

A KÚRIA mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.534/2011/7.szám

A Kúria a Dr. Törös Emőke ügyvéd (...) által képviselt felperes neve (felperes címe) felperesnek a dr. Sahin-Tóthné dr. Pocsai Boglárka jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Dél-alföldi Adó Főigazgatósága (alperes címe) alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság 2011. március 30. napján kelt 13.K.35.117/2009/34. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 35. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta az alábbi

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Bíróság 13.K.35.117/2009/34. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, felülvizsgálati kérelemmel támadott rendelkezését hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 100.000 /azaz százezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 247.900 /azaz kettőszáznegyvenhétezer-kilencszáz/ forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Dél-alföldi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2002.-2005. évekre valamennyi adóra és költségvetési támogatásra lefolytatott bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2008. augusztus 19. napján kelt ... számú határozatával a felperes terhére személyi jövedelemadó /szja/, és százalékos egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemekben 2002. és 2003. évekre vonatkozóan a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Indokolása szerint megállapította, hogy a felperes vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásaival 2002., 2003. években nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109.§-ának /1/-/3/ bekezdései alkalmazásával az adó alapját becsléssel állapította meg és a fedezetlen kiadásokat a személyi

jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja tv./ 4.§ /1/ bekezdése, 28.§ /1/ bekezdése alapján egyéb jövedelemként vette figyelembe. A revízió készpénzforgalmi kimutatást készített, amelyben a bevételeket és a kiadásokat a felmerülésük napján tüntette fel, rendelkezésre álló készpénz bizonyítottságának hiánya miatt a 2002. és 2003. év nyitótételét 0 Ft-ban jelölte meg.

Az elsőfokú adóhatóság megállapította, hogy a felperes 2004. 2005. évi kiadásai nem haladták meg a bevételeit, így erre az időszakra becslés lefolytatására és adókülönbözetet eredményező megállapításra nem került sor.

A fellebbezés folytán eljáró alperes ... számú határozatát felügyeleti intézkedés során az APEH elnöke a 2009. június 10. napján kelt ... számú határozatával megsemmisítette, és a másodfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására utasította. Az alperes a megismételt eljárásban a 2009. október 12. napján meghozott ... számú határozatában az elsőfokú határozatot megváltoztatta, elévülés miatt a 2002. évi adókülönbözetet törölte, a 2003. évre vonatkozó megállapításokat módosítva a felperest 3.241.126 Ft szja, 891.310 Ft eho adókülönbözet megfizetésére kötelezte, továbbá a terhére 2004. és 2005. évekre vonatkozóan is adókülönbözetet, illetve járulékokat írt elő.

Az APEH Elnöke a 2010. április 29-én kelt levelében arról tájékoztatta a felperest, hogy a másodfokú hatóság a jogszabályoknak megfelelően állapította meg az adókötelezettségét, ezért felügyeleti intézkedést nem tett.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését, illetve megváltoztatását kérte. Vitatta a becslés jogalapját, annak összecszerűségét és hivatkozott az adóhatóság által megvalósított eljárási jogszabálysértésekre is. Álláspontja szerint bizonyította, hogy 2003. évben kb. 35.000.000 Ft készpénzzel és mintegy 100.000.000 Ft bankszámlán lévő megtakarítással rendelkezett, így jogsértő a terhére forráshiány megállapítása és adóhiánynak minősülő adókülönbözet előírása.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az adóhatóság határozatának a 2004. és 2005. évre vonatkozó részét hatályon kívül helyezte és ezen adóévekre vonatkozóan az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte, egyebekben a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint helytálló a felperes keresete a 2004. és 2005. évben a másodfokú adóhatóság által jogsértő módon lefolytatott becslési eljárásra vonatkozóan. E két évben az elsőfokú adóhatóság becslési eljárást nem alkalmazott és a felperes terhére megállapításokat nem tett, azzal azonban, hogy a másodfokú adóhatóság 2004. és 2005. években becsléssel állapította meg az adóalapot és annak vonzatában az szja és eho különbözetet, a

felperes az adóigazgatási eljárás során az ügyféli jogait nem tudta érvényesíteni, mely az ügy érdemére kiható jogszabálysértés. Erre tekintettel az elsőfokú bíróság mellőzte annak érdemi vizsgálatát, hogy e két évre helytálló volt-e az adóhatóság döntése.

Ezt követően az elsőfokú bíróság azt vizsgálta, hogy a fennmaradó időszak: 2003. év vonatkozásában az adóhatóság határozata a kereseti kérelem körében jogszerű-e. A lefolytatott bizonyítási eljárás alapján tényként állapította meg, hogy 2003. adóévre az adóhatóság eljárási jogszabálysértés nélkül jogszerű döntést hozott. Álláspontja szerint helytálló azon megállapítása, hogy 2003. év január 1-re készpénzben meglévő jövedelmet a felperes nem bizonyított, ebből következően sem az adóhatóság kimutatása, sem annak adattartalma alapján a határozata rendelkező részében megállapított jogkövetkezményei nem jogsértők.

