

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Vassné dr. Kemecsei Hedvig ügyvéd által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a Szilágyiné dr. Baráth Sára jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Észak-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróságon 3.K.21.797/2009. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. december 9-én kelt 3.K.21.797/2009/5. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 7. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

### **í t é l e t e t :**

A Legfelsőbb Bíróság a Szabolcs-Szatmár-Bereg Megyei Bíróság 3.K.21.797/2009/5. számú ítéletét és az alperes 2239237110 számú határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - hatályon kívül helyezi, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezi.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 35.000 (harmincötezer) forint elsőfokú, és 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

### **I n d o k o l á s**

B. Cs. ügyvezető, mint a felperesi Kft. ügyvezetője, munkaszerződésének tartalma szerint a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIIV. törvény (továbbiakban Gt.) által meghatározott feladatokat köteles ellátni. Hatáskörébe tartozik a taggyűlés előkészítése, összehívása, az éves mérlegvagyon kimutatás elkészítése, a tagjegyzék, határozatok könyvének vezetése, a társaság üzleti könyveinek szabályszerű vezetése, az éves üzleti jelentés elkészítése, illetve az alkalmazottak feletti munkáltatói jogok gyakorlása.

A felperesi Kft. műszaki ellenőri, bonyolítói feladatokat látott el a d-i repülőtér utasforgalmi épületének átalakítási és bővítési

munkáival, a D. Í. beruházásának lebonyolításával, a Ny-i B. V. teljes körű rekonstrukciójával, illetve a S. I. O. bővítésével és rekonstrukciójával kapcsolatosan.

A felperesi Kft. a felperessel megbízási szerződést kötött lebonyolítói projektvezetésre, műszaki tanácsadásra és érdekérvényesítésre. A megbízási szerződések tartalma alapján B. Cs. a beruházások megvalósításában közreműködők munkáit hangolta össze, koordinálta, műszaki szakértésre és műszaki tanácsadásra a kivitelezők által vezetett építési napló bejegyzéseinek ellenőrzésére, indokolt esetben egyeztetéseket, koordinációk kezdeményezésére, lefolytatására, dokumentálására, a műszaki átadás-átvételi eljáráson való aktív részvételre, a használatbavételi engedély megkérésével való közreműködésre, a beruházói és megbízási érdekek képviselőjére vállalt kötelezettséget. A felperes a megbízási szerződések alapján számlákat állított ki, amelyen 20%-os mértékű áfát is feltüntetett.

Az első fokú adóhatóság a felperesnél 2006 adóévre bevallások utólagos vizsgálatát végezte, amelynek során arra az álláspontra helyezkedett, hogy a felperes és ügyvezetője által kötött megbízási szerződés semmis, mert a felperesi ügyvezető, mint vezető állású munkavállaló a megbízási szerződésben rögzített kötelezettségeit munkaviszonyban volt köteles ellátni, a projektvezetés ügyvezetői tisztségéből eredő kötelezettsége, ezért egészségbiztosítási járulék, nyugdíjbiztosítási járulék munkavállalói járulék, munkaadói járulék, szakképzési hozzájárulás adónemekben a felperest 918.000 Ft adóhiány megfizetésére kötelezte, mulasztási bírságot, adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 2009. július 31-i határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Kifejtette, hogy a megbízási szerződések tartalmi vizsgálata alapján a felperesi ügyvezetőnek a megbízási szerződésben feltüntetett feladatokat munkaviszony keretében kellett ellátnia. Utalt arra is, hogy a felperes a projektvezetés megbízottkénti ellátásával kapcsolatos dokumentumot nem bocsátott az adóhatóság rendelkezésére, a szerződések szerinti szolgáltatás megvalósulását nem igazolta.

A felperes keresetében az alperes határozatának hatályon kívül helyezését kérte.

A megyei bíróság ítéletét az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésére, alapozta, és a felperes keresetét elutasította. Utalt továbbá a 7001/2005. MK 170. FMM-PM együttes irányelv útmutatására. Kifejtette, hogy a felperesi

ügyvezető megbízási szerződésében meghatározott feladatok átfedik ügyvezetői munkaviszonyából eredő kötelezettségeit, feladatait tartalmilag munkaviszony keretében látta el.

A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben annak hatályon kívül helyezését és a keresetnek helyt adó döntés meghozatalát kérte vitatva a megbízási szerződések semmisségére vonatkozóan kifejtett ítéleti álláspontot. Sérelmezte a kapcsolódó peres iratai beszerzésének és csatolásának elmulasztását. Előadta, hogy a bírósági eljárás során becsatolt iratokból megállapítható, hogy a projektvezetés során az ügyvezető operatív műszaki feladatokat látott el. Így: munkaterület átadás-átvételen vett részt, szavatossági felülvizsgálatot és konkrét műszaki tanácsadást végzett. A felperes hangsúlyozta, hogy az ügyvezetői munkaszerződésben foglalt feladatai élesen elkülöníthetők a megbízási szerződésekben vállalt kötelezettségektől, ezért e tekintetben a jogerős ítélet a Pp. 206. § (1) bekezdésébe ütközik, amikor iratellenes módon ellentétes jogi álláspontot fogalmaz meg. Előadta továbbá, hogy a felperesi társaság az ügyvezetőnek felmentést adott a Munka törvénykönyve 191. § (1)-(3) bekezdésében foglalt tilalmak alól.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását kérte előadva, hogy a felperes a jogerős ítéletben foglaltak felülmérlegelését kéri, amelyre a felülvizsgálati eljárásban nincs lehetőség. Hangsúlyozta, hogy a megbízási szerződések alapján kiállított számlákban rögzített gazdasági eseményeket az ügyvezető nem egyéni vállalkozóként, hanem munkaviszony keretében végezte.

