

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.424/2017/7.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Hargitai és Tóth Ügyvédi Iroda (ügyintéző dr. Tóth K. Zoltán ügyvéd)

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

Az alperes képviselője: Dr. Szabó Erzsébet jogtanácsos

A per tárgya: adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes 24. szám alatt

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K.31.880/2016/22.

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 4.K31.880/2016/22. számú ítéletét hatályában fenntartja.

A 3.500.000 (hárommillió-ötszázezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket a felperes viseli.

Az ítélet ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

- [1] A felperes 2007-2011 években 16 gazdasági társaságnak volt vezető tisztségviselője. A felperes a gazdasági társaságok bankszámlájáról a vizsgált években különböző összegeket vett fel, de a társaságok

házi pénztárába történő befizetését iratok hiányában nem tudta igazolni. Az adóhatóság megkísérelte feltárni a gazdasági társaságoknál a bankszámláról felvett pénzeszegek sorsát, azonban - iratanyagok hiányában, illetve a cégek cégbírósi törlése folytán - ezek nem vezettek eredményre.

- [2] A felperes az adóhatóság felhívása ellenére a társaság javára történő felhasználást nem igazolta, erre figyelemmel az adóhatóság a felperes terhére 2016. február 10. napján kelt 206118662 számú határozattal 2009. évre 82.435.154 Ft adókülönbözetet és egyben adóhiányt, 2010. évre 19.430.779 Ft adókülönbözetet, adóhiányt állapított meg, mely után adóbírságot és késedelmi pótlékot számított fel. Határozatát az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (továbbiakban: Art.) 99. § (2) bekezdésére, a személyi jövedelem adóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (továbbiakban: Szja tv.) 1. § (3)-(4) bekezdés, 28. § (1) bekezdésére alapította. Hangsúlyozta, hogy a felperes kötelezettsége volt annak bizonyítása, hogy a társaságok bankszámláiról felvett pénzeszegeket a társaság javára, annak vállalkozása céljából használta fel. Ennek kapcsán olyan szabályszerűen kiállított számviteli bizonylattal kellett volna rendelkeznie, amely alkalmas a társaságokkal való elszámolás hitelt érdemlő bizonyítására, és egyben a felperes részéről az adó alóli mentesülés igazolására.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [3] Az alperesi határozattal szemben a felperes keresetet nyújtott be, melyben vitatta a jövedelemadó fizetési kötelezettségét és állította, hogy az adóhatóság nem igazolta, hogy a gazdasági társaságok bankszámláiról felvett összegek magáncélra kerültek felhasználásra. Hangsúlyozta, nem tekinthető bizonyítottnak a saját célú felhasználás csupán azon indok alapján, hogy a társaságok könyvelési iratanyagai nem fellelhetők, miután adásvételi szerződéssel igazolta a társaságok eladását és az adóhatóságnak kellett volna az iratanyag beszerzése iránt intézkednie.
- [4] A számviteli törvényre történő hivatkozás irreleváns, miután a felperes bizonylat megőrzésére nem köteles. Könyvvizsgálói szakvéleményt csatolt, mely szerint az ügyvezető a céges pénzforgalmi számláról történő készpénzfelvétel során nem magánszemélyként, hanem ügyvezetőként, járt el, így nem valósult meg az Szja tv. 4. § (1)-(2) bekezdései által előírt „mástól megszerez” kategória. Az ügyvezető vezető tisztségviselőként vesz birtokba pénzeszközt, mely nem tekinthető a cégből elvont magánszemélyként megszerzett tételnek. A számviteli gyakorlat szerint a banki készpénzfelvételek a társaság házi pénztárába befizetésként kerülnek könyvelésre. A magánszemély adózónak a

bevételi pénztárbizonylat tekintetében iratmegőrzési kötelezettsége pedig nincs.

Az elsőfokú ítélet

- [5] A bíróság a felperes keresetét nem találta megalapozottnak, azt elutasította az Szja tv. 4. § (1)-(2) bekezdés, 9. § (2) bekezdés a) pont, 28. § (1) bekezdése alapján, valamint utalt az Art. 99. § (2) bekezdésében foglaltakra. Ennek alapján kifejtette, hogy a felperest terhelte annak igazolása, hogy a bankszámláról felvett pénzüsszegekkel a gazdasági társaság felé elszámolt. Hangsúlyozta azt is, hogy az üzletrész átruházási szerződések általános jelleggel rögzítik az átadott dokumentumokat, ennél fogva nem állapítható meg, hogy milyen időszakra vonatkozóan és mely könyvelési iratanyagok kerültek átadásra. Az eredménykimutatást pedig azért nem fogadta el, mert az azt alátámasztó könyvelési bizonylatok hiányában a gazdasági társaságok házipénztárába történő befizetést, illetve a felvett pénzüsszegeknek a gazdasági társaságok tevékenysége érdekében történő felhasználását nem igazolja.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [6] A jogerős ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet elsődlegesen a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és a keresetnek megfelelő új határozat hozatala, másodlagosan a jogerős ítélet hatályon kívül helyezése és az eljáró bíróság új eljárásra és új határozat hozatalára történő utasítása érdekében.
- [7] Változatlanul fenntartotta, hogy az Szja tv. 4. § (1)-(2) bekezdése alapján a felperes által a gazdasági társaságok bankszámlájáról felvett pénzüsszeg nem minősül mástól megszerzett bevételnek, a pénzüsszeg az ügyvezető vezető tisztségviselői jellegére került birtokába, mely nem tekinthető a cégből elvont magánszemélyként megszerzett tételnek. Követett számviteli gyakorlat az, hogy a banki készpénzfelvételek minden további bizonylat nélkül a társaság házipénztárába történő befizetésként kerülnek könyvelésre, amennyiben a társaság pénzükezelési szabályzata módot biztosít arra, hogy a bankszámla kivonat, mint szigorú számadású bizonylat alapján kerüljenek ezek a készpénzümozgások rögzítésre.
- [8] Utalt arra is, hogy a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (továbbiakban: Sztv.) előírása értelmében a gazdálkodó szervezeteknek a számviteli politika keretében kell elkészíteniük a pénzükezelési szabályzatot, melynek rendelkezni kell a pénzüforgalom bonyolításának rendjéről, a pénzükezelés személyi és tárgyi feltételeiről, felelősségi szabályairól, a készpénzüben és a bankszámlán tartott pénzüeszközök közötti forgalomról, a készpénzüállományt érintő pénzümozgások jogcímeiről és eljárási

rendjéről, a napi készpénz záró állomány maximális mértékéről, a készpénzállomány ellenőrzésekor követendő eljárásról, az ellenőrzés gyakoriságáról, a pénzzsállítás feltételeiről, a pénzkezeléssel kapcsolatos bizonylatok rendjéről és a pénzforgalommal kapcsolatos nyilvántartási szabályokról. Az Sztv. 159. §, 165. § (1) bekezdés, 166. § (1) bekezdései nem zárják ki, hogy az egyedi bizonylatok mellőzésével, bankszámla kivonat alapján történjen a házipénztárba a bevételezés, ha a társaságok pénzkezelési szabályzata így rendelkezik, így jogalap nélküli a bizonylatok csatolására történő alperesi felhívás.

- [9] Arra is hivatkozott, hogy az Szja tv. 10. § (1) bekezdése alapján a magánszemély az 5. számú melléklet és a törvény előírásainak megfelelően alap- és kiegészítő nyilvántartásokban időben folyamatosan nyilvántart és rögzít minden olyan adatot, amely az adókötelezettség betartásához utólagosan is ellenőrizhető módon szükséges. Az 5. számú melléklet teljes körűen felsorolja a magánszemélyek iratőrzési kötelezettségét. Ebben nem került felsorolásra a bevételi pénztárbizonylat.
- [10] A felperes 2017. november 22. napján előterjesztett beadványában arra is hivatkozott, hogy a jegyzőkönyv és a határozat meghozatala között közel 169 nap telt el, mellyel az adóhatóság megsértette az Art. 128. § (1) bekezdése által a határozat meghozatalára meghatározott 60 napos határidőt, ez sérti az Alaptörvény XXIV. cikk (1) bekezdéséből eredő alkotmányos követelményt. Erre figyelemmel kérte az adóbírság törlését.
- [11] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [12] A felperes felülvizsgálati kérelme nem alapos.
- [13] A Pp. 270. §-ának (2) bekezdése értelmében a jogerős ítélet, vagy az ügy érdemében hozott jogerős végzés felülvizsgálatát a fél jogszabálysértésre hivatkozással kérheti. A Pp. 272. §-ának (2) bekezdése alapján a felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni azt a határozatot, amely ellen a felülvizsgálati kérelem irányul, továbbá elő kell adni a jogszabálysértés megjelölése mellett hogy a fél a határozat megváltoztatását mennyiben és milyen okból kívánja.
- [14] Nem helyezhető a felülvizsgálati kérelem olyan új jogalapra, azaz nem hozhatók fel abban már olyan új érvek, kifogások, melyekre a felperes a keresetlevelében, illetve a peres eljárás során nem hivatkozott. A felülvizsgálati eljárás rendkívüli perorvoslati jellegéből is fakadóan a Kúria a jogerős ítéletet csak abban a jogszabályi körben vizsgálhatja tehát felül, amely tárgya volt a

jogerős ítéletnek, illetve az azt megelőző bírósági eljárásnak.

