

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.388/2011/9.szám

A Kúria a dr. Gulyás Ildikó ügyvéd /.... / által képviselt „..... /felperes címe/ felperesnek dr. Lévay Ildikó jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Adó Főigazgatósága /alperes címe/ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a *Hajdú-Bihar Megyei Bíróság* 2011. március 24. napján kelt 9.K.30.432/2010/12. számú jogerős ítélete ellen a felperes által 14. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a *Hajdú-Bihar Megyei Bíróság* 9.K.30.432/2010/12. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 45.000 (azaz negyvenötezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 229.400 (azaz kettőszázhuszonkilencezer-négyszáz) forint felülvizsgálati eljárási illetéket.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Észak-alföldi Regionális Igazgatósága a felperesnél 2006. és 2007. évekre társasági adó /tao/, személyi jövedelemadó /szja/, általános forgalmi adó /áfa/, társas vállalkozások külön adója /tvk/, százalékos egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemekben bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2010. február 11. napján kelt ... számú határozatával a felperest 2007. évre tao, szja, eho adókülönbözet, adóbírság, mulasztási bírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte, 2006. teljes évre és tvk adónemben 2007. évre megállapítást nem tett.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2010. június 3. napján kelt számú határozatával az elsőfokú határozatnak a tao adónemre 2007. évre, valamint az áfa adónemre 2007. december hónapra és az ahhoz kapcsolódó adóbírságra, késedelmi pótlékra vonatkozó rendelkezését helybenhagyta, míg az eho adónemre vonatkozó rendelkezését az ahhoz kapcsolódó adóbírság, késedelmi pótlék előírásokkal együtt, valamint a szja előleg levonásának

elmulasztása miatt kiszabott mulasztási bírságot megsemmisítette, és az elsőfokú hatóságot új eljárásra kötelezte. A felperes terhére így 1.854.000 Ft tao, 1.970.000 Ft áfa, 1.912.000 Ft adóbírság, 1.092.590 Ft késedelmi pótlék megfizetését írta elő. Döntését a számvitelről szóló 2000. évi C. törvény /a továbbiakban: Sztv./ 15.§ /2/, /7/ bekezdése, 28.§ /2/ bekezdés b.) pontja, az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 97.§ /4/ bekezdése, 108.§ /1/-/3/, /5/, /8/ bekezdései, az általános forgalmi adóról szóló 1992. évi LXXIV. törvény /a továbbiakban: Áfa tv./ 28.§ /1/ bekezdése, a társasági adóról és az osztalékadóról szóló 1996. évi LXXXI. törvény /a továbbiakban: Tao tv./ 8.§ /1/ bekezdés d.) pontja alapján hozta meg.

Indokolása szerint az építőipari tevékenységet végző felperesutcában 2 db társasház felépítését vállalta építőanyag biztosításával. Az építkezések 2007. évben nem fejeződtek be, a következő évben folytatódtak, rész-számlázások 2007. évben az építkezéssel kapcsolatosan történtek. A társaság a 2007. december 31-ai leltárában nem állapította meg a befejezetlen termelés összegét, készletet nem szerepeltetett, költségként számolta el a beépített, de ki nem számlázott anyagok értékét. A bevallása és a könyvelése szerint 2007. évben 39.437.000 Ft nettó árbevételről állított ki számlát, az építkezésekhez 34.559.000 Ft értékben szerzett be és épített be építőanyagokat, az igénybe vett alvállalkozók után nettó 9.928.000 Ft költsége volt. Figyelemmel arra, hogy az adózó a beszerzett és kiszámlázott 18.036.000 Ft értékű anyag mellett - annak ellenére, hogy az anyagköltségre vetítve átlagosan 65%-os munkadíjjal számolt - csak 19.908.000 Ft árbevételt ért el, és a befejezetlen termelés értékét készletként nem mutatta ki, az elsőfokú adóhatóság helytállóan állapította meg, hogy az adózó iratai nem alkalmasak a valós adóalap megállapítására, és jogszerűen alkalmazott becslési eljárást.

Az alperes rögzítette, miszerint az adózó az ellenőrzés során építési naplókat adott át, amelyből meg lehetett határozni, hogy mely munkákat végeztek el 2007-ben, illetve 2008-ban, az építési szerződések mellékletét képező költségvetések pedig részletesen tartalmazták az egyes építési munkák, fázisok anyagköltségét és munkadíját. Az adózó számlái alapján meghatározásra került, hogy az anyagköltségre vetítve átlagosan 65% munkadíjat tartalmaztak a vállalkozási díjak. E százalék felhasználásával az elsőfokú hatóság az adózó által vásárolt anyagokból elért árbevétellel szemben meghatározta, hogy mennyi árbevételt kellett volna elérnie, ekként meghatározva a vállalkozás 2007. évi eredményét.

Az ellenőrzés megállapította, hogy a felperes 2007-ben 18.036.000 Ft értékű építőanyagot számolt el költségként, aminek a beépítéséről számlát kellett kiállítania és az ebből származó bevételt be kellett vallania. Erre az anyagköltségre vetített, átlagosan 65%-os, összegszerűen 11.723.000 Ft munkadíj figyelembe vételével 29.759.000 Ft az a bevétel, amit az adózónak - anyagvásárlással - el kellett érnie. Ezzel szemben a felperes csak

19.908.000 Ft árbevételről állított ki számlákat és tett bevallást, így 9.851.000 Ft eltitkolt árbevételt, valamint az ezt terhelő 1.970.200 Ft áfa-t nem vallotta be.

A felperes keresetében a másodfokú határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra kötelezését kérte. Álláspontja szerint törvénysértő az alperes határozata, mert az Art. 108.§-ában foglalt feltételek hiányában alkalmazott becslést, az adóalap megállapítására alkalmazott módszer pedig ellentétes a Szvt. 57.§ /1/ bekezdésében foglaltakkal. A készletértéket nem a bekerülési érték, hanem a költségvetések, és építési naplók alapján állapította meg, amely adatok eltérnek a tényleges beszerzett anyagköltség értékétől és időpontjától. Az alperes az Art. 97.§ /4/ bekezdésében foglaltak ellenére nem tisztázta a tényállást sem. Sérelmezte, hogy az adóhatóság nem tett eleget azon bizonyítási indítványának, hogy a valós készletérték megállapítása céljából az ellenőrzést a 2008. évre is kiterjessze.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a felperes keresetét elutasította. Indokolása szerint az alperes a becslés jogalapját és a módszer helyességét bizonyította, a felperes ezzel szemben kereseti kérelmét nem igazolta, így azt nem lehetett teljesíteni. Az adózó könyvelésének évenként is jogszerűnek kell lennie, így a vizsgálat tárgyát képező 2007. évinek is anélkül, hogy az adóhatóság a 2008. évet is levizsgálta volna.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az ítélet sérti az Sztv. 57.§ /1/ bekezdésében, az Art. 97.§-ában, 100.§-ában, 108.§-ában foglaltakat. Lényegében megismételte és fenntartotta a keresetében foglaltakat.

Az alperes ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

A teljesség elvéből következően a gazdálkodónak könyvelnie kell mindazon gazdasági eseményeket, amelyeknek az eszközökre és a forrásokra, illetve a tárgyévi eredményre gyakorolt hatását a beszámolóban ki kell mutatni, ideértve azokat a gazdasági eseményeket is, amelyek az adott üzleti évre vonatkoznak, amelyek egyrészt a mérleg fordulónapját követően, de még a mérleg elkészítését megelőzően váltak ismertté, másrészt azokat is, amelyek a mérleg fordulónapjával lezárt üzleti év gazdasági eseményeiből erednek, a mérleg fordulónapja előtt még nem következtek be, de a mérleg elkészítését megelőzően ismertté váltak /Sztv. 15.§ /2/ bekezdés/. A felperesnek könyvelni kell a készleteit, amelyek /Sztv. 28.§ /2/ bekezdés b.) pont/ az értékesítést megelőzően a termelés, a feldolgozás valamely

fázisában vannak [befejezetlen termelés (ideértve a befejezetlen, még ki nem számlázott szolgáltatást is), félkész termékek] vagy már feldolgozott, elkészült állapotban értékesítésre várnak (késztermékek). Az Sztv. a befejezetlen termelést saját termelésű készletnek minősíti /Sztv. 3.§ /6/ bekezdés 6. pont/.

Az elsőfokú bíróság helytállóan állapította meg, hogy felperes - általa sem vitatottan - a beszerzett, beépített, de a tárgyévből ki nem számlázott anyagok és szolgáltatások értékét befejezetlen termelésként az év végén könyvelésében nem mutatta ki, továbbá az anyagköltségre vetített átlagosan 65%-os munkadíjat tartalmazó vállalkozási díjai (anyag + munkadíj) a könyvelésében lényegesen kisebb összegű árbevéttel bizonylatoltak, ezért az adóhatóság az Art. 108.§-a alkalmazásával a valós adóalap megállapítására jogszerűen alkalmazott becslést.

A jogvita elbírálásához szükséges bizonyítékok rendelkezésre bocsátása - ha törvény eltérően nem rendelkezik - a feleket terheli. A bizonyítás indítványozása elmulasztásának, valamint a bizonyítás esetleges sikertelensége törvény eltérő rendelkezése hiányában a bizonyításra kötelezett felet terheli. A per eldöntéséhez szükséges tényeket általában annak a félnek kell bizonyítania, akinek érdekében áll, hogy azokat a bíróság valóban fogadja el /Pp. 3.§ /3/ bekezdés, 164.§ /1/ bekezdés/. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok /Pp. 166.§ /1/ bekezdés/. A felperes a perben vitatta a becslésnek az adóhatóság által alkalmazott módját, azonban e körben bizonyítási indítványt nem terjesztett elő, bizonyítékot nem nyújtott be, az első- és másodfokú határozat jogszerűségét a becslés módjára és annakösszepszerűségére vonatkozóan bizonyítási eszközzel meg nem cáfolta. Előadása az adóhatóság becslési eljárására mind a jogalap, mind a módszer és azösszepszerűség vonatkozásában bizonyítatlan állítás maradt. Az elsőfokú bíróság a felperes nem bizonyított keresetét helytállóan utasította el.

Mindezek folytán a Kúria a jogerős ítéletet a Pp. 275.§-ának /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

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

A tárgyi illetékfeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről és mértékéről 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. május 10.

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