

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság
í t é l e t e

Az ügy száma: Kfv.V.35.571/2018/5. szám

A tanács tagjai: Dr. Lomnici Zoltán a tanács elnöke

Dr. Kurucz Krisztina előadó bíró

Dr. Stefancsik Márta bíró

A felperes:

A felperes képviselője: dr. Huszár Dániel ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Alvári Diána jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bíróság általi felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság határozatának száma: Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 2018. június 27. napján kelt 7.K.27.361/2017/21. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a Debreceni Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 7.K.27.361/2017/21. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 10.000 (azaz tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak felhívásra 50.000 (azaz ötvenezer) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

A felülvizsgálat alapjául szolgáló tényállás

[1] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Megyei Adó- és Vámigazgatósága a

felperesnél 2013. január 1-től 2014. augusztus 14-ig terjedő, felszámolást megelőző időszakra elrendelt, valamennyi adóra és költségvetési támogatásra lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzésének eredményeként, új eljárás keretében, a 2016. december 14. napján kelt határozatával a felperest társasági adó (tao) adónemben 500.000 Ft - adóhiánynak minősülő - adókülönbözet, 250.000 Ft adóbírság és 18.000 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte, a társaság adózás előtti eredményét 2013. évben -50.642.000 Ft-ban, 2014. január 1. és augusztus 14. közötti időszakra -62.625.000 Ft-ban állapította meg.

- [2] Az elsőfokú adóhatóság a lefolytatott bizonyítás eredményeként megállapította, hogy felperes vizsgált időszaki ügyvezetője: Sz. S. 2013. évben összesen: 61.500.000 Ft-ot, 2014. évben 4.000.000 Ft-ot vett fel a cég pénztárából anélkül, hogy a könyvelésben kimutatásra került volna a pénzkifizetéshez kapcsolódó gazdasági esemény, az összegek bizonylatolt felhasználása. Az ügyvezető így a cégtől a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 28.§ (1) bekezdése alapján egyéb jövedelmet szerzett, amely összeget a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Sztv.) 86.§ (2) és (7) bekezdései alapján a társaság adózás előtti eredményének meghatározása során rendkívüli ráfordításként kell figyelembe venni.
- [3] A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2017. május 2. napján kelt határozatával az elsőfokú határozatot helybenhagyta.
- [4] Indokolása szerint a megismételt eljárásban az elsőfokú adóhatóság a felettes szerv utasításának megfelelően a szükséges bizonyítási eljárást lefolytatta, a társaság könyvelője által rendelkezésre bocsátott 2008-2012. évre vonatkozó könyvelési anyag, a nyilatkozat tételre felhívott személyek által elmondottak, a beszerzett okiratok alapján okszerűen állapította meg a tényállást, amelyre az irányadó jogszabályokat megfelelően alkalmazta, jogkövetkezményei jogszerűek.
- [5] Az adózó számviteli nyilvántartásait, bizonylatait nem cáfolta meg azon előadása, hogy az ügyvezetőjének 2013., 2014. években teljesített kifizetések valamely korábban nyújtott kölcsön visszafizetései, illetve K. I. (a továbbiakban: K.I. magánszemély) részére teljesített kölcsönnyújtás voltak, vagy abból az ügyvezető bármit is fizetett volna K. J.-nak (a továbbiakban: K.J. magánszemély) a társaság helyett, még az sem bizonyos, hogy a felperesnek kötelezettsége állt fenn az ügyvezetőjével szemben.

A kereseti kérelem

- [6] A felperes keresetében a határozatok hatályon kívül helyezését és az elsőfokú hatóság új eljárásra kötelezését kérte.

Álláspontja szerint a hatóság a tényállás tisztázási és indokolási kötelezettségét nem teljesítette.

Az elsőfokú határozat

- [7] Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította.
- [8] Indokolása szerint a felperes csak állította, de konkrétan, ténszerűen nem jelölte meg, hogy a revízió milyen tényállási elemek vonatkozásában mulasztotta el azok felderítésének kötelezettségét. Az adóhatóság igazolta, hogy a vizsgált időszakban felperes az ügyvezetője részére 65.500.000 Ft-ot kifizetett. A felperesnek bizonyítania kellett volna, hogy ezen összegből történt az általa állított 46.000.000 Ft kölcsöntartozás visszafizetése, illetve 19.500.000 Ft kölcsön folyósítása. A felperes állításait azonban a számviteli nyilvántartásai, bizonylatokai semmilyen formában nem bizonyították. Az elsőfokú bíróság kifejtette, hogy a számviteli bizonylatokat tanúbizonyítással helyettesíteni nem lehetséges, így az elsőfokú adóhatóságot további tanúbizonyítási kötelezettség nem terhelte.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

- [9] A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra kötelezését kérte.
- [10] Előadta, hogy keresetében a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (a továbbiakban: Pp.) 152.§ (2) bekezdése alapján kérte a Debreceni Járásbíróság előtt a K.I. magánszeméllyel szemben indított polgári peres eljárás befejeződéséig a közigazgatási per felfüggesztését. A kérelmet az elsőfokú bíróság nem bírálta el, és az ítéletben sem adott számot arról, hogy a felfüggesztést miért mellőzte. Álláspontja szerint a polgári per mikénti eldöntése a közigazgatási per szempontjából előkérdés. Sérrelmezte, hogy szakértő bizonyítási indítványt is előterjesztett, azonban az elsőfokú bíróság e kérelemről a Pp. 2.§-3.§-aiban, a 164.§ (1) bekezdésében, a 177.§ (1) bekezdésében foglaltak ellenére nem döntött.
- [11] A felperes a továbbiakban előadta, hogy a hatóság és az elsőfokú bíróság az adózó javára szolgáló tényeket, körülményeket nem tisztázta, nem bizonyította. Részletezte a bizonyítékok álláspontja szerinti helyes értékelését, elismerve könyvelése hiányosságait, majd kifejtette, hogy az ítélet a rendelkezésre álló bizonyítékok okszerűtlen, téves minősítése okán - a Pp. 221.§, az Art. 97.§ rendelkezéseivel is ellentétesen - jogsértő.
- [12] Az alperes felülvizsgálati ellenkérelmében az ítélet

hatályában fenntartását kérte.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [13] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [14] Elsődlegesen kiemeli a Kúria, hogy a jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatta felül (Pp. 272.§ (2) bekezdés, 275.§ (2) bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262.).
- [15] A továbbiakban rögzíti a Kúria, hogy a bíróság a polgári ügyek körében felmerült jogvitát erre irányuló kérelem esetén bírálja el, feladata a jogvitákban a felek jogainak érvényesítése. A bíróság a felek által előterjesztett kérelmekhez és jognyilatkozatokhoz kötve van (Pp. 2.§ (1) bekezdése, 3.§ (1)-(2) bekezdései), a keresetről a per érdemében ítélettel határoz, az írásbafoglalt ítéletnek tartalmaznia kell az ítélet rendelkező részét és indokolását (Pp. 212.§ (1) bekezdés, 220.§ (1) bekezdés d) pont). Az ítéletben foglalt döntésnek ki kell terjednie a perben érvényesített valamennyi kereseti kérelemre, azonban a döntés nem terjedhet túl a kereseti kérelmen (Pp. 213.§ (1) bekezdés, 215.§).
- [16] A felperes sérelmezte, hogy az elsőfokú bíróság a közigazgatási pert nem függesztette fel a részéről a Debreceni Járásbíróság előtt K.I. magánszeméllyel szemben indított polgári per jogerős befejeződéséig.
- [17] Rögzíti a Kúria, hogy a Pp. 152.§ (2) bekezdése alapján a bíróság a tárgyalást akkor felfüggesztheti fel, ha a per eldöntése olyan előzetes kérdés elbírálásától függ, amelynek tárgyában más polgári per vagy a bíróság hatáskörébe tartozó más polgári eljárás már folyamatban van. Az elsőfokú bíróság felperes perbeli jogainak teljes körű biztosítása érdekében a Pp. alapelvi rendelkezéseinek (2.§, 3.§) és a bizonyításra vonatkozó előírásainak (164.§ (1) bekezdés) megtartásával kettő alkalommal beszerezte betekintésre a járásbírósági iratokat (7-I., 9-I. számú végzések), abból a keresetlevelet és annak mellékleteit fénymásolt formában az iratokhoz szereltette (8. szám alatt), azokat tárgyaláson ismertette és a per anyagává tette (Pp. 143.§ (1) bekezdés, 12. számú tárgyalási jegyzőkönyv), a Debreceni Járásbíróság tájékoztatása szerint (15., 16., 20. számú iratok) a polgári perben K.I. magánszemély-alperes idézései nem szabályszerűek, a tárgyalásra szóló idézés a „címezett ismeretlen helyre költözött” jelzéssel érkezett vissza, nyilatkozatot nem tett,

ezért a per szünetel. A Debreceni Járásbíróság részéről a peres eljárás szünetelésének megállapításával a 30.P.21.776/2017. számú polgári per befejeződött, és mivel a Pp. 152.§ (2) bekezdése szerint csak folyamatban lévő per alapján lehet a tárgyalást felfüggeszteni, az elsőfokú bíróságnak e tények és törvényi rendelkezés folytán nem volt jogszabályi lehetősége a közigazgatási per felfüggesztésére. Az elsőfokú bíróság nem rendelkezett külön végzésben a tárgyalás felfüggesztési kérelem elutasításáról, hanem az ítéletében rögzítette a kérelem teljesítésének akadályát (a polgári per „a felperes érdekkörében felmerült okból szünetel, mert nem tudta megjelölni K.I. magánszemély idézhető lakcímét), amely eljárása az ügy érdemi elbírálására nem hatott ki. A Kúria megállapította, az elsőfokú bíróság eljárása a per tárgyalásának felfüggesztése iránti kérelem körében rendkívül alapos volt, a Pp. 152.§ (2) bekezdését nem sértette meg.

- [18] A Pp 177.§ (1) bekezdése akként rendelkezik, hogy ha a perben jelentős tény vagy egyéb körülmény megállapításához vagy megítéléséhez olyan különleges szakértelem szükséges, amellyel a bíróság nem rendelkezik, a bíróság szakértőt rendel ki. A felperes a perben nem tárta elő, nem munkálta ki, hogy mi az a tény, körülmény, amelyet szakértői véleménnyel lehet csak bizonyítani, továbbá szakértő kirendelésére irányuló konkrét kérelmet elő sem terjesztett, mert e bizonyítás elrendelését tanúmeghallgatások eredményétől tette függővé („ettől feltételezetten” - 7. számú tárgyalási jegyzőkönyv 2. oldal). Nem volt tehát a Pp. 177.§-ában foglaltaknak megfelelő tartalmú, és előterjesztett szakértői bizonyítási indítványa a felperesnek, így az elsőfokú bíróság a Pp. e törvényhelyét meg sem sérthette.
- [19] A bíróság a bizonyítási indítványhoz nincs kötve, mellőzi a bizonyítás elrendelését, vagy a már elrendelt bizonyítás lefolytatását (kiegészítését, megismétlését), ha az a jogvita elbírálása szempontjából szükségtelen. A bíróság továbbá a bizonyítási eszközök alkalmazásához sincsen kötve, szabadon felhasználhatja a felek előadásait, valamint felhasználhat minden egyéb bizonyítékot, amely a tényállás felderítésére alkalmas (Pp. 3.§ (4)-(5) bekezdés). A jogerős ítélet tartalmazza, hogy az alperes már beszerezte azoknak a személyeknek (felperes ügyvezetőjének, K.J. magánszemélynek) a nyilatkozatait, akiket felperes a perben is meghallgatni kért, továbbá, hogy a könyvelés számviteli bizonylatait tanúvallomásokkal pótolni nem lehetséges, így a Kúria álláspontja szerint az elsőfokú bíróság a bizonyítási eljárás során eljárási jogszabályt az (ismételten meghallgatni kért) személyek meghallgatásának mellőzésével nem sértett.
- [20] A Kúria a felülvizsgálati kérelem elbírálása során a Pp. 275.§-ának (1) bekezdése alapján a rendelkezésre álló

bizonyítékok alapján dönt. A felülvizsgálati eljárásban a bizonyítékok felülmérlegelésének, további bizonyítás felvételének nincs helye. A Kúria a közigazgatási határozatok, a kereset, a jogerős ítélet illetve a felülvizsgálati kérelem összevetése alapján megállapította, hogy az elsőfokú bíróság a felperes keresetét teljes körűen elbírált (Pp. 213.§ (1) bekezdés), rendelkezését részletesen megindokolta, a bizonyítékok helyes értékelésével (Pp. 206.§ (1) bekezdés), megfelelő jogértelmezéssel és jogalkalmazással meghozott döntése jogszerű. Az elsőfokú bíróság vizsgálta a hatóság bizonyítási eljárását, a beszerzett bizonyítékok értékelését, és a Pp. 221.§ (1) bekezdésében foglaltaknak megfelelő jogi indokolású, helytálló döntéssel állapította meg, hogy az alperes nem sértett eljárási és anyagi jogszabályt akkor, amikor a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, felperes a volt ügyvezetőjének átadott összegek további felhasználását bizonyítékkal nem igazolta, így az ellenkezőjének bizonyítása hiányában az Szja tv. 28.§ (1) bekezdése alapján az ügyvezető egyéb jövedelmének minősülnek a részéről a felperestől átvett összegek. A felperes a volt ügyvezetőjének kifizetett összegek felhasználását a perben sem bizonyította, így az elsőfokú bíróság a bizonyítatlan keresetet jogszerűen utasította el.

- [21] Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet, amely a felülvizsgálati kérelemben hivatkozott jogszabályokat nem sértette meg, a Pp. 275.§-ának (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [22] *Adózói magatartásáért az adózó felelősséggel tartozik.*

Záró rész

- [23] A Kúria a felperest a Pp. 270.§-ának (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának (1) bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltsége megfizetésére.
- [24] A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati illeték viseléséről a Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50.§-ának (1) bekezdése, a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986./VI.26./ IM rendelet 13.§-ának (2) bekezdése alapján rendelkezett.
- [25] A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§ (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

Budapest, 2019. szeptember 26.

. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, Dr. Kurucz Krisztina sk.
előadó bíró, Dr. Stefancsik Márta sk. bíró

