törvény /a továbbiakban: Gk.mód.tv./ 25.§-ának /4/ bekezdése értelmében a 2000. november 1-je előtt kiadott vállalkozói igazolványok 2003. február 15-én érvényüket veszítik, az /5/ bekezdés szerint a Kormány rendeletben szabályozza a vállalkozói igazolvány kiadásával, cseréjével kapcsolatos eljárási szabályokat. A felperes e törvényi felhatalmazás alapján megalkotott, az egyéni vállalkozói igazolványról szóló 129/2000./VII.11./ Kormányrendelet /a továbbiakban: Korm.r./ szerinti regisztrációs kötelezettségének nem tett eleget, és miután az egyéni vállalkozásról szóló 1990. évi V. törvény /a továbbiakban: Vtv./ /4/ §-ának /1/ bekezdése alapján érvényes

vállalkozói igazolvány nélkül az adózó vállalkozói tevékenységet nem folytathat, a nyilvántartásból való törlésről kellett rendelkezni.

... Város Jegyzője 2007. február 23-án állította ki azt a hatósági bizonyítványt, amely szerint a felperes egyéni vállalkozása 2003. február 15. napjával a Gk.mód.tv. 25.§-ának /4/ bekezdésében foglaltak alapján a regisztrációs kérelem benyújtásának hiányában megszűnt.

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-dunántúli Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a 2007. április 17. napján kiállított megbízólevél alapján a felperesnél bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett általános forgalmi adónemben /áfa/ 2003. február 16. - december 31. közötti időszakra, 2004. és 2005. évekre vonatkozóan. Az ellenőrzés eredményeként az elsőfokú hatóság a 2007. szeptember 5. napján kelt 8755634936 számú határozatával a felperes terhére összesen: 2.101.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyből 2.089.000 Ft minősült adóhiánynak, és kötelezte a felperest az adókülönbözet összege, továbbá 522.000 Ft adóbírság és 749.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére. Indokolása szerint az adózó 2003. február 16-tól /amely időponttól egyéni vállalkozói tevékenysége megszűnt/ folyamatosan könyvelte bevételeit és költségeit pénztárkönyvében, készpénzes számláit a vizsgálat alá vont időszakban 25%-os áfa kulcs felszámításával állította ki. A 2003. február 15-ei naptól a felperes nem minősült egyéni vállalkozónak, ezzel összefüggésben az áfa alanyának sem, így ezen időponttól vonatkozásában az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 34.§-ának /1/ bekezdése alapján az adólevonási jog gyakorlásának törvényi feltételei nem álltak fenn. Az elsőfokú hatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 170.§-ának /1/-/2/ bekezdései, 171.§-ának /1/ bekezdése alapján az eset összes körülményeinek mérlegelésével 50%-ról 25%-ra mérsékelt mértékű adóbírságot szabott ki. Kivételes méltánylást érdemlő körülményként értékelte, hogy a felperes könyvelése, nyilvántartása az adó alapjának megállapítását teljes körűen lehetővé tette, és hasonló mulasztás miatt nem volt még szankcionálva.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2008. január 4. napján kelt 8529840273 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának az elsőfokú határozatra is kiterjedő megállapításait 2005. április 12. és december 31. közötti időszakra nem vitatta, a további vizsgálat alá vont időszakra vonatkozóan a határozatok hatályon kívül helyezését kérte. Álláspontja szerint miután nem tudott arról, hogy a

vállalkozói igazolványát ki kellene cserélnie, illetve, hogy a vállalkozása megszűnt, és az adószámát törölték, ezért az adóhatóság megállapításai jogsértők, a regisztráció hiánya miatt legfeljebb mulasztási bírság kiszabására lett volna lehetőség.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra és új határozat hozatalára kötelezte. Indokolása szerint a felperes azon mulasztása miatt, hogy 2003. február 15-ig nem regisztráltatta magát újból egyéni vállalkozóként, nem az Art. 170.§-ának /1/ bekezdés szerinti adóbírságnak, hanem az Art. 172.§-ának /1/ bekezdés a/ és c/ pontja alapján mulasztási bírság kiszabásának lett volna helye a 2003. február 15. és 2005. április 12. közötti időszakra vonatkozóan.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a felperes keresetének elutasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti az Áfa tv. 34.§-ának /1/ bekezdését, az Art. 16.§-ának /1/-/2/ bekezdéseit, 22.§-ának /1/ bekezdését, 172.§-ának /1/ bekezdés a/ és c/ pontjait, a Gk.mód.tv. 25.§-ának /4/ bekezdését és a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban Pp./ 221.§-ának /1/ bekezdését.

A felperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

A per tárgya áfa ellenőrzés eredményeként meghozott adóhatározatok felülvizsgálata, és nem a 3922444787 iktatószámú elsőfokon jogerős, a felperest az adózók nyilvántartásából törölő rendelkezésű határozat felülvizsgálata volt.

A Legfelsőbb Bíróság rögzíti, hogy ténykérdés, miszerint a perbeli adóvizsgálat elrendelésének időpontjában: 2007. április 17-én a felperes egyéni vállalkozása már megszűnt, és a bejelentkezett adózók nyilvántartásából is törölték. Jogkérdés, hogy a Gk.mód.tv. 25.§-ának /4/ bekezdése alapján, a törvény erejénél fogva, a felperes vállalkozói igazolványa 2003. február 15-én érvényét veszttette, hogy a Vtv. 2.§-ának /1/ bekezdése, és 4.§-ának /1/ bekezdése értelmében az egyéni vállalkozás természetes személy gazdasági tevékenysége, amely vállalkozói igazolvány birtokában gyakorolható, továbbá, hogy az Áfa tv. 34.§-ának /1/ bekezdése szerint az adólevonási jogot kizárólag az adóalany gyakorolhatja.

Az államigazgatási eljárás általános szabályairól szóló 1957. évi IV. törvény /a továbbiakban: Áe./ 77.§-ának /1/ bekezdése értelmében a közigazgatási szerv első fokú határozata jogerős és végrehajtható, ha a határozat ellen határidőn belül nem

fellebbeztek, a fellebbezésről lemondtak, vagy a fellebbezést e törvény kizárja. A felperest az adózók nyilvántartásából törlő rendelkezésű határozat elsőfokon vált jogerőssé és végrehajthatóvá. E jogerős és végrehajtható határozatban foglaltakat a határozat alaki és anyagi jogereje folytán, figyelemmel az Áe. 72.§-ának /2/ bekezdésében foglaltakra, a felperes négy évvel később jelen perben nem vitathatja, tévedett az elsőfokú bíróság akkor, amikor felperesnek a határozattal kapcsolatos utólagos előadását értékelte.

Az adóhatóságnak a perbeli áfa ellenőrzés során, a vizsgálat elrendelését megelőzően keletkezett, történt, a felpereshez kapcsolódó tényekre, körülményekre, így a felperest az adózók nyilvántartásából törlő rendelkezésű jogerős határozatra, továbbá arra, hogy a felperes vállalkozói igazolványa a törvény erejénél fogva 2003. február 15-én érvényét veszítette, figyelemmel kellett lennie. Az adóhatóság jogszerűen járt el akkor, amikor a 3922444787 iktatószámú jogerős határozatban, valamint ... Város Jegyzője által kiállított hatósági bizonyítványban foglaltakat értékelve hozta meg határozatát.

Az adóhatóság annak következményét, hogy felperes a vállalkozói igazolványa regisztrációjával kapcsolatos eljárást elmulasztotta, a 3922444787 iktatószámú jogerős határozatban levonta. Tévedett az elsőfokú bíróság akkor, amikor a 2 évvel később indult áfa ellenőrzés eredményeként e mulasztást tovább szankcionálhatónak minősítette.

A felperes az első- és másodfokú határozat jogszerűségét eljárási jogi és anyagi jogszabályok alapján megcáfolni nem tudta, így keresete teljes körűen megalapozatlan, téves az elsőfokú bíróság ellentétes álláspontja.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a Pp. 275.§-ának /4/ bekezdése alapján, a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A pervesztes felperes a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján köteles az alperes elsőfokú és felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A Legfelsőbb Bíróság a le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illeték mértékéről és viseléséről, az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény Itv. 50.§-ának /1/ bekezdése, és a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának /2/ bekezdése alapján határozott.

Budapest, 2009. december 10.

*Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, dr. Kurucz Krisztina sk. előadó
bíró, dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró*