

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.540/2011/5.szám

A Kúria a Benda Ferenc Ügyvédi Iroda (.) által képviselt dr. felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Kecskeméti Mária jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-dunántúli Regionális Adó Főigazgatósága (...) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Veszprém Megyei Bíróság 2011. május 17. napján kelt 6.K.20.150/2010/16. számú ítélete ellen a felperes által 18. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Veszprém Megyei Bíróság 6.K.20.150/2010/16. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 50.000 (ötvenezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy külön felhívásra fizessen meg az államnak 275.200 (kettőszázhetvenötezer-kettőszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az adóhatóság a felperesnél 2003-2007. évekre személyi jövedelemadó (a továbbiakban: szja) és százalékos egészségügyi hozzájárulás (a továbbiakban: eho) bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzést végzett. A felperes ebben az időszakban a ...Betéti Társaság (a továbbiakban: Bt.) beltagja volt, háziorvosi tevékenységet folytatott. A Bt. tagja volt a felperessel közös háztartásban élő felesége és leánya is.

Az adóhatóság megállapítása szerint a felperes a vizsgált időszakban gépjárművet vásárolt, biztosításokra, értékpapír befektetésekre jelentős összegeket fordított, és ezekre ismert jövedelmi helyzete és bevallásai szerint nem rendelkezett forrással, illetve fedezettel. Az adóhatóság az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény (a továbbiakban: Art.) 108., 109. §-aira alapítottnan becslést alkalmazott. 2003. január 1. napján meglévő készpénzkészletként - felperesi adatközlés hiányában - 3 havi megélhetési kiadásrendelkezésre állását valószínűsítette, és

azt állapította meg, hogy a felperesnek 2004. augusztus 31-én 5.434.268 Ft, 2005. április 30-án pedig 4.292.744 Ft forráshiánya áll fenn, amit nem vallott be. Ezeket az összegeket egyéb jogcímen megszerzett adóköteles jövedelemnek tekintette, és az elsőfokú határozatban - 2004 - 2005. évekre - szja és eho adónemekben kötelezte a felperest mindösszesen 4.587.305 Ft adóhiánynak minősülő adókülönbözet megfizetésére, adóbírsággal sújtotta, és késedelmi pótlékot számított fel.

A felperes fellebbezése alapján eljárta alperes a 2009. december 10. napján kelt ... (...) számú határozatában az elsőfokú módosított határozatot - helyes indokaira tekintettel - helybenhagyta. Érdemi döntésének indokolása szerint a felperes nem igazolta hitelt érdemlő adatokkal a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést.

A felperes keresetében az adóhatósági határozatok hatályon kívül helyezését, és az első fokú adóhatóság új eljárásra kötelezését kérte. Vitatta a becslés jogalapját, módszerét, és azzal érvelt, hogy az alperes nem tett eleget az Art. 97. § (4) bekezdése szerinti tényállás tisztázási és bizonyítási kötelezettségének, tévesen, jogsértően és visszamenőlegesen alkalmazta az Art. 109. § (3) - (4) bekezdéseit, megalapozatlanul hagyta figyelmen kívül a vizsgált időszakot megelőző időből származó, általa igazolt több bevételt. Előadása szerint a ... ingatlant 2001. november 8-án 11.000.000 Ft-ért értékesítette, ennek során 2001. október 31-én készpénzben 1.100.000 Ft-ot vett át, a fennmaradó 9.900.000 Ft-ot pedig 2002. év első felében kapta meg részletekben. A megörökölt szülői ház árából 2002. február 19-én 3.330.000 Ft-ért értékpapírt vásároltak, majd 2002. december 27-én 2.220.000 Ft-ért személygépkocsit. A 11.000.000 Ft fennmaradó részét (5.500.000 Ft-ot) 2003. január 1-ig nem költötték el, és ez volt a fedezete a 2004. január 15-i 4.236.007 Ft -os befektetésnek. Kifejtette, hogy a 2005. április 21-i 5.000.002 Ft-os befektetés forrása is igazolható az általa csatolt dokumentumokkal.

