

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.382/2014/4.szám

A Kúria a Hajdú és Menyhei Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Radnai Éva ügyvéd, által képviselt felperesnek a dr. Szilveszter Zsuzsanna jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. február 14. napján kelt 12.K.33.965/2013/8. számú ítélete ellen az alperes által 13., a felperes által 14. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelmek folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 12.K.33.965/2013/8. számú ítéletét hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét teljes körűen elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 100.000 (azaz egyszázezer) forint elsőfokú és 50.000 (azaz ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 513.600 (azaz ötszáz-tizenháromezer-hatszáz) forint kereseti és 856.000 (azaz nyolcszáz-ötvenhatezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperes a P. Kft.-vel (a továbbiakban: Kft.) 2010. október 1-jén kötött szerződés szerint 2011. február - 2011. december hónapokban munkavállalói részére munkaruházati és számítógép használati utalványokat, 2011. december hónapban sportutalványokat vásárolt, amelyekről a Kft. havonta állított ki számlákat. A felperes az utalványok ellenértékét az összesen 15.660.000 Ft-ot, továbbá a kezelési költséget a Kft.-nek megfizette, az összeg után személyi jövedelemadót (a továbbiakban: szja) nem vallott.

Az adóhatóság a felperesnél 2011. évre bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

Az adóhatóság a revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban a felperes terhére nyugdíj-biztosítási alap járuléka adónemben 5.324.000 Ft, egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék adónemben 1.645.000 Ft, azaz összesen 6.969.000 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet írt elő, amely után 3.484.000 Ft adóbírságot szabott ki, 1.273.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Megállapította, hogy a felperes a magánszemélyek (munkavállalói) részére teljesített kifizetések után 3.182.000 Ft szja levonását mulasztotta el, emiatt terhére 1.591.000 Ft mulasztási bírságot szabott ki és 555.000 Ft késedelmi pótlékot számított fel.

Az alperes a 2013. szeptember 18. napján kelt határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta. Érdemi döntését a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 4.§ (1) bekezdésére, 5. § (2) bekezdésére, 1. sz. mellékletére, 28.§ (1) bekezdésére, 67. § (1) bekezdésére, 70-71. §-aira, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97.§-ára, 165.§-ára, 170-171. §-aira, alapította. Határozatának indokolása szerint a sport, munkaruházati és számítógép használati utalvány akkor minősül nem pénzben adott juttatásnak, ha a felhasználási köre tételesen meghatározható, és csak ebben a körben használható fel, és kizárt a céltól eltérő felhasználás vagy ennek lehetősége. Ahhoz, hogy egy juttatás a kifizető által adómentesen adható legyen, meg kell felelnie a törvényi követelményeknek. Tekintettel arra, hogy a felperes munkavállalói az utalványokat a Kft.-nek értékesítették és az utalványok névértékének megfelelő összegeket a Kft.-től készpénzben átvették, pénzben megszerzett bevétel realizáltak. Jogszerűen járt el ezért az elsőfokú adóhatóság akkor, amikor a munkavállalók készpénzbevételét nem önálló tevékenységből származó jövedelemnek minősítette, az utalványok ellenértékét a felperes által a Kft. közbeiktatásával munkavállalók részére teljesített olyan kifizetésnek tekintette, mely készpénzbevételeket a munkavállalók munkaviszonnyal összefüggően munkáltatójuktól, azaz a felperestől kapták. Az utalvány nem minősül értékpapírnak, és a felperes nem bizonyította, hogy esetében fennállnának a rá nézve kedvezőbb adójogi rendelkezések alkalmazásának törvényi feltételei.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, a terhére előírt adókülönbözet, adóhiány jogkövetkezmények törlését, vagy az elsőfokú adóhatóság új eljárásra kötelezését, illetve a jogkövetkezmények javára történő megváltoztatását vagy hatályon kívül helyezését és e körben az adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte.

Az elsőfokú bíróság az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - részben és akként változtatta meg, hogy a felperes terhére 2011. évre nyugdíj-biztosítási alap

járuléka adónemben, egészségbiztosítási és munkaerő-piaci járulék adónemben, a mulasztási bírság alapja után az adóhatósági jegyzőkönyv Munkavállaló 2., Munkavállaló 3. magánszemélyek vonatkozásában tett megállapításoknak, továbbá az ezekkel kapcsolatos adóbírságnak és késedelmi pótléknak a törlését rendelte el, ezt meghaladóan a felperes keresetét elutasította. Ítéletének megállapítása szerint a Munkavállaló 2. és Munkavállaló 3 nem ismerte el az átvett utalványok névértéken történő értékesítését, ezért a tényállás az ő esetükben nem teljes körűen bizonyított. A többi munkavállaló kapcsán azonban az alperes megalapozott és a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő döntést hozott.

A jogerős ítélet ellen az alperes és a felperes is felülvizsgálati kérelmet terjesztett elő.

