

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a dr.Molnár Angelika ügyvéd által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek a dr.Tarcsi Csaba jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága Hatósági Főosztály alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 2010. szeptember 15. napján kelt 14.K.20.907/2010/11. számú ítélete ellen a felperes által 14. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Legfelsőbb Bíróság a Borsod-Abaúj-Zemplén Megyei Bíróság 14.K.20.907/2010/11. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 20.000 /azaz húszezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy külön felhívásra fizessen meg az államnak 52.400 /azaz ötvenkettőezer-négyszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I N D O K O L Á S

Az adóhatóság a felperesnél 2006. évre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedő bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatban a felperes javára 151.000 Ft, terhére

1.826.000 Ft adókülönbözetet állapított meg, amit teljes egészében adóhiánynak minősített, kötelezte a felperest az adókülönbözet megfizetésére, adóbírsággal sújtotta, késedelmi pótlékot számított fel, mulasztási bírságot szabott ki.

A felperes fellebbezése alapján eljáró alperes a 2127788702 számú határozatában az elsőfokú határozatot helybenhagyta.

Az alperes egyebek mellett - az elsőfokú határozat 7., 14. és 16. pontjait érintően - megállapította, hogy a felperes két személygépkocsit és egy tehergépkocsit üzemeltetett, a személygépkocsik üzemeltetéséhez kapcsolódóan cégautó adót nem vallott be, nem fizetett meg, arra figyelemmel, hogy útnyilvántartást vezetett. Az útnyilvántartás és az ehhez kapcsolódó üzemanyag-számlák és egyéb adatok felülvizsgálata alapján azonban a személygépkocsik esetén nem állapítható meg a kizárólagos üzemi használat, ezért a felperes terhére személyi jövedelemadó /a továbbiakban: szja./ adónemben 696.000 Ft adókülönbözetet, 174.000 Ft egészségügyi hozzájárulást /a továbbiakban: eho/ és 3.000 Ft munkaadói járulék fizetési kötelezettséget írt elő. Az alperes érdemi döntését e körben a személyi jövedelemadóról szóló többször módosított 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja.tv./ 70. § /1/-/3/ bekezdéseiben, /7/ bekezdésében, az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény /a továbbiakban: 4. § /1/ és /2/ bekezdéseiben, 3. § /1/ és /3/ bekezdéseiben, a foglalkoztatás elősegítéséről és a munkanélküliek ellátásáról szóló 1991. évi IV. törvény 40. § /1/ bekezdésében foglaltakra alapította. Határozatában utalt arra, hogy a bevallás helytelen kitöltéséből származó megállapítások esetében 20 %-os, a cégautó-adóval és a szakképzési hozzájárulással kapcsolatos megállapítások esetében 31 %-os adóbírság mértéket alkalmazott, mivel figyelembe vette, hogy az adókülönbözet egy része az adózó bevallásának helytelen kitöltéséből adódott és nem vezethető vissza szándékos, adókikerülő magatartásra, a cégautó-adó kapcsán pedig értékelte, hogy a felperes hasonló mulasztás miatt még nem volt szankcionálva, de súlyosító körülményként vette számba, hogy gazdasági társaság esetén elvárható az adójogszabályok ismerete, gyakorlati alkalmazása, és a felperes több éve változatlan formában meg lévő jogszabályi előírásokat sértett meg.

A felperes keresetében vitatta a cégautó-adóval összefüggő érdemi döntéseket, az ezzel kapcsolatos megállapítások jogalapját, az alkalmazott jogkövetkezményeket, és hivatkozott arra is, hogy az alperes figyelmen kívül hagyta az elektronikus rendszer hibája miatti bevallási problémát, ezért a vele szemben kiszabott bírság méltánytalan.

A megyei bíróság jogerős ítéletében a felperes keresetét elutasította, azt állapította meg, hogy az alperes határozata a

felperes által vitatott körben megalapozott, eljárási jogszabálysértés nélküli, az anyagi jogszabályoknak megfelelő döntést tartalmaz.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte ennek hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Azzal érvelt, hogy a megyei bíróság „okszerűtlen jogi következtetés levonására alkalmas tényállást vett ítélete alapjául”. A jogerős ítélet nem felel meg a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 206.§ (1) bekezdésében, 336/A. § /2/ bekezdésében, az Szja.tv. 70. §-ában foglaltaknak. Hivatkozott arra is, hogy a megyei bíróság figyelmen kívül hagyta az adózás rendjéről szóló 2003.évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § /4/ és /6/ bekezdéseinek megsértését, és kizárólag olyan körülményeket vett figyelembe, amelyek az alperesi határozatban foglaltakat alátámasztják, nem értékelte a felperesi előadást, és ennek indokát sem adta meg.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelemmel támadott részének hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

Az Szja.tv. 70. § /1/ bekezdése akként rendelkezik, hogy „természetbeni juttatásnak minősül a kifizető tulajdonában lévő, vagy általa bármely más jogcímen használt személygépkocsi /a cégautó/ magáncélú használatára tekintettel keletkező jövedelem /ideérve az úthasználat díját és a cégautó használatával összefüggő más kiadásokat is/. Magáncélú használat, ha bármely körülmény vagy dokumentum /így különösen a tárolás helye, illetve az irányadó belső szabályzat, szerződés, útnyilvántartás/ alapján megállapítható, hogy a cégautót magánszemély/ek/ - akár állandó, akár eseti jelleggel, a cégautó egyéb használatától függetlenül - személyes célra /is/ használja /használják/, vagy használhatja /használhatják/. Személyes használatnak minősül különösen a munkahelyre, a székhelyre vagy a telephelyre, a lakóhelyről történő bejárás, kivéve, ha az említett útvonalon történő használat kiküldetés /kirendelés/, külföldi kiküldetés, külszolgálat keretében történik.”

Az ismertetett kogens (kötelezően alkalmazandó) törvényi szabályozás szerint az adóhatóságnak nem kell bizonyítania, hogy konkrétan mely időpontokban került sor magáncélú használatra, elégséges, ha az általa lefolytatott ellenőrzés eredményeként az bizonyítja a rendelkezésre álló bizonyítékokkal - amelyek felsorolását az Szja.tv. 70. § /1/ bekezdése nem taxációval, hanem

csak példálódzva említi meg -, hogy fennállt a személyes célú használat, illetve annak lehetősége. Ha az adózó mentességre hivatkozik, akkor az Art. 99.§ (2) bekezdése értelmében neki kell bizonyítania a mentesség törvényi feltételének meglétét, amelynek egyik és legfontosabb, jogszabály által előírt módja az Szja tv. 5. számú mellékletének II/7. pontja szerinti hiteles útnyilvántartás. (Kfv.I.35.257/2010/6, Kfv.I.35.179/2007/4, Kfv.V.35.446/2010/6., Kfv.V.35.072/2009/6...stb.)

A rendkívüli jogorvoslati eljárás során nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló adatok alapján dönthet /Pp. 275. § /1/ és /2/ bekezdései, BH 2002. 29./.

A Legfelsőbb Bíróság az előzőekben említettekre figyelemmel -a rendelkezésére álló iratok alapján- az alperessel és a megyei bírósággal egyezően a következőket állapította meg:

2006. évben január, június, július, augusztus, szeptember, október, november és december hónapokban tizenhárom eltérés mutatkozik a menetlevélben rögzített úti cél és az üzemanyagszámlákon rögzített tankolási helyszínek között /ellenőrzési jegyzőkönyv 10. számú mellékletét képező tanúsítvány/.

A magáncélú használatról készült útnyilvántartás nem illeszthető be a hivatalos célú futásteljesítményéről készült útnyilvántartásba, mert a gépjárművek kilométeróra állása egész évben folyamatos, azaz az egymást követő hivatalos gépjármű használatok között nincs különbség a kilométeróra állásban. Ebből pedig az következik, hogyáltal magáncéllal megtett 700 km-t, ésáltal megtett 1450 km-t az útnyilvántartás nem támasztja alá. Megjegyzi e körben a Legfelsőbb Bíróság azt is, hogy ahárom magánútját a hivatalos célú gépjármű használatról készült útnyilvántartás is tartalmazza, és kiemeli, hogy már 2006. januárjától eltér egymástól a menetlevélben rögzített úti cél és az üzemanyag-számlákon rögzített tankolási helyszín.

