

## HAJDÚ-BIHAR MEGYEI BÍRÓSÁG

9.K.30 063/2009/17. szám

### A MAGYAR KÖZTÁRSASÁG NEVÉBEN!

A Hajdú-Bihar Megyei Bíróság Dr. Szabó Miklós ( 5300 Karcag, Püspökladányi út 10.) ügyvéd által képviselt ... (...) **felperesnek** - ... jogtanácsos által képviselt **APEH Központi Hivatal** ( Budapest, Széchenyi út 2.) **alperes** ellen **adóhatósági határozat bírósági felülvizsgálata** iránt indított perében meghozta a következő

#### ítéletet:

A bíróság az alperes 2008. december 10-én kelt, ...számú határozatát - az APEH ... Regionális Igazgatósága Társasvállalkozások Ellenőrzési Főosztálya 2008. szeptember 11-én kelt, ...számú elsőfokú határozatára is kiterjedő hatállyal -részben, a feleperesre vonatkozó megállapításokat tartalmazó részében - **h a t á l y o n k í v ü l h e l y e z i**, és az elsőfokon eljáró közigazgatási szervet új eljárásra kötelezi.

Ezt meghaladóan a felperes keresetét **e l u t a s í t j a**.

Kötelezi az alperest, hogy fizessen meg a felperesnek 15 napon belül **396.800,- ( Háromszázkilencvenhatezer-nyolcszáz) Ft** perköltséget.

Az ítélet ellen nincs helye fellebbezésnek.

#### Indokolás:

A bíróság a felek előadása, a csatolt iratok, és K. A. É. igazságügyi könyv-adó és járulékszaktó szakértői véleménye alapján a következő tényállást állapította meg:

Az APEH ... Regionális Igazgatósága valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedően, bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett a felperesnél. A felperes egyetemes jogutódja lett, a 2003. május 14-i napon átalakulással megszűnt F. Zs. egyéni vállalkozónak, mint egyéni cégnek az adókötelezettségei tekintetében. A vizsgálat 2002. évre, valamint 2003-as évben a május 13. közötti időszakra kiterjedő volt.

Jelen közigazgatási per tárgyát képező határozat meghozatalát megelőzően az elsőfokú közigazgatási szerv 2007. október 16-án már hozott határozatot a felperes adófizetési kötelezettségei tekintetében, az elsőfokú határozatot azonban a másodfokú hatóság megsemmisítette és az elsőfokú hatóságot új eljárás lefolytatására utasította. A másodfokú adóhatóság új eljárásra kötelező határozata indokolása szerint mivel a személyi jövedelemadó bevallása a felperes jogelődjének egyaránt tartalmazza az önálló és nem önálló tevékenységből származó jövedelmet terhelő személyi jövedelemadót, jogszerűen nincs lehetőség a bevallást önkényesen több részre bontatni és külön-külön részekre külön eljárásokban megállapításokat tenni, ezért a felperesi jogelődöt érintő személyi jövedelemadó bevallási kötelezettség utólagos ellenőrzésére irányuló vizsgálatnál mind magánszemélynél, mind egyéni vállalkozónál is egy eljárásban kell vizsgálni a bevallásokat.

A megismételt eljárás során ennek megfelelően az elsőfokú adóhatóság e két kötelezett vonatkozásában állapított meg adókötelezettséget, vállalkozást terhelő kötelezettségek jogutódjaként a felperes terhére, míg más adókötelezettségek viselőjeként a magánszemély terhére.

A felperes jogelődje 1999-ben lett egyéni céggé bejegyezve a cégbírói nyilvántartásba, mint F. Zs. B. települési magánszövetkezet egyéni cég. Az egyéni cég 2003. május 13-i hatállyal került törlésre az egyszemélyű felperesé történő átalakulással.

Az egyéni cég adóbevallásában is megjelenő, 2001. évi adózás utáni jövedelme 8.826.358,-Ft volt.

Az egyéni vállalkozás 2002. december 31-én 8.826.358,-Ft kifizetést teljesített F. Zs. felé, mely kifizetést az egyéni cég, mint vállalkozói jövedelem kivét tartott nyilván, azaz osztaléknak tekintett.

