

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.412/2017/5.

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. Lovász Gyula ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: Dr. Kovácsné dr. Lévai Ildikó jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 18. szám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.669/2016/14.

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.27.669/2016/14. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 30.000 (harmincezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 958.300 (kilencszázötvennyolcezer-háromszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes a T. "fa" (továbbiakban: T. Kft.), valamint a M. Kft. „fa” (továbbiakban: M.Kft.) egyetlen üzletvezetésre és pénzkezelésre jogosult tagja volt, aki a társaságok pénztárából termékbeszerzésre 60.342.168 Ft-ot vett fel. A társaságok vizsgálata során az adóhatóság megállapította, hogy a termékbeszerzések és értékesítések nem valósak, így a felperes a két gazdasági társaságtól felvett pénzösszegek - a T. Kft.-től 25.248.354 Ft, az M.Kft. pénztárából 35.093.814 Ft - a gazdasági társaságok érdekében történő felhasználását igazolni nem tudta. Erre figyelemmel az adóhatóság a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja tv.) 4. § (1)-(2) bekezdés, 28. § (1) bekezdés g) pontja szerinti összevont adóalapba tartozó egyéb jövedelemnek minősítette a felvett pénzösszegeket. Az adóhatóság feltárta még, hogy a felperes a kifizetők által levont adóelőleg összegét nem megfelelően vallotta be, illetve az Erste Önkéntes Nyugdíjpénztárból adóköteles kifizetésben is részesült.
- [2] A fentiek alapján az adóhatóság a felperesnél 2010 és 2012 évre adóhiányt állapított meg, a 2010. évi adóhiány összegét 27.929 Ft-ban, 2012. évre 9.521.325 Ft-ban állapította meg, melyek után adóbírságot és késedelmi pótlékot szabott ki. Ezt megelőzően az adóhatóság vizsgálta a T.Kft. és az M.Kft. Bevallásait és a termékbeszerzésekkel és eladásokkal kapcsolatban tett megállapításokat, melyeket a gazdasági társaságok a bíróság előtt vitattak, keresetet azonban a bíróság elutasította.

Az elsőfokú ítélet

- [3] A bíróság 10.K.30.988/2013/6. számú ítéletében rögzítette, hogy az M. Kft. a T. Kft. által kibocsátott TH 01722 sorszámú számla alapján termékértékesítés hiányában adólevonási jogot nem érvényesíthetett. E számlával összefüggésben a T. Kft. beszerzését is vizsgálta az adóhatóság és rögzítette, hogy az adott termékekkel az azokat értékesítő társaságok nem rendelkeztek, az ügylet csak kreált volt a T. Kft. általi adóelőny elérése érdekében.
- [4] A bíróság a felülvizsgálattal támadott ítéletében ezeket a megállapításokat azok részletes értékelése mellett ítélt dolognak minősítette. Mindezek alapján a felperes azon keresetét, hogy a Kft.-k pénztárából felvett összegek nem képezik egyéb jövedelmét - arra figyelemmel, hogy a termékbeszerzések és értékesítések a valóságban megtörténtek - elutasította. Ítéletében hangsúlyozta, hogy nincs jelentősége annak, hogy a felperes az M. Kft.-nek nem volt egyedüli tagja és 3 hónapig volt vezető tisztségviselője,

mivel a kifizetések egyéb jövedelemnek történő minősítése szempontjából ez nem releváns.

- [5] Nem fogadta el a beszerzési számla engedményezési szerződés alapján kompenzálás útján történő kiegyenlítését arra hivatkozva, hogy erre a korábbi eljárásban a felperes nem hivatkozott, illetőleg utalt arra is, hogy ez az engedményezési szerződés nem állt a főkönyvelő, valamint a felszámoló rendelkezésére. Hangsúlyozta, hogy B. S. tanúvallomása nem igazolta az összeg T. Kft. érdekében történő felhasználását, illetőleg a kompenzációval történő fizetésre vonatkozó nyilatkozat ellentmond a felperes 2012 decemberében a készpénzes ellenérték megfizetésére vonatkozó nyilatkozatának, illetve a 2014 évtől hivatkozott engedményeznek. Elemezte a könyvelők vallomásait a pénztárból történő készpénz felvétellel összefüggésben és arra a következtetésre jutott, hogy azokat a felperes vette fel, illetve a termékbeszerzések és értékesítések fiktivitását tényként kezelte. Álláspontja szerint a könyvelésben szereplő fiktív számlák nem igazolják a gazdasági társaságok érdekében történő kiadásokat. Mindezekre figyelemmel jogszerűnek találta a felperes terhére tett személyi jövedelemadó megállapításokat. Hangsúlyozta, hogy a 2013-as évet az adóhatóság nem vizsgálta, a felperes 2012. évi jövedelméből nem vontak le adóelőleget, ezért helyes volt a hatóság álláspontja, hogy a felperesnek adóhiánya keletkezett a 2012. évi személyi jövedelemadó bevallásával kapcsolatban, amely alól abban az esetben mentesülhetett volna, ha a vizsgálat megkezdését megelőzően önrevízióval azt helyesbíti.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [6] A jogerős döntés ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, a jogerős „végzés” hatályon kívül helyezése és az eljárt bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő kötelezése érdekében. Nézete szerint a bíróság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 97. § (4) és (6) bekezdésének megszegésével a törvényben leírt tényállás teljes tisztázása nélkül a felperes javára szóló tények és bizonyítékok megváltoztatása és elhagyása útján hozta meg végzését. A bíróság végzésével Magyarország Alaptörvénye XXIV. cikk 1. pontban írtakat nem biztosította a felperes részére, mivel bizonyíthatóan az alperes érdekei szerint eljárva részleghajló végzést hozott. Kifogásolta, hogy a bíróság R. P. hamis tanúvallomása alapján hozta meg ítéletét annak tisztázása nélkül. Nézete szerint a főkönyvelő vallomása és a társaság könyveiben megtalálható írásos anyag önmagában bizonyítja, hogy a felperes nem vett, nem vehetett fel készpénzt a társaság pénztárából, így azt nem kellett saját jövedelme szerzéseként bevallani a 2012. évi személyi jövedelemadó bevallásában.

- [7] Változatlanul fenntartotta azt az állítását, hogy készpénz kifizetés nem történt, csak kompenzálás, mint ahogyan erre a főkönyvelő is nyilatkozott. A „PTK” jelű bizonylatokat csak könyveléstechnikai segédbizonylatként állította ki a könyvelés azért, hogy a kompenzálást technikailag el tudják végezni. A tanúk vallomásai bizonyítják az áru társaság raktárában való létezését és jogszerűtlen az a bírósági megállapítás is, hogy az áruk nem férhettek el a felperes, a közvetítő cég vezetője és raktárosok által közölt pántolt dobozokban. A bíróság elmulasztott olyan tanúkat meghallgatni, amelyek az áruk létezését támasztották volna alá. A bíróság anélkül fogadta el az U. Kft. vezetőjének, Cs. Cs-nak a tanúvallomását, hogy figyelembe vette volna mások nyilatkozatát B. S-al összefüggésben. Hangsúlyozta, hogy a felperes csak kevés partnercégének vezetőjével találkozott személyesen, mely nem róható terhére. Tagadta, hogy az M. Kft. pénztárából bármiféle készpénzt vett volna fel. A „PTK” jelű könyvelési bizonylatokkal összefüggésben a főkönyvelő nem nyilatkozott, nem tért ki arra, hogy ezek a készpénzfizetéseket, vagy kompenzálásokat jelentenek-e és a kompenzálás technikai megoldását jelentő bizonylatról lenne szó. Kifogásolta, hogy a bíróság ellenőrzés nélkül fogadta el az adóhatóságnak az M. Kft.-t érintő pénztárjelentését annak ellenére, hogy a felperes indítványozta a teljes körű könyvelés vizsgálatát és a főkönyvelő meghallgatását. Sérelmezte, hogy a kereskedelmi üzletek részvevőit nem létező cégeknek tekintette a bíróság, jól lehet a belföldi és nemzetközi adatbázisokban a felperes ezeket ellenőrizte és a cégek működésének tényét a külföldi hatóságok is megerősítették, bár azok bevallásában hiányosságokat jeleztek.
- [8] A bíróság törvénytelenül járt el akkor, amikor a felperes indítványára a felperes állításainak bizonyítására megtagadta az egymásnak is ellentmondó tanúk beidézését és meghallgatását. Hibás a bírósági végzés azon közlése is, miszerint „a felperes a 2012. évi adóbevallásában szerepeltetett 33.596 Ft adóbevallással tartozik, mert azt csak 2013. évben kellett volna bevallania.” A felperes igazolhatóan bevallotta ezt az adót 2013. évben is, mégis az adóhatóság többször követeli tőle azt. Hangsúlyozta, hogy sem a bíróság, sem az alperes nem bizonyította, hogy a felperes saját céljára készpénzt vett fel a társaság pénztárából. A bíróság végzése egy másik bírói ítéletre hivatkozik hibásan, hiszen annak vizsgálatnak nem volt tárgya, hogy a felperes vett-e fel pénzt saját részére társasága pénztárából. A bírósági végzés indokolása két fő témakörre alapozva született, miszerint az áru nem létezett, másrészt a társaság nem rendelkezett az orvosi segédeszközök forgalmazásához szükséges engedéllyel, de ez nem bizonyítja a vásárolt és értékesített áruk nem létezését. Felülvizsgálati kérelmében változatlanul állította, hogy a felperes nem vett fel a társaság pénztárából készpénzt és ezt saját részére sem használta fel, így az alperesi és bírósági ítélet – mely ezután a pénzösszeg

