



Győri Ítéltábla
Gf.II.20.185/2020/12.

A Győri Ítéltábla a dr. Gordán-Reichert Gabriella kamarai jogtanácsos (cím6) által képviselt Felperes1 (cím2) felperesnek a dr. Mátyás Hajnal ügyvéd (cím7) által képviselt Alperes1 (cím1) alperes ellen vezető tisztségviselő felelősségének megállapítása iránt indított perében a Székesfehérvári Törvényszék 2020. november 11. napján kelt 34.G.40.031/2020/28. számú ítélete ellen az alperes által 29. sorszám alatt előterjesztett, Gf.8. és Gf.9. szám alatt kiegészített fellebbezés folytán – tárgyalás nélkül – meghozta a következő

í t é l e t e t:

Az ítéltábla az elsőfokú bíróság ítéletét helybenhagyja.

Ez ellen az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs.

I n d o k o l á s

[1] Az elsőfokú bíróság által megállapított tényállás szerint a perben nem álló felszámolási ügy adósal – a továbbiakban adós – ügyvezetője 1992. július 1. napjától az alperes volt. A felperes 2018. május 14. napján előterjesztett kérelme alapján az elsőfokú bíróság elrendelte az adós felszámolását, annak kezdő időpontja 2018. december 20.

[2] A felperes 2013., majd és 2014. adóévre adóellenőrzéseket folytatott ÁFA adónem tekintetében. A felperes az adós számítógépéről lementett adatok alapján megállapította, hogy az adós árbevétele 2013. év 2014. években magasabb volt, mint amit a főkönyveiben szerepeltetett, azaz a főkönyvi kártonok és az adós iratanyaga nem a valós helyzetet mutatta, azt is, hogy az adós „árnyékkönyvelést” folytatott, működése veszteséges volt, fedezetlen költségeire az alperes nyújtott 30.500.000,-Ft összegű tagi hitelt.

[3] Az ellenőrzés során feltártak miatt a felperes 2013. évre 3.857.000,-Ft ÁFA hiány, 7.714.000,-Ft bírság és 317.000,-Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte az adóst. Az adós adótartozást megállapító az elsőfokú határozat (2015.08.28.) kézbesítését követően a terhére megállapított adóra nem képezett céltartalékot. Az adókülönbözlet és a szankciók 2016. január 19. napján váltak esedékessé.

[4] A 2014. évet érintő adóellenőrzés megállapította, hogy - 2014. I.-III. negyedévei vonatkozásában - az adós „árnyékkönyveléssel” összesen nettó 8.331.000,-Ft árbevételről titkolt el. Az erre eső ÁFA hiány 2.249.000,-Ft, az adóbírság 4.498.000,-Ft adóbírság és a késedelmi pótlék 157.000,-Ft. Az adósnak 2014. évben is pénztárháánya volt. A 2014. évi adóellenőrzés is rámutatott, hogy az adós veszteséges, ezt az alperes tagi hitelek befizetésével próbálta pótolni. Az alperes az adóellenőrzés során 2016. október 5-én akként

nyilatkozott, hogy az adós 2014. év végi készlet értéke azért volt 30.042.000,-Ft, mert a még 2001-ben importált autóalkatrészek jelentős része eladhatatlanná vált.

[5] Az alperes keresetet nyújtott be a 2013. évi adóellenőrzés jogerős határozata bírósági felülvizsgálata iránt. A Székesfehérvári Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2016.06.10. napján kelt 14.K.27.036/2016/24. számú ítéletében a felperes keresetét elutasította, megállapította, hogy az adós „árnyékkönyvelést” vezetett, a könyvelésében a tényleges bevételtől eltérő bevételi adatokat tüntetett fel.

[6] 2016.06.10. napján – azaz a közigazgatási perben hozott ítélet keltének napjára dátumozottan – az adós könyvelésében megjelent 14.107.000,-Ft tagi kölcsön visszafizetés.

[7] A felperes az adóssal szemben elsőként 2008. január 10-én, összesen 12 alkalommal rendelt el végrehajtást, utoljára 2016. július 15. napján, melynek során megghiúsult a végrehajtás tárgyát képező követelés behajtása. Az adós 2016. január és február hónapokban még teljesített önkéntes adóbefizetést, 2017.- 2018. években már nem. 2016. évben 303.000,-Ft, 2017. évben 306.837,-Ft azonnali beszedési megbízással térült, ezt követően a végrehajtás eredményeként megtérülésre már nem került sor. Az adós pénzeszközeit részben nem a bankszámláján tartotta, a bankszámla ellen a felperes által kibocsátott azonnali beszedési megbízások nem vezettek eredményre.

[8] Az adós 2014. január 1. napjától fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben volt. 2016. januárjától már nem működött, bevétele sem keletkezett. Az adós felszámolási eljárásában a felperes 6.364.550,-Ft összegű hitelezői igényt jelentett be, a felszámoló tájékoztatása szerint - vagyon hiányában - egyszerűsített felszámolás iránti kérelmet nyújt be, így a felperes hitelezői igénye kielégítetlen maradt.

[9] A felperes módosított keresetében kérte, hogy a bíróság állapítsa meg, hogy az alperes mint az adós vezető tisztségviselője az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetének bekövetkeztét követően vezetői feladatait nem a hitelezői érdekek figyelembevételével látta el és ezzel okozati összefüggésben a felperes 6.364.550,-Ft összegű követelésének teljes mértékben történő kielégítése más okból megghiúsulhat.

[10] A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontját elsődlegesen 2014. január 1. napjában, másodsorban - a 2013. évre vonatkozó adóellenőrzés elsőfokú határozatának kézbesítése napjában - 2015. augusztus 28. napjában, harmadsorban - a 2015. évi beszámoló letétbe helyezésére vonatkozó kötelezettség utolsó napjában - 2016. május 31. napjában jelölte meg.

[11] A Cstv.33/A.§-ba ütköző, követelése kielégítését megghiúsító, az alperesi magatartásként az adós „árnyékkönyvelését” (az árbevétel elvonását), a céltartalékképzés elmaradását, az adós pénzeszközeinek kezelését, az adós törvényes működése érdekében szükséges intézkedések megtételének elmulasztását és a tagi kölcsön visszafizetését jelölte meg.

[12] A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontja kapcsán rámutatott, hogy az eltitkolt árbevételre eső Áfa az értékesítés szerinti eredeti esedékesség időpontjában az igény állapotába került (BH2013. 12, BH2015. 343), emiatt az Áfa tartozással növelten kell az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetét vizsgálni. Az „árnyékkönyveléssel” (azaz az árbevétel elvonásával) az alperes maga idézte elő az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetét, azzal tisztában kellett, hogy legyen. Amennyiben bevallotta volna tényleges forgalmát, úgy a fizetendő adó, s ezáltal az adós rövid lejáratú tartozása - 2013. és 2014. év viszonylatában - összesen 6.580.000,-Ft-tal lett volna magasabb.

[13] Az adós forgóeszköz vagyona a mérleg szerint meghaladta rövid lejáratú kötelezettségeit. Megállapításra került az ellenőrzések kapcsán azonban az is, hogy a 2013. és 2014. évi mérlegben szereplő készleteket nem tudja leltárral az adós alátámasztani. Az árnyékkönyvelés miatt egyéb módon is valótlan mérlegadatok fényében így nincs jelentősége annak, hogy a 2014-2015. évi mérleg még nem jelez fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetet.

[14] Emellett értékelni kell a forgóeszköz vagyon tényleges likviditását, azt, hogy mekkora a pénzeszközök és az egy éven belül pénzeszközzé tehető forgóeszközök mennyisége. Az alperes 2016. október 5-én - a 2014. évre vonatkozó ÁFA ellenőrzés kapcsán - tett nyilatkozata szerint az volt a 2013. év végi magas (36.086.800,-Ft) készletérték oka, hogy a 2001. évben beszerzett import autóalkatrészek eladhatatlanná váltak. Ezt igazolja az is, hogy az adós forgóeszköz állománya úgy csökkent a 2015. év végi 30.135.000,-Ft-ról 2016. év végére 7.913.000,-Ft-ra, hogy az értékesítés árbevétele csupán 5.427.000,-Ft volt. A 2016. év végére bekövetkezett jelentős készletértékcsökkenés oka részben lehetett az időközbeni selejtezés, de fő oka az volt, hogy a csökkentett készletérték felelt meg a valós értékeknek. Az adós készlete korábban nem a reális értéken szerepeltek a mérlegben, nem volt likvid, a ténylegesen likvidnek tekinthető vagyon a mérleg által mutatottnál lényegesen kevesebb volt. Az adóellenőrzések pénztárhányt is feltártak az adósnál. A 2015. december 31-i mérlegadatok szerint az adós kötelezettségei már a mérleg szerint is meghaladták eszközei értékét. A valósánál magasabb vagyonérték kimutatása folytán az adós üzleti partnerei abban a hitben lehettek, hogy az adós működése megfelelő, elegendő vagyonnal rendelkezik tartozásai megfizetésére.

[15] Az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetének további bizonyítéka, hogy már 2013. évtől veszteséges volt. Likviditási gyorsráta mutatója az elvárt 0,7-es értékkel szemben 2013. évben 0,12; 2014. évben 0,16; 2015. évben 0,18 volt, ami rossz likviditását igazolja.

[16] A Cstv.33/A. §-a szerinti felelősséget megalapozó magatartások kapcsán rámutatott, hogy a 2013. és 2014. évi ÁFA ellenőrzések vizsgálatából, illetve a 2013. évi vizsgálattal kapcsolatosan indult közigazgatási per irataiból megállapítható, hogy az alperes nem a hitelezők érdekeinek figyelembevételével járt el, „árnyékkönyvelést” végzett. Az értékesítés eltitkolt (elvont) nettó árbevétele 2013. évben 14.217.000,-Ft, 2014. évben 8.331.000,-Ft volt. Az adós az eltitkolt árbevételt nem mutatta ki a könyveiben, s az nem az adós érdekében került felhasználásra. A be nem vallott értékesítés bevételeinek elvonása az adós vagyonát csökkentette, emiatt nem állt rendelkezésre megfelelő pénzeszköz az adótartozás rendezésére.

[17] Az adós pénzeszközeit - a 2017. évi CL. törvény 114. § (1) és (2) bekezdése, illetve a régi Art. 38. § (3) bekezdése előírásai ellenére - a készpénzben teljesíthető fizetések céljára szolgáló pénzeszközöket meghaladóan - nem bankszámlán tartotta, így követelése inkasszó útján sem térülhetett.

[18] Az adós a 2013. évi ellenőrzés elsőfokú közigazgatási határozata kézhezvételét (2015.08.28.) követően sem képezett az adótartozásra céltartalékot (Sztv. 3. § (8) bek. 14. pont és 41. § (1) bek.), ami kimeríti az ésszerűtlen gazdálkodás fogalmát.

[19] Az alperes tudomással kellett, hogy bírjon arról, hogy az adós saját tőkeállománya 2014. évtől negatív volt, így 2015. évi mérleg letétbe helyezésére irányuló kötelezettsége beálltával (2016.05.31.) köteles lett volna az adós törvényes működése érdekében a szükséges intézkedéseket megtenni, döntéseket meghozni, a taggyűlést összehívni, a taggyűlés nélküli döntéshozatalt kezdeményezni a szükséges intézkedések céljából. (Ptk. 3:189. § (1) bekezdés c) és d) pont),

[20] Az alperes az adós pénzeszközeit saját tagi hitele visszafizetésére és nem az adótartozás kiegyenlítésére fordította. 2016. július 10-én 14.107.000,-Ft, 2018. március 19-én 81.000,-Ft, 2018. május 22-én 2.000,-Ft került tagi betét (ténylegesen tagi kölcsön) címén visszafizetésre az alperes részére. Az első – a nagyszámú – visszafizetés időpontja egybeesett a közigazgatási perre tekintettel felfüggesztett végrehajtás felfüggesztésének megszűnésével. A tagi kölcsön visszafizetése a hitelezők érdekeit figyelmen kívül hagyó, felróható magatartás, a tag előnyben részesítése a külső hitelezők érdekeivel szemben (BH2016. 179). Az alperes által ekkor a pénztárból – tagi hitel visszafizetéseként - kivett összeg meghaladta az adós akkor fennálló teljes adótartozását.

[21] A felszámolási eljárásban hitelezői igényként már csak a 2013.-2014. évi ÁFA ellenőrzések kapcsán feltárt adóhiányt (azaz az Áfa-követelést) jelentette be, de az adós vagyona hiányában ez sem térülhetett, így az ok-okozati összefüggés is igazolt a sérelmezett magatartás és a hitelezői igény kielégülésének megghiúsulása között.

[22] Az alperes a kereset elutasítását kérte.

[23] A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontja kapcsán arra hivatkozott, hogy a mérlegeiben a készletet valós értékén tüntette fel, a 2014. évben ténylegesen le is selejtezett 6.050.115,-Ft értékű készlet volt csak eladhatatlan, a készlet többi része nem. A le nem selejtezett készletéből azért származott csekély bevétel, mert az adótartozás végrehajtása során a felperes több ízben is leértékelte a készletet. Minden jogszabályi alapot nélkülöz az a felperesi érvelés, hogy a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet beálltát a későbbi jogerős határozatok által becsléssel megállapított és konkrét vevőhöz sem köthető ÁFA tartozással növelten kellene vizsgálni. A forgóeszközök és a rövid lejáratú kötelezettségek egybevetése alapján 2013., 2014. és 2015. években nem volt fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben az adós, de az elismerte, hogy a módosított kereset szerinti utolsó időpontban (2016. május 31. napján) már igen. A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet általa is elismert időpontja (2016.05.31.) után indokolatlan üzleti kockázatot nem vállalt, az adós ekkor már nem is működött, erre a felperes sem hivatkozott a keresetében.

[24] Rámutatott, hogy mivel a Cstv. 33/A. § (5) bekezdése tényállása nem áll fenn, a bizonyítás a felperest terheli a hitelezői érdekeket sértő alperesi magatartás, a követelés meghíúsulása és e kettő közötti okozati összefüggés vonatkozásában. Tagadta, hogy árnyékkönyvelést végzett volna. Ténykérdés, hogy a bevétel csak 2013. és 2014. évben kerülhetett eltitkolásra („kivételre”), ami megelőzi a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet beálltát, így a hitelezői érdekeket nem sérti, a Cstv.33/A. §-a alapján nem értékelhető. A kereset nem vezette le azt, hogy az árnyékkönyvelés hiányában milyen olyan likvid pénzeszközzel rendelkezett volna az adós, melynek hiánya a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet vélt kezdő időpontjában az esedékes tartozásai megfizetéséhez szükséges vagyoni hiányát okozta.

[25] A felperes keresetében kifogásolt magatartások tanúsítása nem vezetett volna arra, hogy a hitelezők számára pénzeszköz állt volna rendelkezésre. Az alperes az adós egyedüli tagja és ügyvezetője volt, a saját tőke rendezésére nyitva álló lehetőségek (pótlólagos befizetés, a jegyzett tőke leszállítása, a jegyzett tőke megemelése, végleges pénzeszközátadás, tulajdonossal szembeni kötelezettség elengedése, átalakulás és megszűnés) egyike sem eredményezhette volna a felperes hitelezői igényének kielégítését. Céltartalék képzésére - vagyoni hiányában - korábban sem volt módja.

[26] A kereset szerinti tagi kölcsön visszafizetések mögött tényleges pénzmozgás nem állt. Kizárólag a közigazgatási eljárásban megállapított „eltitkolt bevételt” rendezték könyvelés technikai befizetésekkel és a tagi kölcsön kivétellel. A 2016. évi beszámoló „egyéb bevételek”, „lezárt üzleti évekre vonatkozó módosítások” oszlopában az Sztv. 72. § (2) bekezdése a) pontjában foglaltakra figyelemmel tüntette fel a 2013. évre megállapított 14.217.000,-Ft (eltitkolt) bevételt. Lehet, hogy technikailag nem jogszerű az ÁFA hiány, illetőleg az eltitkolt bevétel ekként történt utólagos könyvelése, a pénzmozgás hiánya miatt azonban ez nem áll összefüggésben a hitelezői követelések kielégülésének meghíúsulásával.

[27] Az adós még 2016. év elején is önkéntes adóbefizetéseket teljesített és az alperes még 2016. évben is tagi kölcsönöket nyújtott az adósnak, s ezzel összefüggésben a felszámolási eljárásban hitelezői igényt nem érvényesített. Az általa nyújtott kölcsönök a vagyonsökkenés kompenzálásaként értékelhetőek.

[28] Az elsőfokú bíróság ítéletében megállapította, hogy az alperes, mint az adós vezető tisztségviselője az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet bekövetkeztét követően ügyvezetési feladatait nem a hitelezők érdekeinek figyelembevételével látta el, és ezzel okozati összefüggésben a hitelezők 6.364.550 Ft összegű követelésének teljes mértékben történő kielégítése más okból meghíúsulhat.

[29] Rámutatott, hogy az adós 2014. január 1. napjától fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben volt. Az adós likvid vagyoniát kizárólag készletei képezték, melyek értéke a későbbi értékesítésükből származó bevételt (5.427.000,-Ft) nem haladta meg. Az alperes által csatolt leltár nem volt alkalmas a vagyontárgy valós értéke és a mérleg valódisága igazolására. Az alperes irányította úgy az adós gazdálkodását, hogy az árukészlet és az árbevétel nem jelent meg az adós könyvelésében. Az adósi eszközállomány mibenléte, a készlet pontos értéke, a rendelkezésre álló iratok alapján - éppen az alperes

„árnyékkönyvvezetésére” visszavezethetően - nem volt a jogerős adóhatósági határozatokban foglaltaknál pontosabban megállapítható.

[30] A per adatai alátámasztották felperes azon álláspontját, hogy az árukészlet valós értéke a mérlegben foglaltnál lényegesen alacsonyabb volt. Igazolja ezt az adóhatósági eljárás során 2016. október 5. napján jegyzőkönyvbe foglalt alperesi nyilatkozat, mely szerint a még 2000-ben importált autóalkatrészek jelentős része eladhatatlanná vált, ami megmagyarázza, hogy miért volt magas a 2014. évi készletállomány, s miért történt selejtezés. Nem fogadta el alperes azon érvelését, hogy csak a selejtezés által csökkent a készlet értéke. A felperes által csatolt iratok azt igazolják, hogy a készlet eleve nem valós értéken került beállításra a mérlegbe, s az alperes által felajánlott bizonyítás ezt nem cáfolta.

