

APEH Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága
Hatósági Főosztályának
Kihelyezett hatósági Osztálya

1096 Budapest, IX. Haller u. 3-5.
 1476. Budapest, Pf.: 93

Tárgy: a Tar-tech Kft fellebbezése a 7315232795. ügyszámú, 1556760132 iktatószám alatti módosított APEH határozattal szemben.

Tisztelt Kihelyezett Hatósági Osztály!

A **Tar-tech Kft** ellenőrzése kapcsán a tárgyban megjelölt ügyszámú, 2007.december „00” napra keltezett, ámde az „RL 1476 007 771 696 5” ragszám alatt 2007.12.07-én feladott, adózónak 2007.12.10-én kézbesített határozattal szemben, határidőben
fellebbezést

terjesztünk elő az alábbiak szerint.:

Fenntartva az előző határozat elleni fellebbezésünket és annak indokait jogi álláspontunk szerint a 66 eFt tételes egészségügyi hozzájárulási (továbbiakban: EHO) hiány megállapítása az adózó terhére jogalap nélküli és törvénysértő. Következésképp alaptalan és törvénysértő ennek folyományaként a 7 eFt adóbírság és a 11 eFt késedelmi pótlék kiszabása is.

Ennek egyik, de **döntő oka**, hogy a módosított határozat F. A. és K. M. ügyvezetők esetében, 2005 évre, az 1998. évi LXVI törvény (továbbiakban: **Eho.tv.**) „a kifizetővel fennálló tagi jogviszony”-ra vonatkozó 6.§ (3) bekezdés b) pontját alkalmazza — változatlanul tévesen értelmezve e passzus jelentését — a „választott tisztségviselői jogviszony”-ra vonatkozó d) pont helyett.

Miért is alkalmazza tévesen a határozat az Eho.tv. „tagi jogviszony”-ra vonatkozó 6.§ (3) bekezdés b) pontját döntése alapjául?

A) Először is azért, mert **tévesen úgy véli** (ld.: határozat 5. oldal 2. és 3 bekezdését) **a hatóság**, hogy abból a tényből, miszerint a társasági szerződés 23.§-a az ügyvezető szó **többes számát használja** az ügyvezetői feladatok felsorolásánál, abból kizárólag és szigorú logikai következetességgel csak az következhetnék, hogy „... mindkettő ügyvezető személyes közreműködésre kötelezett a társasági szerződés” e 23.§ a-h) pontjában felsorolt feladatok tekintetében - teljesen függetlenül, attól, hogy e 2005-ben is legfeljebb három fővel dolgozó kis családi vállalkozás ügyvezetői teendői sem napi, sem havi, sem éves szinten nem igényelték és ma sem igénylik két fő ügyvezetői tevékenységét — hacsak valamelyik ügyvezető, bármely okból képtelen volna e lényegében csekély ügyvezetési feladat ellátására. Ámde ilyen nem fordult elő. Lássuk miben merült ki 2005-ben az ügyvezetői tevékenység, és kellett-e annak ellátására F. A.-n kívül más vagy sem?

1. 2005. január 11-én azért került ellenjegyzésre a már 2004. november 8-án a tagok által aláírt társasági szerződés, mert az ügyvéd a társasági szerződést az 5.§ (2) bekezdéséből általa kifejejtett és így „ kima-radt ... szövegrésszel kiegészítette” (ld.: társasági szerződés 9. oldal utolsó két bekezdését). **Tehát a társasági szerződéssel kapcsolatosan 2005-ben egyszerűen nem merült fel semmiféle ügyvezetői feladat.**
2. Ezen kívül 2005-ben F. A. ügyvezető havonta 1 alkalommal, kb. 3 órányi időtartamban (1-1 óra oda- vissza utazás + 1 óra tárgyalási idő mellett) átadta a könyvelőnek a könyvelendő bizonylatokat, és szükség szerint aláírta és átvette a cég bevallását vagy beszámolóját. **Nyilván ehhez sem kellett két ember!**
3. Továbbá 1 alkalommal, 2005 májusában, taggyűlést hívott össze F. A. a beszámoló jóváhagyására - melynek időszükséglete az előkészítéssel és a levezetéssel együtt nem volt több 5 óránál. **Taggyűlés 2005-ben több nem volt, és taggyűlés más ügyvezetői feladatokat 2005-re nem határozott meg egyik ügyvezetőnek sem.**

4. Végül F. A. 2005. szeptember 1-től alkalmazta K. M.-t — mint önálló ügyintézőt —; vele a felvételét, és a fizetés nélküli szabadságengedélye kiállítását leszámítva, más feladata e szeptemberi hónapban nem volt. **Nyilván ehhez a teendőhöz sem kellett két ember!**

Tény, hogy az itt 1-4. pontban felsorolt „egy-emberesnek” is alig nevezhető feladatokat **személyesen és kizárólag F. A. látta el 2005-ben** — más közreműködésére ennyi feladat ellátására nem is volt szükség. **Ezt a tényállást** — mely a hatóság számára rendelkezésre bocsátott okiratokból és a 2. pont esetében pl. a könyvelő, vagy a F. A. ügyvezető tanúkénti meghallgatásából megállapítható lett volna — **a hatóság nem vizsgálta ki, nem derítette fel** (ez a revizori jegyzőkönyvekből egyértelműen megállapítható!), hanem az ügyvezetői ténykedésről **puszta feltételezésekbe bocsátkozott a határozatában**. (Szakszerű vizsgálat nélkül persze mást nem is lehet tenni!)

Az is tény, hogy az 1-4. pontban említett ügyvezetői feladatok ellátásában **K. M. ügyvezető** egyáltalán **nem vett részt**. **A hatóság** ez ügyben **sem vizsgálódott, e tényállást sem derítette fel** (ez is egyértelműen megállapítható a revizori jegyzőkönyvekből), hanem **merő feltételezésekbe bocsátkozva** határozatában **valótlanul állítja az ellenkezőjét**.

Feltéve, de meg nem engedve, hogy az ügyvezetői feladatok — lényegében mindössze emlékeztető funkciót szolgáló (erre még később kitérünk!) — rögzítése a társasági szerződés 23.§-ában valóban az Eho.tv. „tagi jogviszony”-ra vonatkozó 6.§ (3) bekezdés b) pontjának alkalmazását vonná maga után — amit vitatunk — **a hatóság a határozatában nem bizonyította semmilyen módon**, hogy F. A.-n kívül még **K. M. is személyesen közreműködött** volna **a társaság tevékenységében**. **Pedig ezt az Eho.tv. 6.§ (3) bekezdésének b) pontja megkívánja!** Ugyanis a határozat által adózó esetében tévesen alkalmazott Eho.tv. 6.§ (3) bekezdésének b) pontja a következőket mondja ki: „A tételes egészségügyi hozzájárulást a kifizetővel fennálló ...b) tagi jogviszony ...”, „... alapján kell fizetni.”, **ha** ennek alapján **a tag a kifizető tevékenységében személyesen közreműködik**. E jogszabály „ha”-val kezdődő fordulata **ugyanis nem így szól**: „... ha ... a tag társasági szerződés alapján ... személyes közreműködésre kötelezett...”! A „... **kifizető tevékenységében személyesen közreműködik**” jól láthatóan nem azonos a „...társasági szerződés alapján ... személyes közreműködésre kötelezett...” szöveggel és jelentésével. Másképp fogalmazva: e § **nem** a társasági szerződésbe foglalt tagi **személyes közreműködési kötelezettséget követeli meg** ahhoz, hogy a kifizetőt tételes EHO terhelje, hanem a szóba jöhető tag effektív személyes közreműködését. **Ilyent azonban** K. M. esetében **sem a** határozat alapjául szolgáló **revízió, sem a határozat nem bizonyított!** Csak — **okszerűtlenül — mintegy ráfogja K. M. ügyvezetőre, hogy ő személyesen közreműködött** a társaság tevékenységében — ámde ezt **nem bizonyította**, ezért **minden alapot nélkülöz**; mi több **törvénysértő a határozat vonatkozó állítása!** **Mindez kizárja** adózó **K. M. miatti** EHO-hiányának és vonzatainak megállapíthatóságát.

B) Okszerűtlenül állapítja meg továbbá a határozat (ld.: határozat 5. oldal 2 bekezdését), hogy az adózó társasági szerződése 23.§-ában „Az ügyvezetők feladatai:” alcím a./-h./ pontja alatt felsoroltak a gazdasági társaságokról szóló 1997. évi CXLIV. „régí” törvény (RGt.) ügyvezetőkre vonatkozó rendelkezéseitől különböző, s ezért szerződésben rögzítendő és vállalandó tagi feladatok, illetve kötelezettségek lennének. Ez a feladatfelsorolás tulajdonképpen de facto és de jure **nem szolgál (de nem is szolgálhat) másra**, minthogy **egy helyre gyűjtve és összefoglalva emlékeztesse** a tagokat és ügyvezetőket arra, hogy voltaképpen mik is a RGt. — különböző helyein „szétszórtan” — a 156.§-ában [társasági szerződés 23.§ a./pont], a 157.§-ában [társasági szerződés 23.§ b./pont], a 26.§ (1) bekezdésében [társasági szerződés 23.§ c./pont], a 27.§-ában, valamint a 155.§ (4), illetve a 157.§ (5) bekezdésében [társasági szerző-

dés 23.§ e./pont], a 152. § (1) bekezdésében [társasági szerződés 23.§ f./pont], a 29.§ (1) bekezdésében [társasági szerződés 23.§ g./pont], valamint a munkáltatói jog tekintetében a 28.§-ában előírt ügyvezetői teendők. **Taggyűlés pedig más feladatot az ügyvezetőknek nem szabott** [társasági szerződés 23.§ h./pont], **ilyent a határozatban nem bizonyítanak**.

Voltaképpen tehát **az adózó társasági szerződésének 23.§-ában felsorolt ügyvezetői feladatok, nem mások, mint a RGt.-ben rögzített ügyvezetői feladatok, kötelezettségek** — csak egy helyre gyűjtve, mintegy segítségül.

Miért is egyszerű segítség és nem pedig személyre (névre) szabott, társasági szerződésben vállalt, tagi **személyes közreműködési kötelezettséget** jelentő feladatok ezek? Hát egyszerűen azért, mert ha nem tartalmazná e feladatfelsorolást az adózó társasági szerződése (amint sok más társaság szerződése sem tartalmaz ilyent), hanem csak az ügyvezető(k) személyét nevezné meg, az ügyvezető(ke)t akkor is terhelné mindez, és pontosan ez a kötelezettség — a törvény (a RGt.) erejénél fogva — lássuk a fentebb citált RGt. passzusokat.

Ergo: A józan ész megerősökölése azt állítani, hogy az adózó ügyvezetőinek külön társasági szerződésbeli vállalása a 23.§-beli feladatsor, mert akkor ebből arra kellene következtetni, hogy, ha nem tettek volna ilyen szerződési vállalást az ügyvezetők, akkor nem kéne e feladatokat személyesen teljesíteniük, annak dacára, hogy ők ügyvezetők. Ez logikai és jogi képtelenség.

Végül a **RGt. 131. § (1) bekezdése kógens szabályként kimondja**: „...**A társaság tagjai** törzsbetétjük szolgáltatásán kívül egyéb vagyoni értékű szolgáltatás (a továbbiakban: mellékszolgáltatás) teljesítésére is kötelezettséget **vállalhatnak**. A tagok által - **nem választott tisztségviselőként - végzett személyes közreműködés is mellékszolgáltatásnak minősülhet**, ha nem munkaviszonyon alapul. A mellékszolgáltatás **teljesítésének feltételeit a társasági szerződésben kell szabályozni**”. Márpedig adózó két ügyvezető tagja „...által - **nem választott tisztségviselőként - végzett személyes közreműködést** — mint mellékszolgáltatást — **teljesítésének feltételeivel**, adózó **társasági szerződése nem tartalmaz és nem is szabályoz!** Ez viszont **de jure kizárja**, hogy **akár F. A., akár K. M. esetében** (a nem munkaviszonyon alapuló!) **ügyvezetői törvényi feladatokat és kötelezettségeket**, csak azért, mert az ügyvéd emlékeztetőül és segítségképpen felsorolta azokat a társasági szerződésben, a két személy társasági szerződésben vállalt és feltételeivel is szabályozott **mellékszolgáltatásának** tekinthesse bárki is — törvényellenesen!

Az A) és B) pontban írottakból következnek: adózó EHO kötelezettségének megállapítására **csak az Eho.tv. 6.§ (3) bekezdésének d) pontja** az adózó két ügyvezetője okán alkalmazható szabály, s nem a b) pont! **Ez viszont mind a F. A., mind a K. M. utáni EHO-hiány megállapíthatóságát is kizárja** — figyelemmel arra a tényre is, hogy ügyvezetői tevékenységért egyetlen fillért sem vettek fel 2005-ben!

C) Tény, hogy a határozat alapjául szolgáló revízió által is megállapítottan (ld.: a revízió vonatkozó jegyzőkönyvi megállapításait) F. A. és K. M., 2005-ben az adózó Kft tagjai és ügyvezetői voltak. A RGt. pedig kimondja:

„21. § (1) **A gazdasági társaság ügyvezetését - a gazdasági társaságok egyes formáira vonatkozó rendelkezések szerint - a vezető tisztségviselők látják el.**

(2) **Vezető tisztségviselő ... korlátolt felelősségű társaságnál az ügyvezető (ügyvezetők).**

24. § (1) **A vezető tisztségviselőket határozott időre, de legfeljebb öt évre kell megválasztani, illetve a társasági szerződésben (alapító okiratban, alapszabályban) kijelölni. Ha a társasági szerződésben (alapító okiratban, alapszabályban) a vezetői tisztségviselői megbízás időtartamáról a tagok (részvényesek) nem rendelkeznek, a vezető tisztségviselőt öt évre megválasztottnak kell tekinteni....**”

Kétségtelen tehát, hogy F. A. és K. M. **2005-ben ügyvezetők** voltak, mert adózó érvényes **társasági szerződésének 23.§ első mondata** szerint:

„A tagok... öt év időtartamra két ügyvezetőt választottak, megbízatásuk 2004. november 8-tól 2009. november 9-ig szól. Az ügyvezetők: ... 1./ F. A.... 2./ K. M....”.

S e jogviszonyuk máig nem szűnt meg. Tehát a RGt. 21. és 24.§-a idézett részei szerint ők, mint ügyvezetők, a Kft vezető tisztségviselői, és őket öt évre megválasztottnak kell tekinteni, azaz: adózó választott tisztségviselői. Mivel az Eho tv. a „választott tisztségviselői” jogviszonyra semmi közelebbi definíciót nem tartalmaz — ahogy egyébként a „tagi jogviszonyra” sem —, ezért egyértelmű, hogy a jogviszony jellegének megítélése csak a RGt. — mint a „vezető tisztségviselő” és a „választott tisztségviselő” fogalmakat definiáló háttérjogszabály — alapján, annak figyelembe vételével történhet.

F. A. és K. M. tehát 2005-ben a kft ügyvezetőiként, annak választott tisztségviselői voltak (RGt. 21. és 24.§-a), ezért az utánuk adózó által fizetendő tételes EHO kérdésében — értelem szerint — az Eho tv. „választott tisztségviselői jogviszony”-ra vonatkozó d) pontja alapján kell döntenet. Ezt az értelmezést erősíti - mintegy visszamenőleg utalva a korábbi szöveg jelentésére - az Eho tv. 2006-tól hatályos 6.§ (3) bekezdésének módosított d) pontja: Az adózó tételes EHO-t „...d) választott tisztségviselői jogviszony, ... gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének társasági jogi jogviszonya...” „... alapján fizet.”, ha a 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, — ahol, az értelmezési viták elkerülésére és az új Gt.-vel való fogalmi összhang megteremtésére kiemelték a „választott tisztségviselői jogviszony”-ból, nevesítve annak speciális fajtáját a „gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének társasági jogi jogviszonya” fogalmat.

A 2005-ben hatályos Eho tv. 6.§ (3) bekezdés d) pontja alapján pedig, csak akkor kell tételes EHO-t fizetni adózónak, „... 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...”. Mivel a két érintettnek a választott tisztségviselői tevékenységéből jövedelme nem származott 2005-ben, ezért adózót nem terhelhette a határozat által megállapított 66 eFt EHO kötelezettség.

Megjegyezzük még:

- mivel az Eho tv. maga, illetve annak 6.§-a olyan kizáró kitéletet nem tartalmaz, hogy pl. „a 6.§ (3) bekezdés d) pontja nem alkalmazható, ha a kifizető választott tisztségviselője tagi jogviszonyban is áll vele”,
- valamint, mert a 6.§ (3) bekezdés b) pontja pedig nem írja elő, hogy mondjuk: „e tagi jogviszonyra vonatkozó szabályt kell alkalmazni akkor is, ha a tag egyben választott tisztségviselő is”,
- továbbá: mivel a b) és d) pont egyszerre, együtt nem alkalmazható, mert akkor a „ha”-val kezdődő feltételi részek ellentmondanak egymásnak, valahányszor az érintett jövedelme nem éri el a minimálbér 30 %-át,

ezért is adózó esetében, jogi álláspontunk szerint, csak az Eho tv. 6.§ (3) bekezdés d) pontja alkalmazható, figyelemmel az A)-C) pontban írottakra, és arra a revízió által is megállapított tényállásra, hogy az érintettek jövedelme, a vizsgált időszakban, egyszer sem érte el a minimálbér 30 %-át — nulla volt.

D) Adózó kereskedelmi tevékenységét pedig 2005. január 1-től május 20-i betegségéig — a heti 36 órás munkaviszonya mellett és e munkaidején túl, amikor erre szükség merült fel, K.

T., adózó tagja végezte (ld.: a 2. sz. alatt mellékelt jelenléti íveket) — díjazás nélkül. Tehát adózót e címen az **Eho tv. 7.§ (2) bekezdése alapján EHO nem terhelheti**.

A 2005. szeptember 1 és 30-a közötti időszakban a cég kereskedelmi tevékenységét — a bejelentett munkaviszonyában — **K. M.** ügyintézőként végezte (ld.: a 3. sz. alatt mellékelt jelenléti íveket). Ennek **EHO kötelezettsége** a határozatban is elfogadott önellenőrzés folytán **rendezett**.

A 2005. május 21-től augusztus 31-ig, valamint az október 1-től december 31-ig tartó időszakban pedig **a más vállalatnál heti 40 órás munkaviszonyban lévő K. Z. vitte** a cég kereskedelmi tevékenységét (ld.: a 4. sz. alatt mellékelt jelenléti íveket), **mint** a szüleivel: F. A.-val és K. T.-al együtt élő és egy helyen lakó **családtag**, kisegítésként, **a Ptk. 474.§-a alapján** kötött **szóbeli megbízási szerződés** alapján, **a Ptk. 478.§ szerint**, szüleinek segítve, **díjazás nélkül, ingyen. Esetében** tehát, tekintettel az **Eho.tv. 6.§ (3) bekezdés c) pontjában előírtakra EHO kötelezettség nem merülhetett fel!**

Mindezekre tekintettel kérjük tisztelettel az első fokú határozatot felülbírálni, az EHO-hiány megállapítását, valamint az adóbírság és a késedelmi pótlék kiszabását mellőzni szíveskedjenek.

(Illeték átutalva az előírt bankszámlára — ld.: 1.sz. mellékletet)

Budapest, 2008. 01. 09

Tisztelettel:

Gulyás István
adószakértő
meghatalmazott

Mellékletek:

1. Fellebbezési illeték átutalásának fénymásolata.
2. K. T. 2005. évi jelenléti íve fénymásolata (14 lap),
3. K. M. 2005. szeptemberi jelenléti íve fénymásolata (5 lap),
4. K. Z. 2005. évi megbízási jogviszonyának jelenléti íve fénymásolata (10+9 lap).