

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.I.35.439/2011/4.szám

A Kúria a dr. Pomázi Ügyvédi Iroda által képviselt felperesnek a Nemzeti Adó- és Vámhivatal Kiemelt Ügyek és Adózók Adó Főigazgatósága alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt a Fővárosi Bíróságon 13.K.30.725/2010. számon indított, és ugyanezen bíróság 2011. március 8. napján kelt 13.K.30.725/2010/17. számú jogerős ítéletével befejezett perében az alperes részéről 19. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán az alulírott napon - tárgyaláson kívül - meghozta az alábbi

í t é l e t e t :

A Kúria a Fővárosi Bíróság 13.K.30.725/2010/17. számú ítéletét hatályában fenntartja.

Kötelezi az alperest, hogy 15 nap alatt fizessen meg a felperesnek 50.000 /ötvenezer/ forint felülvizsgálati perköltséget.

A felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Az ítélet ellen további felülvizsgálatnak nincs helye.

I n d o k o l á s

A felperesnél 2003-2006. évekre személyi jövedelemadó és százalékos egészségügyi hozzájárulás adónemekben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként az elsőfokú adóhatóság a 2009. augusztus 25. napján kelt 157859472. számú határozatával a felperest 9.937.261 Ft szja, 2.822.654 Ft eho, mindösszesen 12.759.915 Ft adóhiány fizetésére kötelezte; az adóhiány után 6.379.958 Ft adóbírságot és 5.620.000 Ft késedelmi pótlékot szabott ki.

Az adóhatóság megállapítását az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 109. § /1/-/3/ bekezdéseire alapozta, kiemelve, hogy a felperes vagyongyarapodásával és életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege.

A felperes fellebbezése folytán eljáró alperes a 2009. december 21. napján kelt 2279334086/2009. számú határozatával az elsőfokú

határozatot helybenhagyta.

A felperes kiadásainak fedezeteként nem fogadta el 1 és 2 kölcsöneit; előbbi koldulásból szerzett jövedelmét, míg utóbbi külföldön történt foglalkoztatását jelölte meg a kölcsön forrásaként.

A felperes kereseti kérelmében az alperesi határozat hatályon kívül helyezését és az alperes új eljárásra történő kötelezését kérte.

Vitatta a becslés alkalmazását, a tényállás iratellenességére, a bizonyítékok hibás értékelésére, téves jogszabály-alkalmazásra és az indokolási kötelezettség megsértésére hivatkozott. Szerinte az alperes nem tett eleget bizonyítási és indokolási kötelezettségének, illetőleg okszerűtlenül értékelte a magánszemélyektől kapott kölcsönök igazolására felajánlott bizonyítékokat.

Kiemelte, hogy a hitelezők is elismerték a kölcsön nyújtását, ennek ellenére az adóhatóság azt nem fogadta el, ugyanakkor állítását semmivel sem támasztotta alá.

Nagybátyja koldulásból szerzett jövedelmét, 2 sporttevékenységével összefüggésben kapott adóköteles jövedelmét nem vizsgálta, bizonyítást erre nem folytatott le.

Sérelmezte a Kft. számlájáról felvett - és saját számlájára befizetett - összegek kiadásként történő figyelembe vételét és azt, hogy létfenntartására fordított kiadásaként a KSH statisztikai adatait használta az adóhatóság.

Kifogásolta, hogy 2005. évben a létfenntartás kiadásait nem osztotta meg közte és házastársa között. Szerinte a becslés során az adóhatóság nem a hatályos Art. (2006. szeptember 15. napjától hatályos) szövegét alkalmazta.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperesi határozatot - az elsőfokú határozatra kiterjedően - hatályon kívül helyezte, és az elsőfokú adóhatóságot új eljárás lefolytatására kötelezte.

Alaposnak találta az Art. 108. § /9/ bekezdésére alapított felperesi keresetet és megállapította, hogy jogszabálysértést követett el az alperes, amikor nem folytatott le - a becslés szabályait alkalmazva - ellenőrzést a kölcsönt juttató személyeknél, pedig erre vonatkozóan a jogszabály kogens rendelkezést tartalmaz.

Miután a felperes arra hivatkozott, hogy 2002-ben két magánszemélytől kapott kölcsönből, illetve 2003. és 2004. évi pénzfelvételből finanszírozta 2003. és 2004. évi kiadásait, ezért a 2006. szeptember 15. napja előtt megszerzett jövedelmekre a módosított Art. előírásokat alkalmazni nem lehetett.

Ugyancsak alaptalannak találta a Kft. számlájáról felvett - és saját bankszámlájára történt - befizetések - jövedelemként történő kimutatását vitató felperesi kérelmet, kifejtve, hogy helytállóan járt el az adóhatóság, amikor a vállalkozás számlájáról felvett

készpénzt jövedelemként, a készpénz bankszámlára befizetését kiadásként tüntette fel a pénzforgalmi mérlegben.

Ugyancsak egyetértett a KSH adatok alkalmazásával, hiszen a felperes ténszerűen nem bizonyította, hogy a statisztikai átlag alatti összeget fordította létfenntartására a vizsgált években.

Az új eljárásra előírta, hogy az adóhatóságnak vizsgálnia kell a hitelezőknél - méghozzá becslés alapján - a kölcsönügyleteket, azt, hogy a hitelezők 2002-ben milyen összegű kölcsönadható jövedelemmel rendelkeztek.

A jogerős ítélet ellen az alperes nyújtott be felülvizsgálati kérelmet, elsődlegesen kérve annak hatályon kívül helyezését és a kereset elutasítását, másodlagosan az ítélet hatályon kívül helyezését és a Fővárosi Bíróság új eljárásra utasítását.

Szerinte tévesen helyezkedett a Fővárosi Bíróság arra az álláspontra, hogy az Art. 108. § /9/ bekezdése alapján becslési eljárás lefolytatása szükséges a kölcsönt nyújtó adóalanyoknál.

Kiemelte, hogy a 108. § /9/ bekezdése kapcsolódó vizsgálatot említ; a kapcsolódó vizsgálat jogszabályi fogalmát az Art. nem határozta meg.

Az Art. 87. § /1/ bekezdése határozza meg az ellenőrzési típusokat, ebből következően a kapcsolódó vizsgálat az ott felsoroltak közül bármelyik típusú lehet.

Álláspontja szerint nem kizárólagos utólagos adónem-vizsgálat keretében lehet megállapítani az ügylet fiktív jellegét, hanem ehhez elegendő egy meghatározott „célvizsgálat”, az egyes adókötelezettségek teljesítésére irányulóan.

Az alperes eleget tett az adózó által állított kölcsönök esetén a kapcsolódó vizsgálatnak, és ennek során megállapította, hogy a kölcsönök nem történhettek meg, mert a kölcsön-nyújtóknál a forrás megléte nem volt igazolt; ehhez viszont nem szükséges becslési eljárás lefolytatása.

A felperes felülvizsgálati ellenkérelmében a Fővárosi Bíróság ítéletének hatályában való fenntartását, az alperes felülvizsgálati kérelmének elutasítását kérte, a perköltség megállapítása mellett.

A felülvizsgálati kérelem az alábbiak szerint alaptalan.

Az Art. 109. § /1/ bekezdése értelmében, ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyon-gyarapodásával, vagy az életvitelére fordított kiadásokkal nincs arányban az adómentes, a bevallott és a bevallási kötelezettség alá nem eső, de megszerzett jövedelmének együttes összege, az adóhatóság az adó alapját is becsléssel állapítja meg. Ez esetben - figyelemmel az ismert és adóztatott jövedelmekre is - az adóhatóságnak azt kell megbecsülnie, hogy a vagyongyarapodás és az életvitel fedezetéül a magánszemélynek milyen összegű jövedelemre volt szüksége.

A 108. § /9/ bekezdése értelmében a becslés alapján számított adóalaptól, költségvetési támogatás alapjától való eltérést az adózó hitelt érdemlő adatokkal bizonyíthatja.

Ha az adózó ezen bizonyítás körében más adózót is érintő szerződéses kapcsolatra vagy egyéb ügyletre hivatkozik, az adóhatóság az érintett más adózónál - ha az adózó állítását az adózó bevallása, az érintett más adózó bevallása, illetve a nála korábban végzett ellenőrzés eredménye nem támasztja alá, és az ellenőrzés elrendelését e törvény egyéb rendelkezése nem zárja ki - a kapcsolódó vizsgálatot haladéktalanul elrendeli, és - a feltételek fennállása esetén - a kapcsolódó vizsgálat során a becslés szabályait alkalmazza.

Az Art. 98. § /1/ bekezdés h) pontja szerinti kapcsolódó vizsgálat célja az adózó által szolgáltatott, illetve az ellenőrzés során feltárt adatokkal kapcsolatban kontroll-információk beszerzése a megalapozott tényállás feltárása érdekében.

A kapcsolódó vizsgálat elrendelésére okot adó körülmények igen sokrétűek, annak elrendelését indokolhatja az adózónál feltárt gazdasági esemény valódiságának, pontos körülményeinek vizsgálata, az ügyletben szereplő másik fél ellenőrzésének segítségével.

Egyetért a Kúria azzal, hogy a kapcsolódó vizsgálat fogalmát, annak fajtáját nem határozza meg az Art., az az Art. 87. § /1/ bekezdésében meghatározott ellenőrzés fajtái közül bármelyik lehet. Ugyanakkor a már hivatkozott jogszabályhely egyértelműen kimondja, hogy ha az adózó a bizonyítás körében más adózót is érintő szerződéses kapcsolatra vagy egyéb ügyletre hivatkozik, és a jogszabályban írt feltételek fennállnak, az adóhatóság nem mellőzheti a kapcsolódó vizsgálat során a becslés szabályainak alkalmazását.

Ezen kogens jogszabályi előírás megsértését állapította meg az elsőfokú bíróság.

Osztja a Kúria az elsőfokú bíróság ezzel kapcsolatos indokolását, a becslési eljárások lefolytatása nélkül a felperesnél fennálló forráshiány megállapítására jogszerűtlenül került sor.

A perbeli esetben az adóhatóság nem állapíthatta meg szabadon a lefolytatandó ellenőrzés fajtáját, hanem az Art. 108. § /9/ bekezdésében szabályozott módon kellett volna azt lefolytatnia.

Helytálló tehát az új eljárásra történő utasítás, és az ezzel kapcsolatban kifejtett elsőfokú bírósági iránymutatás.

Megjegyzi a Kúria, hogy 1 adózó vizsgálatának lefolytatásakor figyelembe kell venni a Ptk. cselekvőképesség korlátozása és kizárása esetére irányadó szabályokat is.

A fenti okokra figyelemmel a Kúria az elsőfokú bíróság jogerős ítéletét a Pp. 275. § /3/ bekezdése alapján hatályában fenntartotta.

A Kúria a pervesztes alperest a Pp. 270. § /1/ bekezdése szerint alkalmazandó Pp. 78. § /1/ bekezdése alapján kötelezte a pernyertes felperes felülvizsgálati perköltségének megfizetésére.

A tárgyi illeték-feljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték a 6/1986. /VI. 26./ IM rendelet 14. §-a alapján - az alperes pervesztességére figyelemmel - az állam terhén marad.

Budapest, 2012. április 19.

**Dr. Hajnal Péter sk. tanácselnök, Dr. Heinemann Csilla sk. előadó
bíró, Huszárné dr. Oláh Éva sk. bíró**

A kiadmány hitelével:

tisztviselő