után személyi jövedelemadó megfizetésére kötelezi - jogszerűtlen.

- [9] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályában való fenntartását indítványozta.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [10] A felperes felülvizsgálati kérelme alaptalan.
- [11] A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt. A jogerős ítélet csak a felülvizsgálati kérelem és csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálható felül.
- [12] Elöljáróban rögzíti a Kúria, hogy a Pp. 212. § (1) bekezdése értelmében a bíróság a per érdemében ítélettel, a per során felmerült minden más kérdésben - ideértve a per megszüntetését is - végzéssel határoz. Miután az elsőfokú bíróság érdemben bírálta el a felperes keresetét, így ítéletet hozott, nem pedig végzést, ahogy a felperes felülvizsgálati kérelmében minden esetben arra hivatkozik.
- [13] A perben abban a kérdésben kellett állást foglalni, hogy a felperes a Kft.-k pénztárából felvett pénzösszeg gazdasági társaságok részére történő felhasználását tudja-e olyan számlákkal igazolni, melyekről egy korábbi eljárásban a bíróság jogerősen megállapította, hogy azok nem valós bizonylatok. Lehetséges-e e és milyen körben ebben a perben, ahol a felperes mint magánszemély személyi jövedelemadó bevallásának jogszerűsége a kérdés,
- [14] A Pp. 229. § (1) bekezdése értelmében a keresettel érvényesített jog tárgyában hozott ítélet jogereje kizárja, hogy ugyanabból a tényalapból származó ugyanazon jog iránt ugyanazok a felek egymás ellen új keresetet indíthassanak, vagy az ítéletben már elbírált jogot egymással szemben egyébként vitássá tehessek.
- [15] A Kúria Kfv.III.37.148/2012/7. számú ítéletében megtestesülő egységes bírói gyakorlat szerint az anyagi jogerő az adott határozattal érintett tárgyi és személyi körben áll be. Tárgyi értelemben vett jogerő akkor állapítható meg, ha a már elbírált és érvényesíteni kívánt igény jogi és ténybeli alapja azonos.
- [16] A Kúria álláspontja szerint a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 10.K.30.988/2013/6. számú ítélete az M. Kft. és az adóhatóság jogvitájában döntött az adóellenőrzéssel érintett számla tartalmi hitelességéről, a gazdasági társaságok közötti gazdasági események valóságosságáról. A gazdasági társaságok közötti

termékértékesítés megtörténte ebben a perben csak az ott vizsgált körülmények figyelembe vétele mellett képezhette vita tárgyát. Így helyesen járt el az elsőfokú bíróság, mikor a felperes ezzel kapcsolatos kereseti támadásait a korábbi eljárás körülményeinek értékelésével és a korábbi döntésre utalással hárította el.

