

A Magyar Köztársaság Legfelsőbb Bírósága a Kardos, Pető és Töröcsik Társas Ügyvédi Iroda (ügyintéző: dr. Töröcsik Tamás ügyvéd,által képviselt felperes neve(felperes címe) felperesnek a dr. Dweik Ádám jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága (...) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Békés Megyei Bíróság 2010. szeptember 23. napján kelt 1.K.23.096/2010/8. sorszámu jogerős ítélete ellen a felperes által 12. sorszámon, az alperes által 13. sorszámon benyújtott felülvizsgálati kérelmek folytán eljárva az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Legfelsőbb Bíróság a Békés Megyei Bíróság 1.K.23.096/2010/8. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A felülvizsgálati eljárásban felmerült költségeiket a felek maguk viselik.

Kötelezi a felperest, hogy külön felhívásra fizessen meg az állam javára 751.400 (hétszázötvennégyezer-négyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket, az ezt meghaladó összegű felülvizsgálati eljárási illetéket - az alperes személyes illetékmentességére figyelemmel - állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további jogorvoslatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes és(a továbbiakban: önkormányzat) között 2003. április 30-án létrejött szerződés szerint az önkormányzat 12 évre a felperes használatába adja a kizárólagos tulajdonában álló 3 út használati jogát, ennek fejében a felperes az utakat - saját költségén - szilárd burkolatúvá teszi, karbantartja és állagukat megóvjaa.

A felperes teljesítette a szerződésben vállalt kötelezettségét, az utakat 2004. október 1-el tárgyi eszközei között aktiválta, a kivitelezéssel kapcsolatban felmerült beszerzéseit terhelő általános forgalmi adót (a továbbiakban: áfa) levonásba helyezte. A felperes az útburkolatok létrehozásával összefüggésben az önkormányzat felé áfát nem számított fel, a szerződéssel érintett utak a felperesi beruházások megkezdése előtt és után is az önkormányzat tulajdonában álltak, illetve maradtak, ezekre a felperes használati joga nem került bejegyzésre.

A felperes 23 munkavállalója részére, saját tulajdonú gépkocsi üzemi célú használatára tekintettel összesen 53.381.000 forint költségtérítést fizetett meg, amit adómentes jövedelemnek tekintett. A munkavállalók az általuk ténylegesen megtett üzleti utakról útnyilvántartást vezettek, amelyekre az volt jellemző, hogy változó mértékű, rendszerint számukra meghatározott kilométerkeret körüli futásteljesítményt tüntettek fel. A költségtérítések kifizetésére az útnyilvántartás szerinti futásteljesítmény alapulvételével, az APEH által közzétett üzemanyagár és km-enkénti személygépkocsi normaköltség szerint került sor minden hónapban, ezt az összeget a munkavállalók a bérükkel együtt kapták meg. A felperes munkavállalóival megállapodásokat kötött, amelyekben meghatározásra került, hogy a munkavállaló mely gépkocsiját milyen mértékű havi km keretben használhatja fel munkaköre ellátásához. A kifizetések előtt a munkavállalók nyilatkozatot tehettek az adóelőleg levonására vonatkozóan, akként, hogy „nem kell figyelembe venni a jogszabályban meghatározott bizonylat nélkül elszámolható mértéket”. A felperes az év végén a költségtérítésben részesült dolgozók részére igazolást adott ki, amelyben azonos összegben szerepeltette munkaviszonnyal kapcsolatos költségtérítés összegét és a bizonylat nélkül elszámolható részt, ezért az igazolások alapján a költségtérítésből egyik esetben sem származott jövedelem, adóelőleg levonására nem került sor. A munkavállalók által megtett útnyilvántartásokban feltüntetett utakról egyetlen egy esetben sem került kiállításra kiküldetési rendelvény.