Az alperes és a megyei bíróság továbbá - az előzőekben részletezettekén kívül - helytállóan vette figyelembe magáncélú használatot alátámasztó körülményként a személygépkocsi tárolásának helyszínét és azt is, hogy a felperesi társaság tulajdonosai nem rendelkeztek saját gépjárművel.

A megyei bíróság okszerű bizonyíték értékeléssel állapította meg, hogy a rendelkezésre álló adatok, tények, körülmények a felperesi útnyilvántartás hitelességét nem csupán egyes hónapokra, hanem egész évre vonatkozóan teszik kétségesse, illetve döntenek meg, ennél fogva nincs ügydöntő jelentősége annak a felperesi hivatkozásnak, mely szerint a cégautó-adót havonta kell fizetni és bevallani.

A felperes arra alappal hivatkozott, hogy nincsen olyan jogszabályi előírás, amely szerint az üzemi és a magáncélú használatot egy nyilvántartásban kellene vezetni, azonban a gépjárművek kilométeróra állásának külön - külön történő vezetés esetén is nyomon követhetőnek kell lennie. Jelen ügyben pedig, ahogy arra a megyei bíróság is iratszerűen utalt,magánútjai, illetvehajdúszoboszlói és polgári útjai nem illeszthetők be az útnyilvántartásba, ennél fogva hivatalos célú gépkocsi használattal kapcsolatos útnyilvántartás kilométeróra állásai nem igazolják ezeket az utakat, így az útnyilvántartás hiteltelenségére levont következtetés emiatt is okszerű. A felperes által hivatkozott magáncélú használatot igazoló nyilvántartás is azt támasztja alá, hogy a gépjárműveket a felperes nem kizárólag üzemi célra használta. A magáncélú utakról vezetett útnyilvántartás egyébként nem ad magyarázatot hat esetben a menetlevélben rögzített úti cél és az üzemanyagszámlákon feltüntetett tankolási helyszínek közötti eltérésre sem.

Ismételten utal a Legfelsőbb Bíróság az Szja.tv. 70. § /1/ bekezdése szerinti szabályozásra, valamint arra, mentesség esetén a bizonyítás nem az adóhatóságot, hanem az erre hivatkozó adózót terheli. A felperes pedig a perben sem nevezett meg és nem is csatolt olyan bizonyítékokat, amelyek az útnyilvántartása hitelességét és a gépjárművek kizárólagos üzemi célú használatát bizonyíthatnák, amelyek alkalmasak lennének annak az alperesi megállapításnak a megcáfolására, mely szerint a felperes esetében nemcsak egy-egy hónapra, hanem egész évre nézve fennállt a magáncélú használat lehetősége.

Helytállóan vont le tehát az alperes és a megyei bíróság is azt a ténybeli és jogkövetkeztetést, hogy egész évre vonatkozóan nem hiteles a kizárólagos üzemi használat alátámasztására készített felperesi útnyilvántartás. A hiteltelenség az üzemanyagszámlák és a menetlevelek közötti eltérés január hónaptól kezdődően fennáll, ezért az egész évi útnyilvántartás kapcsán rögzíthető, sérült hogy a 2000. évi C. törvény szerinti alapelveként rögzített valódiság elve, és az is, hogy a felperes a kizárólagos üzemi használatot hiteles útnyilvántartással nem tudta alátámasztani.

A kifejtettekből következően a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítéletben megállapított tényállás hiánytalan, iratszerű, okszerű bizonyítékértékelésen alapul, tehát jogszerű. A felperes a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 164. § /1/ bekezdése alapján eljárva a perben sem bizonyította az alperesi határozat jogszabálysértő voltát. A jogerős ítélet megfelel a Pp. 206. § /1/ bekezdésében, 221. § /1/ bekezdésében foglaltaknak, eljárási jogszabálysértés nélkül meghozott a jogvita eldöntésére irányadó jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő érdemi döntést tartalmaz, ezért azt a Legfelsőbb Bíróság a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a Pp. 275. § /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

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

Budapest, 2011. szeptember 1.

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