



Fővárosi Ítéltábla

Az ügy száma:	3.Kf.700.342/2025/4.
A felperes:	felperes (feperes címe) ügyvédi iroda1
A felperes képviselője:	(felperesi képviselő címe, eljáró ügyvéd: dr. Kaposvári Attila)
Az alperes:	Nemzeti Adó- és Vámhivatal vármegyei1 Adó- és Vámigazgatósága (alperes címe)
Az alperes képviselője:	Dr. Csilekné dr. Szántay Georgina kamarai jogtanácsos (alperesi képviselő címe)
A per tárgya:	mulasztási per
A fellebbezést benyújtó fél:	felperes (8. sorszám alatt)
A fellebbezéssel támadott határozat:	Miskolci Törvényszék 102.K.700.331/2025/7. számú ítélete

Í t é l e t:

A Fővárosi Ítéltábla az elsőfokú bíróság ítéletét megváltoztatja és megállapítja, hogy az alperes a törvényen alapuló határozat-hozatali kötelezettségét elmulasztotta, amikor a felperes 2023. február 2. napján előterjesztett, tartozásátvállalási szerződés megkötésével kapcsolatos kérelmét nem bírálta el.

A kereseti és a fellebbezési illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen fellebbezésnek nincs helye.

I n d o k o l á s

A fellebbezés alapjául szolgáló tényállás

[1] Az elsőfokú adóhatóság alperes – a Miskolci Törvényszék, mint végrehajtást kérő megkeresése alapján – végrehajtási eljárást folytat a perben nem álló természetes személlyel (személy1, a továbbiakban: adós) szemben, aki a felperesi gazdasági társasággal

tagsági jogviszonyban állt. Mivel a pénzkövetelésnek csak csekély része térült meg a különböző végrehajtási cselekményekből, ezért az alperes a bírósági végrehajtásról szóló 1994. évi LIII. törvény 132/A. § (1)-(2) bekezdései alapján az adósnak a felperes gazdasági társaságban fennálló tagsági jogviszonyát felmondta, az adós és a felperes közötti elszámolási jogviszonyból eredő követelést pedig külön intézkedéssel lefoglalta, egyidejűleg felhívta a felperest, hogy a követelés elismerése esetén a visszaigazoló adatlapot 8 napon belül küldje meg az adóhatóságnak.

[2] A jogi képviselő útján eljáró felperes a 2023. február 2-án kelt beadványában kérte egyrészt az adós tagsági jogviszonya felmondásának visszavonását, másrészt azt, hogy az adóhatóság járuljon hozzá egy tartozásátvállalási szerződés megkötéséhez azzal, hogy a tartozásátvállalás feltételeként sem adósi kezességvállalás, sem egyéb biztosíték kikötésére ne kerüljön sor, mivel a felperes az átvállalt összeget haladéktalanul megfizeti. Az alperes az adós tagsági jogviszonya felmondásának visszavonására irányuló felperesi kérelmet a 2023. február 24-én kelt szám1 számú végzésével elutasította, mert indokolása szerint arra jogszabályi lehetőség nincs, illetve nem támogatta a felperes tartozásátvállalás iránti kérelmét. Az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 61. § (1)-(3) bekezdésére hivatkozva kiemelte, hogy a tartozásátvállalás háromoldalú szerződés, melynek megkötéséhez szükséges feltétel az, hogy a tartozást átvállaló személyében a tartozás megfizetése biztosított legyen, és az eredetileg kötelezett adózó az átvállalt tartozásért készfizető kezességet vállaljon. Noha, a vezető tisztségviselő személye 2022. május 12-től megváltozott, azonban 2018. január 1. napjától 22 alkalommal volt folyamatban a felperesi gazdasági társasággal szemben végrehajtási eljárás, ami mindezt alátámasztja. A készfizető kezesi helytállás vállalása megoldást jelenthetne, azonban a szerződési ajánlatban kiemelt felperesi kritériumok kifejezetten kizárják ezt. A kezességvállalás és más biztosíték kikötésének elmaradása pedig ellentmond az Art. 61.§ (3) bekezdése második fordulata szerinti jogszabályi feltételnek. Továbbá nem állt fenn az Art. 61. § (3) bekezdése szerinti olyan különösen méltányolható érdek sem a tartozást átvállaló felperes részéről, amely az eredeti kötelezett – jelen esetben az adós – kezességvállalása nélkül egyoldalúan is biztosítaná a tartozásátvállalási szerződés megkötését. A felperes kérelmében ilyen méltányolható érdekre nem hivatkozott és a dohánytermék kiskereskedelmi koncessziós jogának esetleges elvesztése sem felel meg ezen jogszabályi kritériumnak.

[3] A felperes fellebbezése folytán eljáró NAV Fellebbviteli Igazgatósága (a továbbiakban: másodfokú adóhatóság) a 2023. április 20-án kelt szám2 számú végzésével (a továbbiakban: megsemmisítő másodfokú döntés) az elsőfokú végzést a jogszabályi rendelkezéseknek nem megfelelő döntési forma alkalmazása miatt megsemmisítette és az alperest új eljárás lefolytatására utasította. Indokolása szerint az egyéb érdekelt felperes kérelméről határozati formában kell döntést hozni. A kérelemben ugyanis tartalma szerint az egyéb érdekelt nem jogszabálysértésre hivatkozással, hanem más jogi tények okán kérte az intézkedés mellőzését, ezért az önálló kérelemként értékelhető, és mint ilyen, nem illeszkedik bele a végrehajtási eljárás szabályrendszerébe. Ha az elsőfokú adóhatóság az ilyen típusú kérelmet elbírálja, úgy arra az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) 72. §-a szerinti határozati formát kell alkalmazni.

[4] Az alperes a megismételt eljárásban meghozott, 2023. május 4-én kelt szám3 számú döntésével a felperes 2023. február 2-án előterjesztett kérelmét határozati formában bírálta el, és tartalmilag a korábbi, végzésben rögzített döntését és indokolását ismételte meg.

A felperes fellebbezése alapján eljáró másodfokú adóhatóság a 2023. június 22-én kelt szám4 számú határozatában (a továbbiakban: helybenhagyó másodfokú döntés) az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Indokolása szerint a felperes 2023. február 2-án előterjesztett kérelme részben az adós tagsági jogviszonyát felmondó hitelezői nyilatkozat visszavonására, részben pedig tartozásátvállalási szerződés megkötésére irányult. Mivel azonban a felperes fellebbezésében maga is elismerte a tagsági jogviszonyt felmondó nyilatkozat jogszerűségét, ám sérelmezte a tartozásátvállalás vonatkozásában kifejtett hatósági álláspontot, az alperes a másodfokú eljárásban csupán azt vizsgálhatta a jogorvoslati kérelem mentén, hogy a tagsági jogviszonyt felmondó nyilatkozat visszavonására irányuló kérelmet elutasító döntést az irányadó anyagi jogszabályi rendelkezéseknek megfelelően hozta-e meg az elsőfokú adóhatóság. Helytállónak és tényszerűnek minősítette azt az alperesi álláspontot, miszerint a tagsági jogviszony adóhatóság általi felmondására érvényesen került sor, ezzel ellentétes bizonyítékot a fellebbezésben sem terjesztett a felperes elő. Rögzítette, hogy a kérelmező felperes kifejezetten kezességvállalás nélkül kívánta a tartozásátvállalási szerződést megkötni, mely szerződési kikötés ellentmond az Art. 61. § (3) bekezdése szerinti törvényi kritériumnak. A tartozásátvállalási szerződés megkötése esetére a megállapított összeg azonnali megfizetésére vonatkozó kötelezettségvállalás önmagában nem tekinthető olyan méltányolható érdeknek, amely alapján az adóhatóság a kezességvállalástól eltekinthetne. Nem kifogásolható alappal az sem, hogy a határozat nem tartalmazott konkrét összeget a kezességvállalás kapcsán, melynek oka az, hogy a kérelem kezességvállalás és egyéb biztosíték adása nélkül történő tartozásátvállalási szerződés megkötésére irányult, amelyhez konkrétösszecszerűség ezen oknál fogva nem kapcsolódhatott.

A korábbi peres eljárás

[5] A helybenhagyó másodfokú döntés ellen benyújtott felperesi keresetet a Miskolci Törvényszék alaposnak találta és a 2024. január 11-én kelt 102.K.700.941/2023/16. számú ítéletében (a továbbiakban: megsemmisítő ítélet) a helybenhagyó másodfokú határozatot az alperes elsőfokú határozatára kiterjedő hatállyal megsemmisítette és az alerest új eljárás lefolytatására kötelezte. Álláspontja szerint az Air. 44. § (1)-(3) bekezdése, valamint az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdésében szabályozott jogorvoslatihoz való jog és az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljáráshoz való jog sérelmére figyelemmel az alperesnek a felperes kérelmét teljes mértékben ki kell mérítenie és mindkét kérelem tárgyában alakszerű döntést kell hoznia.

[6] Az alperes felülvizsgálati kérelme alapján eljáró Kúria a Kfv.V.35.069/2024/6. számú végzésével (a továbbiakban: Kúria végzése) az elsőfokú ítéletet hatályon kívül helyezte, a tagsági jogviszony felmondásával kapcsolatos kereset tekintetében az eljárást a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 81. § (1) bekezdés c) pontja alapján, a felperesi elállásra tekintettel megszüntette, míg a tartozásátvállalással kapcsolatos kereset tekintetében az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította. Indokolása szerint ugyanis az Air. 130. § (1) bekezdése alapján megindított közigazgatási per alkalmatlan a közigazgatási szerv mulasztásának a megállapítására, ezért az új eljárás során a bíróságnak a tartozásátvállalással kapcsolatos kereset tekintetében a Kp. 127. §-a szerinti mulasztási per keretei között, a Kúria jogértelmezését követve kell a szükséges intézkedéseket megtennie.

[7] Az elsőfokú bíróság a Kúria végzése alapján a felperes keresetlevelét és mellékleteit mulasztási keresetként kezelte, azt új számra iktatta.

A felperes keresete, az alperes védirata

[8] A felperes a pontosított keresetében – perköltségének megtérítése mellett – kérte, hogy a bíróság állapítsa meg az alperes mulasztását a felperes tartozásátvállalási szerződés megkötésére irányuló kérelme alapján történő eljárás megindításának és érdemi határozat meghozatalának a hiánya miatt, melyért a másodfokú adóhatóság, mint felettes szerv mulasztása is fennáll, mivel az ezzel összefüggésben előterjesztett fellebbezés alapján lefolytatott jogorvoslati eljárásban hivatalból észlelnie kellett volna az elsőfokú adóhatóság mulasztását. Indokolása szerint a mulasztás az alperes téves jogértelmezéséből eredt, a felperesi kérelem érdemi elbírálásának elmulasztásával megsértette az Art. 61. § (1)-(2) bekezdését, az Air. 6. §-át, a 25. § (1) bekezdését, a 29. §-át, az Art. 46. §-át, az 50. § (1) bekezdését, a 72. §-át és a 73. § (1) bekezdését. A felperes kétirányú kérelmét elbíráló alperesi határozat a tartozásátvállalási kérelmet érintően is tartalmaz indokolást, azonban az alperes érdemben nem bírálta el ezt a kérelmét. A határozat indokolása nem utalt arra, hogy a benyújtott kérelem a végrehajtási eljárásra szűkített kérelemként értelmezendő, ezért az alperes eljárása a jóhiszemű eljárás alapelvei követelményébe ütközik. Hangsúlyozta, hogy ugyan a kérelme valóban kapcsolódott az előzményi, a perben nem álló magánszeméllyel szemben indult végrehajtási eljáráshoz, azonban azt egy önálló, a felperes, mint ügyfél által előterjesztett kérelemként kellett volna értékelni, amely így érdemi döntéshozatali kötelezettséget vont volna maga után az Air. 29. §-a, 46. § (1) bekezdése, valamint 72. §-a alapján. Álláspontja szerint ügyféli minősége az adóügyben nem kérdéses, amit az is igazol, hogy az alperes korábban a felperes fizetési kötelezettségét megállapító döntést is hozott. Tekintettel arra, hogy az adótartozás átvállalása önálló adójogi jogintézmény, a korábbi végrehajtási eljárástól független eljárás kezdeményezését eredményezte az általa előterjesztett kérelem benyújtása, ezért az érdemi adóügynek minősül, így a kérelem tárgyában a végrehajtási eljárástól elkülönült, önálló érdemi döntéshozatali kötelezettség terhelte volna az alperest az Air. 72. §-a szerint. Részletesen kifejtette álláspontját a helybenhagyó másodfokú döntésben a tartozásátvállalási szerződés jogszabályi kritériumával összefüggésben kifejtett adóhatósági indokokról.

[9] Az alperes a védiratában a kereset elutasítását kérte perköltségének megállapítása mellett. Kiemelte, hogy az Art. 61. § (1) bekezdése a polgári törvénykönyvről szóló 2013. évi V. törvényre (a továbbiakban: Ptk.) visszautalva, a szerződő felek mellérendelt, kontraktuális pozíciójára figyelemmel nem ír elő alakszerű döntési kötelezettséget az adóhatóság számára, hanem háromoldalú szerződés megkötését írja elő, továbbá - mivel a tartozásátvállaláshoz a hozzájárulás szóban, írásban, de akár ráutaló magatartással is kifejezhető szerződési akarat -, ezért az adóhatóságot sem terheli jogorvoslati joggal támadható döntéshozatali kötelezettség.

Az elsőfokú bíróság ítélete

[10] Az elsőfokú bíróság ítéletében a keresetet elutasította. A Kúria végzésére és a Kp. 110. § (3) bekezdésére alapított indokolásában elsődlegesen megállapította, hogy a mulasztási per előfeltételei teljesültek, pergátló akadályt nem talált. Az ügy érdemére vonatkozó döntését a Ptk. 6:58-59. §-ai, 6:203. §-a, az adóhatóság által fogantatosítandó végrehajtási eljárásokról szóló 2017. évi CLIII. törvény (a továbbiakban: Avt.) 1. § (4) bekezdése, 7. § 2. pontja, az Art. 61. § (1)-(3) bekezdései, az Air. 9. § (1)-(2) bekezdései, 29. §-a, 44. § (1) bekezdése, 72. §-a rendelkezéseire alapította.