Az alperes a kereseti kérelemnek helyt adó döntés hatályon kívül helyezését és e körben is a felperes keresetének elutasítását kérte, másodlagosan az elsőfokú bíróság utasítását új eljárásra, új határozat hozatalára. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet, az általa vitatott körben, nem felel meg az Art. 1. § (7) bekezdésében, 2. § (1)-(2) bekezdéseiben, Szja tv. 1. § (4) bekezdésében, 4. § (2) bekezdésében, 8. § (1) bekezdésében, 24. § (1) bekezdés a) pontjában, 25. §-ában, 47. § (5) bekezdésében, a társadalombiztosítás ellátásairól és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint e szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (a továbbiakban: Tbj.) 4. § k) pontjában, 18. § (1) bekezdés a-b) pontjaiban, 19. § (1) és (3) bekezdéseiben, 50. § (1) bekezdésében foglaltaknak.

A felperes a keresetét elutasító jogerős ítéleti rendelkezés hatályon kívül helyezését, és e körben is keresetének helyt adó határozat meghozatalát, vagy az első fokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet az általa vitatott körben nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 3.§ (3) bekezdésében, 164.§-ában, 213.§-ában, 206.§ (1) bekezdésében, 221.§ (1) bekezdésében, 336/A §-ában, az Art. 97.§-ában, 138.§ (1) bekezdésében foglaltaknak. Jogi álláspontja szerint a bíróság nem jogszerűen állapította meg a tényállást, nem okszerűen mérlegelte a bizonyítékokat, jogsértően utasította el az ügyvezető és az üzletkötő meghallgatására irányuló bizonyítási indítványait. A bizonyítás nem őt, hanem az alperest terhelte, aki ennek nem tett eleget. Hangsúlyozta, hogy nem vett részt a munkavállalók és a Kft. közötti jogügyletekben, ezért tőle a munkavállalók nem szerezhettek, és nem is szereztek pénzben jövedelmet, és az alperes nem bizonyította, hogy adókiájtásban vett volna részt.

A Kúria az alperes felülvizsgálati kérelmét találta alaposnak a következők miatt:

A bíróságoknak a perben abban a jogkérdésben kellett döntenie, hogy a felperes Cafeteria rendszere alapján a vizsgált időszakban foglalkoztatott munkavállalóinak juttatott számítógép használati, munkaruha és sport utalványok tekintetében alkalmazhatók-e az adómentes juttatásra vonatkozó törvényi rendelkezések.

A Kúria rámutat arra, hogy az Art. 99. § (2) bekezdése, továbbá az Szja tv. 1. § (4) bekezdése, a Pp. 164.§ (1) bekezdése értelmében az adózót, azaz a felperest terhelte a közigazgatási és peres eljárás során is annak igazolása, hogy az utalványjuttatások megfeleltek az adómentességre vonatkozó törvényi rendelkezéseknek, azaz az Szja tv. 69. § (3) bekezdésében, 70-71. §-ában, 1. sz. mellékletében foglaltaknak. E szabályozás értelmében az utalvány akkor minősül nem pénzben adott adómentesnek, ha a juttatás feltételei alapján megállapítható, hogy ez mely termékre, szolgáltatásra, vagy milyen termék vagy szolgáltatáskörben használható fel és egyebekben a juttatás körülményei megfelelnek az adómentességre vonatkozó rendelkezésekben foglalt törvényi feltételeknek. Ebből következően nem egyes munkavállalói nyilatkozatok, utalvány felhasználások elismerésére, értékesítésére vagy ezek tagadására vonatkozó előadások alapozzák meg e tárgyban az érdemi döntést. A szabályozásból ugyanis az következik, hogy amennyiben a munkáltató a munkavállalójának olyan utalványt juttat, amelynek felhasználhatósága nincs a jogalkotó által preferált célhoz kötve, hanem készpénzre váltható, akkor az utalvány a készpénz szerepét tölti be, és a juttatás kapcsán nem biztosított az a követelmény, hogy azt a munkavállaló az Szja tv. által támogatni kívánt cél érdekében használja fel. Adómentesség tehát csak a jogalkotói célnak megfelelő utalványok tekintetében állapítható meg, az ezek helyébe lépő készpénz kapcsán nem. Hangsúlyozza a Kúria azt is, hogy a munkaruházati termékekre az Szja tv. 1. sz. melléklet 9.2. pontja még további törvényi feltételeket támaszt, és a perrel érintett utalványok esetében ezek, a felperes Munkaruha és védőruha szabályzatában foglaltakkal, valamint azzal a ténnyel is egybevetve, hogy a munkaruha utalványok csak a Kft. üzleteiben voltak beválthatók, nyilvánvalóan nem teljesültek.

A Kúria továbbá, a Pp. 275.§-a alapján eljárva, a felülvizsgálati kérelmekkel által vitatott körben, a rendelkezésére álló iratokból, a következőket állapított meg:

A Kft.-től adóhatóság által beszerzett jegyzőkönyvek szerint a Kft. a számítógép használati és munkaruha utalványokat megsemmisítette. A felperes részére értékesített és az átvételi ívek utalvány sorszám kezdő-és záró rovata alapján egyértelműen beazonosítható, hogy a számítógép használati és munkaruha utalványok teljes körűen

viSSzakerültek a Kft-hez. Iratszerűen rögzítette az alperes határozatában azt is, hogy az utalvány adásvételi szerződéseket és az átvételi íveket egybevetve az állapítható meg, hogy az utalvány adásvételi szerződések kelte és helyszíne megegyezik az átvételi ívek keltével és helyszínével, és az utalványok fajta, sorszám, db száma azonos az utalvány adásvételi szerződéseken és az átvételi íveken. Ebből pedig egyértelműen az következik, hogy a felperes munkavállalói még az átvétel napján értékesítették a Kft.-nek az utalványokat, tehát még az utalványok Szja. tv-ben meghatározott célszerű felhasználásának lehetősége sem állt fenn. Tekintettel arra, hogy a Kft. az első számláját a felperes felé 2011. február 2-án bocsátotta ki, 2011. február 7-i teljesítési határidővel, és az első utalvány adásvételi szerződés kelte szintén 2011. február 7., a munkavállalók az utalványok első, felperes általi megvásárlásakor már tudomással bírtak arról, hogy az utalványok készpénz ellenében értékesíthetők a Kft.-nek. A munkavállalók tehát az értékesítés lehetőségét már azelőtt ismerték, hogy a Kft.-vel kapcsolatba kerültek volna. Megjegyzi e körben a Kúria azt is, hogy a felperes ügyvezetője havonta, adásvételi szerződés alapján maga is értékesítette utalványait a Kft. részére, névértéken.

A felperes, mint munkáltató felelőssége nem szűkíthető le arra, hogy eleget tesz az utalványok beszerzésével kapcsolatos könyvelési kötelezettségének. Tekintettel arra, hogy a rendelkezésre álló adatok szerint az utalványok készpénzre váltására a munkavállalók munkahelyén került sor, a felperes alappal nem hivatkozhat arra, hogy nem működött közre a Kft. és a munkavállalók közötti ügylet létrejöttében.

Az alperes iratszerűen hivatkozott arra is, hogy a vizsgálati jegyzőkönyv 12. sz. mellékleteként csatolt átvételi íveken a munkavállalók, így a Munkavállaló 2 és Munkavállaló 3 is elismerte, hogy a felperes képviselőjétől az utalványokat átvette. Az okirati bizonyítékokkal ellentétes nyilatkozataik ezért és azért sem fogadhatók el, mert az utalványok a havi átvételi íveken, bérlistákon, bérkartokon, továbbá megsemmisítési jegyzőkönyveken is szerepelnek, tehát nem adhatnak alapot az adóhatósági határozatok e körben történő hatályon kívül helyezésére. Hangsúlyozza e körben a Kúria azt is, hogy a felperes az utalványokat a Kft. általi visszavásárlás biztosításának tudatában rendelte meg és nyújtotta munkavállalóinak a rendelkezésre álló egyértelmű adatok alapján. A jegyzőkönyv 15. sz. melléklete kimutatást tartalmaz a munkavállalói nyilatkozatok számszerűsített tartalmáról. A számadatok megfelelőségét a felperes éppúgy nem vitatta, mint az alperes határozatának azon megállapítását, mely szerint a Kft., a rendelkezésre álló adatok szerint már 2011. évben is a 2012. évben készült kézikönyv szerinti tevékenységet folytatta, azaz, mint az utalványok kibocsátója élt visszavásárlási jogával.

Az első fokú bíróság helytálló indokát adta annak, hogy mely okoknál fogva nem szükséges a felperes által kért bizonyítás felvétele.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében jogszerűen hivatkozott arra, hogy valamennyi rendelkezésre álló adatokat az Art. 1.§ (7) bekezdése és a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályok alapján kell megvizsgálni és értékelni. Emiatt, továbbá arra figyelemmel, hogy az adómentességet a felperesnek kellett volna bizonyítania, a Kúria nem találta alaposnak a felperes azon érvelését sem, mely szerint azért nem jogszerűek a határozatok és a jogerős ítélet, mert a sportutalványok tekintetében nem állnak rendelkezésre Kft. megsemmisítési jegyzőkönyvei, mivel az egyéb rendelkezésre álló adatok, bizonyítékok értékelésére, a kereseti kérelem által vitatott körben, a Pp. 206.§ (1) bekezdésében és 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelően került sor.

A kifejtettekre figyelemmel a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275. § (4) bekezdése alapján hatályon kívül helyezte és a felperes keresetét teljes körűen elutasította.

Az elsőfokú és felülvizsgálati perköltségre vonatkozó ítéleti rendelkezések a Pp. 78.§ (1) bekezdésében és a 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdésében foglaltakon alapulnak.

A kereseti és felülvizsgálati eljárási illetékekre vonatkozó ítéleti rendelkezések az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 42. § (1) bekezdésében, 50. § (1) bekezdésében és a személyes költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésén alapulnak.

Budapest, 2015. március 26.

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