

**A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság**

Kfv.VI.35.056/2013/5.szám

A Kúria a Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Törvényszék 2012. szeptember 26-án kelt 2.K.34.286/2011/16. sorszámú jogerős ítélete ellen az alperes részéről 18. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

ítéletet:

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 2.K.34.286/2011/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 500.000 (ötszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperes 2006. február 10-én üzletrész átruházási szerződést írt alá, mely szerint részére értékesítette a Kft-ben lévő 900.000 Ft névértékű üzletrészt 100 millió Ft összegért. Tényleges pénzmozgás az üzletrész átruházással kapcsolatban nem történt, mivel a vevő beszámítással élt. A vevőt 2006. február 10-ével a cégnyilvántartásba bejegyezték, aki a cégnyilvántartásba bejegyzésre nem került, közjegyző és az adóhatóság előtt olyan nyilatkozatot tett, hogy a felperes a Kft., üzletrész tulajdonosa nem volt, az ügyletekben strómanként működött közre. A felperes 2006. évben árfolyamnyereségből származó jövedelmet nem vallott.

A fenti tranzakció kapcsán büntetőeljárás indult a felperes ellen, a Fővárosi Bíróság 2011. december 8. napján kelt 2011. december 12. napján jogerőre emelkedett 15.B.1492/2010/178. számú ítéletében a felperest bűnösnek mondta ki 12 rendbeli közokirat hamisítás büntetében részben mint társtettes, részben mint bűnsegéd. A bíróság megállapította, hogy a felperes tagként és ügyvezetőként úgy vett részt a Kft. megalapításában, hogy a törzstőkét nem ő biztosította, a társaság működtetése nem állt szándékában, a

működéssel kapcsolatos döntéseket nem hozott, és közreműködött abban, hogy a cégnyilvántartásba valótlan adatok kerüljenek bejegyzésre.

Az adóhatóság az üzletrész eladással kapcsolatban vizsgálatot folytatott, melynek eredményeként határozatával a felperes terhére 2005-2007. évekre összesen 29.401.160 Ft adóhiányt állapított meg, melyből 2006. év tekintetében az adóhiányt 28.187.440 Ft-ban rögzítette. Az adóhiány után 14.700.580 Ft adóbírság és 14.058.470 Ft késedelmi pótlék került kiszabásra.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes az első fokú határozatot a 2887763793 számú 2011.szeptember 15-én kelt határozatával helybenhagyta. Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (7) bekezdésére hivatkozva rögzítette, hogy a felperes és között az üzletrész átruházása megtörtént, melyet közhiteles cégadatok is igazolnak. A közjegyzői okiratba foglalt nyilatkozat valóságtartalmát az okirat formája nem bizonyítja, és a büntetőeljárás eredménye, a büntetőügyekben eljáró bíróság által megállapított tényállás pedig nem köti az adóhatóságot.

A felperes keresete folytán eljáró első fokú bíróság az alperes határozatát a felperes terhére 2006. évre személyi jövedelemadó adónemben, az ahhoz kapcsolódó adóbírság és késedelmi pótlék tekintetében - az első fokú adóhatósági határozatokra is kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az első fokú adóhatóságot e körben új eljárás lefolytatására kötelezte. Hangsúlyozta, hogy önmagában nem jogszabálysértő, ha az alperes határozatát a még folyamatban lévő büntetőeljárás figyelmen kívül hagyásával hozza meg, de azt a tény, hogy a büntetőeljárás tárgya közvetlen összefüggésben állt a felperes terhére megállapított árfolyamnyereségből származó jövedelem utáni adókülönbözettel, számításba kell venni. Ugyan a büntetőeljárás eredménye az adóhatóságot adójogi szempontból nem köti, azonban az adójogi tényállást a büntetőügyekben eljáró bíróság jogerős ítélete módosíthatja, ha az adójogi tényállás alapját képező okirat meghamisítására vonatkozó büntetőjogi felelősséget állapítanak meg. A bűnösség megállapítása olyan bűncselekmény miatt történt, amely kifejezetten az adóügyben felhasznált okirati bizonyítékok anyagi bizonyító erejére (annak hiányára) is kihatott. Hangsúlyozta, hogy a felperes nem volt tulajdonosa az üzletrésznek, ebből következően nem állapítható meg a felperesnél olyan gazdasági eredmény, mely a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja. tv.) 67. § (1) bekezdésének megfeleltethető.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az első fokú ítélet hatályon kívül helyezésével a felperes keresetének elutasítását indítványozta. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a Pp. 339. § (1) bekezdésében, 339/A. §-ában, 324. § (1) bekezdésében, 221. §-ban foglaltakat. Szerinte az alperes

a közhiteles cégnyilvántartásban szereplő adatokkal ellentétes adójogi következtetést nem vonhatott le. Az Art. 97. § (4) bekezdésében foglaltaknak eleget téve jogszerű határozatot hozott, melyben foglaltakat nem dönti meg a büntetőbíróság ítéletben foglalt tényállás, illetve a bűnösség ténye sem.

Utalt arra, hogy sem a korábbi, sem a jelenleg hatályos Gt. nem ismeri a névleges ügyvezető fogalmát, amennyiben a felperes vállalta, hogy a társaság ügyvezetője és tagja lesz és ténylegesen bejegyzésre került a cégnyilvántartásba, akkor vállalnia kellett az ezzel járó következményeket, így az adójogi következményeket is. Az intellektuális közokirat hamisításban álló bűnösség megállapításából és a valótlan tartalmú adatok bejegyzéséből nem következik, hogy a felperesnél gazdasági eredmény nem keletkezett, így jogszerűtlen és okszerűtlen az első fokú bíróság büntetőbírósági ítéletéből levont következtetése, miszerint az Art. 1. § (7) bekezdése folytán nem állapítható meg a felperesnél adóköteles jövedelem keletkezése.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelme a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta. Álláspontja szerint a büntető ítéletben foglaltak megdöntik az új Ctv. 22. § (1) bekezdésében foglalt törvényi vélelmet. Az alperest terhelte annak bizonyítása, hogy a felperesnél az üzletrész átruházásból gazdasági eredmény keletkezett, melynek sem a közigazgatási sem pedig a bírósági eljárásban nem tett eleget.

Az alperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Kúria megállapította, hogy az első fokú bíróság a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (továbbiakban: Pp.) 221. § (1) bekezdésének megfelelő ítéletet hozott. Az iratoknak megfelelő, pontos tényállást rögzített, megjelölte és ismertette az általa alkalmazott jogszabályokat.

Elsődlegesen abban a kérdésben kellett állást foglalnia, hogy a büntetőbíróság által megállapított bűnösség mennyiben hat ki az adóigazgatási eljárásban meghozott határozat jogszerűségére, helyesen járt-e el az alperes, amikor a büntetőeljárás eredményét figyelmen kívül hagyta. Kétségtelen tény, hogy a Pp. 4. § (1) bekezdése értelmében a bíróságot határozatának meghozatalában más hatóság döntése, illetve az azokban megállapított tényállás nem köti. A (2) bekezdés csak annyi korlátozást tartalmaz, ha a jogerős elbírált bűncselekmény vagyoni jogi következményei felől a polgári perben kell határozni, a bíróság határozatában nem állapíthatja meg, hogy az elítélt nem követte el a terhére rótt bűncselekményt. Ugyanakkor a Kúria értékelése szerint az első fokú bíróság helytállóan emelte ki, hogy a konkrét ügy adójogi tényállása és a büntetőügyben megállapított tényállás nem volt egymástól elszakítható, hiszen a bűnösség megállapítása olyan bűncselekmény

