

ANONIMIZÁLT KERESLETLEVÉL

Az adószám és az azonosításra alkalmas felperesi adatok anonimizálva. A többi számadat változatlanul szerepel.

| | |
|----------------------------|--|
| Címzett bíróság: | Veszprémi Törvényszék |
| Benyújtás helye: | NAV Zala Vármegyei Adó- és Vámigazgatósága útján, NAVKPER2 úrlapon |
| Felperes: | [ANONIMIZÁLT FELPERES] ([ANONIMIZÁLT SZÉKHELY]; adószám: [ANONIMIZÁLT]) |
| Alperes: | Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága |
| Támadott határozat: | 1705937084 iktatószámú másodfokú határozat |
| Elsőfokú határozat: | 7594415500 iktatószámú határozat |
| Ügyszám: | 4205314329 / előzmény: 7891006546 |
| Tárgy: | automatikus részletfizetés levontnak minősített adónemekre történő megtagadása |

A felperes kéri, hogy a Tisztelt Törvényszék az alperes 1705937084 iktatószámú másodfokú határozatát az elsőfokú 7594415500 iktatószámú határozatra is kiterjedően semmisítse meg, és az alperest, illetve az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezze. Másodlagosan a felperes kéri a határozat megváltoztatását akként, hogy az Art. 199.§ (2a) bekezdése alapján a 290 adónemen nyilvántartott 81.000 Ft személyi jövedelemadó és a 407 adónemen nyilvántartott 100.000 Ft biztosítottaktól levont társadalombiztosítási járulék tartozásra is járjon a 6 havi pótlékmentes automatikus részletfizetés. A felperes tárgyalás tartását kéri, mert az ügyben a NAV rendszerszintű, jogszabályt pótló gyakorlata és a konkrét tényállás téves kezelése is vizsgálandó (Kp. 77.§, Kp. 88.§, Kp. 89.§, Art. 199.§ (2a)).

Azonnali jogvédelem

A felperes kéri az azonnali jogvédelem keretében a támadott határozat hatályosulására halasztó hatály elrendelését a per jogerős befejezéséig. Az elutasított 181.000 Ft tartozás után az adóhatóság késedelmi pótlékot kíván felszámítani, miközben a per tárgya éppen az, hogy e tartozásra törvény alapján automatikus és pótlékmentes részletfizetés jár-e. A pótlékszámítás a felperesnek közvetlen, folyamatos és utóbb nehezen reparálható jogsérelmet okoz (Kp. 50.§ (1)-(2), Art. 206.§ (1), Art. 209.§ (1)). A kérelem kihat a felperes KIVA alanyiságára, ezért kérjük, hogy az elutasítással szemben gyakorolja a tisztelt bíróság az azonnali jogvédelmet. Ehhez nem kell bizonyítani az adózónak a saját anyagi helyzetét, hiszen eleve fizetési kedvezményt igényelt, amelyet nem kapott meg, így a bizonyítást mellőztük.

A vitatott döntés lényege

Az alperes helybenhagyta azt az elsőfokú döntést, amely az Art. 199.§ (2a) bekezdése szerinti automatikus részletfizetést 1.045.166 Ft tartozásra engedélyezte, de a 290 adónemen fennálló 81.000 Ft és a 407 adónemen fennálló 100.000 Ft tartozásra megtagadta. Az alperes szerint az Art. 198.§ (3) bekezdése általános tilalmi szabály, amely valamennyi fizetési könnyítési eljárásban érvényesül, ezért az Art. 199.§ (2a) bekezdése szerinti automatikus részletfizetésnél is kizárja a levont személyi jövedelemadót és a kifizető által levont járulékot. Ez az álláspont jogszabálysértő, mert az adóhatóság a törvény szövegében nem szereplő korlátozást alkotott, majd azt jogértelmezésként alkalmazta a felperes terhére (Art. 198.§ (3), Art. 199.§ (2a)).

