

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Szirbikné dr. Makó Tímea ügyvéd által képviselt felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága lperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Csongrád Megyei Bíróság 2010. december 2. napján kelt 3.K.22.176/2010/8. számú ítélete ellen a felperes által 11. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Csongrád Megyei Bíróság 3.K.22.176/2010/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 10.000 /azaz tízezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n o k o l á s

Az Adó és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2004. április 5. - 2007. június 13. közötti időszakra egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemben végzett bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2010. április 30. napján kelt számú határozatával a felperest 103.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 51.000 Ft adóbírság és 46.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

Döntését a 2006. június 30-ig hatályos a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. törvény /a továbbiakban: régi Gt./ 22.§ /3/ bekezdése, a 2006. július 1. napjától hatályos a gazdasági társaságokról szóló 2006. évi IV. törvény /a továbbiakban: új Gt./ 91.§ /2/ bekezdése, 336.§ /2/ bekezdése, a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény 4.§ a/3. pontja, c/2. pontja, e/ pontja, az egészségügyi hozzájárulásról

szóló 1998. évi LXVI. törvény /a továbbiakban: Eho törvény/ 6.§ /1/ bekezdése, 9.§ /1/ bekezdése, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 178 .§ 3. pontja, 128.§ /1/ bekezdése alapján hozta meg.

Indokolása szerint a felperes 2004. április 5. napján kezdte meg adóköteles tevékenységét, 2009. december 17-től végelszámolási eljárás hatálya alatt állott, e két időpont között vezető tisztségviselője beltág volt. A cég társasági szerződését /jogszabályi előírás miatt/ 2007. június 14. napján módosította. A régi Gt. 22.§-ának /3/ bekezdése értelmében a vezető tisztségviselői feladat csak személyesen látható el, míg az új Gt. 91.§ /2/ bekezdése szerint már nem minősül személyes közreműködésnek az üzletvezetés és a képviselet ellátása. A személyes közreműködést megalapozó körülmények: a vizsgált időszakban a bevételi számlák kibocsátása, munkaszerződések megkötése, bevételek benyújtása. A felperesnél a beltág személyes közreműködése 2007. június 13. napjáig tagsági jogviszony alapján fennállt, ezért erre az időszakra az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés b. pontja alapján az adózót eho bevallási és befizetési kötelezettség terhelte. A felperes a vizsgált időszak vonatkozásában e kötelezettségének nem tett eleget, amely miatt köteles az adókülönbözet megfizetésére.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2010. július 15. napján kelt számú határozatával az elsőfokú határozatot helyben hagyta. Indokolása szerint nemcsak a bevételi számlák kiadása, a munkaszerződések megkötése, bevételek benyújtása alapozza meg a személyes közreműködést, hanem a bt. társasági szerződése is. A 2004. április 2-án kelt társasági szerződés és a 2007. június 14-én kelt módosított társasági szerződés 2. pontjainak utolsó előtti bekezdése szerint: „A beltág személyes munkájával közreműködik a társaság tevékenységében akként, hogy tagsági jogviszonya keretében kereskedelmi és szolgáltató tevékenységet fog ellátni, amiért díjazás illeti meg, amelynek mértékét közösen határozzák meg”.

A felperes keresetében az adóhatározatok megváltoztatását és fizetési kötelezettségei törlését kérte. Álláspontja szerint az adóhatóság döntése a tényállás tisztázása nélkül, a hatályos jogszabályok téves értelmezésével jogsértő. Takács Jánosnéra az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés d. pontja vonatkozik, az alperes figyelmen kívül hagyta az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés d. pontja szövegének 2006. szeptember 1-jével hatályba léptetett változtatását is, a beltág soha nem vett részt a bt. TEÁOR szerinti tevékenységében, csak az ügyvezetést látta el, mint választott tisztségviselő, e tevékenységéből azonban jövedelme a vizsgált időszakban nem származott. Az adóbírság kiszabása nem felel meg a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 339/B.§-ában foglaltaknak.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét

elutasította. Indokolása szerint az adóhatóság az Art. 97.§ /4/ bekezdésében foglalt tényállás tisztázási kötelezettségét teljesítette, tényként állapítható meg, hogy a beltág személyes közreműködése fennállt, egyrészt a régi Gt. 22.§ /3/ bekezdése értelmében, másrészt a cég társasági szerződésében foglaltak alapján. A felperes azonban a társasági szerződésben foglalt rendelkezés nélkül is köteles fizetni az ügyvezető után eho-t az Eho törvény 6.§ /1/ bekezdés b./ pontja, illetőleg a régi Gt. 21.§ /1/ bekezdése alapján. A felperes adófizetési kötelezettsége tehát az Eho törvény 6. § /3/ bekezdés b./ pontján alapul és nem a választott tisztségviselői jogviszony folytán.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság ítélete sérti a Pp. 206.§ /1/ bekezdését, 221.§ /1/ bekezdését, a 336/A.§ /2/ bekezdését, az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés b. és d. pontjait, és a régi Gt. 22.§ /3/ bekezdését. A felperes lényegében fenntartotta és megismételte a keresetében foglaltakat. Hangsúlyozta, hogy mivel az ügyvezetés nem jelenthet személyes közreműködést a bt. tevékenységében, és mert az alperes nem cáfolta, hogy a beltág csak az ügyvezetés teendőit látta el és díjazásban nem részesült, az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés d. pontját alkalmazva tételes eho fizetési kötelezettség a vizsgált időszakban nem terhelte, az ellentétes tartalmú ítélet és határozatok jogsértők.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Alkotmány 70/I.§-ának /1/ bekezdése alapján minden természetes személy, jogi személy és jogi személyiséggel nem rendelkező szervezet köteles jövedelmi és vagyoni viszonyainak megfelelően a közterhekhez hozzájárulni. E rendelkezés egyrészt az egyének számára ír elő közteherviselési kötelezettséget, másrészt az államot feljogosítja az ilyen célú kötelezések, befizetések előírására, ezt azonban csak az Alkotmány 8.§-ának /2/ bekezdése értelmében törvényi szinten teheti meg.

Az Országgyűlés az egészségügyi szolgáltatásokra szolidaritási elv alapján jogosultak ellátásai pénzügyi fedezetének biztosítása és az arányos közteherviselés elvének érvényesítése érdekében alkotta meg az Eho tv-t, amely jogszabály rendelkezéseit alkalmazta az adóhatóság a felperes ellenőrzése során. Az eho az Eho tv. 1.§ /2/ bekezdésében foglalt meghatározás szerint százalékosan és tételesen

meghatározott, adó jellegű fizetési kötelezettség.

A tételes egészségügyi hozzájárulás a kifizetőt - figyelemmel a /2/ bekezdésben foglalt rendelkezésre - a természetes személlyel fennálló, a /3/-/4/ bekezdésben meghatározott jogviszony alapján terheli. E kötelezettség a természetes személy egyidejűleg fennálló több jogviszonya esetén is csak egy jogviszony után áll fenn /Eho tv. 6.§ /1/ bekezdés/. A /3/ bekezdés b. pontja szerint a tételes egészségügyi hozzájárulást a kifizetővel fennálló tagi jogviszony, ha ennek alapján a tag a kifizető tevékenységében személyesen közreműködik, alapján kell megfizetni. Az alperes megállapította, hogy felperesnél a beltág személyes közreműködése tagsági jogviszonya alapján fennállt, ezért a határozatban megjelölt időszakra eho bevallási és befizetési kötelezettség terhelte.

