



...

A KÚRIA

mint felülvizsgálati bíróság

í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.235/2023/5.

Az eljáró tanács tagjai: Dr. Darák Péter a tanács elnöke

Ságiné dr. Márkus Anett előadó bíró

Dr. Márton Gizella bíró

Dr. Stefancsik Márta bíró

Dr. Demjén Péter bíró

A felperes: kft1 Kft.

(cím1.)

A felperes képviselője: Papp és Tóth Ügyvédi Iroda

(eljáró ügyvéd: dr. Tóth Károly,

cím2)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága

(cím3)

Az alperes jogi képviselője: Dr. Alexa Anikó kamarai jogtanácsos

(cím4)

A per tárgya: adóügyi tárgyú közigazgatási jogvita

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fel: felperes

A felülvizsgálattal támadott határozat: Debreceni Törvényszék 2023. szeptember 4. napján

kelt 9.K.701.371/2023/18. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Törvényszék 9.K.701.371/2023/18. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 149.575 (száznegyvenkilencezer-ötszázhetvenöt) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi továbbá a felperest, hogy fizessen meg az államnak 598.300 (ötszázkilencvennyolcezer-háromszáz) forint felülvizsgálati illetéket az esedékesség napjáig a Nemzeti Adó- és Vámhivatal „Bíróági határozatban megállapított eljárási illeték bevételi számla” elnevezésű eljárási illeték beszedési számlájára.

A Kúria tájékoztatja a felperest, hogy a fizetendő illeték a határozat jogerőre emelkedését követő 60. napon válik esedékessé.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperesi gazdasági társaság 1994. augusztus 10-én alakult, fő tevékenysége a vizsgált időszakban - 2019. január 1. és 2019. december 31. között - személygépjármű-, könnyűgépjármű kereskedelem volt. Két önálló cégjegyzési joggal rendelkező törvényes képviselője volt: név1 és név2; a társaságnak név1 törvényes képviselő is tagja. név1 ügyvezető, aki - tagként - ténylegesen és személyesen közreműködött a felperes gazdasági társaság tevékenységében, ezért havonta rendszeres jövedelem kifizetésben részesült, míg ügyvezetői teendőit megbízási jogviszonyban látta el, melyért megbízási díjat nem kapott. Testvére, a 2010. június 14-től egyéni vállalkozó név2, a vizsgált időszakban nem volt tagja a társaságnak, ügyvezetői feladatait megbízási jogviszony keretében látta el, jövedelem kifizetésben erre tekintettel nem részesült; 2019. március 1-jétől a kisadózói tételes adózási módot választotta (a továbbiakban: KATA-s egyéni vállalkozó), majd egyéni vállalkozói tevékenységét 2020. szeptember 8-tól szüneteltette, 2021. augusztus 24-én megszüntette.

[2] 2019. január 8-án név1 írásbeli megállapodást kötött a KATA-s egyéni vállalkozóval, mely szerint őt a felperesi gazdasági társaság az alábbi feladatok rendszeres ellátásával bízta meg: 1. az aktuális hirdetések megtervezése, elkészítése, javaslattétel a hirdetőpartnerek kiválasztására, hirdetések megszervezésére; 2. a Suzuki márkakereskedők, márkaszervizek (konkurensok) marketing tevékenységének, hirdetéseinek figyelése, elemzése, ez alapján esetenként javaslattétel a saját hirdetések tartalmának kialakítására; 3. esetleges rendezvények megszervezése, előkészítése, javaslattétel a szükséges külső partnerekre, szolgáltatókra vonatkozóan; 4. szükség esetén információs táblák, névjegykártyák, tájékoztató anyagok, feliratok gyárttatása, kihelyezése; 5. közbeszerzési, pályázati lehetőség követése, ajánlása, szükség esetén szervezése; 6. új és használt gépjárművekre vonatkozó teljeskörű okmányirodai ügyintézés (dokumentumok összekészítése, szakszerű ügyintézés, dokumentumok visszajuttatása a megbízóhoz. A KATA-s egyéni vállalkozót a feladatok ellátásáért havonta nettó 620.000 forint illette meg.

[3] A KATA-s egyéni vállalkozó a vizsgált időszakban a tevékenységéről „vállalkozói díj” megnevezéssel összesen 7.440.000 forintról állított ki áthárított áfa-t nem tartalmazó 4 db számlát (2019. március 28-i, 2019. június 25-i, 2019. szeptember 26-i és 2019. december 23-i teljesítési időponttal, számlánkként nettó 1.860.000 forintról).

[4] Az általa az alábbi időszakokra kiállított teljesítésigazolások alapján (2019. január-március, 2019. április-június, 2019. július-szeptember és a 2019. október-december időszakokban) az elvégzett feladatai a következők voltak:

- aktuális hirdetések megtervezésében való részvétel, javaslattétel a hirdetőpartnerekre (hirdetőpartner neve), a hirdetések tartalmára, a képi megjelenések megszerkesztésére, kialakítására és a hirdetések gyakoriságára;

- Hirdetések megjelenése (hirdetőpartnerenként és dátumonként megnevezve):
Hirdetőpartner1 – 02.08., Hirdetőpartner2 – 02.28., 03.15., 03.22., 03.29.; Hirdetőpartner1 – 04.29., Hirdetőpartner2 – 04.09., 05.21., 05.28., 06.25; Hirdetőpartner1 – 08.29., 08.30., 09.04., Hirdetőpartner2 – 07.12., 07.25., 08.09., 08.16; Hirdetőpartner3 – 10.19., 11.15., 11.18., 11.23., 11.25., Hirdetőpartner2 – 11.26.;

- szomszéd megyék hirdetéseinek figyelése, javaslattételnél azok figyelembevétele;

- okmányirodai ügyintézés: 256 db tranzakció (2019. január-március időszakban), úgy mint forgalomba helyezés, forgalomba visszahelyezés, névre íratás; a további időszakokban: 218 db tranzakció (2019. április-június), 275 db tranzakció (2019. július-szeptember) és 221 db tranzakció (2019. október-december) úgy mint forgalomba helyezés, rendszám-tábla kiváltása, forgalmi engedély átvétele, törzskönyv megrendelése, forgalomba visszahelyezés, névre íratás;
- kulcstartó készíttetés: 02.15., 07.15., 07.30.; 11.26.; zászló beszerzés 02.26., 03.01., 03.11.; névjegykártya készíttetés 01.28., 09.30.; felirat gyártatás 04.15.; tábla készíttetés 10.07., 10.14., 11.14.

[5] A Nemzeti Adó-és Vámhivatal Hajdú-Bihar Megyei Adó-és Vámigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) adóellenőrzést folytatott a felperesi gazdasági társaságnál a vizsgált 2019. január 1. és 2019. december 31. közötti időszakra személyi jövedelemadó (szja), és foglalkoztatással is kapcsolatos további adónemek tekintetében. Ennek eredményeként – a revíziós jegyzőkönyvre tett felperesi észrevételt követően – hozta meg a 2022. augusztus 12-én kelt 9004163600 iktatószámú határozatát, amellyel a felperes terhére 12.613.000 forint, teljes egészében adóhiánynak minősülő adókülönbötetet állapított meg, 6.306.000 forint adóbírságot szabott ki és 2.087.000 forint késedelmi pótlékot számított fel. Megállapította a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (továbbiakban: KATA tv.) alapján, hogy a felperesi gazdasági társaság és a KATA-s egyéni vállalkozó közötti jogviszony esetében a KATA tv. 14. § (3) bekezdésében foglalt legalább két feltétel teljesülése nem igazolható a munkaviszony vélelmének megdöntéséhez, így a KATA tv. 14. § (2) bekezdésében foglaltak szerint a felek között munkaviszony állt fenn.

[6] A felperes fellebbezést terjesztett elő, amelyre tekintettel az alperes a tényállás kiegészítésére utasította az elsőfokú adóhatóságot (annak feltárására, hogy a felperes 2019. évben a honlap szerkesztésére és a vizsgált időszakban megjelent konkrét média tartalmak kimunkálására kivel, mely adóalannyal, milyen jogviszony keretében állt kapcsolatban), majd az erről szóló tájékoztatást követően a felperes fellebbezés kiegészítést nyújtott be. Erre is figyelemmel az alperes meghozta a 6419766334 iktatószámú határozatát, az elsőfokú határozatot megváltoztatva a felperes terhére összesen 5.983.000 forint adókülönbötetet állapított meg, mely teljes egészében adóhiánynak minősült, 1.496.000 forint adóbírságot szabott ki és 980.000 forint késedelmi pótlékot írt elő.

[7] Az alperesi határozat indokolása szerint a feleknek a KATA-s egyéni vállalkozó marketing tevékenységére vonatkozó nyilatkozatait a rendelkezésre álló bizonyítékok nem támasztották alá; a nevezett feladata kizárólag a felperes autóértékesítési és autókereskedési tevékenységével összefüggő okmányirodai ügyintézésre, esetenként névjegy, kulcstartó, táblakészíttetés, zászlóbeszerzésre terjedt ki, utóbbiak terén is alapvetően azoknak az átvételére, ezért ezek körében kellett csak vizsgálni, hogy a KATA tv. 14. § (3) bekezdésének a)-g) pontjában foglalt feltételek fennálltak vagy sem. Rögzítette, hogy a felperes által sem vitatottan a KATA tv. 14. § (3) bekezdés b) és g) pontjában foglalt feltételek nem teljesültek. Megállapította, hogy a további feltételek közül nem állt fenn a 14. § (3) bekezdés a), c), d) és f) pontjában foglalt feltétel, míg az e) pont szerinti feltétel („a tevékenység végzéséhez

szükséges eszközöket és anyagokat nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy bocsátotta a kisadózó rendelkezésére”) fennállt, amely ugyanakkor a munkaviszony vélelmén nem változtat. Az alperes részletezte az a) pont szerinti feltétel („a tevékenységet nem kizárólag személyesen végezte vagy végezhet”) tekintetében, hogy a KATA-s egyéni vállalkozó a tevékenységét kizárólag személyesen végezte; a c) pont szerinti feltétel (a tevékenység végzésének módját illető utasítási jog) vonatkozásában azt, hogy a felperesnek egyfajta ráutaló magatartásával – a változó számú és típusú ügyiratok adott polcra történő kihelyezésével – kapott utasítást az adott ügyintézés elvégzésére; a d) pontban írt feltétel („a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll”) tekintetében rögzítette: a nevezett személy a tevékenységét a felperes telephelyén és az okmányirodában, esetenként a reklámkulcstartó, névjegykártya, zászló és tábla beszerzés során a partnerek érintésével végezte, és a iratkötegek otthonában történő átmeneti tárolása, de még azok esetleges bármilyen rendezgetése sem eredményezte a tevékenység otthonában történő végzését; az f) pont szerinti feltétel (a tevékenység végzésének rendjét a kisadózó határozza meg”) esetében a megállapítás az volt, hogy a KATA-s egyéni vállalkozónak ugyan lehetősége volt az ügyintézésék héten belüli napi, vagy napon belüli ütemezésére, de munkarendjét nem ő, hanem a felperes és az okmányirodák működése, utóbbiak nyitvatartása határozta meg.

A keresetlevél és a védírat

[8] A felperes a keresetlevelében kérte az alperesi határozat megváltoztatását akként, hogy a bíróság állapítsa meg, hogy a KATA tv. 14. § (3) bekezdés a), c), d), e), f) pontjaiban foglaltaknak a KATA-s egyéni vállalkozó megfelelt, és az alperes által alkalmazott jogkövetkezmények mellőzése szükséges.

[9] Eljárásjogi jogszabálysértésként arra hivatkozott, hogy az elsőfokú hatóság a fellebbezés kiegészítéséhez első alkalommal jogellenesen 5 napot biztosított, majd a kérelmére jogszabálysértő módon 10 napra növelte a határidőt, és ugyan az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban: Air.) nem rendelkezik külön a fellebbezés kiegészítés határidejéről, de álláspontja szerint arra az Air. 124. § (1) bekezdése vonatkozik.

[10] Anyagi jogi szempontból állította, hogy az eljárás során rendelkezésre bocsátott bizonyítékok megalapozottan igazolták azt, hogy a KATA-s egyéni vállalkozó tevékenysége szempontjából a KATA tv. 14. § (3) bekezdés e) pontja szerinti feltétel mellett teljesült az a), c), d), f) feltétel is, továbbá tanúnyilatkozatok alapján megállapítható: az alperes által elvitatott marketingtevékenységet is elvégezte és szellemi termékeit – amelyek az alperes téves feltételezése szerint a zrt Zrt.-től származtak – a felperes felhasználta.

[11] A KATA tv. 14. § (3) bekezdés a) pontjára utalva kifejtette, hogy a szerződés fontos tényállási eleme volt a teljesítési segéd bevonásának lehetősége, amely ezen jogszabályhely szerint megfogalmazott vagylagos feltételek egyikének megfelel és ezt is elegendő volt bizonyítani, de a tényleges bevonás is alátámasztásra került (a KATA-s egyéni vállalkozó helyett esetenként más személy, például élettársa, név3 végezte a kisadózó tevékenységét, melyet igazolt az előbbi személy tanúként tett nyilatkozata, illetve más személyek nyilatkozata is). A felperes a c) pont szerinti feltétel tekintetében kiemelte, hogy a ráutaló

magatartás nem valósult meg, az nem jelent utasításadást a KATA-s egyéni vállalkozó tevékenység végzésének módjára, az ügyvezetőtársak között a mellérendeltség érvényesült, valamint az alperes sem nevezett meg egyetlen konkrét utasítást sem; még ha utasításnak is lenne tekinthető az iratok polcra helyezése, az csak a tevékenység megkezdésére utal és nem lépi túl a megbízási viszonyokban meghatározott utasítási jog keretei a Polgári Törvénykönyvről szóló 2103. évi V. törvény (a továbbiakban: Ptk.) 6:273. §-a szerint. A felperes a d) pont szerinti feltétel vonatkozásában kifejtette, hogy az iratrendezési és előkészítési feladathoz – ami a KATA-s egyéni vállalkozó tevékenysége fontos részét képezte – az autóházban nem is volt biztosítva semmilyen eszköz és anyag, sem asztal, sem számítógép, sem szék és ezt az adóhatóság is megállapította, valamint a marketing tevékenységet is otthonában végezte, e körben az alperes a felperesi bizonyítékokat indokolás nélkül mellőzte. Az f) pont szerinti feltétel esetében rögzítette: nem értelmezhető a tevékenység általa történő korlátozásának vagy meghatározásának az, ha a kisadózó tevékenységének a rendjét külső körülmények befolyásolják, mint például az okmányiroda vagy a megbízó nyitvatartási rendje, vagy egyéb gazdálkodó szervezetek, hivatalok működési rendje. A felsorolt feltételek esetében tehát az alperes okszerűtlenül és bizonyíték nélkül vélelmezte, hogy e feltételek nem álltak fenn a KATA-s egyéni vállalkozó esetében.

[12]Hangsúlyozottan utalt arra, hogy a jogszabályok kógens rendelkezése alapján a munkaviszonyra vonatkozó vélelem megdöntése vonatkozásában az alperesnek mérlegelési lehetősége nincs, mégsem eszerint járt el.

[13]Az alperes a védiratában a kereset elutasítását kérte a határozatában foglaltakat fenntartva. Részletesen reagált a keresetlevélben és a per során előadott felperesi érvekre. Az eljárásjogi jogszabálysértés kapcsán hangsúlyozta, hogy az Air. 127. §-a nem tartalmaz szabályozást a fellebbezés kiegészítésére vonatkozóan és ily módon annak határidejére sem. Kiemelte, hogy a per tárgya a másodfokú megváltoztató határozat, és nem releváns a tényállás kiegészítésre való utasítás tartalma és az sem, hogy az elsőfokú adóhatóság milyen tájékoztatást adott az utasítás végrehajtása után a felperesnek. A marketing tevékenység elvitatása jogszerű volt, mert a felperes előadását a teljesítési igazolások cáfolták: e körben nem tartalmaztak semmilyen bejegyzést, melyeket a felperes a marketing területén a KATA-s egyéni vállalkozónak tulajdonított volna.

A jogerős ítélet

[14]Az elsőfokú bíróság az ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolásában az alperes teljes körű felülbírálati kötelezettségére utalt; kúriai döntésekre hivatkozva kiemelte, hogy az alperes a döntését az elsőfokú hatóság által megállapítottaktól eltérő tényekre alapíthatja (Kfv.I.35.637/2019/7.), és a jelen esetben is annak van ügydöntő jelentősége, hogy az alperes milyen megállapításokat tett. Hangsúlyozta, hogy a hatóság által a fellebbezés kiegészítésére biztosított határidő kapcsán nem alkalmazható a felperes által felhívott Air. 124. § (1) bekezdése, az ugyanis magára a fellebbezés előterjesztésére vonatkozik és nem annak kiegészítésére; a perbeli esetben elegendő időt biztosítottak a felperesnek a tényállás kiegészítésre nyitva álló határidőn belül, és a felperes nem érvelt azzal, hogy az állított jogszabálysértés mennyiben érintette az ügy érdemét.

[15]A felperes kifogásával szemben a jogerős ítélet kiemelte, hogy valóban, amennyiben a KATA tv. 14. § (3) bekezdésében felsorolt feltételek közül legalább kettő fennáll, akkor a munkaviszony megállapítására vonatkozó vélelmet megdőltnek kell tekinteni, ugyanakkor az adóhatóság az eset összes körülményét vizsgálja, mert a rendelkezés lényege szerint a kisadózónak a vállalkozással kötött szerződését valódi tartalma alapján, a rendeltetésszerű joggyakorlás elvére figyelemmel kell minősíteni. A felperest terhelte a törvényi vélelem megdőltése kapcsán a bizonyítási kötelezettség, nem az adóhatóságot. A felek ugyan maguk választhatták meg azon szerződési típust, amelyben a feladatok ellátását kívánták rögzíteni, azonban mindezt - ahogyan az alperesi határozat arra helyesen utalt - csak az adózás rendjéről szóló 2017. évi CL. törvény (a továbbiakban: Art.) 1. §-ában foglalt rendeltetésszerű joggyakorlás követelményének betartásával volt lehetőségük. Az ellenőrzés során az alperesnek pedig nem a szerződésben írt tartalmat kellett értékelnie, hanem a ténylegesen megvalósult, valódi tartalmat; elbírálására nem a Ptk. szabályai, hanem az adójogi jogszabályi rendelkezések az irányadóak.

[16]A jogviszony munkaviszonyként történő minősítése körében általánosságban megjegyezte {jogerős ítélet [142]-[146] bekezdés}, hogy a KATA-s egyéni vállalkozó egyben a felperes vezető tisztségviselője volt, a vezető állású munkavállalók munkarendje pedig a Munka törvénykönyvéről szóló 2012. évi I. törvény (a továbbiakban: Mt.) 209. § (4) bekezdése alapján ex lege kötetlen, így a munkarend kötetlenségére, mint a jogviszony megbízási jellegét megalapozó körülményre vonatkozó felperesi hivatkozás nem foghatott helyt, továbbá a nevezett személy tevékenysége önállótlan volt.

[17]Az elsőfokú bíróság a konkrét tények, bizonyítékok értékelése során először megállapította, hogy az alperes jogszerűen következtetett a marketingtevékenység megvalósulásának hiányára, mert a képek és szlogenek egy része ugyan valóban nem a zrt Zrt.-től származott, de azt a hozzátartozói nyilatkozatok sem erősítették meg, hogy a marketingtartalmak a KATA-s egyéni vállalkozó javaslata alapján kerültek megjelentetésre. A továbbiakban ezért a KATA tv. 14. § (3) bekezdés a), c), d), f) pontjainak fennállását/fenn nem állását csak az okmányirodai ügyintézés és a kisebb beszerzések körében vizsgálta, és részletesen kifejtett álláspontjában {jogerős ítélet [156]-[184] bekezdés} egyetértett az alperesi megállapításokkal e feltételek teljesülésének hiánya kapcsán, így a munkaviszony vélelme nem dőlt meg.

[18]Végül rögzítette, hogy a felperes először a perben hivatkozott arra – a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 78. § (4) bekezdésébe ütköző módon – hogy a kisadózó tevékenysége, annak gyorsasága mellékes lett volna a felperesi ügymenetben.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[19]A felperes felülvizsgálati kérelmében kérte a jogerős ítélet megváltoztatását annak megállapításával, hogy a KATA tv. 14.§ (3) bekezdés a), c), d) f) pontjában foglalt körülmények megvalósultak és a törvényi vélelem megdőlt, ezáltal kérte a megtámadott

közigazgatási cselekmény megsemmisítését és a közigazgatási szerv új eljárás lefolytatására kötelezését.

[20]Hivatkozása szerint a jogerős ítélet az Air. 73. § (1) bekezdés c) pontjába, a KATA tv. 14. § (3) bekezdés a), c), d), f) pontjaiba, az Air. 118.§-ba, a Kp. 2. § (1) bekezdésébe, 78. § (2) bekezdésébe, 84. § (2) bekezdésébe, 85. § (5) bekezdésébe, 88. § (1) bekezdésének (c) pontjába és polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 279. § (1) bekezdésébe ütközik, valamint a Kúria Kfv.35.093/2023/8. számú ítéletének (a továbbiakban: Kúriai döntés) [29] [30] [31] [35] [37] [38] [39] [45] [46] bekezdéseivel ellentétes és elvi tartalmától is eltérve ítéli meg a felek közötti jogviszonyt.

[21]Az eljárási jogszabálysértés kapcsán fenntartotta, hogy az Air. 124. § (1) bekezdésében megállapított fellebbezési határidőket az adóhatóság nem jogosult megváltoztatni, az ezt jogszerűnek elfogadó jogerős ítélet a Kp. 2. § (1) bekezdését sérti, mert a jogorvoslat korlátozása lényeges jogsértés és a lényeges jogsértésre alapított fellebbezés sem lehet megalapozatlan.

[22]Az anyagi jogi jogkérdés vonatkozásában is megismételte az az álláspontját, hogy az adóhatóságnak nem kellett átminősítenie a megbízási jogviszonyt munkaviszonnyá, hiszen a munkaviszony fennállásáról törvényi vélelem rendelkezett. Továbbra is sérelmezte, hogy a tényállás kiegészítésének keretében beszerzett okirati bizonyítékok ellenére az volt az alperes megállapítása, hogy a KATA-s egyéni vállalkozó marketing tevékenységet nem végzett, így ezt is jogsértően fogadta el az elsőfokú bíróság.

[23]Kiemelte, hogy álláspontja szerint igazolta a KATA tv. 14. § (3) bekezdés a) c) d) és f) pontjában foglaltak megvalósulását a csatolt teljes bizonyító erejű magánokiratokkal, de bizonyítékai és hivatkozásai ellenére a törvényszék lényegében az alperes indoklását átvéve, jogszerűnek tekintette az alperesi határozatot. A felperes részletezte a fenti pontok szerinti feltételekre vonatkozó álláspontját, az a) pont szerinti feltétel esetében iratellenesnek nevezve az alperesi megállapítást az élettárs mint helyettesítő (teljesítési segéd) bevonása kapcsán. Hangsúlyozta, hogy a 14. § (3) bekezdés a) pontja józan ész követelménye szerinti értelmezés alapján a jogszabályi rendelkezésnek megfelelés már akkor megállapítható, ha a kisadózó saját maga döntheti el, hogy tevékenységét személyesen végzi, vagy van arra lehetősége, hogy mást vonhasson be tevékenysége elvégzésébe.

[24]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés c) pontja szerinti feltétel körében megismételte, hogy a tevékenység megkezdésére szóló esetleges utalás nem minősíthető utasításnak a tevékenység módjának meghatározása tekintetében. Az elsőfokú bíróság továbbá az ügyvezetői tisztséggel kapcsolatban a foglalkoztatás munkaviszony jellegét, (az Mt. hatálya alá tartozását) annak ellenére állapította meg, hogy az a megbízási szerződés nem volt a vizsgálat tárgya. A munkarend kötetlensége kapcsán pedig a Mt.-re hivatkozás irreleváns.

[25]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés d) pontja szerinti feltétel esetében rögzítette, hogy a felperes telephelyén történő helyszíni munkavégzés hiányában a d) pontban foglalt feltételeket teljesültnek kell tekinteni, és ezt támasztja alá a hivatkozott Kúriai döntés [39] pontja.

[26]Végül a KATA tv. 14. § (3) bekezdés f) pontja szerinti feltétel esetében az alperesi határozat és a jogerős ítélet Kúriai döntés [46] pontjától való eltérésére hivatkozott, előadva, hogy a Kúria kimondta: a tevékenység rendjét a kisadózónak az objektív körülmények által meghatározott keretek között kell saját magának kialakítani, azaz a tevékenység ellátását determináló külső körülményekre hivatkozva nem lehet elzárni az adózót a vélelem megdöntésétől”.

[27]Sérelmezte a Kúriai döntéstől való eltérést abban a kérdésben is, hogy a döntés értelmében nincs jelentősége a rendeltetésszerű joggyakorlás vizsgálatának, annak, hogy a nevezett korábban milyen jogviszonyban volt foglalkoztatva és milyen céllal kötötték a szerződést, mert a munkaviszony fennálltát a KATA tv. 14.§ (2) bekezdése szerint vélelmezni kell.

[28]Az alperes a felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte, annak jogszerűségére tekintettel.

A Kúria döntése és jogi indokai

[29]A felperes felülvizsgálati kérelme – a következők szerint – alaptalan.

[30]A jogerős ítélettel szemben jogszabálysértésre, vagy a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérésre hivatkozással van helye felülvizsgálatnak. A felülvizsgálati kérelmet a jogerős ítélet közlésétől számított 30 napon belül kell előterjeszteni [Kp. 115. § (1) bekezdés, 117. § (1) bekezdés], annak kötelező tartalmi eleme a kérelmet megalapozó pontos jogszabályhely, illetve a közzétett kúriai határozat és azon részének megjelölése, amelytől az ítélet jogkérdésben eltér [Kp. 115. § (2) bekezdése értelmében alkalmazandó Kp. 100. § (2) bekezdés b) pont]. A Kúria a jogerős ítéletet – a bizonyítás és vizsgálat hivatalbóli elrendelésének körén kívül – csak a felülvizsgálati kérelem, a csatlakozó felülvizsgálati kérelem 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].