[31] A 2013. december 31.-i mérlegadatokkal szemben ténylegesen 5.427.000,-Ft értékű likvid vagyont meghaladta az adós rövid lejáratú kötelezettsége (8.827.000,-Ft), amit tovább növel az utóbb feltárt adóhiány 3.857.000,-Ft-tal. Emiatt a fizetésképtelenséggel fenyegető helyzet fennállta már a kereset szerinti legkorábbi időpontban (2014.01.01.) is igazolt. A fizetésképtelenséggel fenyegető helyzet egyéb bizonyítéka, hogy az adós likviditás gyorsráta mutatói 2014. évtől mélyen az elvárt szint alatt voltak és az adós folyamatosan adóvégrehajtás alatt állt. Gazdálkodása már 2013. évtől veszteséges volt, költségeit csak tagi hitelek befizetésével tudta rendezni.

[32] A Cstv.33/A.§-a keretében értékelni kért magatartások kapcsán elfogadta az alperes azon érvelését, hogy a 2016. évi tagi kölcsön visszafizetés csak „könyveléstechnikai” jellegű volt, így az nem sértette a hitelezők érdekeit, a 2016. évi mérlegből ugyanis megállapítható volt, hogy a visszafizetéseknek nem volt forrása. Az adós könyvelőjének tanúvallomása is azt támasztotta alá, hogy csupán az adóhatóság határozatában szereplő eltitkolt bevétel került ekkor könyvelésre, s ehhez kapcsolódott az alperes által csatolt bevételi pénztárbizonylat.

[33] Az alperes hitelezői érdekeit sértő magatartásaként értékelte az árnyékkönyvvezetést, a céltartalékképzés elmaradását és a pénzeszközök kezelését. Az alperes az árnyékkönyvvezetéssel 2014. évben 8.331.000,-Ft bevételt vont el. Az alperes vitatta ugyan, hogy árnyékkönyvvezetésre sor került volna, ezt azonban a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítás, majd az alapján jogerős bírói ítélet állapította meg, így azt tényállásként jelen eljárásban is el kellett fogadnia. Az alperes nem adta indokát, hogy miért vitatja a közigazgatási perben született ítélet tényállását, jelen perben nem merült fel az ott megállapított tényeket cáfoló adat.

[34] Az alperes jogellenes magatartásként értékelte azt is, hogy az alperes pénzeszközeit nem bankszámlán tartotta. Amennyiben az eltitkolt árbevétel az adós bankszámlájára kerül, úgy a felperes inkasszója is eredményre vezethetett volna. Utalt rá, hogy a felperes adóvizsgálata is megállapította, hogy a pénztár és a tényleges bevétel között eltérés áll fenn.

[35] A hitelezői érdekeket sértette az is, hogy az elsőfokú adóhatósági határozatban megállapított 2013. évi adótartozásra nem képzett - a 2000. évi C. törvény 3. § (8) bekezdése 14. pontja és 41. § (1) bekezdése szerint - céltartalékot. (Kúria joggyakorlat-elemző csoportja

által 2017. január 12-én elfogadott 2016/E/LIIJGY.G.2. Összefoglaló vélemény- a továbbiakban Összefoglaló vélemény - A/II.2.3. pont.)

[36] Alaptalannak találta az alperes azzal kapcsolatos eljárási kifogását, hogy tiltott keresetváltoztatásnak minősülne az, hogy a felperes a 2016. évi beszámolóban feltüntetett 14.217.000,-Ft bevétel szerepeltetésének alperes által előadott okára azt nyilatkozta, hogy ez csak feltételezés. Rámutatott az elsőfokú bíróság, hogy a felperesi képviselő ezzel csak a bizonyítékok értékelése körében tett előadást, s nem a keresetét módosította. Már a perfelvétel irataiban is hivatkozott a felperes arra, hogy vitatja, hogy ezzel az adóhatósági határozatok könyvelésére került volna sor csupán. A sérelmezett későbbi felperesi hivatkozás nem tartalmazott új tényállítást.

[37] Az alperes - a Pp. 369. § (1) bekezdése, 369. § (3) bekezdése a), c) és e) pontja szerinti felülbírálati jogkör gyakorlását kérve - elsődlegesen az elsőfokú ítélet megváltoztatása és a kereset elutasítása, másodszorban - a Pp. 381. §-a alapján - az elsőfokú bíróság ítéletének hatályon kívül helyezése és az elsőfokú bíróság új eljárás lefolytatására és új határozat hozatalára utasítása iránt terjesztett elő fellebbezést.

[38] Megismételte korábbi érvelését arra vonatkozóan, hogy 2016. 05.31. napját megelőzően az adós nem volt fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben. Az alperes nem fejtett ki jogellenes magatartást, nem végzett árnyékkönyvvezetést, nem vállalt indokolatlan üzleti kockázatot, az adós vagyonát nem csökkentette. Az adóst 2014. évtől is folyamatosan támogatta saját vagyonából, „egyetlen bűne”, hogy az adóhatósági tartozások kiegyenlítéséhez szükséges pénzeszköz nem állt rendelkezésre.

[39] Másodlagos fellebbezési kérelme indokaként arra hivatkozott, hogy az elsőfokú ítélet eljárásjogi szabálysértései (kereseten túlterjeszkedés, a bizonyítékok téves értékelése, iratellenes tényállás megállapítása, a konkrét jogi indokolás hiánya, bizonyítottság helyett csupán valószínűsítésekre alapított döntés, a kioktatás hiánya) megalapozzák az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését.

[40] Az elsőfokú bíróság a bizonyítékok téves értékelésével állapította meg azt, hogy a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontja 2014. január 1. napja volt és a készlet értékét is tévesen állapította meg erre az időpontra vetítetten 5.427.000,-Ft-ban. Ez az összeg - a 2016-os beszámolóban szereplő értékesítés nettó árbevétele - nem állítható szembe a három évvel korábbi 36.087.000,-Ft valós készletértékkel. Az elsőfokú bíróság által figyelembe vett adóhiány és a rövid lejáratú kötelezettségek együttes összege 2014.-ben sem haladta meg a készlet értékét, s ilyen helyzet 2016. előtt nem állt elő. Az, hogy az adós a 2013. évi beszámoló szerint veszteséges volt, és hogy az alperes tagi kölcsönt bocsájtott az adós rendelkezésére, nem igazolja a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet fennálltát. A likviditás kérdése a beszámoló szerinti veszteségtől teljesen független kérdés, ehhez az adós „cashflow”-ját kell vizsgálni. Az elsőfokú ítéletből nem állapítható meg, hogy mikor és milyen fedezetlen költségei voltak az adósnak, s a tagi hitelre milyen okból és mikor került sor.

[41] Rámutatott, hogy az elsőfokú bíróság - a Pp. 342. § (1) bekezdését megsértve - túlterjeszkedett a felperes kereseti kérelmén azzal, hogy azt állapította meg az alperes

árnyékkönyvvezetése révén hiúsult meg a hitelezői igények kielégítése. A kereset alapján csak az lett volna vizsgálható, hogy az árnyékkönyvvezetés miatt keletkező hitelezői igény későbbi kielégítése milyen okból hiúsult meg, mert a felperes keresetében az árnyékkönyvvezetésre csak, mint a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet okára (annak beálltát és időpontját megalapozó körülményre) és nem, mint a hitelezői igény kielégítését megghiúsító adósi magatartásra hivatkozott, arra pedig végképp nem utalt, hogy az alperes árnyékkönyvvezetésének eredményeként 8.331.000,-Ft került elvonásra. (Kereset 8. és 10. o.) A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetet keletkeztető ok (a bevétel eltitkolása) nem lehet egyúttal a hitelezői igény kielégítésének megghiúsulásához vezető ok is, hiszen a Cstv. 33/A. §-a keretében nem értékelhető a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet bekövetkezte előtt tanúsított magatartás. Az ítélet 50. pontja a terhére értékeli, hogy nem indokolta az árnyékkönyvvezetést tagadó álláspontját, ugyanakkor az elsőfokú bíróság a Pp. 237. § (2) és (4) bekezdése megsértésével elmulasztotta a bizonyítás körében kioktatni arról, hogy őt terheli a bizonyítás arra vonatkozóan, hogy az adós nem folytatott árnyékkönyvvezetést.

[42] Nincs arra jogszabályi előírás, hogy mekkora összeget tarthat egy gazdasági társaság a pénztárában, ezt az elsőfokú ítélet sem jelöli meg. Eleget tett az Art. 38. § (2), (3) bekezdésében foglalt előírásoknak, költségeit banki átutalás útján teljesítette, ha nem bankszámlán tartotta volna a pénzét, a felperes inkasszói sem vezethettek volna eredményre. A felperes, mint hitelező a felszámolótól iratokat kérhetett volna, ez elmaradt, s maga is elismerte, hogy nincs információja az adós pénzkezelésével kapcsolatosan. Az adóvizsgálat során megállapított tényleges bevétel és pénztár közötti eltérés háttérében maga az árnyékkönyvvezetés állt és nem az adós pénzkezelési gyakorlata. A beszámolókból is megállapítható, hogy milyen összeget tartott az adós a pénztárban.

[43] Céltartalékot az Sztv. 43. § (1) bekezdése alapján csak a jogerős adóhatósági határozatot követően, kötelezettségeire kellett volna képeznie. Erre nem volt szabad pénzeszköze és ezt követően az adós már nem gazdálkodott, így erre emiatt nem kerülhetett sor. A Kúria Összefoglaló véleményében írtak a konkrét esetre nem vonatkoztathatóak, a céltartalékot nem emészthette volna fel gazdálkodása.

[44] A Cstv. 33/A. §-a alkalmazásához szükséges, a jogsértő magatartás és a hitelezői igény kielégítésének megghiúsulása közötti ok-okozati összefüggés sem nyert igazolást a perben (BH2017. 306), sőt ennek fennálltát az elsőfokú bíróság ítéletében meg sem indokolta.

[45] Az elsőfokú bíróság - a Pp. 346. § (4) és (5) bekezdéseit megsértve - elmulasztotta teljesíteni indokolási kötelezettségét. Ítélete jogi indokolása lényegében a felek beadványaiból, a tárgyaláson elhangzott nyilatkozatokból - sokszor szó szerint - idézett mondatokat, valamint a vagyoni biztosíték tárgyában hozott másodfokú végzésben foglaltakat tartalmazza. Hiányzik belőle az ítélet alapjául szolgáló jogszabályok megjelölése és azok értelmezése. Ugyan tényként állapította meg az elsőfokú bíróság, hogy az alperes árnyékkönyvvezetést végzett, de az ítéletből nem derül ki, hogy az árnyékkönyvvezetéssel mikor és mekkora vagyont vont el és ugyanakkor az adós milyen összegű vagyonnal rendelkezett. Nem jelöli meg, hogy mi a likviditási gyorsráta mutató elvárható szintje. Azt a megállapítását sem indokolta az elsőfokú bíróság, hogy a csatolt 2013.-2014. évi leltár miért nem támasztja alá, hogy a mérlegben szereplő vagyontárgyak mérleg szerinti értékét. Nem állapítható meg az ítéletből, hogy a bankszámla helyett a pénztárban mikor és milyen összeget tartott az adós, s az sem, hogy a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet beálltát követően

tanúsított intézkedései és a hitelezői igények kielégítésének megghiúsulása között milyen összefüggés áll fenn.

[46] Az elsőfokú ítéletből nem állapítható meg az, hogy a felperes mivel bizonyította azt, hogy az adós készleteinek értéke 2014. január 1. napján alacsonyabb volt, mint kötelezettségei összessége, s milyen felperesi iratokat értékelve állapította meg a bíróság a készletek túlértékeltségére. A 2016. december 31. napjáig bekövetkező jelentős készletérték csökkenés oka kapcsán a felperes maga is csak feltételezésekbe bocsátkozott (18. sz. jkv. 5. oldal (2) bek). A készlet beszámolóval szembeni értéke nem feltételezések alapján állapítandó meg, azt a felperesnek kellett volna azt bizonyítani, a forgóeszközállomány likvid jellegének meghatározása szakkérdés. A fenti feltételezéssel szemben ő megfelelő indokát adta, hogy az évi néhány millió Ft összegű selejtezés és a 2016. évi adóhatósági leértékelés vezetett együttesen a 2016. évi beszámolóban szereplő értékhez. A 2016. október 5. napján készült jegyzőkönyvben tett kijelentésével szemben az alperes a tárgyaláson nyilatkozott arról, hogy nem a teljes készlet vált eladhatatlanná és nem 2014. évben. Minden évben sor került a szükséges selejtezésre, 2014. évben 6.050.115,-Ft értékben, ennyiben vált a készlet eladhatatlanná. A készlet leértékelésének oka pedig az volt, hogy az adóhatóság nem egyenként, hanem egyben és áron alul igyekezett túladni a készleten.

[47] Iratellenes az elsőfokú ítélet 16., 20., 43., 44 és 54. pontja. Az elsőfokú ítélet 16. pontjában - a kereset ismertetésénél - az került feltüntetésre, hogy a közigazgatási per ítélete megállapította, hogy a 2013. és 2014. évi mérlegben szereplő készleteket az adós leltárral nem tudta alátámasztani. A felperesi keresetben ilyen tényállítás nem szerepelt, csak az, hogy valós adatokat tartalmazó leltárt nem tudott prezentálni. Ennek oka pedig az volt, hogy nem a leltárt, hanem a leltár elkészítéséhez használt füzetet nem tudta rendelkezésre bocsátani, s nem az, hogy nem rendelkezett leltárral, hiszen azt a per során csatolta is. A közigazgatási per tárgyát egyébként is csak a 2013-as év adóellenőrzése képezte, s a bíróság nem is az adós készletét, hanem bevételeit vizsgálta. Az ítélet 20. pontjában foglaltakkal szemben a felperes keresetében (illetve az első tárgyalási határnapon, 2020. július 1. -én) nem az alperes felróható magatartása körében, hanem a fizetésektelenséggel fenyegető helyzet okaként hivatkozott az árnyékkönyvvezetésre. Az ítélet 43. pontjában foglaltakkal szemben nincs olyan irat, amely azt igazolná, hogy az adós készlete 5.427.000,-Ft ellenében végrehajtás keretében került volna értékesítésre. Ha az 5.427.000,-Ft a végrehajtás keretében folyt volna be, akkor abból a felperes hitelezői igénye nagyobbrészt térült volna, hiszen az adótartozáshoz kapcsolódó 12.963.292,-Ft összegű (adóbírság és késedelmi pótlék) hitelezői igényről a felperes lemondott. Ezzel szemben keresetében maga a felperes is utalt arra, hogy végrehajtás nem vezetett eredményre, végrehajtható ingó vagyonnal az adós nem rendelkezett. Az elsőfokú ítélet 44. pontjában foglaltakkal szemben az 5.427.000,-Ft-os érték a 2016. december 31-i beszámolóban szerepel, a 2014. január 1-én készletérték - a 2013. december 31-ei mérleg értékeiből következően - 36.087.000,-Ft volt. Ezzel nem állítható szembe a 2013. évi adóhiány, mert az ekkor még nem létezett, ugyanis az adóellenőrzés csak 2014. június 23. napján indult. Az elsőfokú bíróság 2014. évet követő időszak készletei értékére vonatkozó azonos tartalmú kijelentése is iratellenes, ahogy az is, hogy 2014. évtől folyamatosan adóvégrehajtás alatt állt az adós, a végrehajtás kezdő időpontja ugyanis 2016. július 15 napja volt. Nem merült fel adat arra vonatkozóan, hogy 2014. január 1. napján végrehajtás folyt volna az adós ellen, ekkor az adósnak nem volt semmilyen esedékes adótartozása. Az 54. pont iratellenesen rögzíti, hogy az inkasszó nem vezetett eredményre, ennek ellenkezőjét a felperesi kereset 4. oldala maga részletezi.

[48] A tiltott keresetváltoztatással kapcsolatos eljárási kifogása téves értékelése kapcsán rámutatott, hogy – bár ez a jegyzőkönyvből kimaradt – a tárgyaláson még az elsőfokú bíróság is egyetértett azzal, hogy a felperes új tényállítást tett. Éppen emiatt nyílt meg a lehetőség arra, hogy az adóhatósági határozatokra tekintettel történő „technikai könyvelést” alátámasztó iratait a perfelvételt lezárta követően becsatolhatta. A per érdemi tárgyalását megelőzően a felperes nem vizsgálta, s nem is cáfolta azt az alperesi állítást, hogy a könyvelésbe csak az eltitkolt bevétel került feltüntetésre – valós pénzmozgás nélkül –, s a tagi kölcsön visszafizetésére az adós pénzeszközzel nem rendelkezett.

[49] Gf.8 és 9. sz. beadványaiban – az anyagi jogi pervezetéssel kapcsolatos álláspontjának kifejtésén túl –lényegében megismételte a fellebbezésében előadottakat. Azt azzal egészítette ki, hogy 2014.01.01. napján nem volt esedékes tartozása, s nem folyt ellene végrehajtás, így vagyona likviditásának vizsgálata is szükségtelen. A mérlegeiben a készletet szabályosan, a bekerülési értéken szerepeltette. 2014.01.01. napján nem tudhatott a későbbi adóellenőrzés megállapítási folytán felmerülő kötelezettségekről, így nem lehetett tisztában az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetével. Készletei 2014.01.01-i reális értéke nem állítható párhuzamba az évekkel később elért vételárral, s a készletek e két időpontra vetített azonossága sem áll fenn. A bíróság a mérleg adatainak valódiságát nem vizsgálhatja. (PJD 2020.6) Céltartalékot az adózás előtti eredmény terhére képezhetett volna, de adózás előtti eredménye 2014. és 2015. évben is negatív volt. Ha bevallotta volna bevételét, akkor az adókülönbözöt sem létezne, ez a felperesi adótartozás (az Áfa) összegét nem érintette volna, az Áfa - mivel éves adóbevalló volt – nem 2014.01.01-én lett volna esedékes.

[50] A felperes fellebbezési ellenkérelmében az elsőfokú ítélet helybenhagyását kérte.

[51] Arra hivatkozott, hogy az „árnyékkönyvvezetésre” nem csupán a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetet kiváltó magatartásként hivatkozott, hanem a hitelezői igénye megghiúsulását eredményező magatartásként is (18. sorszám alatti jkv. 2. o. (6) bek., 4. oldal utolsó, és 5. oldal (1) bek.). Azt sérelmezte, hogy az alperes felróható magatartása idézte elő az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetét, és ugyanebből a magatartásból következően nem került kielégítésre hitelezői igénye, mivel az árnyékkönyvvezetéssel érintett összeg nem az adós érdekében került felhasználásra, az el lett vonva, amit a per folyamán az alperes sem vitatott. 10. sz. fellebbezése 8. oldala ugyancsak azt tartalmazza, hogy követelésének kielégítése az adós árnyékkönyvvezetése adóbevallási, adófizetési kötelezettségének elmulasztása, a tagi kölcsönök összegének visszafizetése majd a felszámolási eljárás következtében hiúsult meg.

[52] Az alperes adóellenőrzés során 2016. október 5. napján tett nyilatkozata, és a perben tett előadása (18. számú jegyzőkönyv 6. oldal 1. bekezdés) egymással összhangban állt, s azt igazolta, hogy az adós megmaradt készlete nem volt értékesíthető (az a harmadik árverésen sem kelt el), s azt is, hogy annak értéke nem felel meg a mérlegben szerepeltetett értéknek. Az alperes által a perben becsatolt 2013-2014. évi leltárban cikkszám megnevezés, mennyiség, nettó egységár és nettó érték szerepel. Ebből objektíven nem állapítható meg a készlet tényleges értéke. A közigazgatási perben született ítéletből viszont igazolt, hogy 2013. év vonatkozásában a leltározás valós adatait tartalmazó füzet nem rendelkezett az alperes.

[53] A likviditási gyorsráta mutató 0,7 értéktől elfogadott (Világbank), erről már a keresetben írtak szerint is messze elmaradt az adós likviditási gyorsráta mutatójának értéke, ami a Kúria Összefoglaló véleménye szerint megalapozza a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet fennálltának megállapítását. Ez is azt mutatja, hogy az adós nem rendelkezett megfelelő likvid eszközökkel lejárt tartozásai kifizetéséhez. (A likviditási gyorsráta mutató vizsgálatánál a készletek értékével nem számolnak, mert a tevékenység folytatásához a vállalkozásnak a készletre szüksége van.

[54] A nyilvános cégadatokból megállapíthatóan 2008. január 10. napja és 2016. február 26. napja között 12 alkalommal rendelt el végrehajtást a NAV az adóssal szemben, azaz az adós folyamatosan fizetési nehézségekkel küszködött. 2014. évben is 4 végrehajtási eljárás volt ellene folyamatban. Téves az adós azon állítása, hogy 2014. január 1-én nem volt esedékes tartozása, adószámlája - az „árnyékkönyvvezetéssel” eltitkolt bevételre eső áfa tartozás nélkül is – végig hátralékos volt. Az adófizetési kötelezettség esedékessége az eredeti (a vizsgált) időszakhoz kötődik, az utólagos vizsgálat során hozott határozat jogereje azt nem befolyásolja (BH.2015.343.) így a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet az adótartozás eredeti esedékessége szerint állt be.

[55] Megismételte korábbi érvelését arra vonatkozóan, hogy az adós saját tőkeállományának összege már 2014. évtől folyamatosan negatív volt, így legkésőbb 2016. május 31-én az alperesnek, mint egyedüli tagnak a törvényes működés érdekében szükséges döntéseket meg kellett volna hoznia, a szükséges intézkedéseket meg kellett volna tennie. Keresetlevele F/28. sz. melléklete tartalmazta a bevételi pénztárbizonylatokat, s a közigazgatási perben hozott ítélet is tartalmazza azt, hogy az alperes készpénzbefizetésekkel működtette az adóst. Pénzeszközeit a házi pénztárban tartotta, nem számlán. A pénzeszközök bankszámlán tartási kötelezettségének jogszabály általi előírása éppen a házi pénztárban tartott pénzeszközökkel kapcsolatos visszaéléseket kívánja megakadályozni. Ugyanakkor az ellenőrzés pénztárhiányt is feltárt.

[56] Meg nem engedett keresetmódosításra a perben nem került sor. Kezdetől fogva azt az álláspontot képviselte, hogy a kiadási pénztárbizonylat a számviteli törvény szerinti szigorú számadású bizonylat, ami nem minősíthető csak technikai tételnek. A 2016. június 10-én kelt 14.217.000 forintra vonatkozó bevételi pénztárbizonylat és a későbbi kiadási pénztárbizonylatok összegei eltérőek (az eltérés 110.000 forint). A tanúként meghallgatott könyvelő vallomása sem bizonyította azt, hogy a kiadási pénztárbizonylatok valótlan gazdasági eseményt takartak volna, így az okirattal szemben nem igazolt, hogy ekkor csupán technikai értelemben került sor kifizetésre, mintegy az adóellenőrzés eredményének ellentételezéséként.

[57] Az ítéltábla az elsőfokú bíróság által megállapított tényállást az alábbiakkal egészíti ki:

[58] Az adós ellen 2008. január 10., 2008. április 2., 2013. január 14., 2013. július 29., 2014. január 21., 2014. június 16., 2014. augusztus 25., 2014. október 20., 2015. május 5., 2015. szeptember 30., 2016. február 11. és végül 2016. július 15. napján került adóvégrehajtás elrendelésre. (Cégnyilvántartás adatai – a keresetlevél melléklete) Az adós

adófolyószámla egyenlege 2013.12.31. napján 223.000,-Ft adózói tartozást mutatott. (A keresetlevélhez mellékelt adószámla kivonat.)

[59] 2016.06.10. napján – azaz a közigazgatási perben hozott ítélet keltének napjára dátumozottan - az adós könyvelésében megjelent 14.217.000,-Ft bevétel, „adóellenőrzés során megállapított bevétel megjegyzéssel”.(27/1)

[60] A felperes által megállapított adóhiány utáni késedelmi pótlék, mulasztási bírság és önellenőrzési pótlék, összesen 12.963.292,-Ft értékben nem került bejelentésre az adós felszámolási eljárásában hitelező igényként, arról a felperes lemondott. (1/F/25. alatti, 2019. január 22. napján kelt feljegyzés.)

[61] A 2020. január 15.napján kelt egyszerűsített felszámolási zárómérleg és jelentés szerint a felszámoló – egyebek mellett – az adós iratanyaga hiányosságaira is figyelemmel kezdeményezte az adós felszámolási eljárásának egyszerűsített módon történő lefolytatását (15/I.)

[62] Az ítéltábla a fellebbezést a 112/2021 (III.6.) Kormányrendelet 21.§-a alapján alkalmazandó 27.§-a alapján tárgyaláson kívül bírálta el és azt nem találta alaposnak.

[63] Az alperes fellebbezésében megjelölt eljárási szabálysértések részint nem állnak fenn, másrészt nem alapozták meg az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezésére irányuló másodlagos fellebbezési kérelmet. Az elsőfokú bíróság – a fenti kiegészítéssel - a tényállást a felek indítványai által lehetővé tett és a jogvita elbírálásához szükséges körben feltárta és azt helyesen állapította meg. Abból érdemben is helyesen következtetett arra, hogy fennáll az alperes Cstv 33/A.§. szerinti felelőssége, érdemben helyes ítélete megváltoztatására az alperes fellebbezésében foglaltak – az alábbiak szerint - nem adnak alapot.

[64] Az ítéltábla Gf.7.sz. végzése alapján - a Cstv.33/A.§ (5) bekezdése szerinti bizonyítási szabály jelen jogvitára történő alkalmazása kapcsán - az alperes által Gf.8. és Gf.9. sz. alatt előterjesztett nyilatkozataiból az volt megállapítható, hogy az alperes - mint fellebbező fél – mindenekelőtt ellenzi azt, hogy a felülbírálat kiterjedjen e körben az elsőfokú bíróság anyagi pervezetésének helyességére. E nyilatkozatra figyelemmel az ítéltábla Gf.7. sz. végzésének figyelemfelhívást meghaladó részei is tárgytalanná váltak, s az alperesi bizonyítási indítványok teljesítésére sincs lehetőség. Miután a másodfokú felülbírálat során nem volt vizsgálható az, hogy alkalmazható-e a Cstv.33/A.§ (5) bekezdése szerinti bizonyítási szabály, a bizonyítási érdek és teher az általános szabályok (Cstv.33/A.§ (1) bek.) szerint alakul.

I.

[65] Az elsőfokú bíróság nem terjeszkedett túl a felperes keresetén. (Ez egyébként sem az elsőfokú ítélet hatályon kívül helyezését, legfeljebb a keresetben nem is állított alperesi magatartás figyelmen kívül hagyását eredményezhetné.) A fellebbezésben foglaltakkal szemben a felperes keresetében az alperes „árnyékkönyvvezetését” - melybe szükségképpen beleértendő a nettó árbevétel eltitkolása és elvonása – is megjelölte a hitelezői

igénye kielégítése megghiúsulása okaként. (A keresetlevél 7. oldal (4) bekezdés, illetve a felperes fellebbezési ellenkérelmében (Pf.5.) megjelölt perfelvételi nyilatkozatok.) A felperes az adósi vagyon alperes magatartása miatti csökkenésére is utalt perfelvételi nyilatkozataiban. (10.sz. beadvány 7.o. utolsó előtti bekezdés; 18. sz. jkv. 4. o. utolsó és 5. o. első bekezdés; 22. sz. beadvány 3 o. (4) bek.)

[66] A per adatai - a későbbiekben részletesen kifejtettek szerint – a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet elsőfokú ítéletben megállapított kezdő időpontját és az alperes Cstv.33/A.§-a szerinti felelőssége feltételei fennálltát megfelelően igazolták. Az elsőfokú bíróság döntése – a fellebbezésben foglaltakkal szemben – nem pusztán valószínűsítésen, hanem a peradatok Pp.279.§-a (1) bekezdésének megfelelő értékelésével megállapított tényálláson alapul. Az elsőfokú bíróság eljárásával összefüggésben az alperes által jelzett anyagi pervezetési hiányosság nem áll fenn. Annak pedig nem volt jelentősége az ügy érdemi elbírálása szempontjából, hogy a részben a fellebbezésben is kifogásolt és a tényállás kiegészítéssel érintett körben az elsőfokú ítélet tényállása hiányos, illetve egyes - a jogvita érdemét nem érintő - apróbb részleteket illetően -az alábbiak szerint - pontatlan volt.

