

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Tatár Klára ügyvéd által képviselt I.rendű felperes neve I.r. és a II.rendű felperes neve II. r. felpereseknek az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Dél-alföldi Kihelyezett Hatósági Osztály I. r. és az Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Hatósági Főosztály Középdunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály II. r. alperesek ellen adóügyben hozott közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata iránt a Bács-Kiskun Megyei Bíróságon 5.K.21.287/2008. számon és a Komárom-Esztergom Megyei Bíróságon 21.K.20.918/2008. indult perben a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 2009. június 25-én kelt 5.K.21.287/2008/21. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperesek részéről 22. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Bács-Kiskun Megyei Bíróság 5.K.21.287/2008/21. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az I.r. alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az I.r. felperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a II.r. alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a II.r. felperesnek 100.000 (százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperesek jogelődjétől, a H. Kft-ből az I.r. felperes kivált, ezért az adóhatóság záró vizsgálatot folytatott le 2002-2003 évek és 2004. január 1 - november 26. közötti időszakra valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően. Ennek eredményeként az első fokú adóhatóság az I.r. felperes terhére összesen 7.724.000 Ft adókülönbözetet állapított meg társasági adó, személyi jövedelemadó, egészségbiztosítási alapot megillető, nyugdíjbiztosítási alapot megillető bevételek és szakképzési

hozzájárulás adónemekben. Az I.r. alperes 1941551617 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta.

A területileg elkülönült másik első fokú adóhatóság a II. r. felperes esetében a fenti adónemekben összesen 18.691.000 Ft adókülönbözetet állapított meg. A II. r. alperes 1941493557 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Az adóhatóság megállapításai több tényállást érintettek, de ezek közül csak egyet vitattak a felperesek.

A perben vitatott tényállás szerint a felperesek jogelődje megbízási szerződést kötött 1997. június 1. napján a C. egyéni céggel és az E. K. G. egyéni vállalkozással különböző tanácsadásokra. F. E. és K. G. a vizsgált időszakban tulajdonosai és egyben ügyvezetői is voltak a felperesek jogelődjének. A tanácsadásért kifizetett összeget a jogelőd költségként számolta el és az általános forgalmi adót levonásba helyezte. A revízió a kifizetett összegeket az ügyvezetőknek, az ügyvezetésért kifizetett díjazásnak és adóköteles jövedelemnek tekintette, levonva ennek jogkövetkezményeit. Nevezettek az egyéni vállalkozásokon keresztül ugyanazt a tevékenységet végezték, mint amit ügyvezetői minőségben is elláttak. Az adóhatóságok döntésüknél figyelembe vették a nemzetközi megkeresés alapján a német adóhatóság által adott válaszokat.

A felperesek keresetükben arra hivatkoztak, hogy az adóhatóságok a tényállást nem tárták fel, a felperesek javára szolgáló tényeket nem kísérelték meg feltárni. Nem megfelelően értékelték K. I. közreműködését, a szaktanácsadási tevékenység nem azonos az ügyvezetői tevékenységgel, a jogelőd által kifizetett összegeket Németországban lekönyvelték, a német adóhatóság ezzel kapcsolatban adókülönbözetet nem állapított meg. Nem tisztázták a német adóhatóság válaszában rejlő ellentmondásokat, az ezzel kapcsolatos ismételt megkeresést megtagadták. Az adóhatóság nem jelölte meg, milyen munkavégzésre irányuló jogviszonyt vett figyelembe, a tényállás felveti a kettős adóztatás kérdését.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével mindkét alperesi határozatot mindkét első fokú határozatra kiterjedően hatályon kívül helyezte, és az első fokon eljáró közigazgatási szerveket új eljárás lefolytatására kötelezte. Ítéletének indokolásában hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 97. § (4) bekezdésére, mely szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha a törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Az első fokú bíróság megítélése szerint az adóhatóságok e tényállás tisztázási kötelezettségüknek nem tettek eleget.

A C. egyéni céggel kapcsolatban rámutatott a bíróság, hogy a német adóhatóság tájékoztatásából nem lehetett egyértelmű következtetést levonni, hogy a felperesek jogelődje nem a C. egyéni vállalkozásnak fizette ki a megbízási díjat, hanem F. E. ügyvezetőnek a munkadíjat.

Az E. egyéni vállalkozás esetében adott német adóhatósági tájékoztatás pedig nem a magyar adóhatóság álláspontját támasztja alá, meg sem említik a határozatok. A K. I. által elvégzett tevékenység semmiképpen nem minősülhet K. G. ügyvezetői tevékenységért járó díjazásnak.

