

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Klam Edit ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Kocsis László jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Bács-Kiskun Megyei Bíróságon 5.K.21.835/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. február 12-én kelt 5.K.21.835/2008/3. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 4. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 5.K.21.835/2008/3. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint első fokú és 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 7.000 (hétezer) forint kereseti- és 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2004. július 21-én t-i ingatlant vett bérbe egy kft-től ömlesztett gabonafélék tárolására. A bérleti díjat havi 167.000 Ft + áfa összegben határozták meg. A szerződés alapján a bérbeadó áfás számlát állított ki, amelyet a felperes levonható adóként elszámolt. Az adóhatóság 2005. július-szeptember hónapok vonatkozásában a felperesnél általános forgalmi adónemben bevallások utólagos vizsgálatát végezte, ennek során a felperes terhére 42.000 Ft adókülönbözetet állapított meg. Az adóhatóság e tétel után 50%-os mértékű bírságot szabott ki, valamint késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2006. december 1-jén kelt határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az alperes határozatának felülvizsgálatát kérte az adóbírság és a késedelmi pótlék vonatkozásában.

A megyei bíróság 5.K.20.705/2007/4. számú ítéletével a keresetet elbírálta, ezen ítéletet azonban a Legfelsőbb Bíróság Kfv.I.35.338/2007/4. számú végzésével hatályon kívül helyezte, és a megyei bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára utasította.

A megismételt eljárásban a megyei bíróság az alperes határozatát az adóbírság és a késedelmi pótlék tekintetében hatályon kívül helyezte, és az alperest új eljárás lefolytatására kötelezte. Döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 165. § (3) bekezdésére, 170. § (1) bekezdésére, 171. § (1) bekezdésére, a Pp. 339/B. §-ára alapozta. Hangsúlyozta, hogy a felperessel szemben értelmetlen elvárás lenne, ha a számlakibocsátó bérbeadót az általános szabályok szerint adózási mód választásáról külön is nyilatkoztatnia kellett volna. A bérbeadó ugyanis nyilvánvalóan azért határozott meg általános forgalmi adóval növelt bérleti díjat és állította ki a számlákat ennek megfelelően, mert meg volt győződve arról, hogy az általános forgalmi adó felszámítására jogosult. Ezen szempont alapján tehát nem állapítható meg, hogy a felperes nem a tőle elvárható körültekintéssel járt el. A késedelmi pótlékkal összefüggésben a megyei bíróság rámutatott arra, hogy a mérlegelés szempontjainak az adóhatósági határozat indokolásából ki kell tűnnie, a mérlegelés szempontjai azonban az alperesi határozatból nem állapíthatók meg.

A megismételt eljárásra azt az iránymutatást adta, hogy a felperessel szemben az adóbírság összezszerűsége tekintetében annak figyelembevételével kell döntenie, hogy az adott helyzetben a tőle elvárható körültekintéssel járt el. A késedelmi pótlék felszámítása során pedig az Art. 165. § (3) bekezdésében foglalt szempontokat kell érvényesíteni.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte. Hangsúlyozta, hogy a felperestől elvárható körültekintés megkívánta a számlakibocsátó nyilatkozatra való felhívását a tekintetben, hogy élt-e az adóhatóság felé az általános szabályok szerint adózás választásának lehetőségével. Ennek jelentőségét a felperesnek - aki maga is végez ingatlan bérbeadási tevékenységet - fel kellett ismernie. Az alperes utalt arra, hogy a bérleti szerződésben a megállapodás részeként feltüntetett általános forgalmi adó a fenti nyilatkozatot nem pótolja. Álláspontja szerint a bíróság mérsékléséhez valamilyen kivételes méltánylást érdemlő körülménynek is fenn kell állnia, ilyen körülményt azonban a jogerős ítélet sem említ. A késedelmi

pótlék vonatkozásában arra mutatott rá az alperes, hogy az Art. 165. § (3) bekezdése szerinti kivételes méltánylást érdemlő körülményre a felperes nem hivatkozott, az adott helyzetben tőle elvárható körülmények pedig nem tanúsította. A késedelmi pótlék mérséklését további körülmények sem alapozzák meg. Hangsúlyozta továbbá, hogy a megyei bíróság túllépte az új eljárásra utasító legfelsőbb bírósági végzésben adott iránymutatás kereteit, amikor a késedelmi pótlékkal összefüggésben kivételes méltánylást érdemlő körülményt vizsgált megsértve ezzel a Pp. 3. § (2) bekezdésben, 215. §-ban foglaltakat.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

A perben eldöntendő kérdés kizárólag az volt, hogy a felperes terhére megállapított adókülönbözet után kiszabott adóbírság jogszerű volt-e, illetve alkalmazni lehetett-e a bírság mérséklését. A perben már nem volt vitás, hogy a felperes olyan számlát fogadott be, amely jogszabályellenesen tartalmazott általános forgalmi adót, mivel a számlában szereplő szolgáltatás tárgyi adómentes.

