

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.V.35.552/2013/4.szám

A Kúria a F. Gy. vezérigazgató által képviselt felperesnek a Csákányiné dr. Kovács Éva jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2013. július 2. napján kelt 16.K.30.046/2013/7. számú ítélete ellen az alperes által 8. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 16.K.30.046/2013/7. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az elsőfokú adóhatóság a felperest a kockázatelemzési eljárás eredményeként hozott elsőfokú határozatában - egy éves időtartamra - fokozott adóhatósági felügyelet alá vonta. Kötelezte, hogy: az általános forgalmi adó bevallásait havi gyakorisággal nyújtsa be, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 8. számú melléklete szerinti összesítő nyilatkozatot havi gyakorisággal adja be, a fokozott adóhatósági felügyelet időtartama alatt adóbevallásait, illetve adóbevallással egyenértékű nyilatkozatait adótanácsadóval, adószakértővel, vagy okleveles adószakértővel ellenjegyeztesse. Érdemi döntését az Art. 24/F. § (2) bekezdésére, (5) bekezdés a), b), c) pontjaira alapította. Határozatának indokolása szerint a gazdasági tevékenység megvalósulása a felperesi adózó tagjainak korábbi gazdasági tevékenységével, adózói múltjával kapcsolatban rendelkezésre álló adatokra tekintettel kockázatos, és a gazdasági tevékenység

megvalósulásához szükséges személyi és tárgyi feltételek sem állnak a felperes rendelkezésére.

Az alperes a 2012. október 16. napján kelt határozatban az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Döntésének indokolása a következőket tartalmazza:

A felperes tulajdonosa F. Z. és F. Gy. 2009. január 22-ig volt a M.-K. Kft. tulajdonosa, amelynek ekkor 913.116 Ft adótartozása állt fenn. E személyek 2004. június 4-ig voltak a F.-M. Kft. tulajdonosai, ami 1999. december 23-án felszámolás alá került, a felszámolási eljárás 2004. február 12-én fejeződött be. A S.-M. Kft. F. Z. és F. Gy. 2003. július 23. óta a tulajdonosai. E társaság adószáma 2010. január 5-én jogerősen felfüggesztésre került, majd az adószámát törölték, folyószámláján jelenleg 380.750 Ft adótartozás van nyilvántartva. Az elsőfokú adóhatóság a F.-M. Kft.-vel kapcsolatban tévesen tett a felperes terhére megállapítást elévülési időn túl, a másik két társaság tekintetében azonban a felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy nem tartozik felelősséggel a tevékenységükért. Felperes tévesen hivatkozott a környezetvédelmi engedélyezési eljárásra, mivel tulajdonosai a nélkül hozták létre a részvénytársaságot, hogy a tevékenység feltételeit megteremtették volna. Az alapítás óta eltelt félévben a felperes nem végzett tevékenységet, miközben telephelyet bérelt és egyéb kiadásai merültek fel. A felperes alkalmazottal, tevékenység folytatáshoz szükséges tárgyi eszközökkel sem rendelkezik, amelyek hiánya olyan ok, amely ugyancsak megalapozza a fokozott adóhatósági felügyelet elrendelését.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, vagy hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte, vitatta a vele szemben hozott intézkedés jogalapját. Azzal érvelt, hogy a határozatok nem felelnek meg az Art. 24/F. §-ában, a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 339/B. §-ában foglaltaknak. Jogi álláspontjának alátámasztására becsatolta a Közép-Duna-Völgyi Környezetvédelmi, Természetvédelmi és Vízügyi Felügyelőség 2012. november 23-án kelt, részére nem veszélyes hulladékok telephelyen történő begyűjtését és hasznosítását engedélyező határozatát és az OTP banki befizetésekre vonatkozó igazolásait, a S.-M. Kft.-vel és a S.-Mg. Kft.-vel, mint a cégcsoport húzócégeivel kapcsolatos nyilatkozatát és egyéb dokumentumait.

Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét alaposnak találta és az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezte.

Jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes nem tett eleget a Art. 97. §-a és a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény 50. §-a szerinti tényállás tisztázási kötelezettségének akkor, amikor a döntés hozatal során a múlt megítélése szempontjából kizárólag azokat a gazdasági társaságokat vette figyelembe, amelyek esetében az adókötelezettségek elmaradása volt megállapítható. Értékelnie kellett volna a felperes tulajdonosainak a S.-M. Kft.-ben, valamint a S.-Mg. Kft.-ben vállalt tulajdonosi szerepét is, e társaságok ugyanis évről-évre nyereségesek voltak és az adóhivatal rendszeresen vizsgálta őket. Az adózói múlttal kapcsolatban a vizsgált adózó gazdasági társaság tulajdonosainak egyéb gazdasági érdekeltségeit összességében, minden érintett társaság figyelembe vételével kell értékelni. Az alperesnek meg kellett volna keresnie az illetékes hatóságot annak érdekében, hogy tudomást szerezzen arról, terjesztett-e elő a felperesi tevékenységéhez tartozó környezetvédelmi engedélyezési eljárás iránti kérelmet. Nem ellentétes a racionális gazdálkodással, hogy a működéshez szükséges engedélyek beszerzéséig a felperes szükséges mértéken túl nem eszközölt beruházásokat, nem vett fel alkalmazottakat, nem szerzett be termelőeszközt, ezek hiánya az összes eset körülményeire tekintettel a fokozott adóhatósági felügyelet elrendelését nem alapozza meg.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte hatályon kívül helyezését, a felperes keresetének elutasítását. Azzal érvelt, hogy az Art. 24/F. § (2) bekezdése szerinti kockázatok feltárása során teljesítette tényállás tisztázási kötelezettségét, a feltárt tények és körülmények alapján megalapozott és jogszerű döntést hozott, a jogerős ítélet nem felel meg a Pp. 339/B.§-ában foglaltaknak. Álláspontja szerint az a körülmény, hogy a felperes tulajdonosai a határozatban megjelöltekén túl más olyan társaságokban is tulajdonosok voltak, amely adókötelezettségeiket megfelelően teljesítették nem teszi semmissé határozatában foglalt megállapításokat. Tudomása volt arról, hogy benyújtásra került a hatósági engedély iránti kérelem, ezért e tekintetben nem volt további tényállás tisztázási kötelezettsége.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Art. 24/F. § (2) bekezdése értelmében „az állami adóhatóság az

adózt határozattal - legfeljebb egy éves időtartamra - fokozott adóhatósági felügyelet alá vonhatja, ha a kockázatelemzési eljárás során megállapítja, hogy a gazdasági tevékenység megvalósulása az adózó tagjainak (részvényeseinek), illetve vezető tisztségviselőinek korábbi gazdasági tevékenységével, adózói múltjával kapcsolatban rendelkezésre álló adatokra tekintettel kockázatos, vagy a gazdasági tevékenység megvalósulásához szükséges személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek nem állnak az adózó rendelkezésére, vagy ha a rendelkezésre álló személyi, tárgyi és pénzügyi feltételek valószínűsíthetően nem elegendőek a gazdasági tevékenység megvalósításához". Az ismertetett szabályozásból következően a fokozott adóhatósági felügyeletről az adóhatóság mérlegelési jogkörében eljárva dönthet abban az esetben, ha az Art. 24/F. § (2) bekezdése szerinti vagylagos törvényi feltételek, vagy ezek bármelyike megállapítható.

A Pp. 339/B. §-a értelmében a mérlegelési jogkörben hozott közigazgatási határozat akkor tekinthető jogszerűnek, ha a közigazgatási szerv a tényállást kellő mértékben feltárta, az eljárási szabályokat betartotta, a mérlegelés szempontjai megállapíthatóak, és a határozat indokolásából, a bizonyítékok mérlegelésének okszerűsége is kitűnik.