A megyei bíróság a perben lefolytatott bizonyítás eredményeként a felperes keresetét alaptalannak találta, elutasította. Jogi álláspontja a következő volt:

Fennállt a becslés jogalapja, annak módszere is jogszerű volt. A közigazgatási és peres eljárás során az nem volt vitatott, hogy a felperes által hivatkozott ingatlan értékesítés megtörtént. A felperes azonban a közigazgatási és a peres eljárás során sem tudta hitelt érdemlő adatokkal igazolni azt, hogy az így szerzett bevételből 2003., illetve 2004. január 1-jén milyen összeg állt a rendelkezésére.

Az alperes jogszerűen vette figyelembe kiadásként a felperes mérlegében a 2005. április 21-i 5.002.000 Ft-os készpénzbefizetést. A felperes ugyanis csak a keresetlevelében hivatkozott, mégpedig új

körülményként arra, hogy e napon, pontosan ugyanilyen összeggel a Bt. értékpapírt értékesített, és ezt fizette be a bankszámlájára. A perben e körben tanúként meghallgatott banki ügyintéző vallomása azt alátámasztotta, hogy az adott esetben készpénz kifizetésre és befizetésre ténylegesen nem került sor, csupán a felperesi rendelkezése alapján végezte el az ilyen módon való könyvelést. Az sem volt vitatott, hogy a Bt. befektetési jegy adásvételi szerződést kötött az ... Alapkezelő Rt-vel 5.002.000 Ft értékben, és a felperes e napon 16.34 perckor fizetett be a magánbankszámlájára 5.002.000 Ft-ot, míg az ... banki bizonylat szerint a kifizetésre e napon 16.47 perckor került sor. Annak elfogadása esetén, hogy a felperes a Bt. számlájáról felvett összeget fizette be a bankszámlájára a tanúvallomás magyarázatként elfogadható, de a felperes csak az összeg származását igazolta, a jogcímét nem. A Bt. kapcsán pedig az adminisztrációs hibára, téves könyvelésre való felperesi hivatkozás nem fogadható el. A Bt. számviteli bizonylatai alapján ugyanis az állapítható meg, hogy a 2004. évi osztalék kifizetésére 2005. június 14-én került sor, tehát ez az összeg nem szolgálhatott fedezetül a felperesi magánbankszámlára történő befizetéshez. Az osztalék összege egyébként sem egyezik meg a befizetett összeggel, azt ki kellett pótolni. A felperes tehát a peres eljárás során sem tudta hitelt érdemlően igazolni, hogy az 5.002.000 Ft-ot (milyen) adózott forrásból teljesítette volna.

Az a tény pedig, hogy a felperesnek ingatlanvásárlási szándéka volt, és egy bizonyos összeggel egy adott helyszínen meg is jelent, még nem igazolja hitelt érdemlő módon a tanúvallomásokkal egybevetve sem, hogy az általa állított összeg ténylegesen az övé lett volna, az ő rendelkezésére állt volna. Mindezek miatt az alperes határozata a kereset által vitatott körben megalapozott és jogszerű döntést tartalmaz, az abban foglaltaktól eltérő tényállás megállapítását a felperes - a Pp. 164. § (1) bekezdése alapján eljárva - a perben sem bizonyította.

A jogerős ítélet ellen a felperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, kérte ennek hatályon kívül helyezését, kereseti kérelme szerinti döntés meghozatalát, vagyis szja fizetési kötelezettségének 200.000 Ft-ra történő mérséklését, az adóbírság 100.000 Ft-ban, a késedelmi pótlék 200.000 Ft-ban történő megállapítását, és az ezeken felüli fizetési kötelezett alóli mentesítését. Érvelése szerint a megyei bíróság tévesen állapította meg, hogy az alperes eleget tett az Art. 97. § (4) bekezdésében foglaltaknak, továbbra is vitatta a becslés jogalapját. Hivatkozott arra is, hogy az Art. 109. § (3) bekezdése szerint eljárva hitelt érdemlő adatokkal igazolta a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést. Ez utóbbi kapcsán kifejtette, hogy a megyei bíróság ítélete nem felel meg a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltaknak.