Az Art. 170. § (1) bekezdése értelmében adóhiány esetén adóbírságot kell fizetni. Adóbírságot kell fizetni akkor is, ha az adózó jogosulatlanul nyújtotta be támogatási, adó-visszaigénylési, adó-visszatérítési kérelmét, vagy igénylésre, támogatásra, visszatérítésre vonatkozó bevallását és a jogosultság hiányát az adóhatóság kiutalás előtt megállapította. Az adóbírság mértéke az adóhiány illetve a jogosulatlanul igényelt összeg 50%-a. Az adóhatóság ennek alapján a perbeli esetben is a felperest 50%-os mértékű adóbírság megfizetésére kötelezte.

Az Art. 171. § (1) bekezdése alapján az adóbírság mértéke kivételes méltánylást érdemlő körülmény esetén hivatalból, vagy kérelemre mérsékelhető, illetőleg kiszabása mellőzheti, ha a körülményekből megállapítható, hogy az adózó az adott helyzetben tőle elvárható körülménnyel járt el. Az adóbírság mérséklésénél mérlegelni kell az eset összes körülményét, különösen az adóhiány nagyságát, keletkezésének körülményeit, az adózó jogellenes magatartásának súlyát, gyakoriságát.

A Legfelsőbb Bíróság nem osztotta az első fokú bíróság álláspontját, és ítéleti indokait tévesnek találta.

A Legfelsőbb Bíróság számos esetben rámutatott döntéseiben, hogy a mérlegeléssel meghozott határozatok bírósági felülvizsgálata során - különösen a méltányossági körben gyakorolt mérlegelés esetén - a bíróságnak azt kell vizsgálnia, hogy a jogszabályban előírt mérlegelési szempontokat az eljáró hatóság értékelte-e, mérlegelési

körébe vonta-e, és az ebből levont következtetések nem okszerűtlenek-e és kellően indokolta-e.

A Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy az alperes határozatában az Art. 171. § (1) bekezdésében írt kivételes méltányosság gyakorlására vonatkozó jogkörben alkalmazandó mérlegelési szempontokra is figyelemmel volt, és azokat megfelelően értékelte és indokolta.

Az alperes határozatában a felperesnek felrótta, hogy gazdasági partnerét nem ellenőrizte sem a szerződés megkötésekor, sem a számlák befogadása előtt, csupán megbízott „tájékoztatásában”. Nem értékelhető kellő körültekintés megvalósulásának, ha az adóalanyiség megismerése érdekében az adóalany nem tesz semmit, vagy minden további nélkül fogad el szerződő partnerétől ellenőrizetlen információt. Az a magatartás, amely a kellő körültekintés elmulasztásában és a „puszta bizakodásban” nyilvánul meg, kellő körültekintésként nem értékelhető. Az első fokú bíróság e mérlegelést a jogszabálynak meg nem felelő módon bírálta felül. Az eset összes körülményének értékelése során figyelemmel kell lenni a jogügyletben szereplők (felperes) gazdasági tevékenységére, amely az adótényállás ismeretét feltételezi, és ennek következtében az általánosnál pontosabb jogi, adójogi ismereteket feltételez.

Mindezek alapján a Legfelsőbb Bíróság megállapította, hogy kivételes méltánylást érdemlő körülmény nem állt fenn, az alperes a határozatában az Art. 171. § (1) bekezdésében írt feltételeket megfelelő módon értékelte, és határozata a jogszabályoknak megfelelt.

Az Art. 165. § (3) bekezdése szerint kivételes méltánylást érdemlő körülmény az iratokból és a felperes előadásából nem tűnik ki, ezért annak hiányában a késedelmi pótlék felszámítása sem jogszabálysértő. További mérlegelési szempontok e körben az adóhatóságon nem kérhetők számon.

Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 273. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A pervesztes felperest a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte első fokú és felülvizsgálati perköltség fizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket a felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 46. § (1) bekezdése, 50. § (1) bekezdése valamint a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2010. április 1.

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