

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Tóth Zsolt ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Kadler Éva jogtanácsos által képviselt Győr-Moson-Sopron Megyei Közigazgatási Hivatal Hivatalvezetőjének jogutódja a Nyugat-dunántúli Regionális Közigazgatási Hivatal alperes ellen helyi adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság 2007. március 8-án kelt K.27.301/2006/8. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 9. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Győr-Moson-Sopron Megyei Bíróság K.27.301/2006/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 10.000 (tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A 16.100 (tizenhatezer-egyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az önkormányzati adóhatóság a felperesnél 2000-2004 évekre iparüzési adónemben ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott első fokú határozatban kötelezte a felperest 269.100 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 134.550 Ft adóbírság, 105.821 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

Az önkormányzati adóhatóság a következőket állapította meg: A felperes 2001-2002 években anyagjellegű ráfordítás helyett tévesen anyagköltségként vette figyelembe a folyóirat és szakkönyv beszerzéseket, továbbá tévesen számolta el anyagköltségként a reklám- és propaganda, valamint piackutatás költségeit, mivel ezek valójában igénybe vett szolgáltatásnak minősülnek. Ezért az anyagköltség összege mindkét évben alacsonyabb lett, így az éves nettó árbevétel kisebb anyagköltséggel lehetett csökkenteni, ennek következtében nőtt a felperes társasági adóalapja és ezzel egyidejűleg az adófizetési kötelezettsége.

Az önkormányzati adóhatóság érdemi döntését a helyi adókról szóló 1990. évi C. törvény (továbbiakban Htv.) 39. § (1) bekezdésében, 52. § 37. pontjában, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény

(továbbiakban Sztv.) 78. § (1) és (2) bekezdéseiben, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 49. §-ában, 50. § (1) bekezdésében foglaltakra alapította.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a H-890-2/2006. számú határozatában az első fokú határozatot helybenhagyta. Az alperes érdemi döntését azzal indokolta, hogy az adókülönbözeti előírására megalapozottan és jogszerűen került sor, a felperes csak az állami adóhatóság felé és kizárólag általános forgalmi adó (továbbiakban áfa) adónemben élt önellenőrzéssel, iparüzési adónemben az ellenőrzés megkezdéséig az önkormányzati adóhatósághoz önellenőrzést nem nyújtott be. Az ellenőrzés megkezdése után a felperes által benyújtott táblázatot nem lehetett figyelembe venni, mivel „az már önellenőrzésnek minősülne”.

A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és a helyi adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. A felperes azzal érvelést, hogy az alperes eljárása nem felel meg az Art. 97. § (6) bekezdésében foglaltaknak. Ezt azzal indokolta, hogy a revízió és az adóigazgatási eljárás során is kérte a javára értékelni azt, hogy az áfa önellenőrzéssel kikerült értékesítése nettó árbevételeiből a bónuszhoz és a garanciális javításokhoz kapcsolódó bevétel, illetve annak költsége, ezért a helyi iparüzési adófizetési kötelezettsége is csökken.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte, határozatában foglaltakat fenntartotta.

A megyei bíróság a felperes keresetét alaposnak találta, és az alperes határozatát az első fokú határozatra is kiterjedően hatályon kívül helyezte, az első fokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte, jogi álláspontja a következő volt:

Az adóvizsgálatnak az a célja, hogy jogszerűen állapítsa meg azt az adóalapot, amelyen a jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő adófizetési kötelezettség alapul. A perbeli esetben az alperes nem tett eleget az Art. 97. § (4) bekezdésében foglalt tényállás tisztázási kötelezettségének. Az alperesnek az áfa önellenőrzés eredményét a felperes javára szolgáló körülményként, illetve tényként kellett volna értékelnie (Art. 97. § (6) bekezdése). Az iparüzési adót érintő önellenőrzés bejelentés elmulasztása miatt az alperes csupán az adófizetési kötelezettséget nem érintő mulasztási bírság alkalmazhatóságát vizsgálhatta volna.

Az új eljárásban az önkormányzati adóhatóságnak az állami adóhatóság által elfogadott önrevíziós adatokat figyelembe véve kell meghatároznia a felperes nettó árbevételeit, a bevallás és a rendelkezésre álló egyéb adatok alapján kell megállapítania a helyi adófizetési kötelezettség alapját és összegszerűségét.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérte annak hatályon kívül helyezését, a felperes keresetének elutasítását. Az alperes azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet nem felel meg a Htv. 39. § (1) bekezdésében, 52. § 37. pontjában, az Sztv. 78. § (1) és (2) bekezdésében, az Art. 49. § (1) és (2) bekezdéseiben, 97. § (4) bekezdésében foglaltaknak. Kifejtette, hogy tényállás tisztázási kötelezettségének eleget tett, az adóhiány összegét megalapozottan, törvényesen állapította meg. A felperes az általa előadottak igazolására alkalmas bizonyítékokat nem csatolt, az adóhiány a felperes mulasztása miatt következett be. Az ellenőrzés megkezdése után a felperes által benyújtott táblázatot nem vehette figyelembe, mivel az már önellenőrzésnek minősült volna. Az áfa adónemben benyújtott önellenőrzésnek „nincs joghatása az önkormányzati adóhatóság felé teljesítendő helyi iparűzési adóra”.

A felperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az alperes helytállóan hivatkozott arra, hogy az állami adóhatóság felé áfa adónemben benyújtott önellenőrzés nem helyettesíti, és nem pótolja az iparűzési adónemre vonatkozó önellenőrzést. Helytálló az az érvelése is, mely szerint az Art. 49. § (1) és (2) bekezdése értelmében a felperes önellenőrzést csak 2005. október 4-éig, azaz az iparűzési adónemet érintő ellenőrzésről szóló értesítés kézhezvételéig nyújthatott volna be, de ezzel a lehetőséggel nem élt. Ezért a felperes a perbeli esetben az ellenőrzés megkezdésétől a vizsgálat alá vont adót a vizsgált időszak tekintetében önellenőrzéssel nem helyesbíthette. Az alperes ezért valóban nem fogadhatta el az ellenőrzés alá vont adó tekintetében a felperes által kezdeményezett korrekciót önellenőrzésként. Nincs azonban akadálya annak, hogy az ellenőrzést realizáló határozat meghozataláig adózó által feltárt - javára szóló - tényeket, adatokat és körülményeket az adóhatóság megvizsgálja, és az adókülönbözetet érintő korrekciókat revíziós megállapításként tegye meg.

A megyei bíróság ugyanis helytállóan hivatkozott arra, hogy a más adónemet érintő és más adóhatósághoz benyújtott önellenőrzés és az ennek alapjául szolgáló nyilvántartás, és könyvelési bizonylat és egyéb dokumentum olyan tény illetve körülmény, amit az adóhatóságnak az Art. 97. § (4) és (6) bekezdése értelmében vizsgálnia és értékelnie kell. Ennek indoka pedig az, hogy a revízió célja az adótörvényekben és más jogszabályokban előírt kötelezettségek teljesítésének, illetve megsértésének megállapítása (Art. 86. § (1) bekezdése).

Nem vitásan a felperesnek önadózás útján kellett teljesítenie adókötelezettségét a helyi adóhatóság felé. Az adóhatóságnak azonban tisztáznia kellett a revízió során, hogy a bevallás helyes adatokat tartalmaz-e, és megfelel-e azon követelménynek, hogy az adófizetési kötelezettség a valós tényeken alapuljon. Ebből következően az adóhatóságnak az adófizetési kötelezettség alapjául szolgáló tények feltárásának körén belül nemcsak az adózó terhére, hanem a javára szóló körülményeket is figyelembe kellett volna vennie.

Az adóhatóságnak az ellenőrzést az adó alapjának, összegének megállapításához szükséges iratok, bizonylatok, könyvek, nyilvántartások, számítások, egyéb adatok és körülmények megvizsgálásával kell lefolytatnia (Art. 95. § (1) bekezdése). Ezért a helyi adóhatóságnak össze kellett volna vetnie az állami adóhatósághoz benyújtott, önellenőrzéssel kapcsolatos iratokat az általa revízió alá vont adóbevallásban szereplő adatokkal és ezeket értékelnie kellett volna.

A megyei bíróság a Htv. 39. § (1) bekezdésére tekintettel helytállóan utalt arra is, hogy az iparüzési adó alapja az adózó nettó árbevétele csökkentve a Htv. 39. § (1) bekezdésében felsoroltakkal. Mivel az áfa önellenőrzés eredményeként a felperes nettó árbevétele megváltozott, ez kihat az iparüzési adó alapjára is, így az áfa önellenőrzést a felperes javára szóló tényként illetve körülményként kell értékelni.

Helytálló a megyei bíróság azon jogi álláspontja is, mely szerint önmagában az a tény, hogy a felperes a revízió és az adóigazgatási eljárás során hivatkozik egy más adóhatósághoz bejelentett önrevízióra, illetve a javára szóló körülmények értékelése érdekében táblázatot készít, még nem minősül önellenőrzésnek. Az Art. 95. § (3) bekezdése értelmében ugyanis az adózónak az iratokat, az adózással összefüggő adatait az adóhatóság rendelkezésére kell bocsátania és az ellenőrzéshez szükséges tények, körülmények, egyéb feltételek megismerését is biztosítania kell, együtt kell működnie az adóhatósággal.

A megyei bíróság tehát helytállóan döntött az új eljárás elrendeléséről és az arra irányadó szempontokat is helytállóan határozta meg. Rögzíti e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy amennyiben az alperes az új eljárás eredményeként is arra az álláspontra helyezkedik, hogy a feltárt adatok egybevetése alapján sem hozható a felperes javára szóló döntés, akkor ezt részletesen - bizonyítékokkal alátámasztottan - meg kell indokolnia. Nem jelenti ugyanis az indokolási kötelezettség teljesítését az, ha csupán

általánosságban utal a különböző adatok, illetve összegek nem egyező voltára. Ezért a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

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

Budapest, 2008. május 29.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró