

A Kúria

**mint felülvizsgálati bíróság
végzése**

Az ügy száma: Kfv.I.35.544/2018/7.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Zilahy Ügyvédi Iroda - ügyintéző: dr. Zilahy Gábor ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Németh Ágnes kormánytisztviselő

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes (15. sorszám alatt)

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 9.K.32.647/2017/11. számú ítélet

Rendelkező rész

A Kúria a Kfv.I.35.544/2018/6. számú ítéletének rendelkező részét akként javítja ki, hogy „A felmerült felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.”

A Kúria a Kfv.I.35.544/2018/6. számú ítélete indokolásának [28] bekezdését akként javítja ki, hogy: „A Kúria az illetékekről szóló 1990.évi XCIII. törvény 50.§ (1) bekezdésében, és a 62. § (1) bekezdése h.) pontjában írtakra figyelemmel, a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM sz. rendelet 14. § alapján akként rendelkezett, hogy a felülvizsgálati eljárás illetékét a pervesztes, de személyes költségmentességben részesült felperes helyett az állam viseli.”

A végzés ellen felülvizsgálatnak nincs helye.

Indokolás

- [1] A Kúria a Kfv.I.35.544/2018/6. számú ítéletében a pervesztes felperest a felülvizsgálati eljárás illetékének megfizetésére kötelezte.

[2] A Kúria az ítélet írásba foglalásakor észlelte, hogy a Kfv.3. szám alatti végzésével a felperes részére teljes személyes költségmentességet engedélyezett. Az ítélet tehát tévesen kötelezte a felperest a felülvizsgálati eljárás illetékének a megfizetésére, ezért jelen végzésével a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (továbbiakban: Pp.) 270. § (1) bekezdése folytán alkalmazandó Pp. 224. § (1) bekezdése alapján az illetékviselésre vonatkozó részeket a rendelkező részben és az indokolásban kijavította.

[3] A végzés elleni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e.) pontja zárja ki.

, 2019. november 21.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó
bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság
ítélete**

Az ügy száma: Kfv.I.35.544/2018/6.

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

A felperes: felperes neve

A felperes képviselője: Zilahy Ügyvédi Iroda - ügyintéző: dr. Zilahy Gábor ügyvéd

Az alperes: Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatóság

Az alperes képviselője: dr. Németh Ágnes kormánytisztviselő

A per tárgya: adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: a felperes (15. sorszám alatt)

A felülvizsgálni kért jogerős határozat: Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 9.K.32.647/2017/11. számú ítélet

Rendelkező rész

A Kúria a Fővárosi Közigazgatási és Munkaügyi Bíróság 9.K.32.647/2017/11. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg 15 napon belül az alperesnek 300.000 (háromszázezer) 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 Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kelet-budapesti Adóigazgatósága (a továbbiakban: elsőfokú adóhatóság) 2011-2013. évekre vonatkozóan személyi jövedelemadó és egészségügyi hozzájárulás adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a felperesnél.
- [2] Az ellenőrzés során megállapította, hogy a felperes 2011-2013. években ügyvezetője és tagja volt a 2017 februárja óta végelszámolás alatt álló V. Kft.-nek (jelenlegi elnevezése: E. Kft. „v.a.”). A felperes a társaság ... Banknál vezetett számláiról több alkalommal készpénzt (forintot és valutát) vett föl, de a számlákra befizetéseket is eszközölt.
- [3] A revízió azt állapította meg, hogy a társaság külön pénztárost nem alkalmazott, a Kft.-nek a felperesen kívül más magánszemély is ügyvezetője volt, de a felperes rendelkezett a számlák felett rendelkezési joggal és a számlák is az ő nevére szóltak. A vizsgálat során a társaság könyvelője kötelezése ellenére a 2011. évi főkönyv és a 2012. évi főkönyvi kivonat kivételével többszöri felhívás és mulasztási bírság ellenére sem adott át iratokat. A vizsgálat alatt a felperes részére küldött felhívások „nem kereste” jelzéssel visszaérkeztek, felperes iratanyagot nem adott le, beadványaiban jelezte, hogy további észrevételekkel kíván élni, melyre határidő hosszabbítást kért, de végül nyilatkozatot nem tett.
- [4] A revízió megállapításai alapján az elsőfokú adóhatóság a felperes által felvett, és az általa a bankszámlákra befizetett összegek különbségét a felperes jövedelmének tekintette, személyi jövedelemadózás alá vonta a 2011 évben 2.322.000 forint, 2012 évben 79.653.244 forint 2013 évben 31.819.124 forint összegeket. A 2105587317 számú határozatával felperes terhére személyi jövedelemadó adónemben 16.278.179,- Ft, egészségügyi hozzájárulás adónemben 40.243.270,- Ft adókülönbözetet állapított meg, melyek teljes egészében adóhiánynak minősültek. Kiszabott 79.415.244,- Ft adóbírságot és felszámított 4.779.418,- Ft késedelmi pótlékot.
- [5] Határozatának indokolásában alkalmazott jogszabályként a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény (a továbbiakban: Szja tv.) 1. § (3) bekezdés, 2. § (4) bekezdés, 4. § (1) és (3) bekezdés, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 99. § (2) bekezdés, 170. és 178. §-ai, illetve az egészségügyi hozzájárulásról szóló 1998. évi LXVI. törvény (a továbbiakban: Eho tv.) 3. § (1), 11. § (8) bekezdésére, a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény (a továbbiakban: Számv.

tv.) 165. § (1) és (3), illetőleg 168. § (1) bekezdéseire hivatkozott.

- [6] A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2233714566 számú határozatával az elsőfokú hatóság határozatát helybenhagyta. Indokolásában megállapította, hogy az elsőfokú adóhatóság a tényállást feltárta, a bizonyítékokat összegyűjtötte. A felperest az eljárás során részletesen tájékoztatta eljárási jogairól, a jogszabályi előírásokról. A számlákhoz tartozó bankkártyával kizárólagosan a felperes rendelkezett, a készpénz felvételek tényét és azok összegszerűségét a felperes maga sem vitatta. A felperest terhelte annak bizonyítása, hogy az összegek a társaság érdekében kerültek felhasználásra. Erre a felperes semmilyen bizonyítást nem ajánlott fel, a társaság pedig semmilyen céges iratanyagot nem adott át.

A kereseti kérelem és az alperes védekezése

- [7] A határozat ellen a felperes terjesztett elő keresetet, ebben az alperes határozatában hatályon kívül helyezését és alperes új eljárás lefolytatására kötelezését kérte. Arra hivatkozott, hogy a Kft. bankszámlájáról történt ki- és befizetések a házipénztárból történő ki- és befizetések voltak, így a céggel való elszámolás megtörtént. Az elsőfokú határozat elleni fellebbezést a cég könyvelője személyesen nyújtotta be, annak mellékletén feltüntetésre került az, hogy nyugta is a melléklet részét képezi. A per második tárgyalásán becsatolta az elszámolás igazolására szolgáló nyugtákat, előadta, hogy azokat számlázó programból nyomtatta, sorszámtartományt ezért nem tartalmaznak, egyebekben a pénztárbizonylattal szemben támasztott törvényi követelményeknek mind formailag, mind tartalmilag megfelelnek, az összegek házipénztárba történt befizetését igazolják.
- [8] Alperes a kereset elutasítását kérte a határozatban foglalt indokolás fenntartásával. Kiemelte, hogy a felperes a megelőző eljárás három éve alatt egyáltalán nem említett nyugtákat, ilyeneket nem is csatolt. A fellebbezéshez csatolt nyugtákkal kapcsolatosan csatolta a fellebbezés elektronikus érkeztetési résszel ellátott példányát, amelyen feltüntetésre került, hogy az 0 melléklettel érkezett. A felperes által előterjesztett nyugták előterjesztési időpontja és a cég könyvelési anyagának hiányára utalva a nyugták hiteltelenségére hivatkozott.

Az elsőfokú ítélet

- [9] Az elsőfokú bíróság ítéletével a felperes keresetét elutasította.
- [10] A felperes eljárási kifogásait értékelve azokat alaptalannak találta, megállapította, hogy az adóhatóság a tényállást az Art.

97. §-ban foglaltak szerint a döntéshez szükséges mértékben feltárta. Megállapította, hogy a felperes által megszerzett pénzösszeg adó alóli mentességének igazolása az Art. 99. § (2) bekezdése szerint a felperes érdekkörébe esik, aki az eljárásban az őt terhelő együttműködési kötelezettség ellenére iratokat nem csatolt, nyilatkozatot nem tett. Az alperes elektronikus érkeztető rendszere nem igazolja, hogy a felperes hivatkozásával egyezően fellebbezéséhez az állított nyugták csatolásra kerültek volna.

[11] Érdemben vizsgálva az alperes határozatát, utalt a Kúria több, hasonló tárgyban hozott ítélete nyomán kialakult bírósági gyakorlatra kiemelve, hogy a társaság ügyvezetőjeként eljáró felperest terhelte a bizonyítás abban a tekintetben, hogy a társaság számlájáról felvett pénzösszegekkel a társaság felé elszámolt. A felperes által a perben csatolt okiratokat, mint bizonyítékokat értékelte, rögzítette, hogy azok ténylegesen nyugták, számítógéppel készültek, kitöltésük hiányos, befizetőként kiállítóként is kizárólag a felperes aláírása szerepel. A társaság részéről sem ellenőr, sem pénztáros, vagy könyvelő aláírása, sem cégbélyegző nem található rajtuk. Ezek - és a társaság könyvelését tartalmazó iratanyag - hiánya miatt nem alkalmasak annak igazolására, hogy a felperes a felvett összegekkel a társaság felé elszámolt.

[12] Alperes az eljárás során feltárt tényeket egyenként és összességében értékelte, a határozata meghozatala során az eljárási szabályokat megtartotta, az anyagi jogszabályokat megfelelően alkalmazta. A felperes által csatolt iratok az elszámolás bizonyítására nem alkalmasak.

A felülvizsgálati kérelem és ellenkérelem

[13] Az ítélet ellen a felperes terjesztett elő felülvizsgálati kérelmet, amelyben elsődlegesen az elsőfokú bíróság ítéletének alperes határozataira is kiterjedő megváltoztatását és az alperes új eljárásra utasítását, másodlagosan az elsőfokú bíróság új eljárása utasítását kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti a Polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény (továbbiakban: Pp.) 221. § (1) bekezdését és 239. §-át. Előadta, hogy az Art. 99. § (2) bekezdés szerint a megszerzett összegek adózás alóli mentességét igazoló pénztárbevételei bizonylatokat csatolta, a per során a bíróság ezeket értékelési körébe vonta, de nem jelölt meg jogszabályhelyet, amely alapján azokat hiteles bizonyítékként nem fogadta el. Hivatkozott arra, hogy az általa kibocsátott nyugta az Áfa tv., valamint a 24/1995. (XI.22.) PM számú rendeletnek a nyugtára és egyszerűsített számlára vonatkozó részeinek eleget tesz. Változatlanul hivatkozott arra, hogy a nyugtákat már az elsőfokú határozat elleni fellebbezéséhez csatolta.