Az adóhatóság a 8.826.358,-Ft-ot a vállalkozásból kivett jövedelemként értékelte, így a vállalkozás költségeiként számolt el.

Az ellenőrzés megállapította, hogy F. Zs. 2003. február 25-én 8. 769.155,-Ft-ot, 2003. május 12-én pedig 22 millió forintot vett ki a vállalkozás pénztárából, mely után nem vont le adóelőleget.

A felperes jogelődje nyilvántartásaiban a felvett pénzüsszeget "vállalkozói jöv. kivét" rovatban szerepeltette, és az összesen 30.769.155,-Ft-ot úgy kezelte, mint a vállalkozása adózás utáni jövedelme, azaz osztalék jövedelme. Az egyéni cég ugyanis 2002. évben kimutatta, hogy 30.769.155,-Ft összegű adózás utáni vállalkozói jövedelemmel rendelkezik. Az ellenőrzés 2003. évben kifizetett összesen 30.769.155,-Ft-os összeget vállalkozói kivétnek minősítette, és azt a vállalkozás költségei között számolta el. A vállalkozásból 2003. évben kivett 30.769.155,-Ft-ot pedig a magánszemély jövedelmeként értékelte, és annak adójogi konzekvenciáját levonta.

A lefolytatott ellenőrzés eredményeként hozta meg az elsőfokú adóhatóság, az APEH ... Regionális Igazgatósága Társasvállalkozások Ellenőrzési Főosztálya 2008. szeptember 11-én kelt, ... számú azon határozatát, mely a felperesi ...-ra vonatkozóan 11.584.000,-Ft adóhiánynak minősülő, pénzügyileg rendezendő adókülönbötetet állapított meg az adózó terhére általános forgalmi adó, egészségbiztosítási alapot megillető és nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulék adónemekben, és 168.838,-Ft személyi jövedelemadót állapított meg az adózó javára, továbbá 3.792.000,-Ft adóbírság, 6.169.000,-Ft késedelmi pótlék, és 3.632.298,-Ft mulasztási bírság megfizetésére kötelezte.

Az elsőfokú határozat emellett F. Zs. magánszemély terhére személyi jövedelemadó adónemben 3.538.043,-Ft pénzügyileg rendezendő adókülönbötetet állapított meg, melyből 3.506.035,-Ft-ot tekintett adóhiánynak, mely után 1.753.017,-Ft adóbírságot és 1.646.329,-Ft késedelmi pótlékot szabott ki.

Az elsőfokú határozat indokolása szerint az ellenőrzés megállapította, hogy a vállalkozás 2001. évben kimutatott vállalkozói jövedelmét tárgyi eszköz beszerzésére költötte el teljes egészében, illetve azt meghaladóan. 2001. év vonatkozásában a magánszemély által kivehető tényleges jövedelem nem keletkezett, amit az a tény is alátámaszt, hogy a 2002. évi pénztár és bank nyitó egyenlege 3.779.276,-Ft volt, mely összeg nem nyújthatott fedezetet 2002. december 31-én kifizetett 8.826.358,-Ft-os összegre.

A határozat indokolása a 2003. február 25-én felvett 8.769.155,-Ft, és 2003. május 12-én felvett 22 millió forintos összeg vonatkozásában is hasonló megállapításra jutott, hivatkozván arra, hogy mivel a vállalkozás 2002. évben nettó 31 millió forint értékben szerzett be tárgyi eszközt, melyet ugyanebben az évben értékcsökkenés alá vont - arra utal, hogy a 2002. év vonatkozásában magánszemély által kivehető jövedelem nem keletkezett, amit az a tény is alátámaszt, hogy a 2003. évi pénztár és bank nyitóegyenlege 24.893.405,-Ft volt, mely összeg nem nyújthatott fedezetet a 2003. május 13-ig összesen felvett 30.769.155,-Ft-os összeg felvételére.

Ezen indok alapján az elsőfokú határozat a 2002 és 2003. évben felperes szerint vállalkozói jövedelem kivét ( osztalék jövedelem ) kifizetett pénzüsszeget vállalkozói kivétnek minősítette, és ezt a vállalkozás költségei között számolta el.