[67] Az elsőfokú bíróság ítéletének jogi indokolása nem volt a másodfokú felülbírálatot kizáró módon hiányosnak tekinthető. Súlytalan a fellebbezés azon hivatkozása, hogy az elsőfokú bíróság ítélete indokolásában mennyiben támaszkodott a felek beadványaiban vagy a másodfokú bíróság (biztosítékkal kapcsolatos) végzésében foglaltakra, kizárólag az indokolás tartalmi teljességének és helyességének van jelentősége. A konkrét esetben az elsőfokú ítélet indokolása a Cstv. 33/A. §-a kapcsán a keresetben megjelölt valamennyi tényállást felölelte, illetve kitért az alperes felelősségét megalapozó egyes magatartásokkal összefüggő releváns jogszabályi rendelkezésekre is.

[68] Az elsőfokú bíróság részletesen indokolta azt a jogi álláspontját, hogy miért a kereset szerinti legkorábbi időponttal - 2014. január 1. napjával - látta megállapíthatónak azt, hogy az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzete fennáll. A fellebbezésben foglaltakkal szemben az elsőfokú ítélet (5), (6) és (49) pontjaiban foglaltak egybevetéséből az is megállapítható, hogy az alperes 2013. és 2014. években végzett árnyékkönyvvizetést, melynek kapcsán – s ez az elsőfokú ítélet indokolásában megjelölt bevétel mértékéből értelemszerűen következik - a 2014. évi, a könyvelésben nem szereplő 8.331.000,-Ft elvont árbevétel kapcsán került sor az alperes felelősségének megállapítására. Az elsőfokú ítélet (43.) és (44.) pontjából az is megállapítható, hogy az elsőfokú bíróság a 2013. 12.31-i mérleg és a per egyéb adatai - döntően az alperes per előtti és a per alatt tett nyilatkozatai és a később elért árbevétel mértéke alapján – indult ki abból, hogy az alperes készleteinek értéke a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontjában is a később realizált 5.427.000,-Ft-nak volt megfeleltethető.

[69] Miután az adós könyvelésében megjelenő 14.217.000 forint bevétel és a tagi kölcsön visszafizetése (14.107.000,-Ft) kacsán az elsőfokú bíróság nem állapította meg az alperes felelősségét, s ez ellen a felperes nem élt fellebbezéssel, így nincs jelentősége annak, hogy mennyiben minősült meg nem engedett keresetmódosításnak a felperes azon nyilatkozata amellyel „feltételezésnek” minősítette, hogy nem került sor tényleges pénzmozgásra az adóhatósági határozatok alapján elvontnak tekintett árbevétel adósi könyvelésében történt utólagos feltüntetése során.

II.

[70] A Cstv.33/A.§ (5) bekezdése nélkül, az általános szabályok alapján vizsgálva a per adatait, helyesen állapította meg az elsőfokú bíróság a Cstv.33/A.§-a szerinti felelősség fennállta szempontjából releváns körülmények (a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdete; az alperesi jogellenes magatartás; a hitelezői igények kielégítésének megghiúsulása; az alperesi magatartás és az eredmény közötti okozati összefüggés; mentesülési ok hiánya) fennálltát. Az alperes által az elsőfokú eljárásban előadott és igazolt körülmények sem eltérő tényállás megállapítása nem adnak, sem az alperes mentesülését nem alapozzák meg.

[71] A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontja kapcsán helyesen indult ki abból az elsőfokú bíróság, hogy valamennyi a perben felmerült adat azt támasztotta alá, hogy a mérlegben szereplő értéken eladhatatlan olyan árukészlet szerepelt az adós mérlegében, melynek nem tulajdonítható az értékesítés során ténylegesen elért 5.427.000,-Ft-ot meghaladó érték. A fellebbezésben foglaltakkal szemben az elsőfokú ítéletből megállapítható, hogy e megállapítását az elsőfokú bíróság mire alapította, a készlet értékével kapcsolatos tényállás megállapításának alapjául szolgáló körülményeket, és azok bizonyítékait az elsőfokú ítélet kellő részleteséggel megjelölte.

[72] Az 5.427.000,-Ft készletérték és a 228.000,-Ft készpénz volt a 2013.12.31-i mérlegállapot (s ebből következően a 2014.01.01.-én fennálló állapot) szerint az adós likvid vagyonának tekinthető, rövid lejáratú kötelezettségeit is ehhez kell mérni.

[73] A forgóeszközök (a készlet) értéke a 2013. évi mérlegben 36.087.000,-Ft-ban került feltüntetésre. Az alperes 2014. évre 6.050.115,-Ft értékű selejtezést állított. Az alperes az adóhatósági ellenőrzés során (2016.10.05-én) egy általa is aláírt jegyzőkönyvben mind a selejtezés (2014) előtti, mind az azt követő magas készletérték okaként egy 2000.évi rossz üzleti döntést, alkatrészek importálását, majd ezek eladhatatlanná válását jelölte meg. Az alperes perben tett személyes nyilatkozata is (a csupán a fellebbezés kiegészítésében vitássá tett) készletazonosságot támasztotta alá a „beragadt” készlet és a 2016-ban elért 5.427.000,-Ft bevétel viszonylatában (18. sz. jkv. 5. o. utolsó és 6.o. első bekezdés:”2001-2002-ben importáltunk autóalkatrészeket és ezek képezték a készletét a társaságnak. 2013.-ban még 35 millió körül volt a készletérték, amely ebből az importált alkatrészből származott.”... „Végül is ezt a készletet a NAV a végrehajtási eljárása során értékesítette.”„Tehát a 2016. december 31-ei mérlegben a leértékelés miatt lett kevesebb a készletérték.”) A készletazonosság hiánya kapcsán a fellebbezés kiegészítésben előadottak a Pp.373.§ (2) bekezdése alapján nem vehetőek figyelembe, de az alperes ezt cáfoló személyes előadása folytán is súlytalanok.

[74] Helyesen indult ki az elsőfokú bíróság ítélete indokolásában - valós tartalma szerint - abból, hogy a készlet nem az Sztv 15.§ (3) bekezdése szerinti valódiság elvének, az Sztv-ben előírt értékelési elveknek és az azokhoz kapcsolódó értékelési eljárásoknak megfelelően, hanem piaci értékét meghaladó értéken szerepelt a mérlegben. Nem annak van jelentősége, hogy a sok évvel ezelőtti beszerzés során a készlet a tényleges bekerülési értéken került-e a mérlegbe, hanem annak, hogy a készlet el- és felismert eladhatósági problémái ellenére a készlet értékét az alperes nem korrigálta a tényleges piaci értéknek megfelelően. (Sztv.56.§ (1) bek.)

[75] Ahogy arra fellebbezésében maga az alperes is utalt, a sorozatos adóvégrehajtások mellett is voltak (a tényállás kiegészítésben megjelöltek szerint) olyan köztes időszakok, amikor nem állt végrehajtás alatt, s ekkor a készlet sem lehetett lefoglalva. Ennek ellenére a készlet csak 2016. évben, s a mérlegben szereplő értékhez képest töredékáron, 5.427.000,-Ft-ért került értékesítésre. Az alperes nem szolgáltat érdemi magyarázattal arra, hogy a köztes – több, mint két éves időszak alatt – az alperes szerint nem eladhatatlan készlet miért nem volt az általa reálisnak vélt mérleg szerinti értéken vagy a végül ténylegesen elért, illetve annál jobb áron eladható. A fentiekből okszerűen következik az, hogy e készlet vagy nem is kezelhető az adós Cstv.33/A.§-a szempontjából ténylegesen likvid vagyoni elemként, illetve, amennyiben mégis, úgy annak nem tulajdonítható a ténylegesen elért vételárat meghaladó érték.

[76] Az adós terhére megállapított 2013. évi adóhiány (Áfa) a felperes által helyesen felhívott bírói gyakorlatnak megfelelően a termékértékesítés időpontjában (pontosabban az adósra irányadó havi, negyedévi vagy éves áfa bevallás szerinti esedékességnek megfelelően, de legkésőbb 2014.02.25.-én) esedékessé vált, s csak a bírság és késedelmi pótlék esedékessége alakul a határozatok szerint. (Az adóhatósági határozat is az eredeti esedékességgel kalkulált.) Ennek megfelelően helyesen indult ki az elsőfokú bíróság is abból, hogy a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet fennálltának vizsgálata kapcsán az adó összege a rövid lejáratú kötelezettséget növelő tényező.

[77] A könyvelésen kívüli értékesítéssel elvont árbevétel eszköz oldalon történő figyelembevételére azonban nincs lehetőség. Az elsőfokú eljárásban maga az árnyékkönyvvizetés ténye volt vitatott, s nem annak megállapítása esetén az árbevétel egyidejű (2013-2014 évi) elvonása, hiszen éppen erre figyelemmel tagadta a 2016. 06.10.-én kelt pénztárbizonylatokhoz kapcsolódóan az alperes a valós pénzmozgást. (11.sz. ellenkérelem 4. o. (1) bek.)

[78] Ebből adódóan a rövid lejáratú kötelezettségek mértéke – az adós Áfa bevallási gyakorisága függvényében - 2014.01.01-én vagy 8.827.000,-Ft vagy 12.684.000,-Ft (8.827.000+3.857.000,-Ft) volt. Mindkettő meghaladta a készpénz és a készlet – fentiek szerint elfogadott - valós értékét, mellyel a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet fennállta igazolt.