- [14] Kérte az elsőfokú bíróság által megállapított perköltség összegének mérséklését arra hivatkozva, hogy az indokolatlanul, aránytalanul magas.
- [15] Felülvizsgálati ellenkérelmében alperes az elsőfokú bíróság ítéletének hatályban történő fenntartását kérte. A nyugtákkal kapcsolatosan utalt arra, hogy a felperest az adóigazgatási eljárásban több alkalommal nyilatkozattételre hívták fel, ennek nem tett eleget, iratokat nem csatolt. Az elsőfokú határozat elleni fellebbezéshez a társaság könyvelője, mint meghatalmazott útján becsatolt fellebbezése az azon feltüntetett „nyugta” szó ellenére nem tartalmaz mellékleteket. A keresetlevél, amelyet az igazgatási eljárásban felperesi meghatalmazottként eljáró könyvelő is aláírt tanúként, a nyugták hiányát nem kifogásolja, annak ellenére, hogy a másodfokú határozat indokolási részéből a felperesnek már értesülnie kellett arról, hogy azokat alperes nem értékelte. A felperes ugyanakkor csak a per második tárgyalásán csatolta azokat.
- [16] Az ellenkérelem emellett hivatkozik arra, hogy a bemutatott nyugták tartalmi és formai okból is alkalmatlanok a társasággal történt elszámolás igazolására.
- [17] A perköltség tárgyában hozott bírósági döntést megalapozottnak tartja, a pertárgy értékére, az ügy bonyolultságára, a tartott tárgyalások számára, az alperes képviselője által kifejtett szakmai munkára is figyelemmel a 32/2003. (VIII.22.) IM rendelet szerinti összegnél alacsonyabb összegben megállapított perköltség semmiképpen sem tekinthető eltúlzottnak.

A Kúria döntése és jogi indokai

- [18] A felülvizsgálati kérelem nem alapos.
- [19] A Kúria a felülvizsgálati eljárásban a Pp. 270. § (2) bekezdés és 272. § (2) bekezdés értelmében kizárólag a jogerős ítélet jogszerűsége vizsgálható felül a megjelölt jogszabályok alapján (KGD 2002.262.), a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül. A Pp. 275. § (1) és (2) bekezdésére figyelemmel a felülvizsgálati eljárásban bizonyítás felvételének nincs helye, a Kúria kérelme elbírálása során a rendelkezésre álló iratok alapján dönt, a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem és a csatlakozó felülvizsgálati kérelem keretei között vizsgálhatja felül.
- [20] Az elsőfokú bíróság a perben elvégezte a felperes keresetével támadott alperesi határozat törvényességi felülvizsgálatát. A felperes ennek során nem vitatta azt, hogy a társaság számlájáról a

vizsgálat által feltárt összegeket felvette. Arra hivatkozott, hogy azokkal a társaság felé elszámolt, az összegeket a cég pénztárába befizette. Állította azt is, hogy az elszámolás megtörténtét, a befizetést alátámasztó okiratokat képviselője az elsőfokú határozat elleni fellebbezéséhez csatolta, de az adóhatóság azokat nem értékelte. A közigazgatási perben becsatolta azokat a bizonylatokat, amelyekkel az elszámolás megtörténtét igazolni kívánta. Az elsőfokú bíróság a per során becsatolt okiratokat, mint bizonyítékokat mérlegelési körébe vonta, és értékelte. Rögzítette, hogy azok számítógépes program felhasználásával készült nyugták, rajtuk befizetőként és kiállítóként is a felperes kézjegye szerepel, a társaság részéről pénztáros, ellenőr, vagy könyvelő nem írta alá azokat. A társaság könyvelési iratai nem állnak rendelkezésre, azok hiányában a nyugták adatai nem ellenőrizhetők. Értékelte a bíróság azt is, hogy a felperes nem tudta magyarázatát adni annak, hogyan csatolt a perben aláírt olyan nyugtákat, melyeket korábbi előadása szerint a közigazgatási eljárásban már csatolt.

[21] Az elsőfokú bíróság rögzítette, hogy a Kúria számos ítéletében foglalkozott a gazdasági társaságok számlájáról, illetőleg házipénztárából magánszemélyek által felvett, de szabályszerűen el nem számolt pénzösszegek adójogi kérdésével. Ezekre utalva megállapította, hogy a gazdasági társaság számlájáról felvett, igazoltan el nem számolt pénz a felvevő egyéb jövedelme és az ellenkező bizonyításig az a magánszemély bevételei közé tartozik, hogy a gazdasági társaság bankszámlájáról felvett összegek gazdasági társaság javára történő felhasználásának bizonyítása a felvevő személyt terheli. A Kfv.I.35.492/2016/5. szám alatti ítéletet idézve pedig azt mondta ki, hogy a gazdasági társaságok számláiról az ügyvezető, vagy a megbízottja által felvett pénzösszegek sorsát szigorú számadású nyomtatványokkal, dokumentálhatóan és beazonosíthatóan kell ki- és bevételezni és könyvelni. Ezt a bírói gyakorlatot követve az elsőfokú bíróság úgy foglalt állást, hogy a csatolt nyugták más könyvelési adatok híján nem alkalmasak az összeg bevételezésének, illetve azok kft. érdekében való felhasználásának alátámasztására. A felperest terhelte a bizonyítási kötelezettség arra nézve, hogy az összegek nem saját bevételét képezik, ezen bizonyítási kötelezettségének nem tudott eleget tenni.

[22] Az elsőfokú bíróság a perben a tényállást a Pp. 206.§-ának megfelelően megállapította, a közigazgatási perben felajánlott bizonyítást lefolytatta, annak eredményét mérlegelte, a perbeli bizonyítékokat az adóigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítással összevetette, arról ítélete indokolásában a Pp.221.§-ában megfogalmazott követelményeknek megfelelően számot adott. Mérlegelése okszerű és megalapozott, így annak felülmérlegelésére a rendkívüli jogorvoslati felülvizsgálati

eljárásban nem volt indok.

- [23] A felperes keresetlevelében nem, de a felülvizsgálati kérelmében hivatkozott arra, hogy a bizonylatokat az Art. 99. § (2) bekezdésében írtakra figyelemmel csatolta be. Az alperes határozatában azonban nem azt állapította meg, hogy a felperes a felvett összegek adómentességét nem tudta bizonyítani, hanem azt hogy az összegek az ellenkező bizonyításáig a felperes jövedelmének minősülnek, amely jövedelem adóköteles. A felperesnek nem az összegek adó alóli mentességét kellett bizonyítani, hanem azt, hogy azokkal a társasággal elszámolt, vagy, hogy azokat a társaság céljaira használta fel.
- [24] Nem tartotta alaposnak a Kúria a felülvizsgálati kérelem perköltséggel kapcsolatos támadását sem. Az elsőfokú bíróság ítéletének indokolása szerint az 56.521.452 Ft pertárgy értékű perben a perköltséget a 32/2003. (VIII.22.) IM sz. rendelet 3.§ alapján állapította meg, megjelölve, hogy annak mértékénél csökkentőként figyelembe vette a jogszabályban írt körülményeket. A bíróság e körben mérlegeléséről számot adott, a perköltség összegének meghatározásánál jogszabályt nem sértett.
- [25] Mindezekre figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság ítéletét a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A döntés elvi tartalma

- [26] *A gazdasági társaság számlájáról történt pénzfelvétel esetén az összeget felvevő személyt terheli az elszámolási kötelezettség abban a tekintetben, hogy a felvett pénzösszeg nem minősül személyi jövedelemadó köteles jövedelmének.*

Záró rész

- [27] A Kúria a pervesztes felperest a Pp. 270. § (1) bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § (1) bekezdése alapján kötelezte a pernyertes alperes felülvizsgálati perköltségének a megfizetésére.
- ~~[28] A Kúria az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében, és a 62. § (1) bekezdése h.) pontjában írtakra figyelemmel, a költségmentesség alkalmazásáról a bírósági eljárásban szóló 6/1986. (VI.26.) IM sz. rendelet 13. § (2) bekezdése alapján kötelezte a felperest a tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték megfizetésére.*~~
- [29] Az ítéletet a Kúria a felperes indítványára a Pp. 274. § (1) bekezdése alapján tárgyaláson bírálta el.

[30] Az ítélet elleni felülvizsgálatot a Pp. 271. § (1) bekezdés e.) pontja zárja ki.

Budapest, 2019. november 14.

**Dr. Hajnal Péter sk. a tanács elnöke, dr. Sisák Péter sk. előadó
bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**