

A KÚRIA
mint felülvizsgálati bíróság

Kfv.V.35.154/2012/4.szám

A Kúria a Dr. Nagy Norbert ügyvéd /fél címe 2/ által képviselt felperes neve /felperes címe/ felperesnek a dr. Illés László jogtanácsos által képviselt Nemzeti Adó- és Vámhivatal Közép-magyarországi Regionális Adó Főigazgatóság /alperes címe/ alperes ellen adóügyben hozott közigazgatási határozat bírósági felülvizsgálata iránt indított perében Pest Megyei Bíróság 2011. november 9. napján kelt 4.K.26.757/2011/5. számú ítélete ellen a felperes által 7. sorszám alatt előterjesztett felülvizsgálati kérelem folytán eljárva - nyilvános tárgyaláson - meghozta a következő

í t é l e t e t:

A Kúria a Pest Megyei Bíróság 4.K.26.757/2011/5. számú ítéletének felülvizsgálati kérelemmel nem támadott részét nem érinti, a felülvizsgálati kérelemmel támadott részét hatályában fenntartja.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az alperesnek 15 napon belül 110.000 (azaz száztízezer) forint felülvizsgálati perköltséget.

Kötelezi a felperest, hogy fizessen meg az államnak - külön felhívásra - 1.321.800 (azaz egymillió-háromszázhuszonegyezer-nyolcszáz) 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 Közép-magyarországi Regionális Főigazgatósága /a továbbiakban: elsőfokú hatóság/ a felperesnél 2003.-2007. évekre személyi jövedelemadó /szja/ adónemben végzett bevallások utólagos vizsgálatára irányuló ellenőrzés eredményeként a 2010. december 3. napján kelt ... számú határozatával a felperest adókülönbözet, adóbírság és késedelmi

pótlék megfizetésére kötelezte.

A fellebbezés folytán eljáró alperes a 2011. április 21. napján kelt ...számú határozatával az elsőfokú határozatot megváltoztatta, és a felperest 22.030.673 Ft adókülönbözet, 11.015.336 Ft adóbírság és 10.257.958 Ft késedelmi pótlék megfizetésére kötelezte. Indokolása szerint az elsőfokú hatóság megállapította, hogy felperes vagyongyarapodásával és az életvitelére fordított kiadásaival nincs arányban az adómentes, a bevallott és a beállási kötelezettség alá nem eső, megszerzett jövedelmének együttes összege, ezért helytállóan, 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.§-ának /1/ bekezdése, 28.§-ának /1/ bekezdése alapján egyéb jövedelemként vette figyelembe.

Az alperes megállapította, hogy felperes a tulajdonában és ügyvezetése alatt álló ...Kft. /a továbbiakban: Kft./ bankszámlájára készpénzben 2005. február 4-én 24.000.000 Ft, február 8-án 23.300.000 Ft befizetést teljesített. Felperes a Kft. adóvizsgálata során előadta, hogy e pénz régi ismerősétől /a továbbiakban: magánszemély/ származott. A magánszemély azonban a megadott telefonszámon nem volt elérhető, az azonosításához szükséges egyéb adatot az adózó nem bocsátott rendelkezésre, a társaság iratanyagában pedig a hivatkozott kölcsönszerződés nem volt megtalálható. A Kft. 381 Pénztár főkönyvi számla adatai alapján az onnan felvett készpénz összegnek a pénztárban fedezete nem volt. Az Art. 1.§ /7/ bekezdésében foglaltakra is figyelemmel az adózó az általa befizetett készpénz eredetét hitelt érdemlően bizonyítani nem tudta, annyi állapítható meg, hogy a készpénzmozgások a felperestől a Kft. felé irányultak, így helyesen járt el az elsőfokú hatóság akkor, amikor azokat az adókötelezettség szempontjából, mint adózási kiadásokat vette figyelembe, függetlenül annak nem bizonyított jogcímétől.

Vitatta az adózó, hogy 2003. január 1-jén, illetve 2004. január 1-jén semmilyen megtakarítása nem lett volna, hivatkozott az édesanyjától kapott támogatásra, amelyet azonban az elsőfokú adóhatóság helytállóan nem fogadott el a készpénzkiadások fedezetéül. Az adózó édesanyjánál folytatott kapcsolódó vizsgálat során bemutatott bizonyítékokat a revízió hitelt nem érdemlőnek minősítette a felperesi források körében, mivel az 1993. és 2002. évi hagyaték-tárgyalási jegyzőkönyvvel igazoltan megszerzett vagyon, valamint a csatolt 1998. és 2002. évi adásvételi szerződésekkel alátámasztott bevételek nem igazolják a készpénzösszegek 2003. január 1-jei rendelkezésre állását. A 2005. szeptember 28-án kelt adásvételi szerződés szerinti vételár átutalással és nem készpénzzel került kiegyenlítésre, a vizsgált időszakot követően keletkezett jövedelmek pedig a vizsgált

időszakban rendelkezésére értelemszerűen nem álltak.

A felperes keresetében az adóhatározatok hatályon kívül helyezését kérte. Vitatta a becslés jogalapját, állította, hogy a Kft. bankszámlájára ügyvezetőként helyezett el pénzt, és hogy szülője igazolta a részére nyújtott támogatást.