Az elsőfokú határozattal szemben a felperes fellebbezést terjesztett elő, melyet az alperes 2008. december 10-én kelt, ... számú másodfokú határozatával bírált el, s ebben az elsőfokú határozatot megváltoztatta, és a felperesi ...-t, mint egyetemes jogutódot 11.483.000,-Ft személyi jövedelemadó, egészségbiztosítási alapot megillető járulék, és nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulék megfizetésére kötelezte úgy, hogy ezen adónemekben megállapított adókülönbötetet adóhiánynak minősített.

A felperest emellett kötelezte ezen adóhiány után 5.792.000,-Ft adóbírság, továbbá 28.000,-Ft adóbírság, valamint 6.158.000,-Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

Emellett kötelezte a felperesi ...-t az általa levonni elmulasztott 12.107.662,-Ft személyi jövedelemadó után 3.632.298,-Ft mulasztási bírság megfizetésére.

F. Zs., mint magánszemély terhére 2002. évre megállapított személyi jövedelemadó adónemben és biztosítottat terhelő nyugdíjjárulék vonatkozásában terhelő adókülönbötet

összegét 3.560.043,-Ft-ban állapította meg, melyből 3.528.035,-Ft minősül adóhiánynak. Ennek, valamint az elsőfokú határozattal megegyezően 1.753.017,-Ft adóbírság, és 1.646.329,-Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte a magánszemélyt.

A másodfokú határozat indokolása szerint az elsőfokú adóhatóság helyesen értékelte a rendelkezésre álló adatok alapján a 2002. december 31-én kifizetett 8.826.358,-Ft-ot, a 2003. február 25-én kifizetett 8.769.155,-Ft-ot és a 2003. május 12-én kifizetett 22 millió forintot vállalkozói kivétnek, azaz olyan összegnek, amelyet a felperesi ... elszámolható költségként kellett volna, hogy figyelembe vegyen.

A másodfokú határozat megismételte azt az elsőfokú határozati indokolást, hogy bár a vállalkozás 2001. évi adózás utáni jövedelme megegyező volt a felperes jogelődje az egyéni cég részéről F. Zs. magánszemélynek 2002. december 31-én kifizetett 8.826.358,-Ft-tal - de mivel 2001-ben a vállalkozás tárgyi eszközt szerzett be 10.647.799,-Ft nettó értékben, ebből az a következtetés vonható le, hogy a 2001. évben kimutatott vállalkozói jövedelmét tárgyi eszköz beszerzésre költötte el teljes egészében, azaz a magánszemély által kivethető tényleges jövedelem 2001. év vonatkozásában nem keletkezett.

2003. év vonatkozásában is megismétli a másodfokú határozat indokolása azt az elsőfokú határozati megállapítást, mely szerint a vállalkozás 2002-ben 31 millió forint értékben szerzett be tárgyi eszközt, melyet ugyanebben az évben értékcsökkenés alá vont. A revízió szerint a vállalkozás a kimutatott 2002. évi vállalkozói jövedelmét teljes egészében, illetve azt meghaladóan tárgyi eszköz beszerzésre költötte, így 2002 évre a magánszemély által kivethető jövedelem nem keletkezett, amit az a tény is alátámaszt, hogy a 2003. évi nyitóegyenleg csak 24.893.405,-Ft volt, mely nem nyújthatott fedezetet a vállalkozói kivételre, így a revízió szerint a vállalkozás 2003. évi bevételt szerző tevékenysége tette lehetővé a pénzüsszeg kifizetését a pénztárból a magánszemély részére.

Ezen másodfokú határozat az elsőfokú adóhatóság részéről került kézbesítésre a felperes adóhatóság előtt bejelentett képviselője meghatalmazottja részére, G. Sz. E.-nek, D. település, B. út ... szám alatti irodájában. A meghatalmazott a ...számú iratra - melynek tárgya a másodfokú határozat közlése volt - saját kézírásával írta rá, hogy "átvettem egy példány határozatot 2008. december 16-án ."

