

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.592/2011/3.szám

A Kúria a Dr. Grespik László ügyvéd /..../ által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek a Dr. Kozik Paula jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatósága /.../ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében a Fővárosi Bíróság 2011. május 31. napján kelt 16.K.32.835/2009/22. számú ítélete ellen az alperes által 25. sorszám alatt benyújtott felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - tárgyaláson kívül - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Fővárosi Bíróság 16.K.32.835/2009/22. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott: a 2005. évben a 27.000.000 Ft forráshiányra vonatkozó rendelkezését hatályon kívül helyezi és a felperes keresetét teljes körűen elutasítja.

Kötelezi a felperest, hogy 15 napon belül fizessen meg az alperesnek 20.000 (azaz húszezer) forint elsőfokú és 10.000 (azaz tízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

A feljegyzett kereseti és felülvizsgálati eljárási illetéket az állam viseli.

Ez ellen az ítélet ellen további felülvizsgálatnak helye nincs.

I n d o k o l á s

Az Adó- és Pénzügyi Ellenőrzési Hivatal Közép-magyarországi Regionális Igazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2002. - 2006. évekre, valamennyi adóra és költségvetési támogatásra kiterjedő, bevételek utólagos vizsgálatára irányuló adóvizsgálat eredményeként a 2008. október 15. napján kelt ... számú határozatával a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljárta alperes a 2009. május 7. napján kelt ... számú határozatával a kiegészített elsőfokú határozatnak a 2002. évre vonatkozó megállapításait - elévülés folytán - megsemmisítette, a 2004. és 2006. évben a személyi jövedelemadó

/szja/ és százalékos egészségügyi hozzájárulás /eho/ adónemre vonatkozó megállapításokat a hozzákapcsolódó szankciókkal együtt megsemmisítette, a 2003. és 2005. évek vonatkozásában az elsőfokú határozatot helybenhagyta, így kötelezve a felperest 10.835.218 Ft szja adókülönbözet, 510.470 Ft nyugdíjbiztosítási alapot megillető járulékkülönbözet, 282.945 Ft egészségbiztosítási alapot megillető járulékkülönbözet, 3.171.613 Ft eho különbség, 7.508.942 Ft adóbírság, 5.601.917 Ft késedelmi pótlék megfizetésére.

Az adóhatározatok indokolása szerint a felperes 1991. március 20-tól 2006. január 07-ig egyéni vállalkozó volt, a vizsgált években vállalkozói tevékenységét nem gyakorolta, vállalkozásában bevételt nem ért el, költsége nem merült fel, ezért az egyéni vállalkozásából jövedelem megállapítására nem került sor.

A felperes 2002-2005. évekre adóköteles jövedelmet nem vallott, adókötelezettség alá nem eső jövedelemmel nem rendelkezett, adóbevallási kötelezettségének nullás bevallás benyújtásával tett eleget. Az adózó 1997. év óta aAlapítványt működteti, ahonnan munkaviszonyból, illetve egyéb jogcímen nem keletkezett jövedelme, gazdasági társaságnak nem tagja, tulajdonosa. A felperes 2005. évben 27.000.000 Ft kölcsönt nyújtott K. L. /a továbbiakban: Magánszemély/ részére. Tekintettel arra, hogy adózónak a vállalkozásával kapcsolatban jövedelme nem keletkezett, illetve nyilatkozata szerint egyéb jogcímen jövedelme nem származott, szükségessé vált annak vizsgálata, hogy a megélhetési költségeit, illetve a nyújtott kölcsönt milyen forrásból szerezte.

Az elsőfokú hatóság az ellenőrzés során kapcsolódó vizsgálatokat végzett, társhatóságot, hitelintézeteket keresett meg, nyilatkoztatta a felperest, és a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként azt állapította meg, hogy az adózó kiadásai meghaladták a bevételeit, ezért az adózás rendjéről szóló 2003. évi XCII. törvény /a továbbiakban: Art./ 108.§ /1/-/2/ bekezdése, 109.§ /1/ bekezdése alapján becslési eljárást alkalmazott. Az alperes megállapította, hogy az adózó a korábbi évekből származó jövedelmeit, bevételeit, megtakarításait dokumentumokkal, egyéb hitelt érdemlő módon az Art. 109.§ /3/ bekezdésében foglaltak szerint nem tudta alátámasztani, csak hivatkozott azokra a körülményekre, hogy 1997-2003. év között hogyan és miből élt, azonban előadását bizonylattal nem igazolta, a kimutatott forráshiányokat eltitkolt jövedelmekből fedezte, amelyek megszerzésének időpontja és jogcíme nem ismert. A fedezetlen kiadásokat a személyi jövedelemadóról szóló 1995. évi CXVII. törvény /a továbbiakban: Szja tv./ 4.§-ának /1/ bekezdése, 28.§-ának /1/ bekezdése alapján az elsőfokú hatóság jogszerűen egyéb jövedelemként vette figyelembe.

