

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Bóvíz László ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Répási Péter jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Nógrád Megyei Bíróság 2010. május 26. napján kelt 10.K.20.326/2010/10. számú ítélete ellen az alperes által 11. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Nógrád Megyei Bíróság 10.K.20.326/2010/10. számú ítéletét - az indokolás részbeni módosításával - hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 10.000 /azaz tízezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Észak-magyarországi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperes ... szám alatt működtetett zöldség-gyümölcs üzletében 2009. november 16-án adatgyűjtésre, illetve egyes adókötelezettségek teljesítésére irányuló ellenőrzést végzett. A felperes az ellenőrzés napján alkalmi munkavállalói /a továbbiakban: AM/ könyvvél foglalkoztatott egy munkavállalót, akinek a könyvében a munkavégzés ténye november 14-én nem, 16-án nem az előírások szerint /a munkavégzés napja hiányzott/ került bejegyzésre.

Az elsőfokú hatóság a 2010. január 13. napján kelt 2436866393 számú határozatával a felperest mulasztási bírság megfizetésére kötelezte, és elrendelte a telephelyének 12 nyilvántartási napra történő lezárását.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. március 10-én kelt 2127789929 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

A felperes keresetében az adóhatározatoknak a mulasztási bírságra vonatkozó része megváltoztatását és a bírságösszeg mérsékelését,

illetve az üzletbezárásról rendelkező részének a hatályon kívül helyezését kérte. A mulasztását elismerve az volt az álláspontja, hogy a bírság eltúlzott mértékű, az adóhatóság a körülmények jogszerű mérlegelése esetén az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 174.§-ának /1/ bekezdés a. pontjában foglalt szankciót /helyiség lezárás/ nem alkalmazhatta volna.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az első- és másodfokú határozatnak az üzlet bezárására vonatkozó részeit hatályon kívül helyezte, és ebben a kérdésben az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. Indokolása szerint a mulasztási bírság körében az adóhatározatok jogszerűek. Rögzítette, miszerint az üzletbezárás intézkedését az elsőfokú hatóság azzal indokolta, hogy a be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása kiemelt társadalmi érdeket sért, így e szankciót mellőzni csak kivételesen és csak abban az esetben lehet, amikor a mulasztás az adózónak nem róható fel, továbbá a be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatására irányuló szándék fel sem merülhet. Az alperes az indokolást kiegészítette azzal, hogy a kimentő bizonyítás alapjául szolgáló körülményeket az adózónak kell bizonyítania. Az elsőfokú bíróság álláspontja szerint a hatóság e mérlegelése a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 339/B.§-a szerinti okszerűség követelményének nem felelt meg, a be nem jelentett alkalmazott foglalkoztatása önmagában nem elégséges az üzletbezárás indokának, nincs olyan jogszabályi rendelkezés, hogy az üzletbezárás csak kivételesen lehetne mellőzhető, illetve ahhoz az adózónak kellene kimentő bizonyítást teljesítenie.

Az elsőfokú bíróság jogértelmezése szerint az Art. 174.§ /1/ bekezdésében foglalt 12 nyilvántartási nap 0 és 12 nap közötti lezárási lehetőség, amelynek meghatározott mértékét az adóhatóság szintén indokolni köteles.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását kérte. Álláspontja szerint az adóhatározatokat az elsőfokú bíróság okszerűtlen és megalapozatlan jogi indokolás alapján helyezte hatályon kívül, ítélete sérti az Art. 1.§-ának /2/ bekezdését, a 174.§ /1/ bekezdés a. pontját, és a Pp. 339/B.§-át. Az üzletlezárás terjedelme pedig 12 nyilvántartási napban a törvény által meghatározott, arra mérlegelése nem terjed ki.

A felperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Pp. 275.§ /2/ bekezdése alapján a Legfelsőbb Bíróság a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül. A felperes felülvizsgálati kérelmet nem nyújtott be, az alperes pedig a keresetet elutasító ítéletrészt felülvizsgálati kérelmében nem támadta, így a Legfelsőbb Bíróság az ítéletnek a telephely lezárással kapcsolatos határozatrészek jogszerűségét elbíráló részét vizsgálhatta felül.