Az Art. 199.§ (2a) bekezdése önálló és speciális szabály

Az Art. 199.§ (2a) bekezdése világos feltételrendszerrel tartalmaz: nem természetes személy adózó, NAV által nyilvántartott adótartozás, legfeljebb 2 millió forint, évente egy alkalom, legfeljebb 6 hónap, pótlékmentesség. A rendelkezés nem tartalmaz olyan szöveget, hogy az Art. 198.§ (3) bekezdésében foglalt kivételekkel alkalmazandó, és nem tartalmaz visszautalást az Art. 198.§-ra sem. Az alperes ezért nem értelmezi, hanem kiegészíti a törvényt, amikor a speciális automatikus szabályhoz egy általános tilalmi szabályt kapcsol (Art. 199.§ (2a), Art. 198.§ (3)). A NAV érvelése a jogforrási hierarchia szintjén hibás. A hatóság szerint a jogszabály mögötti rendszerlogika alapján a levont adók kizárása „beleértendő” az Art. 199.§ (2a) bekezdésébe. A magyar jogban azonban közigazgatási hatóság nem pótolhatja a hiányzó törvényi szöveget. Ha a jogalkotó a nem természetes személy adózók automatikus részletfizetéséből ki akarta volna zárni a levont adót és járulékot, ezt kifejezett törvényi rendelkezéssel kellett volna megtennie. A végrehajtó hatalom nem írhatja meg utólag a hiányzó félmondatot (Alaptörvény T) cikk, Art. 199.§ (2a)).

A jogalkotó ott tiltott, ahol tiltani akart

A jogalkotó ugyanazon szabályrendszerben pontosan tudta, hogyan kell kizárást megfogalmazni. Az Art. 199.§ (1) bekezdése a természetes személyek automatikus részletfizetésénél kifejezett tiltást tartalmaz a levont személyi jövedelemadóra és járulékra. Az Art. 199.§ (2a) bekezdése a gazdasági társaságok automatikus részletfizetésénél

ilyen tiltást nem tartalmaz. Ez döntő normaszervezeti különbség. A jogalkotói hallgatást az alperes nem fordíthatja át hatósági tilalommal (Art. 199.§ (1), Art. 199.§ (2a)). A specialitást az is erősíti, hogy a megbízható adózók kedvezményes fizetési szabályainál is tételes rendelkezés rögzíti a korlátozásokat. Ahol tehát a jogalkotó korlátozni akarta az automatikus vagy kedvezményes fizetési lehetőséget, ott ezt kimondta. A NAV most egy olyan korlátozást alkalmaz, amelyet a törvényhozó a gazdasági társaságok hat hónapos automatikus részletfizetésénél nem írt elő (Art. 156.§, Art. 199.§ (2a)).

A NAV-tájékoztató nem jogszabály

Az alperes különösen aggályos módon hivatkozik arra, hogy a NAV honlapján közzétett tájékoztató a levont kötelezettségek nélkül számított adótartozásról ír. Ez az érv jogilag érdektelen. A NAV honlapja nem törvény, nem kormányrendelet, nem miniszteri rendelet és nem közjogi szervezetszabályozó eszköz. A NAV-tájékoztató nem korlátozhatja az Art. 199.§ (2a) bekezdésében biztosított jogot. Ha a NAV honlaptájékoztatóval szűkíti a törvényt, az nem jogértelmezés, hanem jogforrási rendet sértő pótnorma (Alaptörvény T) cikk, Art. 199.§ (2a)). Az adózó nem köteles a NAV törvényszövegen túli honlapi álláspontjához igazodni. Az adózó jogosan indul ki a hatályos jogszabályból. A jogbiztonság nem azt jelenti, hogy a NAV előre közlése saját jogszabálysértő gyakorlatát, hanem azt, hogy a hatóság a törvényt alkalmazza. A hatósági tájékoztató legfeljebb információ, de nem vonhat el törvényes jogosultságot (Alaptörvény B) cikk (1), Alaptörvény T) cikk).

Az eljárási érvelés önellentmondó

Az alperes azt állítja, hogy az AUTRESZ nyomtatványon a felperes nem jelölte meg a tartozás összegét, ezért a kérelmet úgy kellett tekinteni, hogy az a levont tartozásokra nem terjedt ki. Ugyanakkor az elsőfokú adóhatóság később kiegészítő határozatban érdemben elutasította a levont tételekre vonatkozó kérelmet. Ez belső ellentmondás. Ha a kérelem nem terjedt ki a levont tételekre, akkor nem lehetett volna azokat elutasítani. Ha pedig elutasították, akkor a hatóság maga is elismerte, hogy az ügy érdeméhez tartozó kérdésben kellett dönteni. A hatóság egyszerre nem állíthatja, hogy a kérelem nem terjedt ki valamire, és azt is, hogy az arra vonatkozó kérelemrész elutasítása jogszerű (Air. 75.§ (4)-(7), Air. 73.§ (1)). Az eredeti döntésben az elsőfokú hatóság teljes helytadasként kezelte a részleges elbírálást, majd utólag kiegészítéssel pótolta a levont tételek elutasítását. Ez igazolja, hogy az első döntés nem volt teljes, ezért az indokolás mellőzése jogellenes volt. A másodfok ezt a hibát nem orvosolta, hanem legitimálni próbálta (Air. 72.§, Air. 73.§ (1), Air. 75.§ (4)).

A „levont” adó és járulék a konkrét ügyben nem ténylegesen levont összeg

Az alperes indokolásának legsúlyosabb tévedése az a mechanikus állítás, hogy a levont összegek az esedékességkor már a kötelezett rendelkezésére álltak, és e kötelezettségek valójában nem a tartozást felhalmozó kifizetőt terhelik. Ez a jelen ügyben közgazdaságilag és jogilag is hibás. A felperes gazdasági társaság a saját tulajdonosa, ügyvezetője részére köteles nettó bért kifizetni. Ilyen helyzetben nem arról van szó, hogy a társaság egy harmadik személy pénzét ténylegesen levonta, elkülönítette, majd azt visszatartotta. A társaságnak a nettó bért, az SZJA-t és a társadalombiztosítási járulékot egyaránt saját működési forrásából kell előteremtenie (Art. 198.§ (3), Art. 199.§ (2a)). Nincs olyan elkülönült pénzügyi összeg, amelyet a társaság „levont” volna és amely emiatt ténylegesen a rendelkezésére állna. A bérszámfejtésben szereplő levonás jogtechnikai elszámolási kategória, nem pénzügyi tényállás. A bruttó bér, a nettó bér, a személyi jövedelemadó és a társadalombiztosítási járulék számviteli és adózási bontása nem bizonyítja, hogy a társaság ténylegesen idegen pénzt kezelt volna. Ha a vállalkozásnak nincs elegendő likvid forrása, akkor nem tudja sem a nettó bért, sem az SZJA-t, sem a járulékot teljesíteni. Ilyenkor nincs miből levonni. A NAV által hivatkozott rendszerszintű logika ezért a konkrét ügyben fiktív (Air. 73.§ (1), Art. 198.§ (3)). Különösen hibás az a hatósági állítás, hogy ezek a kötelezettségek valójában nem a kifizetőt terhelik. Az adóhatóság a tartozást a kifizető adószámláján tartja nyilván, a kifizetővel szemben érvényesíti, a kifizetőtől hajtja be, és a részletfizetési kérelmet is a kifizető nyújtja be. A NAV tehát a végrehajtási és nyilvántartási oldalról a kifizető tartozásaként kezeli azt, amit az indokolásban valójában nem kifizetői tehernek minősít. Ez önellentmondás. A tartozás jogilag és pénzügyileg az adózó adószámláján jelenik meg, ezért az Art. 199.§ (2a) szerinti „adóhatóság által nyilvántartott adótartozás” fogalmába tartozik (Art. 199.§ (2a), Art. 206.§ (1), Avt. 1.§). Az alperes akkor érvelhetne a tényleges levonás klasszikus logikájával, ha megállapította volna, hogy a felperes a nettó jövedelmet kifizette, a levont adó és járulék fedezete ténylegesen nála maradt, és azt nem utalta tovább. Ilyen tényállást azonban a hatóság nem állapított meg. Nem vizsgálta, hogy a bér kifizetése megtörtént-e, milyen összegben történt meg, volt-e tényleges pénzügyi fedezet, és volt-e az adózó rendelkezésére álló elkülönült összeg. Ehelyett jogpolitikai előfeltevést tett: ami bevallástechnikailag levont adónem, az ténylegesen is rendelkezésre álló levont pénz. Ez bizonyítatlan és megalapozatlan (Air. 72.§, Air. 73.§ (1), Air. 127.§ (1)).

