

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.252/2017/5.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Forgács & Kiss Ügyvédi Iroda (ügyintéző ügyvéd: dr. Kiss Elemér)

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: Salgótarjáni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.007/2017/11. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Salgótarjáni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 1.K.27.007/2017/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) 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 alapítója és törvényes képviselője volt az építőipari tevékenységgel foglalkozó, felszámolás alá került S. Kft-nek (a továbbiakban: S.Kft.) és a szintén felszámolt N. Kft-nek (a továbbiakban: N.Kft.).

- [2] Az elsőfokú adóhatóság a 2011-2013 évekre személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést folytatott le a felperesnél. A pénzügyintézeti igazolások alapján azt állapította meg, hogy a felperes az S.Kft., illetve az N.Kft. számláiról 2011-2013 években nagy összegű készpénzt vett fel, azoknak a Kft-k javára történő hasznosítását nem igazolta. Erre tekintettel az elsőfokú adóhatóság 2011-2013 évekre személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben összesen 65.810.249 forint adóhiánynak minősülő adókülönbözetest állapított meg, adóbírságot szabott ki, valamint késedelmi pótlékot számított fel.
- [3] Az alperes másodfokú határozatával helybenhagyta az elsőfokú döntést. Indokolása szerint a felperes az ellenőrzés során maga is elismerte, hogy a gazdasági társaságok pénzügyintézeti számláiról jelentős összegekben készpénzt vett fel, amelyekkel nem számolt el, a kifizetéseket kizárólag személyesen teljesítette. A cégek érdekében felmerült pénzmozgásokat nem lehet igazolni, mert az S.Kft. esetében a tulajdonosváltás, az N.Kft. vonatkozásában pedig a cégiratok gépjárműből történő eltulajdonítása miatt nem áll rendelkezésére semmilyen dokumentáció. A felszámoló részére egyik gazdasági társaság sem adott át iratokat.
- [4] A fellebbezéséhez csatolt kiadási pénztárbizonylatok, illetve bérlisták nem támasztják alá a felperes által felvett pénzösszegek vállalkozási célú felhasználását. A kiadási pénztárbizonylatokkal kapcsolatban megállapítható az is, hogy azokat az érintett személyek nem írták alá, így nem tekinthetők hitelesnek, nem igazolják a pénzmozgások megvalósulását. A mellékelt bérlisták szintén nem alkalmasak annak bizonyítására, hogy a kifizetéseket kétséget kizáró módon a társaságok bankszámláiról felvett pénzből finanszírozta a felperes.
- [5] Az összegeknek a társaságok érdekében történő felhasználása csak a számviteli törvény vonatkozó rendelkezéseinek megfelelően kiállított, hiteles számviteli bizonylatokkal igazolható, és erre a fellebbezéshez csatolt kiadási pénztárbizonylatok, illetve bérlisták nem alkalmasak. Az iratokról az sem állapítható meg egyértelműen, hogy valóban a társaságok könyvelési iratainak részét képező hiteles nyilvántartások lennének. A pénzeszközöket a vállalkozásokból jogellenesen, adófizetési kötelezettség teljesítése nélkül vonták ki, azok a felperesnél az adóalap részét képező egyéb jövedelemnek minősülnek a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 4. § (1)-(2) bekezdés, 28. § (1) bekezdés, 29. § (1), (3), (4) bekezdései szerint.