A felperes Gy. Sz. E. nevű meghatalmazottja ezt követően, 2008. december 17-i keltezéssel és az elsőfokú adóhatósághoz 2008. december 18-án benyújtott beadványában bejelentette, hogy megbízása megszűnt.

Az elsőfokú adóhatóság a másodfokú határozatot 2008. december 16-án tekintette kézbesítettnek, mely kézbesítettséggel a másodfokú határozat közigazgatási szakban bekövetkező jogereje beállt, mely tényről a felperes írásban lett értesítve. A felperesi adózó ezen levelet 2009. január 2-án vette át, és tartalmát tekintve a másodfokú határozat vonatkozásában kézbesítési vélelem megdöntése iránti kérelmet terjesztett elő 2009. január 10-én.

A kézbesítési vélelem megdöntése iránti kérelmet az alperes 2009. február 3-án kelt, ... számú végzésével bírálta el, s ebben a kérelmet elutasította.

A végzés rendelkező része tájékoztatta a felperesi adózót, hogy a közléstől számított 15 napon belül fellebbezésnek van ellene helye.

A felperes részéről a végzéssel szemben fellebbezés előterjesztésére nem került sor.

**A felperes kereseti kérelmében törvényes határidőn belül az alperes ...számú, 2008. december 10-én kelt másodfokú határozatának azon része felülvizsgálatát kezdeményezte, mely a felperesi ... terhére vonatkozóan tett megállapításokat.**

F. Zs. magánszemély részére előírt adófizetési kötelezettséget a felperesi kereset nem érintette.

A felülvizsgálni kért határozatot két okból tartotta jogsértőnek, egyrészt hivatkozása szerint a határozatban foglalt adófizetési kötelezettség elévült, tekintve, hogy az 2009. január 2-án került részére kézbesítésre. Másrészt azért találta a határozatot jogsértőnek, mert álláspontja szerint jogszabályok téves értelmezésére alapozta azon megállapítását az adóhatóság, hogy a 2001. évi valamint a 2002. évi osztalékból származó jövedelmet 2002. december 31-én, illetve 2003-ban vállalkozói kivétnek minősített.

Hivatkozott arra hogy a vállalkozói jövedelem fogalmát nem lehet rámontírozni a banki és pénztárba be- és kiáramló pénzeszközök különbözetére, azok egyenlegére. Kifogásolta azt az adóhatósági megállapítást, mely szerint azért mert tárgyi eszközt szerzett be, nem lehetett fedezete a kivett osztalékra. Hivatkozott arra, hogy az egyéni vállalkozók a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. ( a továbbiakban: Szja. tv. ) 49/A., 49/B. és 49/C. §-aiban leírtak szerint állapítják meg a vállalkozás jövedelmét, és leegyszerűsítve az egyéni vállalkozó jövedelme egyenlő az adóévi vállalkozói bevétel, módosítva a törvényben meghatározott növelő és csökkentő jogcímek szerint, és csökkentve az adóévi vállalkozói költségekkel, mely különbözet - jövedelem - után vállalkozói személyi jövedelemadót kell fizetni. Hivatkozása szerint a pénztár aktuális egyenlege mindig egy statikus időpontra vonatkozó, ezzel szemben a vállalkozó jövedelmének kiszámítása egy naptári év, azaz üzleti év intervallumát foglalja magában. Hivatkozott a számviteli levelek 41/89-es számú azon álláspontjára, mely szerint a személyi jövedelemadó törvény nem köti határidőhöz a már leadózott osztalék felvételét, így a személyi jövedelemadó szempontjából nincs jelentősége annak, hogy a már leadózott osztalékot a vállalkozó mikor kívánja felvenni. Ezt az összeget azonban adózás szempontjából célszerű elkülönítetten nyilvántartani. ( Lásd: 7F/1. alatti iratot)

Állítása szerint alaptalanul hivatkozott az adóhatóság arra, hogy nem volt elegendő forrás a tárgyi eszköz beszerzésre, hiszen igazoltan 2001. évben 15 millió forint pénzügyi hitelt, és 9 millió forint kölcsön pénzeszközt vont be vállalkozásába idegen pénzügyi forrásként, amelyből beszerezte a revízió részéről többszörösen kifogás tárgyává tett tárgyi eszközt.

**Az alperes érdemi ellenkérelmében a felperesi kereset elutasítását indítványozta, a felülvizsgálni kért határozatot törvényesnek és megalapozottnak találván, - és sem a felperes elévülésre történő hivatkozását, sem az osztalék kifizetésre történő hivatkozását nem tartotta megalapozottnak. Hivatkozott arra, hogy az adózás rendjéről szóló 2003. évi CXII. tv. ( a továbbiakban: Art. ) 164.§ (1) bekezdése értelmében az adó megállapításához**

**való jog nem évült el, mivel a felperes meghatalmazott képviselője 2008. december 16-án a másodfokú határozatot szabályszerűen átvette.**

Álláspontja szerint a 2002. december 31-én, 2003. február 25-én, illetve 2003. május 12-én kifizetett összegeket akkor lehetett volna osztalék kifizetésként és nem vállalkozói kivétként értékelni, amennyiben egyrészt 2001. december 31-től kezdődően a 2002. évi pénz felvételéig, illetve 2002. december 31-től kezdődően a 2003. évi pénz felvételéig az folyamatosan rendelkezésre állt volna ( 9. sorszámú jegyzőkönyv 3. oldal 4. bekezdés).

Álláspontja szerint az adóhatóság megfelelő bizonyítékokkal valószínűsítette, hogy a vállalkozói jövedelemből nem volt lehetőség a vállalkozói kivét teljesítésére, hiszen az tárgyi eszköz vásárlásra lett fordítva. Hivatkozását utóbb módosította ( 15. sorszámú előkészítő irat 3. oldal utolsó bekezdés), és hivatkozott arra, hogy 2002. évben amennyiben el is fogadható, hogy 30.769.155,-Ft adózás utáni vállalkozói jövedelme volt, azt csökkentette 2002. évben a 31 millió forint értékcsökkenési leírás alá vont tárgyi eszközök nettó értéke, melyből következően nem keletkezett osztalékalap, így pénzügyi értelemben adózónak adózott forrása sem keletkezett.

A bíróság álláspontja szerint a felperes kereseti kérelme az elévülési kifogás vonatkozásában megalapozatlan, míg a 2002. december 31-én kifizetett 8.826.358,-Ft, 2003. február 25-én kifizetett 8.769.155,-Ft, és 2003. május 12-én kifizetett 22 millió forintos összeg vállalkozói kivétként történő téves értékelésre hivatkozása megalapozott alábbiak miatt:

A Polgári Perrendtartásról szóló 1952. évi III. tv. ( Pp.) Pp. 339.§ (1) bekezdése szerint a bíróság csak a jogszabálysértő közigazgatási határozatot helyezheti hatályon kívül, és szükség esetén utasíthatja a közigazgatási szervet új eljárás lefolytatására.

A Pp. 339.§ (2) bekezdés g) pontja adóhatóság határozatok esetén lehetőséget ad a határozat megváltoztatására is.

A bíróság kötve van a felperesi kereseti kérelemhez, így a bíróság nem a teljes határozatot kellett, hogy vizsgálat alá vonja, hanem csak a felperes által hivatkozott részében kellett értékelnie a határozat jogszerűségét.

Az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. tv. 164.§ (1) bekezdése szerint az adó megállapításához való jog annak a naptári évnek az utolsó napjától számított 5 év elteltével évül el, amelyben az adóról bevallást, bejelentést kellett volna tenni, illetve bevallás, bejelentés hiányában az adót meg kellett volna fizetni.

Ebből következően a 2002. évi személyi jövedelemadó vonatkozásában az elévülés 2008. december 31-én következett volna be.

Alapítanul hivatkozott a felperes kereseti kérelmében arra, hogy a felülvizsgálni kért határozat részére történő kézbesítése időpontja 2009. január 2-i nap volt.

Az alperes helyesen hivatkozott arra, és ezt támasztják alá a közigazgatási iratok is, hogy a felperes meghatalmazott képviselője 2008. december 16-án szabályszerűen átvette a másodfokú határozatot, melyet a ...számú elsőfokú adóhatósági irat egyértelműen valószínűsít.

