

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.414/2016/5. szám

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: dr. Tatár Klára ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság (alperes címe)

Az alperes képviselője: dr. Iván Beáta jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 23.sorszám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.30.363/2015/20.

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 19.K.30.363/2015/20. számú ítéletét hatályában fenntartja.

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

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak 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 2007-2009. és 2011 évekre személyi jövedelemadó bevallási kötelezettségének nem tett eleget. Ebben az időszakban a felperes több gazdasági társaságnak volt tagja, illetőleg képviselője. A társaságok bankszámla kivonatai alapján

dokumentálásra került a felperesi rendszeres készpénzfelvétel, befizetés és átutalás kezdeményezés más társaságok részére. A felperes nem tudta igazolni, hogy az összegekkel a társaságok irányába elszámolt, ezért az adóhatóság a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban Szja tv.) 1. § (4) bekezdés, 4. § (1) bekezdés, valamint az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban Art.) 99. § (2) bekezdése alapján egyéb jövedelem jogcímén személyi jövedelemadó kötelezettséget állapított meg, annak mértékét 143.387.875 Ft-ban állapította meg, mely után 99.820.759 Ft adóbírságot és 43.194.103 Ft késedelmi pótlékot számított fel. Az egyéb jogcímen megszerzett jövedelemmel kapcsolatos megállapításokon túl osztalékból, önálló tevékenységből, más nem önálló tevékenységből származó jövedelemmel, munkaviszonyból és tőzsdei ellenőrző tőkepiaci ügyletekből származó bérjövedelemmel kapcsolatban is tett megállapításokat az adóhatóság.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [2] A felperes keresetében arra hivatkozott, hogy az alperes nem tett eleget az Art. 97. § (4) és (6) bekezdésében foglalt tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, megsértette továbbá az Art. 108. § (6) bekezdésében foglaltakat is, mivel nem folytatott le összehasonlító becslési eljárást. Álláspontja szerint összehasonlító becsléssel kellett volna megállapítani az azonos időszakban hasonló tevékenységet, hasonló körülmények között folytató adózók kereseti, jövedelmi viszonyai alapján jövedelmét, melynek során vagyongyarapodását, életviteli kiadásait is meg kellett volna vizsgálni. Kiemelte, hogy a felvett összeggel, mint saját jövedelemmel nem rendelkezett, abból magáncélra nem költekezett, saját költségei fedezésére nem használta fel. Azzal érvelt, hogy a jogi személy bankszámla kivonatai nem szolgálhatnak bizonyítékkul jövedelmének meghatározására, mivel ezek csupán a jogi személy pénzmozgásait dokumentálják, de nem bizonyítják, hogy a felvett pénzösszeg az ügyvezető, mint magánszemély bevételét képezte. Azt is hangsúlyozta, hogy ha nem becslési eljárást alkalmazott az alperes, akkor kétséget kizáró bizonyítás terheli a tények tekintetében, melynek nem tett eleget.
- [3] Az alperes ellenkérelmében a határozatában foglaltakat maradéktalanul fenntartva a kereset elutasítását indítványozta.

Az elsőfokú ítélet

- [4] Az elsőfokú bíróság a felperes keresetét megalapozatlan találta, azt elutasította. Kifejtette, hogy a kialakult bírói joggyakorlat alapján az alperes érvelése és álláspontja jogszerű. A Kúria ugyanis számos ítéletében elvi élel rögzítette, hogy az alperes

által is idézett Szja tv. 1. § (4) bekezdés, 4. § (1) bekezdés és az Art. 99. § (2) bekezdése alapján a felperesnek kell bizonyítania azt, hogy a társaságok bankszámláiról felvett összegekkel elszámolt, azaz azt, hogy nem saját céljaira fordította, hanem a társaságok költségeinek fedezésére használta fel. Ezt leginkább számviteli dokumentumokkal, pénztárbizonylatokkal igazolhatja a felperes. Miután a felperes sem vitatta, hogy az említett összegek a társaságok bankszámláin rendelkezésre álltak és azokat felvette, így az alperes bizonyítási kötelezettségének teljes mértékben eleget tett, ettől kezdve a hatósági eljárásban és a perben a felperest terhelte a bizonyítás az elszámolás vonatkozásában. Nézete szerint a bevallások és beszámolók kizárólag annyit tanúsítanak, hogy milyen nyereséggel rendelkeztek a társaságok, milyen pénzügyi helyzetben voltak, azonban az elszámolás megtörténtét semmilyen módon nem igazolják. Elvetette az összehasonlító becslés alkalmazásának lehetőségét is, mert becslésre csak akkor kerülhetett volna sor, ha az iratok, adatok, bizonyítékok hiánya nem az adózó érdekkörén kívül eső okra vezethető vissza. Azt is kiemelte, hogy az alperes tényállás tisztázása során derült fény arra, hogy a felperes a vizsgált időszakban tekintélyes összegű jövedelmeket szerzett. A felperes tehát nemcsak, hogy a szükséges iratokat nem bocsátotta maradéktalanul rendelkezésre, hanem kifejezetten a valósággal ellentétes nyilatkozatot tett.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [5] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen a jogszabálysértő ítélet hatályon kívül helyezése, az alperesi határozatnak az elsőfokú határozatra történő hatályon kívül helyezésével a jogszabályoknak megfelelő határozat meghozatala, másodlagosan az első fokon eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő utasítása érdekében.

- [6] Álláspontja szerint a bíróság tévesen ítélte meg az alperes bizonyítási kötelezettségét. A határozat nem ad semmilyen magyarázatot arra, hogy a jogi személyek bankszámláinak pénzforgalmi adataiból milyen módon lehet a magánszemély személyi jövedelemadó alapjára következtetést levonni. Az alperes tényként kezeli, hogy a felvett összegek a magánszemély jövedelmét képezték, holott ezt az alperesnek eljárása során bizonyítani kellett volna. A felperes hivatkozott a társaságok benyújtott bevallásaira, beszámolóira, azonban az alperes figyelmen kívül hagyta a beszámolóra vonatkozó, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban Sztv.) 4. §-ában rögzítetteket, mely szerint a beszámolónak megbízható és valós összképet kell adnia a gazdálkodó vagyonáról, annak összetételéről, pénzügyi helyzetéről és tevékenysége eseményeiről. E bevallások és beszámolók tanúsítják,

hogy a beszámolóban számszerűsített pénzeszközön felül az érintett gazdasági társaságok egyéb szabad pénzeszközzel nem rendelkeztek, bankszámlájukon az év közben megjelenő összegeket gazdálkodásuk során felhasználták kötelezettségeik teljesítésére. Nézete szerint a bíróság ítélete emiatt megsértette a Pp. 206. § (1) bekezdését, illetve a 339. § (1) és (3) bekezdésében foglaltakat is. Akkor is hibát vétett, amikor a felperes indítványára nem alkalmazta a Pp. 336/A. § (2) bekezdésében foglaltakat, hiszen nyilvánvaló, hogy az alperes a tényállás feltárási és bizonyítási kötelezettségének nem tett eleget. Miután a felperes fenti indítványát nem bírálta el, ezért megsértette a Pp. 221. § (1) bekezdés, 213. § (1) bekezdés, illetőleg a 336/A. § (2) bekezdésében foglaltakat.

- [7] Fenntartotta az összehasonlító becslési eljárás lefolytatására vonatkozó érvelését is hangsúlyozva, hogy a bíróság az Art. 108. § (6) bekezdésében foglaltakat tévesen értelmezte, hiszen annak alkalmazására adatok, iratok, más bizonyítékok hiánya esetén kerülhet sor és ezek hiánya nem az adózó érdekkörén kívül eső okra vezethető vissza. A bíróság hibásan rögzítette a jogi normát amikor a nem szót kihagyta annak szövegéből. Rögzíthető, hogy jelen ügyben a felperes érdekkörében felmerült okból nem állnak rendelkezésre a szükséges adatok, így a becslési eljárás lefolytatásának feltételei fennálltak. A felperesi álláspont szerint az alperes valójában becslést alkalmazott, de a becslés törvényben előírt szabályait, módszerét figyelmen kívül hagyta. Véleménye szerint a rendelkezésre álló iratokból az adóhatóság nem vonhatott le kétséget kizáró következtetést a felperes jövedelmére vonatkozóan.
- [8] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [9] A felülvizsgálati kérelem alaptalan.
- [10] A Pp. 275. § rendelkezései 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 csak a rendelkezésére álló iratok alapján dönthetett.
- [11] A Kúria a gazdasági társaságok számlájáról, illetve házipénztárából magánszemélyek által felvett, de szabályszerűen el nem számolt pénzüsszegek adójogi kérdéseivel több ítéletben foglalkozott. [Kúria Kfv.I.35.031/2009/4., Kfv.VI.35.585/2012/10., Kfv.I.35.044/2015/5., Kfv.I.35.212/2015/9., Kfv.I.35.820/2015/7., Kfv.I.35.592/2015/6.] Az ítéletekben foglaltakkal a Kúria egyetért,

azoktól eltérni jelen felülvizsgálati eljárásban sem kíván.

- [12] 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. Az Szja tv. 4.§ (1) bekezdés szerinti szabályozás következtében az egyes magánszemélyekhez kerülő pénzüsszegek mindaddig jövedelemnek minősülnek, amíg az adózók azzal el nem számolnak.
- [13] A felülvizsgálati kérelem nyomán a Kúria vizsgálta a becslés lefolytatásának létjogosultságát, a bizonyítási teher kérdését, illetve hogy helytállóan állapította-e meg az elsőfokú bíróság felperes esetében azt hogy a felvett pénzüsszeggel való elszámolás nem történt meg, különös figyelemmel a felperes által is hivatkozott gazdasági társaságok beszámolóiban szereplő adatokra.
- [14] Az adó becslés nélküli, bizonylatok alapján történő megállapításának feltételei fennálltak, tekintettel arra, hogy a bankszámla forgalom és kimutatás azt kétséget kizáróan igazolja, hogy a felperes ezeket az összegeket magánszemélyként felvette. Ennek a megállapításnak a megtételéhez nem szükséges áttérni a becslés szabályaira. Ha pedig az adómegállapítás nem becslés módszerével történik akkor a bizonyítási teher úgy oszlik meg, hogy a pénzfelvétel bizonyítása - amit a bankszámlaforgalmi kimutatás megfelelően igazol -, az alperest terheli, míg annak a bizonyítása, hogy a gazdasági társaság érdekében használták fel a pénzt a felperest terheli. Ez utóbbira vonatkozó bizonylati bizonyíték nem állt rendelkezésre. Nem elfogadható az az általános hivatkozás, hogy a gazdasági társaság mérlegéből, beszámolójából következtethetne az adóhatóság arra, hogy a gazdasági társaság érdekében milyen összegű pénz került felhasználásra, mert nem kapcsolhatók össze az egyes pénzfelvételek a mérleg, beszámoló általános adataival, mivel azok konkrét ügyleteket nem mutatnak ki.
- [15] Helyesen foglalt állást tehát a fenti kérdésekben az elsőfokú bíróság, nem sértette meg a Pp. 221. § (1), Pp. 213. § (1) bekezdésében foglaltakat, és a bizonyítási teher megosztását is helyesen végezte el, a Pp. 336/A. § sérelme nem áll fenn. Az elsőfokú bíróság a felperes előadásával megerősített, iratokkal egyező tartalmú, okszerű, a Pp. 206. § (1) és 221. § (1) bekezdéseinek megfelelően indokolt jogerős ítéletével helytállóan utasította el a felperes keresetét.

- [16] A Kúria utal arra, hogy más megítélés alá esik a magánszemélyek közti jogügyletek megtörténtének bizonyítása és egy gazdasági társaság bankszámlájáról felvett pénzösszeg gazdasági társaság érdekében történő felhasználása igazolása. Ha egy gazdasági társaság ügyvezetője pénzt vesz át, akkor azt dokumentálnia kell, arról könyvelési bizonylatot kell kiállítani, a házipénztárba bevételeznie kell, a bevételezési pénztárbizonylatot a saját érdekében meg kell őriznie. Ezen gazdasági eseményeknek meg kell jelennie a társaság könyvelésében. [Kúria Kfv.I.35.592/2015/6.]
- [17] Mindezekre figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság jogerős ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [18] A felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles pervesztessége következményeként a felülvizsgálati perköltséget az alperes részére megfizetni.
- [19] A felperes pervesztéses lett, ezért az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban Itv.) 50. § (1) bekezdés és 62. § (1) bekezdés h) pontjában írtakra figyelemmel a felülvizsgálati eljárás illetékét köteles az államnak megfizetni a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján.
- [20] A Kúria a felperes kérelme alapján a pert tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2017. február 16.

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