[31]A Kúria mindenekelőtt rögzíti, hogy az előzőek alapján a felülvizsgálati eljárás kereteit a felperes felülvizsgálati kérelme határozta meg. A Kp. 2. § (4) bekezdése értelmében, ha a törvény eltérően nem rendelkezik, a bíróság a közigazgatási jogvitát a kereseti kérelem, a felek által előterjesztett kérelmek és jognyilatkozatok keretei között bírálja el. A Kp. 85. § (1) bekezdése szerint a bíróság a közigazgatási tevékenység jogszerűségét a kereseti kérelem korlátai között vizsgálja. A Kúria a felülvizsgálati kérelem alapján ugyanakkor

[32]A Kúria kiemeli az idézett jogszabályhelyek alapján, hogy a közigazgatási perben is érvényesül a rendelkezési elv, amelyet a Kp. 2. § (4) bekezdése jelenít meg, és amelyből

kitűnik, hogy a felperes az ügy ura, az általa megjelölt jogsértés, kereseti kérelem, az abban foglalt indokok határozzák meg a közigazgatási határozat jogszerűségi vizsgálatának terjedelmét és irányát.

[33]A kereseti kérelemhez kötöttség egyfelől meghatározza a bíróság feladatát, mert a kereseti kérelmet ki kell mérítenie (továbbá be is határolja azt, mert az ítéletében nem terjeszkedhet túl azokon a kereteken, amelyeket a felperes keresetének tartalma szab meg); másfelől mindezzel összefüggésben a perbeli bizonyítás alapját is a kereseti kérelem adja.

[34]A Kúria kiemeli, hogy a következetes bírói gyakorlat szerint a bizonyítékok felülmérlegelésére a felülvizsgálati eljárásban nincs lehetőség. Kivételesen kerülhet csak sor a tényállás felülmérlegelésére, amennyiben az elsőfokú bíróság által feltárt tényállás a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelésén alapul vagy az ítélet iratellenes megállapításokat tartalmaz. Amennyiben azonban a bíróság a bizonyítékok egyenként és a maguk összességében való mérlegelésére vonatkozó feladatát elvégezve hozza meg az ítéletét és az így megállapított tényállásból vonja le a jogi következtetését, akkor a felülmérlegelés kizárt. Nyilvánvaló okszerűtlen ítéleti következtetésnek az minősíthető, amikor a bizonyítékokból csak egyfajta, a felülvizsgálattal támadott ítélettől eltérő következtetésre lehet jutni, ilyen következtetés azonban a perbeli esetben nem volt feltárható.

[35]A Kúria az elsőfokú határozat, az alperesi határozat, a kereset, a jogerős ítélet, illetve a felülvizsgálati kérelem összevetése alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljeskörűen elbírálta, ítéletét részletesen megindokolta, a bizonyítékok helyes értékelésével, megfelelő jogértelmezéssel és jogalkalmazással meghozott döntése jogszerű. A jogerős ítélet a kereseti kérelemben foglaltakat megfelelően ismertette, az egyes kereseti kérelmi elemeket megvizsgálta és összevetette a jogvita eldöntése szempontjából releváns tényekkel.

[36]A Kúria a fellebbezés kiegészítése kapcsán biztosított határidővel összefüggésben állított eljárási jogszabálysértés vonatkozásában megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a jogerős ítélet [121]-[123] bekezdéseiben jogszerűen foglalt állást e kereseti kérelem alaptalanságáról. A keresetlevélben a felperes előadta, hogy a 2023. február 17-i „Tájékoztatás, felhívás fellebbezés kiegészítésére” tárgyú adóhatósági iratból értesült a tényállás kiegészítés során feltártakról és először 5 nap, majd a kérelmére 10 nap határidőt biztosítva nyújthatta be 2023. február 27-én a fellebbezés kiegészítését. A tisztességes hatósági eljáráshoz való jog az ésszerű, az ügyfél jogai gyakorlásának elősegítését megtestesítő határidők alkalmazásának követelményét is magában foglalja. Az Alkotmánybíróság gyakorlata a tisztességes hatósági eljárás követelménye kapcsán az alábbiak szerint foglalható össze. Az Alkotmánybíróság elvi élel rámutatott arra, hogy „a tisztességes hatósági eljárás követelménye egyetlen hatósági eljárásban sem sérülhet, jöllehet az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdéséből fakadó követelményrendszer eltérő lehet az egyes szakigazgatási eljárásokban, azok sajátosságaira tekintettel” ({3223/2018. (VII. 2.) AB határozat, Indokolás [34]}). Arra vonatkozóan, hogy mikor minősül egy eljárás tisztességesnek, terjedelmes alkotmánybírósági joggyakorlat áll rendelkezésre. A 3311/2018. (X.16.) AB határozat [26] bekezdésében az Alkotmánybíróság leszögezte, hogy a tisztességes hatósági eljáráshoz való jog magában foglalja mindenkinek a jogát arra, hogy az őt hátrányosan érintő egyedi intézkedések meghozatala előtt meghallgassák, az iratokat megismerje és az igazgatási szervek a döntéseiket indokolják. A

tisztességes hatósági eljárás azonban nem pusztán a jogszabályok megtartásával azonos, bár az mindenképpen szükséges feltétele annak. A [34] bekezdése szerint a tisztességes eljáráshoz való jog alapján az egyes eljárási garanciák olyan értéket jelentenek, amelyek megszegése vagy be nem tartása kihat az ügy érdemére, az ügy kimenetelétől függetlenül, tekintve, hogy a sérelem eléri az alaptörvény-ellenesség szintjét. Az elvi megállapításokat illetően változatlanul irányadó 6/1998. (III.11.) AB határozat úgy foglalta össze a tisztességes eljáráshoz való jog lényegét, hogy az olyan minőség, amelyet az eljárás egészének és körülményeinek figyelembevételével lehet csupán megítélni. Ezért az egyes részletek hiánya ellenére éppúgy, mint az összes részletszabály betartása dacára lehet az eljárás méltánytalan vagy igazságtalan, avagy nem tisztességes [ABH 1998, 91, 95]. A jelen ügyben a felperes nem tudta alátámasztani, hogy a fellebbezés kiegészítése kapcsán a fellebbezésre irányadó Air. 124. § (1) bekezdése szerinti határidő az alkalmazandó, ezt nem írja elő jogszabályi rendelkezés, ezért az adóhatóság szabta 10 napos határidő kapcsán kellett megítélni, - a tisztességes hatósági eljárás követelményére is tekintettel – hogy az adóhatóság eljárása a felperest az ügyféli jogai gyakorlásában korlátozta-e. A Kúria az elsőfokú bíróság megállapításával egyetértve rögzíti, hogy a felperes az ügyféli jogainak sérelmét nem igazolta, az adóhatóság tájékoztatást, felhívást tartalmazó irata alapján megismert tényekre a fellebbezés kiegészítését - a kérelmére 10 naposra meghosszabbított – határidőn belül a bizonyítékaira hivatkozással elő tudta terjesztetni, azt az alperes a határozatában értékelte.