A felperes alaptalanul hivatkozott arra, hogy a közigazgatási iratok között található, felperes részéről Gy. Sz. E. J.-nek adott eseti meghatalmazás csupán a fellebbezés előterjesztésére vonatkozó - hiszen az eseti meghatalmazáson a felperessel szemben folyamatban lévő adóellenőrzéshez kapcsolódó megbízólevél száma is feltüntetésre került, és a meghatalmazáson semmilyen korlátozás nem szerepel.

Ezen korlátozás hiányában pedig Gy. Sz. E. a meghatalmazásban megjelölt ügyszámú ügyben mindaddig eljárhatott, amíg a felperesi adózó a meghatalmazás megszűnését az adóhatóságnál be nem jelenti.

Az adóhatóság jogszerűen járt el akkor, amikor a másodfokú határozatot, a felperes meghatalmazott képviselőjének kézbesítette - akkor járt volna el jogszerűtlen módon, amennyiben a meghatalmazott képviselő számára a kérdéses határozat kézbesítésére nem kerül sor.

( Egyebekben a 2009.február 3-án kelt, alperesHatósági Főosztálya részéről hozott ...számú végzése felperes kézbesítési vélelme megdöntése iránti kérelmét elutasította, mely elsőfokú végzés fellebbezés hiányában jogerőre emelkedett).

A bíróság annak a kérdésnek az eldöntését, hogy a felperes az adóhatóság rendelkezésére bocsátott könyvelési iratanyaga, és a közigazgatási eljárás során ismertté vált egyéb dokumentumok ( pld. a vizsgált adóévben felvett kölcsönszerződések ) ismeretében a 2002. december 31-ig kifizetett 8.826.358,-Ft, és a 2003. évben összességében kifizetett 8.769.155,-Ft vállalkozói kivétnek, azaz a magánszemély saját céljára kifizetett összegnek minősül-e - vagy a vállalkozás előző évi vállalkozói adózott jövedelméből felvett osztalékként értékelhető-e - olyan kérdésnek tekintett, amely könyvszakértői ismereteket kíván, ezért a bíróság szakértői bizonyítást rendelt el.

K. A. É. igazságügyi könyv, adó és járulékszakértő iratokhoz 12. sorszám alatt csatolt szakértői véleménye szerint a felperesi adózó a jogszabályi előírásoknak megfelelően járt el, amikor alap, részletező nyilvántartásait vezette, bevallását összeállította, és a vizsgált időszakban felvett 8.826.358,-Ft, illetve 30.769.155,-Ft a vállalkozó adózott jövedelméből felvett osztalék volt, s a vállalkozásnál keletkezhetett olyan nagyságrendű adózás utáni jövedelem, mely a kérdéses kifizetéseket lehetővé tette.

A szakértői vélemény kitér arra, hogy a 2001-2002. és 2003. évi pénzforgalmi nyilvántartások vizsgálata alapján megállapítható volt, hogy az előírásoknak megfelelően külön rovatszámokon volt vezetve a vállalkozói adó alapjába beszámító, és be nem számító bevételek, illetve elszámolható költségek és költségként figyelembe nem vehető kiadások. A vélemény rögzíti, hogy a felperes " vállalkozói betét " elnevezésű kimutatása amely 2002. szeptember 30. és 2003. május 12-e közötti időszakban F. Zs. mint magánszemély által a vállalkozása részére nyújtott kölcsönök bevételezéseit és visszafizetéseit és egyenlegeit mutatja - mely egy apró eltéréstől eltekintve a pénzforgalmi szemléletű szabályoknak megfelelően kerültek rögzítésre a tételek. A szakvélemény rögzíti, hogy a felperes megfelelően igazolta, hogy 2002. május 2-án a bank 1.-vel hitelszerződést kötött 20 millió forint összegre, mely hitelösszeg bankszámla jóváírással került folyósításra, és a rovatforgalmi listában az előírásoknak megfelelően szerepel. Ebből azt a következtetést

vonta le a szakértő, hogy a felperes azon hivatkozása, hogy külső forrásokat vont be a vállalkozásába, kellően igazolt, és alátámasztott.