[79] A készlet helyes értékelését az alperes leltárral akarta igazolni. A leltár olyan részletes kimutatás, amely a vállalkozó eszközeit és az eszközök forrásait tételesen egy adott időpontra vonatkozóan, mennyiségben és értékben tartalmazza. A leltár a mérleg alapidokumentuma, egy olyan okmány (dokumentum), amely a leltározás (leltárfelvétel), valamint a leltárértékelés végeredményeként alakul ki. Az Sztv. 14.§ (5) bekezdése alapján a számviteli politika keretében el kell készíteni – egyebek mellett - az eszközök és a források leltárkészítési és leltározási és értékelési szabályzatát is. Az Sztv. 69. § (1) bekezdése értelmében a könyvek üzleti év végi zárásához, a beszámoló elkészítéséhez, a mérleg tételeinek alátámasztásához olyan leltárt kell összeállítani és e törvény előírásai szerint megőrizni, amely tételesen, ellenőrizhető módon tartalmazza - az (5) bekezdés figyelembevételével - a vállalkozónak a mérleg fordulónapján meglévő eszközeit és forrásait mennyiségben és értékben.

[80] Az alperes által csatolt leltár hiányosságait ugyanakkor már az adóellenőrzés is megállapította (2016.10.05. napján kelt jkv.). Abból nem állapítható meg kelte helye, időpontja, hiányzik belőle a jelenlévők személye, illetve aláírásuk és nem ismert a háttérben álló adósi számviteli politika. Az ezek hiányában bizonyító erővel nem bíró dokumentum kapcsán helyesen állapította meg az elsőfokú bíróság azt, hogy az önmagában - sem általánosságban, sem tételei szerint - nem alkalmas a mérlegben feltüntetett értékek helyességének igazolására. A csatolt irat elkészítésének alapját képező, tényleges leltárnak minősülő dokumentáció („a füzet”) pedig már nem lelhető fel.

[81] Minden alap nélkül hivatkozott arra az alperes fellebbezése kiegészítésében, hogy 2014.01.01. napján nem volt esedékes tartozása, így szükségtelen vagyona likviditásának a vizsgálata. Az eljárás egyéb adatai is az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzete 2014.01.01-i fennálltát támasztották alá. 2013 végén 223.000,-Ft kiegyenlítettlen adótartozása állt fenn az adósnak, s ezt követően - a tényállás kiegészítésben foglaltak szerint -, ha nem is állt folyamatos végrehajtás alatt, de rendszeres adóvégrehajtás indult ellene, a kérdéses 2014. évben négy alkalommal. A 2013. évi likviditási gyorsráta mutató értéke 0,12 volt. A likviditási gyorsráta mutató elvárt szintje Magyarországon a Világbank szerint 0,7. Ez valóban nem szerepel az elsőfokú bíróság ítéletének indokolásában, azonban a felperes a beadványaiban azt – helyes értéken – feltűntette. A mérleg tartalmi vizsgálata kizártságával összefüggésben minden alap nélkül hívta fel az alperes PJD2020.6. sz. döntés (18) pontját, mert a döntés ezen megállapítása a Cstv.33/A.§. (5) bekezdése szerinti bizonyításra vonatkozó szabály alkalmazását megalapozó vezetői mulasztással és nem az általános szabályok szerinti bizonyítással (Cstv.31.§ (1) bek.) kapcsolatos.

III.

[82] 2014. év vonatkozásában az árnyékkönyvelést (és vele együtt az aktív vagyon csökkenését eredményező bevétel elvonását) az elsőfokú bíróság helyesen értékelte a Cstv 33/A.§-ba ütköző magatartásként. Az árbevétel elvonása nem tekinthető a 2014.03.14. napjáig a hitelezői érdekek elsődlegességét, ezt követően a hitelezői érdekek figyelembevételét előíró rendelkezésnek megfelelő magatartásnak. Ez jellegénél fogva olyan alperesi magatartás, mellyel kapcsolatban az alperes nem hivatkozhat a szubjektív feltétel hiányaként arra, hogy magatartása adós fizetőképességét érintő következményeit nem láthatta előre, s azzal azért nem kellett számolnia, mert a felperesi adóellenőrzés csak később (2014.06.23-án) indult meg.

[83] Az okozati összefüggés fennálltára valóban nem tért ki külön az elsőfokú ítélet, abból a tényből azonban, hogy a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontját követően (2014. év folyamán) az alperes a felszámolási eljárásban bejelentett hitelezői igényeket meghaladó összegben (8.331.000 forint) vonta el az adós készpénzvagyonát, az okozati összefüggés fennállta - részletesebb indokolás hiányában - is egyértelmű. A fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontját (2014. január 1.) követően elvont 8.331.000 forint megléte esetén a hitelezői igények teljeskörűen térülhettek volna.

[84] A fellebbezésben foglaltakkal szemben a sérelmezett alperesi magatartás (árnyékkönyvvezetés és az árbevétel elvonása) nem egymozzanatú cselekmény volt, így

időben nem egységesen és csak egyféleképpen értékelhető. Adójogi szempontból jogellenes magatartásként nem csak azt eredményezi, hogy - az árbevétel elvonásával és Áfa fizetési kötelezettség generálásával – az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetbe kerül, hanem - mint folyamatosan tanúsított magatartás - a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet beálltát követő időszak alatt (immár csődjogi szempontból is jogellenes magatartásként) a hitelezői igények kielégítését is megghiúsíthatja.

[85] Abból, hogy az ÁFA fizetési kötelezettséget a felperes – az általa felhívott bírói gyakorlat alapján - helyesen az eredeti esedékességi időpontban kérte figyelembe venni, a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kezdő időpontját pedig 2014. január 1. napjában jelölte meg, az is következik, hogy a 2013. évi adóellenőrzés során feltárt 3.857.000,-Ft ÁFA fizetési kötelezettség még a 2014. január 1. napjára állított fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kialakulása vizsgálata kapcsán (annak okaként) bír jelentőséggel. Ezt az elsőfokú bíróság is ennek megfelelően értékelte, a kiindulópontként szolgáló 2013. december 31-i mérleg adatokhoz képest (mellyel azonos a 2014.01.01-i mérlegállapot) a rövid lejáratú kötelezettségeket növelő tényezőként kalkulált a 2013. évi meg nem fizetett Áfával, mely jogi álláspont azzal a korrekcióval helyes, hogy az eltírt értékesítéshez kapcsolódó Áfa az adósi Áfa bevallási gyakorisága szerint vált esedékessé.

[86] Ezzel szemben a 2014. évi adóellenőrzés kapcsán feltárt 8.331.000,-Ft nettó árbevétel 2014. év folyamán történt elvonása már a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetben elkövetett, a Cstv. 33/A. § (1) bekezdése szerinti, a hitelezői követelés megghiúsulását eredményező – az alperesi felelősséget megalapozó jogellenes elkövetési magatartásként értékelendő, s nem a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet kiváltó okaként.

IV.

[87] Tévesen hivatkozott fellebbezésében az alperes arra, hogy csak a jogerős határozat alapján áll fenn az adósnak olyan kötelezettsége, ami kiválthatta céltartalék képzési kötelezettségét is. A függő kötelezettséghez is kapcsolódik céltartalék képzési kötelezettség. A bírói gyakorlat a Cstv.33/A.§-a szerinti jogellenes magatartásként (mulasztásként) azt értékeli, ha az elsőfokú nem jogerős adótartozást megállapító adóhatósági határozat kézhezvételét követően a vezető tisztségviselő – az Sztv 41.§ (1) bekezdése alapján - nem képez céltartalékot és e függő kötelezettséget teljes mértékben figyelmen kívül hagyja az adós vagyonával történő gazdálkodás során. (Összefoglaló A/II.2.3.)

[88] Az alperes azon érvelése, hogy nem kellett céltartalékot képeznie akkor lenne helytálló, ha a 2013. évi adóellenőrzés elsőfokú határozatának kézbesítését (2015. augusztus 28. napját) követően már nem gazdálkodott volna az adós, illetve - ettől független kérdésként - akkor, ha az adózás előtti eredmény terhére nem tudott volna az adós 2015. évben céltartalékot képezni. Ebben az esetben az a mulasztás, hogy az adós nem képez céltartalékot a 2013. évi adóellenőrzés elsőfokú határozata szerint a hitelezői igényeket meghaladó összegre valóban nem áll okozati összefüggésben a Cstv. 33/A. § (1) bekezdése szerinti eredménnyel, a követelés kielégítésének megghiúsulásával.

[89] Az adós mérlegadatai, illetve az alperes személyes előadása szerint azonban az adós a fenti időpontot követően is gazdálkodott. Az alperes személyes előadása szerint csak

2016-ban fejezte be működését (18. sorszám alatti jegyzőkönyv 6. oldal (7) bekezdés), azt igyekezett a végsőig fenntartani, s 2016. év közepéig folyamatosan működött. (19. sz. irat 5. oldala (2) bek.) Ezt támasztja alá az is, hogy 2015-ben 52.945.000,-Ft nettó értékesítési árbevétele keletkezett, az elsőfokú bíróság által tényleges készletértéknek tekintett 5.427.000,-Ft-os árbevétel pedig a 2016. évi értékesítés árbevétele volt. A 2015. évi mérlegadatokat szerinti adózás előtti eredmény (-3.820.000,-Ft) pedig a 2014. évi elvont árbevétellel korrigálva már nem lett volna az adózás előtti eredménye negatív, így e körülmény nem zárta volna ki azt, hogy az Áfára - legalább részben - céltartalékot képezzen.