Az alperes ellenkérelmében a jogerős ítélet hatályban tartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felülvizsgálati eljárásban - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nincs helye bizonyítás felvételének, a bizonyítékok ismételt egybevetésének, felülmérlegelésnek, a Kúria a felülvizsgálati kérelem által vitatott körben a rendelkezésére álló iratok alapján dönthet. (Pp.275. §, BH2002.29.).

Ítéleti tényállás kapcsán jogszabálysértés csak akkor állapítható meg, ha az hiányos, iratellenes avagy téves, okszerűtlen, a logika szabályainak is ellentmondó tényeket, ténybeli következtetéseket rögzít. Nem állapítható meg iratellenesség azon a címen, hogy a fél álláspontja valamely bizonyíték bizonyító ereje tekintetében nem azonos a bíróságéval, ez ugyanis nem iratellenességre utal, hanem a bizonyítékok felülmérlegelésére irányul, amire a rendkívüli jogorvoslati eljárásban nincs lehetőség.

A felperes tévesen hivatkozott az Art. 97. § (4) bekezdésében foglaltak megsértésére. E törvényhely ugyanis a tényállás tisztázására és bizonyítására nézve általános szabályt rögzít, a becslési eljárásra nem ez, hanem az Art. 108., 109. §-a szerinti speciális rendelkezések az irányadók. Ez utóbbiak értelmében pedig az adóhatóságnak kell bizonyítania, hogy fennállt a becslés jogalapja és annak módszere is jogszerű volt, a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést pedig az adózó igazolhatja hitelt érdemlő adatokkal. Hangsúlyozza e körben a Kúria azt is, hogy a becslési eljárás során a kétséget kizáróan nem bizonyított tény nem az adózó javára, hanem terhére kell értékelni (Art. 97. § (6) bekezdése). Hitelt érdemlőnek pedig az olyan adat minősül, amely ellenőrizhető, jellegénél, tartalmánál fogva, önmagában és/vagy más egyéb adatokkal is egybevetve alkalmas a vele igazolni kívánt konkrét tény kétséget kizáró bizonyítására.

A megyei bíróság iratszerűen rögzítette, hogy a 2001. november 8-i ingatlan adásvételi szerződés szerint az ingatlan értékesítésből 11.000.000 Ft származott, és azt is, hogy a felperes csak a forráshiány megismerését követően, a fellebbezésében hivatkozott először erre a bevételre, amelyből 5.500.000 Ft kiadást már a vizsgált időszak kezdetéig teljesített. Mivel a megyei bíróság jogszerűen állapította meg, hogy fennállt a becslés jogalapja és annak módszere is helytálló, a felperesnek a perben azt kellett volna hitelt érdemlően igazolnia, hogy az ingatlan értékesítésből befolyt vételár 2003. január 1. napján is a rendelkezésére állt. E körben - az előzőekben ismertetett speciális bizonyítási szabályok miatt - nem értékelhető a javára, hogy miért, tehát időmúlás, avagy más egyéb ok miatt nem tudott kétséget kizáró bizonyítékot

előterjeszteni a készpénz megtakarítás rendelkezésre állásának alátámasztására. A felperes érvelésével ellentétben a megyei bíróság a bizonyításra vonatkozó speciális szabályoknak megfelelően, és a Pp. 206. § (1) bekezdésében, 221. § (1) bekezdésében foglaltakat is betartva helyesen állapította meg, hogy az összeg 2003. január 1-jén rendelkezésre állása a perben meghallgatott tanú vallomásaival sem tekinthető hitelt érdemlően igazoltnak. (A tanú a pontos összegről nem tudott nyilatkozni.)