Az Art. 174.§-ának /1/ bekezdés a. pontja szerint az adóhatóság mulasztási bírság kiszabása mellett az adóköteles tevékenység célját szolgáló helyiséget 12 nyitvatartási napra lezárhatja, illetőleg az adózó tevékenységének jellege szerint az adóköteles tevékenység gyakorlását ugyanezen időtartamra felfüggesztheti, ha az adózó be nem jelentett alkalmazottat foglalkoztat.

A helyiség lezárás nem objektív, a törvény által kötelezően előírt szankció, annak alkalmazásáról a hatóság dönt, az Art. 174.§-ának /1/ bekezdés a. pontja ugyanis nem akként rendelkezik, hogy az adóhatóság a helyiséget /.../ lezárja, hanem akként, hogy lezárhatja.

Az Art. 1.§-ának /2/ bekezdése alapján az adózó és az adóhatóság e törvénynek és más törvényeknek megfelelően gyakorolhatja jogait és teljesíti kötelezettségeit. Ha a törvény az adóhatóságot mérlegelésre jogosítja fel, azt csak a felhatalmazás céljának megfelelően, a törvényes keretek között gyakorolhatja. A Pp. 339/B.§-a szerint mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekintendő jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak, és a határozat indokolásából a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége kitűnik.

Az elsőfokú bíróságnak a döntése során, alkalmazva a Pp. 339/B.§-át, el kellett különítenie az adóhatározatoknak a jogalapra, illetve az alkalmazott kettő és különféle szankciókra vonatkozó indokolását akként, hogy egymásra épülő és egymást feltételező indokolási részeket vizsgált.

Tényszerű és nem iratellenes az elsőfokú bíróság azon megállapítása, hogy az első- és másodfokú hatóság a telephely lezárás indokaként egyedül a mulasztás kiemelt társadalmi érdekeket sértő voltát jelölte meg, míg a további indokai /a lezárást kivételes esetben lehet mellőzni, a mulasztás nem lehet sem szándékos, sem súlyosan gondatlan/ jogszabályi alapot nélkülöztek. Annak pedig nem adta a magyarázatát, hogy intézkedése a kiszabott mulasztási bírságon felül a felperes mulasztásának miként képezheti okszerű következményét. A határozatok ugyanis nem tartalmazták a perbeli ügy azon figyelembe vett konkrét tényeinek, adatainak, körülményeinek az elkülönített megjelölését, illetve mikénti

értékelését, amelyek az Art. 174.§ /1/ bekezdés a. pontbeli szankció okszerű alkalmazását megalapozták.

A konkrét ügy konkrét tényeit és körülményeit a jogkövetkezményekhez kapcsolódóan is értékelni kell. Az adóhatóságnak azt is meg kell indokolnia, hogy miért minősítette nem elegendőnek a mulasztási bírság kiszabását, és az ellenőrzött adózónál miért tartotta szükségesnek további intézkedés alkalmazását. Mindezek hiányában a döntés jogszerűsége nem állapítható meg. A Legfelsőbb Bíróság álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a kereseti kérelem keretei között helytállóan értékelte a határozatokat, és az alkalmazott jogkövetkezményei is helytállóak.

Az alperes megfelelően hivatkozott arra, hogy az Art. 174.§ /1/ bekezdésében előírt, az adóköteles tevékenység célját szolgáló helyiség 12 nyilvántartási napra való lezárásának időtartamában a napok száma az adóhatóság által meg nem változtatható, a jogalkotó által meghatározott, e jogszabályhely a tól -ig szabályozást nem tartalmazza, ezért a Legfelsőbb Bíróság az elsőfokú ítélet indokolási részéből a 4. oldal utolsó előtti és utolsó, illetve 5. oldal első bekezdését mellőzi.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet - az indokolás részbeni módosításával - a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Az alperes a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján köteles a felperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viselésére vonatkozó rendelkezés a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-án alapul.

Budapest, 2011. március 3.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró,
Dr. Kárpáti Magdolna sk. bíró**