Az adóhatóság a felperesnél 2004-2007. évekre személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja.), áfa, egészségbiztosítási és nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulékok, százalékos egészségügyi hozzájárulás és más adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A revízió eredményeként hozott elsőfokú határozatot az alperes a 2944033476 számú határozatában megváltoztatta, és a felperes terhére mindösszesen 64.352.248 forint adókülönbözetet állapított meg azzal, hogy ebből a felperes, mint foglalkoztató terhére eső 40.344.000 forint és a magánszemélyek, mint foglalkoztatottak terhére eső 24.800.248 forint teljes egészében adóhiánynak minősül, de a felperesnek a foglalkoztatottak terhére megállapított adókülönbözetet nem kell

megfizetnie, az adóhiány után azonban adóbírság és késedelmi pótlék fizetési kötelezettség terheli. Kötelezte a felperest áfa adónemben 27.820.000 forint, egészségbiztosítási alapot megillető járulékból 4.278.000 forint, nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulékból pedig 8.246.000 forint adókülönbözet megfizetésére, vele szemben 16.045.000 forint összegű adóbírságot szabott ki és 13.188.000 forint késedelmi pótlék fizetési kötelezettséget írt elő.

Az alperes határozatában a következőket állapította meg:

A felperes azzal, hogy az önkormányzat tulajdonában álló utakon értéknövelő beruházást végzett az általános forgalmi adóról szóló többször módosított 1992. évi LXXIV. törvény (a továbbiakban: Áfa.tv.) 8.§ (6) bekezdése szerinti ellenérték nélküli szolgáltatást nyújtott, ezért ahhoz, hogy áfa fizetési kötelezettsége ne álljon fel közvetlen kapcsolatnak kell lennie a végzett szolgáltatás és a szolgáltatást nyújtó gazdasági tevékenysége között. Mivel a felperes mezőgazdasági tevékenységet végez az út felújítás csak közvetetten kapcsolódik az adóalanyiságát eredményező gazdasági tevékenységéhez annak ellenére, hogy a szilárd burkolattal ellátott utak igénybevétele a tevékenységét megkönnyíti. Közvetlen kapcsolat hiányában a felperest az ingyenes szolgáltatás után áfa fizetési kötelezettség terheli, az Áfa.tv. 7.§ (1) bekezdés a) pontja, 18.§ (1) bekezdése alapján a használatbavételi engedély jogerőssé válásának időpontjától, 2004. november 19 napjától. Jogi álláspontjának alátámasztásaként hivatkozott a közúti közlekedésről szóló 1988. évi I. törvény (a továbbiakban: Kktv.) 32.§ (1) és (2) bekezdéseire, a 77/388/EGK. hatodik tanácsi irányelv (a továbbiakban: Irányelv) 17. cikk (2) bekezdésére, az Európai Unió Bíróságának (a továbbiakban : Bíróság) C-488/2007. és C-435/2005. számú ügyekben hozott ítéleteire. E tényállás kapcsán az alperes adóbírság kiszabását és késedelmi pótlék felszámítását mellőzte, kizárólag a 27.820.000 forint adóhiánynak minősülő áfa adókülönbözetet írta elő a felperes terhére.

Rögzítette az alperes, hogy az első fokú adóhatóság helyesen állapította meg, hogy kiküldetési rendelvénnyel hiányában a munkavállalók részére költségtérítés címén kifizetett összegek bevételként képeznek. A költségtérítés címén megszerzett bevétel a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja.tv.) 25.§ (1) bekezdésének a) pontja alapján nem önálló tevékenységből származó bevételnek minősül, amelyből a jövedelem megállapítása során az Szja.tv. 27.§ b) pontja szerint legfeljebb a költségtérítés címén kapott bevétel mértékéig a 3. számú melléklet rendelkezései szerint elismert költség vonható le. A nem saját tulajdonú személygépkocsi hivatali célú használata esetén - a 3. számú melléklet IV.6. pontjában foglaltak miatt - nincs lehetőség a költségek igazolás nélkül történő elszámolására. A felperes nem a munkavállalói költségnyilatkozatoknak és nem az alkalmazotti juttatásnak megfelelő módon dokumentálta a hivatali,

üzleti célú utazásokat, ezért a kifizetett összegek teljes egészében jövedelemnek minősülnek, amelyek után valamennyi kifizetett költségtérítés összegéből adóelőleget kellett volna levonnia, de ennek nem tett eleget. A felperes terhére az azja. adóelőleg levonásának elmulasztása állapítható meg csak meg az Szja.tv. 48.§ (1) bekezdés, továbbá az adózás rendjéről szóló 2003. évi CIII. törvény (a továbbiakban: Art.) 170.§ (6) bekezdése értelmében, de a szankciókat (adóbírságot, késedelmi pótlékot) a magánszemélyeket terhelő szja. után kell megfizetnie. Az szja. adóelőleg alapját képező összegek után pedig a felperes elmulasztotta megfizetni, illetve levonni a társadalombiztosítási és egyéni járulékokat is, amelyek terhére ugyancsak adókülönbötet eredményeznek.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, és az első fokon eljáró adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Hivatkozott eljárási jogszabálysértésekre és vitatta a határozatok jogalapját is.

Az alperes ellenkérelmében a felperes keresetének elutasítását kérte.

A megyei bíróság jogerős ítéletében az alperes határozatát - az elsőfokú határozatra is kiterjedően - megváltoztatta és megállapította, hogy a felperest 2004. IV. negyedévében áfa adónemben nem terheli 27.820.000 forint adóhiánynak minősülő adókülönbötet, ezt meghaladóan azonban a felperes keresetét elutasította.

A megyei bíróság jogi álláspontja a következő volt:

Az alperes helytállóan mutatott rá arra, hogy a beruházással érintett utak nem magánutak, hanem közutak, a felperes által elvégzett beruházás nem érintette a burkolattal ellátott közutak tulajdonjogát, és a felperes javára nem keletkeztetett tulajdonjogot az a tény sem, hogy az utakat könyveibe bevezette. Az önkormányzat ingyenesen szerzett tulajdonjogot az útburkolaton, mely akkor tekinthető szolgáltatásnyújtásnak, ha az Áfa.tv. 8.§ (6) bekezdése szerinti törvényi feltételek fennállnak. Az alperesi állásponttal ellentétben azonban e törvényhely - figyelemmel a Bíróság ítélezési gyakorlatára is - nem írja elő közvetlen kapcsolat fennállását a végzett tevékenység és a szolgáltatásnyújtó gazdasági tevékenysége között. A más részére ellenérték nélkül végzett tevékenység csak abban az esetben minősül áfa kötelezettség alá eső szolgáltatásnyújtásnak, ha azt az adóalany adóalanyiságot eredményező tevékenységétől eltérő cél érdekében végzi. A felperes esetében pedig egyértelműen az állapítható meg, hogy az utakkal kapcsolatos beruházására annak érdekében került sor, hogy mezőgazdasági tevékenységét minél eredményesebben tudja folytatni, beruházása tehát nem vállalkozás idegen célokat szolgált, ennél

fogva az nem minősíthető áfa kötelezettség alá eső szolgáltatásnyújtásnak kizárólag ingyenessége alapján. Az alperes tehát jogszabálysértően járt el akkor, amikor a felperes terhére e körben áfa fizetési kötelezettséget írt elő.

A költségtérítések kapcsán a felperes tévesen hivatkozott arra, hogy az adóhatóság nem fogadta el a munkavállalók által vezetett útnyilvántartásokat, mert az alperes érdemi döntésének alapját az képezte, hogy a felperes, mint munkáltató munkavállalói részére kiküldetési rendelvénny hiányában - költségtérítés címén - olyan bevételt juttatott, amely kapcsán szja. előleg levonási kötelezettsége keletkezett, és amit a felperes a vizsgált időszakban elmulasztott. A felperes érvelésében ellentétben az alperes eleget tett tényállás tisztázási kötelezettségének, mert értékelési körébe vonta a munkavállalókkal kötött megállapodásokat, a felperes által alkalmazott bizonylatokat, munkavállalói nyilatkozatokat, útnyilvántartásokat, meghallgatta a szövetkezet képviselőjét és az érintett 23 munkavállaló közül 18-at tanúként. Az alperes a rendelkezésére álló adatokat helytállóan értékelte és minősítette, érdemi döntése megfelel az Szja.tv. 25.§ (1) bekezdés a) pontjában, 25.§ (2) bekezdés c) pontjában, (3) bekezdésében, 27.§ b) pontjában 46.§ (3) bekezdés c) pontjában, (4) bekezdésében és az Art. 170.§ (6) bekezdésében foglaltaknak. Az Szja.tv. 3.sz. melléklete szerint bizonylat nélkül elszámolható költség kizárólag a kiküldetési rendelvénnyben feltüntetett kilométer távolság szerint számított összeg lehet. A felperes azonban, mint munkáltató költségtérítést munkavállalóinak a megállapodások és útnyilvántartások alapján fizette ki, kiküldetési rendelvényt nem állított ki, ezért költségtérítést nem lehetett elszámolni, és a dolgozóknak juttatott összegek adóköteles jövedelemnek minősülnek, amelyek után a felperes köteles lett volna adóelőleget és járulékokat levonni, ennek azonban nem tett eleget.

A jogerős ítélet ellen a felperes és az alperes is felülvizsgálati kérelmet nyújtott be.

A felperes felülvizsgálati kérelmében kérte a keresetet elutasító ítéleti döntés hatályon kívül helyezését, és e körben is kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát. Azzal érvelt, hogy az elsőfokú bíróság tévesen állapította meg, hogy az alperes eljárása megfelelt az Art. 1.§ (3) bekezdésében, 97.§ (4) és (6) bekezdéseiben, az Szja.tv. 25.§ (1) bekezdésében, 27.§ b) pontjában, 3.számú melléklet IV., VI. pontjában foglaltaknak, és hivatkozott a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 221.§ (1) bekezdésének megsértésére is. Hangsúlyozta, hogy a költségtérítéssel kapcsolatban - pontos szabályok hiányában - az adóhatóság hivatalos kiadványaiban, tájékoztatóiban megjelenteznek megfelelően járt el. Előadása szerint a munkavállalóinak azért merült fel költsége, mert üzemi célú utazásaikat minden hónapban megelőlegezték, ő pedig a

munkavállalók által becsatolt útnyilvántartások alapján utólag, a leadást követő havi munkabérrel együtt fizette ki a költségtérítéseket. Kiküldetési rendelvény hiányában is lehetősége volt útnyilvántartás, mint bizonylat alapján a költségelszámolásra, ami következtében a magánszemély munkavállalók jövedelmének tartalma nulla forint lett, tehát adóelőleg levonási kötelezettsége sem keletkezett, így a kifizetett költségtérítés nem járulék köteles, ennek ugyanis nem volt olyan jövedelemtartalma, ami járulékfizetési kötelezettségét megalapozhatta volna. Előadta, hogy álláspontja szerint munkavállalói nyilatkozatainak megfelelően járt el, akik nem kérték figyelembe venni az általuk útnyilvántartással igazolt költség mértékét. Ez a megoldás bármely önálló és nem önálló tevékenységre tekintettel kifizetett költségtérítésnél választható volt azzal, hogy a levont költségtételt meghaladó összeg teljes egészében az önálló vagy nem önálló tevékenységből származó jövedelemnek számít.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében kérte a jogerős ítélet kereseti kérelemnek helyt adó, áfa adónemre vonatkozó részének hatályon kívül helyezését, és e körben is a felperes keresetének elutasítását. Azzal érvelt, hogy a jogerős ítélet az általa vitatott része nem felel meg az Áfa.tv. 8.§ (6) bekezdésének, téves jogértelmezésen alapul. Ahhoz ugyanis, hogy ingyenes szolgáltatás után ne álljon fenn az áfa fizetési kötelezettség közvetlen kapcsolatnak kell lennie a végzett szolgáltatás és a szolgáltatást nyújtó gazdasági tevékenységek között, ez pedig a felperes esetében nem állapítható meg, mert a kérdéses utak leaszfaltozása csupán kis mértékben szolgálta tevékenységét, e beruházás haszna elsősorban a szilárd burkolatú úthoz ingyenesen hozzájutó önkormányzatnál, a lakosságnál, tehát nem a felperesnél keletkezett.