Az elsőfokú ítélet

- [6] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével elutasította a felperes keresetét.
- [7] A jogerős ítélet indokolása szerint az adóhatóság helytállóan állapította meg, hogy a felperes nem igazolta az S.Kft. és az N.Kft. számláiról készpénzben felvett összegeknek az érintett társaságok pénztárába történő befizetését, illetve a társaságok tevékenysége során történő hasznosítást. Helytálló az a megállapítás, hogy a felperes a felvett összegekkel magánszemélyként sajátjaként rendelkezett, azt a vállalkozásokból jogellenesen vonta ki. A társaságok gazdasági tevékenységéhez tartozó felhasználása nem igazolt, ebből eredően azok a felperes által vállalkozásból kivont jövedelemnek tekinthetők, a felperes egyéb jövedelmei. Ezt cáfoló bizonyítékokat a felperes - figyelemmel a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. (a továbbiakban: Pp.) 164. § (1) bekezdésére - sem az adóhatóság előtt, sem a perben nem tudott hitelt érdemlő módon előtárni.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [8] A felperes felülvizsgálati kérelmében a jogerős ítélet hatályon kívül helyezését, az alperesi határozatnak és az elsőfokú határozatnak a hatályon kívül helyezését kérte.
- [9] Előadta, hogy az Szja tv. 4.§ (1)-(2) bekezdése folytán a jövedelemnek jogcímmel kell rendelkezni, amely jelen esetben sem a határozatokból sem a jogerős ítéletből nem állapítható meg. Amíg nincs jogcím, addig nem értékelhető az adott személy magatartása. A jogerős ítélet csak a szabályt ismerteti anélkül, hogy abból következtetést vonna le.
- [10] A bankszámlákról az összegeket elszámolás céljából vette fel, azokat az érintett társaságok céljaira felhasználta, így az Szja tv. 7.§ (1) bekezdés c) pontja folytán nem lehettek nála jövedelmek. Az elsőfokú bíróság részletesen ismerteti az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. (a továbbiakban: Art.) 97.§ (4) és (6) bekezdéseit, azonban azokat nem szembeesíti az alperesi határozattal. A jogerős ítélet indokolásából az következik, hogy áttolta a bizonyítási kötelezettséget felperesre. Azokból az adatokból, hogy a felperes felvette a bankszámláról a készpénzt, illetőleg az iratanyag nem áll rendelkezésre, akkor következne a magáncélú használat, ha az iratokat szándékosan tartotta volna vissza és nem bocsátotta volna az ellenőrzés rendelkezésére, amire nem került sor. A bizonyítási eszközök értékelése során sem a hatóság, sem az elsőfokú bíróság nem vette figyelembe az építőipar területén a készpénzfizetések elterjedtségét, holott ez is kötelezettsége lett volna. A köztudomású tény erősíti az a néhány

fellelt számla, amelyek véletlenül maradt a könyvelőnél, amelyek igazolják, hogy az anyagbeszerzések készpénzben történtek.

- [11] Az Európai Unió Bírósága áfa ügyben hozott ítéletei kétségtelenül másik adónemben keletkeztek, azonban adónemtől függetlenül irányt mutatnak abban a kérdésben, hogy mit tekinthetünk jogállami követelményként megfelelő bizonyításnak. Az Art. 97. § (4) és (6) bekezdésében és a Pp. 163. §-ában foglalt szabályokból is következő jogállami bizonyítási rendszer nem engedi meg, hogy amit a bizonyításra kötelezett fél - jelen esetben az adóhatóság - nem képes bizonyítani, azt feltételezi és a bizonyításra nem kötelezett fél - jelen esetben a felperes - nem képes a feltételezés ellentétét bizonyítani, akkor a feltételezést bizonyításnak kell tekinteni.
- [12] Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [13] A felperesi felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [14] A Kúria a Pp. 272.§ (2), 275.§ (1) és (2) bekezdésének megfelelően a jogerős ítéletet a felülvizsgálati kérelem keretei között, az ott megjelölt jogszabályok szerint, a rendelkezésre álló adatok alapján vizsgálta fel.
- [15] A gazdasági társaságok számlájáról, illetve házipénztárából magánszemélyek által felvett, de szabályszerűen el nem számolt pénzüsszegek adójogi kérdéseivel a Kúria már több ítéletben foglalkozott. (pl. Kfv.I.35.592/2015/6., Kfv.I.35.640/2016/10., Kfv.I.35.170/2017/5., Kfv.V.35.377/2017/4.) Az ítéletekben foglaltakkal a Kúria egyetért, azoktól eltérni jelen felülvizsgálati eljárásban sem kíván.
- [16] Így továbbra is irányadónak tekinti, hogy a gazdasági társaságok számláiról az ügyvezető vagy megbízottja által felvett pénzüsszegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal, dokumentálhatóan és beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni, könyvelni. Ezen nem változtat az a körülmény, hogy a felperes magánszemély és bizonylat megőrzési kötelezettség nem terheli. Olyan esetekben amikor gazdasági társaságoknál pénzkezelés történik, a számlákról pénzt felvevő személyt is nagyobb felelősség terheli az elszámolás igazolása érdekében, és alapvető érdeke az olyan bizonylatok megőrzése amelyek utóbb igazolják az elszámolás megtörténtét.
- [17] A felülvizsgálati kérelemnek azon előadása, hogy a készpénzfelvételből, illetőleg az iratanyag hiányából akkor