- [15] A Kúria a fenti elvek alapján megállapította, hogy a felperes keresetlevele nem tartalmazta, így az elsőfokú közigazgatási pernek sem volt a tárgya az eljárási határidő túllépésével kapcsolatosan az adóbírság eltörlésére vonatkozó kérelem és jogszabálysértésre történő hivatkozást. A Kúria tehát a felülvizsgálati kérelemnek ezzel kapcsolatos érvelését, mint új, és az alapperben nem szerepelt jogi hivatkozásokat érdemben nem vizsgálhatta, nem vizsgálta.
- [16] Az Szja tv. 4. § (1) bekezdése szerint jövedelem a magánszemély által bármilyen címen és formában megszerzett bevétel egésze, vagy az e törvényben elismert költségekkel csökkentett része, vagy annak e törvényben meghatározott hányada. A 4. § (2) bekezdése értelmében bevétel a magánszemély által bármely jogcímen és bármely formában mástól megszerzett vagyonérték.
- [17] 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. Kfv.I.35.640/2016.] Az ítéletekben foglaltakkal a Kúria egyetért, azoktól eltérni jelen felülvizsgálati eljárásban sem kíván.
- [18] A Kúria döntései nyomán kialakult egységes gyakorlat szerint a gazdasági társaságok számláiról az ügyvezető vagy megbízottja által felvett pénzösszegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal, dokumentálhatóan és beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni és könyvelni. Ilyen bizonylatot azonban a felperes bemutatni nem tudott és a cégek könyvelése hiányában nem lehetett meggyőződni a felperesi állítás valóságosságáról sem. Ezzel összefüggésben utal a Kúria arra is, hogy az elszámolás bemutatásának hiányára nem lehet kibúvót találni azzal, hogy a felperes magánszemély és bizonylat megőrzési kötelezettség nem terheli. Egy olyan esetben amikor gazdasági társaság pénzkezelése történik, a számláról pénzt felvevő személyt is nagyobb felelősség terheli az elszámolás igazolása körében és alapvető érdeke az olyan bizonylatok megőrzése amely utóbb igazolja az elszámolás megtörténtét. A perbeli esetben a felperes több milliós nagyságrendű felvételt eszközölt a cégek nevében, de nem tudott egyetlenegy dokumentumot bemutatni ami állítását alátámasztja. A Kúria rögzíti, hogy mindezen tények alapján helyesen állapította meg az adóhatóság és az első fokú bíróság is, hogy a felvett pénzösszegek felhasználásának célját, azt a körülményt, hogy ezekkel a pénzeszközökkel a felperes nem sajátjaként rendelkezett, már a felperesnek kellett volna bizonyítania hitelt érdemlő módon.

- [19] Nem vitatja a Kúria, hogy a gazdasági társaságok pénzügykezelési szabályzatukban a cég bankszámlájáról felvett pénzügyösszegek elszámolására, annak házipénztárba történő bevételezésére a pénztár bizonylatoláson kívül, az Sztv. 166. §-a szerint bizonylatnak minősülő irat elfogadásával is előírhatják, de a perbeli esetben a felperes a cégek vonatkozásában az eltérő bizonylatolást alátámasztó, azt igazoló pénzügykezelési szabályzato(ka)t bemutatni nem tudott.
- [20] A kúriai gyakorlatnak mindenben megfelelő elsőfokú bírósági ítéletet a Kúria a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [21] *A gazdasági társaságok pénzügykezelési szabályzatukban bankszámlájukról felvett pénzügyösszegek elszámolására, annak házipénztárba történő bevételezésére a pénztár bizonylatoláson kívül, az Sztv. 166. §-a szerint bizonylatnak minősülő irat elfogadásával is előírhatják, de ennek bizonyítása és az annak megfelelő elszámolás az adózót terheli.*

Záró rész

- [22] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmet nem terjesztett elő, így költség megállapítására igényt nem tarthatott.
- [23] A felperes a tárgyi illetékfeljegyzési jog ellenére az illetéket előre megfizette, így annak megfizetéséről rendelkezni nem kellett. A felperes pervesztességére figyelemmel az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény (a továbbiakban Itv.) 50. § (1) bekezdés és 62. § (1) bekezdés h) pontjában írtak alapján a felülvizsgálati eljárás illetékét a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI. 26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdése alapján köteles viselni.
- [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.
- [25] Az ítélettel szembeni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e) pontja zárja ki.

Budapest, 2018. február 1.

dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Heinemann Csilla sk.

előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró