



**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma: Kfv.I.35.272/2023/7.

A tanács tagjai: dr. Hajnal Péter a tanács elnöke,

Huszárné Dr. Oláh Éva előadó bíró,

dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit bíró,

dr. Figula Ildikó bíró,

dr. Tóth Kincső bíró

A felperes: a jogi szakvizsgával rendelkező, személyesen eljáró Felperes1

Cím2

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

Cím1

Az alperes képviselője: név kamarai jogtanácsos

A per tárgya: adó tárgyú közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: alperes 14. sorszám alatt

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: a Győri Törvényszék 10.K.700.573/2023/13. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Győri Törvényszék 10.K.700.573/2023/13. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, támadott részében hatályon kívül helyezi és ebben a részében az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítja.

Az alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült perköltségének összegét 20.000 (húszezer) forintban állapítja meg.

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvényben (a továbbiakban: Kiva tv.) deklarált jogalkotói cél kiemelten a kis- és közepes vállalkozások adózási feltételeinek javítása volt. A társadalmi viszonyok változására tekintettel megalkotott, 2022. szeptember 1. napjától hatályos, a kisadózó vállalkozók tételes adójáról szóló 2022. évi XIII. tv. (a továbbiakban: KATA tv.) a lakosságot kiszolgáló egyéni vállalkozások adózási feltételeit kívánta az igazságos közteherviselés követelményeinek megfelelően javítani. A Kiva tv. kisadózó vállalkozások tételes adójára (a továbbiakban: kata) vonatkozó rendelkezéseit a KATA tv. 26. §-a 2022. szeptember 1. napjával hatályon kívül helyezte.

[2] A felperes a Győr-Moson-Sopron Megyei Ügyvédi Kamara tagjaként folytatta egyéni ügyvédi tevékenységét, majd azt 2022. szeptember 1. napjától szüneteltette, de ügyvédi tevékenységhez kapcsolódó adószámát nem szüntette meg, és jelenleg is a területi ügyvédi kamara tagja. A felperes 2022. augusztus 31. napjáig a Kiva tv. szerinti katás-ként adózott. 2022. szeptember 1. napjával egyéni vállalkozást indított, fő tevékenysége „általános

üzletviteli tanácsadás”, és ezzel a nappal bejelentkezett a KATA tv. szerinti adózóként, őt az adóhatóság ennek megfelelően nyilvántartásba is vette.

[3] Az elsőfokú adóhatóság 2023. március 10. napján határozatával visszavonta a felperes KATA alanyiségének bejegyzését. Határozatának indokolásában a KATA tv. 2. § 2. pontjának h) alpontjára hivatkozott. A felperes egyéni vállalkozói tevékenységen kívül nem kiegészítő tevékenységet folytató, az egyéni vállalkozóról és az egyéni cégről szóló 2009. évi CXV. törvény (a továbbiakban: Evec tv.) szerint nyilvántartásba nem vett, de a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 3. § 17. pontja szerinti egyéni vállalkozónak minősül, mert 691001 Jogi, ügyvédi szolgáltatás tevékenységet végez. Azon magánszemélyek, akik az Szja tv. 3. § 17. pont b) – f) pontja szerinti tevékenységükkel szerepelnek az adóhatósági nyilvántartásban, mindenképpen kizárt az új KATA szerinti adóalanyiség, függetlenül attól, hogy a bejelentkezéskor folytatják-e az adott tevékenységet vagy szüneteltetik azt.