- [17] 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.
- [18] A Kúria a gazdasági társaságok számlájáról, illetve házipénztárából magánszemélyek által felvett, de szabályszerűen el nem számolt pénzösszegek 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. A korábbi ítéletekben már kifejtettek alkalmazásával az Szja. tv. 28. § (1) bekezdés szerinti egyéb jövedelem megállapítása kapcsán irányadó, hogy a felperesnek kell bizonyítania azt, hogy az általa felvett készpénzt a gazdasági társaság érdekében használta fel. A fiktívnek bizonyult számlával a társaság érdekében történő felhasználás megdőlt.
- [19] Az elsőfokú bíróság részletesen foglalkozott a felperesnek azzal az érvelésével is, hogy a vitatott számlák kiegyenlítése nem készpénzben, hanem kompenzációval, engedményezéssel történt. Az erre vonatkozó bizonyítékokat egyenként és összességükben, az érvelések időbeli előterjesztésére is figyelemmel a Pp. 206. § (1) bekezdését nem sértve, bírálta el. Sem a gazdasági társaságok iratanyaga, sem pedig az e körben meghallgatott tanúk vallomásai nem támasztották alá a felperes ez irányú védekezését. Következetes a Kúriának azon gyakorlata, amely szerint ha a felülvizsgálati kérelemben a jogerős ítélettel megállapított tényállást azaz azt sérelmezi a felülvizsgálati kérelemmel élő fél, hogy a bíróság a tényállást a Pp. 206. §-ának megsértésével állapította meg, a jogerős ítélet érintésének akkor lehet helye, ha a tényállás iratellenes, vagy az elsőfokú bíróság a bizonyítékokat azok egybevetésekor nem a maguk összességében értékelte, mérlegelése kirívóan okszerűtlen, lényeges logikai ellentmondást tartalmaz. Ilyen a perbeli esetben nem volt fellelhető.
- [20] A Kúria összegző értékelése szerint az elsőfokú bíróság a kialakult

és követett bírói gyakorlatnak megfelelően döntött a gazdasági társaságtól felvett pénzösszeg jövedelem jellegéről, miután a felperes annak társaság javára történő felhasználását a fiktívnek minősített bizonylatokkal igazolni nem tudta és a készpénz felvétel hiányára vonatkozó állítása sem került igazolásra, bizonyításra. Nem állapítható meg az Alaptörvény felperes által hivatkozott szakaszának sérelme sem, semmi sem támasztja alá, hogy akár az adóhatóság vagy a bíróság elfogultan járt volna el a felperes ügyében. A jogszerű elsőfokú ítéletét ezért a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [21] *Ha egy korábbi jogerős ítélet a gazdasági események hiányát állapítja meg a gazdasági társaságok között, úgy az e számlát kifizető személy személyi jövedelemadó vizsgálata során ez a körülmény figyelembe vehető.*

Záró rész

- [22] A jogtanácsos által képviselt alperes felülvizsgálati eljárásban felmerült költségét a Kúria a Pp. 79. § (1) bekezdését alkalmazva 30.000 forintban állapította meg, melynek megfizetésére a Pp. 78. § (1) bekezdése szerint a felperest kötelezte.
- [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 a felperest kötelezte.
- [24] A tárgyalás tartását a felek egyike sem kérte, és mivel a Pp. 272. § (2) bekezdése a felülvizsgálati kérelem kiegészítését, a 275. § (1) bekezdés pedig a bizonyítást zárja ki, nem merült fel a tárgyalás tartásának szükségessége: a Kúria a felülvizsgálati kérelmet tárgyaláson kívül bírálta el.

Budapest, 2018. január 18.

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