A szakértői vélemény kitér arra is, hogy a vállalkozói jövedelem fogalmát nem lehet azonosítani a pénzeszközök nyilvántartásával és annak egyenlegével. Vállalkozói jövedelem nem is a banki és pénztári be- és kifizetések pénzeszközeinek a különbözete, hiszen a jövedelmet az Szja. tv. 49/A., B., C., §-ai előírásai szerint kell megállapítani. Nem hagyható e körben figyelmen kívül az sem, hogy a pénzforgalomban megjelennek a jövedelem meghatározásánál be nem számító bevételek és kiadások. Ebből következően a vállalkozó nem a jövedelméből kellett hogy finanszírozza a tárgyi eszközvásárlást, hanem a törvény szerint a vállalkozói adó alapjába beszámító és be nem számító bevételeiből, így a tárgyi eszköz beszerzés pénzügyi forrása független a vállalkozói jövedelemtől.

A szakvélemény kitér arra is, hogy a felperes jogelődje, az egyéni cég könyvelési adataiban pénzforgalmi kimutatásában nem vállalkozói kivétet rögzített, hanem vállalkozói jövedelem kivétet, és a naplófőkönyv soraiból is egyértelműen kiderül, hogy a vállalkozói adó alapjába költségként figyelembe nem vehető kiadásként került az rögzítésre.

Az Szja. tv. ellenőrzés időszakát érintő időszakban is hatályos 16.§ (4) bekezdése szerint egyéni vállalkozónál önálló tevékenységből származó jövedelemnek az egyéni vállalkozói tevékenység során személyes munkavégzés címén költségként elszámolt összeg minősül, ezt nevesíti az Szja. tv. vállalkozói kivétnek - mellyel szemben nincs költség, vagy más levonás.

A szakértői véleményből egyértelműen következik, hogy a felperes könyvelésében, számviteli nyilvántartásaiban nem vállalkozói kivétként szerepeltette a kérdéses összeget.

Bár a szakértői vélemény annak 6. oldal 2. bekezdésében utal arra, hogy az adózó nyilvántartásaiban szereplő tételek tartalmát az alapbizonylatok szintjén nem vizsgálta, mivel a kirendelése erre nem terjed ki - helyesen utalt arra, hogy a tételek tartalma körében az adóhatóság sem tett megállapításokat, - pusztán az adózott vállalkozói jövedelem, azaz osztalék kifizetés, illetve vállalkozói kivét körében találta tartalmi szempontból a felperesi adózó nyilvántartásait kritika alá vonhatónak.

Az alperes alaptalanul hivatkozott másodfokú határozat 13. oldal 3. bekezdésében arra, hogy nemcsak az adóhatóság minősítette vállalkozói kivétként a 3 időszakban kivett összeget, hanem a felperesi adózó maga is, mivel a 2007. március 28-i meghallgatásáról felvett jegyzőkönyv ezt támasztja alá.

A felülvizsgálni kért másodfokú határozat ezen megállapításának teljesen ellentmond a 2007. március 28-i meghallgatásról készült jegyzőkönyv szó szerinti idézete, mely a jegyzőkönyv 5. számú mellékleteként szerepel, hiszen az az alábbiakat tartalmazza:

**"Kérdés:** vállalkozói jövedelem kivétként szerepeltetett összegnek mi az oka?

Válasz : a kivét összege az előző évi eredményből származó jövedelmének az összege, amit a következő évben ilyen megnevezéssel szerepeltetett a könyveiben, mely összeget nem is számolta el költségként"

A fenti idézetből egyértelmű, hogy akkor, amikor a felperesi adózó "kivét összegét" jelölte, a kérdésből következően kizárólag vállalkozói jövedelem kivétet értett azon, és nem az adóhatóság által hivatkozott vállalkozói kivétet.

Bár az alperes iratokhoz 15.sorszám alatt csatolt előkészítő iratában a szakértői véleményben rögzített megállapításokat vitatta, - sem a szakértő tárgyalásra történő megidézését, sem a szakértői vélemény kiegészítését, sem ellenőrző szakértői vélemény beszerzését nem tartotta indokoltnak ( 16.sorszámú jegyzőkönyv 3.oldal) hivatkozván arra, hogy az alperesi határozat jogszabályoknak megfelelő volta a jogszabályok helyes értelmezése okán megállapítható.

A bíróság ezzel az alperesi érveléssel nem ért egyet. A Pp. 177.§ (1) bekezdése szerint, ha a perben jelentős tény, vagy egyéb körülmény megállapításához, vagy megítéléséhez olyan szakértelem szükséges, amellyel a bíróság nem rendelkezik, a bíróság szakértőt rendel ki.

Kétségtelen, hogy a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. tv. egyes külön adózó jövedelmekre vonatkozó, és a vállalkozói személyi jövedelemadó, illetve átalányadózás és tételes átalányadózásra vonatkozó 49/A.§-a, valamint a vállalkozói személyi jövedelemadó 49/B.§-a, és a vállalkozói osztalékalapra vonatkozó 49/C. §-ai értelmezése jogalkalmazói feladat - annak a kérdésnek az eldöntése, hogy a közel 40 millió forintos pénzösszeg felvétele vállalkozói kivétként ( Szja. tv. 16.§ (4) bekezdése), vagy vállalkozói adózott jövedelemből felvett osztaléknak minősül-e olyan, felperes könyvelési anyagának az áttekintését is indokolta, amely számviteli ismereteket is megkíván, mellyel a bíróság nem rendelkezett.

A Pp. 336/A.§ (2) bekezdés első fordulata szerint, ha a közigazgatási eljárás hivatalból indult a közigazgatási szerv köteles a határozata alapjául szolgáló tényállás valóságának bizonyítására, ha azt a felperes vitatja.

Ezen rendelkezésből következően is az alperest terhelte a felülvizsgálni kért határozatban megállapított tényállás vonatkozásában a bizonyítás, illetve a beszerzett igazságügyi könyvszakértői véleménnyel szembeni bizonyítás is az ő terhén álló volt.

Ezeknek az alperes nem tett eleget, az iratokhoz 15.sorszám alatt csatolt beadványában foglalt hivatkozások nem alkalmasak a független igazságügyi szakértői véleményben rögzítettek cáfolatára, - ezért a bíróság a szakértői véleményben foglalt megállapítást

elfogadván, arra a következtetésre jutott, hogy a felülvizsgálni kért határozat jogsértő módon minősítette a három alkalommal kivett pénzüsszeget vállalkozói kivétnek.

Ez az a rész, amely miatt a felülvizsgálni kért határozat jogszabálysértő, s ezen körülményre tekintettel került sor a Pp. 339.§ (1) bekezdése alapján a határozat hatályon kívül helyezésére, és az elsőfokú közigazgatási szerv új eljárásra kötelezésére.

Az elsőfokú közigazgatási szervnek a felperest terhelő adófizetési kötelezettséget annak figyelembevételével mellett kell megállapítania, hogy a 2002. december 31-én, 2003. február 25-én, és 2003. május 12-én felvett pénzüsszegek osztalékból történő kifizetésnek minősülnek.

A fentiek alapján a bíróság a rendelkező részben foglaltak szerint határozott.

A bíróság a Pp. 78.§ (1) bekezdése alapján a peresztes alperest kötelezte a felperes perköltsége megfizetésére, mely egyrészt a felperes részéről előlegzett szakértői díjból, másrészt a felperes jogi képvisellete alapján megállapítható munkadíjból áll - mely utóbbi összeg meghatározásánál figyelemmel volt a 32/2003.(VIII.22.) IM rendelet 3.§ (2) bekezdésére, és arra, hogy a felperes jogi képviselője ÁFA körbe tartozó.

Az alperes személyes illetékmentessége folytán a tárgyi illetékfeljegyzési jog miatt le nem rótt eljárási illeték az állam terhe.

Az ítélettel szembeni fellebbezés lehetőségét a Pp. 340.§ (1)bekezdése zárja ki.

Debrecen, 2009. december 9.

.....sk

b í r ó