Az Art. 198.§ (3) logikája nem írhatja felül az Art. 199.§ (2a) szövegét

Még ha az Art. 198.§ (3) bekezdése mögött álló általános törvényi logika bizonyos klasszikus kifizetői helyzetekben érthető is, ebből nem következik, hogy ez a tilalom visszautalás nélkül alkalmazható az Art. 199.§

(2a) bekezdésére. Az Art. 199.§ (2a) rövid időtartamú, évente egyszer igénybe vehető, legfeljebb 2 millió forintos, automatizálható könnyítés. A jogintézmény célja éppen az egyszerű, formalizált, mérlegelést nem igénylő átütemezés. A NAV ezzel szemben utólagos adónemi szűrőt és érdemi mérlegelési szempontot vezet be, holott az automatikus szabály szövege ezt nem tartalmazza (Art. 199.§ (2a)). Az alperesi álláspont eredménye az, hogy az Art. 199.§ (2a) bekezdésében szereplő „adó tartozás” kifejezés nem azt jelenti, amit a törvény mond, hanem azt, amit a NAV tájékoztatója és belső gyakorlata annak tekint. Ez a jogállamiság szempontjából nem elfogadható. A hatóság nem jogosult az adózó terhére szűkítő, illetve kiterjesztő pótfeltételeket alkotni ott, ahol a jogalkotó szövege zárt és egyértelmű (Alaptörvény B) cikk (1), Alaptörvény T) cikk, Art. 199.§ (2a)).

A NAV gyakorlatának bírósági kontrollja szükséges

A támadott döntés nem egyedi értelmezési tévedés, hanem rendszerszintű hatósági gyakorlat megjelenése. Az alperes határozata kifejezetten azt a tételt rögzíti, hogy az Art. 198.§ (3) bekezdése valamennyi fizetési könnyítési eljárásban érvényesül. Ez a tétel általános normatív tartalmú, de nem törvényből következik. A NAV ezzel saját jogértelmezését normává emeli, majd arra hivatkozva utasítja el az adózó kérelmét. A bírósági kontrollnak ezért ki kell mondania, hogy a NAV-tájékoztató és a NAV belső értelmezése nem helyettesítheti a törvényhozást (Alaptörvény T) cikk, Kp. 2.§, Art. 199.§ (2a)). A felperes hangsúlyozza: nem azt vitatja, hogy a jogalkotó alkothatna olyan szabályt, amely a gazdasági társaságok automatikus részletfizetésénél is kizárja a levont adókat és járulékokat. Ilyen szabály azonban jelenleg nincs az Art. 199.§ (2a) bekezdésében. Amíg nincs törvénymódosítás, addig a NAV nem alkalmazhatja úgy a jogszabályt, mintha már lenne. A hatósági jogértelmezés határa a jogszabály szövege. E határt az alperes átlépte (Alaptörvény T) cikk, Art. 199.§ (2a)).

Kereseti kérelem

A felperes kéri, hogy a Tisztelt Törvényszék állapítsa meg: az Art. 199.§ (2a) bekezdése szerinti automatikus részletfizetés alkalmazásakor az Art. 198.§ (3) bekezdése kifejezett visszautalás és tételes törvényi rendelkezés hiányában nem alkalmazható; a NAV honlaptájékoztatója nem korlátozhatja az Art. 199.§ (2a) bekezdésében biztosított jogot; az alperes megalapozatlanul és tényállás-tisztázás nélkül állította, hogy a 290 és 407 adónemű tartozások ténylegesen levont, az adózó rendelkezésére álló összegek lettek volna; az alperes határozata sérti az Art. 199.§ (2a) bekezdését, az Air. 72.§ és 73.§ szerinti döntési és indokolási követelményeket, valamint a jogbiztonság követelményét (Art. 199.§ (2a), Air. 72.§, Air. 73.§, Alaptörvény B) cikk (1), Alaptörvény T) cikk). A felperes ezért kéri az alperes 1705937084 iktatószámú másodfokú határozatának az elsőfokú 7594415500 iktatószámú határozatra is kiterjedő megsemmisítését és az adóhatóság új eljárásra kötelezését, másodlagosan a határozat megváltoztatását akként, hogy a 290 adónemen nyilvántartott 81.000 Ft személyi jövedelemadó és a 407 adónemen nyilvántartott 100.000 Ft biztosítottaktól levont társadalombiztosítási járulék tartozásra is engedélyezésre kerüljön az Art. 199.§ (2a) bekezdése szerinti 6 havi pótlékmentes automatikus részletfizetés (Kp. 88.§ (1), Kp. 89.§ (1), Art. 199.§ (2a)).

Kelt: időbélyegző szerint

[ANONIMIZÁLT FELPERES]

felperes

képviselésében: [ANONIMIZÁLT KÉPVISELŐ]