A felperes szerint jogszabálysértő volt a b. pont alkalmazása, mert a beltaggal fennállott jogviszonyára a d. pont vonatkozik azzal, hogy beltagjának a választott tisztségviselői tevékenységéből jövedelme nem származott. Az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés d. pontja értelmében a tételes egészségügyi hozzájárulást a kifizetővel fennálló választott tisztségviselői jogviszony, ha a választott tisztségviselő e tevékenységéből származó jövedelme eléri a tárgyhónapot megelőző hónap első napján érvényes minimálbér havi összegének harminc százalékát, illetőleg naptári napokra számítva annak harmincad részét, alapján kell megfizetni. E törvényszöveg 2006. szeptember 1-jétől módosult, a „ha a választott” szövegrésze helyébe a „gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének társasági jogi jogviszonya, ha a” szövegrész lépett.

A tételes eho jogviszony alapján terheli a kifizetőt, amely a b. pont szerint lehet tagi jogviszony. A felperes cégformája a bt., amelynek legalább egy tagja a beltág /felelőssége a társasági vagyron által nem fedezett kötelezettségekért korlátlan/, míg legalább egy másik tag a kültag /régi Gt. 101.§ /1/ bekezdés/. Takács Jánosné a felperes beltágja volt, így a felperessel fennállott jogviszonya a b. pont szerinti tagi jogviszony.

A b. ponton alapuló eho fizetési kötelezettséghez teljesülnie kellett továbbá annak a törvényi feltételnek is, hogy a /tagi jogviszony/ alapján a tag a kifizető tevékenységében személyesen közreműködik.

A régi Gt. a gazdasági társaságok vezetését „ügyvezetés”-nek, az ügyvezetést ellátó személyeket pedig vezető tisztségviselőknek nevezi. Vezető tisztségviselő a közkereseti és a betéti társaságnál az üzletvezetésre jogosult tag (tagok) /21.§ /1/-/2/ bekezdés/.

A bt-re /ha régi Gt-nek e társasági formát szabályozó IX. fejezete másként nem rendelkezik/ a közkereseti társaságra vonatkozó

szabályokat kell alkalmazni. Figyelemmel arra, hogy a közkereseti társaság üzletvezetésére csak tag lehet jogosult, és e kérdésről a bt-t szabályozó fejezet másként nem rendelkezik, továbbá mert a bt. kültagja a társaság üzletvezetésére és képviselésére nem jogosult, a bt. beltagja az üzletvezetésre jogosult tag /régi Gt. 86.§, 101.§ /3/ bekezdés, 102.§/.

A vezető tisztségviselői feladat, a bt-nél az üzletvezetésre jogosult tag feladata csak személyesen látható el /régi Gt. 22.§ /3/ bekezdés/. Takács Jánosné üzletvezetésre jogosult felperesi beltag azzal, hogy az üzletvezetés feladatait személyesen ellátta, teljesítette az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés b. pontjának „a tag a kifizető tevékenységében személyesen közreműködik” feltételét is.

Az elsőfokú bíróság és az alperes jogszerűen állapította meg tehát, hogy a felperesnek Takács Jánosné után - a határozatokban megjelölt időszakra - eho bevallási és fizetési kötelezettsége volt.

Miután a kifizetőt eho fizetési kötelezettség a természetes személy egy jogviszonya után terheli, és az Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés b. pontjában meghatározott jogviszony alapján a felperesnek Takács Jánosné után eho fizetési kötelezettsége keletkezett, azaz b. ponttal megvalósult az egy jogviszony utáni fizetési kötelezettség /függetlenül a d. pontban foglaltaktól/, a felperes vonatkozásában az által megjelölt Eho tv. 6.§ /3/ bekezdés d. pontja, és más adózó ügyében meghozott határozat már nem volt értékelhető.

Mindezek folytán a Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben megjelölt jogszabályhelyeket nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A felperes a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján köteles az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.

A felperes felülvizsgálati kérelmén a felülvizsgálati eljárási illetéket lerótt, ezért annak viseléséről a Legfelsőbb bíróságnak rendelkeznie nem kellett.

Budapest, 2011. szeptember 29.

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

Dr. Kurucz

A kiadmány hitelül:

tisztviselő