Az alperes határozatában két okból rendelte el a fokozott adóhatósági felügyeletet, az egyik a tevékenység folytatásához szükséges személyes és tárgyi feltételek hiánya, a másik pedig a felperes tulajdonosainak, vezető tisztségviselőjének korábbi gazdasági tevékenységével, adózói múltjával kapcsolat megállapítás. A felperes által becsatolt dokumentumokból - ahogyan azt az elsőfokú bíróság iratszerűen helytállóan megállapította, és ezt az alperes sem vitatta - a peres eljárás során a működéshez szükséges feltételek meglétét a felperes bizonyította. Osztja a Kúria az elsőfokú bíróság jogi álláspontját a tekintetben, hogy a racionális és jogszerű gazdálkodás elkezdéséhez a felperesnek szüksége volt az engedélyre, a környezetvédelmi hatóság határozatának hiányában tevékenységét nem kezdhette meg, beruházást nem végezhetett, munkavállalókat nem alkalmazhatott. Az engedély beszerzéséhez telephelyre is szükség volt, és engedélyezési eljárás elhúzódása, annak bonyolultságára, jellegére és az egyéb körülményekre figyelemmel a felperesnek éppúgy nem róható fel, mint az a tény, hogy az engedélyek és egyéb dokumentumok kiadására, a jogerős másodfokú határozat meghozataláig nem került sor. A felperes a cégalapítást követően előterjesztett engedély iránti kérelemmel a jogszerű működés feltételeit teremtetten meg, ennek érdekében tett cselekményei a jogszerű gazdálkodás körébe tartoznak, ezért e körben az alperes határozata, ahogyan azt az elsőfokú bíróság helyesen megállapította, nem kellően feltárt tényálláson és nem okszerű bizonyítékértékelésen alapul.

Az alperesi határozatban megjelölt gazdasági társaságok kapcsán a köztartozások nem határidőben történő megfizetése, illetve ennek elmulasztása az adókötelezettség nem szabályszerű teljesítését jelenti, ami adójogi szempontból felróhatónak minősül. Az adózói múlttal kapcsolatos adatok értékelésénél azonban nem hagyható figyelmen kívül az a tény, amely bár kimentésre nem ad alapot, de az okszerű bizonyíték értékelés kapcsán figyelembe veendő, hogy e társaságokban az alperesi határozatban megjelölt személyek 10%-ot nem meghaladóan voltak tulajdonosok, és az üzletrészüket éppen azért idegenítették el, mivel a gazdasági folyamatokra nem volt, nem lehetett döntő befolyásuk. A kockázatelemzés során az adóhatóságnak a tényállást teljes körűen fel kell tárnia, ezért helytállóan mutatott rá az elsőfokú bíróság arra is, hogy az adóhatóság jogszabálysértően mellőzte a tényállás megállapításánál, továbbá a bizonyítékok értékelésénél a S.- M. Kft.-re, valamint a S.-Mg. Kft.-vel kapcsolatos tulajdonosokra vonatkozó adatok számba vételét, tehát valamennyi adat egybevetését. Az e körben tett jogerős ítéleti megállapításokat alátámasztja az is, hogy e gazdasági társaságok kapcsán a peres eljárás során az alperes maga sem vitatta, hogy adókötelezettségeiket teljesítő, nyereséges, adóhatóság által rendszeresen vizsgált olyan cégek, melyek tulajdonában, használatában, mint cégcsoporton belüli húzócégekében, jelentős mennyiségű eszközállomány van.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben, hogy az elsőfokú bíróság érdemi döntése megfelel az Art. 24/F. § (2) bekezdésében, továbbá a Pp. 339/B. §-ában foglaltaknak, ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A felperesnek a felülvizsgálati eljárásban felszámítható költsége nem merült fel, mert nem ügyvéd és nem jogtanácsos képviselte, és az ügyben tárgyalás tartására sem került sor.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az alperes személyes költségmentességére figyelemmel az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontjában és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §-ában foglaltakon alapul.

Budapest, 2014. április 17.

Dr. Lomnici Zoltán sk.a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró

