



...

**A Kúria
mint felülvizsgálati bíróság**

végzése

Az ügy száma: Kfv.V.35.207/2023/2.

A tanács tagjai: Dr. Darák Péter a tanács elnöke

Dr. Stefancsik Márta előadó bíró

Dr. Márton Gizella bíró

Ságiné dr. Márkus Anett bíró

Dr. Demjén Péter bíró

A felperes: felperes1

(cím1)

A felperes képviselője: felperes képviselője

(cím7.;

ügyintéző: név1)

Az alperes: alperes1

(cím3)

Az alperes képviselője: név kamrai jogtanácsos

A per tárgya: adóügyben hozott határozat elleni közigazgatási per

A felülvizsgálati kérelmet benyújtó fél: felperes

Az elsőfokú bíróság neve és a felülvizsgálni kért jogerős határozat száma: Miskolci
Törvényszék 2023. július 03. napján kelt 1.K.700.467/2023/12. számú ítélete

Rendelkező rész

A Kúria a felperes felülvizsgálati kérelmének befogadását megtagadja.

A végzés ellen perorvoslatnak nincs helye.

Indokolás

[1] A felperes egyszemélyi tulajdonosa és ügyvezetője volt az IF. Kft.-nek, amely bankszámlája feletti rendelkezési joggal kizárólag a felperes rendelkezett. A felperes a társaság bankszámláiról 2019-2020-ban összesen 1.413.655.000 Ft készpénzt vett fel, továbbá azokra 17.756.000 Ft befizetést teljesített. A bankszámlákról a társaság kizárólag a munkabéreket, járulékait, valamint iroda bérleti díjat fizetett. A felperes a társaságot egy szerb állampolgárnak értékesítette. A társaság 2022.05.24. napján felszámolás alá került.

[2] A felperes 2020.03.26-án megalapította az ITS Kft.-t, mely 2020.04.07-én került bejegyzésre. A felperes a cég megalakulásától 2021.04.22-ig a társaság egyedüli tagja és ügyvezetője volt, majd a társaságot egy ukrán állampolgár részére értékesítette. A társaság bankszámláira a vevő partnerek 2020-ban 686.295.344 Ft-ot utaltak át. A bankszámlákra átutalt összegeket a felperes 2020.04.07.2020.12.31. között összesen 635.148.000 Ft

[3] készpénzt vett fel és 1.600.000 Ft készpénz befizetést teljesített. A bankszámláról egy munkavállaló munkabére, illetve az iroda bérleti díj kerül kiegyenlítésre. A másik alkalmazott fizetését készpénzben kapta.

[4] A Nemzeti Adó- és Vámhivatal Heves Megyei Adó- és Vámigazgatósága, mint elsőfokú adóhatóság 2019.01.01.-2020.12.31. közötti időszakra személyi jövedelemadó és szociális hozzájárulási adó adónemekben lefolytatott adóellenőrzés alapján meghozott 9148716247 számú határozatával a felperes terhére 546.907.889 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözetet állapított meg, amely után 1.093.815.778 Ft adóbírság és 69.160.280 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte a felperest. A fellebbezés alapján eljáró alperes a 2023. 03.13-án kelt 6429725101 számú határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta és a késedelmi pótlék összegét 54.765.665 Ft-ban állapította meg.

[5] Indokolása szerint nem igazolt, hogy a felperes a két társaság bankszámlájáról felvett jelentős összegű készpénz alvállalkozói számlák pénzügyi rendezését szolgálta, alvállalkozók bevonását a társaságok bankszámla adatai, az általuk benyújtott összesítő jelentések, a más adóalanyok által jelentett online-számla adatok, illetve az ellenőrzés során tett nyilatkozataik nem támasztották alá. A felperes által bemutatott készpénzbefizetési bizonylatok nem alkalmasak a készpénz társaságok részére történő befizetések igazolására, mert azokon kiállítóként, befizetőként és pénztárosként a felperes szerepel, azonban az ellenőr, az utalványozó és a könyvelő aláírásának helye üres. A keltezésük is későbbi, mint a pénzfelvétel napja. A bevételi pénztárbizonylatoknak az adott társaságok által történő szigorú számadás alá vonása, valamint ezen tételeknek a vállalkozások könyvelésében való szerepeltetése a társaságok iratanyagának hiánya miatt nem állapítható meg, illetve az nem ellenőrizhető.

[6] Az adóhatóság a társaságok bankszámláiról felvett készpénz összegekből az igazoltan készpénzben felmerült, vállalkozási célú kiadások levonását követően megmaradt összegeket a felperes egyéb jövedelmének minősítette, és így számította ki a felperes által bevallani elmulasztott személyi jövedelemadó és a szociális hozzájárulási adó összegét, amely után adóbírságot szabott ki és késedelmi pótlékot számított fel.

[7] Az elsőfokú bíróság a jogerős ítéletével elutasította a felperes alperes határozattal szemben előterjesztett keresetét.

[8] Indokolása szerint az adóhatóság bizonyította, hogy a felperes milyen összegeket vett fel a társaságok bankszámlájáról, azonban a felperes nem bizonyította, hogy a pénz a társaságok érdekkörében került felhasználásra.

[9] A felperes felülvizsgálati kérelmében befogadási okként a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (a továbbiakban: Kp.) 118. § (1) bekezdésének a) pont aa), ac) és ad) alpontját jelölte meg.

[10] Felülvizsgálati kérelme befogadása iránti kérelmét azzal indokolta, hogy álláspontja szerint az elsőfokú bíróság súlyosan megsértette a fegyverek egyenlőségének elvét, így az Európai Unió Alapjogi Chartája 20., 21., és 47. cikkében, valamint az Alaptörvény XXVIII. cikk (1) bekezdésében biztosított tisztességes eljáráshoz való alapjogát, mivel olyan bizonyítékok bemutatását követelte meg a felperestől, amelyekre vonatkozóan nincs jogszabály által előírt megőrzési kötelezettsége.

[11] Az elsőfokú bíróság tévesen értelmezte a kialakult bírói gyakorlatot [Kúria Kfv.I.35.031/2009/4.; Kfv.I.35.044/2015/5.; Kfv.I.35.212/2015/9.; Kfv.I.35.414/2016/5.; Kfv.I.35.492/2016/5.; Kfv.VI.35.021/2017/5.; BH2020.9.280], mert bizonyítási kötelezettségének a joggyakorlatnak megfelelően - bevételi pénztárbizonylatokkal, részletes iratátadás-átvételi jegyzőkönyvekkel és a társaságok vizsgált időszaki beszámolóival, mérlegeivel - eleget tett. Hivatkozott a BH 2018.28. számon kiadott döntésre, amelyben a Kúria rámutatott, hogy "[...] az elszámolás bemutatásának elmaradására nem lehet kibúvót találni azzal, hogy a felperes magánszemély és bizonylatmegőrzési kötelezettsége 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." Álláspontja szerint jogszerűen nem lehet rajta számonkérni – és az elmaradását terhére értékelni – az általa bemutatottakon túlmenően olyan bizonylatok, illetve a társaság egyéb iratanyagának bemutatását, amelyek jogszerűen nem lehetnek a birtokában, hiszen a bizonyítási teher ilyen kiterjesztetten értelmezett megfordítása egyértelműen alaptörvényellenes, valamint súlyosan sérti a fegyverek egyenlőségének általános elvét.

[12] A bírói gyakorlat, valamint a jogalkotás egyértelműen a tisztességes eljáráshoz fűződő jog sarkalatos elemeként határozza meg a fegyveregyenlőség elvét {22/2014. (VII. 15.) AB határozat [49]; 36/2014. (XII. 18.) AB határozat [66]}. Az Emberi Jogok Európai Bírósága (a továbbiakban: EJEB) gyakorlata mellett az Európai Unió Bírósága (a továbbiakban: EUB) és az Egyesült Nemzetek Szervezete Emberi Jogi Bizottságának (a továbbiakban: ENSZ Emberi Jogi Bizottság) döntései, állásfoglalásai is hangsúlyosan vizsgálандók. Az EJEB a fegyverek egyenlőségét a tágabb értelemben vett tisztességes eljáráshoz való jogból vezeti le, és elsődlegesen a büntetőjogi vonatkozásait hangsúlyozza, azonban gyakorlatában megtalálható egy általános, jogágtól független megközelítés is, amely „minden fél” számára garantálja, hogy érveit és álláspontját megfelelően előadhassa az ellenérdekű félhez viszonyítva.

