

**A KÚRIA  
mint felülvizsgálati bíróság**

*Kfv.VI.35.231/2013/7.szám*

*A Kúria a Dr. ügyvéd által képviselt felperesnek a Dr. vezető tanácsos által képviselt Nemzeti Adó-és Vámhivatal Dél-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes elleni adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Törvényszék 2012. december 10. napján kelt 25.K.35.835/2010/33. számú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 39. 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 25.K.35.835/2010/33. számú ítéletét hatályában fenntartja.*

*Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül 50.000 (ötvenezer) 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 :**

*Az elsőfokú adóhatóság 2001. , 2002., 2003., 2004. és 2005. évekre személyi jövedelemadóra és százalékos egészségügyi hozzájárulásra kiterjedő, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a felperesnél, melynek eredményeként - új eljárásban - hozott határozatában 2004. évre vonatkozóan kötelezte a felperest 29.632.464 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözet, 14.816.232 forint adóbírság és 12.517.911 forint késedelmi pótlék megfizetésére. Az indokolás szerint a hatóság a felperes adóköteles jövedelmét becsléssel állapította meg, ebben a körben kronológikus módszert alkalmazott a vagyommérleg felállítására. 2001., 2002. és 2003. évekre elévülés miatt megállapítást nem tett, 2004. évre a mérleg 60.552.620 forint forráshiányt mutatott ki, melyet az adóhatóság adóalapként határozott meg és adóztatott. A vagyommérleg a jegyzőkönyv 16. számú mellékletét képezte, e szerint 2004. április 23. napján 50.000.000 forint kiadása keletkezett a felperesnek, mert ekkora összeget fizet be a K&H Banknál (a továbbiakban: Bank) vezetett számlájára. A vagyommérleg 2004. július 26-án 50.000.000 forint bevételt jelöl meg a Palásti*

Borászat Kft.-től (a továbbiakban: Kft.) származó tagi kölcsön visszafizetése jogcímén.

A felperes fellebbezésében bizonyítékokra történő hivatkozás nélkül előadta, hogy a tagi kölcsön visszafizetés nem a bizonylatokkal összhangban került feltüntetésre a vagyonomérlegben.

Az alperesi jogelőd (a továbbiakban: alperes) a 2010. november 3-án kelt 4048814234. iktatószámú határozatával az elsőfokú határozatot az indoklás kiegészítése mellett helybenhagyta. Az indokolásban hivatkozott az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97.§ (4) bekezdésében, 108.§ (1) és (2) bekezdésében, 109.§ (1)-(3) bekezdéseiben, valamint a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 4.§ (1) bekezdésében és 28.§ (1) bekezdésében foglaltakra. Az alperes kiemelte, hogy a Kft.-nél ellenőrzésre került sor. Ennek során megállapítást nyert, hogy az ügyvezetői pozíciót betöltő felperes 2004. július 26-án 50.000.000 forint összegű tagi kölcsönt vett fel a társaság pénztárából, melyet az aznap kelt szerződés és kiadási pénztárbizonylat is alátámaszt. A Bank adatszolgáltatásának alapulvételével megállapítható, hogy a felperes 2004. július 23-án 50.000.000 forint összegű készpénz befizetést teljesített a pénztintézet felé, a fentiekre tekintettel a hivatkozott tételek elszámolása hiteles dokumentumokkal alátámasztottan jogszerűen történt a két időpontban.

A felperes keresetében többek között támadta a tagi kölcsön visszafizetésének időpontjához kapcsolódó alperesi megállapítást. Okfejtése szerint a Kft. bankszámlakivonataiból megállapítható, hogy 2004. július 23-án 50.000.000 forint kifizetés történt a társaság számlájáról a felperes felé, mely összeget a felperes aznap befizetett a Banknál lévő folyószámlájára. A tagi kölcsön visszafizetése megtörténtének könyvelésére utólag, 2004. július 26-án - hétfőn - került sor.

A felperes 12. alszámú peres irata mellékleteként csatolta a Kft. 2004. július 23-i bankszámlakivonatát, mely szerint aznap a Bank a társaságnak 50.000.000 forint hitelt folyósított, melyet készpénzben kifizetett. A 13. alszámú irat mellékleteként az alperes csatolta a Kft. ellenőrzéséről készült jegyzőkönyvet, melynek egyik melléklete egy szerződés 2004. július 26-i dátummal 50.000.000 forint tagi kölcsön visszafizetésére a felperes felé. A másik melléklet egy kiadási pénztárbizonylat, melynek kelte 2004. július 26., és 50.000.000 forint tagi kölcsön visszafizetéséről szól a felperesnek. A 31. alszámú felperesi irat melléklete egyrészt egy a bank által 2004. július 23-ra vonatkozóan kiállított bizonylat, mely tanúsítja, hogy a Kft. számlájáról 50.000.000 forint került kifizetésre a felperesnek, másrészt egy „Aláírásbejelentő karton” többek között a felperes aláírásával 2004. augusztus 25-i dátummal. Ezt meghaladóan az alperes csatolta

a Bank 2012. november 28-i igazolását, mely szerint a fiókban a társaság számlájáról kifizetésre került a felperes részére 2004. július 23-án 50.000.000 forint.

A törvényszék jogerős ítéletével az alperes határozatát az elsőfokú határozatra is kiterjedően a 2004. évi vagyonmérleg 2004. július 23-i 50.000.000 forintos forráshiányt eredményező kiadása és a 2004. július 26-i 50.000.000 forintos bevétele tekintetében hatályon kívül helyezte és az elsőfokú hatóságot ebben a körben új eljárásra kötelezte, egyebekben a keresetet elutasította. A keresetnek helyt adó rendelkezéshez kapcsolódóan az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy valóban nem kerültek az adóhatóság látókörébe a per során becsatolt és eredetben bemutatott perdöntő bizonyítékok, azonban azokat a bíróság a tényállás megállapítása körében nem hagyhatta figyelmen kívül. A felperes és könyvelője tárgyaláson tett egybehangzó nyilatkozatai, valamint a becsatolt iratok - különösen a Bank igazolása - aggálymentesen alátámasztották, hogy a felperes 2004. július 23-án a Kft. számlájáról a vitatott 50.000.000 forintot felvette, így a pénzüsszeg felett ettől az időponttól kezdve ő rendelkezett. A bankbizonylat beérkezésének napján, 2004. július 26-án került könyvelésre az összeg a Kft. könyveiben, azonban ez a rendelkezésre állás időpontját nem befolyásolja. A felperes a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést, a készpénzforgalmi mérleg számszaki hibáját a 2004. július 23-i és 2004. július 26-i tételek vonatkozásában az Art. 109.§ (3) bekezdése szerint hitelt érdemlően igazolta. A felperes által a peres eljárás során csatolt bizonyítékok a feltárt tényállást a forráshiány összegének vonatkozásában befolyásolták. A bizonyítékokat a Legfelsőbb Bíróság Kfv.VI.35.057/2009/4. számú ítélete alapulvételeivel figyelembe kellett venni. Az új eljárásban az elsőfokú adóhatóságnak úgy kell a vagyonmérleget felállítania, hogy 50.000.000 forint - helyesen - 2004. július 23. napján történő felperesi felvételét a Kft. bankszámlájáról figyelembe kell vennie.

A jogerős ítélet ellen az alperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen annak hatályon kívül helyezése és a kereset teljes körű elutasítása, másodlagosan a hatályon kívül helyezés mellett az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatala utasítása iránt. Álláspontja szerint a bíróság tévesen értékelte a rendelkezésre álló bizonyítékokat, iratellenes megállapításokat tett, valamint az ítélet indokolása hiányos. A törvényszék megsértette a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164.§ (1) bekezdését, 206.§ (1) bekezdését, 221.§ (1) bekezdését és 339/A.§-át. Az adóhatóságot a bizonyítási eljárás körében nem terheli mulasztás, a hatósági eljárás során a felperes a felülvizsgálati kérelemmel érintett tényállás körében iratokat nem csatolt, személyes nyilatkozatot nem tett. A Kft.-nél lefolytatott vizsgálat iratai, elsősorban a korábban hivatkozott

szerződés és kiadási pénztárbizonylat alátámasztották, hogy a tagi kölcsön visszafizetésére 2004. július 26-án került sor. Ettől eltérő tény a felperes hitelt érdemlően nem igazolt, bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget. A felperes által csatolt banki aláírásbejelentő katon későbbi dátumú, mint a készpénz kifizetési bizonylat, így nem bizonyította, hogy a felperes vette fel 2004. július 23-án a Kft. számlájáról az 50.000.000 forintot. A becsatolt pénztárbizonylat és könyvelési dokumentumok azt igazolják, hogy a Kft. felé folyósított hitel a felvételét követően a társaság házipénztárába került befizetésre 2004. július 23-án, így kizárt, hogy a felperes folyószámlára történő befizetését ebből finanszírozta.

A számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 165.§ (1) és (3) bekezdésére figyelemmel a számviteli előírásokban kiemelt jelentősége van a bizonylati elvnek, márpedig az okiratok a vitás összeg házipénztárban történő elhelyezését tanúsítják 2004. július 23-i dátummal. Az alperes jogszerűen vette figyelembe 2004. július 23-án kiadásként az 50.000.000 forint saját bankszámlára történő befizetését, 2004. július 26-án pedig bevételként 50.000.000 forintot tagi kölcsön visszafizetése jogcímén. Az ítélet indokolása nem tartalmazza az alperes hivatkozásai tekintetében a bíróság megállapításait, ezért a törvényszék indokolási kötelezettségének teljes körűen nem tett eleget.

Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában fenntartását indítványozta.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alaptalan.

A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§ (1) bekezdésére figyelemmel a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye.

Az elsőfokú bíróság vizsgálta a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványait, így módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§ (1) bekezdésére figyelemmel a maguk összességében értékelte és meggyőződése szerint helyesen állapította meg, hogy a kereset nem alapos. Jogszabálysértést a rögzített tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen, vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése alapozhat meg, ilyen jogsértést azonban a Kúria nem tárt fel.

A Kúria a felülvizsgálati kérelemmel támadott körben mindenben osztja a jogerős ítéletben foglaltakat, a felülvizsgálati kérelemben írtakra figyelemmel az alábbiakat fejti ki.

A Kúria jelen ügyben eljáró tanácsa szintén osztja a törvényszék által helyesen hivatkozott Kfv.VI.39.057/2009/4. számú ítéletben elfoglalt azon álláspontot, mely szerint a bíróságnak meg kell

vizsgálnia mindazokat a tényeket, adatokat, bizonyítékokat, amelyek a hatóság előtt valamilyen okból nem voltak ismertek, de a döntés meghozatalakor kétségkívül fennálltak. A határozathozatalakor fennállónak minősül az a tény is, amelyről a hatóság korábban nem szerzett tudomást, csak a perben került tisztázásra és amelynek figyelembevételével dönthető el a jogvita. A felperes a társaság bankszámlájáról szóló kivonatot, a pénztárnaplót, a kifizetési bizonylatot, az aláírásbejelentő kartont és a Bank igazolását csak a peres eljárásban csatolta, azonban ezeket a bizonyítékokat a közigazgatási bíróságnak figyelembe kellett vennie és együtt értékelnie a többi bizonyítékkal.

Az Art. 109.§ (3) bekezdése értelmében a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal igazolhatja.

A becslés alkalmazásának indokoltságát az adóhatóságnak kell bizonyítania, ezt követően azonban már az adózóra hárul a bizonyítási teher. Hitelt érdemlőnek olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, egyértelműen azonosítható, valóságtartalma kellően alátámasztott, tartalmánál, jellegénél fogva, vagy más adatokkal is egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény alátámasztására. Ebben a körben elsődlegesen az okirati jellegű bizonyítékok azok, amelyek figyelembe vehetők.

Az elsőfokú bíróság ítélete 12. oldalán megjelölte a mérlegelés alapjául szolgáló tényeket, adatokat, a mérlegelés szempontjait, a mérlegelendő tényekből levont következtetéseket. A korábban írtak szerint nem állapítható meg a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése, a felülvizsgálati bíróság eljárása során a bizonyítékokat nem mérlegelheti felül.

A közigazgatási perben csatolt iratok egyértelműen igazolják, hogy a felperes 2004. július 23-án a Kft. folyószámlájáról 50.000.000 forintot vett fel, ezen összeggel ettől a naptól kezdve rendelkezett. Ezt a bizonyított tény nem rontja le az, hogy a tagi kölcsön visszafizetés könyvelési dokumentálására 2004. július 26-án került sor, még akkor sem, ha a számviteli szabályok esetlegesen sérültek.

A törvényszék a Pp. 221.§ (1) bekezdése szerinti indokolási kötelezettségének mindenben eleget tett, a tagi kölcsön visszafizetésének időpontja körében az alperesi megállapítással ellentétes álláspontot foglalt el, melyet azonban részletesen megindokolt.

A Kúria a Pp. 275.§ (3) bekezdése szerint eljárva a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta, mivel az a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg.

A Pp. 78.§ (1) bekezdése alapulvételével a pernyertes felperes

képviselettel felmerült költségének viselésére az alperes köteles. A perköltség összegszerűségének megállapítása során a felülvizsgálati bíróság figyelemmel volt arra, hogy a felperes bizonyítékait csak a közigazgatási perben csatolta.

A feljegyzett felülvizsgálati eljárási illetéket az alperes személyes illetékmentessége folytán az állam viseli, szem előtt tartva a 6/1986 (VI.26.) IM rendelet 14.§-ában foglaltakat.

Budapest, 2014. május 12.

Dr. Sperka Kálmán s.k. a tanács elnöke, Dr. Sugár Tamás s.k. előadó bíró, Dr. Kovács András s.k. bíró

A kiadmány hiteléül:

írnok