A felperes keresetében az adóhatározatoknak a terhére fizetési kötelezettséget megállapító részei hatályon kívül helyezését kérte. Vitatta /egyebek mellett/, hogy a Magánszemélynek nyújtott kölcsönre nem lett volna fedezete.

Előadta, hogy 1986-tól 1991-ig Ausztriában dolgozott export-import ügyintézőként, keresetét üzleti tevékenységei, cégek finanszírozására fordította, vállalkozása befejezésekor megtakarítással rendelkezett.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével az alperes határozatát megváltoztatta, a 2005. adóévre a 27.000.000 Ft forráshiányhoz kapcsolódó adókötelezettségek, adóbírság és késedelmi pótlék részében hatályon kívül helyezte, ezt meghaladóan a keresetet elutasította. Indokolása szerint az adóhatóság igazolta, hogy a felperes bevételei nem fedezték a kiadásait, ezért a becslés jogalapja fennállt.

A felperes kérte a Magánszemélynek nyújtott kölcsön forrásaként elismerni a korábbi bevételsszerző tevékenységét és azokból származott jövedelmei rendelkezésre állását. Az elsőfokú bíróság megállapította, hogy e körben az adóhatóság a közigazgatási eljárásban lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként a rendelkezésre álló adatokat, tényeket helytállóan rögzítette, azonban a perben lefolytatott bizonyítás eredményeként az állapítható meg, hogy a Magánszemélynek nyújtott kölcsön összege, annak nyújtásakor a felperes rendelkezésére állt a korábbi életviteléből visszamaradt pénzeszközeiből.

A felperes sajátos életútja, jelentős jövedelmeket eredményező vállalkozása, majd hitéleti tevékenysége, továbbá a meghallgatott tanúk vallomása az elsőfokú bíróság szerint azt igazolja, hogy felperesnek a 27.000.000 Ft a vizsgált időszakot megelőző, korábbi tevékenységéből származó megtakarítása, amely rendelkezésére állt a kölcsön nyújtásakor. A felperes ezt meghaladóan további forrásokat nem igazolt, ezért az elsőfokú bíróság a polgári perrendtartásról szóló 1952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 164. /1/ bekezdése alapján a további kereseteket elutasította.

Az alperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és a kereset teljes körű elutasítását kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a Pp. 206.§ /1/ bekezdését, a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül, logikai ellentmondásokkal mérlegelte és iratellenes megállapításokat alkalmazott. Megsértette továbbá az Art. 143.§ /1/ bekezdését, a Pp. 339/A.§.-át, mert nem jelölte meg azt a konkrét jogszabályt, amelyet az adóhatóság az eljárása során megsértett volna. A felperes sem az adóigazgatási eljárásban, sem a peres eljárásban nem igazolta hitelt érdemlően, hogy a vizsgált időszak kezdetén, a kiadásai felmerülésekor jelentősebb összegű megtakarítás a rendelkezésére állt volna. A perbeli tanúk csak arról tanúskodtak, amit hallottak, azonban konkrét megtakarításról, konkrét összegről nem tudtak nyilatkozni, valamennyien általánosan fogalmaztak, hallomásból származó információt közöltek. Önmagában a tanúvallomások, más ellenőrizhető bizonyítékok hiányában nem igazolják a tartalmuk valósággal

egyezőségét. Az adóhatározatokban ezzel szemben megállapításra került, hogy a felperes nem igazolta hitelt érdemlően az elfogadott bevételein kívül egyéb pénzeszközök rendelkezésre állását.

A felperes érdemi ellenkérelmet nem terjesztett elő.

A Kúria a felülvizsgálati kérelmet a Pp. 274.§-ának /1/ bekezdése alapján tárgyaláson kívül bírálta el.

A felülvizsgálat kérelem alapos.