[13] Az Alkotmánybíróság szerint – építve az EJEB gyakorlatára – nem csak a büntetőeljáráshoz, hanem minden bírósági eljárásban érvényesülnie kell a fegyverek egyenlőségének. Az EUB még általánosabb jelleggel vezeti le a fegyveregyenlőség elvét az Alapjogi Charta 47. cikkében foglalt, igazságszolgáltatáshoz való hozzáféréshez fűződő jogból: „a fegyveregyenlőség elve velejárója magának a tisztességes eljárás fogalmának, és magával vonja, hogy kötelező ésszerű lehetőséget biztosítani valamennyi félnek arra, hogy olyan körülmények között ismertesse álláspontját, amelyek alapján nem kerül teljesen előnytelen helyzetbe ellenfelével szemben, és az egyenlőtlenség által okozott kárt főszabály szerint annak kell bizonyítania, akit ilyen kár ért.” [C-205/15. számú ítélet 47. pont; hasonlóan: C-169/14. számú ítélet 49. pont].

[14] Az adóigazgatási rendtartásról szóló 2017. évi CLI. törvény (a továbbiakban, mint: Air.) 99. § (1) és (2) bekezdéseiben foglalt eljárásjogi garanciák biztosítják a fegyveregyenlőség elvét. Az elsőfokú bíróság azonban olyan tágan értelmezte a jogszabályokat, hogy az már önmagában alaptörvény-sértést valósít meg, ugyanis a garanciális elvek egyértelműen nem érvényesültek az eljárásban, hiszen a bizonyítási terhet olyan széleskörűen terjesztette ki, hogy annak a felperes a jogszabályok adta keretek között a leggondosabb eljárás tanúsítása mellett sem tudott megfelelni.

[15] A jogerős ítélet súlyosan sérti mindezért a fegyverek egyenlőségének elvét, amely a precedensértékű joggyakorlat hibás értelmezésből ered, amely mindenképp szükségessé teszi annak továbbfejlesztését és ellentmondásainak feloldását, vagy önmagában a vonatkozó jogszabály és a kapcsolódó joggyakorlat sérti az Európai Unió Alapjogi Chartáját, amely tény előzetes döntéshozatali eljárás lefolytatását indokolja.

[16] A felperes felülvizsgálati kérelemének befogadásra – az alábbiak szerint – nincs lehetőség.

[17] A Kp. 118. § (1) szerint a Kúria a felülvizsgálati kérelmet akkor fogadja be, ha

a) az ügy érdemére kiható jogszabálysértés vizsgálata

aa) a joggyakorlat egységének vagy továbbfejlesztésének biztosítása,

ab) a felvetett jogkérdés különleges súlya, illetve társadalmi jelentősége,

ac) az Európai Unió Bírósága előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége,

ad) a kérelmező alapvető eljárási jogának valószínűsíthető sérelme, vagy az ügy érdemére kiható egyéb eljárási szabályszegés, illetve

b) a Kúria közzétett határozatától jogkérdésben való eltérés

miatt indokolt.

[18] A Kp. 117. § (4) bekezdése értelmében a felülvizsgálati kérelemben meg kell jelölni a kérelem befogadhatóságának okát, azonban annak fennállását bizonyítani és azt – a 118. § (1) bekezdés a) pont ad) alpontja szerinti ok kivételével – indokolni nem kell. A 118. § (1) bekezdés b) pontja szerinti ok esetében meg kell jelölni azt a közzétett kúriai határozatot és annak azt a részét, amelytől a felülvizsgálni kért határozat jogkérdésben eltér. A fél által megjelölt befogadhatósági okhoz a bíróság nincs kötve.

[19] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont aa) alpont alapján a joggyakorlat egységének biztosítása okán a felülvizsgálati eljárás lefolytatásának abban az esetben van helye, ha az adott jogkérdést illetően még nincs egységesen kialakult bírósági gyakorlat, vagy az adott jogkérdésben a Kúria még nem foglalt állást. A joggyakorlat továbbfejlesztésére hivatkozással a felülvizsgálati kérelem abban az esetben fogadható be, ha vizsgálandó, hogy az adott jogkérdés egységes joggyakorlatának fenntartása a megváltozott gazdasági-társadalmi-jogi környezet okán még támogatható-e.

[20] A Kúria kialakult gyakorlattal rendelkezik magánszemély társaságok bankszámlájáról felvett összegekkel való elszámolási kötelezettségével kapcsolatban. E szerint a gazdasági társaságok irányába való elszámolás megtörténtének bizonyítása a közigazgatási és a peres eljárás során is a felperes kötelezettsége [Kfv.V.35.377/2017/4. (KGD.2018.48.), Kfv.I.35.414/2016/5., Kfv.I.35.400/2016/4., Kfv.I.35.592/2015/6. (BH.2016.184.)]. Az elszámolás társaság felé történő igazolására eredeti, alakilag és tartalmilag hiteles, szigorú számadás alá vont számviteli bizonylat alkalmas, a társaság által kiállított szabályszerű bizonylat egy példányát a magánszemély kapja, ennek megfelelően a magánszemélynek is módjában áll az elszámolást bizonyítani [Kfv.I.35.031/2009/4., Kfv.V.35.442/2011/6., Kfv.VI.35.585/2012/10., Kfv.I.35.188/2013/7., Kfv.V.35.044/2015/5., Kfv.I.35.212/2015/9., Kfv.I.35.592/2015/6., Kfv.I.35.634/2015/7., Kfv.I.35.820/2015/7., Kfv.I.35.414/2016/5., Kfv.I.35.492/2016/5., (BH.2018.28.), Kfv.I.35.424/2017/7., Kfv.I.35.437/2019/9., Kfv.I.35.640/2016/10. (BH.2018.28.), Kfv.I.35.036/2020/5., Kfv.I.35.668/2019/7.].

[21] Kifejezett gyakorlattal rendelkezik a Kúria a gazdasági társaság tagja, illetve ügyvezetője elszámolási kötelezettsége tárgyában is: Kfv.I.35.424/2017/7., Kfv.V.35.377/2017/4. (KGD.2018.48.), Kfv.I.35.400/2016/4., Kfv.I.35.592/2015/6.(BH.2016.184.), Kfv.I.35.758/2016/7., Kfv.I.35.758/2016/7., Kfv.I.35.492/2016/5., Kfv.I.35.552/2017/8. számú határozatok.

[22] A Kúria a Kfv.35.271/2021/8. és Kfv.I.35.400/2016/4. számú döntéseiben kifejtette, a bemutatott bevételi bizonylatok könyveléssel való összevetése szükséges, ez azonban nem jelenti, hogy a magánszemély részére kizárólag ez a bizonyítási lehetőség állna fenn. A Kúria megállapította, hogy jelen ügyben nem kizárólag a bevételi pénztárbizonylatok tartalmi hiányosságai (azokat kizárólag a felperes írta alá) álltak fent, hanem a könyveléssel való összevethetőségük hiánya, valamint a bankszámlaadatok és az online számla rendszer adatai sem támasztották alá, hogy az érintett gazdasági társaságoknak készpénzes számlái lettek volna, amelyre a felperesi pénzkivétek forrásul szolgálhattak.

[23] Az elsőfokú bíróság tehát a Kúria kialakult joggyakorlatát követve értékelte a bizonyítékokat. Az, hogy ennek alapján eltérő következtetésre jutott, mint a felperes, nem jelenti a kúriai joggyakorlat továbbfejlesztésének megalapozott igényét.

[24] A Kúria emellett megállapította, hogy a felperes befogadási kérelmének tisztességes eljárás, illetve fegyveregyenlőség elvére történő hivatkozásával is a bizonyítékok értékelését vitatta, ugyanis azt sérelmezte, hogy az általa csatolt bizonyítékok alapján az elszámolás megtörténtét a bíróságnak meg kellett volna állapítania.

[25] A fegyveregyenlőség azt követeli meg az eljáró bíróságoktól, hogy egyenlő feltételeket biztosítsanak a felek számára eljárási jogaik gyakorlását illetően. A felperes befogadási kérelmében idézte is az erre vonatkozó alkotmánybíróági és európai joggyakorlatot. A felperes alapjogi sérelmeként kizárólag arra hivatkozott, hogy az elsőfokú bíróság nem fogadta el a bizonyítékait, és lehetetlen bizonyítást várt el tőle. Az elsőfokú bíróság követte a kúriai joggyakorlatot a bizonyítási kötelezettség meghatározásakor, és a felperes sem állította, hogy a bizonyítás lehetőségét – az adóhatóság és – a bíróság számára nem biztosította, és egyéb olyan akadályt sem jelölt meg, amely folytán az elsőfokú bíróság nem tette számára lehetővé eljárási jogai gyakorlását, a védekezést, illetve bizonyítékai

előterjesztését. A Kúria ezért megállapította, hogy a felperes nem valószínűsített az ügy érdemére kiható eljárásjogi vagy alapjogi jogsérelmet. Mindezek folytán a felülvizsgálati kérelem befogadása a Kp. 118. § (1) bekezdés a) aa) és ad) alpontja alapján nem indokolt.