Az ítéletben a bankszámlára befizetett összeg valóban elírásra került, az helyesen 5.000.002 Ft. Az elírás azonban az ügy érdemi eldöntésére nincs kihatással. A felperes felülvizsgálati kérelmében előadottaktól eltérően, az iratokból, a kapcsolódó vizsgálat adataiból egyértelműen megállapítható, hogy az osztalékok kifizetésére 2005. június 14-én került sor. Ez az összeg tehát nem szolgálhatott fedezetül a magánbankszámlára 2005. április 21-én eszközölt befizetésnek. A felperes adminisztrációs tévedésre való hivatkozása ugyancsak sem alkalmas a keresetben előadott álláspont kétséget kizáró bizonyítására, mivel a számviteli rendelkezések értelmében a gazdasági eseményeket megtörténtük időpontjában kell könyvelni. A bírósági eljárás során rendelkezésre bocsátott banki bizonylat szerint a bankszámlára befizetés 16.34 perckor történt, a Bt. részéről történt kifizetésre pedig 16.47 perckor került sor. A megyei bíróság okszerű bizonyíték értelés alapján nem tekintette igazoltnak azt, hogy a Bt-től 2005. április 21-én 16.47 perckor felvett összeg miért került a felpereshez, mint magánszemélyhez. A felperes nem tudott megjelölni olyan jogcímet az 5.000.002 Ft befizetésére, amely alapján azt lehetne megállapítani, hogy ezt adózott forrásból teljesítette volna, az osztalékfizetésre ugyanis kétségkívül későbbi időpontban, tehát 2005. június 14-én került sor.

A felülvizsgálati eljárás során - annak rendkívüli jogorvoslati jellege miatt - nem lehet hivatkozni olyan új tényre, jogcímre, bizonyítékra, amely a jogerős ítélet meghozatalát megelőző alapeljárás során nem merült fel. A felperes pedig felülvizsgálati kérelmében új tényként adta elő, hogy a tagok mindegyike osztalékot kapott a Bt-től, ennek csak egy része volt az 5.000.002 Ft, a további összegek felvételére egy később lejárt befektetésből került sor, és a könyvelő a két kivételt egy időpontban adminisztrálta. Utal a Kúria is e körben arra, hogy a Bt-től származó osztalék összege 4.357.803 Ft volt, szemben a bankszámlára befizetett 5.000.002 Ft-tal, tehát az osztalék eleve nem nyújthatott fedezetet a befizetésre.

Kizárólag iratszerű megállapításként vehető figyelembe az a jogerős ítéleti megállapítás is, mely szerint a felperes nem tudta feloldani az időben egymástól eltérő dokumentumai és szolgáltatott bizonyítékai közötti ellenmondásokat, és a perben sem tudta a rá

vonatkozó bizonyítási szabályoknak megfelelően eleget téve hitelt érdemlő módon bizonyítani az 5.000.002 Ft készpénzbefizetés forrását, és az 5.500.000 Ft 2003. január 1-i rendelkezésre állását sem. Felülvizsgálati kérelme- tartalmát tekintve- a bizonyítékok felülmérlegelésére irányult, amire nem kerülhetett sor, mert a jogerős ítélet megfelel a jogvita eldöntésére irányadó speciális bizonyítási szabályoknak és a Pp. 206.§ (1) bekezdésének, 221.§ (1) bekezdésének.

Kifejtettekre figyelemmel a Kúria azt állapította meg, hogy a jogerős ítélet felülvizsgálati kérelem által vitatott körben megfelel a jogvita eldöntésére irányuló eljárási és anyagi jogi jogszabályi rendelkezéseknek, ezért azt a Pp. 275. § (3) bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperes a Pp. 78. § (1) bekezdése alapján köteles felülvizsgálati perköltség megfizetésére.

A felülvizsgálati eljárási illetékre vonatkozó ítéleti rendelkezés az illetékekről szóló 1990. évi XCIII. törvény 50. § (1) bekezdésében és a 6/1986. (VI.26.) IM rendelet 13. § (2) bekezdésében foglaltakon alapul.

Budapest, 2012. május 10.

Dr.Kurucz Krisztina sk.a tanács elnöke,Dr. Kárpáti Magdolna sk. előadó bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró