

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.538/2016/5.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Bakonyi Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Bakonyiné dr. Fest Edit)

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Tarcsi Csaba jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: a Salgótarjáni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.042/2015/27. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Salgótarjáni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.042/2015/27. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 150.000 (százötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.443.000 (egymillió-négyszáznegyvenháromezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] Az A. Kft. (a továbbiakban: A. Kft.) ügyvezetői a 2008-2009-es években a felperes és testvére, P. Á. voltak. Az A.Kft-nél a 2008-

2009. évekre áfa adónemben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés során azt állapították meg, hogy egyes tételek vonatkozásában jogosulatlanul kívánt áfa levonási jogot gyakorolni, mivel az O. Kft. (a továbbiakban: O.Kft.) gépjárművek javításáról, felújításáról kiállított számláihoz kapcsolódóan gazdasági esemény a számlákon szereplő felek között nem jött létre. Az A.Kft. kapcsolódó keresetét a Balassagyarmati Törvényszék a 10.K.20.059/2012/11. számú jogerős ítéletével elutasította.

- [2] Ezt követően az A.Kft-nél ismételt ellenőrzésre került sor valamennyi adónemre kiterjedően a 2009-2011. évekre, kivéve egyes időszakokat áfa adónemben. Ekkor is a gazdasági esemény valótlanúsága miatt tettek megállapítást, azzal a következtetéssel, hogy a számlák szerinti ellenértékeket az O.Kft-nek ténylegesen nem fizették meg, a kiadási pénztárbizonylatok alapján a társas vállalkozásból kivonták. A megállapítás szerint a 2009. évben a felperes 36.496.800 forintot, P. Á. 29.246.250 forintot vett ki a vállalkozásból, amely után az A.Kft-nél szja előleg levonási és fizetési kötelezettség keletkezett, aminek nem tett eleget. Az adóigazgatási határozat első fokon jogerőre emelkedett.
- [3] Az elsőfokú adóhatóság 2009. évre személyi jövedelemadó, magánszemélyek különadója, valamint százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekre bevallások utólagos vizsgálatát folytatta le a felperesnél. Az A.Kft-nél lefolytatott ellenőrzés adatai alapján rögzítették, hogy a felperes a 2009. évben 36.496.800 forintot vett fel az A.Kft. pénztárából, amit szja bevallásában nem szerepeltetett. Értékeltek az A.Kft. ügyével kapcsolatban költségvetési csalás miatt folyó büntető eljárás során tett felperesi tanúvallomást.
- [4] A revízió adatai alapján az elsőfokú adóhatóság az összeget a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. (a továbbiakban: Szja tv.) 28.§ (1) bekezdés szerinti, összevont adóalapba tartozó egyéb jövedelemként minősített és ez után összesen 14.429.460 forint adóhiánynak minősülő adókülönbötetet állapított meg szja és magánszemélyek különadója adónemekben. Adóbírság és késedelmi pótlék kiszabására a kifizető A.Kft-t terhelő előleg levonási kötelezettség elmulasztása miatt nem a felperesnél került sor. Az alperes 3799582397 számú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést.

Az elsőfokú ítélet

- [5] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét. Kötelezte a felperest 500.000 forint perköltség megfizetésére.
- [6] Az elsőfokú bíróság az ellenőrzés céljának, típusainak

meghatározását követően megállapította, hogy az adóhatóság a törvényi feladatainak ellátása érdekében törvényi felhatalmazás alapján célhoz kötötten jogosult a nyomozóhatóság birtokában lévő, a büntetőeljárás során keletkezett iratok megtekintésére, azok bizonyítékként történő felhasználására, amely eljárási cselekményekről nem kell külön értesítenie a felperest. Nem került sor a hatóság részéről jogosulatlan adatkezelésre, a felperes e körben kifejtett álláspontja megalapozatlan. A büntetőeljárás iratainak, adatainak beszerzése mellett szól az is, hogy az adóigazgatási eljárásban szabad bizonyítási rendszer érvényesül, amikor a bizonyítékokat az alperes szabadon mérlegeli, célhoz kötötten bizonyítékokat szerezhet be.

- [7] A tényállás kapcsán megállapítható, hogy a felperest terhelő adókülönbözet az A.Kft.-nél tett korábbi adóhatósági megállapításon alapul. Nem felderítetlen, tisztázatlan tényállásról van szó. Az is megállapítható, hogy a bizonyítékok sorában a büntetőeljárásban keletkezett iratok mindössze egyetlen bizonyítéknak tekinthetők.
- [8] Az adóigazgatási eljárás jogorvoslatával kapcsolatban megalapozatlan az a hivatkozás, hogy sérült volna a felperes észrevételezési joga, mivel a vizsgálati jegyzőkönyvre észrevételt tett és azt kiegészítette. A nyilatkozattételtől azonban a felperes elzárkózott, annak ellenére, hogy az adóhatóság erre külön felhívta.
- [9] A felperes a 2009. évben hitelesnek nem tekinthető számlák alapján 36.496.800 forintot vett fel az A.Kft. pénztárából, melyet pénztárbizonylatok tanúsítanak: a pénzt a felperes az O.Kft. nevében kiállított, hitelesnek nem tekinthető szállítói számlák kiegyenlítése céljából vette fel. Az adóhatóság a pénztárbizonylatok tartalmát helytállóan elemezte. Megalapozatlan a felperes azon hivatkozása, hogy a pénzeszközt kölcsön címen birtokolta volna. Nincs annak relevanciája, hogy az A.Kft. rendelkezett-e pénzkezelési szabályzattal, megfelelt-e a felperes és a gazdasági társaság eljárása ezen szabályzatnak. Helytálló volt az adóhatóság azon megállapítása, hogy a felperes - mint az A.Kft. ügyvezetője - a 2009. évben ezt az összeget a társas vállalkozás vagyonából jogellenesen kivonta, ennek alapján jogszerűen került megnövelésre a felperes 2009. évi jövedelme az Szja tv. 1. § (3) bekezdés, 4. § (1) bekezdés, 28. § (1) bekezdés, 29. § (1) bekezdés alapján egyéb jövedelemmel.
- [10] Az elsőfokú bíróság a felperes indítványára beszerezte a Fővárosi Törvényszék Gazdasági Kollégiumának felszámolási csoportjától az A.Kft.-re vonatkozó iratanyagot. A felszámoló már 2013. szeptember 11-én tájékoztatta az adóhatóságot arról, hogy a volt ügyvezető a felszámolásnál nem vette fel a kapcsolatot, iratátadási kötelezettségének nem tett eleget. Az iratanyagban nem volt

fellelhető olyan bizonylat, amely igazolta volna, hogy a kérdéses összegek nem tekinthetők a felperes egyéb jövedelmének.

- [11] Az elsőfokú bíróság a büntetőiratokból beszerezte P. Á. büntetőeljárás során tett vallomását, mely azonban nem alkalmas a felperesi állítások igazolására. Hangsúlyozta, hogy a pénzösszeg felperes általi visszafizetése csak okirati bizonyítékokkal igazolható, a felperes hivatkozásait hitelt érdemlő bizonylat nem támasztja alá. Ezért tartotta az elsőfokú bíróság szükségtelennek a felszámoló biztos megkeresését és P. Á. tanúkénti meghallgatását. A felperesnek kellő idő állt rendelkezésére ahhoz, hogy keresetének alátámasztására hitelt érdemlő okirati bizonyítékokat csatoljon. A tárgyi perben a bizonylati elv bír jelentőséggel, a kiadási pénztárbizonylatok adattartalmát megdőntő hiteles bizonylatot a felperes nem tudott csatolni.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [12] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet kérve annak hatályon kívül helyezését, elsődlegesen az alperesi határozat hatályon kívül helyezését az elsőfokú határozatra is kiterjedően, az első fokon eljáró közigazgatási szerv új eljárás lefolytatására kötelezéssel, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárásra és új ítélet hozatalára utasítását indítványozta, másik bíró kijelölésével.
- [13] Hivatkozott arra, hogy a perköltség megállapítása aránytalan volt, mivel az alperes a tárgyalások egy részén meg sem jelent.
- [14] Az elsőfokú bíróság megsértette a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 206. § (1) bekezdés, 221. § (1) bekezdését, tévesen értékelte a rendelkezésre álló adatokat, mivel a felperes által hivatkozottakat nem értékelte. Az elsőfokú bíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XVCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 97. § (4)-(5) bekezdéseit, valamint a Pp. 164. § (1) bekezdését tévesen alkalmazta. Azzal, hogy az A.Kft-re vonatkozó adóigazgatási eljárásra, illetőleg peres eljárásra utal vissza, maga is rögzíti, hogy a felperes vonatkozásában az adóhatóság bizonyítási eljárást nem folytatott le. Az A.Kft. ellenőrzésének semmilyen megállapítása, így különösen azon megjegyzések, hogy a pénzt kivonták a vállalkozásból, nem vehetők figyelembe a felperes szja tekintetében lefolytatott ellenőrzésénél. A felperes felelősségének kérdésében a büntetőeljárásra tekintettel fel kellett volna függeszteni az eljárást, legalábbis az elsőfokú bíróságnak figyelembe kellett volna venni ezt a hivatkozást.
- [15] Az elsőfokú bíróság az Art. 87. § (1) bekezdés, illetőleg 86. § (1) bekezdésének szabályai mellett elsiklik, holott éppen a

büntetőeljárás miatt nem lett volna megállapítható a felperes felelőssége, azt kizárólag a büntetőeljárásban állapíthatja meg a bíróság. Ez is indokolta volna a per tárgyalásának felfüggesztését.

- [16] Az azonos ténybeli adatokon nyugvó tényállításra vonatkozó jogerős ítélet azért is téves, mert az A.Kft. esetében más adónemekről volt szó, mint a felperesnél.
- [17] Az egyes bizonyítékok felhasználása kapcsán ismételten arra hivatkozott, hogy az alperes a nyomozás során született iratokat jogellenesen használta fel. Erre vonatkozó előadására az elsőfokú bíróság érdemben nem válaszolt. A bűnügyi adatokhoz hozzá lehet férni, azonban azok felhasználását a Be. nem szabályozza.
- [18] Amennyiben megengedhető az adatok felhasználása, úgy mindenképpen kifogásolandó, hogy az alperes a nyomozóhatóságtól beszerzett adatokat indokolás nélkül szelektíven használta fel, a felperes javára szolgáló bizonyítékokat figyelmen kívül hagyta. A pénzügyi bizonyítása kapcsán az alperes indokolatlanul figyelmen kívül hagyta a felperes és P. Á. vallomását, annak alapján egyértelmű, hogy a felperesnek a bűncselekmény elkövetésében semmilyen szerepe nem volt: P. Á. a bűncselekmény elkövetését elismerte, és ha már szabálytalanul használták fel az adatokat, akkor azokat következetesen kellett volna megtenni. Nem arról van szó, hogy a költségvetést kár érte, hanem arról, hogy azon követelik-e a kár összegét, aki azt okozta.
- [19] A tárgyalás felfüggesztésével a bíróság szem előtt tarthatta volna a költséghatékonyság elvét, ugyanis amennyiben a büntetőügyben bebizonyosodik, hogy a felperest érintő vád nem állt meg, költségvetési csalást nem követett el, úgy perújításnak lesz helye, amely többletköltséget fog okozni.
- [20] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta, kiemelt figyelemmel arra, hogy a kiadási pénztárbizonylatok tanúsága szerint a pénzüsszegek az A.Kft. pénztárából kivételre kerültek, de hozzá nem lettek visszafizetve. Az O.Kft. nevében kiállított számlákkal pedig gazdasági esemény nem történt, így az ellenérték megfizetése nem igazolt. A pénzeszközöknek a társas vállalkozásból végleges kivonása a felperes részéről megtörtént, amely jelentős összeg valótlán elszámolására hitelesnek nem tekinthető számlák ellentételezésével került sor.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [21] A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [22] A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati

jellege miatt - a Pp. 275.§ (1) bekezdése kizárja a bizonyítás felvételét, ezért a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthetett.

- [23] A Kúria utal arra, hogy már több eljárásában érintette a gazdasági társaságoktól elszámolás nélkül megszerzett összegeknek a magánszemély adózóknál való minősítésének kérdését (pl., Kfv.I.35.634/2015/7., Kfv.I.35.820/2015/7.). Az ítéletekben foglaltakkal a Kúria változatlanul egyetért, azoktól eltérni nem kíván.
- [24] A bizonyítékok beszerzésének, értékelésének jogszerűségét vitató, a tárgyalás felfüggesztésének szükségességét hivatkozó felülvizsgálati kérelem kapcsán a Kúria irányadónak tekintette a Pp. 339.§-ának (1) bekezdését, melynek megfelelően, a közigazgatási perben kizárólag a közigazgatási határozat jogszerűsége vizsgálható felül. A Pp. ezen rendelkezéséből következően a közigazgatási határozatok tényállási elemei a büntetőeljárásban hozott döntésektől függetlenül fennállnak, vagy éppen alaptalanok. Más az egyes eljárások tárgya, más az alanya és alapvetően más a követendő szempontrendszer. Az alperesi határozat jogszerűsége nem a büntetőeljárás következménye, hanem kizárólag attól függ, hogy az alperes megtartotta-e az irányadó anyagi és eljárási szabályokat. Ennek következtében a felperes adójogi felelősségének nem előkérdése a büntetőeljárás, arra tekintettel a perbeli tényállás mellett nem kerülhet sor a per tárgyalásának felfüggesztésére, az ezt vitató felülvizsgálati kérelem alaptalan.
- [25] A [23] pontban foglaltakat nem befolyásolja az a kérdés, hogy a büntetőeljárás adatai, bizonyítékai felhasználhatók-e, illetőleg miként használhatók fel az adóigazgatási eljárásban, azt mikor tekintheti jogszerűnek a bíróság. Az Art. 97.§ (5) bekezdése a bizonyítási eszközök és bizonyítékok felsorolását példálódzó jelleggel tartalmazza, de azt, hogy azok milyen módon szerezhetők be, még így, példálódzva sem adja meg. A bizonyítási eszközök, bizonyítékok beszerzése során - más jogszabály korlátozó rendelkezésének hiányában - az adóhatóságot kizárólag az Art. szabályai kötik. A felperes a büntetőeljárásból származó bizonyítékok kapcsán arra hivatkozott, hogy az adóhatóság a büntetőeljárásban keletkezett, javára szóló bizonyítékokat nem szerezte be: azt azonban P. Á. későbbiekben értékelendő tanúvallomásán túl még csak nagy vonalakban sem jelölte meg, mik lennének ezek a bizonyítékok, holott a büntetőeljárás adatairól pontos információkkal rendelkezett. Az is megállapítható, hogy az alperesi határozat kifejezetten kitért arra, a tényállás tisztázása nem a nyomozóhatóságtól megszerzett bizonyítékokon, hanem az A.Kft. esetében már feltártakon alapult. Az elsőfokú bíróság ennek megfelelően, helytállóan minősítette jogszerűnek az alperes bizonyítási eljárását.

- [26] A gazdasági társaságokból igazolatlanul történő pénzkivonás adójogi következményeit nem csak a gazdasági társaság esetében, hanem - ha azonosítható - a kivonást megvalósító magánszemélynél is le kell vonni. Ebből egyrészt az következik, hogy a felperes esetében lefolytatott bizonyítás lefolytatása jelentős részben az A.Kft-re vonatkozó adatok felhasználásával jár, másrészt az, hogy a felperesre irányadó tényállásnak nem része, hogy az A.Kft. miről tudott, vagy tudhatott az áfa levonási jog gyakorlása kapcsán. A felperes esetében kizárólag annak van relevanciája, hogy a házipénztárból a 2009. évben felvett 36.496.800 forintot igazolhatóan az A.Kft. érdekében használta-e fel, illetve mivel az az O.Kft-hez gazdasági esemény ellenértékeként ténylegesen nem érkezett meg, átadta-e vagy sem más részére. A házipénztári készpénzfelvétel adatai, dokumentumai az A.Kft. ellenőrzése során lettek feltárva, azokat az alperes a felperest érintő adóigazgatási eljárásban az Art. szabályai szerint szabadon felhasználhatta, és azokkal szemben a felperesnek a perben ellenbizonyításra volt lehetősége.
- [27] A felperes előadása szerint az érintett összeget nem ő, hanem testvére vette fel. Az A.Kft. adatai alapján azonban az volt megállapítható, hogy P. Á. ugyan valóban felvett 29.246.250 forintot a házipénztárból, de az ezen felüli 36.496.800 forint összegű készpénz felvételek a felperes személyhez kötődtek. Az okirati bizonyítékokkal szemben az elsőfokú bíróság helytállónan mellőzte a felperes tanúbizonyítási indítványát. Az elsőfokú bíróság az A.Kft. beszerzett felszámolási iratai alapján azt is helytállónan állapította meg, hogy ott nincsenek a felperes előadását igazoló iratok, és más a felszámoló meghallgatásától sem lett volna várható.
- [28] A perköltség megállapítása során az elsőfokú bíróság mérlegelési jogkörben járt el. A rendelkezés felülmérlegelésére csak akkor kerülhetett volna sor, ha ez a mérlegelés kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes. Ilyen körülményt a Kúria nem észlelt, a 14.429.460 forint pertárgyértékhez képest az 500.000 forint perköltség a perbeli esetben sem tekinthető eltúlzottnak, figyelemmel a bírósági eljárásban megállapítható ügyvédi költségekről szóló 32/2003. (VIII. 22.) IM rendelet 3.§ (2) a) és b) pontjára. Eszerint ugyanis az ügyvéd munkadíjának a pervesztes felet terhelő összege 10 millió Ft feletti, de 100 millió Ft-ot meg nem haladó pertárgyérték esetén az a) pontban meghatározott munkadíj (a pertárgyérték 5%-a, de legalább 10 000 Ft és a 10 millió Ft feletti összeg 3%-a, de legalább 100 000 Ft).
- [29] Az elsőfokú bíróság mind a bizonyítás kérdésében, mind az Szja tv. 4.§ (1) és 28.§ (1) bekezdései szerinti jövedelemszerzés kapcsán, mind a perköltség körében helytálló indokokat fogalmazott meg, a

kereseti kérelem elutasítására jogszerűen került sor. Mindezekre figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [30] A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.
- [31] 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.
- [32] A felülvizsgálati kérelmet a felperes indítványára tárgyaláson bírálta el a Kúria.

Budapest, 2017. április 20.

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