



A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
v é g z é s e

Az ügy száma: Kfv.V.35.011/2021/9.

A tanács tagjai: dr. Darák Péter a tanács elnöke
dr. Stefancsik Márta előadó bíró
dr. Márton Gizella bíró

A felperes: felperes1
cím1

A felperes képviselője: ügyvezető ügyvezető

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága
cím2

Az alperes képviselője: dr. Pető Valéria kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott határozat elleni közigazgatási per

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes

A felülvizsgálni kért jogerős ítélet: Veszprémi Törvényszék 2020. október 28. napján kelt 6.K.700.060/2020/9. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Veszprémi Törvényszék 6.K. 700.060/2020/9. számú ítéletét hatályon kívül helyezi, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

Az alperes felülvizsgálati perköltségének összegét 60.000 (azaz hatvanezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] R.N.E. (a továbbiakban: érintett vezető tisztségviselő) 2013. november 4. és 2016. november 23. között tagja volt az O.A. Kft.-nek (a továbbiakban: akadályhordozó társaság), amely ellen 2016. január 29-én felszámolási eljárás kezdődött, és megszűnésekor, 2016. december 1. napján 4.939.000 Ft adótartozása állt fenn.

[2] Az érintett vezető tisztségviselő 2019. szeptember 2-án a felperes ügyvezetője lett. A cégbíróság a változást 2019. szeptember 9-én bejegyezte, 2019. szeptember 11-én közzétette.

[3] A Nemzeti Adó-és Vámhivatal Észak-budapesti Adó-és Vámigazgatósága a felperest a 2019. szeptember 18-án kiadmányozott 5252442764 számú határozatával 4.939.000 Ft adófizetési biztosíték letételére kötelezte, az elsőfokú határozat ellen a felperes nem nyújtott be fellebbezést, az 2019. október 10-én véglegessé vált. A felperes az adófizetési biztosíték letételére vonatkozó kötelezettségének nem tett eleget.

[4] Az érintett vezető tisztségviselő vezető tisztsége a felperesnél 2019. szeptember 24-én megszűnt, a cégbíróság a változást 2019. október 15-én közzétette.

[5] A Nemzeti adó-és Vámhivatal Fejér Megyei Adó-és Vámigazgatósága (továbbiakban: elsőfokú hatóság) a 2020. január 8. napján kiadmányozott 5932273161 számú határozatával a felperes adószámát és közösségi adószámát törölte.

[6] A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2020. március 10. napján kelt 2234502940 számú határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

[7] Határozatát az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (továbbiakban: Art.) 26. (1) – (2), (5), (6) és (11) bekezdésére, 27. § (1) bekezdésére, 246. § (3) bekezdésére alapította.

[8] Indokolása szerint az érintett vezető tisztségviselő az akadályhordozó társaság tagja volt, amelynek megszűnésekor 1 millió forintot meghaladó adótartozása állt fenn. Az adóregisztrációs eljárás eredményeként meghozott, adófizetési biztosítékot előíró határozat elsőfokon véglegessé vált, a felperes a biztosítékot nem fizette meg, ezért az érintett személy vezető tisztségének utóbb bekövetkezett megszűnése ellenére a felperes adószámát, illetve közösségi adószámát törölni kellett.

A kereseti kérelem

[9] A felperes keresetében elsődlegesen az alperesi határozat megváltoztatását, adószámának hatályban tartását, másodlagosan a határozat hatályon kívül helyezését és új eljárás elrendelését, amely keretében a tényállás törvényeknek megfelelő feltárásának elrendelését kérte.

[10] Álláspontja szerint az adófizetési biztosíték letételének kötelezettsége nem terheli, mivel az érintett vezető tisztségviselő (korábbi ügyvezető) már 2019. október 15. óta nem vezeti a céget. Ügyvezetésének megszüntetéséről már a határozat átvétele előtt döntés született, mivel néhány hét alatt bebizonyosodott, hogy nem tudnak együtt dolgozni. Sajnos azonban technikai okok és a korábbi cégen belüli változások miatt ennek a döntésnek a cég irataiban történő átvezetése néhány napot csúszott, de az érintett vezető tisztségviselő 2019.10.15-től hivatalosan sem ügyvezető, és távozása miatt az adófizetési biztosíték befizetési kötelezettség jogtalan. Abban a tudatban volt, hogy a korábbi ügyvezető távozása miatt az adófizetési biztosíték befizetési kötelezettség tárgytalan.

[11] Keresetlevelében tételes jogszabálysértést nem jelölt meg.

[12] Az alperes védiratában a kereset elutasítását kérte a határozatában foglalt indokok alapján.

A jogerős határozat

[13] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát az elsőfokú határozatra kiterjedően megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte.

[14] Ítélete indokolásában idézte az Art. 19. § (1) – (5) bekezdéseit, 24. § (1), (2) és (3) bekezdését, majd kifejtette, hogy a perben annak a körülménynek volt kiemelt jelentősége, hogy az adószám megtagadására vezető akadály mikor és milyen körülmények között szűnt meg. Arra a következtetésre jutott, hogy az Art. 24. § (2) bekezdése szerinti, az akadály elhárítására vonatkozó adóhatósági felszólító levélnek az a célja, hogy az adózónak az adószám törlését tartalmazó érdemi döntés előtt legyen lehetősége az akadály elhárítására, kimentésre. Mivel az adóhatóság nem szólította fel a felperest az akadály elhárítására, a felperes ennek ellenére azt önként elhárította, amelyet azonban alperes eljárása során nem értékelt, a felszólítás hiányának az az egyik eljárásjogi következménye, hogy a kimentés jogvesztő határideje el sem kezdődött, a két jogorvoslati forma (fellebbezés, kimentés) közül a kimentés előterjesztésének feltételei nem voltak biztosítottak, ezáltal a felperes tisztességes hatósági eljáráshoz fűződő alapjoga sérült.

[15] Álláspontja szerint az alperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy az Art. 26. § (11) bekezdése alapján az adófizetési biztosíték kötelezettsége abban az esetben is fennáll, ha a biztosíték véglegessé vált megállapítását követően a vezető tisztségviselő, cégvezető, tag, vagy részvényes személyében történt változás következtében az adófizetési biztosíték előírásának (2) bekezdésben meghatározott valamely oka már nem állapítható meg. Mivel a tájékoztatást nem előzte meg az akadály elhárítására vonatkozó felszólítás, így az téves volt, amely folytán megghiúsult a kimentés, mint a jogorvoslati jog gyakorlásának lehetősége.

[16] A cégnyilvántartási bejegyzés szerint az érintett a felperes vezető tisztségviselője 2019. szeptember 2. napjától 2019. szeptember 24. napjáig volt, az adószám törlésére a 2020. január 08. napján kelt, és a felperesnek 2020. január 21. napján kézbesített határozattal került sor, így a törlés időpontjában az érintett személy jogviszonnyal már nem rendelkezett, így nem állt fenn az Art. § 19. § (2) bekezdésében meghatározott akadály. Ezért az adóhatóság határozatai jogszabálysértőek.

[17] A megismételt eljárásra vonatkozó iránymutatása szerint az elsőfokú adóhatóságnak meg kell ismételnie az adóregisztrációs eljárást, és ennek keretében figyelembe kell vennie, hogy az akadályhordozó személy már nem volt vezető tisztségviselő a felperesi cégben a társaság adószámának törlése időpontjában.

A felülvizsgálati kérelem

[18] Az alperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítását kérte.

[19] Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 279. § (1) bekezdését, 346. § (4) és (5) bekezdését, a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 85. § (1) bekezdését, valamint az Art. 26 - 28. §-ait.

[20] Előadta, hogy a jogerős ítélet megalapozatlan, kirívóan okszerűtlen és súlyosan jogsértő. Az elsőfokú bíróság döntésében tévesen az adószám megállapításához, illetve a változás-bejelentéshez kapcsolódó adóregisztrációs szabályokat (Art. 19 - 24. §) idézte, illetve alkalmazta, amelyek azonban nem moshatók össze az adófizetési biztosítékra vonatkozó, 2018. évtől alkalmazandó, és az Art. 26 - 28. §-aiban szereplő szabályokkal. Utalt az Art. jogalkotói indoklására, mely szerint az adófizetési biztosíték bevezetésének célja az adóregisztrációs akadályokkal nem érintett, de adótartozással rendelkező, vagy adótartozással megszűnt cégben döntési pozíciót viselő személyek új cégben való részvételének adófizetési biztosíték letételéhez kötése. Az adószám megállapításához, illetve a változás-bejelentéshez kapcsolódó adóregisztrációs eljárással a jogalkotó célja az volt, hogy ne folytathasson gazdasági tevékenységet az, akinél valamely, a jogszabály által meghatározott akadály áll fenn. Az adófizetési biztosíték viszont a törvény által „kockázatosnak” ítélt személyekkel kapcsolatos előírás, ők csak biztosíték adása mellett végezhetnek gazdasági tevékenységet. A biztosíték megfizetésével az érintett cég a tevékenységét jogszerűen folytathatja, a „kockázatot hordozó” természetes személynek nem kell elhagynia a céget, a letétbe helyezett összeg azonban fedezetül szolgál az esetleg újonnan keletkező adótartozásokra. Amennyiben az akadályhordozó társaság adótartozása 5 millió Ft feletti, adóregisztrációs eljárásnak van helye (Art. 19-24. §), mely keretében az érintett cég a felszólításra vagy elhárítja az akadályt, vagy szankcióként az adóhatóság megtagadja az adószám megállapítását, illetve törli az adószámot. Ezzel szemben, ha a tartozás 5 millió Ft alatti, akkor az adóhatóság nem tagadja meg az adószám megállapítását, azonban ha a tartozás összege az 1 millió Ft-ot meghaladja, adófizetési biztosíték fizetésére kötelezi a társaságot.

[21] A különbséget a jogszabály szerkezete is alátámasztja. Ha a jogalkotó szándéka arra irányult volna, hogy az adófizetési biztosíték előírására vonatkozó eljárás során az adóhatóság felszólítást intézzon az adózó felé, akkor erről az az Art. 26 - 28. §-ban rendelkezett volna, akár egy utaló szabállyal, mint ahogy megtette az Art. 26. § (10) bekezdésében, amely a 20. § (1)-(7) bekezdés előírásaira utal vissza. Mindezek folytán az elsőfokú bíróság – utaló szabály hiánya miatt – jogszabálysértően alkalmazta az Art. 24. § (2) bekezdését ítélete meghozatalakor.

[22] Hivatkozott arra is, hogy az elsőfokú bíróság a Kp. 85. § (1) bekezdése megsértésével a kereseti kérelmen túlterjeszkedett. A per tárgya kizárólag az lehetett volna, hogy az adófizetési biztosíték megfizetésének elmulasztása jogkövetkezményeiről, azaz az adószám törléséről az adóhatóság jogszerűen rendelkezett-e. Rámutatott, hogy az adófizetési biztosíték letétbe helyezési kötelezettséget elrendelő határozat 2019. október 10-én vált véglegessé, az érintett vezető tisztségviselő jogviszonya a cégjegyzék szerint ezt követően, 2019. október 15-én szűnt meg. Az elsőfokú bíróság okfejtésével szemben nem annak van relevanciája, hogy az adószám törlését kimondó határozat meghozatalának napján, illetve azt követően nem az érintett személy nem töltött be vezető tisztséget, hanem annak, hogy a biztosíték fizetési kötelezettséget előíró határozat véglegessé válását követően került a jogviszony megszüntetésre, amely tény az Art. 26. (11) bekezdése alapján a letét előírásának jogszerűségét már nem befolyásolja.

[23] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria döntése és jogi indokolása

[24] A felülvizsgálati kérelem alapos.

[25] A jogerős ítélettel szemben jogszabálysértésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak, felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet közlésétől számított 30 napon belül kell előterjesztetni [Kp. 115. § (1) bekezdés, 117. § (1) bekezdés], annak kötelező tartalmi eleme a megsértett jogszabályhely pontos megjelölése [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (2) bekezdés b) pont]. A felülvizsgálati kérelmet megváltoztatni a felülvizsgálati határidőn túl nem lehet [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése]. A Kúria a jogerős ítéletet - a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül - csak a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem, és a felülvizsgálati ellenkérelem keretei között vizsgálhatja felül, [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 108. § (1) bekezdése], az eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a jogerős határozat meghozatalakor rendelkezésre álló iratok és bizonyítékok alapján dönt [Kp. 120. § (5) bekezdése].

[26] A Kúria a felülvizsgálati kérelemben foglalt érvelést maradéktalanul osztva az alábbiakra kíván rámutatni.

[27] Az Art. 16. § (2) bekezdése szerint adóköteles tevékenységet – az ott írt kivétellel - csak az állami adó- és vámhatósághoz bejelentkezett, adószámmal rendelkező adózó folytathat. A (3) bekezdés értelmében a gazdasági társaság tevékenységének megkezdéséhez szükséges adószám megállapítását – egyéb esetek mellett – az adóhatóság megtagadja, amennyiben az adóregisztrációs eljárás során azt állapítja meg, hogy az adószám megállapításának törvényi akadálya áll fenn. A gazdasági tevékenység megkezdéséhez szükséges adószám megállapítására irányuló regisztrációs, azaz bejelentkezési eljárás szabályait tartalmazzák az Art 19 – 23. §-ai, ezen belül szerepelnek az Art 19. § (2) bekezdésében az ún. adóregisztrációs akadályok. Adóregisztrációs akadályok hiányában az adóhatóság az adószám kiadása előtt köteles megvizsgálni, hogy az adófizetési biztosíték letételének helye van-e, és ezen vizsgálatot az Art. 26. §-a alapján folytatja le: amennyiben az adóregisztrációs eljárás megindításának időpontjáig az érintett vezető tisztségviselő, illetve tag révén érintett, jogutód nélkül megszűnt akadályhordozó társaság 1 millió (illetve legnagyobb adóteljesítménnyel rendelkező adózók esetében 2 millió) forintot meghaladó adótartozása nem térült meg, az adóhatóság adófizetési biztosíték letételére kötelezi az adózót.

[28] Ha a már működő, így adószámmal rendelkező társaságot illető változás következik be, az Art. 24. §-a szerint az adóhatóság szintén lefolytatja az adóregisztrációs eljárást. Ha ennek keretében azt állapítja meg, hogy nem áll fenn a 19. § meghatározott pontjai közül az Art. 24. § (1) bekezdésében hivatkozott adóregisztrációs akadály, azonban az adófizetési biztosíték előírásának a 26. § (2) bekezdésében meghatározott valamely oka megállapítható, az Art. 27. § (2) bekezdése alapján az érintett társaságot adófizetési biztosíték letételére kötelezi. Eljárása során a 26. §-ban, vagyis cég működésének megkezdésekor alkalmazandó adóbiztosíték letételére vonatkozó rendelkezéseknek megfelelően kell eljárnia, így az Art. 26. § (6) bekezdése értelmében – a 246. § alkalmazásával – a biztosíték letételének elmulasztásakor az adószám törléséről kell határoznia.

[29] Az adófizetési biztosíték szükségességének vizsgálata során az adóhatóság a változás-bejelentéshez kapcsolódó adóregisztrációs eljárásra irányadó Art. 24. §-át – egyrészt utaló szabály, másrészt adóregisztrációs akadály hiányában - nem alkalmazhatja, vagyis az Art. 24. § (2) bekezdése szerinti, az adóregisztrációs akadály elhárítására vonatkozó felszólítás kibocsátásának nincs helye. Ennek következtében az elsőfokú bíróság az anyagi jog téves értelmezésével állapította meg, hogy ezen felszólítás elmulasztása miatt az adóhatóság jogszabálysértően járt el.

[30] A perbeli esetben a felperesi társaság ügyvezetőjének személyében bekövetkezett változás miatt az Art. 27. § (2) bekezdése alapján – a jogutód nélkül megszűnt akadályhordozó társaság 1 millió forintot meghaladó, meg nem térült adótartozása miatt - végleges határozattal kötelezte az adóhatóság adófizetési biztosíték letételére a felperest, amely kötelezettségének nem tett eleget. Ezt követően hozta meg az alperes az Art. 26. § (6) bekezdése szerinti, keresettel támadott határozatát, amely jogszerűsége jelen per tárgya. A felperes a keresetlevelében jogsérelemként azt állította, hogy az adófizetési biztosíték letételének kötelezettsége azért nem terheli, mivel az érintett vezető tisztségviselő 2019. október 15. óta nem vezeti a céget.

[31] A Kp. 85. §-ában a bíróság döntési jogkörének korlátjaként rögzíti, hogy a közigazgatási tevékenység jogszerűségét a kereseti kérelem korlátai között vizsgálja, ítéletében tehát arról a jogsérelemről dönthet, amelyet a felperes keresetében állított.

[32] Figyelemmel arra, hogy az elsőfokú bíróság a törvényi előírásokkal szemben alkalmazta az adóregisztrációs eljárás kimentésre vonatkozó szabályát [Art 24. § (2) bekezdés] a perbeli, adófizetési biztosítékkal kapcsolatos jogvitában és ezen téves álláspontja következményeként a keresetben állított jogsérelmen is túlterjeszkedve, a felperes által nem hivatkozott jogorvoslati jog sérelme miatt semmisítette meg az alperes határozatát. A jogerős ítéletet tehát az anyagi jog és az elsőfokú peres eljárás lényeges szabályainak megsértésével hozta meg, ezért azt a Kúria a Kp. 121. § (1) bekezdés a) pontja alkalmazásával hatályon kívül helyezte, az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította.

[33] Az új eljárás során az elsőfokú bíróság köteles a kereseti kérelem korlátai között arról dönteni, hogy jogszabálysértő-e az alperesi határozat arra tekintettel, hogy az érintett vezető tisztségviselő 2019. október 15. óta nem törvényes képviselője a felperesi társaságnak.

A döntés elvi tartalma

[34] *Adófizetési biztosíték szükségességének vizsgálata során az adóhatóság nem az adóregisztrációs akadályok fennállta esetére előírt jogszabályi rendelkezések szerint köteles eljárni.*

Záró rész

[35] A Kúria a felek felülvizsgálati perköltségét a Kp. 35. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó Pp. 81. § (1) és (5) bekezdése, valamint a Kp. 115. § (2) bekezdése és 110. § (3) bekezdése alkalmazásával csak megállapította, annak viseléséről az új határozatot hozó bíróság dönt.

[36] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó 107. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

[37] A Kúria végzése elleni további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2021. szeptember 23.

Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Dr. Stefancsik Márta sk. előadó bíró, Dr. Márton Gizella sk. bíró