

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv. I. 35.188/2013/7.szám

A Kúria a dr. Fodor Zoltán Sándor ügyvéd által képviselt felperes neve felperesnek a dr. Végvári Tamás kormánytisztviselő által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Kiemelt Adó- és Vám Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indult perében a Fővárosi Törvényszék 2012. október 12-én kelt 19.K.34.313/2011/11. sorszámu jogerős ítélete ellen a felperes részéről 13. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán, az alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Törvényszék 19.K.34.313/2011/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 300.000 (háromszázezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felperesnél az adóhatóság 2004-2008. évekre személyi jövedelemadó /szja/ adónemben bevallások utólagos vizsgálatát végezte. A 2004-es évre - elévülés okán - megállapítást már nem tett. 2005-2008 évekre ugyanakkor 204.547.365 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot és késedelmi pótlék is kiszabott.

A fellebbezés nyomán eljáró alperes 2466656322 számú 2011. szeptember 19-én kelt határozatával az első fokú határozatot helybenhagyta. Rögzítette, hogy a vizsgálat során a hatóság készpénzforgalmi mérleget állított fel, de ennek alapján - a felperes bevételei és kiadásai összevetése eredményeképpen - aránytalanságot nem tárt fel, így becslést nem alkalmazott. Ugyanakkor megállapította, hogy a felperes az érdekeltségi körébe tartozó négy kft. bankszámlájáról - a vizsgált időszakban több alkalommal - jelentős összegű készpénzt vett fel. Ezeket az összegeket a felperes jövedelmének minősítette,

figyelemmel a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja. tv.) 28. § (1) bekezdésében foglaltakra. Hangsúlyozta, hogy a felperes említett bevételeinek eredete, jogcíme nem tisztázott, márpedig ez esetben az Szja. tv. 1. § (4) bekezdése értelmében a felperesnek kell bizonyítania, hogy a jövedelmek nem adóköteles bevételek, amit azonban az eljárás során a felperes bizonyítani nem tudott. Az érintett négy társaság egyike sem rendelkezett iratanyaggal, a készpénzfelvételeket követően végelszámolás vagy felszámolás alá kerültek, a felvett készpénz további sorsa nem volt ellenőrizhető, így nem bizonyította, hogy a felperes ezen összegeket a társaságok érdekében használta fel, mint ahogy azt sem, hogy ezen összegekből fizette ki beszállítóit. Iratanyag hiányában az sem állapítható meg, hogy a felperes osztalékban részesült, illetőleg, hogy az osztalékfizetés feltételei egyáltalán fennálltak-e.

A határozattal szemben előterjesztett keresetében a felperes előadta, hogy álláspontja szerint az alperes megsértette az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 1. § (3) bekezdését, 97. § (4) és (6) bekezdését, mivel a tényállást nem tisztázta, a nem bizonyított tényeket a felperes terhére értékelte. Nem vette figyelembe, hogy a társaságoknak a felperes a vezető tisztségviselője volt, tehát jogosult volt a számláról pénzt felvenni, és azt nem saját, hanem a társaságok céljára hasznosította. A keresetlevélhez csatolta ennek alátámasztásul azon bevételi pénztárbizonylatok másolatait, melyek szerint a felvett összeget már az egyes pénzfelvételek napján befizette a társaságok házipénztárába. Az érintett társaságok bevallásai és mérlegei nem tartalmaztak olyan adatot, hogy a felperes részére egyéb jövedelem címén kifizetés történt volna. A felvett összeget csak abban az esetben lehetett volna jövedelemként értékelni, ha a büntetőbíróóság ítéletével megállapítja, hogy a pénzeszközökkel a felperes a sajátjaként rendelkezett, azokat a társaságtól jogtalanul vonta el. Az alperes számítási hibát is vétett, hiszen nem vette figyelembe, hogy a bankszámlákra befizetett összegek fedezetét nyújtották a bankszámláról felvett összegeknek. Az eljárás során meg kellett volna hallgatni a cég könyvelőjét tanúként, aki a felperes állítását alátámaszthatta volna. Mindezek alapján kérte az alperesi határozat hatályon kívül helyezését és új eljárás elrendelését.

A Fővárosi Törvényszék 19.K.34.313/2011/11. számú jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Hivatkozott az Art. 1. § (3) bekezdésére, 97. § (4), (6) bekezdéseire, az Szja tv. 21. § (1) bekezdésére és a Pp. 164. § (1) bekezdésére. Rámutatott arra, hogy a Pp. 339/A. §-ban foglaltak szerint a bíróság a keresettel támadott határozat törvényességét a határozat meghozatalakor fennálló tényállás és az akkor hatályos jogszabályok alapján bírálja el. A pénztárbizonylatokat a felperes az adóhatósági

eljárásban egyáltalán nem csatolta, ily módon azokat a határozat értékelni sem tudta. A becsatolt iratok továbbá fénymásolatok, amelyek az ítéleti bizonyossághoz nem elegendőek. Felvetette, hogy a felperes által állított teljes irathiány ellenére honnan kerültek elő a fénymásolatok. A felperest együttműködési kötelezettség terheli az adóhatósági eljárás során, amennyiben ennek felhívásra sem tesz eleget, viselnie kell jogkövetkezményeit. Osztotta a bíróság az alperes álláspontját arra nézve, hogy a büntetőeljárás adatai az adóhatóságot nem kötik. Az alperes, illetőleg más bíróság kizárólag annyiban van kötve a büntetőbíróság ítéletéhez, amennyiben azt nem állapíthatja meg, hogy az elítélt nem követte el a terhére rótt bűncselekményt.

Hivatkozott még a bíróság arra, hogy az Szja. tv. rendelkezései szerint a magánszemély minden jövedelme adóköteles, amit bármilyen címen és formában ténylegesen megszerzett, márpedig a felperes nem vitatta, hogy a pénzüsszegeket a bankszámláról felvette. Ezzel az alperes azon bizonyítási kötelezettségének eleget tett, hogy a pénzeszközt a felperes megszerezte, ettől kezdve már a felperesre hárult annak igazolása, hogy a jövedelem az Szja. tv. rendelkezései értelmében adómentes, illetőleg adókedvezmény illeti meg, vagy ezen pénzüsszeget a társaság házi pénztárába befizette. A számviteli dokumentumok hiánya tanúvallomással nem pótolható, ezáltal a könyvelő meghallgatása szükségtelen volt. A számítási hibának pedig akkor lett volna jelentősége, ha az alperes becslést alkalmazott volna. Mindezek alapján a Pp. 206. § (1) bekezdésére figyelemmel a bíróság megállapította, hogy az alperesi határozat nem jogszabálysértő.

A jogerős ítélettel szemben a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet. Kérte a Törvényszék ítéletének hatályon kívül helyezését és a jogszabályoknak megfelelő új határozat hozatalát. Hivatkozott a Pp. 336/A. § (2) bekezdésére, és a 190. § (1) bekezdésére, mellyel összefüggésben kifejtette: tény, hogy a bevételi pénztárbizonylatokat csak a keresetlevélhez csatolta, de az okiratok tartalmi hiteltelenségét nem eredményezheti sem ez a körülmény, sem pedig az iratok fénymásolatban történt bemutatása. A bíróság nem állapíthatta volna meg a hiteltelenséget, legfeljebb elrendelhetette volna az eredeti okiratok becsatolását. A pénzüsszeg megszerzésére vonatkozó ítéleti levezetést is hibásnak minősítette. Hivatkozott a Gt. 29. § (1) és (3) bekezdéseire, azaz, hogy egy gazdasági társaság tisztviselője, cégvezetője milyen jogosultságokkal rendelkezik a bankszámla felett, illetőleg a 30. § (2), (3) bekezdéseire, a gazdasági társaság vezető tisztségviselőjének polgári jogi felelősségére. Rögzítette, hogy önmagában abból a tényből, hogy a bankszámla felett rendelkezni jogosult törvényes képviselő pénzügyi műveleteket végez a gazdasági társaság pénzforgalmi számláján, nem következik annak megállapítására, hogy a művelet révén időlegesen birtokába került pénzüsszeg ténylegesen nála is maradt, tehát azt megszerezte. E

körben utalt a „megszerzett” szó nyelvtani értelmezésére is. Az Art. 97. § (4) bekezdése alapján az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. A felperes álláspontja szerint az adóhivatal ezen kötelezettségének nem tett eleget. Nem bizonyította, hogy a pénz felett a felperes a sajátjaként rendelkezett. A pénzfelvételeket követő 2-4 év elteltével az első fokú hatóság a társaságok ellenőrzését - azok törlése miatt - valóban nem tudta lefolytatni, viszont ez önmagában nem eredményezi a keresethez csatolt bevételi pénztárbizonylatok tartalmi hiteltelenségét. Továbbra is állította, hogy az alperesi határozat számítási hiba miatt nem a valós adóalap figyelembevételével állapította meg az adóhiányt. A pénzügyi műveletek ugyanis nemcsak egyirányúak voltak, olykor házipénztárban szükségtelenül felhalmozódott pénzösszegek befizetése is megtörtént a pénzforgalmi számlára. Összességében nem lehetett volna megállapítani, hogy a készpénzfelvételek révén időlegesen a felperes birtokába került pénzösszegek véglegesen nála is maradtak, ezért kérte mindkét fokú határozat hatályon kívül helyezése mellett az első fokú hatóság új eljárásra kötelezését.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében - utalva határozati indokaira - a jogerős ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

A Pp. 164. § (1) bekezdés alapján: „A per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valónak fogadja el.”

Az Sztv. 168. §-a szerint: „(1) A készpénz kezeléséhez, más jogszabály előírása alapján meghatározott gazdasági eseményekhez kapcsolódó bizonylatokat (ideértve a számlát, az egyszerűsített számlát és a nyugtát is), továbbá minden olyan nyomtatványt, amelyért a nyomtatvány értékét meghaladó vagy a nyomtatványon szereplő névértéknek megfelelő ellenértéket kell fizetni, vagy amelynek az illetéktelen felhasználása visszaélésre adhat alkalmat, szigorú számadási kötelezettség alá kell vonni.

(2) A szigorú számadási kötelezettség a bizonylatot, a nyomtatványt kibocsátót terheli.

(3) A szigorú számadás alá vont bizonylatokról, nyomtatványokról a kezelésükkel megbízott vagy a kibocsátásokra jogosult személynek olyan nyilvántartást kell vezetni, amely biztosítja azok elszámoltatását.”

A fentiekben rögzített tényállás és az idézett jogszabályok alapján a Kúria megállapította, hogy az első fokú jogerős ítélet a felülvizsgálati kérelemben foglalt okból nem jogszabálysértő. A felperes az érdekeltségi körébe tartozó négy kft. bankszámlájáról több alkalommal igen jelentős összegű készpénzt vett fel, melyek

eredete, jogcíme nem bizonyított, mint ahogy az sem, hogy az összegeket a felperes az érintett társaságok céljára használta fel azok gazdasági tevékenysége során. Ellenkezőleg, amint a pénzt felvette, rövid időn belül a cégeket eladta, azok és a rájuk vonatkozó dokumentációk, beszámolók, egyéb iratok eltűntek, illetőleg ellenőrizhetetlenné váltak.

A Kúria rögzíti, hogy mindezen tények alapján helyesen állapította meg az adóhatóság és az első fokú bíróság is, hogy a felvett pénzüsszegek felhasználásának célját, azt a körülményt, hogy ezekkel a pénzeszközökkel a felperes nem sajátjaként rendelkezett, már a felperesnek kellett volna bizonyítania hitelt érdemlő módon. Az első fokú bírósági eljárásban becsatolt - fénymásolt - bevételi pénztárbizonylatok nem elégítik ki azt a bizonyítási szintet, amely a pénzeszközök felhasználása céljának hiteles alátámasztását kívánja meg. A társaságok pénztárába történő befizetést, az összegnek a társaságok gazdálkodásába bevonását a felperes bizonyítani nem tudta. Okszerűen hivatkozott az adóhatóság és az első fokú bíróság is arra, hogy ekkora pénznek a házipénztárba történő befizetése után életszerűtlen, gazdaságilag nem racionális, nem logikus eljárás a cégek rövid időn belül történő értékesítése, különösen, ha a felperes arra hivatkozik, hogy a befizetések a cégek működését, javát szolgálták. Az is kérdéses, hogy amennyiben az adóhatósági eljárás során az adózó kategorikusan állította, hogy semmilyen irat nem áll rendelkezésére, honnan kerültek elő mégis a nagy összegű pénzek befizetésének igazolását célzó fénymásolt bevételi pénztárbizonylatok. Helyesen állapította meg tehát az első fokú bíróság, hogy a tényállás egészére, a körülmények összességére figyelemmel a felperes nem tudta azt bizonyítani, hogy az érdekeltségi körébe tartozó társaságoktól felvett jelentős nagyságrendű készpénz nem a saját jövedelmét képezte. A felperes felülvizsgálati kérelmében foglaltak ennek cáfolatára nem voltak alkalmasak, és a további felvetéseit is jogszerűen válaszolta meg az elsőfokú bíróság.

Ennél fogva a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján az első fokú ítéletet helyes indokaira tekintettel hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illetéket a pereszes felperes a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles megfizetni.

Budapest, 2014. február 6.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk.
előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

A kiadmány hiteléül:

tisztviselő