A jogerős ítélet meghozatalát követően a peres feleknek lehetőségük van rendkívüli jogorvoslat igénybe vételére, ténykérdésben perújítási, jogkérdésben felülvizsgálati kérelmet terjeszthetnek elő. A felülvizsgálati eljárásban a Kúria a jogerős határozatot csak a felülvizsgálati kérelem keretei között, és a megjelölt jogszabályok alapján vizsgálhatja felül /Pp. 272.§ /2/ bekezdés, 275.§ /2/ bekezdés, BH2002. 490., KGD2002. 262./. A felperes felülvizsgálati kérelmet nem nyújtott be, az alperes a jogerős ítéletnek a keresetet elutasító, továbbá a becslési eljárás alkalmazásának jogszerűségét megállapító részét nem támadta, felülvizsgálati kérelme a keresetnek helyt adó ítéletrészre vonatkozott.

Az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani /Art. 97.§ /4/ bekezdés/, és ha a bizonyítási eljárás során a becslés módszerét alkalmazza, mint ahogyan a felperes ügyében jogszerűen tette, a valós adó alapját valószínűsítenie kell, mivel az alkalmazott módszer csak a valószínűsítést teszi lehetővé. Az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja, amely igazolási eljárás a közigazgatási eljárás ezen részére vonatkozóan azért is kifejezetten szabályozott az Art-ben, mert a nem bizonyított tény, körülmény a becslési eljárásban az adózó terhére értékelendő /Art. 97.§ /6/ bekezdés/.

E jogszabályhelyek alapján adóügyében a felperesnek kellett igazolnia hitelt érdemlő adatokkal azon állítását, hogy a Magánszemélynek nyújtott kölcsön összege a vizsgált időszakot megelőző adóévekben szerzett bevételeiből a rendelkezésére állt, az adóhatóság pedig az elért bizonyítékokat értékelni volt köteles. Az alperes a bizonyítási eljárás eredményeként igazolt tényként nem fogadta el, hogy felperes a kölcsön összegével a vizsgált időszak elején megtakarításként rendelkezett volna.

Az közigazgatási perekben 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. A felperes tehát a tárgyalások során újabb bizonyítékokat tárhatott elő, bizonyítási indítványt tehetett. A bíróságnak azonban figyelemmel kell lennie a Pp. 339/A.§-ában foglaltakra, amely szerint a bíróság a közigazgatási határozatot, jogszabály eltérő rendelkezése hiányában, a meghozat0lakor fennálló tények alapján vizsgálja felül. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok /Pp. 166.§ /1/ bekezdés/.

A perben a felperest terhelte annak bizonyítása, hogy az alperes határozata a magánkölcson összegének a vizsgált időszak elején, megtakarításként való rendelkezésére állása körében jogsértő. Az elsőfokú bíróság a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése alkalmazásával helyt adott a felperes tanúbizonyítási indítványának.

A Kúria azt állapította meg, hogy az elsőfokú bíróság a Pp. 206.§-ának /1 bekezdésében foglaltak alkalmazása során, a bizonyítási eljárás eredményeként tévesen jutott arra a megállapításra, miszerint az általa meghallgatott tanúk igazolták volna, hogy a vizsgált időszak kezdetén a felperes 27.000.000 Ft megtakarítással rendelkezett. A tanúk arról, hogy a felperes külföldön mennyit keresett, mekkora pénzeszközt mikor, hová és mekkora haszonnal fektetett be, 1997-ben, amikor a vállalkozását abbahagyta, mennyi összeg felett rendelkezett, milyen hányada volt ennek készpénz, és mennyi megtakarítása maradt 2005. évre, konkrét adatot nem szolgáltatott, így vallomásuk aggálytalan, kétséget kizáró módon a kereset bizonyítására nem volt alkalmas. A felperes tehát a 2005. évben meglévő megtakarítására, szabad pénzeszközére vonatkozó saját nyilatkozatát a perben meghallgatott tanúk vallomásával nem bizonyította. A Kúria azt állapította meg, hogy felperes a perben a 27.000.000 Ft-ra vonatkozóan az adóhatározatok jogszerűségét - a Pp. 164.§ /1/ bekezdésében foglalt bizonyítási kötelezettsége ellenére - nem cáfolta meg, ezért keresetének e körben sem lehetett helyt adni.

Mindezek folytán a Kúria p. 275.§-ának /4/ bekezdése alapján a jogerős ítéletnek a felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érintette, a felülvizsgálati kérelemmel támadott: a 2005. évben a 27.000.000 Ft forráshiányra vonatkozó rendelkezését hatályon kívül helyezte és a felperes keresetét teljes körűen elutasította.

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

A tárgyi illetékeljegyzési jog folytán le nem rótt felülvizsgálati eljárási illeték viseléséről a Kúria a költségmentesség alkalmazásáról szóló 6/1986.(VI.26.) IM rendelet 14.§-a alapján rendelkezett.

Budapest, 2012. június 21.

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