

**Érkező Államháztartási és Munkaügyi Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság
19.K. 32.079/2014/11.**

A bíróság a Kálmán, Szilasi, Sárközy és Társai Ügyvédi Iroda (cím) által képviselt **felperes** (cím) , a dr. Tamásné dr. Kajati Zsuzsanna által képviselt **Nemzeti Adó és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága** (cím) alperes ellen, adóügyben hozott közigazgatási határozat (2927701132.) bírósági felülvizsgálata iránt indított perében meghozta a következő

í t é l e t e t :

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság a felperes keresetét *elutasítja*.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság kötelezi felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg alperesnek **500.000.-** (azaz Ötszázezer) Forint összegű perköltséget.

A Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság kötelezi felperest, hogy fizessen meg a Magyar Államnak a lakóhelye szerint illetékes Nemzeti Adó- és Vámhivatal külön felhívására - a felhívásban megjelölt módon és számlára - **1.500.000.-** (azaz Egymillió-ötszázezer) Forint összegű feljegyzett kereseti illetéket.

Az ítélet ellen fellebbezésnek helye nincs.

I n d o k o l á s :

A bíróság a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdés értelmében a felek nyilatkozatai és a közigazgatási iratok tartalma alapján hozta meg döntését, valamint állapította meg az irányadó ítéleti tényállást az alábbiak szerint:

Felperes a ... ügyvezető igazgatója volt 2003. július 11. napjától kezdődően, illetőleg 2007. május 08. napjától 2010. december 31. napjáig főállású munkaviszonyban volt a-nél. A ... 2007; 2008; 2009. és 2010. években, mindösszesen 271.602.982.- forintot a pénztárgépben nem rögzített nettó bevételként. A pénztárgépben nem rögzített 271.602.982.- forint nettó bevételt felperes szerezt meg és azzal sajátjaként rendelkezett. Felperes az említett jövedelmét nem vallotta be és azután adófizetési kötelezettségét nem teljesítette.

A NAV Pest-megyei Adóigazgatóság (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) felperesnél 2007-2010. évekre Szja. adónemre kiterjedően, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést rendelt el.

Az ellenőrzés eredményeként az elsőfokú adóhatóság 5405121161. iktatószám alatti 2013. november 04. napján kelt határozatával felperes terhére 2007-2010. évekre Szja. adónemben, mindösszesen 100.630.309.- forint, teljes egészében adóhiánynak minősülő adókülönbötetet állapított meg.

Az alperes megváltoztatta az elsőfokú határozatot és a 2007. évre az elsőfokú adóhatóság által megállapított adókülönbötetet elévülésre való tekintettel törölte, ennek következtében 2008; 2009. és 2010. évekre állapított meg, mindösszesen 74.117.877.- forint teljes egészében adóhiánynak minősülő adókülönbötetet Szja. adónemben. Ez után 47.929.592.- forint adóbírságot szabott ki és 25.431.600.- forint késedelmi pótlékot számított fel. A hatóság a határozatában mindenekelőtt utalt

a ...-nél lefolytatott vizsgálat eredményére, mely szerint a ... a bevételét eltitkolta 2007; 2008; 2009. és 2010. évben, mindösszesen 271.602.982.- forint értékben, mivel a pénztárgépben, ezen bevételeket nem rögzítette.

Utalt, nem csak a vizsgálat eredményére, hanem a vizsgálat során felperes által 2011. szeptember 21. napján tett nyilatkozatra, valamint az alkalmazottak nyilatkozataira is, melyek egybehangzóan azt tartalmazták, hogy a pénztárgépbe be nem ütött bevétel összegek a felperes által megbízott személyeken - futárok - keresztül felpereshez kerültek. A pénztárgépben nem rögzített bevételeket tehát felperes szerezte meg. Felperes hivatkozásait alperes nem fogadta el, így megállapította, hogy az - átvezetési számla, pénztárak és bank között - megnevezésű, főkönyvi karton, mindösszesen annyit bizonyít, hogy a társaság alapvető működéséhez szolgáló összegek a ... bankszámlájára készpénz formában befizetésre kerültek, azonban ezen a bankszámlán az eltitkolt bevételek nem mutatkoznak meg. A szállítói kiegyenlítésre történő felperesi hivatkozást sem fogadta el, mivel a kapcsolódó ellenőrzések igazolták, hogy a ... által lekönyvelt, beszerzések mennyisége és összege minden esetben egyezőséget mutatott a partnerek nyilvántartásaiban szereplő adatokkal, vagyis azok kiegyenlítésére nem kerülhetett sor, az eltitkolt bevételekből. Szintén nem fogadta el, hogy a ... veszteségeit fedezték ezen összegekből, hiszen azokat a tulajdonos tagi kölcsönökkel fedezte. Nem fogadta el azt sem, hogy a ... tulajdonosnak (...) a felperes különböző összegeket fizetett meg. A megkeresésre a tulajdonos részben válaszolt, ugyanakkor a válaszban nem szerepelt, hogy a felperes bármilyen összeget fizetett volna a tulajdonosnak, vagy, hogy az árbevétel összegét átadta volna. Nem találta helytállóknak azt a felperesi hivatkozást sem, hogy felperes beteg volt, hiszen a betegségének ideje alatt is felperes volt az egyetlen, önálló ügyintézésre jogosult személy és másnak meghatalmazást nem adott. Utalt arra is alperes, hogy az üzlethelyiségben kizárólag készpénzes fizetésre volt mód, bankkártyás fizetésre nem. Mindezek alapján megállapította, hogy felperes a jövedelmet megszerezte és nem igazolta azt, hogy azokat a társasági érdekében használta fel, így az állapítható meg, hogy saját érdekében kerültek az összegek felhasználásra. Ezek miatt az eltitkolt összeget felperes jövedelmeként határozata meg és azt egyéb jövedelemként adózás alá vonta, így a fent említett adókülönbséget állapította meg Szja. adónemben felperes terhére.

Alperes a felperes vagyongyarapodását is vizsgálta, kronologikus vagyonszerzést állított fel 2007. január 01. nyitódátummal. Az alperes bevételként rögzítette, többek között az eltitkolt bevétel összegét és forráshiányt nem állapított meg, így becslést nem is alkalmazott alperes. Nem fogadta el felperes hivatkozását, hogy 2006. május 05. és 2006. augusztus 03. között 52.743.000.- forint, 2007. január 01. napján rendelkezésére állt. Rögzítette, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 109.§ (3) bekezdése alapján felperesnek nem csak a megszerzést, hanem annak a nyitónapon történő rendelkezésre állását is bizonyítania kellett volna. Ezt felperes nem bizonyította, ugyanakkor ennek jelentősége nincs, mert forráshiányt nem állapított meg.

Utalt arra alperes, hogy a ...-vel kapcsolatos döntés, a bírósági által felülvizsgálatra került és a bíróság első fokon jogerősen elutasította felperes keresetét, az iratanyagot pedig bizonyítékként felhasználhatta. A ... ügyében alperes által elismert számítási hiba nincs kihatással jelen ügyre. Kettős adóztatásról nem lehet szó, hiszen nem ugyanazon adó, hanem ugyanazon jövedelme került kétszeresen megadóztatásra.

Felperes kereseti kérelemmel élt az alperesi határozattal szemben és elsődlegesen kérte annak hatályon kívül helyezését, másodlagosan annak megváltoztatását. Pernyertessége esetén perköltségre igényt tartott. Elsődlegesen kérte, hogy a bíróság a ... ügyében (19.K. 29.672/2013/21.) ügyben keletkezett ítélet Kúria általi elbírálásáig függessze fel jelen per tárgyalását.

Ettől függetlenül előadta, hogy a ... ügyében az adóhatóság elismerte, hogy téves módszer alkalmazásával került sor az adó megállapítására. Utalt arra is, hogy a ...-nél, az eltitkolt bevétel megállapítása becslés alkalmazásával történt, ugyanakkor jelen perbeli, felperessel szembeni ellenőrzési eljárásban nem került sor becslés alkalmazására. Ebből kifolyólag az alperesnek egyenként kellett volna vizsgálnia és bizonyítania, egyrészt, hogy minden esetben valóban felpereshez kerültek az eltitkolt bevétel összegei és, hogy ezek valóban az eltitkolt bevétel összegével egyeztek meg és nem annál kevesebb összeget tartalmaztak. Mindazonáltal felperes vitatta az eltitkolt bevételnek felperes általi átvételének tényét. Becslés nélkül, tehát alperesnek forintra pontosan kellett volna bizonyítani a megszerzett összeget. Nem vizsgálta alperes azt sem, hogy milyen jogcímen szerezte meg felperes az eltitkolt bevételeit, így csak annyit rögzít, hogy egyéb jogcímen kapta a jövedelmet. Az alperes, tehát e körben sem tisztázta a tényállást. Álláspontja szerint számszerű levezetést kellett volna a határozatnak tartalmaznia, hogy milyen alapanyag felhasználása valósulhatott meg az eltitkolt bevétel realizálása. Az eltitkolt bevétel semmiképpen sem jelentkezhetett volna teljes összegben a felperesnél. Kifogásolta azt is, hogy nem fogadta el alperes, hogy a korábbi évekből készpénz vagyon állt a rendelkezésére és ezt nem tüntette fel a nyitómérleg sorában. Felperes kiemelte, hogy dupla adóztatás valósul meg, mivel a bruttó eltitkolt bevétel után adózik a ... és felperes is a teljes bruttó összeg után adózik. Iratellenes, hogy felperes az összegeket megkapta és az is, hogy azzal a sajátjaként rendelkezett. E körben utalt arra is, hogy vagyongyarapodást nem tárt fel alperes. Szóban a tárgyaláson felperes előadta még, hogy a ... ügyében táblázatban foglalta össze azt, hogy a ... bevallásában magasabb összeget vallott be, mint, amit az adóhivatal elfogadott, ebből következően ebből semmiképpen sem lehet a jelen per felperesének az eltitkolt jövedelme. Hangsúlyozta felperes, hogy eljárásjogi okokból nem került sor a számítási hibának a vizsgálatára, ugyanakkor azt az alperes is elismerte.

Alperes kérte a felperesi kereset elutasítását és felperes perköltségben történő marasztalását. A határozatában foglaltakat maradéktalanul fenntartotta. A határozatában foglaltakon túl előadta, hogy a felperes esetlegesen leadózta a bevételt, azt felperesnek kell bizonyítania. Rögzítette, hogy a pénzösszegek átadása vitán felül áll. Fenntartotta, hogy kétszeres adóztatásról nem lehet szó, fenntartotta, hogy a számítási hibának nincsen kihatása. Fenntartotta a felperes betegségével kapcsolatban tett határozati előadását is. Utalt az Art. 1.§ (7) bekezdésére és a ...-nél tett megállapításokra, illetőleg arra, hogy az eltérő minősítés a jogviszony két oldalán továbbra sem lehetséges. Utalt arra, hogy nem kizárólag az alkalmazottak nyilatkozataira alapította döntését, hanem az operatív terület állta lefolytatott, illetőleg a különböző elrendelt ellenőrzések megállapításaira. Fenntartotta, hogy kizárólag felperes rendelkezhetett a bevétel felhasználásával. Fenntartotta a tulajdonossal kapcsolatban tett határozati megállapítását is, illetőleg a válasszal kapcsolatos megállapítását. Fenntartotta a vagyongyarapodás körében tett megállapításait és ismételten rögzítette, hogy nem állapított meg forráshiányt.

Felperes kereseti kérelme nem megalapozott az alábbiak szerint:

A bíróság az Art. 143. § (1) bekezdése és a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 324. § (2) bekezdés a) pontja alapján járt el, a Pp. 215. § szerint a kereseti és ellenkérelem keretei, korlátai között.

Az Art. 143. §-a és a Pp. 330. § (2) bekezdése alapján az adózó az adóhatóság jogerős határozatának felülvizsgálatát a határozat közlésétől számított 30 napon belül jogszabálysértésre hivatkozással kérheti a közigazgatási ügyekben eljáró bíróságtól.

A Legfelsőbb Bíróság 1/2011 (V. 9.) KK. vélemény alapján keresetében a fél anyagi és eljárási jogszabálysértésre is hivatkozhat, és arra is, hogy a határozat meghozatalakor az alkalmazott

jogszabályt tévesen értelmezték. A Pp. 339. § értelmében az eljárási jogszabálysértés miatt a határozat hatályon kívül helyezésének csak akkor van helye, ha az eljárási jogszabálysértés jelentős és a döntés érdemére is kihat.

A közigazgatási per tárgya kizárólag a közigazgatási határozat törvényességének vizsgálata, azaz a bíróság a közigazgatási hatósági eljárás és szolgáltatás általános szabályairól szóló 2004. évi CXL. törvény (Ket.) 109. § (1) bekezdése és a Pp. 339/A. § alapján azt vizsgálja, hogy a keresettel támadott határozat a meghozatala idején megfelelt-e az ügyre irányadó anyagi és eljárási jogszabályoknak, illetőleg a bíróság a határozathozatalakor fennálló tények alapján vizsgálta felül.

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

Felperes, alperes és a bíróság is egyetértett abban, hogy a ügyében keletkezett ítélet befolyásolja jelen per kimenetelét. A Kúria döntését (a felperes keresetét elutasító elsőfokú bírói döntés hatályában fenntartotta) követően a felperes fenntartotta a korábbi előadásait és kiemelte, hogy a Kúria eljárásjogi hibára hivatkozván (keresetváltoztatás tilalma) nem bírálta el az alperes által is elismert számítási hibát. A bíróság megállapította, hogy felperes hivatkozása tényszerű, azaz a számítási hibát alperes valóban elismerte a ügyében és a Kúria kizárólag a keresetváltoztatás tilalma okán nem fogadta el a számítási hibára történő hivatkozást. Jelen bíróság azonban megállapította, hogy ez az eltitkolt bevétel összegére semmilyen kihatással nem volt, figyelemmel arra, hogy a számítási hiba az áfatörvény 44.§-ban foglaltakon alapult, azaz alperes a szorzó számokat alkalmazta helytelenül az áfa adóalap meghatározásakor. Ebből kifolyólag a számítási hiba az eltitkolt bevétel összegét nem érintette, kizárólag az abból levezetett és meghatározott adókülönbözet összegét a szorzószámok helytelen alkalmazása révén. A számítási hibától függetlenül tehát az eltitkolt bevétel összege nem változott, az ugyanannyi, azaz 271.602.982.-forint. A felperes e körben tett hivatkozása tehát nem foghatott helyt és nem eredményezhette a jelen perbeli határozat jogszerűtlenségét.

Felperes szintén a Kúria döntésével összefüggésben, az eljárásjogi hibával kapcsolatban utalt arra, hogy a ügyében az alperes a bevallásában foglalt összeget helytelenül állapította meg, azaz a a bevallásában magasabb összeget vallott be, mint amit az adóhivatal elfogadott. A bíróság utal a Kúria ügyében keletkezett ítéletének a 9. oldal első bekezdésében foglaltakra, azaz arra, hogy „Arról, hogy a pénztárgépben meg nem jelenő tételek szerepeltek volna a felperes áfabevallásában, kétszeres adóztatásra került volna sor, nem merült fel okszerűen értékelhető adat, azt a felperes - a felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben - nem bizonyította.” A Kúria tehát kifejezetten megállapította és rögzítette, hogy a felperes nem bizonyította azt, hogy a pénztárgépben meg nem jelenő tételek is szerepeltek volna a felperes áfabevallásában. Másrészt a bíróság utal arra is, hogy akár eljárásjogi hiba folytán, akár anyagi jogi hibából adódóan, azonban a Kúria hatályban fenntartotta az elsőfokú bíróság ítéletét és az elsőfokú bíróság megállapította a ügyében az alperesi határozat jogszerűségét, így azt is, amit alperes a bevallásával kapcsolatban rögzített.

Felperes hangsúlyozta azt is, hogy alperes nem tisztázta a tényállást, hiszen nem vizsgálta meg azt, hogy a felperes által átvett összegeket felperes a cég működésére fordította.

A bíróság kiemeli, hogy e jogkérdésben a bíróság gyakorlata kiforrott (pl.: Kúria Kfv.V.35.034/2012/6. számú ítélet, Kfv.III.35.701/2014/6. számú ítélet stb.) miszerint mindig az adózónak kell igazolnia, hogy a társaságtól átvett pénzüsszegekkel elszámolt, hogy a bevételek nem esnek adófizetési kötelezettség alá. Ezt felperesnek kellett volna tehát perbeli esetben is bizonyítania

az Art. 95.§ (3) bekezdése, 99.§ (2) bekezdése és az Szja. tv. 1. § (4) bek., és 4. § (1) bekezdésében foglaltakra figyelemmel, ugyanakkor felperes az elszámolást nem bizonyította.

Felperes hivatkozott arra, hogy alperes becslést nem alkalmazott. A bíróság utal fentiekre, azaz arra, hogy a Kúria által fenntartott ítélet állapította meg a vonatkozásában az eltitkolt bevétel összegét. Ebből kifolyólag tehát becslést alperesnek nem kellett alkalmaznia az összegszerűség körében.

Felperes vitatta az eltitkolt bevétel átvételének tényét is. A bíróság kiemeli, hogy felperes pusztán vitatta ezt az alperesi megállapítást, ugyanakkor állítását, miszerint felperes nem vette át az összegeket, nem bizonyította, ezzel szemben alperes bizonyította és határozatában részletesen levezette az összegek átvételének tényét. Alperes e körben utalt a felperes és az alkalmazottak nyilatkozataira, melyek egybehangzóan tartalmazták, hogy „futárokon” keresztül került felpereshez az összeg.

Felperes az elszámolás körében a hatósági eljárás során hivatkozott a szállítói kiegyenlítésre, a veszteségek fedezésére, a tulajdonosnak történő összegek megfizetésére, továbbá a főkönyvi katonra. A bíróság nem ismétli meg az alperes ezen felvetésekre adott válaszát, hiszen ezek a határozatban megtalálhatóak. Felperes nem cáfolta az ezzel kapcsolatos, alperes által rögzített tényeket és megállapításokat. Így tehát a bíróság megállapította, hogy felperes nem igazolta és nem bizonyította, hogy a felvett összegekkel elszámolt, illetőleg, hogy azokat a társaság működésére fordította.

Felperes hangsúlyozta a betegségét. Alperes határozatában erre a felperesi érvre is választ adott és felperes a perben ezzel kapcsolatban továbbiakat nem adott elő, azaz nem cáfolta az alperes megállapítását, miszerint felperes adhatott volna meghatalmazást az ügyek intézésére, ugyanakkor felperes ilyet nem tett. A bíróság azonban megjegyzi azt is, hogy ennek különösebb relevanciája nincs, hiszen a fentiek szerint felperest terhelte az elszámolás igazolása.

Felperes hivatkozott a kettős adóztatásra. A bíróság rögzíti, hogy kettős adóztatásról perbeli esetben nem lehet és nem is volt szó, hiszen a kettős adóztatás ugyanazon adózó esetében valósulhat meg, ugyanakkor felperes a és a felperes adózására hivatkozott.

Felperes utalt arra, hogy nem vette figyelembe alperes a korábbi évekből rendelkezésére álló készpénzösszeget. A bíróság megítélése szerint ennek semmilyen relevanciája nincs, figyelemmel arra, hogy az alperes forráshiányt nem tárt fel, így a felperes vagyongyarapodásával kapcsolatban marasztaló megállapítást sem tett.

A bíróság a fenti kifejtettek okán a Pp. 206. § (1) bekezdése alapján a felek előadásait és a bizonyítékokat egyenként és összességében is mérlegelve, meggyőződése alapján a rendelkező rész szerint határozott.

A bíróság a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján a pervesztes felperest kötelezte a pernyertes alperes perköltségeinek a megfizetésére.

A Pp. 67. § (2) bekezdése alapján a perben a jogtanácsost, jogi előadót az ügyvéd jogállása illeti meg, ezért a bíróság a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3. § (2) bekezdés a) pontja alapján határozta meg a perköltség összegét, melyet a (6) bekezdésben foglalt joga alapján mérsékelt a tárgyalások és beadványok számára és terjedelmére, valamint az alperes által kifejtett munkára tekintettel.

Az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban: Itv.) 62. § (1) bekezdés h) pontja alapján a feleket megillető tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán felperes által le nem rótt kereseti illeték megfizetésére a bíróság a pervesztes felperest kötelezte a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásból-ról szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján, a 15. § (3) bekezdésében meghatározott módon. A bíróság az illeték összegét az Itv. 42. § (1) bekezdés a) pontja alapján határozta meg.

A fellebbezés kizártságára vonatkozó rendelkezés a Pp. 340. § (1) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2015. szeptember 18.

dr. Nagy Szabolcs s. k.
bíró

A kiadmány hitelül:
tisztviselő