

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a személyesen elárt felperesnek a Kormányhivatal alperes ellen helyi adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 2011. február 9. napján kelt 9.K.30.645/2010/8. sorszámu jogerős ítélete ellen az alperes által 10. sorszámon benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Legfelsőbb Bíróság a Hajdú-Bihar Megyei Bíróság 9.K.30.645/2010/8. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, és a felperes keresetét elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 10.000 (tízezer) forint elsőfokú és 5.000 (ötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 10.000 (tízezer) 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 a 2010. június 16-i beadványában kérte az elsőfokú adóhatóságtól késedelmi pótlék beszédési számlájáról 24.359 forint törlését, és iparűzési adószámláján nyilvántartott 43 forint egyenleg felülvizsgálatát. Kérelmében előadta, hogy nem esett fizetési késedelembe, ezt azzal indokolta, hogy iparűzési adóban 2010. január 1-én 1.079.543 forint túlfizetése keletkezett, mert a 2009. évben fizetett adóelőlege ennyivel meghaladta a tényleges 2009. évi kötelezettségét, és a 2010. évre előírt 1.140.950 forint iparűzési adóelőleg és a keletkezett túlfizetés közötti különbözetre 2010. március 11-én 61.407 forintot befizetett, így a 2010. évi adóelőlege hiánytalanul megfizetésre került.

Az elsőfokú adóhatóság a 25331-2/2010. számú határozatában a felperes kérelmet elutasította.

Az alperes a 2010. szeptember 13. napján hozott 1269-2/2010/Ha-Db. számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 32.§ (1) bekezdésében, 42.§ (2) és (4) bekezdéseiben, 165.§ (1) bekezdésében, 167.§ (3) bekezdésében, 2. számú melléklet II. fejezetében foglaltakra alapította. Határozatának indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság helyesen járt el akkor, amikor a tényadó bevallás benyújtásának törvényben előírt határidejéig, 2010. május 31-ig az adóelőlegre vonatkozó jogerős fizetési meghagyást saját hatáskörben nem módosította, majd a határidő lejártát követően megállapítható túlfizetésről az Art. 43.§ (6) bekezdésével összhangban a települési önkormányzat hatáskörébe tartozó adók és adók módjára behajtandó köztartozások nyilvántartásáról, kezeléséről és elszámolásáról szóló 13/1991. (V.21.) PM rendelet 10.§ (1) bekezdése alapján rendelkezett. Hivatkozott arra is, hogy a jogerős fizetési meghagyásban előírt kötelezettséget az adózó által utóbb benyújtott bevallás automatikusan nem módosítja. A felperesnek lehetősége lett volna adóelőleg módosításának kérésére, de ezzel nem élt.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését kérte, vitatta ezek jogalapját és azzal érvelt, hogy az alperes mulasztásos jogsértést követett el akkor, amikor nem az Art. 165.§ (3) bekezdése alapján járt el, és nem mérlegelt minden rendelkezésére álló tényt, körülményt a késedelmi pótlék felszámítása előtt. Kifejtette, hogy 2010. március 2-án beadott iparüzési adóbevallásában 1.079.543 forint túlfizetést mutatott ki 2009. évről, és ha az alperes a törvényi előírásoknak megfelelően járt volna el, akkor ezt a késedelmi pótlék előírása során figyelembe vette volna, terhére késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget nem írt volna elő.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A megyei bíróság jogerős ítéletében az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokon eljáró közigazgatási szervet új eljárásra kötelezte. Jogi álláspontja a következő volt:

Az adóhatóságok jogszabálysértő döntést hoztak akkor, amikor a felperes 2010. június 16-án előterjesztett kérelmét elutasították, mert nem az Art. 1.§ (6) bekezdése szerinti méltányos eljárás alapelveinek megfelelően jártak el. Az alperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az Art. 165.§ (3) bekezdése a felperes esetében azért nem alkalmazható, mert ez csak az adóhiányt megállapító határozat esetén irányadó. „Nem lehetett a jogalkotó

célja, hogy ha és amennyiben nem keletkezik adóhiány, de mégis késedelmi pótlékfizetési kötelezettséget kell megállapítani, akkor a kivételes méltánylást érdemlő Art. 165.§ (3) bekezdése szabályai ne lennének alkalmazhatóak". A méltányos eljárásnak az felelt volna meg, ha az adóhatóság azelőtte is ismert túlfizetés miatt nem számít fel késedelmi pótlékot, és nem ragaszkodik „mereven ahhoz az állásponthoz, hogy a felperes, mivel 2010. május 31-ig módosíthatta volna 2009. évi adóbevallását, ezért nem lehet a 2009. március 2-án benyújtott helyi iparüzési adóbevallásában közölt túlfizetési összeget figyelembe venni". A felperes ugyanis még jóval a 2010. évi adóelőleg fizetési kötelezettség teljesítésének 2010. március 16-ai időpontja előtt benyújtott egy túlfizetett adó visszatérítése iránti kérelmet, és ezt „lehetett volna az adóelőleg fizetési kötelezettség módosítása iránti kérelemként is kezelni". Mindezek miatt az alperesnek az új eljárás során a felperes 2010. június 16-ai kérelmének eredményeként 24.359 forint összegű késedelmi pótlék törléséről kell rendelkeznie.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte ennek hatályon kívül helyezését, a felperes keresetének elutasítását. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 339/A.§-ában, az Art. 1.§ (6) bekezdésében, 165.§ (1)-(3) bekezdéseiben, 42.§ (2) és (4) bekezdéseiben, 2. számú melléklet II. fejezet e) pontjában, valamint a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL törvény (a továbbiakban: Ket.) 35.§ (1) bekezdésében foglaltaknak, téves ténybeli és jogkövetkeztetéseken alapul. Hangsúlyozta, hogy a per tárgya nem méltányossági ügyben hozott határozat volt, és a megyei bíróság „ítéletével túlterjeszkedett a kereseti kérelmen".

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte. Érvelése szerint az adóhatóságnak a késedelmi pótlék előírásakor tudnia kellett arról, hogy számláján elegendő pénz van a tartozás kiegyenlítésére. Kifejtette, hogy nem is állt szándékában adóelőleg módosítást kérni, csupán többlet befizetésének figyelembevételét várta el, és az adóhatóság azért követett el törvénysértést, mert a késedelmi pótlékkal kapcsolatos döntést nem a birtokában lévő összes adat figyelembevételével hozta meg, hanem formálisan, számítógép által beállított program alapján automatikusan számította fel.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság - a Pp. 275.§ (1) és (2) bekezdései alapján eljárva - a rendelkezésére álló iratok alapján, a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a következőket állapította meg:

Az adóhatóság a felperes által 2010. március 16-ig fizetendő, 2010. I. félévi adóelőleg összegét a 2009. szeptember 29-i keltezésű, 2009. november 1-én jogerőre emelkedett 190408/2009. számú fizetési meghagyásban állapította meg, összesen 1.140.950 forintban, azaz a 2008. évi tényleges adó, 2.281.900 forint 50%-ának megfelelő összegben. A felperes ebből 2010. március 11-én 61.407 forintot fizetett meg.

A felperes 2010. január 14-én nyújtott be az elsőfokú adóhatósághoz a 2009. évi iparüzési adóbevallását, amit nem az önkormányzati adóhatóságok által rendszeresíthető bevallási, bejelentési nyomtatványok tartalmáról szóló 35/2008. (XII.31.) PM rendelet (a továbbiakban: PMr.) szerinti - kötelezően alkalmazandó - bevallási nyomtatványon teljesített, és egyidejűleg kérte e bevallásban kiszámolt 2009. évi tényadó és adóelőleg különbözetének visszautalását.

Az elsőfokú adóhatóság a 25331/2010. számú 2010. február 17-én kelt határozatában a túlfizetés visszautalására irányuló kérelmet elutasította, mivel azt állapította meg, hogy a helyi iparüzési adó beszédési számlán túlfizetés nincs nyilvántartva. Tájékoztatatta egyben a felperest arról, hogy az Art. 2. számú melléklet II. fejezet e) pontja alapján a megfizetett adóelőleg és az adóévre megállapított tényleges adó különbözetét az adóévet követő év május 31-ig fizetheti meg, illetve ettől az időponttól igényelheti vissza. E határozat fellebbezés hiányában jogerőre emelkedett. Az elsőfokú adóhatóság tájékoztatta a felperest arról is, hogy hibás bevallás nyújtott be, és felszólította ennek javítására.

A felperes 2010. március 1-én a PMr. szerinti nyomtatványon újabb bevallást nyújtott be, amelyben a korábbi bevallástól eltérően 1.202.357 forint adót vallott 2009. évre, tehát a tényadó és adóelőleg különbözete 1.079.543 forint volt. E bevallás benyújtásával egyidejűleg a felperes újabb kérelmet „túlfizetésének” visszautalására nem terjesztett elő.

A felperes a 190408/2009/86227. számú jogerős fizetési meghagyásban megállapított, számláján előírt 2010. március 15-én esedékes adóelőleg fizetési kötelezettségének nem tett eleget, illetve az előírttal szemben mindössze 61.407 forintot fizetett meg. Ennél fogva az adóhatóság az Art. 165.§ (1) és (2) bekezdései értelmében a 2010. I. félévi adóelőlegből fennmaradó 1.079.543 forint után 2010. március 16-tól 2010. május 31-ig terjedő időszakra 24.359 forint késedelmi pótlékot jogszerűen számította fel. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy a jogerős fizetési meghagyás tájékoztatást tartalmazott arra nézve, hogy, ha az adóelőleg az esedékességig nem kerül megfizetésre, akkor késedelmi pótlék kerül felszámításra.