[4] Alperes a 6438554604 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést. Indokolása szerint a KATA alanyiség egyik kizáró feltétele, ha az egyéni vállalkozó a kisadózóként folytatott tevékenységen kívül nem kiegészítő tevékenységet folytató, az Evec tv. szerint nyilvántartásba nem vett, az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősül. A jogszabály kizáró feltétele három részfeltételt tartalmaz. A „nem kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vállalkozó” -nak minősülés az első. A kiegészítő tevékenységet folytató személy fogalmát a társadalombiztosítás ellátásaira jogosultakról, valamint ezen ellátások fedezetéről szóló 2019. évi CXXII. törvény (a továbbiakban: Tbj.) 4. § 11. pontja határozza meg. Az „Evec tv. szerinti nyilvántartásba nem vett egyéni vállalkozó” -nak minősülés a második részfeltétel. A felperes esetében az Evec tv. 2. § (2) bekezdés c) pontja rendelkezik arról, hogy az egyéni vállalkozóról szóló törvény rendelkezéseit nem kell alkalmazni az ügyvédi tevékenységre, mely által az egyéni ügyvédek nem minősülnek egyéni vállalkozónak, így nem kerülnek be az egyéni vállalkozókról vezetett nyilvántartásba. Az „Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősülés” a harmadik részfeltétel. A felperes esetén az Szja tv. 3. § 17. pont e) pontja rendelkezik arról, hogy az ügyvéd az ügyvédi tevékenységről szóló 2017. évi LXXVIII. törvényben (a továbbiakban: Üvtv.) meghatározott tevékenysége tekintetében egyéni vállalkozónak minősül. Fentiekre tekintettel téves felperes azon álláspontja, mely szerint a kizáró feltételt meghatározó rendelkezésben szereplő „folytat” szót a hétköznapi szóhasználat alapján akként értelmezi, hogy az az ügyvédi tevékenység tényleges folytatására vonatkozik. A kontextuális értelmezés alapján az ténylegesen az egyik feltételként szolgáló, más jogszabály által definiált fogalomnak („kiegészítő tevékenységet folytató személy”) a része. A felperes e hármas feltételnek megfelelt, mivel nem saját jogú nyugdíjas, illetve az öregségi nyugdíjkorhatárt betöltött, özvegyi nyugdíjban részesülő személy; mint ügyvéd nem szerepel az egyéni vállalkozókról vezetett nyilvántartásban; mint ügyvéd e tevékenysége tekintetében az Szja tv. alapján egyéni vállalkozónak minősül.

[5] A kizáró feltétel nem tesz különbséget a tevékenység folytatása, valamint a szüneteltetése között. Ezt támasztja alá az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 15. § is, mely többek között az ügyvédi tevékenység szüneteltetése esetén az adózót az adókötelezettségei teljesítése alól csupán mentesíti, mely egyben azt is jelenti,

hogy adózói minősége, ezáltal az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak való minősülése nem szűnik meg. A felperes adószáma élő, az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak való minősülése nem szűnt meg, az ügyvédi tevékenység folytatásához szükséges kamarai tagságát sem szüntették meg. Fentiekre tekintettel mindaddig nem minősülhet főfoglalkozású egyéni vállalkozónak, így nem válhat a KATA alanyává, amíg az ügyvédi tevékenysége tekintetében szerepel az adóhatósági nyilvántartásban, függetlenül attól, hogy folytatja-e az adott tevékenységet vagy szünetelteti azt.

[6] Az alperes alaptalannak értékelte a felperesnek az adóhatóságtól kapott tájékoztatásra vonatkozó előadását is. Az ügyfélszolgálattal folytatott telefonbeszélgetésről csatolt hanganyagok csak részben érintették felperes tevékenységének szüneteltetését. A felperes az ügyvédi tevékenység szüneteltetésének tényét nem vitatja, az általános tájékoztatási vonalon keresztül kapott tájékoztatás pedig kötelező jogi erővel nem bír, különös tekintettel arra, hogy az a KATA tv. vonatkozó szakaszainak hatályba lépése előtt történt, így arra felperes alappal nem hivatkozhat.

A kereseti kérelem és a védírat

[7] Felperes keresetében az Alaptörvény rendelkezéseibe ütköző, nem megfelelő jogértelmezés miatt kérte az alperesi határozat bírósági jogorvoslatát. Álláspontja szerint a szünetelő ügyvédi tevékenység nem zárja ki a KATA tv. hatálya alá tartozását: nem a szünetelés tényéhez, hanem az aktív, folytatott ügyvédi tevékenységhez kötődik a kizártság. Nem véletlen, hogy nincs jogszabályi hely ahhoz a megállapításhoz, miszerint attól függetlenül kizárt a KATA tv. szerinti adóalanyiság, hogy a bejelentkezéskor folytatják-e az adott tevékenységet vagy szüneteltetik azt. Vitatta azt is, hogy az adóhatóságtól kapott tájékoztatások tartalmát megfelelően értékelte volna az alperes. Utólagos normakontrollt indítványozott.

[8] Az alperes a kereset elutasítását kérte. Előadta, hogy a Pénzügyminisztérium szakmai álláspontja szerint a tevékenységét szüneteltető ügyvéd mindaddig nem minősülhet főfoglalkozású egyéni vállalkozónak, és így nem válhat a KATA alanyává, ameddig az ügyvédi tevékenység tekintetében szerepel az adóhatóság nyilvántartásában, függetlenül attól, hogy folytatja-e az adott tevékenységet, vagy szünetelteti azt.

Az elsőfokú bíróság ítélete

[9] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot az elsőfokú határozatára is kiterjedő hatállyal megsemmisítette.

[10] Az elsőfokú bíróság a KATA tv. és az Szja tv. mellett alkalmazta az Üvtv. rendelkezéseit, ezek alapján vizsgálta az ügyvédi tevékenység szünetelést, a szünetelés alatt folytatható, az Üvtv. 3. § (1) bekezdése szerinti kiegészítő tevékenységet. A jogerős ítélet [25]-[26] pontjaiban az elsőfokú bíróság úgy foglalt állást, hogy az ügyvédi tevékenységét szüneteltető ügyvéd nem ügyvédi tevékenység gyakorlása keretében folytathatja például az Üvtv. 3. § (1) bekezdése szerinti tevékenységeket is – akár egyéni vállalkozói formában is. Mivel az Szja tv. 3. § 17. pont e) alpontja az ügyvéd Üvtv.-ben meghatározott tevékenységét rögzíti, így értelemszerűen a nem ügyvédi tevékenységekre nem terjed ki az Szja tv. fenti jogszabályi rendelkezése. Márpedig a szünetelés hatálya alatt az ügyvéd pont az Üvtv. szerinti ügyvédi tevékenységeket nem végezheti. Az Üvtv. szerinti nem ügyvédi tevékenységeknek tekinthető tevékenységekre pedig nyilvánvalóan nem terjedhet ki az Szja tv. 3. § 17. pontjának e) alpontja. Kitért arra is, hogy a szünetelés alatt a biztosítási jogviszony is szünetel, a felperes helyesen hivatkozott a Kúria Mfv.III.10.561/2013/7. számú ítéletében foglaltakra.

[11] A „nem kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vállalkozónak minősülés” kérdésében az elsőfokú bíróság alaptalannak értékelte a keresetet.

[12] Az Alaptörvény 28. cikkére tekintettel, a KATA tv. törvényjavaslatából kiindulva az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy az új szabályozásra azért volt szükség, mert a beérkező adatok és a kamarai visszajelzések alapján egyes munkaadók katás jogviszonyba kényszerítették munkavállalóikat, ezzel az államkasszát, a munkavállalókat és a tisztességes adózókat is megkárosították. Az új KATA megszünteti a visszaéléseket, emellett kedvezőbb feltételeket kínál a lakosságnak értékesítő legkisebb vállalkozóknak. A felperes esetében nyilvánvalóan nem értelmezhető az, hogy egyes munkaadók katás jogviszonyba kényszerítették a munkavállalóikat. Egy tevékenységét szüneteltető ügyvéd pedig éppen, hogy nem tekinthető nagy gazdasági teljesítményű adóalanynak, viszont szolgáltatásaival közvetlenül a lakosságot szolgálja ki. Miközben a kamarai tagságból eredő jogok nem illetik meg, a felelősségbiztosítás rá nem terjed ki, és ügyvédi tevékenységet egyáltalán nem folytathat. Így egy szünetelő ügyvéd a tevékenysége kapcsán mindenképpen vállalkozási tevékenységet folytató legkisebb adóalanynak minősül a miniszteri indokolás és a KATA tv. preambuluma alapján is.

[13] Az elsőfokú bíróság kitért arra, hogy sem saját megítélése alapján, sem a felperes indítványára nem tartotta szükségesnek a KATA tv. 2. § 2. pont h) alpontja vonatkozásában az utólagos normakontroll eljárás kezdeményezését, mert tudott olyan értelmezést tulajdonítani a jogszabályi rendelkezésnek, amely alaptörvény-konformnak tekinthető. Kifejtette, az Alaptörvény II. cikk és XV. cikk összevetéséből egyértelműen az következik, hogy a jogalkotónak az egyenlő helyzetben lévőket azonos szabályozással kell illetnie, a különböző helyzetben lévőket azonban különböző szabályozással. Ebből következően nyilvánvaló, hogy a jogalkotó célja a KATA tv. 2. § 2. pont h) alpontjával nem lehetett az, hogy a különböző helyzetben lévő, nem szünetelő tevékenységet folytató ügyvédek és a szünetelő ügyvédi tevékenység mellett más egyéni vállalkozói tevékenységet folytató ügyvédek azonos módon kezelje, hiszen az ügyvédi tevékenység végzése kapcsán a két csoport nem tekinthető azonos helyzetben lévőnek. Az ezzel az alkotmányjogi érveléssel ellentétes pénzügyminisztériumi

állásfoglalás a törvényszék megítélése szerint nem alkalmazható, illetve az állásfoglalásnak jogi kötőereje egyáltalán nincs.

