

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr. Fülöp Péter ügyvéd által képviselt felperesnek a dr. Novoth Zoltán jogtanácsos által képviselt Adó-és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Központi Hivatal Elnöke alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 13.K.33.331/2008. számon indított és ugyanezen bíróság 2009. május 19-én kelt 13.K.33.331/2008/13. számú jogerős ítéletével befejezett perében a felperes részéről 14. 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 Fővárosi Bíróság 13.K.33.331/2008/13. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 40.000 (negyvenezer) forint felülvizsgálati eljárási perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 486.300 (négy száznyolcvanhatezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az első fokú adóhatóság egészségbiztosítási és nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulékelőrzést végzett a felperesnél 2006. december hónapra, és határozatával összesen 24.000 Ft adókülönbözetet állapított meg. Az APEH Elnökének utasítására elvégzett felülelőrzés alapján 8.105.000 Ft adóhiánynak is minősülő adókülönbözetet állapított meg az első fokú adóhatóság, és 2.431.000 Ft adóbírság, 1.110.000 Ft késedelmi pótlék, 200.000 Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte a felperest.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes 4007057760 számú határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. A felülelőrzés megállapította, hogy a felperes 2006. december hónapban munkavállalóinak 4.000 Ft/fő egészségpénztári befizetést, illetve munkavállalóinak és azok hozzátartozóinak mikulás, karácsonyi és szilveszteri jutalomként összesen 22.820.000 Ft,

személyenként és alkalmanként 6.250 Ft értékű vásárlási utalványt osztott ki. Az utalványokat egyszerre adta át, azokat a csekély értékű ajándék főkönyvi számlán tartotta nyilván, és adómentes természetbeni juttatásként számolta el. Az adóhatóság ezzel szemben a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban SZJA tv.) 25. § (1) bekezdése szerinti nem önálló tevékenységből származó bevételnek minősítette, mert az adómentes és adóköteles természetbeni juttatás nem valósult meg. Az utalványok juttatása egy alkalommal történt, azzal nem kellett elszámolni. Nem találta igazoltnak a korlátozott beváltási lehetőséget, nem vonatkozott egyformán minden munkavállalóra és a névérték miatt nem teljesült a személyenként és alkalmanként 6.250 Ft értékű utalvány juttatása.

A felperes keresetében elsődlegesen arra hivatkozott, hogy az átadott ajándékutalványok az SZJA tv. 1. számú melléklet 8.19. pontja alapján adómentes természetbeni juttatásnak minősültek. Másodlagosan arra hivatkozott, hogy az utalvány az SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontja szerinti adóköteles természetbeni juttatás. Hiányolta továbbá az adóalapra vonatkozó részletes számításokat. Arra hivatkozott, hogy a felperest más adózók adóhiányának megfizetésére kötelezték.

Az első fokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Ítéletének indokolásában idézte az SZJA tv. 1. § (1), (3)-(5) bekezdéseit, a nem önálló tevékenységből származó bevétellel kapcsolatban az SZJA tv. 25. § (1)-(2) bekezdéseit, a természetbeni juttatás körében az SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontját és az 1. számú melléklet 8.19. pontját, továbbá a társadalombiztosítás ellátásaira és a magánnyugdíjra jogosultakról, valamint a szolgáltatások fedezetéről szóló 1997. évi LXXX. törvény (továbbiakban Tbj.) 50. § (1) bekezdését.

Elsődlegesen rámutatott arra, hogy a magánszemély által megszerzett minden jövedelem adóköteles, az a kivétel, melyre a törvény kedvezményt állapít meg. A felperesnek kellett igazolnia, hogy a magánszemélyeknek kiosztott utalványok adómentes természetbeni juttatások.

Egyetértett a felperessel annyiban, hogy az SZJA tv. nem zárja ki az adómentességből azon évi háromszori kis értékű ajándékokat, melyet három alkalomra, de egyszerre „juttat” a kifizető. A perbeli juttatás azonban ennek csak formálisan felelt meg. A munkavállalók ugyanis nem az elismervény szerinti utalványjuttatásban részesültek, annak megfelelő „névértékű” utalványt nem bocsátott a felperes a magánszemélyek rendelkezésére.

