

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.820/2015/7.

A tanács tagjai: . Hajnal Péter a tanács elnöke, Huszárné dr. Oláh Éva előadó bíró, dr. Heinemann Csilla bíró

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Kálmán, Szilasi, Sárközy és Társai Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Zsíros Krisztina)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság, mint a Nemzeti Adó-és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság jogutódja

Az alperes képviselője: dr. Lovas Ibolya Ildikó jogtanácsos

A per tárgya: ad ügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.32.079/2014/11. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.32.079/2014/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 nap alatt az alperesnek 100.000 (százezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A felperes 2003. július 11-től ügyvezetője, 2006. október 17-ig

egyben tulajdonosa is volt a Cs. Kft.-nek (a továbbiakban: Kft.). A Kft.-nél 2007-2010 évekbe bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytattak le általános forgalmi adó, társasági adó és társas vállalkozások különadója adónemekben. Az ellenőrzés adatai alapján a Kft. terhére 90.552.000 forint adókülönbözetet állapítottak meg, melyekből 88.258.000 forint minősült adóhiánynak. A Kft. keresetlevelét az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította, amelyet a Kúria Kfv.I.35.325/2014/9. számú ítéletével hatályában fenntartotta.

- [2] A felperesnél szintén 2007-2010 évekbe személyi jövedelemadó adónemben folytattak le bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést. A revízió egyebek mellett megállapította, hogy a tárgyidőszakban a pénztárgépben nem rögzített 271.602.982 forint bruttó bevétel a felperesnél, mint haszonhúzóként mutatható ki, mivel kizárólag az ő személye hozható minden kétséget kizáróan összefüggésbe a Kft. napi bevételeinek a cégből való kivételével. Az adatok alapján az elsőfokú adóhatóság 2007-2010 évekbe személyi jövedelemadó adónemben 100.630.309 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel. Az alperes 2927701132 számú határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, az adóhiánynak minősülő adókülönbözet összegét 74.117.877 forintba szállította le és ez után szabott ki bírságot és késedelmi pótlékot. A megváltoztatásra a 2007. év tekintetében bekövetkezett elévülés miatt került sor. Rögzítették, hogy az érintett összeg a felperesnél a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. (a továbbiakban: Szja tv.) 28.§ (1) bekezdés szerinti egyéb jövedelemnek minősül.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [3] A felperes keresetében a Kft.-től származó tétel tekintetében kérte az alperesi határozat bírósági felülvizsgálatát. Álláspontja szerint nem bizonyított, hogy a Kft. érintett bevételei minden esetben, azonos összegben felpereshez kerültek volna, nem tisztázott annak jogcíme sem. Elmaradt annak számszaki levezetése, hogy a felpereshez „elvitt” bevétel és a Kft. számlájára befizetett összegek között volt-e átfedés. Az sem tisztázott, hogy ebből mennyi lett a Kft. javára (gyors értékesítés) felhasználva. Az „eltitkolt” összeg duplán adózik: egyrészt a Kft.-nél, másrészt felperesnél.
- [4] A Kft. bevallásaira hivatkozva előadta, semmiképpen sem lehet a felperesnek eltitkolt bevétele. Az összegszerűség kimunkálására vonatkozó előkészítő irat csatolásának vállalását a Kft.-re vonatkozó kúriai ítélet ismeretében visszavonta.

Az elsőfokú ítélet

- [5] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.
- [6] Megállapította, hogy a Kft. esetében a számítási hiba volt kimutatható a szorzószámok helytelen alkalmazása miatt az eltitkolt bevételből levezetett áfa adókülönbözet esetében, de ez nem érintette magának az eltitkolt bevételnek az összegét: az nem változott, 271.602.982 forint maradt. A pénztárgépekben szereplő összegek tekintetében a Kúria a Kft. esetében kifejezetten utalt arra, hogy az áfa bevallásban való megjelenésüket a Kft. nem bizonyította. A Kúria hatályában fenntartotta a Kft. esetében azt a jogerős ítéletet, amely megállapította az alperesi határozat jogszerűségét és rögzítette a Kft. bevallásaiban szereplő tételeket.
- [7] A felperes azon hivatkozása, hogy az alperes nem tisztázta volna a tényállást, mert nem vizsgálta, hogy a felvett összegeket a felperes a cég működésére fordította volna, a gyakorlattal szemben áll: mindig az adózónak kell igazolnia, hogy a társaságtól átvett pénzösszegekkel elszámolt, a bevételek nem esnek adófizetési kötelezettség alá. Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 95. § (3) bekezdés, 99. § (2) bekezdés, a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.) 1. § (4) bekezdés, 4. § (1) bekezdésében foglaltakra tekintettel jelen esetben is a felperesnek kellett volna igazolnia az elszámolást.
- [8] Az alperesnek a Kft. ügyében keletkezett ítéletekre tekintettel nem kellett becslést alkalmaznia, mert az eltitkolt bevétel összege megállapítható volt.
- [9] Az eltitkolt bevétel átvételének tényét a felperes pusztán vitatta, de semmiféle bizonyítást nem ajánlott fel. Az alkalmazottak nyilatkozatai egyértelműen azt tartalmazták, hogy a „futárokon” keresztül a felpereshez került az összeg. A szállítói kiegyenlítésre, veszteségek fedezetére, a tulajdonosnak történő összegek megfizetésére, illetőleg a főkönyvi kartonra vonatkozó alperesi megállapításokat a felperes szintén nem cáfolta. Ugyanígy jogszerű az alperes határozata a felperes által előadott, betegségére vonatkozó indokok körében, de ennek nincs is relevanciája, mivel a felperest terhelte az elszámolás igazolása. A kettős adóztatás sem valósult meg, hiszen jelen esetben a felperes a Kft. és a saját adóztatására hivatkozik.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [10] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését és elsődlegesen az alperesi határozat hatályon kívül helyezését, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára utasítását kérte. Álláspontja szerint sérült a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 3. § (2) bekezdés, 163. § (1)-(3) bekezdés, 177. § (1) bekezdés, 199. §, 206. § (1) bekezdés, 221. § (1) bekezdés, 339. §-a, továbbá az Art. 108. (1)-(4) bekezdés, 97. § (4) és (6) bekezdése.
- [11] A kettős adóztatás kérdését az elsőfokú bíróság tévesen közelítette meg, ugyanis az eredménykimutatásban szerepeltetett és a Kft. bármely bevallásában lévő árbevétel nem lehet eltitkolni, ebben a körben nincs jelentősége annak, hogy áfa fizetési kötelezettségének a Kft. eleget tett-e vagy sem. Mivel az adóhatóság elsőfokú határozatában az általa feltételezett nettó árbevétel felperes általi megszerzését állapította meg, a felülvizsgálati kérelemben a Kft. ügyében már előterjesztett táblázat megismétlésével bemutatott különbségére fennáll a kettős adóztatás, illetőleg a számítási hiba. Téves az ítélet abban a megközelítésben is, hogy adónemre tekintet nélkül veszi alapul a Kúria Kfv.I.35.325/2014/9. számú ítéletében foglaltakat. Érthetetlen is maradt, hogy a felperes eltitkoltként megállapított jövedelme bizonyításához miért a Kft. áfa bevallásban szereplő összegeket kell alapul venni. Így téves és az iratoknak nem megfelelő a jogerős ítélet azon megállapítása, amely a számítógépes adatokból kimutatott jövedelemmel - amely tekintetében a Kft. adókülönbözete megállapításra került - számol, és nem vette figyelembe a Kft. más bevallásaiban szereplő, így értelemszerűen bevallott és el nem titkolt árbevételét.
- [12] Szintén téves a futárokra vonatkozó indokolás, mert annál egyetlen alkalommal sem volt jelen az adóhatóság, így tényként sem az átadásra, sem a pontos összegre nem hivatkozhat. Álláspontja szerint azzal, hogy az elsőfokú bíróság nem függesztette fel az ügyet a Kft. ügyében a Kúria előtti eljárásig, a keresetváltoztatás tilalmára tekintettel elvette a felperestől azt a lehetőséget, hogy további hivatkozásokat és bizonyítási indítványokat terjesszen elő, ezért súlyosan csorbultak a felperes eljárási jogai. A Kft. és a felperes eljárása ugyanis nagyon szoros ütemben követte egymást, így a felperes azt követően értesült folyamatosan a Kft. eljárásbeli bizonyítási indítványainak sikertelenségéről, amikor ő maga további bizonyítási indítványt előterjeszteni nem tudott.
- [13] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta. Kiemelte, hogy a felperes esetében az első tárgyalás megtartására úgy került sor, hogy az alperes a Kúria 2015. január 15-ei, a Kft. ügyében hozott ítélete szóbeli indokolásának ismeretében volt a felperes, és azt az ítélet hozatali tárgyalásra kézhez is vette. Így a peres eljárás

felfüggesztésének elmaradásából öt hátrány nem érhetette.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [14] A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [15] A Kúria a Pp. 272.§ (2) és 275.§ (2) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok alapján vizsgálta felül. Tekintettel volt továbbá arra is, hogy a felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, így a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésre álló iratok alapján döntött. Ez egyben azt is eredményezte, hogy a Kft. ügyében előterjesztett számszaki adatokat tartalmazó táblázatnak a felülvizsgálati kérelemben való előadását a Kúria már nem értékelte.
- [16] A felülvizsgálati kérelemnek a bizonyítást érintő eljárásjogi előadása kapcsán a Kúria megállapította, hogy a felperes az elsőfokú bíróság előtt az alperesi határozat egyes ténymegállapításaihoz kapcsolódó olyan egzakt előadásokat tett, amelyek magukban hordozták a bizonyítandó tényt, és az alkalmas bizonyítási eszközt: pl. annak vitatása, hogy a „futárok” átadták részére a pénzt, vagy, hogy a kapott összeget a Kft. javára fordította. Hivatkozott arra, hogy a Kft. bevallásai alapján nem lehet a felperesnek eltitkolt bevétele, de azösszezszerűség kimunkálására vonatkozó előkészítő irat csatolásának vállalását a Kft.-re vonatkozó kúriai ítélet ismeretében visszavonta. A felperes előtt tehát ismertek voltak a bizonyítandó tények, az alkalmas bizonyítási eszközök: az elmaradt bizonyítás nem róható az elsőfokú bíróság terhére, ezen okokból nem volt helye a jogerős ítélet hatályon kívül helyezésének.
- [17] A felülvizsgálati kérelem a tárgyalás felfüggesztésének elmaradására a felperes elnehezült bizonyítási helyzetével összefüggésben hivatkozott. A peres iratok alapján azonban az állapítható meg, hogy az elsőfokú bíróság a Kft. ügyében keletkezett elsőfokú- és kúria ítélet ismeretében tartotta meg az ítélet meghozatalára vezető tárgyalását, azt jegyzőkönyvezte, a felperes szintén ezek ismeretében vonta vissza azösszezszerűség kimunkálására vonatkozó indítványát. Az elsőfokú bíróság ebben a kérdésben sem mulasztott.
- [18] A felperes jövedelmének forrása kapcsán a Kúria utal arra, hogy már több eljárásában érintette a gazdasági társaságoktól elszámolás nélkül megszerzett összegeknek a magánszemély adózóknál való minősítésének kérdését (pl., Kfv.VI.35.585/2012/10.,

Kfv.V.35.503/2015/6., Kfv.I.35.634/2015/7.szám). Az ítéletekben foglaltakkal a Kúria változatlanul egyetért, azoktól eltérni nem kíván.

- [19] Az Szja tv. 4. § (1) bekezdése szerint jövedelem a magánszemély által az adóévben bármilyen címen és formában megszerzett bevétel egésze, vagy az e törvényben elismert költségekkel csökkentett része, vagy annak e törvényben meghatározott hányada. A 28. § (1) bekezdés alapján egyéb jövedelem minden olyan bevétel, amelynek adókötelezettségére e törvény eltérő rendelkezést nem tartalmaz, azzal, hogy - a költségelszámolásra vonatkozó rendelkezéseket is figyelembe véve - a bevételnek nem része a megszerzése érdekében a magánszemély által viselt szabályszerűen igazolt kiadás.
- [20] Az Szja tv. 4.§ (1) bekezdés szerinti szabályozás következtében az egyes magánszemélyekhez kerülő pénzüsszegek mindaddig jövedelemnek minősülnek, amíg az adózók mással el nem számolnak. Alperes a jövedelem megszerzését tanúbizonyítással tárta fel, az adóigazgatási eljárás adataihoz képest a peres eljárás más, eltérő tényállást nem eredményezett: az elsőfokú bíróság helytállón tekintette a felperes által megszerzettnek az összeget. Olyan adatok, hogy a pénzt a felperes a Kft. javára használta volna fel, nincsenek. Az elsőfokú bíróság helytállón tekintette megalapozottnak azt az alperesi megállapítást, hogy a Kft. pénztárgépeiben nem rögzített bevétel a felperesnél, mint haszonhúzó nál mutatható ki, azután a felperest szja fizetési kötelezettség terheli.
- [21] A Kft. eltitkolt bevétele és a felperes egyéb jövedelme közötti számszaki kapcsolatot a jogerős ítélet helytállón vezette le. Megalapozottan foglalt állást abban a kérdésben is, hogy nem valósult meg kettős adóztatás. A felperes a Kft.-től a Kft.-nél képződött, de eltitkolt, bevallásaiban nem szereplő bevételt szerezte meg, melynek összeg az elsőfokú bíróságnak a Kúria Kfv.I.35.325/2014/9. számú ítéletével hatályában fenntartott 19.K.29.672/2013/21. számú ítéletével rögzült. A felpereshez került összeg nagysága és adózása független attól, hogy az a Kft.-nél milyen adónemben, milyen összegben képez adóalapot. A felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben helytállón járt el az elsőfokú bíróság akkor, amikor a Kft. számítógépes adataiból kimutatott jövedelmet tekintette a felperes Szja tv. 28.§ (1) bekezdése szerinti egyéb jövedelemnek.
- [22] Mindezekre figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [23] A pervesztés felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint

alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.

- [24] A tárgyi illetékeljegyzési 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.
- [25] A felülvizsgálati kérelmet a felperes indítványára tárgyaláson bírálta el a Kúria.

Budapest, 2016. június 9.

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