[14] Mivel az alperes téves jogszabályértelmezéssel vonta vissza a felperes KATA alanyiságát, határozatát az elsőfokú bíróság az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatállyal megsemmisítette.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[15] Az alperes felülvizsgálati kérelemmel támadta a jogerős ítéletet. Kérte a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozathozatalra utasítását. Előadta, az elsőfokú bíróság az irányadó jogszabályok téves értelmezésével, a feltárt tényállás súlyosan hiányos értékelésével, okszerűtlen következtetésekre és az ügygel közvetlen releváns kapcsolatba nem hozható jogszabályhelyekre alapozva hozta meg ítéletét. Egyrészt a kereseti kérelmen történő túlterjeszkedéssel, másrészt az egyes kereseti pontok figyelmen kívül hagyásával járt el.

[16] A kereseti kérelmen túlterjeszkedés kapcsán előadta, felperes a keresetében hivatkozott ugyan érdeksérelemre, de a keresetindításra nyitva álló törvényes határidőn belül nem állította alapvető jogai sérülését. Az elsőfokú bíróság mégis egyes alapvető jogok (emberi méltóság, megkülönböztetés tilalma) sérelmének vizsgálatával jutott arra a megállapításra, hogy Szja tv. 3. § 17. pont e) alpontja nem vonatkoztatható a tevékenységüket szüneteltető ügyvédekre. Hangsúlyozta, hogy a jogszabályhely ezen értelmezése egyben azt is jelentené, hogy a tevékenységét szüneteltető ügyvéd nem minősül egyéni vállalkozónak, így ezen a jogcímen fennálló adóalanyisága is megszűnik a szünetelés kezdő időpontjával.

[17] El nem bírált keresetként hivatkozott arra, hogy az elsőfokú bíróság nem foglalkozott a felperes által is hivatkozott „élő” adószámmal, illetve a felperes azzal kapcsolatos kereseti hivatkozásaival, annak ellenére, hogy a keresetében érdemben vitatta az alperesi határozat azon megállapítását, hogy adószámmal az ügyvédi tevékenység alapján fennálló jogviszonya miatt is rendelkezik. Az elsőfokú bíróság nem adta indokát annak sem, hogy miért volt téves, vagy szükségtelen az alperesnek az Szja tv. 3. 17. pont e) alpontja értelmezéséhez felhívott Art. 15. §-ára való hivatkozása. Úgyszintén nem vonta értékelési körébe a felperesnek az adóhatóság tájékoztatási kötelezettségével kapcsolatos kereseti kifogásait, illetőleg a jogos elvárás elve kapcsán kifejtett kereseti hivatkozásait sem, emellett nem bírálta el a felperes bizonyítási indítványai körében kifejtetteket.

[18] Az ügy érdekét érintően arra mutatott rá, hogy a jogerős ítélet az irányadó jogszabályok téves értelmezésén alapul, az elsőfokú bíróság az indokolási kötelezettségének nem tett maradéktalanul eleget, továbbá a bíróság részben az ügygel közvetlen releváns kapcsolatba nem hozható jogszabályhelyek alapján állapította meg az alperesi határozat

jogszabálysértő voltát. Kifejtette, a jogszabályok helyes értelmezése szerint a tevékenységét szüneteltető ügyvéd mindaddig nem válhat az új kata alanyává, amíg az ügyvédi tevékenysége tekintetében szerepel az adóhatósági nyilvántartásban, függetlenül attól, hogy a bejelentkezéskor folytatja-e az adott tevékenységet vagy szünetelteti azt. Az Alaptörvény elsőfokú bíróság által felhívott, ugyanakkor a jelen ügyben felmerült jogkérdéssel közvetlen releváns kapcsolatba nem hozható rendelkezéseiből (az emberi méltósághoz való jogot deklaráló II. cikk és a megkülönböztetés tilalmát megfogalmazó XV. cikk (2) bekezdése) nem vezethető le a KATA tv. és az Szja tv. releváns rendelkezéseinek értelmezése. Ezen alaptörvényi rendelkezések okszerűen nem támasztják alá a bíróságnak a jogalkotó feltételezhető akaratára vonatkozó végkövetkeztetéseit sem. Azt pedig az Alkotmánybíróság már több döntésében megfogalmazta (pl. 3030/2023.(I.13.) AB végzés), hogy a KATA tv. személyi hatálya a megkülönböztetés tilalma szempontjából nem vizsgálható felül.

