

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.028/2015/7.szám

A Kúria a dr. Balogh István ügyvéd (Vitári Ügyvédi Iroda) által képviselt felperes neve felperesnek, dr. Zámboriné dr. Királdi Klára 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 Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. október 16-án kelt 26.K.30.596/2013/55. számú jogerős ítélete ellen a felperes részéről 57. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon tárgyaláson kívül meghozta az alábbi

ítéletet:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 26.K.30.596/2013/55. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 711.800 (hétszáztizenegezezer-nyolcszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

Felperesnél az adóhatóság megismételt eljárásban bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le 2005-2009. évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben. Az I. fokú adóhatóság az új eljárásban - amelynek lefolytatásához részletes iránymutatást kapott az alperestől - becslést nem alkalmazott, mert megállapításai szerint felperes bevételei elegendő fedezetet nyújtottak a vizsgált időszakban felmerült kiadásokra.

Ugyanakkor a megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság 7.118.378 Ft adókülönbözetet állapított meg, amelyet teljes egészében adóhiánynak minősített. Ebből 5.420.880 Ft személyi jövedelemadó adónemben, 1.697.498 Ft százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemben keletkezett. Előbbire tekintettel az adóhatóság 2.719.800 Ft adóbírságot szabott ki és 2.401.207 Ft késedelmi pótléket számolt fel. Utóbbi alapján 848.749 Ft adóbírság és 748.979 Ft késedelmi pótlék került előírásra.

Még az alapellenőrzés során megállapítást nyert, hogy felperes az

.. Bank Nyrt-nél vezetett ... számú lakossági folyószámlájára magánszemélyek és gazdasági társaságok rendszeresen jelentős összegű befizetéseket teljesítettek tanfolyam, vizsgadíj, jogosítvány megjelöléssel. Az I. fokú adóhatóság a megismételt eljárásban ezeket a befizetéseket a felperes egyéb bevételének minősítette, és vonta le jogkövetkezményeit.

Felperes arra hivatkozott, hogy a befizetések nem képezték a tulajdonát, azok felett nem rendelkezett, ezért azok nem minősíthetők az ő bevételének. A befizetések a Sz. Bt. (a továbbiakban: Bt.), illetve a Sz. Kft. (a továbbiakban: Kft.) érdekében történtek. A társaságok a felperes bankszámláját használták, amit több bizonyíték is alátámaszt. Egyrészt P. - mint a Kft. volt iskolavezetője - közjegyző által közokiratba foglalt nyilatkozata, amely szerint megállapodott a felperessel, hogy a vizsga- és tanfolyamdíjakat a jelentkezők felperes lakossági bankszámlájára teljesítik, majd a befizetéseket felperes az autósiskola számára átadja. Ennek megfelelően felperes mindig, mindenkor tételesen elszámolt a pénzzel. P. a Bt. üzletvezetésre jogosult tagja volt. Sosem volt a Kft. ügyvezetője. Másrészt R. - mint a Kft. volt ügyvezetője - nyilatkozata, amely azt tanúsítja, hogy a nyilatkozat melléklete szerint a megjelölt összegeket P. jelenlétében átvette a felperestől. R. a Kft. vonatkozásában 2006. augusztus 21-től volt jogosult a cégjegyzésre. Harmadrészt a befizetők jogosítványt szereztek az A. Kft. által bonyolított vizsgákon, amit a Nemzeti Közlekedési Hatóság megkeresése igazol.

Az A. Kft., a Bt. és a Kft. 2002-ben kötöttek együttműködési megállapodást, amelynek megfelelően közösen szerveztek vizsgákat. A szükséges engedéllyel kizárólag az A. Kft. rendelkezett. Az A. Kft. számára a felperes számlájára befizető vizsgázók azonban nem teljesítettek befizetéseket. Az A. Kft. által rendelkezésre bocsátott számlák mindegyikén a Kft. szerepelt vevőként, a Bt. nem jelenik meg a számlákon. A vizsga ellenértéke felperes érvelése szerint nem származhatott máshonnan, mint közvetetten az ő számlájára teljesített befizetésekből.

Az adóhatóság megkereste a M. Zrt-t, amely a Bt. felszámolója volt (a Bt. 2006. április 12-től felszámolás alatt állt, és 2009. június 30-án fejeződött be). A Bt. felszámolója arról tájékoztatta az adóhatóságot, hogy a felszámolás ideje alatt nem adott engedélyt vagy utasítást arra, hogy a felperes bankszámláját használják a Bt. pénzforgalmának intézésére. A Bt. iratanyagát a felszámolás után az I. Kft.-nél helyezték el. Az adóhatóság az iratokat átvizsgálta. Nem talált arra vonatkozóan adatot, hogy felperes befizetett volna a Bt. számlájára akár átutalással, akár készpénzben. Az adóhatóság erre tekintettel megállapította, hogy a Bt. nem bevételezte a felperes bankszámlájára érkezett összegeket.

Az elsőfokú adóhatóság nyilatkozatra hívta fel a felperes számlájára befizető, beazonosítható személyeket, akik többsége a Bt.-nél szervezett oktatás, illetve vizsgáztatás díját jelölte meg az átutalás jogcímeként.

Az adóhatóság a Kft.-t nem tudta kapcsolódó vizsgálat alá vonni, jöllehet ennek megismételt eljárásban történő lefolytatására utasítást kapott. A kapcsolódó vizsgálat elmaradásának indoka az volt, hogy a Kft. ellen adóvégrehajtást rendeltek el 2009. január 26-án, majd a társaság adószámát a cégbíróság 2011. augusztus 23-án törölte.

Felperes az alapeljárásban hivatkozott arra, hogy 56.000.000 Ft kölcsönt nyújtott B. I-nek. A szerződést D. ellenjegyezte. Az új eljárásra adott utasításokat nem hajtotta végre az első fokú adóhatóság, mert okafogyottá váltak. A megismételt eljárásban becslést már nem alkalmazott az adóhatóság, mivel az adózó bevételei fedezetet nyújtottak kiadásaihoz.

Az alperes 2888432375 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú határozatot. Kiemelte, hogy a felperes nem bizonyította hitelt érdemlő dokumentumokkal, hogy a bankszámláján megjelenő összegek nem őt illették.

A felperes keresetében elsődlegesen az alperesi határozat megváltoztatását kérte akként, hogy adóhiány nem állapítható meg. Másodlagosan azt kérte, hogy a bíróság helyezze hatályon kívül a másodfokú határozatot az elsőfokú határozatra is kiterjedő hatállyal és kötelezze az alperest új eljárásra. A kérelem indokaként előadta, hogy az alperes a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen mérlegelésével törvénysértést követett el, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 97. § (4)-(6) bekezdéseit megsértette, az 56.000.000 Ft összegű kölcsönügyletet figyelmen kívül hagyta. Nevesítette továbbá az Art. összes alapelvének sérelmét, az Art. 95. §, a 97. § (3)-(4) és (6) bekezdések, 108-109. §, valamint a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 164. § (1) bekezdése és a 324. § (1) bekezdése megsértését.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság elutasította a felperes keresetét. A bíróság nem értékelte az alperesi határozat hatályon kívül helyezésére okot adó körülményként az Art. alapelveinek megsértésére való hivatkozást. A felperes valamennyi alapelvre hivatkozott tekintet nélkül arra, hogy a konkrét tényállás mellett melyik lehet releváns, és a hivatkozások során nem fejtette ki, hogy az egyes alapelvek miként sérültek.

A bíróság rámutatott arra, hogy a megismételt eljárásban felállított vagyonmérleg nem mutatott ki forráshiányt, erre

tekintettel az adóhatóság becslést nem alkalmazott. Emiatt kizárt, hogy az adóhatóság az Art. becslésre vonatkozó rendelkezéseit megsértette volna. Az 56.000.000 Ft kölcsön felperes javára történő visszafizetésének értékelésével kapcsolatban tett felvetések nem hatnak ki a felperes terhére tett megállapításokra. Az adó alapját ugyanis nem kellett becsléssel valószínűsíteni. Ezzel összefüggésben a bíróság utalt arra, hogy az adóhatóság tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettsége nem korlátlan. A határozatot nem teszi jogszabálysértővé az adó alapjára és összegére ki nem ható körülmények teljes körű feltárásának hiánya.

A bíróság tanúként meghallgatta P. és A-t. Utóbbi tanú úgy nyilatkozott, hogy többször előfordult, hogy a felperes vitte a neveket és az összegeket, amelyeket a tanú átvett tőle. Az elszámolás úgy zajlott, hogy egy-egy kockás füzetet vezettek, amelyben rögzítették az adatokat. Megerősítette továbbá azt is, hogy a Kft.-nek nem volt bankszámlája, felperes bankszámláját használták helyette. Ezeket a bizonyítékokat a bíróság akként értékelte, hogy nem támasztják alá az adóhatósági határozat jogszerűtlenségét. Nem bizonyítják, hogy a felperes számlájára érkezett pénzüsszegeket melyik társaságnak adta át. Azt sem igazolják, hogy a vizsgadíjak fedezete a felperes számlájáról felvett összegek voltak.

A bíróság szerint az adóhatóság a döntéshozatalhoz szükséges mértékben a tényállást feltárta, illetve a bíróság által szükségesnek tekintett további bizonyítást a perben lefolytatták. A bíróság értékelése szerint nem a helytelen vizsgálódás vezetett az adójogi megállapításokhoz, hanem az a körülmény, miszerint a felperes bankszámlájára érkezett pénzüsszegek további útja nem bizonyított. A felperes állította, hogy azok felett rendelkezési joggal nem bírt. Nem áll azonban rendelkezésre olyan bizonyíték, amelyből okszerűen megállapítható lenne, hogy melyik gazdasági társaság mikor és milyen összegben bevételezte a felperes számlájára befizetett összegeket. Az adóigazgatási eljárásban és a per során tett nyilatkozatok, tanúvallomások összességében nem bizonyítják, hogy felperes befizette volna az összegeket a gazdasági társaságoknak. A bíróság megítélése szerint az alperes határozata megfelel az anyagi jogszabályoknak és eljárásjogi szempontból sem valósít meg az ügy érdemére kiható - hatályon kívül helyezést megalapozó - jogszabálysértést.

A jogerős ítélettel szemben felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, elsődlegesen az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereseti kérelemnek megfelelő határozat hozatalát, másodlagosan az ítélet hatályon kívül helyezését és az I. fokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára való utasítását kérte. A következő jogszabályhelyek megsértését jelölte meg kérelme alapjaként: Pp. 206. § (1) bekezdése, a személyi jövedelemadóról

szóló 1995. évi CXVII. törvény 1. § (3) bekezdése, 4. § (1)-(2) bekezdései, 28. § (1) bekezdései, valamint a polgári törvénykönyvről szóló 1959. évi IV. törvény 94. § (2) bekezdés, 117. § (2) bekezdései.

A felperes előadta, hogy a bíróság a tényállást nem derítette fel oly mértékben, hogy arra megalapozottan alapíthassa határozatát. A felperes bankszámlájára beérkezett összegeket felperes bizonyítottan átadta P-nak, illetve A-nak, azokkal saját maga nem rendelkezett. A bíróság tévesen értelmezte az okiratok tartalmát, azokból okszerűtlen jogi következtetést vont le. E körben utalt P. és A. tanúvallomására. A felperes álláspontja szerint további bizonyítást kellett volna lefolytatnia a bíróságnak, amely arra irányult volna, hogy milyen mértékben kerültek átadásra a pénzeszközök.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint nem megalapozott.

A Kúria a jogerős ítéletet csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül (a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 272. § (2) bekezdés, 275. § (2) bekezdés, BH 2002.490., KGD 2002.262.).

A Pp. 206. § (1) bekezdése szerint a bíróság a tényállást a felek előadásának és a bizonyítási eljárás során felmerült bizonyítékoknak egybevetése alapján állapítja meg; a bizonyítékokat a maguk összességében értékeli, és meggyőződése szerint bírálja el.

Az első fokú bíróság a Pp. 206. § (1) szerint járt el. Az iratoknak megfelelő, pontos tényállást rögzítette, részletezte a felperes kérelmét, bizonyítási indítványait. A bizonyítást nagyobb részt lefolytatta, kisebb részben mellőzte, de ennek okát adta. Az ítélet indokolási részében nemcsak megjelölte, hanem ismertetette is az általa alkalmazott jogszabályokat, jogi indokolása során ütköztette a tényállási elemeket, a bizonyítékokat. Eljárása során mindvégig szem előtt tartotta a perbeli tényállás mellett irányadó jogszabályi rendelkezéseket. Jogértelmezése logikus, okfejtése közérthető.

Az első fokú bíróság a feltárt bizonyítékokat egyenként és összességükben is értékelte. Ez alapján alakult ki az a meggyőződése, hogy nem bizonyított az a tény, miszerint felperes a számlájára érkezett összegek felett nem rendelkezett szabadon, hanem azokat megállapodás alapján köteles volt másoknak átadni. A Kúria e tekintetben utal a Pp. 164. § (1) bekezdésére, amely szerint a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valónak fogadja el.

A Kúria álláspontja szerint az első fokú bíróság a bizonyítékok értékelése, illetve az okszerű következtetések levonása során nem követett el olyan szintű jogszabálysértést, amely a felülmérlegelést indokolná, vagy amely az új eljárásra és új határozat hozatalára való utasítást megalapozná. Az első fokú bíróság az eljárási szabályokat megtartotta, az anyagi jogi rendelkezéseket megfelelően alkalmazta az általa megállapított tényállásra. Döntését ezek alapján meggyőződése szerint meghozta.

A Kúria azonban észlelte, hogy az ítélet indokolása helyenként felcserélte a Bt. -t és a Kft.-t. Az elírások ellenére a tényállás tiszta, érthető maradt.

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

Az alperesnek nem merült fel perköltsége, ezért annak viseléséről nem kellett határozni.

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

Budapest, 2015. június 4.

Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök és előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró, Dr. Mudráné dr. Láng Erzsébet sk. bíró