[26] A Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ac) alpont alapján a felülvizsgálati kérelem befogadása abban az esetben lehetséges, ha az uniós jogszabály alkalmazása, vagy annak elmaradása az ügy érdemére kihatott, illetve ha az adott uniós jogszabály értelmezéséhez az adott jogkérdésben előzetes döntéshozatali eljárás lefolytatása szükséges.

[27] Az Alapjogi Charta felperes által felhívott 20. [„A törvény előtt mindenki egyenlő.”] és 21. [„(1) Tilos minden megkülönböztetés, így különösen a nem, faj, szín, etnikai vagy társadalmi származás, genetikai tulajdonság, nyelv, vallás vagy meggyőződés, politikai vagy más vélemény, nemzeti kisebbséghez tartozás, vagyoni helyzet, születés, fogyatékosság, kor vagy szexuális irányultság alapján történő megkülönböztetés. (2) A Szerződések alkalmazási körében és az azokban foglalt különös rendelkezések sérelme nélkül, tilos az állampolgárság alapján történő minden megkülönböztetés.”] cikkeivel kapcsolatban a befogadási kérelem érvelést nem tartalmaz.

[28] Az Alapjogi Charta 47. cikke a hatékony jogorvoslathoz és a tisztességes eljáráshoz való jog követelményét rögzíti: „Mindenkinek, akinek az Unió joga által biztosított jogait és szabadságait megsértették, az e cikkben megállapított feltételek mellett joga van a bíróság előtti hatékony jogorvoslathoz.

Mindenkinek joga van arra, hogy ügyét a törvény által megelőzően létrehozott független és pártatlan bíróság tisztességesen, nyilvánosan és ésszerű időn belül tárgyalja. Mindenkinél biztosítani kell a lehetőséget tanácsadás, védelem és képviselő igénybevételéhez.

Azoknak, akik nem rendelkeznek elégséges pénzeszközökkel, költségmentességet kell biztosítani, amennyiben az igazságszolgáltatás hatékony igénybevételéhez erre szükség van.”

[29] Az Európai Unió Bíróságának előzetes döntéshozatali eljárásának szükségessége kapcsán a Kúria rögzíti, hogy az Európai Unió Működéséről Szóló Szerződés 267. cikke, valamint az annak alapján kialakult uniós és nemzeti joggyakorlat, illetve a Kp. 34. § a) pontja alapján alkalmazandó, a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (a továbbiakban: Pp.) 130. §-a alapján elsősorban a nemzeti bíróságok feladata az uniós jog értelmezése és alkalmazása, az előzetes döntéshozatal indítványozása nem a felek, hanem a bíróság joga. Az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésére akkor van szükség (és lehetőség), ha az uniós jogot elsődlegesen alkalmazni hivatott nemzeti bíróságnak az uniós jog értelmezését illetően kételyei merülnek fel. A felperes felülvizsgálati kérelmében ténylegesen az elsőfokú bíróság bizonyítékok értékelése alapján levont jogkövetkeztetéseit támadta, rendkívüli perorvoslati kérelme tehát valójában nem az uniós jog alkalmazására irányult, így az előzetes döntéshozatali eljárás kezdeményezésnek szükségessége az ügyben nem merült fel. A felülvizsgálati kérelem befogadása a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ac) alpont alapján tehát nem lehetséges.

[30] A Kúria a jogerős ítélet vizsgálatát követően a Kp. 118. § (1) bekezdés a) pont ab) alpont, valamint b) pont szerinti befogadási okok alapján sem találta a felülvizsgálati kérelem befogadását indokoltnak, ezért annak befogadását a Kp. 118. § (1) – (2) bekezdései alkalmazásával megtagadta.

[31] Az eljárás az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 57. § (1) bekezdés a) pontja alapján illetékmentes.

[32] A Kúria a felülvizsgálati kérelem befogadásáról a Kp. 118. § (2) bekezdése alapján tárgyaláson kívül határozott.

[33] A végzés elleni perorvoslatot a Kp. 112. § (1)-(2) bekezdései és 116. § d) pontja zárja ki.

Budapest, 2023. szeptember 28.

Dr. Darák Péter
Gizella

a tanács elnöke

Dr. Stefancsik Márta

előadó bíró

Dr. Márton

bíró

Dr. Demjén Péter

bíró

Ságiné dr. Márkus Anett

bíró