[19] A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság kimerítette a kereseti kérelmét, a lényeges érvekről számot adott. Eshetőlegesen a Kúria általi utólagos normakontrollt kezdeményezett.

A Kúria döntése és jogi indokai

[20] Az alperes felülvizsgálati kérelme alapos.

[21] A Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 108.§ (1) bekezdésének, továbbá a Kp. 120.§ (5) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, a rendelkezésre álló iratok alapján vizsgálta felül.

[22] 2022. szeptember 1. napjától a főfoglalkozású egyéni vállalkozó az Evectv. szerinti egyéni vállalkozói nyilvántartásban rögzített tevékenysége(i) alapján keletkező adó- és más közteherfizetési kötelezettségének választása és jogosultsága esetén a KATA tv. szabályai szerint tehet eleget. A KATA tv. ezen 1. § (1) bekezdése alapján a KATÁ-t az a személyi kör választhatja, aki egyéni vállalkozó és ezen belül főfoglalkozású egyéni vállalkozó.

[23] A KATA tv. alkalmazásában a 2. § bekezdés 1. pont értelmében egyéni vállalkozó az Evectv. szerinti egyéni vállalkozó. A 2. pont h) alpontja alapján főfoglalkozású egyéni vállalkozó az egyéni vállalkozó, kivéve, ha a kisadózóként folytatott egyéni vállalkozói tevékenységen kívül nem kiegészítő tevékenységet folytató, az Evectv. szerint nyilvántartásba nem vett, az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozónak minősül.

[24] A felperes esetében az egyéni vállalkozói státusz nem volt a bírósági jogorvoslat tárgya. A „nem kiegészítő tevékenységet folytató egyéni vállalkozónak minősülés” kérdésében az elsőfokú bíróság alaptalannak tekintette felperes keresetét, és ebben a körben felülvizsgálati kérelem nem érkezett. Ezért ezt a kérdést a Kúria kizárólag a szabályozás belső összefüggései miatt érintette.

[25] A Tbj. a 6. §-ban adott felsorolásában a biztosított fogalmának definiálásánál kiinduló pontnak a kiegészítő tevékenységet folytató személytől való megkülönböztetést tekinti. A 4. § 11. pontja szerint kiegészítő tevékenységet folytató személy a 6. § szerinti biztosítási kötelezettség alá eső jogviszonyban kereső tevékenységet folytató saját jogú nyugdíjas személy, továbbá az az özvegyi nyugdíjban részesülő személy, aki a reá irányadó nyugdíjkorhatárt betöltötte és egyéni vagy társas vállalkozónak vagy mezőgazdasági őstermelőnek minősül, akkor is, ha a saját jogú vagy a hozzátartozói nyugellátás folyósítása szünetel. A KATA tv. tehát a „főfoglalkozású” minőség követelményének felállításával kívánta elérni, hogy a KATA szerinti adózást csak azok az egyéni vállalkozók választhassák, akik további, de más jogszabály alapján szintén vállalkozóinak minősülő jogviszonyaikat kiegészítő tevékenységként folytatják.

[26] A KATA tv. a főfoglalkozású egyéni vállalkozói státusz megállapításához további feltételként szabja, hogy a „nem kiegészítő tevékenység” az Evec tv. szabályai szerint ne legyen nyilvántartásba vehető. Ez a feltétel az Evec tv. 2. § (2) bekezdése alapján definiálható. Eszerint e törvény rendelkezéseit nem kell alkalmazni a) a családi gazdaságokról szóló törvény szerinti mezőgazdasági őstermelői tevékenységre, b) a szolgáltató állatorvosi tevékenységre, c) az ügyvédi tevékenységre, d) az egyéni szabadalmi ügyvivői tevékenységre, e) a közjegyzői tevékenységre, f) az önálló bírósági végrehajtói tevékenységre. Mivel az ügyvédi tevékenységre az Evec tv. szabályai nem alkalmazhatók, a törvény nyilvántartásba való bejelentkezésre, nyilvántartásba vételre vonatkozó előírásai sem irányadók, és kizárt a 7. § (6) bekezdésének érvényesülése is, amely szerint az egyéni vállalkozói tevékenység a nyilvántartásba vétel alapján kezdhető meg.

[27] Az „ügyvédi tevékenységre” az Evec tv. helyett az Szja tv. szabályai az irányadók. Emiatt vizsgálandó, hogy ezen tevékenységet miként szabályozza az Szja törvény. Az Szja tv. 3. § 17. pont e) alpontja alapján e törvény alkalmazásában egyéni vállalkozó az ügyvéd az ügyvédi tevékenységről szóló törvényben meghatározott tevékenysége tekintetében (kivéve, amennyiben e tevékenységét ügyvédi iroda tagjaként vagy alkalmazott ügyvédként folytatja). Az Szja tv. szerinti egyéni vállalkozói minőséget az ügyvédi tevékenység, a kamarai nyilvántartásba vétel alapozza meg.

[28] A KATA tv. szabálya alapján tehát, figyelemmel a Tbj., az Evec tv. és az Szja tv. rendelkezéseire, a felperes nem lehet főfoglalkozású egyéni vállalkozó, amennyiben 2022. szeptember 1. napját követően is „folytatja” egyéni ügyvédi tevékenységét.

[29] Az ügyvédi tevékenység felfüggesztése, vagy megszüntetése mellett az Üvtv. az 54-56. §-okban ismeri az ügyvédi tevékenység szüneteltetésének lehetőségét is. A szünetelés időtartama az Üvtv. 54. § (5) bekezdése szerint határozott, de hosszabbítható: Az ügyvédi tevékenység szüneteltetésének az időtartama nem lehet rövidebb, mint három hónap és – a (4) bekezdésben meghatározott kivétellel – ötévenként meghosszabbítandó. Az Üvtv. alkalmazásában a szünetelő tevékenység az Üvtv. szerint határozandó meg. Az Üvtv. 2. § (1) bekezdése a klasszikus ügyvédi tevékenységet sorolja fel, de emellett az ügyvéd ügyvédi minőségében a 3. § (1) bekezdés a)-m) pontjai szerinti kiegészítő jellegű tevékenységet is folytathat. A klasszikus ügyvédi tevékenység szüneteltetése esetén nem kizárt azonban a korábban, de az ügyvédi minőség alapján végzett kiegészítő jellegű tevékenységek folytatása, de ekkor nem ügyvédi-, hanem valamely más vállalkozási formában.

[30] Az Szja tv. az e törvény hatálya alatt egyéni vállalkozónak minősülők tekintetében a töredék évben szünetelő vállalkozási tevékenység esetében értelemszerűen tartalmaz rendelkezéseket, de az 57. §-ban a teljes adóévben fennálló szünetelés esetére is előír adózási kötelezettségeket. Az Szja tv. ezen normái összhangban állnak az Art. alperesi határozatban megjelölt 15. §-ával, amely az adókötelezettségek általános szabályai között szerepelteti az adóköteles tevékenység szünetelésének következményeire vonatkozó előírásokat.

[31] A Kúria a továbbiakban azt vizsgálta, hogy a „folytatott tevékenység” fogalmát milyen kritériumok szerint kell meghatározni, és ezeknek a felülvizsgálati eljárásban történő elemzéséhez szükséges adatok rendelkezésre állnak-e.

[32] A jelen közigazgatási per tárgya a Kp. 4. § (3) bekezdés a) pontjának megfelelően az alperes egyedi döntés formájában megjelenő közigazgatási cselekménye, melynek jogszerűségét a felperes több szempontból vitatta. A bíróságnak a Kp. 86. § (1) bekezdése alapján az ítéletben a perben érvényesített valamennyi kereseti kérelemről döntést kell hozni. A közigazgatási perben nem maradhat elbírálatlan keresetrész. Ha a bíróság nem értékeli a hatósági megállapításokat vitató valamennyi kereseti előadást, sérülnek a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvénynek (a továbbiakban: Pp.) a Kp. 84. § (2) bekezdése folytán alkalmazandó 346. § (5) bekezdése szerinti indokolási kötelezettségére vonatkozó szabályai is, így a bíróság döntése szintén nem lesz teljes körű. A kereseti kérelem kimerítésének a bíróság indokolási kötelezettségéből fakadó alaptörvényi követelményeit az Alkotmánybíróság már több határozatában érintette. A 3407/2022. (X. 21.) AB határozat [23] 2. pontja alapján „Az Alkotmánybíróság a 7/2013. (III. 1.) AB határozatában részletesen foglalkozott a tisztességes bírósági eljáráshoz való joggal és a bíróságok indokolási kötelezettségével. Ezen határozatában kimondta a testület, hogy az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében foglalt tisztességes eljárás követelményrendszere magában foglalja az indokolt bírói döntéshez való jogot is. A „tisztességes eljárás alkotmányos követelménye a bírói döntésekkel szemben azt a minimális elvárást mindenképpen megfogalmazza, hogy a bíróság az eljárásban szereplő feleknek az ügy lényegi részeire vonatkozó észrevételeit kellő alapossággal megvizsgálja, és ennek értékeléséről határozatában számot adjon” (Indokolás [34]). Az indokolási kötelezettség alkotmányjogi értelemben vett sérelme tehát alkotmányjogi panasz alapján bírósági döntés megsemmisítéséhez vezethet. Az indokolt bírói döntéshez való jogból „nem következik a felek által felhozott minden észrevétel egyenként való megcáfolási kötelezettsége, különösen nem a szubjektív

elvárásaikat is kielégítő mélységű érvrendszer bemutatása” {3107/2016. (V. 24.) AB határozat, Indokolás [38]}, azonban az indokolásnak az ügy érdeme szempontjából releváns kérdésekre minden esetben ki kell terjednie {legutóbb például: 3557/2021. (XII. 22.) AB végzés, Indokolás [28]}. Az 5/2022. (IV. 14.) AB határozatban az Alkotmánybíróság azt is megjegyezte: „ha az eljáró bíróság valamely jogkérdésben eltér az Alkotmánybíróság által valamely jogi norma Alaptörvénnyel összhangban álló értelmezésére vonatkozó megállapításától, az eljáró bíróságnak különös gondossággal kell arra figyelemmel lennie, hogy ezen eltérés indokairól döntésében az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésének megfelelően számot adjon, ez az eltérés ugyanis minden esetben az ügy érdeme szempontjából releváns kérdésnek tekinthető” (Indokolás [66]).”

[33] A Kúria a továbbiakban azt vizsgálta, hogy a jogerős ítélet jogi indokolása kiterjedt-e az ügy érdeme szempontjából releváns kérdésre. Esőként megállapította, az alperesi határozat jogszerűségét nem befolyásolja, hogy az Üvtv. 3. § (1) bekezdés szerinti kiegészítő tevékenységet a szünetelő tevékenységű ügyvéd folytatja-e, illetve folytathatja-e vagy sem, és milyen vállalkozási formában. Nem volt tehát a perben eldöntendő kérdés, hogy ha csupán ilyen tevékenységeket - pl. adótanácsadást, vagy bizalmi vagyonkezelést - végez az egyéni vállalkozó, akkor azok nem minősíthetők az Szja tv. 3. § 17) pontja szerinti ügyvédi tevékenységként vállalkozói tevékenységnek. Mind az alperesi határozat, mind a felperes kereseti indokainak eredője, az ügy érdeme szempontjából valóban releváns kérdés az, hogy maga a szünetelő ügyvédi tevékenység tekinthető-, vagy sem a KATA tv. hatálya alól kizáró „tevékenység folytatásnak”. Relevancia hiányában a jogerős ítélet [23]-[27] pontjai szerinti indokok nem alkalmasak arra, hogy a tevékenység folytatásának intézményét a Kúria a felülvizsgálati eljárásban vizsgálhassa.

[34] A jogerős ítélet további indokaiban az elsőfokú bíróság az Alaptörvénynek a bíróságok jogalkalmazására irányadó 28. cikkére hivatkozva, a törvényjavaslat indokolásából kiindulva, majd az Alaptörvény II. cikk és XV. cikk alapján értelmezte a KATA tv. 2. § 2. pont h) alpontját. A jogerős ítélet indokolásának [31] pontja szerint „Így egy szünetelő ügyvéd a tevékenysége kapcsán mindenképpen vállalkozási tevékenységet folytató legkisebb adóalanynak minősül a miniszteri indokolás és a KATA tv. preambuluma alapján is”. A [42] pontja: „a KATA tv. 2. § 2. pont h) alpontja alapján alkalmazandó Szja tv. 3. § 17. pont e) alpontja kizárólag akkor feleltethető meg az Alaptörvény II. cikk és XV. cikk (2) bekezdésében foglaltaknak, amennyiben az kizárólag az ügyvédi tevékenységet folytató ügyvédekre vonatkozik, az ügyvédi tevékenységet szüneteltető ügyvédekre azonban nem. Az ezzel az alkotmányjogi érveléssel ellentétes pénzügyminisztériumi állásfoglalás nem alkalmazható, illetve az állásfoglalásnak jogi kötőereje egyáltalán nincs”.

[35] Az elsőfokú bíróság az Alaptörvény alkalmazását megelőzően azonban nem vetette össze a felperes tényleges ügyvédi tevékenység folytatásának hiányára vonatkozó érveit az alperesi határozat eljárásjogi hivatkozásaival, nem adta indokát annak, miért mellőzi a „folytatás” szempontjából az alperesi határozatban megjelenő Art. szabályok vizsgálatát. A keresetnek sarkalatos pontja az a felperesi előadás, hogy nincs jogszabályi hely annak a megállapításhoz, miszerint attól függetlenül kizárt lenne a KATA tv. szerinti adóalanyság, hogy a bejelentkezéskor folytatják-e az adott tevékenységet vagy szüneteltetik azt. Az

alperesi határozat pedig tartalmaz olyan eljárásjogi hivatkozást, amely a keresettel való összevetés nélkül nem mellőzhető.

[36] Az alperesi határozat és a kereseti kérelem releváns indokainak összevetése elmaradt. Így az alperes helytállóan hivatkozott felülvizsgálati kérelmében el nem bírált kereseti kérelemre, arra, hogy az elsőfokú bíróság nem tett maradéktalanul eleget indokolási kötelezettségének. Ezek hiányában a Kúria a felülvizsgálati eljárásban, elsőként nem foglalhat állást az ügyvédi tevékenység folytatásának adójogi kritériumairól.

[37] Erre tekintettel a Kúria a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, támadott részében a Kp. 121.§ (1) bekezdés a) pontja alapján hatályon kívül helyezte, és ebben a körben az elsőfokú bíróságot új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasította. Az új eljárás során az elsőfokú bíróságnak a kiegészítő tevékenység kritériumairól, az erre irányuló keresetről már nem kell dönten, arra a jelen jogerős ítéletben foglaltak az irányadók. Az új eljárásban a szünetelő ügyvédi „tevékenység folytatása” kérdésben kell állást foglalni, összevetve az alperesi határozatban és a keresetben foglaltakat, ideértve az élő adószámra történő hivatkozást is. Ezt követően, a döntés függvényében kell határozni az elsőfokú bíróságnak az alperesi határozatban is megjelenő tájékoztatási kötelezettségét érintő kereseti előadásról is, továbbá felperes indítványairól.

[38] Az új eljárásra utasításra tekintettel a Kúria mellőzte az alperes jogerős ítéletre vonatkozó további előadásainak elbírálását, és a felperes utólagos normakontrollra vonatkozó indítványának vizsgálatát.

A döntés elvi tartalma

[39] *Abban a kérdésben, hogy 2022. szeptember 1. napját követően a szünetelő ügyvédi tevékenységet miként kell minősíteni a KATA tv. szempontjából, a Kúria csak a kereseti kérelem releváns indokainak jogerős ítéletben történő vizsgálatát követően foglalhat állást.*

Záró rész

[40] A Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 110.§ (3) bekezdésben írtakra figyelemmel csupán megállapította az alperes felülvizsgálati perköltség összegét, annak viseléséről az elsőfokú bíróság határoz az eljárást befejező új határozatában. A felperes nem kérte perköltség megállapítását, így esetében erről nem rendelkezett a Kúria.

[41] Tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (5) bekezdése szerint a felülvizsgálati kérelmet nem lehet megváltoztatni, a Kp. 120.§ (5) bekezdése pedig kizárja a bizonyítást, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége. Így a felülvizsgálati kérelmet a Kúria a Kp. 115.§ (2) bekezdése folytán alkalmazandó Kp. 114.§ (1) bekezdésének megfelelően tárgyaláson kívül bírálta el.

[42] A végzés elleni felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja zárja ki.

[43] A Kúria Kfv.5. sorszám alatt már tájékoztatta a feleket a tanács összetételében bekövetkezett egyik változásról. A Kúria 2024. január 1. napjától hatályos Ügyelosztási rendjének VI.6.1. pontja alapján - dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet tanácselnök 2024. január 3. napjától fennálló munkavégzés alóli mentesítésére tekintettel - a K.I. tanács ötödik tagja dr. Tóth Kincső tanácselnök (az ügyben bíró). További változás a tanács összetételében, melyről most tájékoztatja a Kúria a feleket: dr. Heinemann Csilla bíró távolléte miatt dr. Figula Ildikó jár el bíróként, az erről szóló Hivatalos feljegyzést a tanács elnöke 6. sorszám alatt az aktában elhelyezte.

Budapest, 2024. február 1.

dr. Hajnal Péter s.k.

a tanács elnöke

Huszárné dr. Oláh Éva s.k.
s.k.

dr. Banu Zsoltné dr. Szabó Judit

előadó bíró

bíró

dr. Figula Ildikó s.k.

dr. Tóth Kincső s.k.

bíró

bíró