[90] Ennek elmaradása - az elsőfokú ítéletben helyesen értékelteknek megfelelően - mulasztással elkövetett jogellenes (a Cstv.33/A.§-ába ütköző) magatartásnak minősül. (Kúria joggyakorlat-elemző csoportja által 2017. január 12-én elfogadott 2016/E/LIIJGY.G.2. Összefoglaló vélemény A/II.2.3. pont.)

V.

[91] A kereset szerinti további jogellenes magatartások értékelése kapcsán annyiban helyesbíti az ítéltábla az elsőfokú bíróság ítéletének jogi indokolását, hogy a pénzeszközök tárolásával összefüggésben nem állapítható az alperes felelőssége. Nincs jelentősége a jogvita elbírálása szempontjából, hogy az adós eljárása mennyiben felelt meg az Art. 38. § (3) bekezdésében foglaltaknak. Az, hogy az adós a pénzeszközeit - a készpénzben teljesíthető kifizetések céljára szolgáló pénzeszközöket meghaladóan - nem bankszámlán tartja, nem valósít meg vagyonsökkenést, s a hitelezői igények kielégítését egyéb módon sem hiúsítja meg. Amennyiben az adós a pénzeszközeit házipénztárban tárolja, úgy azok – meglétük esetén – ugyanúgy végrehajtás alá vonhatóak (illetve a felszámolás során a hitelezők között feloszthatóak) lettek volna, mint a bankszámlapénz, így e magatartás és a hitelezők igények meghiúsulása közötti okozati összefüggés hiányzik. A jogellenességet nem ez, hanem a pénzeszközök elvonása valósította meg. Erre figyelemmel a fellebbezésben hiányolt körülményként a pénztárban tartott készpénz összegének feltüntetése elmaradása sem bír jelentőséggel.

[92] Annyiban kiegészíti az ítéltábla az elsőfokú ítélet jogi indokolását azzal, hogy mivel az adós az alperes tagságával működő egyszemélyes gazdasági társaság, így az alperes helyes érvelése alapján nem volt jelentősége annak, hogy az alperes miért nem kezdeményezte a legfőbb szerv (döntéshozó szerv) intézkedéseit. Annyiban pedig helyesbíti az elsőfokú ítélet indokolását, hogy az alperes veszteséges gazdálkodása önmagában nem alapozza meg annak megállapítását, hogy fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet áll fenn.

[93] Az adós könyvelésében 2016.06.10-én megjelenő 14.217.000 forint bevétel és azonos idejű tagi kölcsön visszafizetése (14.107.000,-Ft) kapcsán pedig az elsőfokú bíróság – nem állapította meg az alperes felelősségét, s ezzel összefüggésben a felperes nem élt fellebbezéssel.

VI.

[94] Az elsőfokú eljárás, az ítéleti tényállás és az indokolás fellebbezésben kifogásolt további hiányosságai kapcsán az ítéltábla – kizárólag a teljesség kedvéért - röviden az alábbiakra mutat rá.

[95] Súlytalan a fellebbezés Pp. 237. § (2) és (4) bekezdésében foglalt teljesítésének elmaradásával kapcsolatos azon hivatkozása, hogy az elsőfokú bíróság elmulasztotta tájékoztatni az alperest arról, hogy neki kell igazolni azt, hogy nem végzett árnyékkönyvvizetést. A felperes a jogerős közigazgatási határozatok és a közigazgatási per ítélete csatolásával igazolta az alperesi felelősség tényállási elemeként az árnyékkönyvvizetés folytatását és az árbevétel elvonásának tényét. A Pp. 263. § (2) bekezdése értelmében az elsőfokú bíróságot ugyan határozata meghozatalában a jogerős határozatokban foglalt tényállás és a döntés, illetve a közigazgatási perben született ítélet tényállása nem köti, az e határozatokban foglaltak azonban a per egyéb adataival összhangban álltak, így aggálytalan tényállásként volt megállapítható az, hogy 2013. -2014. évben az adós árnyékkönyvvizelést végzett, s a kereset szerint releváns 2014. évben e jogellenes magatartás eredményeként 8.331.000,-Ft nettó árbevétel került elvonásra. Ezzel szemben önmagában az, hogy az alperes – tényekkel alá nem támasztott módon – tagadta az „árnyékkönyvvizetés” folytatását - a fellebbezésben foglaltakkal szemben - nem tette indokolttá az elsőfokú bíróság anyagi pervezetését.

[96] A korábban kifejtettekre tekintettel egyetértett az ítéltábla az elsőfokú bíróság jogi álláspontjával a tekintetben is, hogy az alperes által kialakított könyveléstechnika (az árnyékkönyvvizetés”) miatt az adós tényleges vagyoni helyzete utólag reálisan már nem is rekonstruálható. Emiatt az elsőfokú bíróságot nem terhelte mulasztás az anyagi pervezetés terén annak kapcsán sem, hogy a készlet értéke szakértő bevonásával nem került értékelésre. Ezt az adós fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzetének egyéb (közvetett) bizonyítékai is szükségtelessé tették.

[97] A fellebbezésben új elemként jelent meg az, hogy az 5.427.000,-Ft összegű értékesítési árbevétel háttérében nem a 2014. 01.01.-én már meglévő készlet áll. Ezen új tény tartalmazó alperesi nyilatkozat nem vehető figyelembe, mert a Pp. módosított 373. § (2) bekezdésébe ütközik, illetve amiatt is súlytalan, mert az alperes saját korábbi személyes előadásával is ellentétes.

[98] A bírói gyakorlat szerint – a konkrét tényállás függvényében – valóban vagyonsökkenést kompenzáló magatartásként is értékelhető a tagi kölcsön nyújtása, amennyiben azt a vezető tisztségviselő (tagi minőségében) valójában nem kölcsönként nyújtja. Önmagában a tagi kölcsön nyújtása nem ad alapot a mentesülésre, mert ennek folytán az adós vagyona nem nő, hiszen a kölcsönadó az adós hitelezőjévé válik. A tagi kölcsönnel kapcsolatos - annak vagyonsökkenést kompenzáló funkcióját megalapozó tényállást - az alperes az elsőfokú bíróság tájékoztatását (18. sz. jkv. 6.o. utolsó előtti bekezdés) követően sem adott elő és igazolt. Csak éves szinten és általánosságban utalt befizetéseire, azok időpontja és részletei megjelölése nélkül, s az ezzel kapcsolatos bizonyítékait sem csatolta. Az is értékelendő, hogy az adós felszámolási eljárásában az egyetlen hitelező a felperes volt, az alperes által állított tagi kölcsön a felperes irányában tényleges kompenzáló funkcióval mégsem bírt. Céltartalék képzésre ennek terhére sem került sor, felhasználása is ismeretlen.

[99] Az elsőfokú ítélet (16) pontja valóban részben tévesen ismertette a felperes érvelését, mert a közigazgatási és munkaügyi bíróság előtt folyamatban volt perben hozott ítélet csak a 2013. évi mérlegben szereplő készletek vonatkozásában állapította (állapíthatta) meg azt, hogy az adós a készletet nem tudta leltárral alátámasztani, hiszen ezen eljárás tárgyát csak a 2013-as adóév képezte. Az elsőfokú ítélet [20] pontja - a korábban már kifejtettek szerint - nem iratellenes, a felperes az alperes jogellenes magatartása körében megjelölte az árnyékkönyvvezetést is, s nem csupán a fizetéseképtelenséget fenyegető helyzetet kiváltó okként hivatkozott arra. Az elsőfokú ítélet [43] pontjában a készlet végrehajtás keretében történő értékesítésére vonatkozó adat az alperes személyes előadásán (18. sorszám alatti jegyzőkönyv 6. oldal 1.bekezdés) alapult, így az ítélet indokolásában történő megjelenése önmagában nem tekinthető iratellenesnek. E körben az alperes változó előadást tett, s a tényállás a per adatai alapján sem volt pontosabban feltárható, de e körülmény egyébként sem bír jelentőséggel.

[100] A (43) és (44) pont a per adataival összhangban álló jogi következtetést tartalmaz az adósi készlet 2014. január 1. napján megállapítható tényleges értékre vonatkozóan. A (44) pont kapcsán a végrehajtás „folyamatossága”, nem szó szerint értendő, az a tényállás kiegészítésben foglaltak szerinti sorozatos végrehajtás tényéből leszűrűt, kellően alátámasztott jogi következtetés. A 2016.07.15.-i időpont csak az utolsó végrehajtás elrendelésének dátuma. A végrehajtások sora akkor is a fizetéseképtelenséggel fenyegető helyzet egyik bizonyítéka, ha annak kezdő időpontjában (2014.01.01.) éppen nem folyt az adóssal szemben végrehajtás. Az ítélet (54) pontja pedig értelemszerűen a sikertelen inkasszókra vonatkozott, az elsőfokú bíróság a sikeres inkasszókat az ítélet (2) pontjában maga is felsorolta.

[101] A fentiekre tekintettel az ítéltábla a Pp.383. § (2) bekezdése alapján az elsőfokú bíróság ítéletét – az indokolás fenti helyesbítése és kiegészítése mellett – helybenhagyta.

[102] Az alperes fellebbezése alaptalannak bizonyult, ezért a Pp.83. § (5) bekezdése alapján a másodfokú eljárással kapcsolatos költségeit maga viseli. A felperes a másodfokú eljárással kapcsolatos költségeit a Pp.81. § (1) bekezdése alapján nem számította fel, így a Pp.82. § (3) bekezdése második mondata alapján az nem volt a javára megállapítható.

Győr, 2021. május 5.

Dr.Ferenczy Tamás s.k.

bíró

Dr.Szalai György s.k.

a tanács elnöke

Dr.Mészáros Zsolt s.k.

előadó bíró