miatt történt, amely kifejezetten az adóügy alapját képező üzletrész eladással volt kapcsolatban, összefüggésben. Miután a büntetőbíróóság jogerős ítéletében a felperes terhére közokirat meghamisítására vonatkozó büntetőjogi felelősséget állapított meg, így ennek az adójogi tényállás megítélésékor lényeges és kiemelkedő jelentősége volt. Azt kellett megítélni, hogy a felperes a közokirat-hamisítás következtében ténylegesen tulajdonosa volt-e az adott üzletrésznek, amely eladásra került avagy csak névlegesen volt a tulajdonában, és annak eladása folytán adózás alá eső jövedelmet nem szerzett. Egyetértett a Kúria azzal az első fokú bírósági állásponttal, hogy itt olyan szoros összefüggés állt fenn, amit semmibe venni nem lehetett.

Általánosságban rögzíthető, hogy egy büntetőeljárás folyamatban léte miatt sem a közigazgatási, sem pedig a közigazgatási határozat jogszerűségének megállapítására irányuló bírósági eljárás felfüggesztése nem indokolt, azonban a perbeli esetben a fennálló szoros kapcsolat miatt ez elkerülhetetlen lett volna. Az első fokú bíróság helyesen vette figyelembe a büntetőeljárás eredményét, annak megállapításait és jutott arra a logikus következtetésre, hogy az ott megállapítottak kihatással voltak az adóhatósági határozatban foglaltak jogalapjára. Ezzel összefüggésben arra is rá kell világítani, hogy az alperes által is hivatkozott és a Ctv-ben, valamint a Gt-ben rögzített közhiteles cégnyilvántartással szemben van bizonyításnak helye. A közhitelesség azt jelenti, az ellenkező bizonyításáig mindenki köteles az abban feltüntetett adatokat hitelesnek, illetve a valósággal egyezőnek elfogadni. Ugyanakkor ez nem jelenti egyben azt, hogy a bejegyzés valótlansága ne lenne bizonyítható. Ezt a bizonyítást végezte el a büntetőbíróóság, mikor ítéletében a felperes bűnösségét olyan bűncselekmény miatt állapította meg, amely kifejezetten kihatott az adóügyben felhasznált okirati bizonyítékok anyagi bizonyító erejére. Tévedett tehát az alperes akkor, amikor a büntetőeljárás eredményét nem vette figyelembe, azt a tényállás megállapításakor kirekesztette és változatlanul a cégnyilvántartás közhitelességére alapozva hozta meg határozatát.

Az első fokú bíróság akkor követett volna el jogszabálysértést, hogyha a büntetőbíróóság ítéletében foglaltakat nem értékeli, azt a bizonyítékok köréből kirekeszti. Az Art. 1. § (7) bekezdésében foglalt, a szerződések, ügyletek és más hasonló cselekmények valódi tartalmuk szerinti minősítésére vonatkozó adóhatósági felhatalmazás nemcsak akkor illeti meg az adóhatóságot, amikor egy adott szerződés tartalmát az adókötelezettség megállapítása körében kell figyelembe venni, hanem akkor is, amikor azt az adózó javára kell értékelni. Márpedig a perbeli esetben a szerződés helyes értelmezése, és a cégnyilvántartási közhitelesség megdöntése folytán ezt csak akként lehetett értékelni, hogy a felperes adóköteles jövedelmet az üzletrész átruházásából nem szerzett, így adókötelezettsége ezen ügylet tekintetében nem állt fenn.

Az ennek mindenben megfelelő első fokú bírósági ítéletet a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján eljárva hatályában fenntartotta.

A Kúria a Pp. 78. § (1) bekezdése értelmében kötelezte az alperest a felperes felülvizsgálati eljárás során felmerült perköltségének viselésére, melynek mértékét a pertárgyértékre és az ügyvédi munkára is figyelemmel 500.000 Ft-ban állapította meg.

Az alperes illetékmentessége folytán a 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 14. §-a alapján az illeték az államot terheli.

Budapest, 2014. március 3.

**Dr. Sperka Kálmán sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó bíró,
Dr. Sugár Tamás sk. bíró**

A kiadmány hitelélül:

tisztviselő