

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.044/2015/5.szám

A Kúria a Forgács & Kiss Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága alperes ellen adó ügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. október 15. napján kelt 4.K.27.307/2014/9. számú ítélete ellen a felperes által 11. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán, alulírott napon megtartott nyilvános tárgyaláson meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Budapest Környéki Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.27.307/2014/9. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 20.000 (húszezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A felmerült felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

I n d o k o l á s

Az elsőfokú adóhatóság a 2008-2010. évekre személyi jövedelem adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. A vagyongyarapodás vizsgálta során - egyebek mellett - figyelembe vették a (a továbbiakban: Kft.) folytatott ellenőrzés megállapításait, mely szerint a felperes 2010. január 5. és december 23. között összesen 715.025.000 forint készpénzt vett fel a Kft. számlájáról, amely összeg a könyvelési adatok szerint nem került vissza a Kft-hez. A felperes ebben az időszakban már sem tulajdonosa, sem ügyvezetője, sem alkalmazottja nem volt a Kft-nek, és az általa hivatkozott megbízási jogviszony sem állapítható meg. Az elsőfokú adóhatóság a készpénzfelvétellel kapcsolatban értékelte a Bank Zrt-nél vezetett számlakivonatokat adatait, a felperes nyilatkozatát, a Kft. érintett időszaki ügyvezetőjének, az előadását, a Kft-nek általa átadott iratait.

A revízió megállapításain alapuló elsőfokú döntés ellen benyújtott fellebbezés egyes előadásainak az alperes helyt adott, így a 2927694777 számú határozatával az elsőfokú határozatot

megváltoztatta. Ennek eredményeként a felperes terhére a 2008-2010. évekre 227.985.686 forint adóhiánynak minősülő szja adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

Az alperesi határozat indokolása szerint a Kft. számlájáról felvett készpénz további sorsa nem követhető. A felperes a felvett összeget a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. (a továbbiakban: Szja tv.) 4.§ (1)-(2) bekezdései, 9.§ (2) bekezdés a) pontja alapján a felvétel napján megszerezte, amely után az Szja tv. 28.§ (1) bekezdésének megfelelően egyéb jövedelem jogcímén adófizetési kötelezettsége áll fenn.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

Értékelése szerint az alperes eleget tett az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 97.§-ában rögzített tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének. A Kft. 2010. évre vonatkozó áfa bevallásának utólagos ellenőrzését realizáló jogerős adóhatósági határozat megállapításai szerint a valós működés alapvető tárgyi és személyi feltételeivel nem rendelkező, székhelyszolgáltatóhoz bejelentett székhelyű Kft. a 2010. évben informatikai eszközök értékesítéséről és szolgáltatásokról összesen több 100 milliós nagyságrendben állított ki és fogadott be fiktív számlákat. Valótlan gazdasági eseményekről a Kft. nevében kiállított számlák ellenértéke a Kft. bankszámlájára átutalással érkezett, ahonnan azokat az összegeket készpénzben a felperes felvette. A felvett készpénzzel, mint az Szja tv. 1.§ (3) bekezdés, 4.§ (1) és (2) bekezdés szerint adóköteles jövedelemnek minősülő megszerzett bevétellel összefüggésben az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 99.§ (2) bekezdése alapján a felperesnek kellett bizonyítania, hogy ezek a bevételek adómentesek. A felperes által másolatban csatolt "nyugta" megnevezésű okiratokat az alperes helytállóan nem tekintette irányadónak: azok formai és tartalmi hiányosságokban szenvednek, sorszámozásuk nem folyamatos, nem szerepelnek a Kft. iratanyagában, a felvett pénznek a Kft. tevékenységéhez történő felhasználását nem bizonyítják. A bíróság kötelezésére a felperes újra becsatolta az eredeti nyugtákat, amelyekről egyszerű szemrevételezéssel megállapítható, hogy több esetben nem a korábbiakkal azonos aláírások szerepelnek rajtuk. Ezek a nyugták mindössze az bizonyítják, hogy a felperes bármikor tud olyan okiratokat és másolatokat készíteni vagy készíttetni, amik látszólag igazolják állításait.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és a kereseti kérelemnek megfelelő ítélet meghozatalát kérte. Álláspontja szerint a jogerős ítélet sérti a

Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 221.§ (1) bekezdését.

Az ítélet elhallgatja, hogy a felperes a Kft-vel megbízási szerződés keretében működött együtt, melynek alapján feladata volt a Kft. bankszámlájáról az összegek felvétele és a szerződéses partnerek részére való kifizetése. Nem tudható, hogy milyen bizonyítékok vannak arra, hogy a Kft. több száz milliós nagyságrendben állított és fogadott be fiktív számlákat, és ha bizonyítható is lenne, az a felperes megbízotti tevékenységére nem lehet kihatással. Az sem felel meg a valóságnak, hogy a másolati és az eredeti nyugtákon eltérő kézírástól származó aláírások szerepelnek. Az igaz, hogy vannak olyan nyugták, amelyeken más személyektől, nem felperestől és nem az ügyvezetőtől származó aláírások vannak, de ezek eredetéről nincs tudomása. A kapott nyugtákat átvizsgálás nélkül továbbította a jogi képviselőjéhez, nem róható terhére, ha azok között esetleg fiktívek is voltak.

Sérült az Art. 97.§ (4) és (5) bekezdése, mivel a felperes a megfelelő bizonyítási eszközökkel eleget tett igazolási kötelezettségének. Az elsőfokú bíróságnak azon megállapítása, amely arra vonatkozik, hogy a felperes mikor, milyen okiratokat és másolatokat tud készíteni, túlmegy a közigazgatási bíróság hatáskörén és minden bizonyítékot nélkülöz. Egyébként egyértelmű, hogy a Kft. pénze tekintetében a Kft. az adólanynak, akkor is, ha összeget a felperes, mint megbízott felvette. Ettől a felperes még nem vált adóalannyá.

Az alperes szóbeli ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A felperes felülvizsgálati kérelmét részben a bizonyítás szabályainak álláspontja szerint jogszerűtlen alkalmazására, részben az álláspontja szerint bizonyított, számára jövedelmet nem eredményező tényállásra alapította.

A közigazgatási határozatok bírósági felülvizsgálata során a bíróság a Pp. XX. fejezete általa adott keretek között vizsgálhatja a kereseti kérelemnek megfelelően az alperesi határozat jogszerűségét. Amennyiben a felperes az adóigazgatási eljárás tényállást vitatja, akkor az alperesi határozatban foglaltakkal szemben, a Pp. 164.§-a szerint őt terheli a bizonyítás. Az elsőfokú bíróság ennek megfelelően folytatta le eljárását. Kétségtelen, hogy a perbeli tényállás mellett szükségtelenül hívta fel az Art. 99.§ (2) bekezdés szabályait: ez azonban nem változtat azon, hogy felperes számára nem volt elégséges az alperesi tényállás vitatása, azzal szemben - mint ahogy kísérletet is tett rá - bizonyítást kellett felajánlania.

A bíróság a bizonyítás eredményét a bizonyítékok ütköztetésével bírálja el, a végső következtetéseket a Pp. 206.§ (1) bekezdése szerint, belső meggyőződésének megfelelően vonja le. A következtetéseknek a tényállással kell okozati összefüggésben állni, az ezen túlmutató konklúzió szükségtelen. Erre tekintettel a Kúria mellőzte a jogerős ítéletből azon megállapítást, miszerint a nyugták mindössze az bizonyítják, hogy a felperes bármikor tud olyan okiratokat és másolatokat készíteni vagy készíttetni, amik látszólag igazolják állításait.

A felperes a fenti kérdéseket meghaladóan felülvizsgálati kérelmében a tényállást, a készpénzfelvétel, mint jövedelem bizonyítottságát vitatta. A felülvizsgálati eljárásban azonban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek. Jogszabálysértést a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat: ezért a Kúria a továbbiakban azt vizsgálta, ilyen esemény bekövetkezett-e.

A jogerős ítélet indokolása tételesen valóban nem tartalmazza a felperes azon előadását, hogy megbízási jogviszony alapján került hozzá a pénz: azonban erre a felperes is csak hivatkozott - már az adóigazgatási eljárásban -, de ellentmondás mentes okiratot nem csatolt. A felperesnek megbízási jogviszony fennállta esetén is igazolnia kellett volna, hogy az általa felvett készpénz nem maradt nála. Ezt a következtetés pedig tartalmazza a jogerős ítélet, és az a megállapítása is helytálló, hogy a készpénz más részére való átadásának bizonyítását nem lehet áttelepíteni az adóhatóságra, az a felperest terheli.

A felperes mind az adóigazgatási eljárásban, mind az elsőfokú bíróság előtt nyugtákkal kívánta bizonyítani a pénz átadását. A nyugták meglétéből, és azok tartalmából eredő kockázat a felperesé. Ehhez képest okszerűen indokolhatatlan, hogy a felperes miért nyújtott be olyan bizonyítékokat, melyekről felülvizsgálati kérelmében maga is elismeri, hogy más személyek, nem ő maga, és nem az ügyvezető írta alá.

Az alperes a Kft. vizsgálata során, a társaság folyószámlájának adataira tekintettel folytatta le azt a bizonyítási eljárást, mely a felperes eltitkolt jövedelmének feltárására vezetett, figyelembe vette, hogy a Kft. iratanyagában nem szerepeltek a pénz felperestől való átvételhez kapcsolódó bizonylatok. A Kft. gazdálkodására vonatkozóan az alperesi határozat is több adatot tartalmaz, a peres iratok részét képező közigazgatási iratok között pedig szerepelnek azok az adóhatósági iratok, melyek alapján az elsőfokú bíróság

megalapozottan rögzíthette a Kft. százmilliós fiktív számlázására vonatkozó megállapítását.

A felperes adózatlan jövedelmének megszerzésére vonatkozó tényállás a Kft. fiktív számlázási gyakorlatának ismertetése nélkül is megáll, ugyanakkor ezek az adatok alkalmasak azon gazdasági környezet bemutatására, melyben a felperes nem tudja igazolni a hozzá került 715.025.000 forint mások részére való átadását. A Kúria ismételten hangsúlyozza: alperesnek azt kellett bizonyítania, a jövedelem felpereshez került, a felperesnek pedig azt kellett volna, legkésőbb az elsőfokú bíróság előtt, hogy azt mások részére átadta. Az elsőfokú bíróság helytállóan tekintette megalapozottnak az alperes eljárását, és elégtelennek a felperes bizonyítását.

Az elsőfokú bíróság bizonyíték értékelése, a tényállással összefüggő következtetései megalapozottak, logikusak, a bizonyítékokkal oksági kapcsolatban állók voltak, megtartotta a Pp. 206.§ (1) és 221.§ (1) bekezdésének szabályait.

Mindezekre figyelemmel a Kúria az első fokú bíróság ítéletét, az indokolás fentiek szerinti pontosításával, a Pp. 275.§ (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Pp. 270.§ (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére, figyelembe véve, hogy az alperes csak szóbeli ellenkérelmet terjesztett elő. Ez alól a személyes költségmentessége sem mentesíti.

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illetéket a felperes személyes költségmentességére figyelemmel, a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§ alapján az állam viseli.

Budapest, 2015. június 11.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné
Éva sk. előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró**

dr. Oláh

A kiadmány hitelül:

tisztviselő