A felperes felülvizsgálati kérelmében a 2002., 2004., 2005. évek vonatkozásában az elsőfokú jogerős ítélet hatályában fenntartását, a 2003. évre vonatkozóan a hatályon kívül helyezését és az elsőfokú bíróság új eljárásra utasítását kérte. Álláspontja szerint 2003. évre vonatkozóan az ítélet sérti az Art. 109.§ /3/ bekezdését, a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 206.§ /1/ bekezdését, az Art. 97.§ /6/ bekezdését, 108.§ /2/ bekezdését. Állította, hogy a bizonyítékokkal ellentétes, életszerűtlen és iratellenes az elsőfokú bíróság azon megállapítása, hogy a 2003. évi nyitótétele 0 Ft lett volna. A keresetében hivatkozott nyitótétel elfogadása esetén a terhére adóhiány nem lenne megállapítható.

Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A felperes a felülvizsgálati eljárás során szakértői véleményt nyújtott be, ismertette az adóhatározatok és a jogerős ítélet véleménye szerinti jogsértő részeit, kifogásolva az adóhatóság és az elsőfokú bíróság eljárását, fenntartva azon álláspontját, hogy az elsőfokú bíróság mérlegeléssel megállapított ítélete a 2003. év vonatkozásában iratellenes, téves és jogszabálysértő.

A Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, a törvényben megszabott határidőben megjelölt jogszabályok és előterjesztett indokok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés/. Az alperes felülvizsgálati kérelmet nem terjesztett elő, a felperes pedig a 2004. és 2005. évekre vonatkozóan az első- és másodfokú határozatrészeket hatályon kívül helyező, egyben az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelező és ezáltal a kereseti kérelmének helyt adó ítéletrészeket nem támadta, így a Kúria jogszabályi lehetőség hiányában a felülvizsgálati kérelemmel nem érintett

ítéletrészeket, illetve a felülvizsgálati kérelemnek a kiegészítését nem értékelhette.

Az alperes határozatában elévülés miatt a 2002. évi adókülönbözetet törölte, az elsőfokú bíróság eljárási jogszabálysértésre alapítottan a 2004., 2005. évekkal kapcsolatos határozatrészeket - az elsőfokú adóhatóságot új eljárásra kötelezve - hatályon kívül helyezte, érdemben tehát csak a 2003. évre vonatkozó határozati megállapításokat vizsgálta.

Az adóhatározatok bírósági felülvizsgálata iránti perben is a /Pp. 324.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó/ Pp. 164.§-ának /1/ bekezdése alapján a per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el.

Az elsőfokú bíróság a közigazgatási eljárásban az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség alapján lefolytatott bizonyítási eljárást, és az eredményeként meghozott alperesi döntést a 2003. évre vonatkozóan a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette, és a kapcsolódó keresetrészt elutasította.

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, ezért a felperes által benyújtott, a felülvizsgálati eljárás folyamán készült szakértői véleményt a Kúria nem vizsgálhatta. Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, a tanúvallomásokat, ily módon a bizonyítékokat a Pp. 206.§-ának /1/ bekezdése alapján a maguk összességében értékelte, és meggyőződése szerint bírálva állapította meg, hogy a felperes keresete a 2003. évre vonatkozó határozatrészekkel kapcsolatosan nem alapos.

Jogszabálysértést a megállapított tényállás iratellenessége, a bizonyítékok kirívóan okszerűtlen vagy a logika szabályaival ellentétes mérlegelése megalapozhat, ilyen jogsértést azonban a felülvizsgálati kérelem alapján, az elsőfokú ítélettel és az adóhatározatokkal való tételes átvizsgálás során a Kúria nem állapított meg.

Az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy: „a felperes vitatott kiadásai készpénzben merültek fel, így annak fedezete bankszámlapénz nem, csak készpénzben megszerzett, és ilyenként rendelkezésre álló jövedelem lehet. Olyan tény pedig a felperes nem bizonyított, és az iratok sem igazolnak, hogy a korábbi

időpontban megszerzett, és bankszámlán lévő jövedelmét készpénzben felvette, és abból fedezte a kiadásait. Erre tekintettel a felperes bevallásába beállított vállalkozói osztalékalap, vállalkozói adóalap, pénztáregyenleg nem érvényesíthető a pénzforgalmi mérleg jövedelmeként, mivel semmi sem igazolja, hogy azok készpénzben léteztek, és ténylegesen rendelkezésre álltak a kiadás időpontjában.". A felperes továbbá nem igazolta azt sem, hogy a vállalkozóként megszerzett jövedelmét a vállalkozásából kivonta volna.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 221.§-ának /1/ bekezdése szerint ítéletében nem iratellenes, precíz és részletes tényállást rögzített, logikusan és okszerűen értékelte a rendelkezésére álló bizonyítékokat, részletesen megindokolta a keresetrészt elutasító döntését, amelyet a Kúria aggálytalanul elfogadott. A felülvizsgálati kérelemben foglaltak az ítéletrész felülvéleményezését nem alapozták meg.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott rendelkezését a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A pervesztes felperest a Kúria a Pp. 270.§-ának /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78.§-ának /1/ bekezdése alapján kötelezte az alperes felülvizsgálati perköltségének a megfizetésére.

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.

Budapest, 2012. április 26.

Dr. Lomnici Zoltán sk. a tanács elnöke, dr. Kurucz Krisztina sk. előadó bíró, dr. Kárpáti Magdolna sk.bíró