A felek ellenkérelmeikben a felülvizsgálati kérelmekkel szemben a jogerős ítéleti érdemi döntések hatályban tartását kérték.

A felülvizsgálati kérelmek nem alaposak.

A munkavállalói költségtérítés címén juttatott összegek jövedelemkénti minősítése tekintetében a Legfelsőbb Bíróság teljes körűen osztja az alperesi határozatban és jogerős ítéletben kifejtett jogi álláspontot annak rögzítése mellett, hogy az alperes eleget tett a tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, a megyei bíróság pedig ítéletében a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő érdemi döntést hozott. A felperes felülvizsgálati kérelmében kifejtett érvelésére figyelemmel e körben a következőkre kíván a rámutatni a Legfelsőbb Bíróság:

Az Szja.tv. 46.§ (1) bekezdése értelmében a kifizetőnek, a munkáltatónak a kifizetéskor kell megállapítania a bevételt terhelő

adóelőleget, ha olyan bevételt fizet ki, amelynek alapján meghatározott jövedelem az összevont adóalap részét képezi.

Az Szja.tv. 46.§ (3) bekezdés c) pontja akként rendelkezik, hogy az adóelőleg alapja „az e törvény szerint költségként elszámolható kiadás fedezetére szolgáló bevétel (költségtérítés) esetében - az a-b) pontban foglaltaktól függetlenül - a bevételből a magánszemély nyilatkozata szerinti költség levonásával e nyilatkozat hiányában az e törvény szerint igazolás nélkül elszámolható költség (elismert költség) figyelembe vételével meghatározott rész, míg ilyen jogszabályi rendelkezés hiányában a bevétel teljes összege (önálló tevékenységből származó bevételnek minősülő költségtérítésnél a bevétel 90%-a)”.

Az Szja.tv. 46.§ (4) bekezdése értelmében a magánszemélynek a (3) bekezdés szerinti nyilatkozatot (költségnyilatkozatot) az állami adóhatóság által a Magyar Közlönyben közzétett formában és tartalommal, legkésőbb a kifizetés időpontjáig kell, illetve lehet megtennie. Ez a közzé tett nyilatkozat, továbbá a hozzá készült kitöltési útmutató egyértelműen tartalmazza, hogy „a nem önálló tevékenység díja (munkabér, választott tisztviselő tiszteletdíja, személyesen közreműködő tag munkadíja, stb.) teljes egészében adóelőleg alap, ezért költségnyilatkozatot csak akkor lehet adni, ha a kifizető (a munkáltató) költségtérítést (is)fizet. Ha a munkavállaló nem kért költséglevonást az ilyen költségtérítésből, akkor a törvény által igazolás nélkül elismert költség összegét meghaladó részt, ilyen elismert költség hiányában a költségtérítést teljes egészében adóelőleg alapként kell figyelembe venni”.

A felperes munkavállalói nem a Magyar Közlönyben közzé tett formátumban és tartalommal készítették el a nyilatkozatokat, hanem egységesen olyan nyilatkozatot tettek, hogy „a számomra a 2004. évben kifizetésre kerülő költségtérítésből az adóelőleg megállapításánál nem kell figyelembe venni a jogszabályban meghatározott, bizonylat nélkül elszámolható mértéket”. Ebből, továbbá az előzőekben ismertetett törvényhelyek egybevetéséből egyértelműen az következik, hogy a magánszemély munkavállalók nem kérték a bevétellel szemben költség figyelembe vételét, azaz a teljes kifizetésből a felperesnek, mint munkáltatónak adóelőleget kellett volna levonnia. A perbeli ügyben az adóhatóság nem azt vitatta, hogy a magánszemélyek által vezetett útnyilvántartás kapcsán nem lehetett volna utólag a magánszemély önadózásakor költséget elszámolni, hanem azt, hogy a munkáltató nem alkalmazott kiküldetési rendelvényt, tehát nem állt fenn az igazolás nélkül elszámolható költség figyelembe vételének törvényi feltétele. Ha a munkavállalók az elszámolásnak egy meghatározott a módját választották és nyilatkozatot is tettek, akkor ezt a munkáltató az adóelőleg levonás szabályainak alkalmazásánál nem hagyhatta volna figyelmen kívül. A felperes által használt nyilatkozatban pedig a munkavállalók nem kérték figyelembe venni az adóelőleg megállapításánál a jogszabályban meghatározott bizonylat nélkül