Az első fokú bíróság szerint a megismételt eljárásban a német adóhatóság ismételt megkeresésével kell tisztázni a tényállást, a jogelődtől átutalt összegek további sorsát, a könyvelési adatokat, illetve az adóbevallás- és befizetési kötelezettség teljesítését.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen az alperesek nyújtottak be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését és a felperesek keresetének elutasítását, vagy az első fokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára kötelezését. Jogi álláspontjuk szerint a tényállást teljes körűen feltárták, döntésüket nem csak a német adóhatóság megállapításaira alapították. A jogerős ítélet megsértette a Pp. 221. § (1) bekezdését, fontos bizonyítékokat nem említ, az újabb megkeresés szükségtelen, figyelmen kívül hagyja, hogy a Pp. 164. § alapján a bizonyítás a felperesek terhén volt. A felperesek nem tudták bizonyítani, hogy a megbízási szerződések nem színleltek. A Pp. 213. §-ára figyelemmel a bíróság szükségtelen foglalkozott a felperesek által nem peresített tényállásokkal. Ugyanakkor nem foglalkozott valamennyi kereseti kérelemmel (pl: kettős adóztatás kérdésével). Észrevételezték, hogy a jogerős ítélet jogalanyiséggel nem rendelkező szervezeti egységeket jelölt meg alperesként.

A felperesek a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozták a tényállás tisztázatlanságára hivatkozással. Utaltak arra, hogy a kifizetések egy másik államban bejegyzett vállalkozások részére történtek, amelyeket lekönyveltek és utána Németországban adóztak.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az alperesek a felülvizsgálati kérelmük VII. pontjában kifejtett eljárásjogi jogszabálysértésre hivatkozást visszavonták, ezért a Legfelsőbb Bíróság ezzel érdemben nem foglalkozott.

A Legfelsőbb Bíróság egyetértett az első fokú bírósággal abban, hogy a tényállás tisztázatlansága és feltáratlansága következtében nem volt olyan helyzetben, hogy a felperesek keresetével

kapcsolatban jogi álláspontját érdemben kifejttesse. Az Art. 97. § (4) bekezdésére figyelemmel az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha a törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. A közigazgatási perben lehetőség van ugyan bizonyítás felvételére, és ezzel kapcsolatban módosulhat az alperes által megállapított tényállás, de a közigazgatási bíróság nem veheti át az adóhatóság szerepét a tényállás teljes megállapítása körében.

A közigazgatási iratok áttanulmányozása alapján a Legfelsőbb Bíróság is arra a megállapításra jutott, hogy a döntéshez szükséges tényállás teljes körűen feltáratlan. Olyan további bizonyítási eljárásokra van szükség, amely már meghaladja a közigazgatási per kereteit.

A felperes által vitatott, mellőzött bizonyítással kapcsolatban a Legfelsőbb Bíróság rámutat arra, hogy az adóhatóság valóban nem köteles minden, az adózó által felajánlott vagy kért bizonyítási eljárást lefolytatni, de a mellőzött bizonyítási eljárás, vagy a bizonyítékok mellőzésének okát, indokát rögzíteni kell a határozatban. Jelen esetben ez nem történt meg.

A külföldi társhatóság megkeresésével kapcsolatban a Legfelsőbb Bíróság rámutat arra, hogy az adóhatóság és az adózó eltérően értékelheti ezen válaszokat, ugyanakkor az adott válasz szövegértelmezésében nem lehet bizonytalanság. A C. cégre vonatkozó német adóhatósági válasz olyan mértékben bizonytalan és vitatható, hogy arra megfelelő tényállást nem lehet alapítani. Az E. vállalkozással kapcsolatos német társhatósági megállapításokat pedig az adóhatóság meg sem említette határozatában feltehetően azért, mert ez a tájékoztatás nem a magyar adóhatóság álláspontját támasztotta alá. Ennek a megkeresésnek, mint bizonyítéknak a mellőzését azonban az adóhatóság nem indokolta.

A Legfelsőbb Bíróság egyetért az első fokú bírósággal abban is, hogy a tényállás megállapítása körében számtalan olyan mozzanat feltáratlan, amely mindenképpen szükséges lenne a per jogkérdésének eldöntésére. Elsődlegesen K. I. közreműködésének feltáratlanságára utal a Legfelsőbb Bíróság.

A tényállás feltáratlansága következtében az ügyvezető tevékenységének kérdése sem ítéltető meg egyértelműen, nem volt megállapítható, hogy a Gt. szerinti ügyvezetői tevékenységről, vagy azt meghaladóan szerződéses tevékenységről volt-e szó.

Összefoglalva: az első fokú bíróság a tényállás hiányos feltárására hivatkozással jogszerűen jutott arra a következtetésre, hogy az alperesi határozat érdemben bírósági felülvizsgálatra nem volt

alkalmas és a megismételt eljárásra adott szempontokkal egyetértett a Legfelsőbb Bíróság.

Mindezek alapján a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes alpereseket a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperesek perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték - az alpereseket az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 5. § (1) bekezdés c) pontja alapján megillető személyes illetékmentességre figyelemmel - a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 14. § alapján az állam terhén marad.

Budapest, 2010. szeptember 9.

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