következne a magáncélú használat, ha az iratokat a felperes szándékosan tartotta volna vissza, sem az Art., sem a Pp. bizonyítási rendszerével nem egyeztethető össze, nincs olyan törvényhely, amivel ezt az előadást meg lehetne alapozni.

- [18] Alperes a tényállás feltárása során az Art. 97.§ (6) bekezdése folytán köteles az adózó javára szolgáló tényeket is feltárni: ennek azonban csak akkor tud eleget tenni, ha vannak olyan Art. 97.§ (5) bekezdés szerinti bizonyítási eszközök, amelyekkel ezek a tények igazolhatók. A gazdasági társaságok felszámolói iratokat, különböző okokból, nem kaptak, a felperes által benyújtott iratokból pedig, a jogerős ítéletben helytállónan megfogalmazott indokokból nem következnek a felperes javára szolgáló körülmények. A peres eljárás során pedig a Pp. 164.§ (1) bekezdéséből következően már a felperesnek kellett volna az alperesi határozat tényállását megingató bizonyítékot előtárni. Erről az elsőfokú bíróság ki is oktatta a felperest, aki a tárgyalás berekesztése előtt visszavonta bizonyítási indítványát.

Mind az alperes, mind az elsőfokú bíróság helytállónan állapította meg, hogy a felvett pénzüsszegek felhasználásának felperes által hivatkozott célját, azt a körülményt, hogy ezekkel a pénzeszközökkel nem sajátjaként rendelkezett, már a felperesnek kellett volna hitelt érdemlő módon bizonyítani.

- [19] Az Szja tv. 4.§ (1) bekezdése szerint jövedelem a magánszemély által más személytől megszerzett bevétel egésze, vagy a bevételnek e törvény szerint elismert költséggel, igazolás nélkül elismert költséggel, vagy átalányban meghatározott költséggel csökkentett része, vagy a bevétel e törvényben meghatározott hányada, kivéve, ha a bevételt a jövedelem kiszámításánál nem kell figyelembe venni.

Az Szja tv. ezen szabálya következtében az egyes magánszemélyekhez kerülő pénzüsszegek mindaddig jövedelemnek minősülnek, amíg az adózók azzal el nem számolnak. A felülvizsgálati kérelemben foglaltakkal szemben mind az alperesi határozat, mind a jogerős ítélet tartalmazza hogy a bankszámlákról felvett összegek az Szja tv. 28.§ (1) bekezdés szerinti módon, egyéb jövedelemként adóznak. A perbeli tényállásból nem következnek olyan logikai elemek, amely miatt a felperes jövedelmét más jogcímen lehetne adóztatni, ezért az elsőfokú bíróságnak nem kellett ennél részletesebb indokolást adni.

- [20] A felperes esetén a készpénzfelvételek ténye okirattal igazolt, a kiadási oldal esetén azonban hiányoznak a felvett összegek gazdasági célú felhasználásával bizonyíthatóan oksági kapcsolatban lévő okiratok. Ennek következtében nem igazolhatók az Szja tv. 4.§ (3) és 28.§ (1) bekezdések által megkívánt módon a felperesi bevételeknek a Kft-k javára történő felhasználásai. Az elsőfokú bíróság a Pp. 206.§ (1) és 221.§ (1) bekezdéseinek megfelelően indokolt, jogerős ítéletével helytállón utasította el a felperes

keresetét.

- [21] Minderre figyelemmel a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján a jogerős ítéletet hatályában fenntartotta.

Záró rész

- [22] A pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati költségének megfizetésére.
- [23] 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.
- [24] A felülvizsgálati kérelmet a Kúria a felperes indítványára tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2018. február 8.

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