Az elsőfokú adóhatóság továbbá a keresettel érintett határozatában a késedelmi pótlék törlésére irányuló kérelem elutasításával egyidejűleg – a jogszabályi rendelkezéseknek megfelelően – tájékoztatta a felperest arról, hogy az Art. 2. számú melléklet II. fejezet e./ pontja értelmében az adózó a megfizetett adóelőleg és az adóévre megállapított tényleges adó különbözetét az adóévet követő év május 31-ig fizeti meg, illetve ettől az időponttól igényelheti vissza, ennél fogva túlfizetésének esedékessége 2010. május 31. vagyis csak ettől a naptól kezdve keletkezhet az adózónak túlfizetése. Rámutat e körben a Legfelsőbb Bíróság arra is, hogy a bevallás benyújtásának határideje az adóévet követő év május 31. napja, és az e határidő előtt benyújtott bevallás nem minősül önellenőrzésnek. [Art. 32.§ (1) bekezdése]

Az alperes alappal hivatkozott a határozatában arra, hogy az adózó kérheti az adóelőleg módosítását az adóhatóságtól, ha előlegét az előző időszak adatai alapján fizeti, és számításai szerint adója nem éri el az előző időszak adatai alapján fizetendő adóelőleg összegét, és ilyen tárgyú beadványt legkésőbb az esedékesség időpontjáig lehet előterjeszteni, a felperes azonban e határidőig adóelőleg módosítására irányuló kérelmet nem nyújtott be, és a törvényben előírt határidő lejártá előtt beadott bevallást pedig nem lehetett adóelőleg módosítására irányuló kérelemnek tekinteni. (Art. 42.§ (2) és (4) bekezdései)

Az Art. 165.§ (1) bekezdése akként rendelkezik, hogy az adó késedelmes megfizetése esetén az esedékesség napjától, a költségvetési támogatásnak az esedékesség előtt történő igénybevétele esetén pedig az esedékesség napjáig késedelmi pótlékot kell fizetni.

Az Art. 167.§ (3) bekezdése a következőket tartalmazza: „Az adóhatóság összehasonlítja az adózó bevallását, igénylését, illetve a határozattal előírt kötelezettségét a befizetett, a visszaigényelt adóval, adóelőleggel, a kiutalt költségvetési támogatással, és ennek alapján a késedelmi pótlékot megállapítja. Az adózó a késedelmi pótlékot saját számítása szerint az értesítéstől függetlenül is megfizetheti”. E szabályozás értelmében az adóhatóságnak, amennyiben a jogerős fizetési határozattal előírt kötelezettséget és a befizetett előleget összehasonlítva azt állapítja meg, hogy az utóbbi teljes összegét a törvényben előírt határidőig nem fizették meg – mint ahogy a jelen ügyben is – az Art. 165.§ (1) bekezdése értelmében kötelezően fel kell számítani a késedelmi pótlékot.

Az alperes iratszerűen hivatkozott arra is, hogy a felperes nemcsak adóelőleg módosítása iránti kérelmet nem nyújtott be, hanem fizetési könnyítés, halasztás iránti kérelmet sem terjesztett elő, ezért a késedelmi pótlék felszámítására jogszerűen került sor, és

a késedelmi pótlék törlése iránti kérelmet az alperesnek el kellett utasítania.

A közigazgatási perekben eljáró bíróság az Art. 143.§ (1) bekezdése értelmében - figyelemmel a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 213.§-ra, továbbá a 215.§ (1) bekezdésére is - kizárólag a keresettel támadott határozat jogszerűsége avagy jogszerűtlensége tárgyában dönthet. A Pp. 339/A.§-a értelmében pedig a közigazgatási határozatot - jogszabály eltérő rendelkezése hiányában - a meghozatalakor hatályban volt jogszabályok és fennálló tények alapján kell felülvizsgálni.

Helytálló az az alperesi érvelés is, mely szerint a perben keresettel támadott határozat nem méltányossági jogkörben hozott érdemi döntés, elnevezésénél és tartalmánál fogva sem tekinthető ilyennek, ezért bírósági felülvizsgálatára nem a méltányossági jogkörben hozott határozatokra irányadó jogszabályi rendelkezéseket kell alkalmazni. Kiemeli e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy méltányosság gyakorlására egyébként is csak akkor kerülhet sor, ha az erre vonatkozó Art-ben meghatározott törvényi feltételek fennállnak. Az Art. 1.§ (6) bekezdése szerinti alapelv nem alkalmazható az Art. 2.sz. melléklet II. fejezet e) pontja szerinti - méltányosság gyakorlását meg nem engedő kogens, tehát kötelezően irányadó - szabályozással ellentétesen. Az adóhatóság tehát saját hatáskörben, erre irányuló adózói kérelem nélkül - megsértve az Art. 133.§-a szerinti jogintézményt is - nem dönthetett úgy, ahogyan azt a felperes a keresetében, illetve a megyei bíróság az ítéletében kifejtette.

A Legfelsőbb Bíróság jogi álláspontja szerint különbséget kell tenni az Art. 165.§ (1) bekezdése alapján felszámított és a 165.§ (3) bekezdése szerinti adóhiányt megállapító határozat szerinti késedelmi pótlék között. Az Art. 165.§ (1) bekezdése szerinti késedelmi pótléket ugyanis akkor kell megfizetnie az adózónak, mégpedig határozati előírás nélkül, ha adóját késedelmesen fizeti. A felszámított késedelmi pótlékról az adóhatóságnak az Art. 43.§ (8) bekezdése szerint minden évben egyszer október 31-ig kell tájékoztatnia az adózókat, és e felszámított késedelmi pótlékból keletkező esetleges hátraléokra az adózónak lehetősége van méltányossági kérelem benyújtásával mérséklést, illetve elengedést kérni. Az Art. 165.§ (3) bekezdése szerinti esetben azonban az adóhiányt megállapító határozatban kell előírni az adóhiány késedelmi pótlékát, amely egy visszamenőleges időszakra megállapítandó pótlék. Az Art. 165.§ (3) bekezdése tehát törvényi feltételként írja elő az adóhiány feltárását és határozati megállapítását, ilyen határozat hiányában az Art. 165.§ (3) bekezdése nem alkalmazható. A felperes esetében az alperes nem hozott adóhiányt megállapító határozatot, ezért az e körben kifejtett jogerős ítéleti érvelés sem helytálló.

A megyei bíróság tehát tévesen helyezkedett arra az álláspontra, hogy a felperes által benyújtott túlfizetés visszatérítése iránti kérelmet az adóhatóság tekinthette volna adóelőleg fizetési kötelezettség módosítása iránti kérelemnek. Ennek indoka pedig nem csak az, hogy az adóelőleg kapcsán hozott fizetési meghagyás jogerőre emelkedett, és ez az adóhatósági döntés nem is volt a per tárgya, hanem az is, hogy ilyen kérelmet a felperes keresetében maga sem terjesztett elő, és, az adóhatóság eljárása során is irányadónak kell tekinteni a Ket. 35.§ (1) bekezdése szerinti szabályozást, amely értelmében egy kérelemnek tartalmaznia kell az ügyfél hatóság döntésére vonatkozó kifejezett kérelmét. Az előzőekben részletezettekre figyelemmel olyan kérelem nem került előterjesztésre a felperes által, amely megfelelt volna az Art. 42.§ (2) és (4) bekezdései szerinti szabályozásnak. Az esedékesség előtt benyújtott bevallás pedig nem lehetett adóelőleg módosítási kérelemként kezelni. Ismételten hangsúlyozza a Legfelsőbb Bíróság, hogy a perben arról kellett döntenie, hogy a késedelmi pótlék törlése iránti kérelem jogszerűen került-e elutasításra vagy sem, tehát nem volt és nem lehetett a per tárgya az adóhatóság ezt megelőző egyetlen határozata, illetve eljárása sem. A késedelmi pótlék pedig a perbeli esetben az Art. 165.§ (1) bekezdése értelmében jogszerűen került előírásra, ennél fogva törlésére nem kerülhetett sor.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében előadottakra figyelemmel rámutat a Legfelsőbb Bíróság még arra is, hogy a felperesnek nem is állt szándékában adóelőleg módosítást kérni, csupán túlfizetés, többletbefizetés figyelembe vételét várta el az adóhatóságtól, túlfizetése azonban nem volt, és az adóhatóságnak az előzőekben ismertetett jogszabályi rendelkezésre figyelemmel fel kellett számíttania, mégpedig automatikusan, a törvény erejénél fogva a késedelmi pótléket. A perben vitatott körben az Art. nem biztosít mérlegelési jogkört az adóhatóság számára, ezért a megyei bíróságnak a felperes keresetét el kellett volna utasítania, annak megállapítása mellett, hogy az alperes perben keresettel támadott határozata megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz.

Mindezek alapján a Legfelsőbb Bíróság a Pp. 275.§ (4) bekezdésére figyelemmel a jogerős ítéletet hatályon kívül helyezte, és a felperes keresetét elutasította.

A peresztes felperes a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján köteles az elsőfokú és felülvizsgálati perköltség megfizetésére, a kereseti és felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés a 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2011. szeptember 29.

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

A kiadmány hitelével:

tisztviselő