elszámolható mértéket, és a felperes nem alkalmazott kiküldetési rendelvénnyel. Ennél fogva a munkavállalók részére adott költségtérítést adómentesen nem lehetett volna elszámolni már csak azért sem, mivel a tételes költségelszámolás alapbizonylatát, az útnyilvántartást vezették a munkavállalók, és ezzel a kifizető felperes felé el is számoltak, tehát költségnyilatkozatuk és a felperesnél ténylegesen megvalósult elszámolás ellentétben állt a jogszabályi rendelkezésekkel. Az Szja.tv. 3.sz. melléklete értelmében is bizonylat nélküli elszámolható költség kizárólag a kiküldetési rendelvénnyel feltüntetett kilométer távolság szerint lehetséges, és kiküldetési rendelvénnyel a munkáltató nem állított ki. A hivatalos utakkal kapcsolatos költségek, költségtérítések adójogi kezelése szempontjából meghatározó jelentősége annak van, hogy a munkavállalók milyen költségnyilatkozatot tettek, illetve a munkavállaló ezt hogyan érvényesítette, tehát nem önmagában az útnyilvántartás vezetése és milyensége, hanem a költségtérítés formája és az alkalmazott bizonylatok határozzák meg a kifizetett összegek adójogi megítélését, amelyek eltérő kötelezettségeket keletkeztetnek a költségtérítést juttató és az abban részesülő számára. Abban az esetben ugyanis, ha nem kiküldetési rendelvénnyel alapján történik a saját gépkocsi hivatali használatának költségtérítése a kifizetett összeg a magánszemély bevétele, és ezzel szemben az útnyilvántartás alapján a költségelszámolás általános szabályai szerint a magánszemély a bevallásában érvényesíthet költséget tekintettel arra, hogy az útnyilvántartáson alapuló költségelszámolás tételes költségelszámolásnak minősül. Nem vitásan amennyiben a munkavállaló által kapott költségtérítés összege megegyezik az útnyilvántartás adatai szerint megállapított költségekkel, a magánszemélynek nem keletkezik jövedelme, ezt azonban bevallásában szerepeltetnie kell. Az összevont adóalap ugyanis azt Szja.tv. 29.§ (1) bekezdése szerint a magánszemély által az adóévben megszerzett összes önálló és nem önálló tevékenységből származó valamint egyéb jövedelmének az összege. Ahhoz, hogy a jövedelem meghatározható legyen a költségtérítés címén kapott bevételt magánszemélyenként össze kell vetni az útnyilvántartás alapján meghatározható költségekkel, amire jelen perben irányadó tényállásra figyelemmel nem került sor.

A felperes tévesen hivatkozott az Szja.tv. 3.sz. melléklet IV.6. pontjára is keresetének, felülvizsgálati kérelmének alátámasztásaként. E törvényhely ugyanis kifejezetten úgy rendelkezik, hogy „költség kizárólag az e pont szerint igazolt üzemi célú futásteljesítmény után számolható el, kivéve azt a futásteljesítményt, amelyre nézve a magánszemély munkáltatója kiküldetési rendelvénnyel alapján hivatali, üzleti utazás címén bevételnek nem számító költségtérítést fizetett”. Az üzemi célt szolgáló eszközök meghatározását a 3.sz. melléklet bevezetőjének 2. mondata tartalmazza, mégpedig akként, hogy „kizárólag üzemi célt szolgálnak azok a tárgyi eszközök és nem anyagi javak, amelyeket a