Az elsőfokú bíróság jogerős ítéletével a keresetet elutasította. Indokolása szerint az adóhatóság a lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűen alkalmazott becslési eljárást. A Kft.-vel kapcsolatos pénzösszegre és a szülői támogatásra vonatkozóan egyet értett az alperes álláspontjával. A cég a befizetésig 24.000.000 és 23.300.000 Ft-tal nem rendelkezett, a banki bizonylatok szerint a befizetést a felperes teljesítette, és a bizonylatokon utalás sincs arra nézve, hogy a befizető a cég avagy annak képviseletében eljáró személy lenne, így a felperes kellő alappal nem kérhette számon az alperestől azt, hogy a befizetés tagi kölcsönnek minősített jogcímét más irat vagy bizonylat nem igazolja, már azért sem, mert a hivatkozott kölcsönügyletnek nem volt nyoma a cégiratok között, a kölcsönadó pedig nem volt beazonosítható. Az elsőfokú bíróság szerint egyébként sincs jelentősége, hogy mi a pontos jogcíme /tagi kölcsön, avagy ingyenes juttatás/ a befizetésnek, ugyanis a felperes készpénzes kiadást teljesített, aminek nem volt igazolt adómentes forrása.

Az elsőfokú bíróság szerint a felperes az édesanyjától kapott összegekre alapítottn sem tudta igazolni a forráshiányai fedezetét.

A felperes felülvizsgálati kérelmében az ítélet hatályon kívül helyezését és keresete teljesítését kérte. Álláspontja szerint az elsőfokú bíróság megsértette a polgári perrendtartásról szóló 11952. évi III. törvény /a továbbiakban: Pp./ 206.§ /1/ bekezdését, 270.§ /1/ bekezdését, a bizonyítékokat kirívóan okszerűtlenül mérlegelte és helytelen következtetésekre jutott. Továbbra is vitatta, hogy a Kft. számlájára magánszemélyként a saját vagyonából fizette volna be az érintett két tételt.

Az alperes érdemi ellenkérelmében az ítélet hatályában fenntartását kérte.

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

A felülvizsgálati kérelem nem alapos.

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 Kft-nek történt befizetések keretében támadta a jogerős ítéletet /2. oldal első bekezdés/, így a Kúria jogszabályi lehetőség hiányában a felülvizsgálati kérelemmel nem érintett ítéletrészeket nem értékelhette.

A közigazgatási eljárásban a bizonyítási teher szabályait, a bizonyítási eszközök meghatározását az Art. 97.§-ának /4/-/5/ bekezdései tartalmazzák, amelyek szerint az ellenőrzés során a tényállást az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani, kivéve, ha törvény a bizonyítást az adózó kötelezettségévé teszi. Bizonyítási eszközök és bizonyítékok különösen: az irat, a szakértői vélemény, az adózó, képviselője, alkalmazottja, illetőleg más adózó nyilatkozata, a tanúvallomás, a helyszíni szemle, más adózók adatai, az elrendelt kapcsolódó vizsgálatok megállapításai, az adatszolgáltatás tartalma, más hatóság nyilvántartásából származó adat. A nem bizonyított tény, körülmény a becslési eljárás során az adózó terhére értékelhető /Art. 97.§ /6/ bekezdés/.

Az Art. 97.§-ának /4/ bekezdése szerint az ellenőrzés felpereseknél alkalmazott fajtájánál is az adóhatóság köteles tisztázni és bizonyítani a tényállást. Az Art. 109.§-ának /1/ bekezdése értelmében ha az adóhatóság megállapítása szerint az adózó vagyongyarapodásával és 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.

Az Art. 108.§-ának /1/ bekezdése szerint a becslés olyan bizonyítási módszer, amely a törvényeknek megfelelő, a valós adó, illetve költségvetési támogatás alapját valószínűsíti. Ha az adóhatóság a bizonyítási eljárás során a becslés módszerét alkalmazza, mint ahogyan a felperes ügyében jogszerűen tette, a valós adó alapját valószínűsíténie kell. Az Art. 108.§-ának /2/ bekezdése alapján az adóhatóság köteles bizonyítani, hogy a becslés alkalmazásának a feltételei fennállnak, azonban az Art. 109.§-ának /3/ bekezdése lehetőséget szabályoz az adózónak ahhoz, hogy a becsléssel megállapított adóalaptól való eltérést hitelt érdemlő adatokkal igazolja.

A közigazgatási 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. Bizonyítási eszközök különösen a tanúvallomások, a

szakértői vélemények, a szemlék, az okiratok és egyéb tárgyi bizonyítékok /Pp. 166.§ /1/ bekezdés/.

Az elsőfokú bíróság a Pp. 163.§-ának /1/ bekezdése helyes alkalmazásával bizonyítási eljárást rendelt el, nyilatkoztatta a feleket. A közigazgatási eljárásban az adóhatóságot terhelő bizonyítási kötelezettség és a felperesnek biztosított igazolási lehetőség alapján lefolytatott bizonyítási eljárást, az eredményeként meghozott alperesi döntést a kereseti kérelem keretei között, a perben lefolytatott bizonyítási eljárás eredményeként jogszerűnek minősítette, és a keresetet 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. Az elsőfokú bíróság értékelte a közigazgatási eljárás teljes anyagát, a felek perbeli nyilatkozatait, beadványaikat, 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 Kft-nek történt befizetésekre 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 átvizsgálás során a Kúria nem állapított meg. A befizető a felperes volt, saját vonatkozásában készpénzes kifizetést teljesített, és nem bizonyította, hogy ügyvezetőként járt volna el, illetve, hogy a cég a magánszemélytől kölcsönt kapott volna. Az adóhatóság a rendelkezésére álló okiratokat okszerűen értékelte, ezt felperes a perben nem cáfolta meg, így - a Pp. 164.§ /1/ bekezdésében foglalt kötelezettsége ellenére - nem bizonyított keresetrészt az elsőfokú bíróság jogszerűen utasította el.

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 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 illetékeljegyzési 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, 2013. január 17.

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