

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.148/2014/5.szám

A Kúria a Budai 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 Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2014. november 21. napján kelt 19.K.33.959/2014/4. számú ítélete ellen a felperes által 10. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán, alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.33.959/2014/4. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt az alperesnek 200.000 (kétszázezer) 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 felperes Regionális Központ, ennek keretében nagykereskedelmi raktárat üzemeltet és a hálózathoz tartozó üzleteket szolgálja ki. Az elsőfokú adóhatóság a 2006-2008. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően, bevételek utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott felperesnél.

A revízió több megállapítást tett, a jegyzőkönyv 4/ pontjában rögzítette, hogy a felperes éves beszámolóiban nagy összegű készpénzkészletet tüntetett fel, azért napi szinten is vizsgálta a készpénzforgalmat. Megállapította, hogy a napi zárókészlet mínusz értéket mutat 2007. november 29 - december 17., illetve 2008. március 4-június 11. között, a legmagasabb napi hiány 2007. november 30-án 229.208.670 forint, illetve 2008. április 1-én 280.008.384 forint volt. A felperes a hiányok fedezeteként kötődő

tagi kölcsönök be- és visszafizetéséhez kapcsolódó, le nem könyvelt pénztárbizonylatokra hivatkozott. Ezek azonban nem illeszkedtek a többi tétel közé, illetve egy 340.000.000 forintról szóló bizonylatot meghamisítottak.

A felperes pénztárának könyvelési tételei között szerepelt 2007. november 29-én egy 538.256.000 forintról szóló kiadási tétel, melynek jogcíme ügyvezető készpénzes befizetése a felperes vezetett számlájára. A Bank adóhatóság részére adott igazolása szerint a felperes számlájára készpénzes befizetés ezen a napon nem történt, bankszámlájáról készpénzfelvételként jelölt összeg lett technikailag átvezetve. Az ellenőrzés az 538.256.000 forint pénztári kiadási tételt nem tekintették valós gazdasági eseménynek, mert ezen összeget nem a felperes pénztárából vették ki.

Az revízió további esetekben is megkereste a Bankot. A kapott adatok részben valódi, részben technikai készpénzmozgást igazoltak. A készpénzmozgás nélküli tételekkel az ellenőrzés módosította a felperes könyvelésében szereplő adott napi pénztárforgalmat. Az ellenőrzés megállapítása szerint a negatív egyenlegeket megszüntető korrekciós tételek összege adta ki a le nem könyvelt bevételek összegét, amely után a felperesnek adófizetési kötelezettsége keletkezett. A hiány összegét az ellenőrzés - a tagi jogviszonyra tekintettel - a tulajdonosok, és osztalékaként írta elő.

Az elsőfokú adóhatóság adókülönbözetet megállapító határozatát az alperes elévülésre tekintettel megváltoztatta. Ezzel a felperes terhére a 2007-2008. évekre társasági adó, társasvállalkozások különadója, áfa, szja, EHO, kulturális és innováció járulék adónemekben összesen 492.753.000 forint adókülönbözetet állapított meg, az adóhiány után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

Indokolásában az ellenőrzési jegyzőkönyv 4/ pontjához kapcsolódóan kiemelte, hogy az ellenőrzés által kifogásolt bizonylatoknak a le nem könyvelt tételek közé be nem illeszthetőségét a felperes sem vitatta. Tételesen kiemelte, hogy a hamisítás megállapítására igazságügyi szakértő bevonásával került sor, továbbá a 2007. november 29-ei pénztári kiadásnál a pénztár és a felperes bankszámlája között nem volt a valóságban pénzmozgás. Mivel nem rendelkezhet negatív készpénzkészlettel, a pénztárból hiányzó összegek a kereskedelmi tevékenységet folytató felperesnél eltitkolt árbevételre utalnak, melyre tekintettel az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 108.§-a alapján, helye volt az árbevétel becsléssel történő megállapításának. A felperes fellebbezése nyomán rögzítette, hogy az osztalék alap kiszámítása is helytállóan történt.

Az elsőfokú bíróság keresetet elutasító 21.K.28.634/2013/10. számú ítéletét, az elsőfokú eljárás súlyos eljárási hibái miatt, a Kúria a Kfv.I.35.047/2014/4.számú végzésével hatályon kívül helyezte, és az első fokú bíróságot új eljárásra és új határozat hozatalára

utasította.

A megismételt eljárásban az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.

Indokolásában értékelte az alapeljárásban meghallgatott tanúk, a felperes számláját vezető alkalmazottjainak és a vallomásait, továbbá a Bank bírósági megkeresésre adott igazolását. Megállapította, hogy az utóbb keletkezett banki igazolást cáfolja az adóigazgatásban adott banki nyilatkozat és a tanúk perbeli vallomásai is. (A perbeli nyilatkozat szerint a készpénzkifizetés tranzakció az egyidejű ki- és befizetés esetén is csak akkor teljesíthető, ha van a pénztárban elegendő készpénz.) Az átvezetés a bank egyik számlájáról a másikra, valós pénzmozgás nélkül történt. Kifejtette, nincs relevanciája annak, hogy erre esetleg a Bank kezdeményezése nyomán került sor, relevanciája kizárólag annak van, hogy a pénzüsszeget az adott napon a felperes pénztárába készpénz formájában befizették-e. A valós készpénzmozgás megtörténtét a felperes által hivatkozott bankbiztonsági kockázat sem érinti. Az elhangzottak éppen az alperes álláspontját támasztották alá.

A jogerős ítélet indokolása szerint a felperes sem azt nem cáfolta, hogy az általa bemutatott pénztárbizonylat hamis, sem azt, hogy egyéb hivatkozott bizonylatok nem illeszkednek saját pénztárbizonylatainak rendjébe. A 2007. október 31-ei 115.000.000 forint készpénz befizetés sem áll meg, mert a kivonaton szereplő dátum október 30-ai. A felperes hivatkozott még „zsákos tranzakcióra”, ugyanakkor az október 30-ai tranzakció volt „zsákos tranzakció”, ami viszont az előbbieket miatt nem elfogadható.

Az elsőfokú bíróság bizonyítottság hiányában nem tekintette alaposnak a felperesnek az adóellenőrzés során megvalósult diszkriminációra vonatkozó előadását sem.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet „megváltoztatását”, kereseti kérelmének helyt adó határozat meghozatalát kérte, mert a jogerős ítéletet az elsőfokú bíróság az Art. 97.§ (4)-(6) bekezdéseit, és a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 339/B.§-át megsértve hozta meg.

Előadta, nem volt árbevétel eltitkolás, az érintett összegek nem kerültek magánszemélyekhez. Felperesnek nem volt más lehetősége, mint hogy a banki műveleteket követve, az ott szereplő összegeket bevezesse a házipénztárba. A tanúbizonyítás eredményeként nyilvánvaló, hogy a felperes és a Bank közötti ügyletben a felek akarata, az ügylet valódi tartalma, a pénzszállításból eredő kockázat kizárása volt. Egyébként pedig a magánszemély számlájáról átutalt összegnek osztalék alap csökkentő tényezőként kellene

megjelennie. Álláspontja szerint az alperes nem tett eleget tényállás tisztázási kötelezettségének, megállapítása csak vélelem.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.

A Pp. 275.§ szabályaink következtében a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet.

Az ítéleti tényállás kapcsán főszabályként akkor állapítható meg jogszabálysértés, ha az hiányos, iratellenes, vagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak is ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Jogszabálysértést kivételesen a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése is megalapozhat. A felperes Art. 97.§ (4)-(6) bekezdésének sérelmére alapított felülvizsgálati előadását a Kúria ebben a körben vizsgálta.

Ennek során megállapította, hogy az elsőfokú bíróság - a jogerős ítéletben is felhívott - Pp. 339/A.§-ának megfelelően azt vizsgálta, az alperesi határozat megfelel-e a meghozatalakor alkalmazandó jogszabályoknak és fennálló tényeknek.

Az elsőfokú bíróság által beszerzett bizonyítékok alapján a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben a banki műveletek nem igazolják a felperes pénztárából/pénztárába a bankba/bankból történő készpénzes ki/befizetést. A felperes által hivatkozott 2007. november 29-ei 538.256.000 forintról szóló - egyébként figyelembe nem vett - pénztári kiadási tétel is ügyvezető személyéhez kötődik, tőle pedig ebben az időpontban semmilyen befizetés nem érkezett a felperes bankszámlájára. A tanúvallomások tartalmára tekintettel az elsőfokú bíróság okszerűen tekintette a Bank első nyilatkozatát irányadónak. A Bank peres eljárás során adott igazolása sem cáfolja az adóigazgatási eljárásban tett nyilatkozat valóságtartalmát, csupán azt közli, miként kell(ene) lejátszódnia az egyidejű készpénz felvételnek és befizetésnek. Az alperes a Bank elsőfokú bíróság előtt tett nyilatkozatának megfelelő eljáráshoz nem is kapcsolt pénztárhiányt.

Az osztalék kérdését keresetében a felperes annyiban érintette, hogy előadta, a magánszemély számlájáról a felperes számlájára utalt összegnek osztalékalap csökkentő tényezőként kellett volna megjelenie.

A felülvizsgálati kérelemben is megismételt álláspont kapcsán

alperes ellenkérelmében helytállóan tért ki arra, hogy nem a bankszámlát érintő pénzmozgás miatt állapított meg szja kötelezettséggel járó osztalék kifizetést, hanem azért, mert december 31-ig a felperes házipénztárából az eltitkolt bevétellel azonos összegű készpénzt fizettek ki magánszemélyek részére.

Az alperesi határozat szerint azokban az esetekben, ahol a tagi és a felperesi bankszámla között tényleges készpénz mozgás történt, nem volt adóhatósági megállapítás. A többi esetben a megállapítás alapja az, hogy a pénz hiányzik a felperes pénztárából és a felperes olyan tagi kölcsönszerződésekkel, illetve hamisított pénztárbizonylattal akarta igazolni a hiányzó összegeket, amelyeket nem könyvelt le. Ennek tükrében az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy a felperesnek nem csak azt kellett bizonyítania, hogy az összeg megfizetése megtörtént, hanem kifejezetten azt, hogy az összegnek a megfizetése a pénztárba készpénz formájában megtörtént: erre pedig a peres eljárás során nem került sor.

A felperes felülvizsgálati kérelmében hivatkozott arra, hogy sérült a Pp. 339/B.§-a. Az elsőfokú bíróság az Art. 87.§ (1) bekezdés a) pontja szerinti, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként keletkezett adóhatósági határozat jogszerűségét vizsgálta. Ebben az esetben az adójogszabályok nem adnak lehetőséget az adókülönbözet, mint jogkövetkezmény mérlegelésére, az adóhatóság nem diszkrecionális jogkörben jár el. A Pp. mérlegelési jogkörben hozott határozatokra irányadó szabályai az adóbírság és késedelmi pótlék jogkövetkezmények körében alkalmazhatók, de erre önálló kereseti kérelmet a felperes nem terjesztett elő. Az elsőfokú bíróság nem alkalmazhatta a Pp. 336/B.§-át és így nem is sérthette meg.

A felülvizsgálati kérelem tehát nem jelölt meg olyan jogszabályt, melyet az elsőfokú bíróság megsértett volna, ezért a Kúria a jogerős ítéletet 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.

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viselésére a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdése és a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13.§ (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest, az általa bejelentett 488.056.000 forint pertárgyérték figyelembevételével.

Budapest, 2015. június 25.

*Dr. Darák Péter sk. a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva sk.
előadó bíró, Dr. Heinemann Csilla sk. bíró*

A kiadmány hiteléül: