

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Németh Ákos Ügyvédi Iroda: dr. Németh Ákos ügyvéd által képviselt által képviselt felperesnek a dr. Kecskeméti Mária jogtanácsos által képviselt Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatala Hatósági Főosztály Közép-Dunántúli Kihelyezett Hatósági Osztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Veszprém Megyei Bíróság által 2009. november 24. napján hozott 6.K.20.640/2008/17. számú ítélet ellen a felperes által 20. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t

A Legfelsőbb Bíróság a Veszprém Megyei Bíróság 6.K.20.640/2008/17. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 110.300 (egyszáztízezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 1992. óta tevékenykedik főállású egyéni vállalkozóként, 1997-ben feleségével közösen őstermelői igazolványt váltott ki szőlőtermesztés és a bortermelés végzése céljából. A felperes e tevékenységeket nem törölte a vállalkozói tevékenységi köréből, és egyéni vállalkozásában a vállalkozói jövedelem szerinti adózást választotta, míg a mezőgazdasági őstermelés keretében a tételes költségelszámolást.

A felperes mezőgazdasági tevékenységének költségeit könyveiben szerepeltette, bevételeiben azonban nem közölt adatokat a mezőgazdasági őstermelőként kapott bevételeiről.

Az adóhatóság a felperesnél 2001-2003. évekre, és 2005. január 10-től május 11-ig terjedő időszakokra személyi jövedelemadó (továbbiakban: szja), valamint százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett.

A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban 2001-2003. évekre szja-adónemben kötelezte a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére.

A felperes fellebbezése alapján eljáró másodfokú közigazgatási szerv a 1941476530 számú határozatában az elsőfokú határozatot megváltoztatta és a 2001. évi fizetési kötelezettség tekintetében az adóvégrehajtáshoz való jogot megszüntette.

Az alperes a 2279041887 számú határozatában a másodfokú határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedően akként változtatta meg, hogy a 2001. évre előírt adókülönbözetet, kiszabott adóbírságot és felszámított késedelmi pótlékot elévülés miatt törölte, egyebekben az elsőfokú határozat rendelkezéseit hatályában fenntartotta. Ennek eredményeként kötelezte a felperest 2002. és 2003. évekre 1.838.202 Ft adókülönbözet, és az ezekhez kapcsolódó adóbírság illetve késedelmi pótlék, valamint 100.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére.

Az alperes érdemi döntését a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja.tv.) 3.§ 17.) pontjára, 1.§ (3) bekezdésére, 4.§ (1) bekezdésére, 11.§ (1) és (2) bekezdéseire, a 3.§ 18.) pontjára és a 11. számú mellékletre, valamint a 49/B §-ra alapította. Határozatát azzal indokolta, hogy nem folytatható ugyanazon tevékenység egyidejűleg egyéni vállalkozás és mezőgazdaság őstermelés keretében, ezért csak egyéni vállalkozásként végzett tevékenységként vehette figyelembe a szülőtermesztést és bortermelést, valamint ezek bevételeit és költségeit tekintettel arra, hogy ezek a felperes vállalkozási tevékenységei között szerepeltek. Rögzítette, hogy a felperes szja-bevallásának, felszólításra rendelkezésre bocsátott hiányos iratanyagának, a kontrolladatoknak az együttes felhasználásával a felperes által választott adózási mód, azaz a vállalkozói jövedelem szerinti adózás szabályai alapján határozta meg az adóalapot és az adókötelezettséget. Utalt egyben arra, hogy a 2004. évi szja tekintetében meghozott első- és másodfokú határozat nem képezte a felülvizsgálata tárgyát, és azt is, hogy 2001-2003. évek, illetve a 2004. év tekintetében nem ugyanazon körülmények álltak fenn, ezért nem lehetett azonos az adó-megállapítási módot alkalmazni.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, a terhére előírt fizetési kötelezettség törlését kérte. Azzal érvelt, hogy az egyéni vállalkozástól elkülönült mezőgazdasági tevékenységre az őstermelői igazolvány birtokában alkalmazhatta a mezőgazdasági őstermelőre vonatkozó adózási módot. Hivatkozott arra is, hogy alperesnek a 2004. évet érintő vizsgálattal azonosan 2002- 2003. évekre is becslést kellett volna alkalmaznia, és az őstermelői tevékenységből származó bevétellel szemben 80 %-os költséghányad érvényesítése mellett terhére 2002-2003. évekre csak 172.469 Ft összegű adókülönbözet számszerűsíthető.

A megyei bíróság a felperes keresetét elutasította, jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes határozata a kereset által vitatott körben megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz. A felperes nem végezhetette ugyanazon tevékenységet egyéni vállalkozóként és őstermelőként. A felperes vállalkozói tevékenységi körébe tartozott a szőlőtermesztés is, és az adóhatóság felé ennek alapul vételével kellett a nyilatkozata szerinti tételes elszámolás alapján a bevallást megtennie. Nem fogadható el a felperes azon nyilatkozata, hogy vállalkozói jövedelme lényegében a vendéglátó tevékenységből keletkezett és e mellett folytatott őstermelői tevékenységet, mivel bevallásaiból ez nem állapítható meg. A felperes tévesen hivatkozott arra, hogy elkülönülten könyvelt és adózott az őstermelői tevékenység körében, mivel az őstermelői tevékenységből származó bevételeire nem tett bevallást. A felperes egyéni vállalkozóként és őstermelőként is tételes elszámolást vállalt, ebből következően a keresetben hivatkozott számítási mód nem fogadható el, és a 2004. évi időszakkal azonos elszámolás alkalmazására a perrel érintett időszak tekintetében nincs törvényes lehetőség.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte annak hatályon kívül helyezését, és kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát.

Azzal érvelt, hogy a határozatok nem felelnek meg az Szja.tv. 3.§ 18.) pontjában, 16.§ (1) bekezdésében, 22.§ (7) bekezdésében, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 108.§ (5) bekezdésében foglaltaknak. A rendelkezések ugyanis nem zárják ki, hogy egyszerre folytasson őstermelői és egyéni vállalkozói tevékenységet, egyéni vállalkozóként is értékesíthette volna az őstermelői tevékenysége során előállított terméket, ettől ez még őstermelői tevékenységnek minősül.

Alperes és a megyei bíróság tévesen állította kollízióba a vállalkozói igazolvány adattartalmát az őstermelői tevékenységi körrel és ez által kedvezőtlen helyzetbe hozta, mivel a magasabb adóterhet igénylő egyéni vállalkozás után került előírásra terhére az adókülönbözet. Sérelmezte, hogy az alperes adóévenként különböző vizsgálati módszereket alkalmazott, 2004. évben becsült, míg a perrel érintett időszakra csak a bevételt fogadta el, a költséget nem.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság a Pp. 275.§ alapján eljárva a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján a következőket állapította meg:

Az Szja.tv. 3.§ 17.) pont a) alpontja értelmében egyéni vállalkozó a vállalkozói igazolvánnyal rendelkező magánszemély az igazolványban feltüntetett vállalkozói tevékenysége tekintetében. Az Szja.tv. 3.§ 18.) pontja szerint mezőgazdasági őstermelő az a 16. életévét betöltött nem egyéni vállalkozó magánszemély, aki a saját gazdaságában a 6. számú mellékletben felsorolt termékek előállítására irányuló tevékenységet folytat és ennek igazolására őstermelői igazolvánnyal rendelkezik kizárólag e tevékenységeinek bevétele, jövedelme tekintetében.

Az előzőekben részletezett törvényi szabályozásból egyértelműen következik, hogy őstermelő az lehet, aki nem végzi ugyanazt a mezőgazdasági tevékenységet egyéni vállalkozás keretében is. Az Szja.tv. nem tiltja, hogy a magánszemély egyszerre folytasson őstermelői és egyéni vállalkozói tevékenységet, de azt előírja, hogy a két vállalkozási forma tekintetében végzett tevékenység a bevételek és a költségek szempontjából egyaránt jól elkülöníthető legyen.

A felperes saját döntése alapján nem törölte a vállalkozói tevékenységi köréből mezőgazdasági tevékenységeit, e tevékenysége költségeit könyveiben szerepeltette viszont mezőgazdasági őstermelőként kapott bevételeiről bevallásaiban nem közölt adatot. Az alperes ezért jogszerűen járt el akkor, amikor a felperes által választott adózási mód, a vállalkozói jövedelem szerinti adózás alapján, az Szja.tv. 49/B §-a szerint számolta el a felperes bevételeit és költségeit. Utalt e körben a Legfelsőbb Bíróság arra, hogy az iratokból megállapíthatóan a felperes az őstermeléssel kapcsolatos bevételeit, kiadásait igazoló számlákat, dokumentumokat nem őrizte meg, és iratanyagát is hiányosan bocsátotta az adóhatóság rendelkezésére. Az alperes csak egyéni vállalkozás keretében végzett tevékenységként vehette figyelembe a szőlőtermesztést és bortermelést, ezek bevételeit és költségeit, mivel ezek a felperes vállalkozási tevékenységei között 2002-2003. évben szerepeltek.

2001-2003. évek illetve 2004. év tekintetében nem ugyanazon körülmények álltak fenn, így a két időszakra nem lehetett ugyanazt az adó-megállapítási módot alkalmazni. A megyei bíróság és az alperes helytállóan utalt arra, hogy a felperes -2002-2003. évektől eltérően- 2004. évi bevallásban egyéni vállalkozásból bevételt és jövedelmet nem vallott, az általa választott adózási módnak megfelelő nyilvántartással, kimutatással nem rendelkezett. 2004. évre az alperes egyébként nem becsült, hanem méltányosságból döntött úgy, hogy alkalmazza az egyéni vállalkozók által választható átalányadózás szabályát. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy a 2004. adóévet érintő adóhatósági határozatok nem képezték a per tárgyát, a felperes keresettel csak a 2002-2003. évi adókötelezettséget előíró határozatokat vitatta.

A Legfelsőbb Bíróság tehát azt állapította meg, hogy a jogerős ítéleti tényállás iratszerű, tartalmazza az ügy eldöntése szempontjából releváns valamennyi adatot, a bizonyítékok értékelése okszerű, megfelel a logika szabályainak, az érdemi ítéleti döntés is jogszerű mivel a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezések helyes alkalmazásán alapul.

A Legfelsőbb Bíróság a jogerős ítéletet a Pp. 275.§ (3) bekezdésére, és az előzőekben részletezettekre figyelemmel hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles a felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2010. augusztus 26.

**Dr. Lomnici Zoltán sk. tanácselnök, Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró,
Dr. Kurucz Krisztina sk. bíró**