[37]Az anyagi jogi kérdések kapcsán a Kúria elsődlegesen hangsúlyozza, hogy a jogerős ítélet a rendeltetésszerű joggyakorlás követelményére a KATA tv. vizsgált rendelkezéseinek jogalkotói alapkoncepciójának részeként utalt a [129]-[134] bekezdéseiben, ezt a követelményt felperes és a kisadózó közti jogviszony konkrét tényeinek, bizonyítékainak értékelése során nem szerepeltette, ezért az elsőfokú bíróság e körben kifejtett indokaival kapcsolatban a Kúria jogsértést nem állapított meg. A KATA-s egyéni vállalkozó marketingtevékenységével kapcsolatban megfelelően állapította meg a jogerős ítélet [148]-[156] bekezdéseiben, hogy annak elvégzése nem igazolt, így a KATA tv. 14. § (3) bekezdés meghatározott pontjait az okmányirodai ügyintézés és a kisebb beszerzések körében vizsgálta.

[38]A tárgyi ügyben az adóhatósági megállapítás – és az azzal egyetértő elsőfokú bírósági döntés – alapját az képezte, hogy a felperes a közte és a KATA-s egyéni vállalkozó között létrejött megbízási jogviszonynak a munkaviszonykénti minősítése kapcsán, a KATA tv. 14. § (3) bekezdésében foglalt, a munkaviszonyra vonatkozó vélelem megdöntése szempontjából lényeges feltételek közül csak az egyiket, a 14. § (3) bekezdés e) pontja szerinti feltételt tudta bizonyítani, így az alperes álláspontja szerint nem valósult meg az a törvényi rendelkezés, miszerint akkor kell a vélelmet megdőltnek tekinteni, ha a felsorolt körülmények közül egynél több megvalósul. A felperes vitatta ezt a megállapítást és állította, hogy egyes kérdésekben a jogerős ítélet eltért a hivatkozott Kúriai döntéstől.

[39]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés a)-g) pontjaival kapcsolatos, a vitatott a), c), d) és f) pontokat érintő vizsgálatot megelőzően a Kúria kiemeli, hogy helytállóan foglalt állást az elsőfokú bíróság abban, hogy a KATA tv. 13. § (1) bekezdésének esetében – mely a felperes és a KATA-s egyéni vállalkozó vonatkozásában megvalósult – a törvény állítja fel a munkaviszony vélelmét a KATA tv. 14. § (2) bekezdése értelmében. A KATA tv. 14. § (3) bekezdéséből következően pedig a vélelem megdöntése vitathatatlanul a felperes gazdasági társaság érdekkörében merül fel, neki kell bizonyítani a kimentés útján, hogy a közte és a

KATA-s egyéni vállalkozó között létrejött jogviszony nem munkaviszonyt takar. A felperes a keresetében és a felülvizsgálati kérelmében maga is a saját bizonyítási kötelezettségére utalt, amikor azt adta elő, hogy a vélelem megdöntése szerinti feltételek fennállását – álláspontja szerint – bizonyította.

[40]A KATA tv. 14. § (3) bekezdése sorolja fel a kimentési okokat, akkor kell a vélelmet megdőlni tekinteni, ha a felsorolt körülmények közül egynél több megvalósul:

- a) a kisadózó a tevékenységet nem kizárólag személyesen végezte vagy végezhetette;
- b) a kisadózó a naptári évi bevételének legalább 50 százalékát nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személytől szerezte;
- c) a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy nem adhatott utasítást a tevékenység végzésének módjára vonatkozóan;
- d) a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll;
- e) a tevékenység végzéséhez szükséges eszközöket és anyagokat nem a 13. § szerinti adatszolgáltatásra köteles személy bocsátotta a kisadózó rendelkezésére;
- f) a tevékenység végzésének rendjét a kisadózó határozza meg;
- g) a kisadózó vállalkozás minden kisadózóként bejelentett tagja, illetve a kisadózó egyéni vállalkozó a naptári év egészében a 2. § 8. pont a) vagy g) alpont szerint nem minősül főállású kisadózónak feltéve, hogy a kisadózó vállalkozás naptári évi bevételének legalább 50 százalékát olyan személytől szerezte, akivel/amellyel a kisadózó a naptári évben nem állt a 2. § 8. pont a) vagy g) alpontban említett jogviszonyok egyikében sem.

[41]A felperes a KATA tv. 14. § (3) bekezdés a) pontjához kapcsolódóan arra hivatkozott, hogy iratellenes az alperesi megállapítás a teljesítési segéd bevonása kapcsán és a jogszabályi rendelkezésnek megfelelés már akkor megállapítható, ha a kisadózó saját maga döntheti el, hogy tevékenységét személyesen végzi, vagy van arra lehetősége, hogy mást vonhasson be tevékenysége elvégzésébe. Az elsőfokú bíróság a megbízási szerződést és a KATA-s egyéni vállalkozó megelőző eljárásban tett nyilatkozatát (nem volt szüksége másra maga mellett) értékelte, és figyelemmel volt a felperes előadására (betegsége esetén is inkább bevárták) és a nevezett személy élettársának nyilatkozatára is. Megállapította a jogerős ítélet [157]-[163] bekezdéseiben, hogy helyettes állításának, igénybevételek szerződéses vagy felek közötti szóbeli megállapodás szerinti kikötése sem feltétlenül támasztja alá a polgári jogi keretek közötti munkavégzést (megbízási jogviszonyt), mert az alperesnek nem a szerződést kellett figyelembe vennie, hanem a tényleges állapotot, és ténylegesen sem került sor helyettes eljárására; a beszerzéseknél egyértelműen nem, az okmányirodai ügyintézés kapcsán pedig, hogy egyik járulékos egyik járulékos tevékenységet (iratok visszajuttatását) néhányszor más fejtette ki, súlytalan a felek nyilatkozatához képest és azt egyéb bizonyíték sem támasztotta

alá. A Kúria megállapítása szerint az elsőfokú bíróság helytállóan foglalt állást, mert a megbízási szerződés teljesítési segéd bevonására vonatkozó esetleges kikötése ugyan megfeleltethető lenne a jogszabályhely egyik fordulatának (nem kizárólag személyesen „végezhet”), de a jogalkotó a másik fordulattal a tényleges állapothoz („végezte”) ugyanolyan jelentőséget rendelt, ebben a körben pedig a jelen ügyben a tevékenység kizárólag személyes végzése volt megállapítható a beszerzések és az okmányirodai ügyintézés terén is, utóbbinál a nevezett személy részére szóló meghatalmazások is ezt erősítették, és ezen az élettárs eseti, kisegítő jelleggel való bevonása sem változtat, tehát a felülvizsgálati kérelem alaptalan volt.

[42]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés c) pontja, a tevékenység végzésének módját illető utasítási jog vonatkozásában a felperes a keresetlevelében arra hivatkozott, hogy az okmányirodai ügyintézéshez szükséges iratok polcra helyezése nem jelent utasításadást a KATA-s egyéni vállalkozó tevékenység végzésének módjára, az alperes sem nevezett meg egyetlen konkrét utasítást sem. A jogerős ítéletben foglaltakat azért sérelmezte, mert nem volt a vizsgálat tárgya az ügyvezetői tevékenységre vonatkozó megbízási szerződés, e körben, és a nevezett személy munkarendjének kötetlensége kapcsán az Mt.-re hivatkozás nem lehet releváns. A Kúria rögzíti, hogy az elsőfokú bíróság a felperes és a KATA-s egyéni vállalkozó közötti utasításadási kikötést és gyakorlatot értékelte a jogerős ítélet [164]-[174] bekezdéseiben. Kiemelte, hogy nem azt kellett értékelni, hogy a felperes adott -e konkrét utasítást, hanem azt, hogy adhatott-e, vagyis, hogy fennállt-e a lehetősége az utasításadásnak a tevékenység végzésének módjára nézve. Figyelembe vette a megbízási szerződést, azzal, hogy annak 7. pontja kizárta az ilyen irányú utasítási jogát a felperesnek, de úgy ítélte meg, hogy az okmányirodai ügyintézéshez szükséges iratok polcra történő elhelyezése az érintettek által sem vitatottan egyértelműen arra vonatkozott, hogy azokat a KATA-s egyéni vállalkozó a felperes utasítása alapján vigye el az okmányirodába. A beszerzések terén rögzítette, hogy a KATA-s egyéni vállalkozó egyben ügyvezető is volt, és a másik ügyvezetővel való közös egyeztetésük eredményeként a megrendelésekről a felperesi gazdasági társaság döntött; az ily módon megrendelt áruk elhozásakor utasításra járt el, melyen nem változtat, hogy azt a két ügyvezető mellérendeltségre jellemző egyeztetései előzték meg. A Kúria rögzíti, hogy a 14. § (3) bekezdés c) pontja esetében a vélelem akkor dönthető meg, ha szerződő partner nem adhatott utasítást a tevékenység végzésének módjára vonatkozóan. Arra helytállóan hivatkozott a felperes, hogy az utasításnak tehát nem a tevékenységre, hanem ellátásának módjára kell vonatkoznia, azonban a jogszabályi rendelkezést megfelelően értelmezte az elsőfokú bíróság. Az „a contrario” értelmezés alapján, ha az érintett (itt a felperes) a tevékenység végzésének módjára utasítást „adhatott”, akkor a feltétel nem teljesül és nem alkalmas a munkaviszony vélelmének megdöntésére. A beszerzéseknél (megrendeléseknél) a tényleges állapotot tekintve egyértelműen nem volt kizárt a tevékenység végzésének módjára adott utasítás, ahogy a napi rutinfeladatokhoz tartozó okmányirodai ügyintézésnél sem jelenthető ki általánosan, hogy az iratok polcra helyezése mindig, minden esetben csak a tevékenység megkezdésére utalt, ezért a felülvizsgálati kérelem ezen érvelése nem volt alapos. A KATA-s egyéni vállalkozó ügyvezetői státuszát maga a felperes is hangsúlyozta a mellérendeltséget illetően, így arra reagált az elsőfokú bíróság, tehát nem állja meg a helyét, hogy azzal az elsőfokú bíróság jogsétoen foglalkozott azon okból, hogy nem volt tárgya a vizsgálatnak. Kizárólag az Mt.-re utalás, a vezető állású munkavállalói státusz szerinti meghatározás volt szükségtelen a jogerős ítéletben, mert nem munkaügyi jogvita a per tárgya. Megjegyzi a Kúria, hogy az elsőfokú bíróság indokai a KATA tv. 14. § (3) bekezdés vizsgált pontjai körében elegendő magyarázatot tartalmaztak a bírósági minősítés bemutatására, az

indokolási kötelezettség ezzel is teljesült, a szükségtelen hivatkozás az ügy érdemére kiható hibát nem eredményezett.

[43]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés d) pontja szerinti feltétel („a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll”) tekintetében a felperes arra hivatkozott, hogy a telephelyén történő helyszíni munkavégzés hiányában a d) pontban foglalt feltételeket teljesültnek kell tekinteni. A jogerős ítélet [175]-[179] bekezdéseiben az elsőfokú bíróság kifejtette, hogy a munkavégzés helyét nem a KATA-s egyéni vállalkozó határozta meg, az ügyintéзésekhez szükséges anyagokat a felperes székhelyén kellett felvennie, és az ügyintéзések lebonyolítása után oda kellett visszavinnie; az okmányirodai feladatok és a beszerзések kapcsán is külső helyszíneken járt, azok nem is lehettek a birtokában, és ezen nem változtat, hogy a kapcsolódó iratválogatást esetleg otthon végezte volna. A Kúria kiemeli, hogy a KATA tv. 14. § (3) bekezdés d) pontja alapján a munkaviszony létrejöttére vonatkozó vélelmet akkor kell megdölni tekinteni, ha a tevékenység végzésének helye a kisadózó birtokában áll. A vélelem ezen okból történő megdöntésének lehetőségét tehát a tevékenység ellátásnak helyszíne határozza meg. A Kúria egyetértett az elsőfokú bírósággal, hogy a munkavégzés fenti – otthonán kívüli – helyszínei egyértelműen nem álltak a KATA-s egyéni vállalkozó birtokában, a vélelem megdöntésére nem volt alkalmas a felperesi hivatkozás és nem alapos a felülvizsgálati kérelem.

[44]A KATA tv. 14. § (3) bekezdés f) pontjában írt feltétel („a tevékenység végzésének rendjét a kisadózó határozza meg”) vonatkozásában a felperes előadta, hogy a kisadózó tevékenységének ellátását determináló külső körülményekre hivatkozva nem lehet elzárni az adózót a vélelem megdöntésétől. A jogerős ítélet a [180]-[186] bekezdéseiben pedig rögzítette, hogy a rugalmasság is jellemezte a KATA-s egyéni vállalkozó munkarendjét az ügyintéзések ütemezését illetően, de munkarendjét elsödlegesen nem ő, hanem a felperes és az okmányirodák működése, utóbbi nyitvatartása határozta meg. A Kúria hangsúlyozza, hogy a 14. § (3) bekezdés f) pontja szerint a vélelmet akkor kell megdölni tekinteni, ha a tevékenység végzésének rendjét a kisadózó határozza meg. Arra helytállóan utalt a felperes, hogy nem lehet kizárólag külső, objektív tényezökre hivatkozni az adóhatóság részéről és csak ezen az alapon elvitatni a munkarend meghatározását a kisadózótól (és ezáltal a vélelem megdöntésétől elzárni az adózót), a jelen esetben azonban nem ez történt. Az eset összes körülményeinek értékelésével jutott arra a következtetésre az elsőfokú bíróság, hogy noha a feladatok ütemezésében fennállt a KATA-s egyéni vállalkozónál egyfajta rugalmasság, de a munkarendjét nem kizárólag a saját szubjektív körülményei határozták meg, hanem igazodott a felperes működéséhez. Azt nem igazolta a felperes, hogy a kisadózó a munkarendjét függetlenül maga határozta meg. A vélelem megdöntésére nem volt alkalmas a felperesi hivatkozás és nem alapos a felülvizsgálati kérelem.

[45]A fentiek alapján az is megállapítható, hogy a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott iratellenesség, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen értékelése nem áll fenn. A jogerős ítélet azokban az esetekben, amelyekben a felperes keresete tartalmazott bizonyítékokra hivatkozást (pl. tanúnyilatkozatokra hivatkozás) az ellenbizonyítás érdekében – így a KATA tv. 14. § (3) bekezdés egyes pontjainál - ezeket ütköztette az adóhatóság által feltárt bizonyítékokkal, a felperesi érveket a jogerős ítélet indokolása értékelte, az elsőfokú bíróság az adóhatósági érvelést és a saját értékelését is megjelenítve indokolta a döntését.

[46]A Kp. 78. § (1) bekezdése alapján alkalmazandó, Pp. 279. § (1) bekezdése értelmében a bíróság a perben jelentős tényeket a felek tényállításainak és perben tanúsított magatartásának, valamint a per tárgyalása során megismert bizonyítékoknak és egyéb peradatoknak az egybevetése, egyenként és összességében történő értékelése alapján a meggyőződése szerint állapítja meg. A közigazgatási perben eljáró bíróságnak a Kp. 78. § (2) bekezdésében foglaltakra is figyelemmel kell eljárni. Eszerint a bíróság a bizonyítékokat egyenként és összességükben, a megelőző eljárásban megállapított tényállással összevetve értékeli.

[47]A perbeli esetben az elsőfokú bíróság a Pp. 279. § (1) bekezdésével és a Kp. 78. § (2) bekezdésének megfelelően járt el, mert nemcsak az adóhatóság által feltárt bizonyítékokat, értékelést jelenítette meg, hanem a felperesi bizonyítékokat, az azokra vonatkozó felperesi értékelést is és mindezen bizonyítékot a megelőző eljárásban megállapított tényállásra is vetítve vizsgálta.

[48]A felperest a munkaviszonyra tekintettel terhelő adó- és járulékfizetési kötelezettség számítása kérdésében a felperes nem terjesztett elő kereseti kérelmet, ezért a fentiek szerint a jogalapon túl összesszerűség tekintetében nem kellett vizsgálnia az elsőfokú bíróságnak

[49]A közzétett Kúriai döntéstől való eltérést a felperes nem támasztotta alá, mert a hivatkozott Kúriai döntés tényállása eltérő: abban az ügyben széles szakmai gyakorlattal rendelkező szőlő és borgazdasági szakmérnök, növényvédelmi szakmérnök, gazdasági agrármérnök kisadózóként kötött, szőlészeti szaktanácsadási feladatok ellátására vonatkozó megbízási szerződése volt a vizsgálat tárgya, a jelen esetben ugyanakkor nem egy speciális szaktudást igénylő tevékenység végzése, hanem okmányirodai ügyintézés, árumegrendelés alkotta a kisadózó tevékenységét. Ebből adódóan a KATA tv. 14. § (3) bekezdés vizsgált pontjaira (személyes tevékenység végzése, utasításadás a tevékenység végzésének módjára, a munkavégzés helye a kisadózó birtokában van-e, a tevékenység végzésének rendjét ki határozza meg) szükségszerűen eltérő értékelés vonatkozhat.

[50]Mindezekre tekintettel a jogerős ítélet nem sértette meg a felperes által megjelölt jogszabályi rendelkezéseket, ezért azt Kúria a Kp. 121. § (2) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

[51]*A KATA-s egyéni vállalkozó és az őt foglalkoztató adatszolgáltatásra kötelezett közötti jogviszonyra vonatkozóan a munkaviszony vélelmét a kisadózó vállalkozások tételes adójáról és a kisvállalati adóról szóló 2012. évi CXLVII. törvény (KATA tv.) 14. § (2) bekezdése állítja fel, a vélelem megdöntése, a kimentés a megállapítással érintett adózót terheli a KATA tv. 14. § (3) bekezdése a)-g) feltételei alapján, és amennyiben a kimentés nem eredményes, az*

adóhatóság az adózó mint foglalkoztató terhére az adó- és járulékfizetési kötelezettséget jogszerűen állapítja meg a munkaviszonyra tekintettel.

Záró rész

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

[53]A felperes felülvizsgálati kérelme eredménytelen volt, a Kúria az alperes felülvizsgálati eljárásban – jogtanácsosi munkadíj címén – felmerült és felszámított költsége alapján a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet (a továbbiakban: IM rend.) 3. § (2) bekezdése alapján, a 3. § (5) bekezdésére figyelemmel az alperes javára a perköltséget a felszámítottal egyezően 149.575 forint összegben állapította meg, figyelemmel a felülvizsgálati ellenkérelem elkészítésével felmerült munka mennyiségére. A Kúria az alperest megillető felülvizsgálati perköltség viselésére a felperest a Kp. 35. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 83. § (1) bekezdése alapján kötelezte.

[54]Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 39.§ (3) bekezdés d) pontja, és 50.§ (1) bekezdése szerint számított felülvizsgálati illeték viselésére a pereszes felperes köteles a Pp. 83.§ (1) bekezdése alapján. Tájékoztatja a Kúria a felperest, hogy az illetéket a Nemzeti Adó- és Vámhivatal 10032000-01070044-09060018 számú illetékbevételei számlájára kell az esedékesség napjáig megfizetnie. A megfizetés során közleményként fel kell tüntetni a Kúria megnevezését, a kúriai ügyszámot, valamint a fizetésre kötelezett adóazonosító számát. Az illetékfizetési kötelezettség esedékességének napja tekintetében az egyes adótörvények módosításáról szóló 2022. évi CLV. törvény által módosított Itv. 78.§ (4) bekezdése, és a Pp. 358.§ (2) bekezdése az irányadó.

[55]A Kúria ítélete ellen a további felülvizsgálatot a Kp. 116. § d) pontja kizárja.

Budapest, 2024. június 13.

dr. Darák Péter s.k.

Ságiné dr. Márkus Anett s.k.

dr. Márton Gizella s.k.

a tanács elnöke
bíró

előadó bíró

dr. Demjén Péter s.k.

dr. Stefancsik Márta s.k.

Kúria
V.Kfv.35.235/2023/5-I

17

bíró

bíró

A kiadmány hitelével:

tisztviselő