magánszemély önálló tevékenységével (tevékenységeivel) kapcsolatban használ...". Ebből következően az üzemi célú futásteljesítmény fogalma kizárólag az önálló tevékenységből származó jövedelmek esetében merülhet fel. A felperes pedig jelen ügyben általa sem vitatottan nem önálló tevékenységből származó jövedelmekkel összefüggésben fizetett ki költségtérítést, amelyekre az Szja.tv. jogerős ítéletben is nevesített előírásai vonatkoznak, azaz az, hogy kiküldetési rendelvény hiányában a felperes által alkalmazott útnyilvántartás alapján elszámolt költségtérítés a magánszemély adóköteles jövedelmének minősül, amely után adóelőleget kellett volna levonni, kifizetni.

Az Áfa.tv. 8.§ (6) bekezdése akként rendelkezik, hogy „szolgáltatásnyújtásnak minősül továbbá az adóalany adóalanyiságát eredményező tevékenységtől eltérő cél érdekében, más részére ellenérték nélkül végzett, e törvény szerint nem termékértékesítésnek minősülő tevékenysége, feltéve, hogy ennek végzéséhez kapcsolódó előzetesen felszámított adó egészben vagy részben levonható”.

Az a perben nem volt vitatott, hogy a felperes az ingyenesen nyújtott szolgáltatáshoz (útfelújításhoz) kapcsolódó beszerzéseket terhelő áfát levonásba helyezhette. Kizárólag abban a kérdésben kellett döntenie, hogy keletkezett-e a felperesnek adófizetési kötelezettsége az önkormányzatnak ellenérték nélkül átadott felújított utak után az alperes határozatában, illetve felülvizsgálati kérelmében rögzített indokok alapján.

A Bíróság C-371/07. számú ügyben az ingyenes ügylet kapcsán úgy foglalt állást, hogy ez csak akkor HÉA (áfa) köteles az Irányelv 6. cikkének 2. bekezdése alapján, ha vállalkozásidegen. (50.pont) A Bíróság a C-435/05. számú ügyben pedig az adóalany gazdasági tevékenységében „rejlő”, az abban megmutatkozó közvetlen és azonnali kapcsolat fontosságára mutatott rá. (39.pont)

A megyei bíróság helytállóan rögzítette, hogy a felperes esetében az önkormányzat részére szerződés szerint nyújtott ingyenes szolgáltatás nem volt vállalkozásidegen. Az utakkal kapcsolatos ingyenes szolgáltatásnyújtás nyilvánvalóan szolgálta az önkormányzat és a lakosság érdekét is, de ez - az alperes érvelésével ellentétben - még nem zárja ki annak megállapíthatóságát, hogy a felperes a perben vitatott szolgáltatást a saját gazdasági tevékenysége érdekében nyújtotta. Nem vitatott ugyanis, hogy ezek az utak a felperesi beruházásokat megelőzően földutak voltak, állapotuk bizonyos időjárási körülmények között rossz volt, használatuk lehetetlen volt, megközelítésük munkavégzés céljából nehezített, illetve kizárt volt. A felperesnek tehát szüksége volt üzletszerű gazdasági tevékenységének folytatásához az utak szilárd burkolatúvá tételére,

karbantartására. A megyei bíróság tehát a jelen ügyben irányadó tényállásra figyelemmel helyesen állapította meg a nemzeti és a közösségi norma jogszerű értelmezésével és alkalmazásával, hogy a felperes terhére az alperes 2004. IV. negyedévre az áfa fizetési kötelezettséget jogszabálysértően írta elő.

A kifejtettekre figyelemmel a Legfelsőbb Bíróság azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelmek által vitatott körben eljárási jogszabálysértés nélkül meghozott, megalapozott, a jogvita eldöntésére irányadó anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek megfelelő határozat, ezért azt a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A perben költségre, illetve a felülvizsgálati perköltségre, illetve felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezések a Pp. 81.§ (1) bekezdésében, továbbá a 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdésében, illetve 14.§-ában foglaltakon alapulnak.

Budapest, 2011. október 27.

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

Dr. Kárpáti

A kiadmány hitelével:

tisztviselő