A felülvizsgálati kérelem alapos.

Az iratokból megállapíthatóan az első fokú adóhatóság a megbízási szerződések semmisségét az Mt. 191. § (1) bekezdésére alapozta.

Az adóhatóság az Art. 1. § (7) bekezdése alapján a szerződést jogosult valódi tartalma szerinti minősíteni. Az ún. valódisági klauzula azonban arra irányul, hogy az érvénytelen szerződés tényleges gazdasági eredményét vegye figyelembe függetlenül annak elnevezésétől, formájától, illetve esetleges érvénytelenségétől.

A felperes ügyvezetőjének munkaszerződése és projektvezetői megbízási szerződése tartalmának összevetéséből kitűnően megállapítható, hogy semmilyen alapja nincs annak az adóhatósági megállapításnak, hogy a felperesi ügyvezető, mint munkaviszonyban álló vezető tisztségviselő feladatainak részét képezi a projektvezetéssel járó bármilyen kötelezettség.

A felperes ügyvezetőjének munkaszerződése ugyanis csak a Gt-ben foglalt, a gazdasági társaság irányításával, vezetésével összefüggő általános feladatokra utal, és nem sorolja fel a felperesi ügyvezető feladatkörébe a Kft. által lebonyolított beruházások vezetését. Az Gt. az ügyvezetőnek a gazdasági társaság, mint szervezet működtetésére irányító funkciót betöltő vezető munkavállalónak állapít meg kötelezettségeket (pl: Gt. 26. § (1) bekezdése a cégbírószági bejelentésről, 27. § (2) bekezdése az üzleti könyvekbe, iratokba való betekintés lehetővé tételéről, 28. § (1) bekezdés a munkáltatói jogok gyakorlásáról, 157. § (1) bekezdése tagjegyzék vezetéséről, stb.). A megbízási szerződések a fentiektől egyértelműen elkülöníthető és eltérő feladattal bízták meg a felperesi ügyvezetőt. Az adóhatóság az Art. 1. § (7) bekezdése alapján nem jogosult a megbízási szerződéseket munkajogi szempontból minősíteni. Nem hagyható figyelmen kívül az sem, hogy az Mt. 191. § (1) bekezdésében meghatározott foglalkoztatási tilalom megszegése, a vezetői összeférhetetlenség miatti joghátrányok, kártérítés érvényesítése a munkáltató, azaz a felperesi Kft. döntési jogkörébe tartozik.

A fentiekre tekintettel a jogerős ítélet tévesen hivatkozott arra, hogy a felperes a megbízási szerződések keretében is munkaviszonyban járt el.

A Legfelsőbb Bíróság észlelte, hogy a megyei bíróság ítéletének indokolásában túllépett az alperesi határozat tartalmának jogszerűségi vizsgálatán akkor, amikor a megbízási szerződésben szereplő projektvezetés tényleges elvégzését vizsgálta, hiszen e körben az alperes tényállást nem állapított meg. A felperes az e körben tett ítéleti megállapításokat felülvizsgálati kérelmének 3. pontjában tételesen vitatta.

Miután a Pp. 339. § (1) bekezdése a közigazgatási per jogszerűségi felülvizsgálatának körét a hatósági határozatban foglaltakra korlátozza, a Legfelsőbb Bíróság nem volt abban a helyzetben, hogy a megbízási szerződésekben foglalt projektvezetési tevékenység tényleges teljesítéséről állást foglaljon. Ezért a jogerős ítéletet és az alperes határozatát az első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte (Pp. 275. § (4) bekezdése, Pp. 339. § (1) bekezdése).

Az első fokú adóhatóságnak a megismételt eljárásban annak vizsgálata alapján kell döntenie a megbízási szerződés alapján megállapított adófizetési kötelezettségről, hogy a szerződésben meghatározott megbízotti kötelezettség, mint gazdasági esemény ténylegesen megvalósult-e, illetve az Art. 1. § (7) bekezdésére

szóhasználatának megfelelően a szerződés gazdasági eredménye ténylegesen kimutatható-e.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pervesztes alperest a felperes első fokú és felülvizsgálati perköltségének megfizetésére. A le nem rótt eljárási illetéket az alperes személyes illetékmentessége (1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdés c) pont) folytán az állam viseli (6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. §).

Budapest, 2010. május 27.

**Dr. Madarász Gabriella sk. tanácselnök, Dr. Darák Péter sk. előadó bíró, Dr. Hajnal Péter sk. bíró**