A felperes 2023. január 30-án kelt beadványban előterjesztett másodlagos kérelmét a perben nem álló magánszemély adós tartozásának a megfizetésére vonatkozó, meghatározott szerződési kritériumokat tartalmazó tartozásátvállalási szerződés megkötésére tett ajánlatnak tekintette. Az adós személyétől egyértelműen elkülönül az adó megfizetésére kötelezett személy, aki a mögöttes felelősségi szabályból következően lehet - egyebek között - az Art. 61. §-a szerint kezességet vállaló, vagy jóváhagyott szerződés szerinti adótartozást átvállaló személy is. Így az alanyi kör kettős, egymástól elkülönül.

Az Art. 61. § (1) bekezdése a kezességvállalást és a tartozásátvállalást is lehetővé teszi, azonban az Art. 61. § (2)-(3) bekezdései az ehhez szükséges hatósági engedélyezésnek kizárólag csak a keretszabályait rögzíti, de nem írja elő az érvényesség feltételként az adóhatósági jóváhagyás módját, hanem visszautal a Ptk. szabályaira. A tartozásátvállalás már fennálló, azaz lejárt tartozás elvállalását jelenti, az Art. 61. §-ból fakadóan az adóhatóság jóváhagyásával válik érvényessé és a jóváhagyás eljárási jogi feltételeit az Art. 61. § (3) bekezdése rögzíti. Lényeges, hogy a háromoldalú szerződés megkötésének az idézett norma csak az eljárási szabályait, az engedélyezéshez, a jóváhagyáshoz szükséges feltételeit rögzíti, és a jogügylet kizárólag alanyváltozást eredményez az adó megfizetésére kötelezett pozíciójában. Noha az eljárás a tartozásátvállaló által benyújtott szerződési ajánlat alapján indult eljárást feltételez, az azonban az adóvégrehajtási eljáráshoz csak közvetetten kapcsolódik, nem generál önálló adóigazgatási eljárást, a végrehajtási eljárás adósa nem a felperes, hanem a perben nem álló magánszemély. A tartozásátvállalás nem keletkeztet új adóigazgatási, illetve végrehajtási eljárást, új adóhatóság előtti ügyet és nem alapozza meg - a fentiek okán - a tartozásátvállaló, mint új kötelezett adózói/adósi minőségét sem. E mellett nem alapozza meg a tartozásátvállaló ügyféli minőségét a más alannal szemben folyamatban lévő adóvégrehajtási eljárásban az sem, hogy a felperesi gazdasági társasággal, mint ügyféllel szemben korábban végrehajtási eljárások voltak folyamatban, mivel a két adóvégrehajtás egymástól elkülönül, azok adósainak a személye is egymástól eltér.

A felperesi kérelem az Air. 44. § (1) bekezdése szerinti kérelem fogalmi feltételeinek nem felelt meg, így nem vonta maga után az Air. 72. §-a szerinti döntéshozatal kötelezettségét. A tartozásátvállalási kérelem az Air. 9. § (1)-(2) bekezdései szerinti fogalmi feltételeknek sem felel meg, az Air. 72. § pedig az ügy érdeméhez tartozó kérdés tárgyában írja elő az alakszerű határozat meghozatalának kötelezettségét. Jelen eljárás tárgya tehát nem önálló adóügyi eljárás, hanem egy speciális adóvégrehajtási eljárás keretében előterjesztett tartozásátvállalási szerződés megkötésére irányuló kérelem, mely egy szerződéses konstrukció.

A tartozásátvállalási kérelemmel összefüggésben sem az Air., sem más norma nem tartalmaz előírást az adóhatóság számára az adóigazgatási eljárás keretében érdemi, alakszerű, jogorvoslati kérelemmel támadható döntés meghozatalára. Az Air. 61.§ (1) bekezdésének a Ptk.-ra, mint mögöttesen alkalmazandó normára való visszautalása a felek szerződési akarata szerint a tartozásátvállalási szerződés mellérendeltségére és ebből fakadóan a hatóság részéről a szerződésnek kizárólag a jóváhagyására, vagy annak az elmaradására utal. A

tartozásátvállalás anyagi jogi feltételeit a Ptk. 6:203. §-a rögzíti. Abból, hogy a felperes tartozásátvállalási kérelmének a hatóság általi elfogadása az Art. 61. § (3) bekezdésének első fordulata alapján a hatóság részéről csak annak jóváhagyását és nem alakszerű, jogorvoslati kérelemmel támadható döntés meghozatalát várja el, az következik, hogy az alperest nem terhelte alakszerű döntéshozatali kötelezettség. Mindezek alapján az alperes nem mulasztott, nem sértette meg a jóhiszeműség és tisztesség alapelvei követelményét sem. Azzal pedig, hogy alperes a határozat indokolásának II. részében részletesen kifejtette a tartozásátvállalási szerződéssel összefüggő jogi álláspontját, az Air. 6. § által előírt tájékoztatási kötelezettségét teljesítette. A Kúriának ezen tárgykörben, erre vonatkozó jogértelmezési gyakorlata nem fellelhető, a felek sem hivatkoztak olyan kúriai precedensre, amelytől való eltérést a bíróságnak külön indokolnia kellett volna.

A fellebbezés és a fellebbezési ellenkérelem

[11] A felperes fellebbezésében – másodfokú perköltségének megállapítása mellett – kérte elsődlegesen az elsőfokú ítélet megváltoztatásával az alperes mulasztásának megállapítását és kötelezését érdemi adóigazgatási eljárás lefolytatására és jogorvoslati lehetőséget is tartalmazó határozat meghozatalára, másodlagosan a Kp. 110. §-a alapján az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását.

[12] Kifogásolta az ítélet 54. pontja 56. pontját, amelyek szerint a felperes nem volt ügyfél, mert az adóvégrehajtási eljárásban nem minősült adósnak, illetve a tartozásátvállalási kérelem alapján az alperes nem volt köteles adóigazgatási eljárás megindítására. Álláspontja szerint ő biztosan adózó, mivel az alperes végrehajtási eljárásában a beltág tagi viszonyának felmondása mellett adó megfizetésére kötelezték. Kifogásolta azt az ítéleti álláspontot is, hogy a tartozásátvállalásra az Air. 61. § (1) bekezdés utaló szabálya szerint a Ptk. rendelkezései az irányadók, az Art. és az Air. rendelkezéseit nem kell alkalmazni, az alperes pedig alakszerűség nélkül dönthet (sőt az ítélet 57. pontja szerint hallgatással is kifejezheti) a jóváhagyás vagy a megtagadás tárgyában. Ez a jogértelmezés alaptalan és ellentétes a jogállamiság és a közigazgatási jog alapelveivel. Utalt a korábbi megsemmisítő ítéletre, amely elfogadta azt a felperesi állítást, amely szerint a tagsági jogviszony adóhatóság általi felmondása súlyosan érintette a speciális jogi helyzetben lévő felperest, aki a helyzet megoldása érdekében nyújtotta be a kérelmét, amelyről az alperesnek alakszerű döntést kellett volna hoznia. A kérelem elbírálatlansága sérti az Alaptörvény R) cikk (1)-(2) bekezdései, XXIV. cikk (1) bekezdése és 28. cikke rendelkezéseit. Ebben a perben nem az az eldöntendő kérdés, hogy a kérelemről az alperesnek milyen tartalmú döntést kell hoznia, hanem csak az, hogy jogorvoslattal támadható alakszerű határozatot kellett volna hoznia, ennek hiánya mulasztási perben állapítható meg.

[13] Kifogásolta az ítélet 50. pontjában rögzített, a kettős alanyi körre vonatkozó álláspontot, mert véleménye szerint e megállapítás már a jogszabályi hivatkozás hiánya miatt is vitatható, de nem is következik belőle az, hogy az adó megfizetésére kötelezett személy ne lenne ügyfél a végrehajtási eljárásban. Az ítélet sérti az Avt. 2. §, az Air. 7. § (1) bekezdés 1. és 2. pontja, 11. § (1) és (3) bekezdése, valamint 72. §-a rendelkezéseit. Nem fogadható el az a megállapítás, hogy a felperes a magánszemély elleni végrehajtási eljárásban maga ne lett volna adós. E státusza a törvényen erejénél fogva keletkezett, amikor az adóhatóság az adós tagsági jogviszonyát felmondta és előírta a tagi vagyონrész értékének kötelező befizetését a költségvetésbe. Ezzel a felperes az Avt. alapján meghatározott cselekmény végrehajtására, tűrésére vagy abbahagyására kötelezett személy, tehát az Avt. szerinti adós lett. Utalt arra,

hogy e minőségében jogosult volt a kérelem benyújtására az adós elleni végrehajtást folytató szervezeti egységhez és amennyiben a kérelem elbírálása nem oda tartozott, akkor a megfelelő helyre át kellett volna tenni.

[14] A felperes tehát az Avt. alapján sui generis adózó (és adós), mint a végrehajtási cselekmény tűrésére kötelezett és a végrehajtási cselekmény alanya, mivel a tagság felmondása fogalmilag a felperes saját státuszában okozott változást, és a felmondott tagságra eső vagyoni rész megfizetésére is őt kötelezték. A felperes az Avt. és az Air. alapján azért is adózó, mert az adó megfizetésére kötelezett személy. Az ítélet 50. pontjának helyes megfogalmazása szerint az adó megfizetésére kötelezett személy ügyében adóigazgatási eljárást kell indítani, azaz adózónak minősül, ugyanakkor tévedett az elsőfokú bíróság abban, hogy a felperes csak akkor lenne az adó megfizetésére kötelezett személy, ha az adótartozás átvállalására irányuló kérelmének az adóhatóság helytad. A felperes a tagsági jog felmondásával és a fizetési felhívással az adó megfizetésére kötelezett személlyé vált, így minden azzal kapcsolatos kérelmét érdemben el kellett volna bírálni.

[15] Az alperesre is vonatkozik az Art. rendeltetésszerű joggyakorlást előíró szabálya, a speciális tényállás értékelése pedig kizárólag az adóigazgatási eljárás keretében történhet meg. Önmagában az a döntés is csak jogorvoslattal támadható határozati formában hozható meg, hogy a felperesnek nincs joga a tartozás átvállalására, hiszen az adózói jogokról nem lehet érdemi eljárás mellőzésével dönteni. Az adótartozás átvállalása a sima tartozásátvállaláshoz képest külön speciális jogszabály, az Art. 61. §-a által szabályozott adójogi jogintézmény, nem keverhető össze a Ptk. hasonló elnevezésű polgári jogi jogintézményével, továbbá az a Ptk-hoz képest többlet érvényességi feltételt (adóhatósági jóváhagyás) tartalmaz. Súlyosan törvénysértő az ítélet 57. pontja, amely szerint ez az eset az Art. 61. § (1) bekezdés mögöttes szabályaként alkalmazandó Ptk. alapján ítélt meg, az Art. és az Air. rendelkezéseit alkalmazni nem kell. Az alperes maga is elismerte, hogy az érintett tárgykörben nem hozott határozatot. Adóügyekben a speciális adójogi jogszabályokhoz (Art., Air.) képest nem helyezhetők előtérbe a Ptk. szabályai, hiszen az Art. 61. § a tartozásátvállalásról kifejezetten rendelkezik. Az Art. hivatkozott rendelkezése azért utal a Ptk-ra, mert a szerződéssel, mint jogi formával kapcsolatos, az adójogszabályokban nem rendezett kérdésekben (pl. szerződés alakisága, létrejötte) a polgári jogi szabályokat kell alkalmazni. Ez ugyanakkor nem zárhatja ki az Art. és az Air. minden adóügyre vonatkozó általános rendelkezéseinek érvényesülését.

[16] A szerződési akarat kifejezése és az arra vonatkozó döntés meghozatala nem azonos, maga sem állította, hogy a háromoldalú szerződést az alperesnek határozattal kell aláírnia, viszont a jóváhagyás megadásáról és annak feltételeiről érdemi adóigazgatási eljárásban kell határozattal dönteni. Téves jogértelmezésből ered a polgári jogi szerződéses szabadságra hivatkozás, a kötetlen alakiságú döntés és annak elfogadása, hogy az nem is vizsgálható felül. A felperes kétségtelenül egy közigazgatási kérelmet terjesztett elő az adótörvények alapján, amelyről az alperesnek érdemi döntést, határozatot kellett volna hoznia. Az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe azt, hogy a Ptk. csak egyenjogú és mellérendelt viszonyban álló felek között alkalmazható, míg a felperes és az alperes fogalmilag nem tartoznak ebbe a körbe. A polgári és a közigazgatási jogviszony dogmatikai szempontból is elkülönül mind jellemzői, mind alanyainak pozíciója, jogai, kötelezettségei alapján, az egyik magánjogi, a másik közjogi terület, ezért azokat összekeverni nem lehet. Jelen esetben az alperes nem a polgári jogi szerződéses szabadság, hanem közhatalmi jogosítványa alapján járt el, a szerződés megkötését és alapvető tartalmát az Art. rendezi.

[17] Az alperes fellebbezési ellenkérelmében az ítélet helybenhagyását kérte. A korábbi álláspontját fenntartva kiemelte, hogy a felperes által előterjesztett kérelem nem adóügyi eljáráshoz kapcsolódik, mivel nem az adós adókötelezettségét vagy az adó megfizetésére kötelezett személy jogát vagy kötelezettségét érinti, hanem tartozásátvállalás a tárgya. A felperesi kérelem előterjesztésével nem generálódott önálló adóigazgatási eljárás, az alperes pedig a határozatában részletesen tájékoztatta a felperest a tartozásátvállalással kapcsolatosan. A Ptk. 6:203. § (1)-(3) bekezdéseire és a BDT2000. 123. számú döntésre hivatkozással állította, hogy helyes az az ítéleti megállapítás, amely szerint a hozzájárulás alakszerűséghez nem kötött, ezért nem volt köteles érdemi, jogorvoslattal támadható döntést hozni arról, hogy a tartozásátvállaláshoz nem járul hozzá. Ha a tartozásátvállalási szerződés megkötésének feltételei nem állnak fenn, a nemleges döntéséről az adóst, illetőleg a tartozást átvállalni kívánó személyt írásban értesíti, annak mérlegelési jogkörben történő elutasításával szemben az ügylet kontradiktórius jellegéből adódóan jogorvoslatnak nincs helye.

A Fővárosi Ítéltábla döntése és annak jogi indokai

[18] A felperes fellebbezése az alábbiak szerint alapos.

[19] A Fővárosi Ítéltábla az elsőfokú ítéletet a Kp. 108. § (1) bekezdése alapján, a fellebbezés és a fellebbezési ellenkérelem keretei között vizsgálta felül. A felek az elsőfokú bíróság által megállapított tényállást nem vitatták, így azt az ítéltábla a másodfokú eljárás során is irányadónak tekintette. A másodfokú bíróságnak abban a jogkérdésben kellett döntenie, hogy az elsőfokú bíróság helytállóan állapította-e meg, hogy az alperes nem mulasztott akkor, amikor a felperes tartozásátvállalással kapcsolatos kérelméről nem hozott alakszerű, jogorvoslattal is támadható érdemi határozatot.

[20] Az ítéltábla elsődlegesen szükségesnek tartotta az egyes adójogi jogszabályok rendszertani elhelyezkedésének és az egyes adójogi fogalmaknak a rövid áttekintését. Az adójogi jogviszony tipikusan az adózó és az adóhatóság között áll fenn és alapvetően az ún. adójogszabályok – az Art. és az Air., továbbá végrehajtási eljárásban az Avt., valamint az egyes adónemeket érintő anyagi jogi jogszabályok – alkalmazandók. Főszabály szerint tehát a más jogágakra irányadó rendelkezések (pl. Ptk.) érvényesülése kizárt, éppen a magán- és közjogi jogviszonyok eltéréseire tekintettel. Az adójogszabályok az egyes eljárásokban irányadó fogalmakat pontosan rögzítik, azoktól pedig eltérni nem lehet.

[21] A felperes a keresetlevele és a fellebbezése különböző részeiben egyaránt érvelt azzal, hogy az eljárás során ügyfél, adózó, adós, illetve az adó megfizetésére kötelezett személy volt, ezért az általa a tartozásátvállalással kapcsolatosan benyújtott kérelem alapján az alperesnek érdemi döntést kellett volna hoznia. Erre tekintettel az ítéltábla először a felperes eljárásjogi pozícióját vizsgálta az irányadó jogszabályok fogalmi meghatározásai alapján. Az Avt. 7. § (1) bekezdés 2. pontja alapján e törvény alkalmazásában adós: az adózó, az adó megfizetésére kötelezett személy, továbbá a pénzfizetésre vagy a meghatározott cselekmény

végrehajtására, tűrésére vagy abbahagyására kötelezett személy. Az Air. 11. § (1) bekezdése értelmében adózó az a személy, akinek vagy amelynek adókötelezettségét adót, költségvetési támogatást megállapító törvény, e törvény, az Art. vagy önkormányzati rendelet előírja. Az Art. 59. § (1) bekezdés c) pontja alapján, ha az adózó az esedékes adót nem fizette meg, és azt tőle nem lehet behajtani, az adó megfizetésére határozattal kötelezhető a 61. §-ban meghatározott kezességet vállaló és az adótartozást átvállaló a jóváhagyott szerződésben foglalt adó tekintetében, valamint akinek a meg nem fizetett adóért való kezességét törvény írja elő.

[22] Az a felek között nem volt vitatott, hogy a magánszemély adós ellen végrehajtási eljárás folyik, melyben elsődlegesen az Avt. rendelkezéseit kell alkalmazni az Avt. 1. § (4) bekezdése alapján, másodlagosan pedig háttérjogszabályként – az Avt. 2. §-a alapján – az Air. és az Art. szabályai lesznek irányadók. A felperest a tagsági viszony felmondásához kapcsolódóan a taggal való elszámolási kötelezettség terhelte, amelyhez kapcsolódóan nyújtotta be többek között a tartozásátvállalásával kapcsolatos kérelmét. Az Avt. által szabályozott eljárások alanya az adós, amely fogalomba az Avt. 7. § (1) bekezdés 2. pontja alapján beleértendő az adózó, az adó megfizetésére kötelezett személy, továbbá a pénzfizetésre vagy a meghatározott cselekmény végrehajtására, tűrésére vagy abbahagyására kötelezett személy is. A felperes ebben a végrehajtási eljárásban az Air. 11. § (1) bekezdése szerinti adózónak nem minősül, hiszen nem olyan személy, amelynek adókötelezettségét adót, költségvetési támogatást megállapító törvény, e törvény, az Art. vagy önkormányzati rendelet előírja. Ez a megállapítás független attól, hogy a felperes önálló adóalanyként alapvetően természetesen lehet adózó, hiszen az Art. 9. § a)-i) pontjában felsorolt adókötelezettségek terhelik.

[23] A felperes ebben a végrehajtási eljárásban nem tekinthető adó megfizetésére kötelezett személynek sem, hiszen annak pontos fogalmi meghatározását adja az Art. 59. § (1) bekezdése az a)-i) pontok szerinti felsorolással. Az Art. 59. § (1) bekezdés c) pontja adó megfizetésére kötelezett személynek tekinti az Art. 61. §-ban meghatározott kezességet vállalót és az adótartozást átvállalót a jóváhagyott szerződésben foglalt adó tekintetében, valamint akinek a meg nem fizetett adóért való kezességét törvény írja elő. Mivel azonban a felek által sem vitatott az, hogy az adótartozás átvállalása körében nem kötöttek jóváhagyott szerződést, ezért a felperes az Art. 69. § (1) bekezdés c) pontja alapján sem minősül az adó megfizetésére (határozattal) kötelezett személynek.

[24] Az Avt. 7. § (1) bekezdés 2. pontjában szereplő adós fogalomba beletartozik végül az a személy is, aki meghatározott cselekmény végrehajtására, tűrésére vagy abbahagyására kötelezett. Jelen esetben az adós tagsági jogviszonyának felmondása következményeként közte és a felperesi társaság között elszámolási viszony keletkezett, az alperes pedig az adósnak az ilyen módon keletkező követelését lefoglalta és a felperest határidő tűzésével felhívta a visszaigazoló adatlap megküldésére a követelés elismerése esetén. A felperes tehát az adós tagsági viszonyának felmondását követően meghatározott cselekmény (a taggal történő elszámolás) végrehajtására köteles.

[25] A felperes a fellebbezése különböző részeiben egyaránt érvelt azzal, hogy az eljárás során ügyfél, adózó, adós, illetve az adó megfizetésére kötelezett személy volt, ezért az általa a tartozásátvállalással kapcsolatosan benyújtott kérelem alapján az alperesnek érdemi döntést kellett volna hoznia. A fent kifejtettek (a fogalmi meghatározások) alapján a felperes ebben a végrehajtási eljárásban nem lehet sem adózó, sem adó megfizetésére kötelezett személy, de ügyfél sem. A klasszikus, az általános közigazgatási rendtartásról szóló 2016. évi CL. törvény (a továbbiakban: Ákr.) hatálya alá tartozó eljárásokra irányadó ügyféli fogalmat az adójogszabályok nem használják, az Ákr. 8. § (1) bekezdés c) pontja pedig kifejezetten kiveszi az Ákr. hatálya alól az adó-, valamint vámigazgatási eljárást. Mindezekből

következően a felperes arra alappal hivatkozott, hogy ebben a végrehajtási eljárásban ő is adósnak minősül. Megjegyzi az ítéltábla, hogy a másodfokú adóhatóság a megsemmisítő és a helybenhagyó másodfokú döntésében a felperest „egyéb érdekeltnek” tekintette a 2023. február 2-án benyújtott beadványa elbírálása során. Továbbá a megsemmisítő másodfokú döntés 5. oldal utolsó bekezdése szerint a 2023. február 2-án benyújtott felperesi kérelem „egy olyan atipikus kérelemnek minősül, amelynek elbírálására vonatkozó konkrét törvényi rendelkezés nem található az irányadó jogi szabályozásban. Ezen kérelmeket elbíráló döntések nem a végrehajtási eljárás részeként születnek, azaz azokat nem a tartozás behajtása érdekében hozta meg az adóhatóság, illetve nem is konkrét végrehajtói intézkedések elleni jogorvoslati kérelmeket bírál el benne”. Az ismertetett másodfokú adóhatósági álláspontból is az következik, hogy a felperes – akár adósként, akár egyéb érdekeltként – jogosult volt ilyen kérelem benyújtására.

[26] A 2023. február 2-án előterjesztett felperesi beadványban szereplő kérelem egyrészt a tagsági jogviszony felmondásának visszavonására, másrészt a tartozásátvállalási szerződés megkötéséhez való alperesi hozzájárulás megadására irányult. Mivel az első kérelem tekintetében a Kúria végzése az eljárást megszüntette, ezért a mulasztási perben kizárólag a második, a tartozásátvállalással kapcsolatos kérelem mikénti elbírálás volt csak kérdéses. Erre tekintettel az ítéltábla a következő lépésben a végrehajtási eljárásban benyújtható beadványok, kérelmek típusait vizsgálta.

[27] A Kfv.V.35.189/2021/7. számú (K-KJ-2021-892 BHGY azonosítójú) ítélet szerint a Kúria már több határozatában (Kfv.I.35.226/2020/9. számú végzés, Kfv.I.35.225/2020/8. számú ítélet) kifejtette, hogy miként határozható meg jogszerűen a közigazgatási per tárgyául szolgáló alperesi végzés meghozatalához vezető kérelem tartalma, és annak függvényében milyen eljárási szabályokat kellett követni az elsőfokú bíróságnak.

Az Avt. 28. § (1) bekezdése alapján önálló fellebbezésnek van helye a) az adóhatóság végrehajtási eljárása során e törvény vagy a Vht. alapján hozott, b) a végrehajtási kifogás előterjesztési határidejének elmulasztása miatt benyújtott igazolási kérelmet elutasító, c) a végrehajtási kifogást visszautasító és d) a végrehajtási kifogást elbíráló végzés ellen. Az Avt. ezen szabálya – még ha csupán a jogorvoslattal támadható döntéseket is sorolja fel – egyértelműen tükrözi azt, hogy az adóhatóság által foganatosítandó végrehajtási eljárásokban nem csupán a végrehajtási kifogások, hanem az a) pont szerinti más beadványok is eredményezhetnek az adóhatóság számára döntéshozatali kötelezettséget.

Azt, hogy az adott beadványt végrehajtási kifogásnak, vagy egyéb kérelemnek kell-e tekinteni, az Avt. szabályainak alkalmazásával kell meghatározni. Az adós azon beadványait, amelyek nem a hitelezőt megillető eredmény eléréséhez szükséges eljárási cselekményeket, hanem magát az eljárást érintik, nem az Avt. 24. § szerinti végrehajtási kifogásként, hanem a beadvány tartalma szerinti kérelemként kell elbírálni: pl. végrehajtási eljárás felfüggesztése, megszüntetése, megszűnésének megállapítása, fizetési kedvezmény iránti kérelem.

[28] A Kúria hivatkozott döntése értelmében tehát lehetőség van a végrehajtási eljárás során kérelem előterjesztésére, amelyet a tartalma szerint kell minősíteni és a megfelelő eljárásban elbírálni. A felperesnek a mulasztási perben releváns kérelme megfelelt az Air. 44. § szerinti fogalomnak, mivel abban a felperes hatósági eljárás lefolytatását, illetve

a hatóság döntését kérte jogának vagy jogos érdekének érvényesítése érdekében, hiszen a felperes a tagsági jogviszony felmondásából eredő elszámolási kötelezettséggel kapcsolatos megoldási módként kezdeményezte a tartozásátvállalási szerződés megkötését, illetve annak jóváhagyását. Az Art. 61. § (1) bekezdése az adótartozás átvállalásának lehetőségét, a (2) bekezdése az adóhatósági jóváhagyás megtagadásának, a (3) bekezdés pedig a háromoldalú szerződés aláírásának szabályait tartalmazza. Az Art. 61. § tehát az adótartozás átvállalását kifejezetten lehetővé teszi, azonban a Ptk. általános szabályaitól eltérően a háromoldalú szerződés csak és kizárólag az adóhatóság jóváhagyásával válik érvényessé.

[29] A felperes tehát egy olyan – a másodfokú adóhatóság által is – atipikusnak nevezett kérelmet terjesztett elő, amelynek tartalma az Art. 61. § rendelkezéseihez kapcsolódott. Már önmagában az, hogy az Art. a tartozásátvállalással kapcsolatos szabályokat tartalmaz, arra utal, hogy az azzal kapcsolatosan benyújtott felperesi kérelmet hatósági eljárás keretében kell megvizsgálni és arról az Art. 72. §-nak megfelelő alakissággal rendelkező döntést hozni, az adóhatóságnak az ezzel ellentétes értelmezése pedig téves. Az ítéltábla kiemeli, hogy a korábbi, megtámadási perben felülvizsgált másodfokú helybenhagyó döntéssel a másodfokú adóhatóság egy olyan alperesi határozatot hagyott helyben, amely – a tagsági viszony felmondásának visszavonásra irányuló felperesi kérelem elutasítása mellett – az indokolás II. részében több oldalon keresztül részletezte a tartozásátvállalási szerződés jóváhagyása nem támogatásának indokait. Az alperes sem vitatta, hogy e határozata érdemi döntést csak a tagsági viszony felmondásához kapcsolódó felperesi kérelem tárgyában tartalmazott, a tartozásátvállalással kapcsolatos részletes indokolással az adóhatóság – az alperesi vélemény szerint – az Air. 6. §-a szerinti, általános tájékoztatási kötelezettségének tett eleget.

[30] A felperes a fellebbezésében kifogásolta az Alaptörvény R) cikk (1)-(2) bekezdései, XXIV. cikk (1) bekezdése és 28. cikke rendelkezései sérelmét a kérelem elbírálatlansága okán. Az Alkotmánybíróság (a továbbiakban: AB) a 25/2020. (XII. 2.) határozatában ismételten és átfogó jelleggel tekintette át a már kialakított gyakorlatot és jog részelemeit összhangban korábbi döntéseivel {8/2020. (V. 13.) AB határozat, Indokolás [36]–[42]}, valamint az abban felhívott és más döntésekkel, lásd különösen: 3223/2018. (VII. 2.) AB határozat, Indokolás [25]–[35]; 3311/2018. (X. 16.) AB határozat, Indokolás [26]–[28]; 3090/2019. (V. 7.) AB határozat, Indokolás [30]; 28/2019. (XI. 4.) AB határozat, Indokolás [73]–[77]; 5/2020. (I. 29.) AB határozat, Indokolás [58]–[59]. Ennek lényege, hogy egyrészt a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog [Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdés] nem azonosítható a tisztességes bírósági eljáráshoz való joggal [Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdés]. Jogállami keretek között az elvnek érvényesülnie kell minden közhatalom erejével felruházott eljárásban és azokat a jogalanyoknak alapjogként ki is kell tudni kényszeríteni. Ezen jog érvényesíthetősége a hatóság működésének korlátja, jogszerű eljárásának pedig alaptörvényi mércéje, mintegy az ügyintézés alapjoga. Az alapjogi jogvédelem kiterjed mind a hatóságok részrehajlás nélküli, tisztességes módon és észszerű határidőn belüli ügyintézésére, mind a hatósági aktusok törvényben meghatározott indokolására, mind a közigazgatási jogkörben okozott kár törvényben meghatározottak szerinti megtérítésére. Az AB gyakorlatából levezethetően az alperes megsértette a felperesnek a tisztességes hatósági eljáráshoz való alapjogát, amikor a tartozásátvállalással kapcsolatos kérelemről tisztességes módon és észszerű határidőn belül nem hozott megfelelő indokolással ellátott hatósági határozatot.

[31] A felperes ebben a perben annak megállapítását kérte, hogy az alperes mulasztott, amikor a tartozásátvállalással kapcsolatos kérelméről nem hozott jogorvoslattal támadható határozatot. Az általa előadott indokokból kiolvashatóan a felperesnek az a célja, hogy amennyiben az alperes a tartozásátvállaláshoz nem adja a jóváhagyását, akkor annak indokait megismerhesse és az elutasítás jogszerűségének felülvizsgálatát a közigazgatási bíróságtól kérhesse. Az alperes ugyanis annak ellenére, hogy állítása szerint a tartozásátvállalás kapcsán nem hozott érdemi döntést, a másodfokú helybenhagyó döntés alapjául szolgáló elsőfokú határozata indokolásában a nem támogatás indokait hosszasan részletezte, a felperes pedig érdemi döntés hiányában az Air. 130. § szerint indítható aktusfelülvizsgálati perben a jogorvoslati jogát nem érvényesíthette.

[32] Márpedig az Alkotmánybíróság (a továbbiakban: AB) már több határozatában – pl. 22/2013. (VII.19.) AB határozat, 3064/2014. (III.26.) AB határozat és 9/2017. (IV.18.) AB határozat – foglalkozott a jogorvoslathoz való joggal kiemelve, hogy az Alaptörvény XXVIII. cikk (7) bekezdése értelmében mindenkinek joga van ahhoz, hogy jogorvoslattal éljen az olyan bírósági, hatósági és más közigazgatási döntés ellen, amely a jogát vagy jogos érdekét sérti. A jogorvoslathoz való jog olyan alkotmányos alapjog, amely tárgyát tekintve a bírói, illetőleg a hatósági (más közigazgatási) döntésekre terjed ki, tartalmát tekintve pedig azt kívánja meg, hogy valamennyi, az érintett jogát vagy jogos érdekét (helyzetét) érdemben befolyásoló érdemi határozat felülvizsgálata érdekében legyen lehetőség más szervhez, vagy azonos szerv magasabb fórumához fordulni. A jogorvoslathoz való jog törvényben meghatározottak szerint gyakorolható, ezért az egyes eljárásokban eltérő szabályozás lehetséges. „Az Alaptörvény megköveteli, hogy a jogorvoslati jog nyújtotta jogvédelem hatékony legyen, vagyis ténylegesen érvényesüljön és képes legyen a döntés által okozott sérelem orvoslására. A jogorvoslat jogának hatékony érvényesülését számos tényező befolyásolhatja, így többek között a felülbírálati lehetőség terjedelme, a jogorvoslat elintézésére meghatározott határidő, vagy a sérelmezett határozat kézbesítésének szabályai és megismerhetőségének tényleges lehetősége.” {22/2013. (VII. 19.) AB határozat, Indokolás [26]} Minden jogorvoslat lényegi, immanens eleme továbbá a jogorvoslás lehetősége, vagyis a jogorvoslat fogalmilag és szubsztanciálisan tartalmazza a jogsérelem orvoslhatóságát.

[33] Alapos az a felperesi hivatkozás is, hogy a tartozásátvállalási szerződés szabályait tartalmazó Ptk. rendelkezések nem írhatják felül az egész eljárás közjogi jellegét, nem eredményezhetik azt, hogy a felperesi kérelemről az alperes nem hoz jogorvoslattal támadható határozatot. A tartozásátvállalás jóváhagyását nem támogató álláspontját az adóhatóság már a megtámadási per alapját képező határozat indokolási részében kifejtette, kizárólag a határozat rendelkező részéből hiányzott a tartozásátvállalással kapcsolatos felperesi kérelem elbírálása.

[34] A felperes a fellebbezésében az adóigazgatási eljárás megindulására is hivatkozott. Az Air.-nak a mulasztási kereset benyújtásakor hatályos 9. § (1) bekezdése szerint adóigazgatási eljárás mindazon eljárás, amelyben az adóhatóság megállapítja az adózó jogait, kötelezettségeit, ellenőrzi az adókötelezettségek teljesítését, a joggyakorlás

törvényességét, nyilvántartást vezet az adózást érintő tényekről, adatokról, körülményekről, és adatot igazol, valamint az ezeket érintő döntését érvényesíti. Ezzel kapcsolatosan ki kell emelni, hogy az adóigazgatási eljárás fogalmát az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: régi Art.) is ismerte, azonban az Art. idézett rendelkezéstől eltérő tartalommal. A régi Art. szabályozási környezetében ugyanis az adóigazgatási eljárás több szakaszra tagolódott, magában foglalta az ellenőrzést, a hatósági eljárást, továbbá az adóvégrehajtást is. Az Air. és az Art. szabályozása alatt lényegében a korábbi hatósági eljárás lett az új adóigazgatási eljárás fogalom, míg az ellenőrzés az eljárást megalapozó cselekmény, a végrehajtás pedig önálló eljárástípus lett. Mindezek alapján a felperesnek az adós elleni végrehajtási eljárásban benyújtott, tartozásátvállalással kapcsolatos kérelme alapján az Air. 9. § (1) bekezdése szerinti adóigazgatási eljárás valóban nem indulhatott, ez azonban nem zárja ki azt, hogy a kérelemről az alperes alakszerű határozattal döntsön.

[35] Az Art. 61. § (1) bekezdése valóban tartalmaz a Ptk.-ra történő utalást, azonban az ügyletnek az alperes által állított kontradiktórius jellege önmagában nem eredményezheti a jogorvoslat lehetőségének teljes kizárását. A Ptk. szerinti tartozásátvállalási szerződés megkötése főszabályként a szerződési szabadság körébe esik, és a Ptk. 6: 4. § (1)-(2) bekezdései alapján a jognyilatkozat, mint joghatás kiváltására irányuló akaratnyilatkozat tehető szóban, írásban vagy ráutaló magatartással is. Ugyanakkor az Art. 61. § (2)-(3) bekezdései éppen a Ptk. szerinti tartozásátvállalás szabályaitól eltérő, speciális rendelkezésként rögzítik az adóhatósági jóváhagyás szükségességét, pontosan részletezve azt is, hogy az adóhatóság milyen körülmények fennállása esetén jogosult az adótartozás átvállalására irányuló háromoldalú szerződés aláírására. Annak vizsgálata érdekében pedig, hogy az Art. 61. § (2)-(3) bekezdéseiben meghatározott feltételek teljesülnek-e, mindenképpen eljárást kell indítani, amelynek végén az ügy érdemére vonatkozó döntés határozati formában történő meghozatalával kell a felperes jogorvoslati jogát biztosítani a tényleges és hatékony jogszerűségi felülvizsgálatra.

[36] Az alperes által a fellebbezési ellenkérelemben hivatkozott BDT2000. 123. a jelen ügyben semmiképpen nem lehet irányadó, hiszen az alapjául szolgáló döntést a polgári bíróság hozta (Csongrád Megyei Bíróság 1. Gf. 40 035/1998/4.) a Polgári Törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény (régii Ptk.) alapján, ezért az az Art. 61. § rendelkezéseinek értelmezése kapcsán megállapítást nem tartalmaz, az adójogi specialitásokat (az adóhatóság jóváhagyását a szerződés érvényességéhez) nem értékeli.

[37] Mindezekre tekintettel az ítéltábla azt állapította meg, hogy a tartozásátvállalás kapcsán előterjesztett, az Air. 44. §-a szerinti felperesi kérelmet az Air. 46. § (1) bekezdése alapján annak tartalma szerint kell elbírálni az Air. 25. § (1) bekezdése okán fennálló eljárási kötelezettség körében. A döntés – ahogyan azt egyébként a megsemmisítő másodfokú döntés is tartalmazta – mindenképpen az ügy érdemének minősül, ezért arról az Air. 72. §-a alapján az alperesnek határozattal kell döntenie az Air. 50. §-ában meghatározott ügyintézési határidőn belül. Ezzel kell ugyanis biztosítani azt, hogy a jóváhagyás megtagadására vonatkozó adóhatósági álláspont jogszerűségét a felperes által indított közigazgatási per keretei között a közigazgatási bíróság érdemben megvizsgálhassa.

[22] Az alperes a tartozásátvállalással kapcsolatosan előterjesztett felperesi kérelemről jogorvoslattal támadható határozatot nem hozott, eljárási kötelezettségének e körben nem tett eleget, azt elmulasztotta. Ha a közigazgatási szerv jogszabályból eredő kötelezettségének nem tesz eleget, passzív magatartásával jogszabálysértést követ el, mellyel szemben a Kp. 127. §-a alapján mulasztási pernek van helye. A fentiek alapján a Fővárosi Ítéltábla megállapította, hogy a felperes 2023. február 2-án kelt, a tartozásátvállalással kapcsolatosan előterjesztett kérelmére az alperes a fent felsorolt jogszabályi rendelkezések megsértésével döntést nem hozott, e körben mulasztott, ezáltal a rendelkező rész szerint az elsőfokú bíróság ítéletét a Kp. 109. § (2) bekezdése alapján megváltoztatva az alperesi mulasztást a 129. § (1) bekezdése alapján megállapította. A Kp. 129. § (3) bekezdésének értelmében, ha a bíróság a mulasztást megállapítja, a mulasztó szerv köteles az elmulasztott cselekményt az irányadó jogszabályi határidőn belül, ennek hiányában harminc napon belül megvalósítani. Ennek megfelelően az alperesnek 30 napon belül intézkednie kell a tartozásátvállalással kapcsolatos (a jóváhagyás megadására irányuló) felperesi kérelem határozattal történő elbírálásáról.

[23] A pernyertes felperes a másodfokú eljárásban 250.000 forint + általános forgalmi adó perköltséget igényelt a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi és kamarai jogtanácsosi költségről szóló 17/2024. (XII. 9.) IM rendelet (a továbbiakban: IM rendelet) 2. §-a alapján. Az IM rendelet 2. § (1) bekezdés a) pontja az ügyvédi megbízási szerződésben kikötött munkadíjról szól, míg a (2) bekezdés a 3. § alapján történő felszámítást teszi lehetővé. Az IM rendelet 3. § (2) bekezdése pedig a meg nem határozható pertárgy értékű ügyekben felszámítható munkadíj mértékének meghatározását tartalmazza. A másodfokú eljárásban a megbízási szerződés hiányában az azon alapuló munkadíj nem volt ellenőrizhető és a felperesi perköltség igény az IM rendelet pontos szakaszára történő hivatkozás hiánya okán sem volt megállapítható, ezért az ítéltábla a felperes részére - a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 81. § (1)-(2) bekezdéseiben meghatározott szabályszerű felszámítás és igazolás hiányában – perköltséget nem állapított meg.

[24] A alperest az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető teljes személyes költségmentesség miatt a feljegyzett, az Itv. 45/A. § (1) bekezdése szerinti 30.000 forint elsőfokú, valamint az Itv. 39. § (3) bekezdés c) pontja szerinti illetékalap után az Itv. 46. § (1) bekezdése szerinti százalékos mértékkel számított 48.000 forint fellebbezési eljárási illetéket a Kp. 99. § (3) bekezdése és 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, a Pp. 95. § (1) bekezdés c) pontjára és a 102. § (6) bekezdésére figyelemmel az állam viseli.

[25] Az ítélet elleni fellebbezés lehetőségét a Kp. 99. § (1) bekezdésében foglalt rendelkezés zárja ki.

Záró rész

Budapest, 2026. január 13.

dr. Németh Andrea s.k.	dr. Kinyó Krisztina s.k.	dr. Szeles Balázs György s.k.
a tanács elnöke	előadó bíró	bíró