A 2005. január 1-jétől hatályos SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontja feltételül szabja a munkáltató által valamennyi munkavállaló részéről megismerhető belső szabályzat meglétét. Nem felel meg az a juttatás, mely a munkáltató ad hoc döntésén alapul és nem a vállalkozás belső szabályzata (prémiumszabályzat) alapján történik. Ezt a jogértelmezést támasztja alá az adókról, járulékokról és egyéb költségvetési befizetésekről szóló törvények módosításáról rendelkező 2004. évi CI. törvény 17. §-ához fűzött indokolás is.

Mivel az első fokú bíróság álláspontja szerint az utalványok után nem a természetbeni juttatás szabályai szerint kell az adókötelezettséget teljesíteni, ezért nem vizsgálta az utalványok SZJA tv. 69. § (11) bekezdésének való megfeleléseit. Az alperes helytállóan állapította meg, hogy a jutalom a munkavállalók nem önálló tevékenységből származó jövedelme. E jövedelem után pedig a felperes a Tbj. 50. § (1) bekezdésére figyelemmel járulékfizetésre köteles. Az alperes nem a juttatás időpontjában hatályos járulékmérték alapján állapította meg a fizetendő járulék összegét, annál kedvezőbb járulékkulcsot alkalmazott, de a felperes terhére a járulékfizetési kötelezettséget a bíróság nem módosíthatja.

Az alperes nem rendelkezhetett a magánszemélyek jövedelmére vonatkozóan határozatában, mivel a megbízólevél nem terjedt ki a magánszemélyek vizsgálatára. Amennyiben a munkavállalók igazolt jövedelmét szükséges korrigálni, arról a felperesnek kell a hatályos jogszabályok alapján intézkednie.

Az első fokú bíróság jogerős ítélete ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését, és a jogszabályoknak megfelelő új határozat meghozatalát. Indokolása szerint a Fővárosi Bíróság és az alperes jogértelmezése szerinti természetbeni juttatást biztosítani nem lehet. Az első fokú bíróság indokolása önmagának mond ellent az egyszeri kifizetés kapcsán. Több munkavállaló kizárólag az adómentes összeghatárnál alacsonyabb értékű utalványt kapott. A Fővárosi Bíróság szerint a formaiság fontosabb a tartalomnál, amikor a belső szabályzatot hiányolta. Nem vizsgálta az utalványokat, nem ismertette a tényállást, nem vette figyelembe a nettó bér-utalvány arányt. Az adóhatósági eljárás ellentétes a bizalomvédelem elvével, a felperest más adózók adóhiányainak megfizetésére kötelezték. Az első fokú bíróság nem tárta fel, hogy az egészségpénztári befizetést miért minősítette másként az alperes. Az ajándékutalványok átadása nem tekinthető a teljes évi teljesítményre tekintettel adott jövedelemnek.

Az alperes a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A Legfelsőbb Bíróság megítélése szerint az első fokú bíróság a tényállást teljes körűen feltárta. Részletesen ismertette az ügyben alkalmazandó jogszabályokat, azok helyes értelmezésével jogszerű döntést hozott, amellyel a Legfelsőbb Bíróság mindenben egyetértett. A felperes felülvizsgálati kérelmével kapcsolatban az alábbiakban mutat rá.

Sem az alperes határozata, sem a Fővárosi Bíróság ítélete nem tartalmaz olyan konklúziót, hogy az SZJA tv. szerinti természetbeni juttatás nem létezik. Az adóhatóság azt vizsgálta, hogy a felperes által a munkavállalóknak adott utalvány megfelel-e az SZJA tv. szerint szabályozott természetbeni juttatásnak, vagy sem. Az első fokú bíróság is ezt vizsgálta az SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontja és az 1. számú melléklet 8.19. pontja alapján.

Ezen vizsgálat következményeként állapította meg az első fokú bíróság, hogy elvileg nem ellentétes az SZJA tv. rendelkezéseivel, hogy az 1. sz. melléklet 8.19. pontjában szabályozott három lehetőség egyszerre kerüljön kifizetésre. Az egyszerre történt kifizetést sem a felperes, sem az alperes nem támadta, ezért e jogkérdést a Legfelsőbb Bíróság sem vizsgálhatta.

Ugyanakkor az egyszerre történő kifizetés esetén is teljesülnie kell az alkalmankénti 6.250 Ft-os maximumnak. Amennyiben ugyanis a munkáltató nem ilyen címletekben nyújtja az utalványt, úgy nem állapítható meg az egyszerre történő kifizetés három alkalomra vonatkozó szabályozása. Ez azoknál a munkavállalóknál is így történt, ahol egyébként az utalvány összértéke kevesebb volt, mint 18.750 Ft (18.500 Ft). Az egyben történt kifizetéskor csak akkor állapítható meg, hogy az egy-egy alkalomra jutó összeg nem haladja meg a minimálbér 10%-át, ha ez az utalványok névértékéből is bizonyítható. Ebből következően az első fokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy a perben juttatott utalványok az SZJA tv. 1. számú melléklet 8.19. pontja alapján nem tekinthető adómentes természetbeni juttatásnak.

A felperes által kifogásolt formaiságot nem az első fokú bíróság tartotta fontosabbnak a tartalomnál, hanem az SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontja határozza meg. Ez egyértelműen a munkáltató által valamennyi munkavállaló részére megismerhető belső szabályzatról rendelkezik, amely meghatározza a közös ismérveket, amelyek alapján a munkavállalók azonos feltételekkel és módon juthatnak bevételhez. A perbeli esetben azonban ilyen belső szabályzat nem volt, a döntést a felperes vezérigazgatója hozta meg, és megállapíthatóan nem részesült benne a felperes valamennyi munkavállalója azonos feltételekkel és módon. Erre figyelemmel az

első fokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy a jogszabályi feltételek hiányában az utalványok nem minősültek az SZJA tv. 69. § (1) bekezdés e) pontja szerinti adóköteles természetbeni juttatásnak.

A fenti megállapításra tekintettel szükségtelen volt vizsgálni, hogy az utalványok beválthatósága megfelel-e az SZJA tv. 69. § (11) bekezdésében meghatározottaknak.

Az első fokú bíróság ítélete nem tartalmaz olyan megállapítást, hogy a munkavállalók havi munkabérük 50%-a szerinti utalványokban részesültek, azt tartalmazta, hogy a jutalom összege a dolgozó alapbérének felét is elérhette. Egyebekben az első fokú bíróság nem érintette a nettó bér - utalvány arányát.

A felperes felülvizsgálati kérelmében hivatkozott a bizalomvédelem elvére, de nem részletezte és nem jelölte meg, hogy melyek voltak a közigazgatási hatóságnak azon aktusai, amelyek ésszerű bizalmat keltettek benne az ajándékutalványokkal kapcsolatban.

A felperes tévesen hivatkozott arra, hogy más adózók adóhiányának megfizetésére kötelezte az adóhatóság, hiszen a Tbj. 50. § (1) és (2) bekezdései egyértelműen meghatározzák a foglalkoztató járulékfizetési kötelezettségét.

A közigazgatási pernek nem volt tárgya az egészségbiztosítási pénztár befizetésének minősítése, így e körben a Fővárosi Bíróságnak nem kellett állást foglalnia.

Sem az alperes, sem az első fokú bíróság nem utalt arra, hogy az ajándékutalványt az egész évi teljesítményre tekintettel kapták volna a dolgozók. Azt kellett vizsgálni, hogy a felperes által alkalmazott módszer megfelelt-e a jogszabályoknak vagy sem.

Mindezekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság az első fokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pervesztes felperes az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdése és a költségmentesség

alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles az államnak megfizetni.

Budapest, 2010. szeptember 2.

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